



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

Изх. № 15-00-12

София, 18.05 2018 г.

ДО

Д-Р МИРОСЛАВ ПЪРВАНОВ
ПРЕДСЕДАТЕЛ НА
БЪЛГАРСКА АСОЦИАЦИЯ НА
ВЕТЕРИНАРНИТЕ ЛЕКАРИ ЗА
ПРОДУКТИВНИ ЖИВОТНИ

На Ваш № 1 / 15.02.2018 г.

УВАЖАЕМИ ГОСПОДИН ПЪРВАНОВ,

Във връзка с писмото, под горния номер, относно формиране на облагаем оборот по смисъла на Закона за данък върху добавената стойност на лица, упражняващи ветеринарномедицинска дейност в изпълнение на Националната програма за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болестите по животните и зоонозите в България, Ви уведомяваме следното:

На основание чл. 95, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) на регистрация по същия закон подлежи всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната и извършва облагаеми доставки на стоки или услуги. Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС е сумата от данъчните основи на извършените от лицето:

1. облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка;
2. доставки на финансови услуги по чл. 46 от ЗДДС и
3. доставки на застрахователни услуги по чл. 47 от ЗДДС.

Разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС определя като облагаема доставка всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9 от ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Предвид разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Съгласно чл. 26 от ЗДДС, данъчна основа на доставка по смисъла на този закон е стойността, върху която се начислява или не се начислява данъкът в зависимост от това, дали

доставката е облагаема, или освободена. Данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка по този закон. Данъчната основа се увеличава с всички субсидии и финансираня, пряко свързани с доставката на основание чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. В тази връзка, следва да се има предвид, че дефиниция на понятието "субсидии и финансираня, пряко свързани с доставка" е дадена в § 1, т. 15 от ДР на ЗДДС. В нея е посочено, че такива са субсидиите и финансиранята, чието отпускане е обвързано с цената на стоките и/или услугите, предоставяни от получателя на тези стоки или услуги. Не се считат за такива субсидиите и финансиранята, които са предназначени единствено за покриване на загуби или за финансиране на разходи (включително такива за придобиване или ликвидация на активи).

Предвид цитираните разпоредби, за да се прецени дали извършваните от ветеринарните лекари мероприятия, свързани с изпълнението на мерките по програмата за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози, формират облагаем оборот за регистрация по реда на ЗДДС, е необходимо да се извърши преценка на естеството на извършваните дейности. В тази връзка, следва да се прецени, дали изплащаните като държавна помощ средства представляват насрещно плащане за доставки (дали се касае за възнаграждение, платено за предоставена услуга или закупена стока), или е налице финансиране с цел покриване на разходи, както и ако тези плащания се определят като заплащане по доставки, дали същите формират оборот за регистрация съгласно чл. 96, ал. 2 от ЗДДС. В тази връзка следва да се има предвид:

Подпомагането на земеделски стопани, отглеждащи селскостопански животни и осъществяващи дейност в първичното селскостопанско производство, чрез покриване на разходите за дейности със задължителен характер, свързани с гарантиране здравето на животните и недопускане на заразни болести и зоонози се извършва на основание чл. 26 от Регламент (ЕС) № 702/2014 на Комисията от 25 юни 2014 година относно деклариране на някои категории помощи в секторите на селското и горското стопанство и в селските райони за съвместими с вътрешния пазар в приложение на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз и за отмяна на Регламент (ЕС) № 1857/2006 на Комисията. Съгласно чл. 26, параграф 2, б. „а“ и б. „б“ от Регламент (ЕС) № 702/2014 на Комисията, помощта се изплаща само във връзка с болести по животните или нашествия на вредители по растенията, за които съществуват разпоредби на Съюза или национални разпоредби, независимо дали са установени със закон, подзаконов акт или административен акт, и като част от публична програма на Съюза или на национално или регионално равнище за предотвратяване, надзор или унищожаване на съответната болест по животните или съответния вредител по растенията. Помощта не може да е свързана с мерки, за които в законодателството на Съюза е предвидено, че разходите по тези мерки са за сметка на бенефициера, освен ако разходите за тях се покриват изцяло от задължителни такси, наложени на бенефициерите. Помощта се предоставя само за тези, които са посочени в списъка на болестите по животните, съставен от Световната организация за здравето на животните, или за болестите по животните и зоонозите, изброени в приложения I и II към Регламент (ЕС) № 652 /2014 на Европейския парламент и на Съвета. Схемите за помощ се въвеждат в срок от три години от датата на възникване на разхода или загубата, причинена от болестта по животните или нашествието на вредители по растенията – чл. 26, пар. 6 от Регламент (ЕС) № 702/2014 на Комисията. Допустимите за финансиране разходи са посочени в чл. 26, пар. 7 и 8 от Регламент (ЕС) № 702/2014 на Комисията. Помощта във връзка с допустимите разходи, посочени в параграфи 7 и 8, се предоставя в натура и се изплаща на доставчика на мерки за предотвратяване и ликвидиране (ветеринарните лекари и акредитираните лаборатории), съгласно чл. 26, пар. 11 от Регламент (ЕС) № 702/2014 на Комисията.

Условията и редът за възлагане изпълнението на мерките за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози в българското законодателство са регламентирани в глава четвърта, раздел II от Закона за ветеринарномедицинската дейност (ЗВД).

На основание чл. 118 от ЗДВ Българска агенция по безопасност на храните (БАБХ) изготвя програма за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози. Програмата обхваща период от три години, като се разработва и представя за одобрение на министъра на земеделието, храните и горите до 31 юли на годината, предхождаща периода, за който програмата ще се прилага. Програмата се одобрява от Министерския съвет по предложение на министъра на земеделието, храните и горите до 31 октомври в годината на изготвянето ѝ и съдържа:

1. списък на болестите, срещу които БАБХ провежда мерки за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози;
2. видовете и броя на животните, за които се прилагат мерките, предвидени в нея;
3. видовете мерки по т. 1, схемите за тяхното прилагане и сроковете за изпълнението им;
4. необходимите средства за нейното изпълнение.

Съгласно чл. 46з от ЗДВ, БАБХ изпраща на ЕК одобрена от министъра на земеделието, храните и горите Национална програма за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози (НППНКЛБЖЗ) със значение за Европейския съюз. БАБХ изготвя програма за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози с национално значение, съгласно чл. 46и от ЗДВ. Мерките по програмите по чл. 46з и 46и се включват в програмата по чл. 118, ал. 1 от ЗДВ.

Изпълнители на мерките по програмите по чл. 46з, 46и и чл. 118, ал. 1 от ЗДВ са ветеринарни лекари по силата на чл. 46д от ЗДВ. За целта ветеринарните лекари сключват договори със собствениците или ползвателите на животновъдни обекти по чл. 137а и 137б от ЗВД, същевременно сключват договори с Областните дирекции по безопасност на храните (ОДБХ), като регионални подразделения на БАБХ, която е контролен орган по изпълнението на мерките. БАБХ сключва споразумение с ДФ „Земеделие“. На основание чл. 46в, ал. 1 от ЗДВ цените, които се заплащат на ветеринарните лекари за извършените от тях мероприятия, във връзка с изпълнението на мерките по програмата за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози, се определят с тарифа, одобрена от Министерския съвет, по предложение на министъра на земеделието, храните и горите. Заплащането се извършва от ДФ „Земеделие“ до размера на утвърдения от Управителния съвет на ДФ „Земеделие“ бюджет по схемата за държавна помощ за компенсиране на разходите на земеделски стопани след представяне на отчетни документи за проведените мероприятия, заверени от съответната ОДБХ. По смисъла на чл. 46г от ЗДВ разходите за изпълнението на програмата за профилактика, надзор, контрол и ликвидиране на болести по животните и зоонози, включително за вземане и транспортиране на пробите, необходими за изследванията, се предоставят като държавна помощ чрез Държавен фонд "Земеделие", с изключение на разходите за закупуване на инвитро диагностичните ветеринарномедицински средства, необходими за лабораторните изследвания, които са за сметка на акредитираните лаборатории. Държавен фонд "Земеделие" предоставя държавната помощ при условията на Закона за държавните помощи.

Изплащането на средствата за изпълнението на мерките по НППНКЛБЖЗ се извършва съгласно Схемата на държавна помощ за компенсиране разходите на земеделските стопани, свързани с изпълнението на мерките по НППНКЛБЖЗ, нотифицирана от Европейската комисия. Според посоченото в Указанията за Схема на държавна помощ,

одобрили от министъра на земеделието и храните, размерът на помощта за брой животни се определя на база калкулирани разходи за извършване на манипулации, лабораторно-диагностични изследвания и въвеждане на данните във ВетИс. Подпомагат се разходи за закупуване на ваксини и диагностикуми, използвани на терена, разход за извършване на манипулации срещу заразни болести, ваксинации и диагностични изследвания на терена. Стойността на манипулациите, извършвани на терена от ветеринарните лекари, сключили договор за ветеринарномедицинско обслужване на животните на земеделските стопани се определя съгласно тарифата по чл. 46в от ЗВД, както и в рамките на утвърдения от УС на Фонда бюджет по схемата и разпределението по направления. Според посоченото в тарифата, тези цени се заплащат на ветеринарните лекари за извършване на манипулации като ваксинации, диагностични изследвания, вземане и изпращане на проби за лабораторен анализ, идентификация на животните и регистрация на всички събития с животните в информационната система ВетИс.

С оглед преценката относно това, дали изплащаните като държавна помощ средства представляват насрещно плащане за доставка (дали се касае за възнаграждение, платено за предоставена услуга или закупена стока) или е налице финансиране с цел покриване на разходи следва да се има предвид и последователната практика на Съда на Европейския съюз (СЕС).

Според постановеното от СЕС, „понятието за доставка на услуги, осъществена възмездно, по смисъла на член 2, параграф 1 от Шеста директива предполага съществуване на пряка връзка между предоставените услуги и полученото заплащане“ (Apple and Pear Development Council, параграфи 11 и 12, и Дело C-16/93 Tolsma [1994] ECR I-743, параграф 13).

В съответствие с формулировката на § 1, т. 15 от ДР на ЗДДС разпоредбата на чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС се прилага, когато субсидията е пряко свързана с цената на въпросната сделка. Понятието "субсидии, пряко свързани с цената" означава, че в данъчната основа за целите на облагане с ДДС следва да се включат всички помощи, които имат пряко въздействие върху размера на възнаграждението, получено от доставчика. Тези субсидии трябва да имат пряка връзка, или дори причинно-следствена връзка, с доставката на точно измерени или измерими стоки или услуги, като помощта се предоставя, доколкото тези стоки или услуги действително са продадени. СЕС постановява ясни критерии за това. За да е налице това, субсидията първо трябва да бъде платена изрично на субсидиран оператор с цел той да може да достави конкретни стоки или услуги (дело C-184/00, параграфи 12 и 13). Също така е необходимо да се провери, дали купувачите на стоките или услугите са облагодетелствани от субсидията, предоставена на бенефициента. Дължимата от купувача цена трябва да бъде определена по такъв начин, че тя да намалява пропорционално на субсидията, предоставена на продавача или на доставчика на стоките или услугите, което по такъв начин представлява елемент при определянето на цената, искана от продавача или доставчика. Също така трябва да бъде проверено, дали от обективна гледна точка фактът, че субсидията е платена на продавача или доставчика, му позволява да продава стоките или доставя услугите на по-ниска цена, отколкото той би бил принуден да иска при липсата на субсидия (дело C-184/00, параграф 14). Възнаграждението, съставляващо субсидията, трябва да бъде определяемо. Не е необходимо субсидията да отговаря точно на намаляването на цената на доставените стоки или услуги. Достатъчно е връзката между намалението на цената и субсидията, да е съществена (дело C-184/00, параграф 17). В заключение, СЕС е постановил, че "субсидии, пряко свързани с цената" за целите на член 11, част А, параграф 1, буква а) от Шестата директива включват само субсидии, които съставляват цялото възнаграждение за доставката на стоки или услуги или част от него, което е платено от трета страна на продавача или доставчика (дело C-184/00, параграф 18).

Предвид изложеното дотук, ветеринарните лекари в изпълнение на мерките по НППНКЛБЖЗ, извършват мероприятия в полза на земеделски стопани, отглеждащи селскостопански животни, за които получават възнаграждение по конкретно определени за всяко мероприятие цени. В този смисъл, може да се счита, че е налице пряка връзка между предоставените услуги и полученото заплащане. Освен това, плащанията имат пряка връзка, или дори причинно-следствена връзка, с доставката на точно измерени или измерими услуги, като помощта се предоставя, доколкото тези услуги действително са предоставени, и в този смисъл тези плащания имат характер на "субсидии, пряко свързани с цената". Предвид изложеното, представената помощ представлява плащане от трета страна за доставка и доколкото доставките на ветеринарни услуги попадат в обхвата на облагаемите по смисъла на ЗДДС услуги, на основание чл. 96, ал. 2, т. 1 от ЗДДС формират облагаем оборот, необходим за целите на задължителната регистрация по чл. 96, ал. 1 от същия закон.

МИНИСТЪР:

ВЛАДИСЛАВ ГОРАНОВ

