



КОМИСИЯ НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ

ГЕНЕРАЛЕН СЕКРЕТАРИАТ

Брюксел,

SG-Greffe(2009)D/

ПОСТОЯННО ПРЕДСТАВИТЕЛСТВО
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
КЪМ ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ
Square Marie-Louise 49
B - 1000 BRUXELLES

Предмет: Официално уведомително писмо
Нарушение № 2008/4708

Генералният секретариат ще Ви бъде благодарен, ако препратите на Министерството на външните работи приложеното писмо от Комисията.

За Генералния секретар:

Karl VON KEMPIS

Приложено: C(2009) 4881

BG



КОМИСИЯ НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ

Брюксел, 25/06/2009

2008/4708
C(2009) 4881

Уважаеми господин Министър,

Бих искал да насоча вниманието Ви към някои разпоредби на българския Закон за ДДС, регулиращи освобождаването от ДДС на доставки, свързани с международния транспорт.

А. Законодателство на Общността.

Правилата на Общността по отношение на ДДС са определени в Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност¹ (по-долу наричана „Директивата за ДДС“). Член 2 от Директивата за ДДС предвижда следното:

„1. Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

а) възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава-членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

(omissis)“

В глава 7 от дял IX от Директивата за ДДС са определени правилата за освобождаване от ДДС по отношение на международния транспорт. По-специално в член 148 от Директивата за ДДС е посочено, че:

„Държавите-членки освобождават следните сделки:

¹ Официален вестник L 347, 11.12.2006 г., стр. 0901—0918.

Негово Превъзходителство господин Ивайло Калфин
Министър на външните работи
ул. „Ал. Желков“ 2
1040 СОФИЯ

а) доставката на стоки за зареждане с гориво и провизии за плавателните съдове, предназначени за плаване в открито море и превоз на пътници срещу заплащане, или на плавателни съдове, използвани за целите на търговски, промишлени или риболовни дейности, или за спасителни и помощни операции в открито море, или за крайбрежен риболов, с изключение на случаите на плавателни съдове, използвани за крайбрежен риболов — провизиите на корабите;

б) доставката на стоки за зареждане с гориво и провизии на бойни кораби, попадащи в комбинираната номенклатура (КН) код 8906 10 00, напускащи своята територия и плаващи по направление за пристанища или закотвяне извън съответната държава-членка;

в) доставката, модификацията, ремонта, поддръжката, фрахтоването и наемането на плавателните съдове, посочени в буква а) по-горе, и доставката, наемането, ремонта и поддръжката на оборудването, включително на риболовното оборудване, вложено или използвано в тях;

г) доставката на услуги, освен тези, посочени в буква в), за посрещане на непосредствените нужди на плавателните съдове, посочени в буква а), или на товарите им;

д) доставката на стоки за зареждане на гориво и снабдяване с провизии на въздухоплавателни средства, оперирани срещу заплащане главно по международни маршрути;

е) доставката, модификацията, ремонта, поддръжката, чартирането и наемането на въздухоплавателните средства, посочени в буква д) по-горе, и доставката, наемането, ремонта и поддръжката на оборудването, включително на риболовното оборудване, вложено или използвано в тях;

ж) доставката на услуги, освен посочените в буква е) по-горе, за посрещане на непосредствените нужди на въздухоплавателните средства, посочени в буква д) по-горе, или техния товар.“

Б. Национално законодателство

Следните разпоредби на българския Закон за данък върху добавената стойност¹ (по-долу „ЗДДС“) имат връзка с настоящото официално уведомително писмо:

Член 31. Облагаема доставка с нулева ставка е:

1. (изм. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) доставката на стоки за снабдяване на малки плавателни съдове, въздухоплавателни средства и подвижен железопътен състав, извършващи международен рейс, включително в Общността, с резервни части, горива и смазочни материали, храна, напитки, вода и други провизии, предназначени за

¹ Обнародван в Държавен вестник (ДВ) 63/2006, в сила от 1.1.2007 г.

потребление на борда; това не се отнася за плавателни съдове и въздухоплавателни средства, които се използват за спортни и развлекателни цели или за лични нужди;

2. (изм. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) доставката на стоки за снабдяване с резервни части, горива и смазочни материали, храна, напитки, вода и други провизии, предназначени за потребление на борда на:

а) големи плавателни съдове, използвани за превоз на стоки или пътници, или плавателни съдове, използвани за извършване на търговски, промишлени или риболовни дейности извън морските пространства на Република България;

б) плавателни съдове, използвани за спасителни работи или помощ в морето;

в) плавателни съдове с военно предназначение съгласно определението в подпозиция 89.01 на Общата митническа тарифа, напускащи страната с направление към чужди пристанища или пристани;

3. доставката на услуги по строителството, поддръжката, ремонта, модификацията, трансформацията, сглобяването, оборудването, съоръжаването, превоза и унищожаването на кораби и самолети, с изключение на тези по т. 2, буква „в“; това не се отнася за кораби и самолети, които се използват за спортни и развлекателни цели или за лични нужди;

4. (изм. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) отдаването под наем на:

а) малки плавателни съдове, въздухоплавателни средства и подвижен железопътен състав за извършване на международен транспорт, включително в Общността;

б) големи плавателни съдове; това не се отнася за плавателни съдове, които се използват за спортни и развлекателни цели или за лични нужди;

5. (изм. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) обработката на:

а) малки плавателни съдове, въздухоплавателни средства и подвижен железопътен състав, които са в международен рейс, включително в Общността;

б) големи плавателни съдове; това не се отнася за плавателни съдове, които се използват за спортни и развлекателни цели или за лични нужди;

6. (изм. - ДВ, бр. 108 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., изм. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) доставката на услуги, свързани с транспортната обработка на пътници или стоки, включително на транспортни контейнери:

а) превозвани с малък плавателен съд, въздухоплавателно средство или подвижен железопътен състав, когато услугите са оказани във връзка с международен транспорт по чл. 29 и 30;

б) превозвани с голям плавателен съд;

7. доставката на плавателни съдове и въздухоплавателни средства, с изключение на тези за спортни и развлекателни цели или за лични нужди;

8. (нова - ДВ, бр. 108 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., доп. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) доставката на услуги, за които се събират такси по чл. 120, ал. 1 от Закона за гражданското

въздухоплаване, предоставяни от летищен оператор-концесионер във връзка с въздухоплавателни средства в международен рейс, включително в Общността;

9. (нова - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) доставката на услуги по глава девета от Кодекса за търговското корабоплаване, оказвани на плавателни съдове; това не се отнася за плавателни съдове, които се използват за спортни и развлекателни цели или за лични нужди;

10. (нова - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) доставката на услуги по спасителни операции или помощ в морето.

В. Правни съображения.

Комисията счита, че цитираните по-горе разпоредби на ЗДДС изглежда не транспонират член 148 от Директивата за ДДС съвсем точно и следователно член 2 от Директивата за ДДС не е спазен.

В член 2 от Директивата за ЗДДС е определен общият принцип за общата система на данъка върху добавената стойност, съгласно който всички доставки на стоки и услуги подлежат на облагане с ДДС, освен ако изрично е предвидено друго в Директивата за ДДС.

В1. Плавателни съдове

Съгласно букви а) и в) от член 148 от Директивата за ДДС, държавите-членки трябва да освободят² от ДДС зареждането с гориво и провизии, поддръжката, ремонта и други услуги, с които се обслужват пряко нуждите на следните плавателни съдове:

- i) плавателни съдове, които превозват пътници срещу заплащане и са използвани за плаване в открито море;
- ii) плавателни съдове, използвани за целите на търговски, промишлени или риболовни дейности, предназначени за плаване в открито море;
- iii) плавателни съдове, използвани за спасителни и помощни операции в открито море;
- iv) плавателни съдове, използвани за крайбрежен риболов, с изключение на зареждането им с провизии.

Що се отнася до случаите, посочени в подточки i) и ii), становището на Съда на Европейските общности (по-долу наричан „Съдът“) по делото *Elmeke*³ е, че освобождаването, предвидено в букви а) и в) от член 148 от Директивата за ДДС, се прилага само за плавателни съдове, които изпълняват едновременно следните два критерия: първо, плавателните съдове трябва да се използват за посочените дейности като превоз на пътници, търговски или промишлени дейности и, второ, подобни плавателни съдове трябва да бъдат предназначени за плаване в открито море.

² От член 169 от Директивата за ДДС следва, че това освобождаване всъщност е нулева ставка с право на приспадане.

³ Решение на Съда от 14 септември 2006 г. по съединени дела C-181/04 до C-183/04, *Elmeke NE срещу Iroirgos Ikonomikon*, публикувано в ОВ С 281, 18.11.2006 г., стр. 4, точки 14 и 16.

Член 31 от ЗДДС обаче изглежда предвижда по-широко освобождаване от това съгласно член 148 от Директивата за ДДС. Съгласно българските разпоредби доставките до всеки плавателен съд, който се отправя на международен рейс, могат да бъдат освободени, без да се прилага ограничението за плаване в „открито море“. Това тълкуване се потвърждава и от подадените до Комисията жалби. В жалбите се твърди, че в България зареждането с гориво на плавателни съдове, плаващи по река Дунав, е освободено от ДДС, като по този начин се нарушава конкуренцията на общия пазар, по-специално по отношение на икономическите субекти, установени на територията на държавите-членки, които прилагат коректно член 148 от Директивата за ДДС.

В този контекст е важно да се има предвид, че Директивата за ДДС цели *inter alia* изграждане на вътрешния пазар, при което налагането на ДДС не би нарушило условията на конкуренция, като по този начин се гарантира най-висока степен на неутралност. Този резултат обаче може да бъде постигнат единствено ако данъкът се налага по еднакъв начин на цялата територия на Общността, като се прилагат изцяло правилата на Общността относно ДДС. Същото се отнася и до член 148 от Директивата за ДДС, в който е предвидено освобождаване от ДДС, което трябва да се прилага еднакво във всички държави-членки, за да бъде избегнато поставянето на част от икономическите субекти в неблагоприятно положение от гледна точка на конкуренцията посредством данъчни мерки.

Комисията следователно е на мнение, че член 31 от българския ЗДДС трябва да бъде коригиран, за да бъде ограничено освобождаването до плавателни съдове, предназначени за плаване в открито море.

B2. Въздухоплавателни средства

В букви е) и ж), във връзка с буква д) от член 148 от Директивата за ДДС, е посочено ясно, че освобождаването на доставките, свързани с въздухоплавателни средства, се прилага единствено за „въздухоплавателни средства, опериращи срещу заплащане главно по международни маршрути“ („aircraft used by airlines operating for reward chiefly on international routes“). Заключението на Съда по делото *Cimber Air*⁴ е, че въпросните разпоредби следва да се тълкуват като означаващи, че посочените доставки се освобождават, дори в случаите, когато те са свързани с въздухоплавателни средства, обслужващи вътрешни линии, доколкото въпросните въздухоплавателни средства се експлоатират от авиокомпания, която обслужва срещу заплащане главно международни маршрути. Българският закон за ДДС изглежда не транспонира правилно член 148 от Директивата за ДДС.

Член 31 от ЗДДС не предвижда по отношение на прилагането на освобождаването въздухоплавателните средства да бъдат експлоатирани от авиокомпания, които обслужват главно международни маршрути. Освен това съгласно точки 3—7 от член 31 от ЗДДС доставките, свързани с въздухоплавателни средства, които са проектирани или адаптирани за разалекателни цели или за лични нужди, не могат да бъдат освобождавани. Този критерий се различава от предвиденото в Директивата за ДДС и има последици, които противоречат на законодателството на Общността. Следователно българската формулировка за освобождаване от ДДС повдига три основания за безпокойство.

⁴ Решение на Съда от 16 септември 2004 г. по дело C-382/02, *Cimber Air* [2004] ECR I-8379.

На първо място, докато в националното законодателство не съществува изискване по отношение на това, че за да отговарят на условията, въздухоплавателните средства трябва да бъдат експлоатирани от „авиокомпания, която обслужва срещу заплащане главно международни маршрути“ („airline operating for reward chiefly on international routes“), по делото *Simber Air* Съдът постанови, че не е важно местоназначението на даден полет, нито дали конкретното въздухоплавателно средство се експлоатира по международни маршрути. Важно е дали въздухоплавателното средство се експлоатира от авиокомпания, която обслужва главно международни маршрути. Освобождаването от ДДС не зависи от конкретен полет, а от цялостната дейност на авиокомпанията.

На второ място, като не посочва, че въздухоплавателното средство трябва да бъде експлоатирано от авиокомпания, българският законодателен акт отваря врата за освобождаване на въздухоплавателни средства, които се експлоатират от физически лица или от организации, различни от авиокомпания.

На трето място, следва да се добави, че има вероятност (макар и неголяма) доставките за въздухоплавателно средство, проектирано или адаптирано за развлекателни цели или за лични нужди, използвано от авиокомпания, която обслужва срещу заплащане главно международни маршрути, да следва да бъдат освободени от ДДС съгласно Директивата за ДДС. Всички подобни доставки обаче се изключват от освобождаване съгласно българското законодателство.

Комисията следователно е на мнение, че въпросните национални разпоредби трябва да бъдат коригирани, за да бъде ограничено освобождаването съгласно член 31 от ЗДДС до въздухоплавателни средства, експлоатирани от авиокомпания главно по международни маршрути.

Г. Други забележки.

На последно място, следва да се подчертае, че при нарушение на Директивата за ДДС и намаляване на собствените ресурси на Общностите в резултат на това, съгласно член 11 от Регламент (ЕО, Евратом) № 1150/2000⁵ на Съвета Европейският съюз има право да получи пълния размер на въпросните собствени ресурси плюс лихвата за забавянето.

Следователно въз основа на наличната информация Комисията на Европейските общности е на мнение, че

— по силата на член 31 от българския Закон за ДДС, който предвижда освобождаване от ДДС за плавателни съдове, които не са предназначени за плаване в открито море;

⁵ Регламент (ЕО, Евратом) № 1150/2000 на Съвета от 22 май 2000 г. за прилагане на Решение 2000/597/ЕО, Евратом относно системата за собствени ресурси на Общностите, ОВ L 130 от 31.5.2000 г., изменен с Регламент (ЕО) № 2028/2004 на Съвета от 16 ноември 2004 г., ОВ L 352 от 27 ноември 2004 г. и Регламент (ЕО, Евратом) № 105/2009 на Съвета от 26 януари 2009 г., ОВ L 36 от 5 февруари 2009 г.

— по силата на член 31 от българския Закон за ДДС, в който липсва ограничаване на освобождаването от ДДС до въздухоплавателни средства, експлоатирани от авиокомпани главно по международни маршрути

Република България не спазва член 2 и/или член 148 от Директива 2006/112/ЕО.

Комисията приканва Вашето правителство в съответствие с член 226 от Договора за създаване на Европейската общност да представи своите съображения във връзка с гореизложеното в срок от два месеца след получаване на настоящото писмо.

След като разгледа тези съображения или ако не са представени съображения в рамките на предвидения срок, Комисията може по целесъобразност да издаде мотивирано становище, както е предвидено в същия член.

С уважение,

За Комисията
László KOVÁCS
Член на Комисията

Заверено копие

За Генералния секретар.

Jordi AYET PUIGARNAU
Началник на Канцеларията