

МОТИВИ

към 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 ДДС законодателството в съответствие с решения на Съда на Европейския съюз (СЕС). С проекта на закон се предлагат разпоредби, които обхващат корекции при грешно данъчно третиране на доставка, установено с влязъл в сила ревизионен акт, като включват разпоредби, свързани с анулиране на погрешно съставени документи, корекция на начислен данък или ползван данъчен кредит, както и с упражняване на данъчен кредит по новоиздадените документи.

В законопроекта са направени предложения за прецизиране на действащите от 1 юли 2021 г. режими за облагане на доставки на стоки и услуги, осъществени по електронен път към получатели – данъчно незадължени лица.

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

Цели, които се поставят с проекта на нормативен акт

Предложения за промени, свързани с въвеждане в ЗДДС на Директива (ЕС) 2021/1159 на Съвета от 13 юли 2021 година за изменение на Директива 2006/112/ЕО по отношение на временните освобождавания при внос и някои доставки в отговор на пандемията от COVID-19 (Директива (ЕС) 2021/1159) и Директива 2019/2235 на Съвета от 16 декември 2019 година за изменение на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност и Директива 2008/118/ЕО относно общия режим на облагане с акциз по отношение на отбранителните дейности в рамките на Съюза (Директива (ЕС) 2019/2235)

Във връзка с въвеждане на разпоредбите на Директива (ЕС) 2021/1159 и Директива (ЕС) 2019/2235 се налага предприемане на съответните изменения и в ЗДДС.

Разпоредбите на Директива (ЕС) 2021/1159 имат за цел да се осигури освобождаване от ДДС при закупуването на стоки и услуги, предназначени за дарение, от Европейската комисия или от агенция или орган, създаден съгласно правото на Европейския съюз, при изпълнение на задачи за справяне с последствията от пандемията COVID-19. Освобождаването няма да се прилага, когато внесените или придобити стоки или услуги се използват незабавно или на по-късна дата за целите на препродажба. Въведените с Директива (ЕС) 2021/1159 изключения следва да се прилагат със задна дата, считано от 1 януари 2021 г., поради спешността на ситуацията и за да се създаде готовност за прилагане на мерките за справяне с последиците от пандемията от COVID-19.

С Директива (ЕС) 2019/2235 се въвежда освобождаване от ДДС, което обхваща доставката на стоки или услуги, предназначени или за ползване от въоръжените сили на държава членка на ЕС или от придружаващия ги цивилен персонал, или за снабдяването на техните офицерски или войнишки столове, когато тези сили участват в отбранителни дейности, имащи за цел изпълнение на дейност на Съюза в рамките на общата политика за сигурност и отбрана (ОПСО), извън своята държава членка. Тези освобождавания се предвижда да се прилагат само в ситуации, при които въоръжените сили изпълняват задачи, пряко свързани с дейности за отбрана по линия на ОПСО и няма да обхващат граждански мисии по същата линия.

В тази връзка се предлагат следните промени:

- освобождаване от данък при внос на стоки, осъществено от:

- Европейската комисия (ЕК) или от агенция или орган, създадени съгласно правото на Европейския съюз (ЕС), когато ЕК или такава агенция или орган внасят тези стоки при изпълнението на задачи, възложени им от правото на ЕС в отговор на пандемията от COVID-19, освен когато внесените стоки се използват незабавно или на по-късна дата за целите на по-нататъшни доставки срещу вознаграждение от ЕК или от такава агенция или орган. Когато Европейската комисия или агенция или орган, при вноса на стоките не разполага с писмени документи, удостоверяващи, че вноса на стоките е в изпълнение на задачи, възложени им от правото на Европейския съюз или стоките ще се използват от тях незабавно или по-късно за последващи доставки срещу вознаграждение, данъкът по вноса става изискуем от Европейската комисия или агенция или орган, създадени съгласно правото на Съюза;

- въоръжените сили на други държави членки на ЕС за ползване от тези сили или от придружаващия ги цивилен персонал, или за снабдяването на техните офицерски или войнишки столове, когато тези сили вземат участие в отбранителни дейности имащи за цел изпълнение на дейност на Съюза в рамките на общата политика за сигурност и отбрана.

- за облагаемите доставки на стоки и услуги с място на изпълнение на територията на страната да се прилага нулева ставка на данъка, когато получатели са:

- въоръжените сили на държава членка участващи в дейности по линия на общата политика за сигурност и отбрана, определена в дял V, глава 2, раздел 2 от Договора за Европейския съюз, за които Република България не е държава домакин;

- Европейската комисия или агенция или орган, създадени съгласно правото на Съюза, когато Европейската комисия или такава агенция или орган закупуват тези стоки или услуги при изпълнението на задачите, възложени им от правото на Съюза в отговор на пандемията от COVID-19, освен когато придобитите стоки и услуги се използват незабавно или на по-късна дата за целите на по-нататъшните възмездни доставки от Европейската комисия или от такава агенция или орган. В тези случаи, доставчикът е длъжен да разполага с писмени документи, удостоверяващи обстоятелствата за прилагането на нулевата ставка. Когато получените стоки и услуги се използват от Европейската комисия или агенция или орган за последващи доставки срещу вознаграждение, в тези случаи получените стоки или услуги подлежат на облагане с данък от Европейската комисия или агенцията или органа, създадени съгласно правото на Съюза, по ред, определен с правилника.

- доставка с нулева ставка да бъде и доставката на стоки или услуги до друга държава членка, предназначени за:

- въоръжените сили на всяка държава, която е страна на Северноатлантическия договор, различна от държавата членка по местоназначение, за използването на тези сили или на придружаващия цивилен персонал или за снабдяване на техните офицерски или войнишки столове, когато тези въоръжени сили вземат участие в общите отбранителни дейности;

- въоръжените сили на държава членка, различна от самата държава членка на местоназначение, за ползване от тези сили или от придружаващия ги цивилен персонал или за снабдяването на техните офицерски или войнишки столове, когато тези сили вземат участие в отбранителни дейности, имащи за цел изпълнение на дейност на Съюза в рамките на общата политика за сигурност и отбрана.

- за възмездно вътреобщностно придобиване на стоки да се смята употребата на стоки от:

- въоръжените сили на държава членка, участваща в отбранителни дейности, имащи за цел изпълнение на дейност на Съюза в рамките на общата политика за сигурност и отбрана, за нуждите на тези въоръжени сили или на придружаващия ги цивилен персонал, които стоки са закупени в друга държава членка и за които не са приложени общите правила за облагане в тази

друга държава членка, когато вносът на тези стоки не отговаря на изискванията за освобождаване;

- въоръжените сили на всяка държава, която е страна по Северноатлантическия договор, използвани от тези въоръжени сили или от придружаващия ги цивилен персонал, които стоки са закупени в друга държава членка и за които не са приложени общите правила за облагане в тази друга държава членка, когато вносът на тези стоки не отговаря на изискванията за освобождаване.

• прецизиращ текст по отношение на това, че освободени от данък са вътреобщностните придобивания с място на изпълнение на територията на страната на стоки, чийто внос на територията на страната би бил освободен от данък в случаите, когато стоките се внасят от:

- командвания/щабове на Организацията на Северноатлантическия договор или от въоръжените сили на други държави, които са страни по Северноатлантическия договор, за ползване от тези въоръжени сили или от придружаващия ги цивилен персонал, или за снабдяване на техните офицерски или войнишки столове, когато силите участват в общите отбранителни дейности на Северноатлантическия договор на територията на страната;

- въоръжените сили на други държави членки на Европейският съюз, за ползване от тези сили или от придружаващия ги цивилен персонал, или за снабдяването на техните офицерски или войнишки столове, когато тези сили вземат участие в отбранителни дейности имащи за цел изпълнение на дейност на Съюза в рамките на общата политика за сигурност и отбрана.

Предложения за промени, в резултат на констатирани несъответствия с разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директивата за ДДС)

Във връзка със запитване по информационна фаза с № EUP (2021) 10016 на Европейската комисия за правилата за ДДС приложими за ваучерите за храна, в което ЕК иска становище относно причините, поради които българските власти изключват ваучерите за храна от приложното поле на чл. 131а и 131б от ЗДДС, което според ЕК е несъвместимо с чл. 30а и 30б от Директивата за ДДС, се налагат съответните изменения в ЗДДС. В запитването по информационна фаза с № EUP (2021) 10016 ЕК обръща внимание, че ваучерите за храна по член 131в, ал. 2, т. 3 от ЗДДС отговарят на необходимите условия, за да бъдат смятани за „ваучери“ по смисъла на член 30а, точка 1 от Директивата за ДДС. В тази връзка, се предлага да отпадне разпоредбата, с която ваучерите за храна са изключени от обхвата на ваучерите с конкретна цел и многоцелевите ваучери.

Предложения за промени, свързани с привеждане на ДДС законодателството в съответствие с решения на Съда на Европейския съюз

Във връзка с необходимостта от усъвършенстване на правната уредба в съответствие с достиженията на правото на ЕС, като се гарантират принципите на правна сигурност и на неутралност на ДДС, са предвидени разпоредби, които дават възможност за корекции при грешно данъчно третиране на доставка, установено с влязъл в сила ревизионен акт. В решения на СЕС по дела – С-314/17 „Джиосайкъл България“ ЕООД, С 111/14 „ГСТ - Сървиз АГ Германия“, С-835/18 SC Terracult SRL, С-138/12 „Руседеспред“ ООД и др., СЕС приема, че за да осигурят неутралността на ДДС, държавите членки следва да предвидят във вътрешния си правен ред възможността да се коригира фактуриран данък, който не е следвало да бъде начислен, при положение че издателят на фактурата докаже своята добросъвестност, включително при влязъл в сила ревизионен акт.

В тази връзка се предлагат следните промени:

• анулиране на погрешно съставените данъчни документи – фактури, известия към фактури и протоколи при грешно данъчно третиране на доставка, установено с влязъл в сила ревизионен акт. Това се прилага, както за данъчни документи, в които е начислен данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен, така и за такива, в които не е начислен данък, въпреки че е

следвало да бъде начислен, а също и когато е приложена грешна ставка на данъка. Когато документите са отразени в отчетните регистри на доставчика или получателя, за анулирането се съставя протокол - за всяка от страните и се издава нов данъчен документ;

- лицата да могат да извършват корекции на начислен данък или ползван данъчен кредит при грешно данъчно третиране на доставка, установено с влязъл в сила ревизионен акт, при условие че установеното с акта задължение е внесено в държавния бюджет по сметка на компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите или прихванато по реда на закона;

- при грешно данъчно третиране на доставка, установено с влязъл в сила ревизионен акт, лицето да може да упражни право на приспадане на данъчен кредит, въз основа на издадения нов документ, при условие че задължението, което е установено с акта е внесено в държавния бюджет по сметка на компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите или прихванато по реда на закона. Правото може да бъде упражнено въз основа на издадени нови данъчни документи само при условие, че лицето притежава протокол за анулиране на документите, отразяващи грешното данъчно третиране. Правото на данъчен кредит в тези случаи ще се упражнява през данъчния период, през който е издаден новият документ или през някой от следващите 12 данъчни периода;

- в случаите, когато грешното данъчно третиране на доставка е установено с влезли в сила ревизионни актове и при доставчика и получателя, и при условие, че когато установеното с актове задължение е внесено в държавния бюджет по сметка на компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите или е прихванато по реда на закона, същото да се възстановява от органите на НАП след обективна преценка за това коя от страните по доставката е понесла неправомерно тежестта на данъка;

- ред за отразяване на анулираните и новоиздадените документи в отчетните регистри, при условие, че е извършена корекция на начисления данък или на ползвания данъчен кредит.

Предложения за промени, свързани с необходимостта от прецизиране на разпоредби във връзка с прилагането на режим извън Съюза, режим в Съюза и режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии

- предлага се уточняване на разпоредбите относно дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни, улеснявани от електронен интерфейс (платформа), които касаят данъчното събитие и изискуемостта, данъчния кредит, лицето-платец, както и доставката, към която се приписва транспортирането или изпращането на стоки;

- за изясняване на процедурата за упражняване на правото на избор на място на изпълнение, се уточнява че правото на избор на място на изпълнение под праг от 10 000 евро е в държавата на получателя при доставки на електронни услуги или в държавата, в която завършва транспорта на стоките при втребобщностната дистанционна продажба на стока;

- предлага се уточняване на разпоредби, свързани с регистрацията на лица, използващи режимите за електронна търговия със стоки и услуги (глава осемнадесета), като липсата на задължение за регистрация по общия ред на закон за лица, неустановени на територията на страната, които извършват само доставки, за които са регистрирани по режим от глава осемнадесета (режим извън Съюза, режим в Съюза или режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии);

- предлага се прецизиране на разпоредбата, регламентираща подаването на справка-декларацията по закона и текст с цел изясняване подаването на справка-декларация в случаите, когато лицето е регистрирано за целите на ДДС и едновременно с това е регистрирано за прилагане на режим извън Съюза, режим в Съюза или режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, както и когато е регистрирано само за прилагането на тези режими;

- предложена е разпоредба, която уточнява, че лицата, които не са регистрирани на основание режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии,

не отразяват в дневника за продажбите данъчните документи издадени във връзка с извършените дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, които са с място на изпълнение на територията на страната;

- предлага се уточняващ текст, свързан с дерегистрацията на лице, регистрирано на основание задължителна регистрация по закона, което започне да извършва само доставки в обхвата на режим в Съюза, режим извън Съюза или режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, което се регистрира на територията на страната или в друга държава членка за прилагане на тези режими;

- предлага се промяна в уточняващия текст относно датата на регистрация на лице, регистрирано в друга държава членка за прилагане на режима извън Съюза, което иска да се регистрира за прилагането на този режим на територията на страната - в тези случаи за дата на регистрация се смята първият ден на тримесечието, следващо календарното тримесечие на подаване на заявлението за регистрация по електронен път. Предложена е и промяна за обратната хипотеза – когато, регистрирано за прилагане на територията на страната на режим извън Съюза лице се регистрира за този режим в друга държава членка, за дата на прекратяване на регистрацията се смята първият ден на тримесечието, следващо календарното тримесечие на подаване на заявлението за прекратяване на регистрацията по електронен път;

- по отношение на местните данъчно задължени лица избрали да прилагат режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, с цел да се избегне риска от необлагане на вноса се предлага като условие за регистрация по режима за внос, същите да са регистрирани по общите правила на закона.

- предложено е, когато орган по приходите прекрати регистрацията на лице за прилагането на режим извън Съюза, поради системно не спазване разпоредбите на режима, да се прекратява и регистрацията за прилагането на режим в Съюза и на режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии. Предвидени са аналогични разпоредби за случаите, когато е прекратена регистрацията поради системно неспазване на разпоредбите на режим в Съюза, съответно на режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии – в тези случаи се прекратява и регистрацията за прилагането на другите два режима;

- предложена е разпоредба за случаите, когато представител премести постоянния си обект или се установи по седалище и адрес на управление или по постоянен обект на територията на друга държава членка, данъчно задължените лица, представлявани от този представител, да могат да продължат да бъдат представлявани от него за целите на режима за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии в друга държава членка по идентификация или да изберат нов представител. Предвидена е и обратната хипотеза за случаите, когато представител, премести постоянния си обект или се установи по седалище и адрес на управление или по постоянен обект на територията на страната. В този случай, след прекратяване на специалната регистрация в другата държава членка представителя се регистрира да изпълнява задълженията по режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, като подава заявление за регистрация и на лицата, които искат продължат да бъдат представлявани от него за целите на режима на територията на страната;

- предлага се разпоредба за прецизиране на качеството на представителя и условията, на които същият трябва да отговаря, за да се счита за акредитиран представител на лицата, които имат право да се регистрират за прилагане на режима за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии;

- предлага се уточняващ текст по отношение на датата на регистрация, съответно датата на прекратяване на регистрацията, при преминаване от режим извън Съюза към режим в Съюза и обратно. В случаите на промяна на седалище или адрес на управление или промяна на установеността по постоянен обект за дата на регистрация, съответно за дата на прекратяване на регистрацията по съответния режим, се смята датата на настъпване на промяната в съответното обстоятелство. В останалите случаи, датата на прекратяване на регистрацията е първият ден на

тримесечието, следващо календарното тримесечие на подаване на заявлението за deregистрация по електронен път.

Предложения за промени, свързани с редактиране на разпоредби, във връзка с възникнали затруднения при практическото прилагане на закона

- с цел справяне с последиците от пандемията от COVID-19 се предлага промяна на срока, до който може да се прилага намалената ставка от 9 на сто за някои стоки и услуги.

- предлага се редакционна промяна на разпоредбата, свързана с основанията за задължителна deregистрация при прекратяването на юридическо лице – с или без ликвидация. Предвижда се още като основание за задължителна deregистрация по закона заличаването на клонове на чуждестранни юридически лица.

- във връзка с търговията със стоки след Брекзит се предлага редакционна промяна на разпоредбата, касаеща доставките от или до Обединеното кралство Великобритания и Северна Ирландия, като се конкретизира обектът на доставка. Освен това се предлага текст по отношение на посредник в тристранни операции, като се уточнява, че за целите на този закон Северна Ирландия се смята за територия на държава членка и когато данъчно задължено лице с идентификационен номер по ДДС, който съдържа знак/префикс „XI“ е посредник в тристранни операции.

- предлага се разширяване на обхвата на храните, подходящи за бебета или за малки деца, за които се прилага ставка 9 на сто на ДДС, като към тях се включват и специализираните млечни формули (с частично хидролизиран протеин и такива за деца с алергии) и диетичните храни за специални медицински цели, предназначени за кърмачета, в случаите, когато същите не попадат в обхвата на приложение № 4 към закона към настоящия момент.

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 по осъществяване на наредбата и 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.

Предложеният проект на закона е публикуван на интернет страницата на Министерството на финансите и на Портала за обществени консултации съгласно разпоредбата на чл. 26 от Закона за нормативните актове.

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 закона 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 на финансите и на Портала за обществени консултации.