

Право на данъчен кредит при безвъзмездно предоставяне на активи

Брой 12
Ноември 2015 г.



В този брой:

[Въведение](#)

[Решение на СЕС по
делото Sveda](#)

[Заклучение и
практически аспекти](#)

[За информация](#)

Данъчни анализи представя обобщения и коментари на специалисти от KPMG по актуални данъчни теми.

В дванадесетия брой за 2015 година дискутираме решение на Съда на Европейския съюз по дело, касаещо безвъзмездното предоставяне на активи, свързани с икономическата дейност на данъчно задълженото лице.

Въведение

В [петия брой](#) на *Данъчни анализи* за 2015 г. представихме анализ на административната и съдебната практика в България по отношение на признаване на правото на данъчен кредит при изграждане на инфраструктурни обекти в общински или държавен имот. Практиката на българските приходни органи е да отказват правото на данъчен кредит в такива случаи с твърдението, че покупките са използвани за извършване на безвъзмездни доставки на инфраструктурните обекти към държавата/общината.

Същевременно скоршната практика на Върховния административен съд (ВАС) показва, че съдът не потвърждава изводите на приходните органи и отсъжда в полза на данъчно задълженото лице, като се позовава на аргумента, че изграждането на техническата инфраструктура е свързано с икономическата дейност на инвеститора и поради тази причина не представлява безвъзмездна доставка към общината/държавата, въпреки че последните стават собственици на инфраструктурните обекти.

В част от своите решения ВАС се позовава и на [Решение по дело C-118/11. „ЕОН Асет Мениджмънт“ ООД](#) на Съда на Европейския съюз (СЕС или Съдът), в което се отбелязва, че

правото на данъчен кредит може да бъде ограничено в хипотезата, в която входящите доставки не се намират в пряка връзка с изходящи облагаеми доставки, и потвърждава, че в случая на изграждане на инфраструктурни обекти това не е така, поради което и правото на данъчен кредит е налице.

На 22 октомври 2015 г. излезе още едно решение на СЕС, което коментира правото на данъчен кредит в подобни хипотези, а именно [Решение на СЕС по дело C-126/14, Sveda](#). Делото се отнася до възможността за приспадане на ДДС по направени инвестиционни разходи за придобиване на дълготрайни активи.

По-долу представяме основните изводи в решението на СЕС по делото Sveda, неговото приложение за лицата, реализиращи инвестиционни проекти, както и евентуалното му по-широко приложение при безвъзмездно предоставяне на активи.

[Начало](#)

Решение на СЕС по делото Sveda

Sveda е юридическо лице, което сключва договор с министерство на Литва за изграждане на така наречената „развлекателна пътека“ и поема задължението да осигури на гражданите безплатен достъп до същата. Sveda приспада ДДС, свързан с производството или придобиването на някои дълготрайни активи за изграждането на развлекателната пътека, но данъчните власти на Литва отказват да възстановят декларирания за възстановяване ДДС с мотива, че не е доказано, че получените стоки и услуги са били предназначени да бъдат използвани за нуждите на облагаемата дейност на дружеството. Обективните данни по делото обаче сочат, че развлекателната пътека може да се разглежда като средство за привличане на посетители от страна на Sveda, за да им се предоставят стоки и услуги, посредством продажбата на сувенири, храни и напитки, както и на предоставената възможност за достъп до развлекателните съоръжения и до бани срещу заплащане.

Преюдициалният въпрос по делото е дали данъчно задължено лице има право да приспадне платения ДДС по получени доставки за придобиването или производството на дълготрайни активи с цел планирана икономическа дейност, които са пряко предназначени да бъдат използвани безплатно от гражданите, но може да се признаят за средство за привличане на посетители към мястото, на което данъчно задълженото лице планира да доставя стоки и/или услуги като част от икономическата си дейност.

На база на фактическия състав по делото и приложимото общностно законодателство, СЕС прави следните изводи:

- *Sveda е придобило дълготрайните активи в качеството си на данъчнозадължено лице*

На първо място, Съдът изследва дали Sveda е действало в качеството си на данъчно задължено лице при извършване на инвестиционните разходи за развлекателната пътека. СЕС припомня, че съгласно постоянната съдебна практика, лице,

което направи *инвестиционни разходи с намерението, потвърдено от обективни обстоятелства, да извърши икономическа дейност* по силата на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данък върху добавената стойност (Директивата за ДДС) трябва да се счита за данъчно задължено лице. Като такова, то има правото да приспадне незабавно дължимия или платен ДДС върху инвестиционните разходи, извършени за нуждите на сделките, които възнамерява да направи и които дават право на приспадане.

Въпросът дали данъчно задълженото лице е действало в това си качество за нуждите на икономическа дейност е фактически и следва да се преценява с оглед на всички данни по случая, сред които са *естеството на дадената стока и периодът, който е изтекъл от нейното придобиване до нейното използване за целите на икономическата дейност* на това данъчно задължено лице.

Според направените от запитващата юрисдикция констатации, става ясно, че развлекателната пътека може да се разглежда като средство за привличане на посетители, за да им се предоставят стоки или услуги, посредством продажбата на сувенири, храни, напитки и възможност за достъп до развлекателни съоръжения срещу заплащане. Оттук следва, че Sveda е придобило или произвело дълготрайните активи с намерението да извършва икономическа дейност и следователно е действало като данъчно задължено лице. Освен това инвестиционните разходи, понесени от Sveda, ще бъдат поне отчасти покрити от приходите, получени от доставката на стоки и услуги в рамките на тези планирани икономически дейности.

- *Sveda използва придобитите активи за облагаемата си дейност*

На второ място, Съдът разглежда дали придобитите или произведените активи са използвани от Sveda за извършването на облагаеми доставки. Позовавайки се на предишна своя практика, СЕС заключава, че правото на данъчен кредит следва да бъде признато при наличието на *пряка и непосредствена връзка* между определена *получена доставка* и (i) *една или повече извършени доставки*, пораждащи правото на приспадане на ДДС, или (ii) *цялостната икономическа дейност* на данъчно задълженото лице, ако липсва пряката и непосредствена връзка с конкретна(и) облагаема доставка(и). В първия случай, разходите за получената доставката са част от елементите, формиращи цената на извършената(и) облагаема(и) доставка(и), а във втория случай направените разходи са част от общите разходи на лицето и като такива представляват елементи, формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя.

При прилагането на критерия за пряката връзка от данъчните администрации и националните съдилища трябва да се вземат предвид всички обстоятелства, при които са осъществени съответните сделки, и да се държи сметка само за доставките, които са *обективно свързани с облагаемата дейност на данъчно задълженото лице*.

Съдът намира, че (i) от една страна, предоставянето на гражданите на развлекателната пътека не попада в някой от случаите на освобождаване от данък, посочени в Директивата за

ДДС, и (ii) от друга страна, тъй като направените от Sveda разходи за изграждането на пътеката могат да бъдат свързани с планираната икономическа дейност на дружеството, те не се отнасят до дейности извън приложното поле на ДДС, за които не би било налице право на приспадане на ДДС. При това положение безплатното ползване на пътеката не поставя под въпрос пряката и непосредствена връзка между получените и извършените доставки, даващи право на приспадане, или с цялата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, и следователно това ползване не се отразява по никакъв начин върху съществуването на правото на приспадане на ДДС.

Съдът допълнително обръща внимание, че данъчно задълженото лице ще трябва да извърши *корекция на ползвания данъчен кредит*, ако впоследствие се окаже, че придобитата или произведената стока не е била използвана за нуждите на неговата икономическа дейност.

[Начало](#)

Заклучение и практически аспекти

СЕС постановява, че когато липсва пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и конкретна(и) извършена(и) облагаема(и) доставка(и), данъчно задължените лица все пак могат да ползват ДДС кредит по покупките, при условие че направените разходи са част от общите разходи на лицето, свързани са с цялостната му икономическа дейност и като такива се включват в цената на извършваните от него доставки на стоки или услуги. Този извод не се променя от факта, че придобитите активи са предназначени за безплатно ползване, при условие че те опосредстват извършването на облагаеми доставки.

Освен съществуващата позитивна практика на ВАС (дискутирана в [петия брой](#) на *Данъчни анализи* за 2015 г.), решението на СЕС по делото Sveda дава още един силен аргумент за защита на правото на приспадане на ДДС при подобни казуси. Изводите на Съда по делото могат да бъдат използвани от българските данъчно задължени лица, реализиращи различни инвестиционни проекти, както и в защита на данъчно задължените лица при вече възникнали спорове с данъчната администрация по реализирани проекти.

В допълнение считаме, че изводите на Съда могат да бъдат използвани и от дружества, чиято дейност включва безвъзмездно предоставяне на стопански активи за ползване от трети лица с цел генериране на облагаеми доставки.

Ако във Вашата практика имате подобни казуси на безвъзмездно предоставяне на активи, което е свързано с конкретни облагаеми доставки или с цялостната икономическа дейност на дружеството, ще се радваме да обсъдим с Вас възможностите за приспадане на ДДС, начислен при придобиването/производството на безвъзмездно предоставения актив.

За информация

Иван Въргулев

Директор, Данъчни услуги

Тел: + 359 (2) 9697 700

Факс: + 359 (2) 9697 878

ivargoulev@kpmg.com

Десислава Илиева

Асистент мениджър, Данъчни услуги

Тел: + 359 (2) 9697 700

Факс: + 359 (2) 9697 878

dilieva@kpmg.com



[Прекратяване на регистрация](#) | [Поверителност](#) | [Правни условия](#)

КПМГ България ООД, бул. "България" 45/А, 1404 София, България.

© 2015 КПМГ България ООД, българско дружество с ограничена отговорност и фирма-членка на КПМГ мрежата от независими фирми-членки, асоциирани с КПМГ Интернешънъл Кооператив („КПМГ Интернешънъл“), швейцарско юридическо лице. Всички права запазени.