



**МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ**  
**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ**

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изх. № *26.7.18*  
Дата, *22.12.2018*

*ЕЖ*  
ДО  
ДИРЕКЦИЯ "ОУИ" ГР.....  
ПРИ ЦУ НА НАП

КОПИЕ : ДИРЕКЦИЯ "ДАНЪЧНА ПОЛИТИКА"  
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

*Относно: данъчно третиране и документиране на доставка на счетоводна услуга и услуга – акредитирано представителство, извършвана от акредитиран представител на чуждестранни лица, регистрирани по ЗДДС и водене на документация и отчетност в съответствие с изискванията на ЗДДС за доставки с място на изпълнение на територията на страната по чл.95, ал.2 от ЗДДС, извършени от чуждестранно лице чрез акредитиран представител*

Във връзка с постъпили запитвания в ЦУ на НАП и на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от Закона за националната агенция по приходите, изразявам следното становище:

I. Данъчно третиране на извършена доставка на услуга - акредитирано представителство от данъчно задължено лице - акредитиран представител. Задължителен реквизит, съгласно чл.114, ал.1, т.8 от ЗДДС на фактура, с която се документира такава доставка.

Акредитираният представител представлява чуждестранни лица, които имат постоянен обект на територията на страната, от който извършват икономическа дейност /чл.133, ал.1 от ЗДДС/, както и такива, които не са установени на територията на страната, но извършват облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната /чл.133, ал.2 от ЗДДС/.

Същият само представлява чуждестранното лице по чл. 133 от ЗДДС по всички негови данъчни правоотношения, възникнали на основание на този закон и отговаря солидарно и неограничено за задълженията по този закон на регистрираното чуждестранно лице /чл. 135, ал.2 и 3 от ЗДДС/. Законът и правилникът не конкретизират видовете задължения на акредитирания представител, но предвид факта, че акредитираният представител представлява чуждестранното лице пред приходната администрация, следва да се счита, че това са всички задължения за данъци, административни санкции, административни задължения за подаване на заявления, справки-декларации и други документи по ЗДДС и ППЗДДС и др.

Предвид горното и на основание чл.21, ал.1 от ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на услуга по акредитирано представителство е мястото, където доставчикът /акредитираният представител/ е установил своята независима икономическа дейност-т.е. територията на страната. Следователно, за предоставяната от Вас услуга по акредитирано представителство следва да се начислява данък върху добавената стойност.

Доставката задължително се документира с фактура, съгласно чл.113, ал.1 от ЗДДС. В тази връзка, относно задължителния реквизит, посочен в разпоредбата на чл.114, ал.1, т.8 от ЗДДС, които следва да съдържа фактурата за доставката, считам че следва да се посочва българският ДДС номер на чуждестранното лице, тъй-като услугата по акредитирано представителство по ЗДДС винаги е в рамките на независимата икономическа дейност на чуждестранното лице, осъществявана на територията на страната. В крайна сметка смисълът и целта на този вид представителство е да обслужва точно независимата икономическа дейност на чуждестранното лице по ЗДДС.

Следва да се има предвид, че и при документирането на доставка по предоставяне на услугата по акредитирано представителство на чуждестранно лице, което има постоянен обект на територията на страната, то при издаването на фактурата следва да се посочва българския ДДС номер на дружеството – получател по горната доставка.

Обръщаме Ви внимание, че ако във фактурите, с които тези доставки са документирани е посочен чуждестранния ДДС номер на дружеството - получател, същите могат да се анулират и да се издадат нови съгласно чл.116, ал.1 от ЗДДС. За анулирането следва да бъде издаден протокол на основание чл.116, ал.4 от ЗДДС, като отчитането им се извършва по ред определен в Правилника за прилагане на закона за данъка върху добавената стойност. За издадени фактури за извършени доставки на услуги – акредитирано представителство с посочен в тях чуждестранния ДДС номер на чуждестранното лице, по които се претендира данък върху добавената стойност за възстановяване по реда на Наредба № 10 от 24.08.2006г. или Наредба № 11 от 24.08.2006г. същия не следва да бъде възстановяван, тъй-като начисленият ДДС не се използва за независимата икономическа дейност на чуждестранното лице извън територията на страната, а напротив, получената услуга е за нуждите на независимата икономическа дейност на територията на страната.

II. Водене на документация и отчетност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводство от регистрирано за доставки с място на изпълнение на територията на страната ни по чл.95, ал.2 от ЗДДС чуждестранно лице чрез акредитиран представител.

Съгласно чл.121 от Правилника за прилагане на ЗДДС /ППЗДДС/ регистрираните лица водят документация и отчетност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч./, Закона за данък върху добавената стойност и ППЗДДС. Съгласно чл.1, ал.2 от ЗСч предприятия са: търговците по смисъла на Търговския закон; юридическите лица, които не са търговци, бюджетните предприятия, неперсонифицираните дружества, чуждестранните лица, осъществяващи стопанска дейност на територията на страната чрез място на стопанска дейност и търговските представителства. В случая, когато чуждестранно лице е регистрирано по ЗДДС за доставки с място на изпълнение на територията на страната ни по чл.95, ал.2 от ЗДДС чрез акредитиран представител отчетността, която трябва да води същото за целите на ЗДДС следва да бъде ограничена до воденето на дневници за покупки и продажби, както и изготвянето на справка-декларация, когато същото не извършва независима икономическа дейност на територията на страната чрез място на стопанска дейност по смисъла на § 1, т. 5 от ДОПК. По отношение наличието на място на стопанска дейност на територията на страната следва да се има предвид и приложимостта на СИДДО, по които Република България е страна.

Следва да имате предвид, че в тези случаи няма пречка, ако лицата решат да осъществяват счетоводството на тази си дейност, съгласно изискванията на Закона за счетоводството.

III. Данъчното третиране на извършвана доставка на счетоводна услуга

По отношение на данъчното третиране на евентуално извършвана доставка на счетоводна услуга по които получатели са чуждестранни лица, които имат постоянен обект на територията на страната, от които извършват икономическа дейност /чл.133, ал.1 от ЗДДС/, както и такива, които не са установени на територията на страната, но извършват облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната /чл.133, ал.2 от ЗДДС/, като счетоводната услуга е насочена именно към извършваната на територията на страната независима икономическа дейност, следва да се има предвид:

Принципно такава доставка на счетоводна услуга е с място на изпълнение - мястото, където се намира седалището или постоянният обект на получателя, откъдето той извършва своята икономическа дейност, а когато няма такова седалище или обект - мястото на постоянния му адрес или обичайното му пребиваване предвид разпоредбата на чл.21, ал.3 от ЗДДС, тъй като двете условия посочени в този нормативен текст са изпълнени – получателя е лице е лице, установено извън Общността, или данъчно задължено лице, установено в държава членка, различна от държавата, където е установен доставчикът и доставката е с предмет – счетоводна услуга. Когато получателят разполага с постоянен обект на територията на страната мястото на изпълнение на доставката ще е на територията на страната, тъй-като счетоводната услуга ползва именно независимата икономическа дейност на територията на страната.

Когато не е налице постоянен обект на територията на страната, следва да се има предвид дали лицето е сключило сделката, за да придобие самостоятелно предмета на тази доставка или същата е в допълнение към основната доставка и няма самостоятелно значение за получателя на доставката. Съгласно чл. 128 от ЗДДС когато основната доставка се съпътства от друга доставка и плащането е определено общо, приема се, че е налице една основна доставка. Характерът на основната доставка определя приложимия режим по ЗДДС. Поради това от изключителна важност в случая е основната доставка да бъде правилно определена. Критериите за това следва да бъдат комплексни. Най-общо, съпътстваща е тази доставка, която от гледна точка на получателя няма самостоятелно значение и същият не би сключил сделката, за да придобие самостоятелно предмета на тази доставка, а тя се явява необходимост, допълнение или повишаваща качеството добавка към другия, основен предмет на доставката. В този смисъл срв. решение на Съда на ЕО по дело С-349/ 96. Предвид горното в случай, че за доставките на услуга по акредитирано представителство и счетоводна услуга плащането е определено общо следва да се приема, че е налице една основна доставка. В този случай като основна следва да бъде определена услугата по акредитирано представителство. Характерът на тази доставка е: облагаема с място на изпълнение на територията на страната на основание чл.12, ал.1 във връзка с чл.21, ал.1 от ЗДДС. Характерът на основната доставка определя и приложимия режим по ЗДДС на доставката на счетоводната услуга, определени при обща цена.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА  
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА  
ПРИХОДИТЕ:**

  
**/МАРИЯ МУРГИНА/**