



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

Всяко движимо имущество може да бъде обект на работа или експертно мнение, т.е. на операции, свързани главно с поддръжката, поправката, трансформацията и анализа на това имущество.

1. Правна уредба.

Правната уредба на оценка, експертиза или работа по движима вещь е в следните разпоредби:

- чл. 9, ал. 2, т. 3 от ЗДДС;
- чл. 7, ал. 5, т. 8 и чл. 13, ал. 4, т. 8 от ЗДДС;
- чл. 21, ал. 2 и 3 от ЗДДС;
- чл. 21, ал. 4, т. 4, б. “б” от ЗДДС;
- чл. 123, ал. 3 и 4 от ЗДДС.

2. Данъчен режим на доставки на услуги по оценка, експертиза или работа по движима вещь

Тези работи и експертни мнения върху движимите материални имущества се считат за доставки на услуги, чието място на изпълнение зависи от лицето, на което се предоставя услугата – данъчно задължено лице или данъчно-незадължено лице.

2.1. Място на изпълнение на доставка на услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещь, предоставена на данъчно задължено лице

Когато се предоставя услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещь и получател на услугата е данъчно задължено лице, място на изпълнение се определя съгласно разпоредбите на чл. 21, ал. 2 и 3 от ЗДДС (в сила от 01.01.2010 г., ДВ, бр. 95 от 01.12.2009 г.), регламентиращи общите правила за определяне мястото на изпълнение на доставка на услуга. За разлика от данъчното третиране до 31.12.2009 г., при което мястото на изпълнение на доставка на услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещь предоставена на данъчно задължено лице се влияеше от обстоятелството дали получателът е регистрирано за целите на ДДС лице, считано от 01.01.2010 г. мястото на изпълнение на тези услуги не зависи от наличието на регистрация за целите на ДДС на лицето-получател на услугата.



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

Мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получателят е данъчно задължено лице, е мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. Когато тези услуги се предоставят на постоянен обект, който се намира на място, различно от мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност, то мястото на изпълнение е мястото, където се намира този обект. Когато няма място на установяване на независима икономическа дейност или постоянен обект, мястото на изпълнение на доставката е мястото на постоянния адрес или обичайното пребиваване на получателя.

Изключение от горното е случаят, когато получателят използва услугите изключително само за лични нужди или за лични нужди на работниците и служителите си. В тези случаи мястото на изпълнение се определя по реда на чл. 21, ал. 1 от ЗДДС - виж фиш VIII.III.5.

2.1.1. Доставка на услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещ е с място на изпълнение на територията на страната, когато:

- услугата се предоставя на данъчно задължено лице, което е установило независимата си икономическа дейност на територията на страната;

- услугата се предоставя на постоянен обект на данъчно задължено лице, намиращ се на територията на страната, когато данъчно задълженото лице не е установило икономическата си дейност на територията на страната;

- услугата се предоставя на данъчно задължено лице, което има постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната и няма място на установяване на независимата си икономическа дейност или постоянен обект; .

- услугата се предоставя на данъчно задължено лице за лични нужди или за лични нужди на работници и служители и доставчикът: е установил своята независима икономическа дейност на територията на страната; предоставя услугите от постоянен обект, намиращ се на територията на страната; има постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната и няма място на установяване на независимата икономическа дейност или постоянен обект.



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

2.1.2. Доставка на услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещ е с място на изпълнение извън територията на страната, когато:

- услугата се предоставя на данъчно задължено лице, което е установило независимата си икономическа дейност извън територията на страната;
- услугата се предоставя на постоянен обект на данъчно задължено лице, намиращ се извън територията на страната, когато данъчно задълженото лице е установило икономическата си дейност на територията на страната;
- услугата се предоставя на данъчно задължено лице, което има постоянен адрес или обичайно пребиваване извън територията на страната и няма място на установяване на независимата си икономическа дейност или постоянен обект на територията на страната.

2.2. Място на изпълнение на доставка на услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещ, предоставена на данъчно незадължено лице

Когато се предоставя услуга по оценка, експертиза или работа по движима вещ и получател на услугата е **данъчно незадължено лице**, място на изпълнение се определя съгласно разпоредбата на **чл. 21, ал. 4, т. 4, б. "б"** от ЗДДС (в сила от 01.01.2010 г., ДВ, бр. 95 от 01.12.2009 г). Съгласно визираната норма мястото на изпълнение при доставка на услуга свързани с оценка, експертиза или работа по движима вещ е мястото, където фактически се извършва услугата. Т.е., място на изпълнение може да бъде материално определено. В случай, че услугата е реално извършена на територията на Република България, мястото на изпълнение е територията на страната (виж Фиш VIII.III.6).

ВНИМАНИЕ! Облагаема доставка с нулева ставка е извършването на услуги, представляващи работа по стоки, като обработка, преработка или поправка на стоки, когато са налице едновременно следните условия:

1. стоките са придобити или внесени за целите на извършване на такава работа на територията на Европейския съюз;
2. след извършване на работата стоките са изпратени или транспортирани до трета страна или територия от или за сметка на доставчика или получателя;
3. получателят на услугите не е установен на територията на страната.

Виж фиш VI-3 и т.V от *Указание на изпълнителния директор на НАП изх. № 91-00-276/11.09.2008 г.*



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

3. Задължителни регистри, които лицата получили или изпратили стоки с цел извършване на работа по тези стоки

ВАЖНО: На основание чл. 123, ал. 2 от ЗДДС всяко регистрирано лице е длъжно да води регистър на стоките, изпратени или транспортирани от територията на страната до територията на друга държава членка с цел извършване на работа по тези стоки, която се осъществява в другата държава членка, при условие че след извършване на работата стоките се връщат на изпращача на територията на страната (стоките по чл. 7, ал. 5, т. 8 от ЗДДС).

На основание чл. 123, ал. 3 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице води регистър на стоките, транспортирани до него от друга държава членка от лице, регистрирано за целите на ДДС в тази държава членка, във връзка с предоставянето на услуги по оценки или работа по движими вещи.

Регистърът на стоките, трябва да осигурява следната информация:

1. вид на изпратените/получените стоки;
2. цел на изпращане/получаване на стоките;
3. количество на изпратените/получените стоки;
4. държава членка, до която са изпратени или от която са получени стоките;
5. дата на изпращане/получаване на стоките.

4. Данъчен режим, приложим за вътреобщностните движения на стоки, с цел извършване на работи по тях

При изпращане или транспортиране, от данъчно задължено лице или за негова сметка, на стока, която е обект на оценка или работа в друга държава членка, не е налице вътреобщностна доставка, при условие, че след извършване на оценката или работата, стоката се връща на изпращача на територията на страната (чл. 7, ал. 5, т. 8 от ЗДДС, изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.).

Успоредно с това не е налице ВОП при получаването на стоки, изпратени или транспортирани от територията на друга държава членка до територията на страната с цел извършване на оценка или работа по тези стоки, която се осъществява на територията на



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

страната, при условие че след извършване на работата стоките се връщат на изпращача на територията на другата държава членка (чл. 13, ал. 4, т. 8 от ЗДДС, изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.).

Съгласно чл. 7, ал. 6 от ЗДДС когато условията по ал. 5, т. 8 отпадат, смята се, че към този момент е извършена възмездна вътреобщностна доставка. Това ще бъдат случаите, при които оценката, експертизата или работата по движимата вещь приключи, а вещта не се върне на изпращача. В тези случаи за изпращача, ако е установен на територията на страната, ще е налице ВОД. В случай, че срещу тази ВОД не постъпи насрещна престация, на основание чл. 79, ал. 10 от ЗДДС следва да се извърши корекция на приспаданията от изпращача /доставчик по ВОД/ данъчен кредит за закупените, произведени или внесени стоки, които са използвани за безвъзмездната ВОД. В тези случаи изпращачът /доставчик по ВОД/ ще дължи данък в размер на приспаданията данъчен кредит. Корекцията по се извършва в данъчния период, през който данъкът за безвъзмездната вътреобщностна доставка е станал изискуем, чрез съставяне на протокол и отразяването му в дневника за продажбите за този данъчен период.

По отношение на доставчика на услугата по оценка, експертиза или работа върху движима вещь, установен на територията на страната и регистриран по ЗДДС, ако правоотношенията му с изпращача на стоката претърпят промяна и стоката остане у него на друго основание, като придобие право на разпореждане с нея, ще е налице ВОП.

5. Относно използваните понятия „оценка“, „експертиза“ и „работа по движима вещь“

В § 1, т. 43 от ДР на ЗДДС е дадена легална дефиниция на понятието „работа по стоки“ и това е обработката, преработката или поправката на стоки. Предвид това, че в ЗДДС, както и в правилника за неговото прилагане не се съдържат изрични разпоредби, даващи легални определения на понятията „оценка“ и „експертиза“, за целите на данъчното облагане тези понятия следва да бъдат тълкувани в общоупотребимия им смисъл в българския език.

В тази връзка следва да се обърне внимание на разграничаването на договорите за експертиза или работа върху движима вещь от други договори, при които за постигане на договорената престация се използват по един или друг начин движими вещи. По-особена



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

трудност би могло да предизвика разграничението между работата върху движими вещи и случаите, когато такива вещи служат за извършване на друга по характера си услуга, например обработка на информация или събиране на данни при научно изследване. Като критерии за разграничаване на правоотношенията може да се посочи следното:

При договорите за оценка или експертиза върху движими вещи договорената престация се състои в изследването на физическите, химически, биологични и др. свойства на самата вещь или на нейните правни или стопански характеристики. Самата вещь запазва своята телесност и може да бъде предмет на следващи сделки.

Тези случаи следва да се разграничават от случаите, в които се използва самата вещь съобразно нейното предназначение, т.е. използват се нейните полезни свойства. Най-често срещания пример за това са договорите за наем.

При договорите за работа върху движима вещь договорената престация се състои в извършване на изменения във физическите свойства на вещта, така че същата да придобие определени характеристики, правещи я годна за по-нататъшна употреба. Това е така включително в случаите, когато вещта претърпява толкова съществени промени, че в резултат на преработката е налице възникване на нова вещь, например платове се обработват, като резултатът е нова вещь - облекло.

Тези случаи следва да се разграничат от случаите, в които договорената престация се състои в събиране на данни или обработка на информация, при които се употребява самата вещь и се изследва въздействието от тази употреба върху околната среда или човека, без да се преследва промяна на свойствата на вещта с оглед бъдещото ѝ предназначение. Типичен пример в това отношение биха могли да бъдат научни изследвания или разработки. Основната ценност, придобита в резултат изследването е информацията сама по себе си, без тя да е конкретно свързана с индивидуалната вещь, предмет на изследването. В тези случаи много често самите движими вещи, предмет на изследването, се унищожават в процеса, като липсва следваща производна вещь, която би могла да бъде предмет на употреба или сделка. Такива са например клиничните изследвания относно въздействието на новосъздадени лекарствени средства, а така също и лабораторните анализи на биологични материали с оглед преценка здравословното състояние на пациента и др. подобни.



ОЦЕНКА, ЕКСПЕРТИЗА ИЛИ РАБОТА ПО ДВИЖИМА ВЕЩ

Освен това следва да се обърне внимание на разграничаването на доставката на услугата по оценка, експертиза или работа върху движими вещи от доставката на самите вещи. Когато доставката на услугата е свързана по един или друг начин с доставката на самите вещи (доставка на стока) правилата за възникване на данъчно събитие, определяне на мястото на изпълнение, данъчната основа, ставката на данъка, правото на данъчен кредит, документирането и отчитането на доставката на стоката са общите правила за доставката на стоки. По отношение на случаите, в които една доставка би могла да бъде съпътстваща на друга доставка и следва да се приложи чл. 128 от ЗДДС следва да се имат предвид общите критерии, посочени в указание № 91-00-261/04.09.2007 г. и № 24-00-33/18.05.2007 г. на изпълнителния директор на НАП. 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 ЕС по дело С-349/96. Възнаграждението по двете доставки следва да е определено общо. Пример в това отношение би могло да бъде ушиването на дрехи на ишлеме, когато незначителна част от материалите в готовото облекло са собственост на доставчика на услугата – конци, копчета и др.

ВНИМАНИЕ! Раздел II, III и VI (пример 1) от указание на изпълнителния директор на НАП изх. № 91-00-276/11.09.2008 г. относно данъчно третиране по ЗДДС (в сила от 01.01.2007 г.) на доставките с предмет оценка, експертиза или работа върху движими вещи, предвид изменението на нормативната уредба относно данъчното третиране по ЗДДС на тези доставки, същите не са приложими от 01.01.2010 г.