



Брюксел, 6.5.2020 г.
COM(2020) 168 final

СЪОБЩЕНИЕ НА КОМИСИЯТА ДО СЪВЕТА

в съответствие с член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета

СЪОБЩЕНИЕ НА КОМИСИЯТА ДО СЪВЕТА

в съответствие с член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета

1. КОНТЕКСТ

В съответствие с член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност¹ (Директивата за ДДС) Съветът, като действа с единодушие по предложение на Комисията, може да разреши на всяка държава членка да въведе специални мерки за дерогация от разпоредбите на посочената директива с цел да се опрости процедурата за събиране на ДДС или да се предотвратят някои форми на отклонение от данъчно облагане или избягване на данъци. Тъй като тази процедура предвижда дерогация от общите принципи, приложими по отношение на ДДС, в съответствие с установената практика на Съда на Европейския съюз такава дерогация следва да бъде съизмерима с целите и ограничена по обхват.

С писмо, заведено в Комисията на 10 февруари 2020 г., Дания поиска разрешение да приложи мярка за дерогация от член 308 от Директивата за ДДС. В съответствие с член 395, параграф 2 от Директивата за ДДС с писмо от 10 март 2020 г. Комисията информира останалите държави членки за отправеното от Дания искане. С писмо от 11 март 2020 г. Комисията съобщи на Дания, че разполага с пълната информация, необходима за разглеждане на искането.

Като общо правило данъчната основа при специалния режим за туристическите агенти съгласно член 308 от Директивата за ДДС е маржът на туристическия агент, т.е. разликата между общата сума без ДДС, която трябва да бъде платена от пътуващото лице, и действителните разходи за туристическия агент за доставките на стоки или услуги, доставени от други данъчно задължени лица, когато тези сделки са за пряко ползване от пътуващото лице. Целта на поисканата от Дания дерогация е да се установи правило за определяне на разходите за превоз на пътници, които трябва да бъдат отчетени при изчисляване на маржа на печалбата на туристическия агент, в случай че по веригата на доставки има тясно свързани лица. Разходите ще бъдат плащането, получено от последното дружество във веригата, което не е тясно свързано с туристическия агент.

2. РЕЖИМЪТ ЗА ТУРИСТИЧЕСКИТЕ АГЕНТИ

Специалният режим за ДДС, уреден в членове 306—310 от Директивата за ДДС, е въведен поради специалния характер на отрасъла. Обикновено туристическите агенти предлагат пакет от услуги, по-специално превоз и настаняване, които са придобили от трети лица. Впоследствие туристическите агенти продават тези

¹ ОВ L 347, 11.12.2006 г., стр. 1.

пакети от свое име на клиентите си. При тези обстоятелства е особено трудно да бъдат приложени обичайните правила относно мястото на данъчно облагане, данъчната основа и приспадането на данъка върху входящите ресурси поради комплексността и мястото на предоставяните услуги.

По силата на член 307 от Директивата за ДДС всички сделки, осъществени от туристически агент във връзка с пътуване, се считат за единична услуга. Данъчната основа е маржът на печалбата, реализиран от туристическия агент при доставката на туристически пакет, и съответно туристическият агент няма право на приспада ДДС върху входящите ресурси. Доставените услуги се облагат на мястото, където туристическият агент е установил стопанската си дейност или има постоянен обект, от който предоставя единичната услуга, или при липсата на такъв, на мястото, на което е неговият постоянен адрес или където той обичайно пребивава.

Специалният режим за ДДС има две цели:

- а) да се опрости прилагането на правилата за ДДС в ЕС, за да се избегне необходимостта туристическият агент да се регистрира за целите на ДДС във всяка държава членка, в която се осъществяват придобитите от него услуги;
- б) да се гарантира, че приходите от ДДС отиват в държавата членка, в която се извършва крайното потребление на всеки отделен компонент на единичната доставка, така че приходите от ДДС върху услугите, ползвани в хода на пътуването, като например хотели, ресторанти или превоз, да отиват в държавата членка, в която пътуващото лице получава услугата, а ДДС върху маржа на туристическия агент да се връща в държавата членка, в която е установен туристическият агент.

3. ИСКАНЕТО

В съответствие с член 395 от Директивата за ДДС Дания иска Съветът да ѝ разреши, като действа по предложение на Комисията, да прилага специална мярка за дерогация от член 308 от Директивата за ДДС по отношение на определянето на данъчната основа, която да се прилага при специалния режим за туристическите агенти, когато лицата, вземащи участие в придобитите от туристическия агент сделки, са тясно свързани. В тези случаи се предполага, че разходите за превоз на пътници, които трябва да бъдат отчетени при изчисляването на маржа на печалбата на туристическия агент, не са плащането към данъчно задълженото лице, което е тясно свързано, а плащането, получено от последното дружество от веригата на доставки, което не е тясно свързано с туристическия агент.

Дания твърди, че въвеждането на мярката за дерогация е необходимо за борбата с измамите в отрасъла на туристическите агенти. Няколко туристически агенции плащат по-малко ДДС, тъй като са учредили дъщерни дружества, които закупуват самолетни билети от авиокомпаниите, след което ги продават на туристическата

агенция на изкуствено завишени цени. В резултат на това печалбата на туристическата агенция е по-малка, а съответно и данъчната основа за дължимия ДДС. От своя страна, дъщерното дружество получава необичайно високи маржове на печалба. В Дания обаче покупката и продажбата на самолетни билети за международни полети се облага с нулева ставка като превоз на пътници. Поради тази причина дъщерното дружество не е задължено да декларира или плати ДДС върху тези покупки и продажби.

По оценки на датската данъчна агенция загубата на приходи от ДДС в резултат на тази практика се е увеличила от 3,5 милиона датски крони през 2014 г. на 25,0 милиона датски крони през 2017 г. Много вероятно е тази загуба на приходи да продължи да нараства през следващите години. Освен това тази злоупотреба дава конкурентно предимство на туристическите агенции, които вече я практикуват, и принуждава другите туристически агенции да я усвоят, за да останат конкурентоспособни.

Дания смята, че тази злоупотреба в отрасъла на туристическите агенти ще бъде овладяна чрез определяне на плащането, получено от последното дружество от веригата на доставки, което не е тясно свързано с туристическия агент, за разходите, използвани за изчисляване на маржа на печалбата на туристическия агент.

4. СТАНОВИЩЕТО НА КОМИСИЯТА

Когато Комисията получава искания по член 395 от Директивата за ДДС, тя ги разглежда с цел да се увери, че са изпълнени основните условия за предоставянето на дерогация, т.е. дали предложената конкретна мярка опростява процедурите за данъчно задължените лица и/или за данъчната администрация, както и дали с предложението се предотвратяват определени форми на отклонение от данъчно облагане или избягване на данъци. В този смисъл Комисията винаги действа, като прилага ограничаващ и предпазлив подход и по този начин се стреми да гарантира, че дерогациите не накърняват действието на общата система на ДДС, ограничени са по своя обхват, действително са необходими и са съизмерими с целта.

Следователно всяка дерогация от установените правила за режима на туристическите агенти може да се използва само в краен случай и като спешна мярка и трябва да дава гаранции за необходимостта и изключителния характер на предоставената дерогация.

От искането е видно, че мярката цели справяне с посочената практика да се намалява маржът, който служи като данъчна основа за сделките, обхванати от специалния режим за туристическите агенти. Това намаляване произтича от факта, че доставката на самолетни билети за международни полети се облага с нулева ставка в Дания и съответно за такива доставки не се декларира, нито се заплаща ДДС. С други думи, такива доставки не биха били в обхвата на специалния режим

за туристическите агенти в Дания. Службите на Комисията не са съгласни с оценката, че такива доставки не биха били обхванати от специалния режим за туристическите агенти и следователно биха могли да се възползват от освобождаването, приложимо за превоза на пътници.

По дело *Madgett u Baldwin*² Съдът на ЕС постанови, че причините за използване на специалния режим за туристическите агенти и туроператорите са също така валидни, когато търговецът не е туристически агент или туроператор в обичайния смисъл на тези термини, но извършва идентични сделки в контекста на друга дейност, като например тази на хотелиер. Ако член 26 от Шестата директива (сега членове 306—310 от Директивата за ДДС) се тълкува като приложим само за търговците, които са туристически агенти или туроператори в обичайния смисъл на тези термини, това би означавало, че идентичните услуги ще се уреждат от различни разпоредби в зависимост от различната квалификация на търговеца.

Освен това по дело *Alpenchalets Resorts*³ Съдът на ЕС постанови, че самата доставка от туристически агент на ваканционно жилище, наето от други данъчно задължени лица, и такава доставка на ваканционно жилище, придружено от допълнителни услуги, независимо от значимостта на тези допълнителни услуги, представляват единична услуга, която попада в обхвата на специалния режим за туристическите агенти.

Следва да се отбележи, че по дела *Комисия/Испания*⁴ и *Комисия/Германия*⁵ Съдът на ЕС постанови, че специалният режим се прилага не само за услуги, доставени пряко на пътуващото лице, но и за услуги, доставени за всякакви клиенти, т.е. той обхваща и сделките между стопански субекти.

Следователно самата доставка на самолетни билети от туристически агент или туроператор е обхваната от специалния режим за туристическите агенти. Когато такава сделка се извършва от данъчно задължено лице, различно от туристически агент или туроператор, какъвто е случаят с дъщерно дружество на туристическия агент, тя също ще бъде обхваната от специалния режим за туристическите агенти. Обстоятелството, че клиентът не е пътуващото лице, не пречи на прилагането на специалния режим.

По дело *Alpenchalets Resorts* Съдът на ЕС постанови също така, че сделките, извършени от туристически агент във връзка с пътуване, се считат за целите на

² Решение от 22 октомври 1998 г., *Madgett u Baldwin*, C-94/97, EU:C:1998:496.

³ Решение от 19 декември 2018 г., *Alpenchalets Resorts*, C-522/17, EU:C:2018:1032.

⁴ Решение от 26 септември 2013 г., *Комисия/Испания*, C-189/11 и др., EU:C:2013:587.

⁵ Решение от 8 февруари 2018 г., *Комисия/Германия*, C-380/16, EU:C:2018:76.

тяхното данъчно третиране за единична услуга, предоставяна от туристическия агент на пътуващото лице. Ето защо, след като услугата по настаняване във ваканционни жилища попада в обхвата на специалния режим за туристическите агенти, данъчното ѝ третиране не следва правилата, приложими за настаняването във ваканционни жилища, а се определя от специалния режим, установен с Директивата за ДДС за доставянето на единична услуга от туристическия агент.

Следователно доставката на самолетни билети от дъщерното дружество не може да се счита за облаган с нулева ставка превоз на пътници, тъй като вече е обхваната от специалния режим за туристическите агенти. Посочената доставка ще бъде облагана по този режим, което предполага прилагане на стандартната ставка и определяне на данъчната основа по реда на член 308 от Директивата за ДДС.

Като има предвид гореизложеното, Комисията достигна до заключението, че дерогация, позволяваща данъчната основа при режима за туристическите агенти да се изчислява, като туристическият агент се задължи да основава разходите си на плащането, получено от последното дружество от веригата на доставки, което не е тясно свързано с туристическия агент, не се счита за подходящо решение на злоупотребите в този отрасъл.

Наместо това Дания следва да гарантира, че разпоредбите на режима за туристическите агенти се прилагат и за сделки, извършвани от дъщерни дружества, които действат като посредници.

В по-общ план Комисията би желала да отбележи, че понастоящем извършва оценка на прилагането и изпълнението на специалния режим за туристическите агенти в държавите членки⁶. Органите на държавите членки, предприятията и по-широката общественост ще имат възможност да дадат своя принос в рамките на онлайн обществена консултация.

5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Въз основа на горепосочените доводи Комисията отхвърля отправеното от Дания искане.

⁶ <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/11883-Evaluation-of-the-special-VAT-scheme-for-travel-agents>