

## **МОТИВИ**

### **към проект на Закон за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност**

#### **Причини, които налагат разработването на проекта на нормативен акт**

Проектът на Закон за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност (ЗИД на ЗДДС) отразява въвеждане в закона на европейски директиви, отстраняване на констатирани несъответствия с правото на Европейския съюз и привеждане на законодателството в областта на данък върху добавената стойност (ДДС законодателството) в съответствие с решения на Съда на Европейския съюз (СЕС).

Прецизирани са разпоредби, които създават затруднения при практическото прилагане на закона.

#### **Цели, които се поставят с проекта на нормативен акт**

Целта на промените в Закона за данък върху добавената стойност е постигане на съответствие на българското ДДС законодателство с европейското и въвеждане и отразяване на решенията на СЕС, както и отстраняване на установени от Европейската комисия несъответствия в Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) и премахване на възникнали в практиката затруднения при прилагане на националното законодателство.

#### **Привеждане на законодателството в областта на данъка върху добавената стойност в съответствие с решенията на Съда на Европейския съюз**

С оглед предвидената възможност в разпоредбата на чл. 90, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директивата за ДДС) за намаляване на данъчната основа на доставката в случай на пълно или частично неплащане, което може да стане окончателно несъбираемо и предвид това, че към настоящия момент българската правна уредба предвижда корекция на данъчната основа само при прекратяване или разваляне на договор, е предложено дефиниране на условията, които да се приемат за материална предпоставка за извършване на корекция в случай на неплащане, както и реда за извършването ѝ. Съгласно последователната практика на Съда на Европейския съюз, относно тълкуването на чл. 90, параграф 1 и 2 от Директивата за ДДС, държавите членки не могат да изключат намаляване на данъчната основа в случай на неплащане, а в случай, че се възползват от възможността, предвидена в параграф 2 на чл. 90, да дерогират от параграф 1, то тази дерогация трябва задължително да се основава на несигурността "относно окончателния характер на неплащането". В решение по дело С-242/18, съдът подчертава, че съгласно принципа на данъчен неутралитет, несигурността относно събирането на дължимите суми може да бъде взета предвид, като данъчно задълженото лице бъде лишено, до момента, в който вземането не стане окончателно несъбираемо, от правото си да намалява данъчната основа. Несигурността обаче може също да се вземе предвид с предоставяне на възможност за намаляване, когато данъчнозадълженото лице изтъкне, че с оглед на обстоятелствата има вероятност задължението да не бъде изпълнено, без да се засяга възможността, ако евентуално все пак се извърши плащане, данъчната основа да се увеличи. При това положение националните власти би следвало, при спазване на принципа на пропорционалност и под контрола на съда, да определят доказателствата относно вероятната по-голяма продължителност на неплащането, които данъчнозадълженото лице следва да представи в зависимост от особеностите на

приложимия национален закон. СЕС приема, че държавата членка не може да се възползва от дерогацията по чл. 90 пар. 2 от Директивата за ДДС по начин, че изобщо и напълно да изключи корекциите на данък върху добавената стойност (ДДС) в случай на неплащане. Това е така, тъй като корекцията на начислен ДДС в случай на пълно или частично неплащане представлява израз на основния принцип на Директивата за ДДС, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация, от който пряко следва, че данъчната администрация не може да събира ДДС в размер, надвишаващ получения от данъчно задълженото лице. Целта на направеното предложение е да се даде право на лицата да намаляват данъчната основа при установено окончателно несъбираемо вземане по доставка. Изричната законова регламентация за намаляване на данъчната основа при установено окончателно несъбираемо вземане по доставка, ще доведе до еднакво третиране на случаите, в които са налице предпоставки за извършване на корекция на данъчната основа, съответно на ползвания данъчен кредит, както и ще улесни извършването на контролната дейност на органите по приходите.

### **Изпълнение на задължение за въвеждане на европейско законодателство в ЗДДС**

Във връзка с въведените с разпоредбите на Директива (ЕС) 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 година за изменение на Директива 2006/112/ЕО по отношение на въвеждането на определени изисквания за доставчиците на платежни услуги (Директива (ЕС) 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г.), изисквания за доставчиците на платежни услуги, са предложени съответните изменения и в ЗДДС. Директива 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г. има за цел да допълни законодателния ДДС пакет за облагане на електронната търговия, който влезе в сила на 1 юли 2021 г. Директива, 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г. съдържа задължения за доставчиците на платежни услуги да предават определена информация за трансграничните плащания, произхождащи от държави-членки и за бенефициента („получателят“) на тези презгранични плащания с цел правилното отчитане и облагане с ДДС на електронната търговия в ЕС. Промените, които се въвеждат с Директива (ЕС) 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г. имат за цел да се разреши проблема с измамите с ДДС при електронната търговия чрез засилване на сътрудничеството между данъчните органи и доставчиците на платежни услуги.

### **Отстраняване на несъответствие на българското с европейското законодателство в областта на данък върху добавената стойност**

По повод запитване по информационна фаза с № EUP(2022)10166 на Европейската комисия (ЕК) относно разпоредбите за освобождаване от ДДС при износ, в което ЕК констатира несъответствие с правото на Съюза, е предложен специален ред за деклариране на доставка на стоки, изпращани или превозвани извън територията на Европейския съюз от доставчик, неустановен на територията на Европейския съюз пред митническите органи на страната за целите на доказване изискванията за прилагане на освобождаване от ДДС.

### **Прецизиране на някои разпоредби в ЗДДС за създаване правна сигурност и улеснение на прилагането им от данъчно задължените лица**

Предложените промени в закона имат за цел и уреждане на възникнали затруднения при практическото му прилагане.

Във връзка с посочените цели се предлагат следните промени:

***Предложения за промени, свързани с привеждане на ДДС законодателството в съответствие с решения на СЕС***

Във връзка с въвеждане в ЗДДС на промени, свързани с привеждане на ДДС законодателството в съответствие с решения на СЕС, и по-конкретно разпоредби, които дават възможност да се намали данъчната основа на доставката в случай на пълно или частично неплащане, което може да стане окончателно несъбираемо, са предвидени правила за извършване на корекция на данъчната основа, в случаите когато е налице пълно или частично неплащане, ако вземането му е окончателно несъбираемо или са налице доказателства за вероятната му несъбираемост. Предвидено е корекцията да се извършва чрез издаване на кредитно известие, освен когато длъжникът е обявен в несъстоятелност или е заличен след приключило производство по ликвидация. В тези случаи, регистрираното лице е длъжно да коригира размера на ползания данъчен кредит. Несъбираемостта на вземането се счита за вероятна, когато вземането не е било изпълнено или погасено по друг начин в продължение на 730 дни от датата на изтичането на срока за неговото изпълнение, определен в договора или фактурата, и са налице доказателства, че длъжникът не разполага с активи, срещу които да бъде насочено принудителното изпълнение. Корекция на начислен ДДС по доставка, по която вземането се счита за вероятно несъбираемо, няма да се допуска, ако вземането е прехвърлено възмездно преди датата на издаване на кредитното известие, както и в случай, че няма промяна в стойността на активите на получателя по доставката между датата на извършване на доставката и изтичането на 730 дневния срок от датата, на която плащането по същата става изискуемо.

Предвидени са и правила за корекция на данъчната основа и за лица с прекратена регистрация по закона при настъпване обстоятелство за изменение на данъчната основа или за разваляне на доставката, (несъбираемост), за която му е издаден данъчен документ с начислен данък преди датата на прекратяване на регистрацията му, по който то е упражнило право на приспадане на данъчен кредит. В тези случаи лицето писмено ще уведомява териториална дирекция на Националната агенция по приходите, която след преценка издава разрешение или отказва включването на документа за изменение на данъчната основа или за разваляне на доставката в дневника за покупките и в справката декларация. В 14-дневен срок от получаване на разрешение лицето ще подава декларация и отчетни регистри за периода, през който е получен съответният документ, по ред, определен с правилника за прилагане на закона.

Предвидени са и преходни норми за данъчно задължените лица, които преди влизане в сила на новите правила, са подали искане за възстановяване на ДДС, начислен по доставки, за които е налице окончателна несъбираемост на вземането по доставката или е доказана вероятната му несъбираемост, включително и по отношение на неприключилите към датата на влизане в сила на този закон административни и съдебни производства.

***Предложения за промени, свързани с въвеждане в ЗДДС на Директива (ЕС) 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г.***

Във връзка с въведените с разпоредбите на Директива (ЕС) 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г. изисквания за доставчиците на платежни услуги, са предложени разпоредби, определящи задължение за тези лица да водят електронен регистър на трансгранични плащания и на техните получатели във връзка с платежните услуги, които изпълняват, на база всяко календарно тримесечие. Електронният регистър ще се води в електронен формат определен с правилника за прилагане на закона за срок от три календарни години, считано от края на календарната година, от датата на плащането.

Определена е и информацията, която следва да съдържа електронният регистър. Доставчиците на платежни услуги ще следва да предоставят електронния регистър не по-късно от последния ден на месеца, следващ календарното тримесечие, за което се отнася информацията, по електронен път или посредством стандартен електронен формуляр пред Националната агенция за приходите, когато страната ни е държава членка по произход на доставчика на платежни услуги или е приемаща държава, когато доставчикът на платежни услуги предоставя платежни услуги в държава членка, различна от държавата членка по произход.

Предвидено е въвеждане на задължение за доставчиците на платежни услуги на получателя да водят електронния регистър на получателя на плащането, когато местонахождението на доставчиците на платежни услуги и на платеща, и на получателя на трансграничното плащане е в различни държави членки. В тази връзка, са регламентирани и идентификаторите за определяне на местонахождението на платеща - държава членка, третата страна или територия. Електронният регистър ще се води от доставчик на платежни услуги, когато е предоставил повече от 25 трансгранични плащания към един и същ получател на плащане през едно календарно тримесечие, като броят на трансграничните плащания се изчислява въз основа на броя на платежните услуги, предоставени от доставчика на платежни услуги поотделно към всеки получател по държави членки и по посочените идентификатори, освен когато доставчикът на платежни услуги разполага с информация, че получателят на плащането има няколко идентификатора, изчисляването се извършва по получател. Предвидено е въвеждане на задължение и за доставчиците на платежни услуги на платеща, които ще следва да водят електронен регистър на плащанията, когато местонахождението на доставчика на платежни услуги на получателя на трансграничното плащане е в трета страна или територия. Това няма да се прилага за платежни услуги, предоставяни от доставчиците на платежни услуги на платеща по отношение на всяко плащане, ако поне един от доставчиците на платежни услуги на получателя се намира на територията на страната - държава членка по произход или на територията на друга държава членка - приемаща държава членка. В тези случаи доставчикът на платежни услуги на платеща ще включва платежните услуги при изчисляването на броя на трансграничните плащания.

Разпоредбите на Директива (ЕС) 2020/284 на Съвета от 18 февруари 2020 г. следва да се прилагат от данъчно задължените лица от 01.01.2024 г. С цел улеснение на лицата е предложено своевременно транспониране на директивата в националното законодателство.

### ***Предложения за промени, в резултат на констатирани несъответствия с разпоредбите на Директивата за ДДС***

В запитване по информационна фаза с № EUP(2022)10166 на ЕК относно разпоредбите за освобождаване от ДДС при износ е констатирано, че доставчиците, които не са установени в Съюза и които извършват в България доставка на стоки, изпращани или превозвани към трета държава – по смисъла на чл. 28 от ЗДДС – не са в състояние да представят доказателствата, изисквани за тази доставка по силата на Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност, и затова нямат възможност да се ползват от освобождаване от ДДС. В тази връзка, е предложен специален ред за деклариране на този вид доставка на стоки, чрез посочване на определен код при попълването на износната митническа декларация. За целите на контрола е предвидено задължение на митническите органи да извършват проверка за валидността на декларирания индивидуален идентификационен номер по ЗДДС на

доставчика. Предвидено е още доставчикът да се регистрира по закона задължително, чрез акредитиран представител.

***Предложения за промени, свързани с прецизиране на разпоредби, включително и във връзка с възникнали затруднения при практическото прилагане на закона***

Прецизирани са разпоредби, които създават затруднения при практическото прилагане на закона, във връзка с което е предложено:

За лице, за което са изпълнени условията за регистрация, но което не е подало заявление за регистрация по закона и регистрацията е извършена от органите по приходите, е предвидено да може да издава данъчен документ, в който да начисли дължимия данък за извършените доставки, за периода от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, когато дължимият данък е внесен в държавния бюджет по сметка на компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите или прихванат по реда на закона. В този случай за лицето ще е налице право на приспадане на данъчен кредит и за получените стоки и услуги за този период. Предложението е направено във връзка с възникнали затруднения при практическото прилагане на закона и с оглед спазване на принципа на неутралитет на данъка.

В случаите на погрешно съставени документи, включително при грешно данъчно третиране на доставка при наличие на влязъл в сила акт, издаден от орган по приходите, е уточнен данъчният период, през който възниква правото на приспадане на данъчен кредит, както и че това право се упражнява през този или през някой от следващите 12 данъчни периода, само когато погрешно съставеният документ е включен в дневника за покупките на получателя в предвидения от закона срок. Това правило ще е относимо и когато лице, за което са налице условията за регистрация, не е подало в срок заявление за регистрация по закона и регистрацията е извършена от органите по приходите, с изключение на случаите, при които данъкът е изискуем от получателя.

Поради възникнали затруднения при практическото прилагане на закона и необходимостта от прецизиране на разпоредби са предложени уточняващи текстове, свързани с прилагането на режимите за ДДС облагане на електронна търговия: режим, извън Съюза, режим в Съюза и режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии.

Във връзка с извършването на корекция на приспаднал ДДС, в случай на унищожаване или бракуване на стоки, е предложено лицата да не извършват корекция на ползван данъчен кредит при брак, поради изтичане срока на годност/трайност, като се позоват на фирмени стандарти при липса на установени такива с нормативен акт и в обичайните за съответната дейност размери брак. Предложението е в съответствие с принципите на Директива за ДДС, като се цели избягване стеснителното прилагане на изискването за извършване на корекция на ползван данъчен кредит в случаите на брак.

С цел конкретизиране качеството на получателя и привеждане в съответствие с разпоредбите на Директивата за ДДС е предложено лицата, установени на територията на страната, да подлежат на регистрация, когато предоставят услуги с място на изпълнение на територията на друга държава членка, за които данъкът по доставката се дължи от получателя – данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице. В случаите, в които за доставката не се дължи данък няма да възниква задължение за регистрация.

С цел намаляване на административната тежест по отношение на данъчно задължените лица, които са обявени в ликвидация, е предложено, ако същите са избрали да останат регистрирани по закона до датата на заличаването им от търговския регистър,

да не подават заявление за deregистрация към датата на заличаването им. Прекратяването на регистрацията по ЗДДС на тези лица ще се извършва служебно от органите по приходите.

Във връзка с решение № 12630 от 10.12.2021 г. на ВАС по адм. д. № 2831/2021 г., VIII о., с което е постановено, че дейностите по сметосъбиране и сметоизвозване не са икономически за общината и са извършвани от нея в качеството на орган на местна власт чрез трето лице и за тези дейности на основание чл. 3, ал. 5 от ЗДДС общината не е данъчно задължено лице и не следва да начислява данък по чл. 163а от ЗДДС за получените доставки на услуги по сметосъбиране на битови отпадъци, е предложено отстраняване на несъответствието на разпоредбата на чл. 163а от ЗДДС с чл. 199 от Директивата за ДДС. Направено е предложение, съгласно което разпоредбата, която задължава получателя, когато е регистрирано по закона лице да си самоначислява данъка по получени доставки, посочени в приложение № 2 към закона, да не се прилага от лице, което не е данъчно задължено лице за извършваните дейности или доставки.

С цел прецизиране и привеждане в съответствие с разпоредбите на Директивата за ДДС са направени предложения, свързани с освобождаване от данък при внос и по отношение на доставките, освободени от данък по силата на международни договори, спогодби, споразумения, конвенции или други подобни, по които Република България е страна, ратифицирани и обнародвани по съответния ред, за които се прилага нулева ставка на данъка. В тази връзка е предложен уточняващ текст по отношение на хипотезите на освобождаване от данък при внос на стоки. По отношение на доставките, освободени от данък по силата на международни договори, спогодби, споразумения, конвенции или други подобни, по които Република България е страна е направено уточнението, че нулева ставка на данъка се прилага когато тези договори са сключени при условията на чл. 396 от Директивата за ДДС. Предвид дефинициите на понятията „държава на установяване“ и “приемаща държава“, дадени в Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност за целите на прилагането на разпоредбите във връзка с удостоверяването на доставките, облагаеми с нулева ставка, е предложено прецизиране на съответните разпоредби в закона. Конкретизирано е, че документите, с които се удостоверява наличието на обстоятелствата за освобождаване от данък при внос и прилагане на нулева ставка на данъка за доставки с място на изпълнение на територията на страната, се определят с правилника за прилагане на закона.

Предложена е промяна на срока за предоставянето на обезпечение при търговия с течни горива. С предложената промяна ще се даде възможност на лицата да отчитат своевременно промяната на цената на горивата на вътрешният пазар, повлияна от: борсовите котировки на световните борси; пазарните промени в ценовите условия на производители и вносители, водещи до преразпределение на обемите крайни клиенти; последици от аварии и природни бедствия, водещи до временно преразпределение на клиентите на даден производител/вносител и др.

Предложено е прецизиране на лицата, които подлежат на санкция в случаите, когато извършват сервизно обслужване, въвеждане в експлоатация, регистрация на ФУ/ИАСУТД или демонтаж на фискална памет не по установения за това ред. Това предложение е направено предвид обстоятелството, че съществуващата към момента разпоредба възпрепятства налагането на санкции на юридически лица и еднолични търговци, които извършват сервизно обслужване, въвеждане в експлоатация и регистрация на ФУ/ИАСУТД не по установения за това ред.

**Финансови и други средства, необходими за прилагането на проекта на нормативен акт**

За прилагане на предложените промени не са необходими допълнителни бюджетни средства за изграждане на административен капацитет и техническа обезпеченост и промените няма да доведат до допълнителна финансова тежест за лицата. Предлаганите промени не се очаква да окажат значителен ефект върху приходите от ДДС, който на този етап не може да бъде изчислен с точност.

#### **Очакваните резултати от прилагането на проекта на нормативен акт**

Очакваните резултати от прилагането на акта са осигуряване изпълнението на нормативно установените изисквания на данъчното законодателство в областта на ДДС.

С проекта на закона се въвеждат правила, които способстват правилното прилагане на норми на правото на Европейския съюз.

#### **Анализ за съответствие с правото на Европейския съюз**

С проекта на акт се въвеждат норми на правото на Европейския съюз, поради което е изготвена справка за съответствие с европейското право.

#### **Информация за проведените обществени консултации**

Съгласно чл. 26, ал. 3 и 4 от Закона за нормативните актове, проектът на закон и мотивите към него са публикувани на интернет страницата на Министерството на финансите и на Портала за обществени консултации със срок за предложения и становища от 30 дни.

В съответствие с чл. 26, ал. 5 от Закона за нормативните актове справката за постъпилите предложения заедно с обосновка за неприетите предложения в резултат на проведената обществена консултация ще бъде публикувана на интернет страницата на Министерството финансите и на Портала за обществени консултации.