



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

1000 София, бул. „Княз Дондуков“ № 52

Телефон: (02) 98591, Факс: (02) 9870827

Изх. № *24-00-33*
Дата *18.05* 2007 г.

ДО
ДИРЕКТОРА НА
ДИРЕКЦИЯ „ОУИ -“
ПРИ ЦУ НА НАП

ДИРЕКТОРА НА
ТЕРИТОРИАЛНА ДИРЕКЦИЯ НА
НАП – гр. ...

ОТНОСНО: Прилагане на ЗДДС в случаите на доставки, свързани с туристически услуги

По повод многобройни зададени въпроси, отнасящи се до третирането на туристическите услуги за целите на ЗДДС, в сила от 01.01.2007 г., на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от Закона за националната агенция за приходите, изразявам следното становище:

ЗДДС предвижда специфично данъчно третиране на туристически услуги, а именно:

- I. Настаняване, предоставено от хотелиер, когато е част от организирано пътуване;
- II. Обща туристическа услуга;
- III. Услуга, предоставена от туроператор или хотелиер по които получателят не е „турист“ по смисъла на закона за туризма.

Приложимата нормативна уредба, касаеща данъчното облагане на тези доставки, освен общите разпоредби, е:

- ЗДДС – § 1, т. 37 и т. 45 от ДР на ЗДДС, чл. 66, ал. 2, чл. 136-142, чл. 3, ал. 5, т. 1, б. „л“;

- ППЗДДС – чл. 40, чл. 79, ал. 5, чл. 85-87, § 11, § 17 от ПЗР на ППЗДДС;

- Закон за туризма - § 1 т. 1, 3, 8, 10, 12 и 14 от ДР на Закона за туризма (ДР на ЗТ).

Настоящото становище се отнася за доставки с място на изпълнение на територията на страната, извършени от хотелиер, туроператор, туристически агент - регистрирани по ЗДДС лица.

I. ДОСТАВКА ПО НАСТАНЯВАНЕ, ПРЕДОСТАВЕНО ОТ ХОТЕЛИЕР, КОГАТО Е ЧАСТ ОТ ОРГАНИЗИРАНО ПЪТУВАНЕ (доставка по чл.66, ал.2 от ЗДДС)

Съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗДДС данъчната ставка за настаняване, предоставено от хотелиер, когато е част от организирано пътуване, е в размер 7 на сто.

1. Обект на облагане.

Данъчното третиране на доставка по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС е свързано с кумулативното изпълнение на следните условия:

- Доставчикът е „хотелиер”,
- Получателят е „туроператор”,
- Предметът на доставката е „настаняване” и
- Предоставеното „настаняване” е част от организирано пътуване, облагаемо по реда на глава Шестнадесета от ЗДДС.

В този смисъл доставката по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС е сделка, по която страни са хотелиер и туроператор (по смисъла на § 1 т. 3 и 8 от ДР на Закона за туризма).

Изискването получателят да бъде туроператор се извежда от обстоятелството, че по силата на чл. 27, ал. 2 от Закона за туризма, организирани туристически пътувания с обща цена се формират от регистриран туроператор и се предлагат за продажба от него и/или чрез туристически агенти. Редуцираната ставка по чл. 66, ал. 2 ЗДДС за облагане на услугата „настаняване”, се прилага в случаите, когато получателят е местно лице, регистрирано като туроператор по Закона за туризма, или чуждестранно лице, извършващо туроператорска дейност.

Понятието настаняване е уредено в § 1, т. 45 от ДР на ЗДДС, която разпоредба препраща към определението за „основни туристически услуги” съгласно т. 12 на § 1 от ДР на ЗТ. В тази връзка доставката по настаняване включва само следните три услуги:

- нощувка;
- хранене,
- транспортни услуги, осъществявани при спазване изискванията на действащото законодателство в областта на транспорта.

Понятието „хотелиер”, е уредено в § 1, т. 37 от ДР на ЗДДС, която разпоредба препраща към определението в т. 3, във връзка с т. 2 на § 1 от ДР на ЗТ, съгласно което хотелиерът е лице, което предоставя туристически услуги във всички видове категоризирани по закона или с издадено временно удостоверение за открита процедура за категоризиране средства за подслон, места за настаняване и туристически хижи.

С чл. 45-56 от Закона за туризма са регламентирани условията и реда за извършване хотелиерство или ресторантьорство, в категоризирани туристически обекти, каквито могат да са:

- средствата за подслон - хотели, мотели, вилни и туристически селища;
- местата за настаняване - пансиони, почивни станции, семейни хотели, самостоятелни стаи, вили, къщи, бунгала и къмпинги;
- заведенията за хранене и развлечения - ресторанти, заведения за бързо обслужване, питейни заведения, кафе-сладкарници и барове.

Следва да се има предвид, че предоставянето на туристически услуги в некатегоризирани по закона средства за подслон, места за настаняване и туристически хижи, както и в такива, непритежаващи издадено временно удостоверение за открита процедура за категоризиране, /например: некатегоризирани почивни бази/ не следва да се третира като „настаняване” по смисъла на чл. 66, ал. 2 от ЗДДС

Въведеното с чл. 45, ал. 1, т. 1 от ЗТ изискване лицата, които извършват хотелиерство или ресторантьорство да са търговци по смисъла на Търговския закон или юридически лица, които имат право по силата на друг закон да извършват стопанска дейност, не се обвързват с формата на собственост и начина на стопанисване на туристическите обекти. Това означава, че хотелиерство или ресторантьорство може да се осъществява и в обекти, които не са собствени или за които не са учредени вещни права, а са предоставени чрез наемни отношения, включително и в случаите обекти като: семейни хотели, пансиони, къщи и самостоятелни стаи, както и прилежащите към тях заведения за хранене.

За „организирано пътуване”, по смисъла на т. 14 от § 1 от ДР на ЗТ, се считат организирани групови и индивидуални туристически пътувания с обща цена по

предварително изготвена програма, включваща комбинация от най-малко две от следните услуги:

- а) транспорт;
- б) нощувка;
- в) други туристически услуги, които не са свързани с транспорт или нощувка, съставляващи значителна част от пътуването и когато те се продават или предлагат за продажба с обща цена, и когато обхващат период по-дълъг от 24 часа, или включват нощувка.

Предвид горното, за да е налице основание една услуга да се третира като настаняване, **организираните от туроператора в рамките на обща туристическа услуга /облагаема по глава Шестнадесета от ЗДДС/ пътувания с обща цена** биха могли да включват някои от следните комбинации на услуги:

- 1.1. нощувка и транспортни услуги;
- 1.2. нощувка и хранене;
- 1.3. нощувка, хранене и транспортни услуги,

като **от тях хотелният следва да е представил нощувка или нощувка и хранене и/или транспорт**. Предоставянето на хранене или транспорт от хотелиер, без същият да предоставя нощувка, не следва да се третира като „настаняване“ и се облага по общия ред със ставка 20 %.

Важно е да се отбележи, че:

а) При условията на **съпътстваща доставка**, по смисъла на чл. 128 от ЗДДС, доставката по „настаняване“, може да включва и други туристически услуги, когато са включени в предлагания туристически пакет, като неделима част от основната доставка („настаняване“) и плащането е определено общо. Тъй като се касае за организирани пътувания с обща цена за съответен туристически пакет, услугите, които са включени в този пакет (организирано пътуване), следва да са достъпни за всички туристи, закупили съответния пакет, без оглед на това дали се потребяват или не от отделни туристи.

Такива услуги например, могат да бъдат: паркинг, сейф, шезлонг, чадър, басейн, фитнес, СПА процедури, сърф, тенис, велосипед, водно колело, анимация и други. Тези услуги се приема, че са свързани с някой от елементите на доставката (нощувка или хранене), когато се предоставят пряко от самия хотелиер (не чрез възлагане на трети лица) и то само на територията, която се стопанисва от хотелиера.

б) Заплащането от индивидуален турист (група туристи) на една или повече услуги, които могат да бъдат между гореизброените, **отделно от общата цена** за организираното пътуване, води до наличие на самостоятелна доставка, подлежаща на облагане по общия ред, при общата ставка на данъка от 20 %.

в) Всички **доставени от трети лица стоки или услуги, по които получател е хотелният** и са предназначени за последваща доставка за лица, ползващи услугата настаняване, са обект на самостоятелно данъчно третиране.

Съгласно общите правила на ЗДДС, тези доставки подлежат на облагане от доставчика (регистрирано по ЗДДС лице) при ставка на данъка 20 % (чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС).

Такива услуги могат да бъдат: паркинг при друг хотелиер; нощувка или хранене в друг хотел; хранене при друг ресторантьор; случаите, когато трети лица предоставят шезлонг, чадър, басейн, фитнес, тенис, СПА процедури, сърф, велосипед, водно колело, карти (билети) за ски-писти, анимация, посещение на туристически обекти, национални забележителности и други подобни.

г) Обект на самостоятелно данъчно третиране са **транспортните услуги** (между хотела и някои отдалечени сборни пунктове, екскурзии и други подобни) доставени на хотелиера, които са предназначени за последваща доставка, по която *получател е самият турист*.

Аналогично е данъчното третиране и при *осъществен от трети лица* транспорт, на пътници между **две места на територията на страната** (трансфер от/до хотел). За тези доставки не се прилага нулевата ставка, относима за международен превоз на пътници по чл. 29 от ЗДДС. В случая е налице доставка с място на изпълнение на територията на страната (чл. 21, ал. 2, т. 2 от ЗДДС), която е облагаема съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС при ставка на данъка от 20%.

Единствено „транспортни услуги“ осъществени със „собствени“ за хотелиера превозни средства (придобити, наети или предоставени при условията на договор за финансов лизинг), които се предоставят при хипотезата на доставка по „настаняване“ ще подлежат на облагане със ставка от 7% (чл. 66, ал. 2 от ЗДДС).

д) Съгласно ограничителната разпоредба на чл. 48 от Закона за туризма, хотелиерът сключва договори само с туроператори, туристически агенти, хотелиери или ресторантьори, удостоверили правото си да извършват съответния вид туристическа дейност.

Предвид това, сключването от хотелиера на **договори с лица, които не са туроператори**, няма да се считат организирани групови и индивидуални туристически пътувания с обща цена по предварително изготвена програма. Допълнителен аргумент в тази посока са и разпоредбите на чл. 28 и 30 от Закона за туризма. Неизпълнението на това условие означава, че няма да е налице основание за прилагане на ставката от 7 %, съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗДДС.

е) Намалената ставка от 7 % няма да е приложима в случаите, когато организираното туристическо пътуване с обща цена е формирано от самия хотелиер в качеството му на туроператор, независимо, че от формална гледна точка предлаганите туристически услуги отговарят на изискванията по отношение на предмета на доставката по настаняване. В тези случаи облагането се извършва по общия ред, тъй като доставчикът не действа в качеството си на хотелиер.

ж) По смисъла на чл. 2, ал. 2 от Закона за храните напитките се считат за храни. В тази връзка, доставката „настаняване“ ще включва и предоставяне на напитки, включително алкохолни и енергийни, които са част от услугите „хранене“;

з) Случаите на предоставяни от хотелиер на услуги по „транспорт и нощувки на командировани лица“ се считат за доставка по „настаняване“, само когато получател по доставката е туроператор. Тази хипотеза е възможна, когато командированите лица се възползват от услугите, доставяни от туроператор, за организиране на нощувка, храна или транспорт във връзка с командировката си. В тези случаи командированите, съответно техния работодател (възложител), получили услуга (закупили туристически пакети) от туроператор, нямат право на данъчен кредит (виж т. 6.1. от настоящото указание).

и) Не е налице доставка по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, подлежаща на облагане при ставка на данъка от 7 %, в случаите на **услуги, доставяни от хотелиер, действащ в това си качество, по които получател е друг хотелиер**. В тези случаи приложими са общите разпоредби на закона, касаещи облагането на доставки на услуги, които не са с предмет „настаняване“. Такива са случаите например, когато хотелиерът е поел задължение към туроператор за предоставяне на услуга, влизаща в обхвата на „настаняване“, но поради заетост на легловата база, или на заведението му за хранене, предоставя тази услуга чрез подизпълнител - ползвайки базата на друг хотелиер. В този случай прилагането на облагане по общия ред се обосновава с факта, че лицето не действа в качеството си на хотелиер, а на посредник, при предоставянето на съответната услуга.

2. Място на изпълнение.

Мястото на изпълнение при доставката по настаняване, предоставено от хотелиер, когато е част от организирано пътуване, се определя съгласно чл. 21, ал. 2, т. 1 от ЗДДС, съгласно който мястото на изпълнение при доставка на услуга е мястото, където се намира

недвижимият имот, когато услугата е свързана с недвижим имот. Това е така, тъй като услугите по настаняване винаги са свързани с недвижим имот: нощувките – със средствата за подслон или местата за настаняване, храненето - със заведенията за хранене и развлечения. Доколкото транспортът може да се осъществява в рамките на услугата „настаняване“ само при условията на чл. 128 от ЗДДС като съпътстваща доставка на основната доставка, която е нощувката, мястото на изпълнение на услугата „настаняване“ като цяло не се влияе от маршрута на транспорта.

3. Данъчно събитие и данъчна основа.

3.1. По смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие е извършването на доставката по настаняване, предоставено от хотелиер, когато е част от организирано пътуване.

Съгласно т. 1 на чл. 25, ал. 5 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие възниква основание за изискуемост на данъка, тъй като доставката е облагаема, съгласно на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС.

Датата на възникване на данъчното събитие за доставката по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС се определя съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и това е датата, на която услугата е завършена.

Тъй като обект на облагане е доставката по настаняване, в случаите, когато хотелиерът предоставя повече от една услуга при режим „настаняване“, следва да се приеме, че за отделните услуги не следва да се определя отделна дата на възникване на данъчно събитие (не е налице самостоятелна доставка).

Видно от разпоредбата на чл. 25, ал. 6 от закона, в случаите на извършено плащане за доставка, преди да е възникнало данъчно събитие за същата, данъкът става изискуем при получаване на плащането. Получените авансови плащания по повод на доставки по „настаняване“ ще подлежат на облагане с ДДС, съгласно приложимата ставка от 7%, без оглед на това, че хотелиерът към този момент може да не разполага с предвидените в чл. 40 от ППЗДДС документи за доказване характера на доставката.

Когато се касае за получени от хотелиера авансови плащания преди 31.12.2006 г., следва да се има предвид преходния режим, регламентиран с § 17 от ПЗР на ППЗДДС.

3.2. Данъчна основа при доставката се определя по правилото на чл. 26, ал. 2 във връзка с ал. 3 от ЗДДС, т.е. на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, като следва да се отбележи следното:

- не се смятат за възнаграждение по доставка всякакви плащания на лихви и неустойки, които имат обезщетителен характер;
- данъчната основа се увеличава с всички други данъци и такси, когато такива са дължими за доставката (вкл. туристическа такса), както и с всички субсидии и финансираня, пряко свързани с доставката; съпътстващите разходи (чл. 26, ал. 3, т. 1-3);
- данъчната основа не включва: сумата на търговската отстъпка или намаление, ако те се предоставят на датата на възникване на данъчното събитие (чл. 26, ал. 5, т. 1);
- когато стойностите, необходими за изчисляване на данъчната основа, са определени в чуждестранна валута, данъчната основа се определя на базата на левовата равностойност на тази валута по курса, обявен от БНБ към датата, на която данъкът за доставката е станал изискуем (чл. 26, ал. 6);
- когато възнаграждението е определено изцяло или частично в стоки или услуги, данъчната основа на доставката е пазарната цена на предоставяната услуга, изчислена към датата, на която данъкът е станал изискуем (чл. 26, ал. 7).

4. Данъчната ставка.

Съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, данъчната ставка на доставката по настаняване е в размер 7 на сто.

5. Данъчен кредит.

5.1. Данъчен кредит за доставчика – хотелиер.

Хотелиерът има право на данъчен кредит при общите условия на закона относно начисления ДДС по повод на доставки, предназначени за последващи доставки по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС. За възникването и упражняването на това право се прилагат разпоредбите по Глава седма - „Данъчен кредит“.

5.2. Данъчен кредит за получателя – туроператор.

За получателя по доставки по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС (туроператор) в зависимост от това дали получената доставка е предназначена за последваща доставка на обща туристическа услуга по смисъла на чл. 136, ал. 1 от ЗДДС (виж т. II) или за доставка, подлежаща на облагане по общия ред (виж т. III), то данъчния кредит:

- в първия случай, туроператорът няма право на приспадане на данъчен кредит (чл. 141 от ЗДДС);
- във втория случай, правото ще е налице при условията, регламентирани с Глава седма – „Данъчен кредит“ на ЗДДС.

6. Начисляване и внасяне на данъка.

В случаите на доставки по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС данъкът е изискуем от хотелиера - регистрирано по този закон лице, който е доставчик по облагаема доставка. Същият е лице платец на данъка, на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС.

Видно от разпоредбата на чл. 86, ал. 2 от ЗДДС – *„Данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем“.*

Начисляването на данъка, когато данъкът е станал изискуем (по повод на авансово плащане или на доставка), става като регистрираното лице:

1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред;
2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 от ЗДДС за този данъчен период;
3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

В случаите, когато хотелиер документира като „настаняване“ услуги, за които не може при данъчния контрол да представи доказателства, че същите са част от организирано пътуване, следва да се приеме, че е налице доставка, облагаема по общия ред – със ставка 20 %.

7. Документиране на доставките.

Данъчните документи по смисъла на чл. 112, ал. 1 от ЗДДС за документиране на тези доставки са: фактура и известие към фактура.

Задължение за издаване фактура е налице за всяка извършена от регистрираното по ЗДДС лице доставка на услуга или при получаване на авансово плащане (чл. 113, ал. 1 от ЗДДС). Тъй като получател по тези доставки е туроператор, а също така и доставките не са сред визираните в чл. 113, ал. 3 от ЗДДС, то издаването на фактура е задължително.

По отношение изискванията към фактурите и тяхното съдържание, следва да се съблюдават разпоредбите по чл. 114, ал. 1 и ал. 5-6 от ЗДДС. При описание на предмета на доставката във фактурите може да бъде отбелязано освен „настаняване“ и конкретните услуги, включени в настаняването – напр. нощувка, закуска вечеря и т.н.

Редът и условията за издаване на дебитни и кредитни известия са регламентирани с чл. 115 от ЗДДС.

Отделно от задължението за издаване на данъчните документи по чл. 112, ал. 1 от ЗДДС, с чл. 118, ал. 1 от закона е предвидено самостоятелно основание за регистриране и отчитане на извършените доставки чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство.

В чл. 40 от ППЗДДС са предвидени документите, необходими за доказване на доставката по настаняване, предоставяно от хотелиер, което е част от организирано пътуване, подлежаща на облагане с ДДС при ставка 7% (чл. 66, ал. 2 от закона). Освен в случаите на авансово плащане, което предхожда данъчното събитие за доставката по чл. 66, ал. 2 от закона, за се приложи тази ставка доставчикът следва да разполага със следните документи:

1. документ, удостоверяващ, че настаняването е част от организирано пътуване – ваучер или друг заместващ документ, напр. руминг лист, когато туроператорът е чуждестранно лице;
2. копие от регистъра на настанените туристи;
3. удостоверение за категоризация на туристическия обект;
4. фактура за доставката, когато издаването ѝ не е задължително съгласно чл. 113, ал. 3 от закона.

Относно получените авансови плащания до 31.12.2006 г., които се считат като плащане за доставка по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, ще е приложима разпоредбата на § 17 от ПЗР на ППЗДДС, регламентираща преходния режим на тези доставки. В случай, че при документирването по реда на § 17 от ПЗР на ЗДДС се окаже, че лицето е надвнесло данък за доставката, то има право да поиска възстановяване на този надвнесен данък по реда на чл. 128 и следващи от ДОПК. Това не може да се приложи в случай, че лицето е анулирало фактурите за получените авансови плащания и съответно ги е отразило в дневника за продажби с обратен знак.

По повод на особеностите, свързани с документите по чл. 40, т. 1 и т. 4 от ППЗДДС, трябва да се има предвид следното:

1. „Документ, удостоверяващ, че настаняването е част от организирано пътуване“.

В ЗДДС и правилника за неговото прилагане не са предвидени изисквания, свързани с вида и съдържанието (реквизити) на визириания документ. Предвид това, за такъв документ се счита туристическият ваучер, който туристът предоставя на хотелиера. Ваучерът следва да бъде издаден от туроператора, който е и получател по доставка по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, или от негово име. От попълваните реквизити по чл. 25, ал. 5 от Закона за туризма, и по специално на този по т. 6 – „списък на предплатените услуги, включени в туристическото пътуване“ е видно дали се касае за „организирано пътуване“, респективно за доставка по „настаняване“ или не.

Следва да се подчертае, че освен с този ваучер, хотелиерът може да разполага и с всякаква допълнителна търговска документация в тази връзка, като например договори, резервации и други.

2. „Фактурата за доставката“.

Предвид обстоятелството, че получател по доставката по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС е туроператор, издаването от хотелиера на фактура за доставката е задължително.

Отделно от задължението за издаване на данъчните документи по чл. 112, ал. 1 от ЗДДС, с чл. 118, ал. 1 от закона е предвидено самостоятелно основание за регистриране и отчитане на извършените доставки чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство, в хипотезите на ал. 2 от същия член.

8. Определяне на облагаемия оборот.

Определянето на облагаемия оборот на доставките по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС се извършва в съответствие с разпоредбата на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС.

II. ДОСТАВКА НА ОБЩА ТУРИСТИЧЕСКА УСЛУГА

1. Обект на облагане.

В глава Шестнадесета на ЗДДС е предвиден специален ред на облагане на туристическите услуги, който регламентира данъчното третиране на „обща туристическа услуга“, по която доставчик е туроператор.

Съгласно чл. 136, ал. 1 от ЗДДС, когато туроператор или туристически агент предоставя от свое име стоки или услуги във връзка с пътуването на турист, за осъществяването на което се използват стоки или услуги, от които туристът се възползва пряко, смята се, че се извършва една доставка на обща туристическа услуга.

Следва да се има предвид, че за доставката на посредническата услуга, свързана с доставката на обща туристическа услуга от туристическия агент, въпреки че е визиран в посочения законов текст, се прилагат общите разпоредби на закона. Основание за това е разпоредбата на пар. 1, т. 9 и 10 ДР на Закона за туризма, от която е видно, че туристическият агент не може да предоставя услуги от свое име. Предвид изложеното туристическият агент не може да бъде доставчик на обща туристическа услуга.

Съгласно чл. 136, ал. 2 от ЗДДС, стоките и услугите, от които туристът се възползва пряко, са тези, които туроператорът е получил от други данъчно задължени лица и е предоставил на туриста без изменение.

Разпоредбите, касаещи данъчното третиране на доставката на обща туристическа услуга, не са обвързани с отделните видове туризъм, който по смисъла на чл. 3, ал. 4 от Закона за туризма е ваканционен, културно-исторически, екологичен, здравен и балеоложки, спортен, селски, конгресен или друг. Този режим на облагане е свързан преди всичко със страните по сделката – доставчик и получател по смисъла на чл. 11 от ЗДДС.

Този режим на облагане се прилага, когато:

- **доставчик**, по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС, е туроператор.
- **получател**, по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, е физическото лице, което получава услугата (турист) или друг туроператор. Съгласно пар. 1, т. 1. от ДР на ЗТ, "Турист" е всяко физическо лице, потребяващо основна и/или допълнителна туристическа услуга.

- **предмет** на услугата е организиране на основни и/или допълнителни туристически услуги. Същите са регламентирани със Закона за туризма както следва:

"**Основни туристически услуги**" са нощувка и хранене, както и транспортни услуги, осъществявани при спазване изискванията на действащото законодателство в областта на транспорта- пар. 1, т. 12 от ДР на ЗТ.

"**Допълнителни туристически услуги**" са услуги, свързани с пътувания, развлечения, прояви и други събития с културен и опознавателен характер, спортно-анимационни, балеолечебни и други медицински услуги, конгресни и делови прояви, ползване на въжени линии, отдаване под наем на плажни съоръжения, екипировка и превозни средства, школи и клубове по езда, яхтинг, сърф, ски-училища, училища за водни спортове и други услуги, способстващи развитието на туризма. – пар. 1, т. 13 от ДР на ЗТ.

Предвид гореизложеното и дефиницията за понятието „турист“ по смисъла на Закона за туризма следва, че разпоредбите на глава Шестнадесета от ЗДДС са приложими,

само когато доставчик е туроператор, а получател по доставката - клиент на туроператора е физическо лице, или друг туроператор, който предоставя туристическата услуга без изменение на физическо лице- „турист“.

В останалите случаи, когато доставчикът не е туроператор или клиентът не е физическо лице – „турист“, или друг туроператор, данъчното третиране на предоставяните туристически услуги е чрез прилагане на общите разпоредби на ЗДДС, а не съгласно разпоредбите на глава Шестнадесета от закона.

Относно данъчното третиране на доставките, осъществявани от туроператор се възможни следните хипотези:

1.1. Доставка на обща туристическа услуга, по която получател е физическо лице – турист (местно или чуждестранно) данъчното третиране се извършва съобразно разпоредбите по глава Шестнадесета от закона.

1.2. Доставка на обща туристическа услуга, по която получател е данъчно задължено по ЗДДС лице. В този случай лицето – получател има право да получи услугата по избор:

- като такава, от която ще се възползва „турист“ по смисъла на ЗТ, със съответното данъчно третиране, изложено в този раздел, /глава Шестнадесета на ЗДДС/, или

- в качеството си на лице, извършващо независима икономическа дейност, при което данъчното третиране на доставката ще бъде съгласно посоченото в раздел III на настоящото указание – т.е. по общия ред на ЗДДС.

1.3. Доставка на обща туристическа услуга, по която получател е друг туроператор, който предоставя същата туристическа услуга /пакет/ без изменение от свое име на физическо лице- „турист“. Доставката, по която доставчикът е туроператор, а получателят е друг туроператор, също има характер на обща туристическа услуга и се облага по специалния ред на глава Шестнадесета на ЗДДС.

2. Място на изпълнение.

Чл. 137 от ЗДДС гласи: „*място на изпълнение на доставка на обща туристическа услуга е мястото, където туроператорът или туристическият агент е установил своята икономическа дейност или има постоянен обект, от който извършва изпълнението*“.

С оглед преценката за място на изпълнение на обща туристическа услуга следва да се имат предвид съответно разпоредбите на пар. 1, т. 10. и 11 от ДР на ЗДДС, съгласно които:

- "Постоянен обект" е търговско представителство, клон, офис, кантора, ателие, завод, работилница (фабрика), магазин, склад за търговия, сервиз, монтажен обект, строителна площадка, мина, кариера, сонда, петролен или газов кладенец, извор или други подобни, целящи извличане на природни ресурси, определено помещение (собствено, наето или ползвано на друго основание) или друго място, чрез което едно лице извършва цялостно или частично икономическа дейност на територията на една страна.

- "Лице, установено на територията на страната" е лице, което е със седалище и адрес на управление на територията на страната или има постоянен обект на територията на страната.

2.1. Място на изпълнение в случаите, когато мястото, където туроператорът е установил своята икономическа дейност съвпада с мястото /държавата/, където са намира постоянния обект, от който извършва изпълнението.

Без оглед на това дали получателят по доставка на обща туристическа услуга е български или чуждестранен „турист“ или друг туроператор мястото на изпълнение е на

територията на страната, когато туроператорът е установил икономическата си дейност на територията на страната и извършва изпълнението на общата туристическа услуга от постоянен обект на територията на страната. Тава правило е валидно както в случаите, при които стоките или услугите, от които туристът се възползва пряко, се потребяват на територията на страната, така и когато се потребяват на територията на държава – членка или на територията на трета страна или територия.

Например: туроператор (местно лице или чуждестранно лице с постоянен обект на територията на страната, от който извършва изпълнението) - регистрирано по ЗДДС лице, доставя обща туристическа услуга, която включва: почивка на български курорт, екскурзия до територията на друга държава членка, където се предоставят от трети лица съответни туристически услуги. Мястото на изпълнение на доставката е на територията на страната

2.2. Място на изпълнение в случаите, когато мястото, където туроператорът е установил своята икономическа дейност не съвпада с мястото /държавата, където са намира постоянния обект, от който извършва изпълнението”

Когато туроператорът е установил своята икономическа дейност в една държава членка, а има постоянен обект, от който извършва изпълнението в друга държава членка или в трета страна или територия, за място на изпълнение на доставката на общата туристическа услуга следва да се приеме мястото на постоянния обект, от който туроператорът извършва изпълнението на общата туристическа услуга.

2.3. Доказване на мястото на изпълнение

Когато туроператор, установен на територията на страната има дейност, която отчита като такава с място на изпълнение на територията на друга държава членка или на територията на трета страна или територия поради наличието на постоянен обект, от който извършва доставката на общата туристическа услуга, следва да може да се установи по безспорен начин, че туроператорът осъществява изпълнението на общата туристическа услуга от този постоянен обект. Това може да стане чрез анализ на техническата база и човешките ресурси, с които туроператорът разполага в постоянния обект. Ако в резултат от извършения анализ се постави под съмнение възможността общата туристическа услуга да е извършена от постоянния обект, за място на изпълнение следва да се приеме територията на страната – мястото, където туроператорът е установил своята икономическа дейност. Основание за такова третиране ще е налице например в случаите, когато се установи липса на документиран разход по издръжка на офис и персонал, относими към съответния „постоянен обект”, недекларирано място на стопанска дейност в държавата на „постоянния обект”, установяване, че декларираният „постоянен обект” представлява „пощенска кутия” и няма реална икономическа връзка с дейността на туроператора, или реално не съществува. За доказване на фактите и обстоятелствата, относими към наличието на „постоянен обект” и извършването на доставката на обща туристическа услуга от същия, са допустими всички предвидени в ДОПК доказателствени средства, като тежестта на доказване е на туроператора, отчел доставката на общата туристическа услуга като извършена от постоянен обект извън страната. При доказано наличие на „постоянен обект”, за относимостта на доставката към същия следва да се анализира и търговската кореспонденция във връзка с доставката.

2.4. В случаите, когато съгласно изложеното в т.т. 2.1., 2.2. или 2.3. доставката на общата туристическа е с място на изпълнение на територията на страната, но доставките на стоките и услугите, от които туристът се възползва пряко, са с място на изпълнение на територията на трети страни и територии, доставката на обща туристическа услуга е облагаема с нулева ставка (чл. 140, ал. 1 от ЗДДС).

Съгласно чл. 140, ал. 2 от ЗДДС, когато само част от доставките на стоки и услуги, от които туристът се възползва пряко, са с място на изпълнение на територията на трети страни и територии, само съответстващата им част от доставката на общата туристическа услуга е облагаема с нулева ставка.

3. Данъчно събитие и изискуемост.

На основание чл. 138, ал. 1 и 2 от ЗДДС дата на възникване на данъчното събитие и изискуемост на данъка за доставката на обща туристическа услуга е датата, на която туристът се възползва за първи път от доставката.

Тъй като разпоредбата на чл. 138 е специална норма, същата дерогира общото правило на чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, и в случаите на получени авансови плащания по доставка на обща туристическа услуга, за която не е възникнало данъчно събитие, данъкът няма да бъде изискуем.

4. Данъчна основа.

4.1. Доставка на обща туристическа услуга /ОТУ/ от туроператор на турист.

Данъчната основа на доставката на обща туристическа услуга, предоставена от туроператор, се определя по реда на чл. 139, ал. 1 от ЗДДС. Тази норма гласи:

„Данъчната основа на доставката на обща туристическа услуга е маржът, който представлява разликата, намалена с размера на дължимия данък, между:

1. общата сума, която туроператорът или туристическият агент е получил или ще получи от клиента или третото лице за доставката, включително субсидиите и финансиранията, пряко свързани с тази доставка, данъците и таксите, както и съпътстващите разходи, като комисионни и застраховки, начислени от доставчика на получателя, но без предоставените търговски отстъпки;

2. сумата, която е платена или ще бъде платена за получените от туроператора или туристическия агент от други данъчно задължени лица доставки на стоки и услуги, от които туристът се възползва пряко, включително данъка по този закон“.

4.2. Доставка на ОТУ от туроператор на друг туроператор.

В случая следва да се приложи регламентът на чл. 139, ал.1 от ЗДДС, съобразен със страните по доставката, а именно:

4.2.1. Доставка на ОТУ от туроператор 1 към туроператор 2.

Данъчната основа на доставката на обща туристическа услуга между туроператор 1- доставчик на ОТУ и туроператор- 2- получател на ОТУ, е маржът, който представлява разликата, намалена с размера на дължимия данък, между:

1. общата сума, която туроператор 1 е получил или ще получи от туроператор 2 за доставката, включително субсидиите и финансиранията, пряко свързани с тази доставка, данъците и таксите, както и съпътстващите разходи, като комисионни и застраховки, начислени от туроператор 1 на туроператор 2, но без предоставените търговски отстъпки;

2. сумата, която е платена или ще бъде платена за получените от туроператор 1 от други данъчно задължени лица доставки на стоки и услуги, от които туристът ще се възползва пряко, включително данъка по този закон.

4.2.2. Доставка на ОТУ от туроператор 2 към турист.

Данъчната основа на доставката на обща туристическа услуга между туроператор 2- доставчик на ОТУ и туриста, е маржът, който представлява разликата, намалена с размера на дължимия данък, между:

1. общата сума, която туроператор 2 е получил или ще получи от туриста за доставката, включително субсидиите и финансиранията, пряко свързани с тази доставка, данъците и таксите, както и съпътстващите разходи, като комисионни и застраховки, начислени от туроператор 2 на туриста, но без предоставените търговски отстъпки;

2. сумата, която е платена или ще бъде платена за получените от туроператор 2 на туроператор 1 за доставки на стоки и услуги, от които туристът ще се възползва пряко, включително данъка по този закон.

Следва да се има предвид, че данъчният режим на глава Шестнадесета на ЗДДС е приложим по отношение на доставка на ОТУ между туроператор и туроператор само в случаите, когато туроператор 2 действа от свое име, въпреки, че продава формиран от туроператор 1 туристически пакет. Когато действа като посредник между туроператор 1 и туриста, туроператор 2 действа в качеството на туристически агент и е доставчик на посредническа услуга към туроператор 1, а доставката на ОТУ е между туроператор 1 и туриста.

4.3. Общи правила за определяне на данъчната основа на ОТУ.

С разпоредбата на чл. 139, ал. 2 от закона е въведено изискването за формиране на данъчна основа на ОТУ, която не може да бъде отрицателна величина (регулация на данъчната основа, чрез която не се допуска продажба на „загуба“).

При определянето на сумата по чл. 139, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, следва да се има предвид, че в същата се включват освен платените от туроператора суми, така и тези, които съгласно договорните отношения на туроператора с лицата – доставчици следва бъдат платени, за получените от туроператора от други данъчно задължени лица стоки и услуги, независимо, че към момента на данъчното събитие туроператорът не разполага с първичните/счетоводни документи, регламентирани в приложимата нормативна уредба.

Редът за формирането на данъчната основа не води до отпадане на основанието за снабдяването със съответните документи.

Получаването в последствие на документи, в които са посочени стойности, различни от стойностите, участващи при формиране на данъчната основа по чл. 139, ал. 1 от ЗДДС, поражда задължението за изменение на данъчната основа на доставката (виж т. 7 и 8 по-долу в този раздел).

Следва да се има предвид, че при определяне на сумата по чл. 139, ал. 1, т. 2 от ЗДДС не следва да бъде включена сумата, която е платена или следва да бъде платена за посреднически услуги, оказани от туристическият агент, свързани с предоставянето на общата туристическа услуга, тъй като посредническата услуга на туристическия агент не е услуга, от която туристът се е възползвал пряко. За тази услуга туроператорът има право на приспадане на данъчен кредит по общия ред на закона.

В случаите, когато стойностите, необходими за изчисляване на данъчната основа, са определени в чуждестранна валута, е приложим чл. 26, ал. 7 от ЗДДС, съгласно който данъчната основа следва да се определя на базата на левовата равностойност на тази валута по курса, обявен от БНБ към датата, на която данъкът за доставката е станал изискуем.

5. Данъчна ставка.

При облагането с ДДС на доставка на обща туристическа услуга, в зависимост от мястото на изпълнение, ЗДДС предвижда прилагане на две ставки – 20% и 0%.

Съгласно чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчната ставка 20 %, в случаите на доставката на обща туристическа услуга, с място на изпълнение на територията на страната.

Чл. 140, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС предвижда прилагане на ставка 0 % на данъка за доставката на обща туристическа услуга, когато:

- мястото на изпълнение доставките на стоките и услугите, от които туристът се възползва пряко, са с място на изпълнение на територията на трети страни и територии (чл. 140, ал. 1);

- част от доставките на стоки и услуги, от които туристът се възползва пряко, са с място на изпълнение на територията на трети страни и територии (чл. 140, ал. 2).

6. Данъчен кредит

6.1. Право на приспадане на данъчен кредит на туроператора.

Начисления ДДС при внос, вътреобщностно придобиване или доставки на стоки и услуги, които са предназначени за последващи доставки на обща туристическа услуга, са без право на данъчен кредит. Това се отнася, както и за доставките, обложени при ставка 20%, така и за доставките по чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, обложени при ставка на данъка 7%. Основанието за това е изричната разпоредба на чл. 141 от ЗДДС.

Следва да се има предвид, че при доставка на ОТУ от туроператор към туроператор, туроператор 2 /получател по ОТУ от туроператор1/ няма право да приспада начисления му по реда на чл. 139 от ЗДДС данък върху добавената стойност, както на основание чл. 141 от ЗДДС, така и поради обстоятелството, че няма да притежава данъчна фактура с посочен ДДС.

По отношение на начисления ДДС при внос, вътреобщностно придобиване или доставки на стоки и услуги, предназначени за последващи доставки, които не са доставки по чл. 136 от ЗДДС, чл. 141 от ЗДДС не е приложим, поради което за правото на приспадане на данъчен кредит се прилагат разпоредбите по Глава седма - „Данъчен кредит“ на закона.

Право на приспадане на данъчен кредит възниква за получените от туроператора стоки или услуги, които се използват за осъществяваната от него туроператорска дейност (общо административни и управленски разходи, като например: електрическа и топлинна енергия, телефонни услуги, наем, посреднически услуги и т.н.). За данъка за тези стоки или услуги възниква пълно право на приспадане на данъчен кредит, с изключение на случаите по чл. 70, ал. 1 от ЗДДС, когато такова право не възниква. Предвид на това разпоредбите за право на приспадане на частичен данъчен кредит по чл. 73 от ЗДДС ще се прилагат само когато получените стоки или услуги се използват както за облагаеми доставки /по общия ред на закона - на основание чл. 12 от ЗДДС и по специалния ред на чл. 136 от ЗДДС - общи туристически услуги/, така и за доставки, визирани в чл. 70, ал. 1 от закона.

6.2. Право на приспадане на данъчен кредит на получателя на обща туристическа услуга – „турист“ по смисъла на ЗТ.

Правото на данъчен кредит за получателя по доставка по чл. 136, ал. 1 от ЗДДС (обща туристическа услуга) по принцип не е налице. Основанието за това са общите разпоредби на чл. 68, ал. 1, чл. 69, ал. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. От една страна получателят по тези доставки е физическо лице, което няма право да приспада данъчен кредит. От друга страна визираните норми, регламентиращи това право, обвързват правото на данъчен кредит с начисляването на данъка от доставчика (регистрирано по ЗДДС лице). Режима на облагане на тези доставки предвижда начисляването на данъкът за

доставката на обща туристическа услуга да се извършва с издаване на протокол – на основание чл. 142, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 87, ал. 1 от ППЗДДС. Предвид това, документирането на доставката се извършва с фактура (дебитно известие), в която не се посочва данък, за който да възникне правото на данъчен кредит. Във фактурата като основание за не начисляване на данък – „чл. 86, ал. 1 ППЗДДС“ (чл. 79, ал. 5 от ППЗДДС).

По същите съображения, независимо от разпоредбата на чл. 70, ал. 3, т. 7 от ЗДДС за работодателя не възниква право на приспадане на данъчен кредит, в случаите, когато за организирането на командировка са ползвани услуги на туроператор, действащ при условията на предоставяне на обща туристическа услуга, с клиент – командированото лице. Право на приспадане на данъчен кредит не възниква, тъй като за доставката е издадена фактура, в която не се посочва данък.

7. Начисляване на данъка.

На основание чл. 142, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 87, ал. 1 от ППЗДДС, данъкът за доставката на обща туристическа услуга се начислява с издаване на протокол, който се съставя най-късно до 5 дни от възникване на данъчното събитие за доставката.

Облагането с ДДС се извършва, като протоколът се отрази в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Съгласно изискванията на чл. 87, ал. 4 от ППЗДДС, информацията от протокола се попълва в колони 9 – 25 на дневника.

В случай на изменение на данъчната основа на доставката, за която е издаден протокол, корекцията се извършва в 5-дневен срок от възникване на основанието за изменение на основата, като се издава протокол за корекция. Основанието за това е чл. 87, ал. 3 от ППЗДДС.

В случаите, при които туроператорът е определил данъчната основа по чл. 139, ал. 1 от ЗДДС чрез издаването на протокол, но получените в последствие фактури (първични документи), са за суми, които се оказват различни от сумите, които са отразени в протокола, за правилното определяне на данъчната основа по чл. 139, ал. 1 от ЗДДС, също следва да намери приложение разпоредбата на чл. 87, ал. 3 от ППЗДДС.

Освен задължителните реквизити по чл. 117, ал. 2 от закона, съгласно чл. 87, ал. 2 от ППЗДДС протоколът трябва съдържа и номер и дата на данъчните документи, издадени във връзка с доставката. Тук става дума за данъчните документи, издадени от туроператорът във връзка с доставката (фактура за получени авансови плащания или фактура за самата доставка на общата туристическа услуга).

В зависимост от това дали доставките на стоки или услуги, от които туристът се възползва пряко са с място на изпълнение на територията на страната или са с място на изпълнение на територията на трети страни и територии, размера на дължимия данък, който се начислява чрез издаване на протокола, се определя съответно по формулата в ал. 1 или ал. 2 на чл. 85 от ППЗДДС.

Горното е валидно и при доставка на обща туристическа услуга от туроператор на туроператор.

8. Документиране на доставките.

8.1. Документиране на ОТУ.

Данъчните документи, които се издават за доставка на обща туристическа услуга, предвидени с чл. 112, ал. 1 от ЗДДС, са фактура, известия към фактура и протокол, както и касова бележка от ЕКАФП за случаите когато е приложима Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства.

Отделно от изискването за издаване на протокол за начисляването на данъка, туроператорите документират извършените от тях доставки на обща туристическа услуга, включително получените авансови плащания по такива доставки, с издаването на фактури и известия към фактури, в които не се посочва данък (чл. 86, ал. 1 от ППЗДДС). В случая е приложим и чл. 113, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, тъй като получатели по доставките са данъчно незадължени физически лица. В тази връзка за доставката на обща туристическа услуга фактура може да не се издава.

Облагането на доставката се извършва чрез издаване на протокол (виж т. 7 по-горе). В тази връзка е и разпоредбата на чл. 86, ал. 3 и ал. 4 от ППЗДДС, съгласно която:

- издадените фактури (известията към тях) се отразяват в дневника за продажби за данъчния период, в който са издадени, **без за тях да се попълва информацията в колони 9 - 25 на дневника за продажбите** (чл. 86, ал. 3 от ППЗДДС);

- следва съставяне на отчет за извършените продажби по чл. 120, ал. 1 от ЗДДС (за данъчния период), **който не се включва в дневника за продажбите**.

Доставките на обща туристическа услуга не се включват в отчета по чл. 119 от ЗДДС, тъй като същите се документират с протокол.

Посоченото относно документирането на ОТУ е валидно и при доставка на ОТУ от туроператор на туроператор.

8.2. Документиране на доставките на туристически агент, свързани с доставка на ОТУ.

Тъй като туристическият агент действа при условията на пряко представителство, сумата, която туриста заплаща изцяло на туристическия агент за доставката на обща туристическа услуга, няма характер на възнаграждение за доставка, извършена от туристическия агент. Тази сума е дължима за доставка, по която доставчик е туроператорът, а не туристическият агент. В тази връзка, тази доставка (платената сума) не се отразява в дневника за продажбите и справка – декларация по ЗДДС на туристическия агент, а в тези на туроператора.

В тези случаи са налице две доставки:

1. доставка между туроператора и туриста (обща туристическа услуга);
2. доставка на посредническа услуга от туристическия агент на туроператори, за която следва да бъде издадена фактура.

Тук следва да се има предвид, че ако туристическият агент е упълномощен да издаде фактура, от името на туроператора, в издадената от агента фактура (дебитно/кредитно известие) като доставчик и получател се посочват съответно туроператора и туриста. Този данъчен документ се предоставя на туриста и както беше споменато по-горе същия не се отразява в дневника за продажбите и справка – декларация по ЗДДС на туристическия агент, а в тези на туроператора.

Ако туристическият агент не е упълномощен да издаде фактура, от името на туроператора, агентът съставя друг първичен документ който отговаря на изискванията на Закона за счетоводството. В последствие ако туристът желае издаването на фактура, такава трябва да му бъде издадена от туроператора и предоставена на туриста от туроператора или туристическия агент.

Отчитането на платените в брой от туриста суми се извършва, както следва:

1. С фискално устройство на туроператора или
2. С фискално устройство на агента, когато това устройство е специално програмирано да отчита този оборот в отделен департамент. В тези случаи сумите не се считат за оборот на агента.

9. Определяне на облагаемия оборот.

При определянето на облагаемия оборот се изхожда от режима на доставката, който се прилага към датата на възникване на данъчното събитие на извършената доставка.

Облагаемият оборот на туроператора за целите на регистрация и deregистрация по ЗДДС на туроператора се определя в съответствие с разпоредбата на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС, и чл. 108 от ЗДДС, във връзка с чл. 139, ал. 1 от ЗДДС. За доставките на общи туристически услуги облагаемият оборот се определя на база на данъчна основа на маржа, определен по реда на чл. 139 от ЗДДС.

III. ДОСТАВКА НА УСЛУГИ, ПРЕДОСТАВЕНИ ОТ ТУРОПЕРАТОР ИЛИ ХОТЕЛИЕР ПО КОИТО ПОЛУЧАТЕЛЯТ НЕ Е „ТУРИСТ“ ПО СМИСЪЛА НА ЗАКОНА ЗА ТУРИЗМА

1. В случаите, когато данъчно задължено лице ползва услуги на туроператор във връзка с независимата си икономическа дейност и избере общия ред на облагане, не следва да се прилага специалният ред за облагане на обща туристическа услуга по глава Шестнадесета на ЗДДС. Предвид това, независимо от естеството на доставката, включително и в случаите на услуги, свързани с културно-исторически, екологични, здравни и бальнеоложки, спортни, конгресни или други мероприятия, когато ползвател по доставката не е „турист“, ще се прилагат общите правила за данъчно третиране за доставка на услуга.

За закупените от туроператора стоки или услуги възниква право на данъчен кредит по общите правила на закона и при последваща доставка на тези стоки или услуги туроператорът прилага също общия ред на облагане на закона. За получателя на услугите ще възникне право на данъчен кредит по общите правила на закона, доколкото той използва тези услуги за независимата си икономическа дейност.

Следва да се има предвид, че ако туроператорът е закупил настаняване от хотелиер, за което е приложена намалената данъчна ставка от 7%, то при последващата доставка от туроператора към данъчнозадълженото лице не може да се приложи общия ред на облагане. В този случай се счита, че се предоставя ОТУ, за която са приложими разпоредбите на глава шестнадесета от закона и съответно за получателя няма да възникне право на приспадане на данъчен кредит.

2. Разпоредбите относно данъчното третиране на доставката по настаняване, предоставено от хотелиер, когато настаняването е свързано с организиране на научни и образователни мероприятия, семинари, конгреси, конференции и др. подобни също не намират приложение, тъй като клиентът на туроператора – получател на услугата, не е „турист“ по смисъла на ЗТ.

Мястото на изпълнение при доставки на услуги, свързана с организиране на научни и образователни мероприятия, семинари, конгреси, конференции и др. подобни се определя по реда на чл. 21, ал. 2, т. 3, буква „а“ от ЗДДС и относно данъчното третиране на тези доставки е приложим общият ред на ЗДДС.

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


/МАРИЯ МУРГИНА/