

Измененията и допълненията в ЗДДС, приети със ЗИДЗДДС,**(обн. ДВ, бр. 94 от 30.11.2010 г.)***Ивайло Кондарев, данъчен консултант*

В бр. 94 на “Държавен вестник” от 2010 г. бе обнародван Закон за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност (ЗИДЗДДС). Голямата част от направените с него промени влизат в сила от 01.01.2011 г. Има обаче и такива, които ще станат валидни правни норми от 01.01.2012 г.; а именно измененията и допълненията, направени с § 7 и § 28, т. 1, буква „г” от ЗИДЗДДС, отнасящи се до доставките на услуги за управление на въздушното движение и аеронавигационно обслужване. Също така, по изключение, налице е и изменение, което ще бъде в сила от 01.04.2011 г. – това в чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, свързано с облагането с ДДС на хотелиерските услуги.

В следващите редове ще разгледаме по-съществените нови моменти в нормативната уредба на ДДС, обусловени от новия ЗИДЗДДС.

1. Промяна в правилото за определяне местоизпълнението на услуги, свързани с културни, артистични, спортни, научни, образователни, развлекателни или подобни мероприятия

До края на 2010 г. мястото на доставката на упоменатите услуги беше мястото, където фактически (физически) се извършва услугата. За всички тези услуги оставаше без значение обстоятелството дали получателят им е данъчно задължено или данъчно незадължено лице.

Промяната е предизвикана от влизащия в сила от 01.01.2011 г. чл. 3 от [Директива № 2008/8/ЕО от 12.02.2008 г. за изменение на Директива 2006/112/ЕО по отношение мястото на доставка на услуги](#) (ОВ, L 44/11 от 20 февруари 2008 г.). Във връзка с него се е наложило в нашия ЗДДС да бъдат изменени [т. 3 и 4 от чл. 21, ал. 4.](#)

От 01.01.2011 г. настъпващата промяна се състои в това, че **за местоизпълнението на упоменатите услуги се въвеждат две отделни правила**. В резултат на тях, ако въпросните услуги **се оказват на данъчно задължено лице**, мястото на тяхното изпълнение и съответно – облагане, остава в мястото, където се провежда мероприятиято (събитието). Правно основание за това ще е нормата на [чл. 21, ал. 4, т. 4, буква „а” от ЗДДС](#).

Ако обаче **получателят е данъчно задължено лице**, възможни са две хипотези:

- услугата има за предмет осигуряване на достъп (присъствие) до културни, художествени, артистични, спортни, научни, образователни, развлекателни или подобни събития, включително съпътстващите достъпа (в мисъл на спомагателни, допълнителни) услуги; в такива случаи мястото на изпълнение е в мястото на провеждане на събитието (на основание [чл. 21, ал. 4, т. 3 от закона](#));
- услугата не е свързана с осигуряването на такъв достъп; тогава местоизпълнението е в мястото на установяване на данъчно задълженото лице (мястото на седалището и адреса на управление) или на постоянен негов обект, за който е предназначена услугата. Правно основание за подобен извод ни дава разпоредбата на [чл. 21, ал. 2 от ЗДДС](#).

[Пример относно участие в международен панаир, провеждащ се в Германия](#)

Можем да обобщим, че промяната в закона се състои в това, че когато услуги, свързани с културни, артистични, спортни, научни, образователни, развлекателни или други подобни мероприятия (включително съпътстващи услуги и доставката на услуги на организаторите на такива събития), **се оказват на данъчно задължено лице, те няма да се облагат в мястото на фактическото им извършване, а там, където е седалището или постоянният обект на лицето, за когото е предназначена услугата**. *Казаното няма да важи за услугите по достъп (допускане) на лица до изброените мероприятия и дейности, независимо от формата на насрещната престация* – закупуване на билети или плащане на абонамент, като тяхното местоизпълнение продължава да бъде **в мястото на провеждане на събитието** (независимо дали получателят е данъчно задължено или данъчно незадължено лице).

[Пример относно счетоводен семинар по проблеми на прилагането у нас на международните счетоводни стандарти, с участие на чуждестранен специалист](#)

Смисълът на направената промяна в мястото на изпълнение на услугите, свързани с провеждането на мероприятия от културен, спортен, образователен, развлекателен и друг подобен характер, следва да се търси в желанието на европейския законодател да наложи за все по-голяма част от услугите общото правило, съгласно което местоизпълнението им е в мястото на установяване на техния получател, щом той е данъчно задължено лице. По този начин се цели да бъде спазен по-точно принципът, че мястото на изпълнение на услугите и съответно – мястото на данъчното им облагане, следва да е там, където се извършва фактическото потребление на съответната услуга. А когато получателят е лице, извършващо независима икономическа дейност, е логично и нормално да се приема, че фактическото потребление се осъществява именно там, където е установена стопанската дейност на данъчно задълженото лице, получаващо услугата.

Затова когато получател на разглежданите услуги е лице, което е данъчно задължено за целите на ДДС, за място на изпълнение на доставката ще се приема мястото на установяване на лицето. Освен ако не става въпрос за осигуряване на достъп – срещу заплащане на вход, до културно, спортно, образователно, развлекателно или подобно събитие; в които случаи е прието, че услугата фактически се консумира в мястото на провеждане на мероприятиято, а не там, където е установен нейният получател - данъчно задължено лице. Съответно и мястото на изпълнение и на облагане на услугата ще остане там, където се е състояло събитието. Каквото беше третирането до края на 2010 г.

2. В случаите на бартер по чл. 130 от ЗДДС данъчната основа на всяка от доставките се определя съобразно пазарната цена на предоставяната (а не на получаваната) стока и/или услуга

С § 6 от ЗИДЗДДС в [чл. 26, ал. 7 от ЗДДС](#) думите „цена на получаваната стока” са заменени с „цена на предоставяната стока”.

Изменената норма на [ал. 7 от чл. 26 от ЗДДС](#) регламентира данъчната основа на доставките, възникващи при бартерни сделки. До края на 2009 г. тя съдържаха правило, аналогично на сега въведеното с § 6 от ЗИДЗДДС. Вносителят на промените в закона – същият, предложил изменението на чл. 26, ал. 7 от ЗДДС, в сила от 01.01.2010 г., отново „възстановява” нормата в предишния ѝ вид.

През 2010 г. при определяне на данъчната основа при бартерни сделки, всеки от доставчиците трябваше да изчислява пазарна цена на стоката и/или услугата, която получава, а не на тази, която предоставя. Промяната беше обусловена от обстоятелството, че Директива 2006/112/ЕО не съдържа специално правило за определяне на данъчната основа на доставка, по която плащането не е в пари, а е в стоки и/или услуги. Което означава, че **в подобни случаи също е необходимо да се прилага общият принцип за определяне на данъчната основа на доставките на стоки и услуги, заложен в [чл. 73 от Директива 2006/112/ЕО](#)**. Според него тя е равна на „*всичко, което представлява насрещна престация, получена или която следва да бъде получена от доставчика срещу доставката ...*”.

Ето защо в случаите на доставки по [чл. 130 от ЗДДС](#) следва да се прилага общото правило за определяне на данъчната основа, изхождащо от **размера (стойността) на получаваното от доставчика възнаграждение. В случай, че то е под формата на стоки или услуги, именно те трябва да бъдат остойностени**; а не да се оценява самата стока или услуга, която се предоставя от доставчика. Независимо кое би било по-лесно или по-приемливо за лицата.

Сега обаче, само година по-късно, Народното събрание гласува връщане на стария текст на [чл. 26, ал. 7 от ЗДДС](#), без да бъдат особено ясни мотивите за това нелогично решение. Съвсем неоправдано, от 01.01.2011 г. се възстановява правилото, че когато плащането по една доставка се извършва изцяло или частично в стоки или услуги (налице е бартер по смисъла на [чл. 130 от ЗДДС](#)), всеки от доставчиците трябва да оценява (по пазарни цени) стоката и/или услугата, която предоставя, а не тази, която получава.

Във връзка с промяната, извършена в ал. 7 на чл. 26, законодателят е създал и *преходно правило* – това, съдържащо се в [§ 33 от ПЗР на ЗИДЗДДС](#). Същото гласи, че при доставки по чл. 130 от ЗДДС, за които данъчното събитие на по-ранната доставка е възникнало до 31.12.2010 г. включително, а данъчното събитие на втората доставка възниква след тази дата, за втората доставка се прилага данъчният режим към датата на възникване на данъчното ѝ събитие.

[Пример относно определяне на данъчната основа при бартерни сделки](#)

3. По договорите за концесия ще възникват доставки, които са в предметния обхват на ЗДДС

С § 1 от ЗИДЗДДС е извършено допълнение в [чл. 3, ал. 5, т. 1, буква „м“ от ЗДДС](#), като в края на текста е добавен изразът „както и предоставянето на концесия за строителство, за услуга или за добив“.

Визираната разпоредба се отнася до третирането на държавните и общинските органи като данъчно задължени лица. По правило ЗДДС определя, че държавата, държавните органи и органите на местно самоуправление **не са данъчно задължени лица за извършваните от тях дейности или доставки в качеството им на орган на държавната или местна власт**, дори и когато събират такси, възнаграждения или вноски за тези дейности или доставки. Но щом държавен или общински орган извършва някоя от доставките или дейностите, визирани в [чл. 3, ал. 5, т. 1 от ЗДДС](#), **за тях той е данъчно задължено лице, независимо дали ги осъществява редовно или инцидентно**. Към съществуващите до края на 2010 г. такива случаи сега се добавя още един, а именно *предоставянето на концесия, независимо какъв е нейният предмет – за строителство, за услуга или за добив*.

В резултат на допълнението, **предоставянето на концесии ще се смята за част от независимата икономическа дейност на органите на държавна и местна власт, които ще имат качеството на данъчно задължени лица, когато сключват договори за концесии**. Тази им дейност от попадаща извън обхвата на ЗДДС, каквото беше досегашното третиране на концесиите, вече ще се смята за включваща се в неговия предметен обхват. И **възникващите по концесионния договор доставки ще са облагаеми с ДДС** (освен ако, по изключение, не са изрично посочени като освободени в глава четвърта от закона).

Във връзка с промяната в третирането на концесионните договори законодателят е създал (с [§ 30 от ПЗР на ЗИДЗДДС](#)) редица *преходни правила*, отнасящи се до заварените към 01.01.2011 г. договори за концесия.

Съществените моменти в тези переходни разпоредби са два.

От една страна, **плащанията по всички заварени договори за концесия, чиято дължимост е настъпила преди 01.01.2011 г., ще се третират по стария ред, т.е. те ще се приемат за насрещни престации по доставки, попадащи извън предметния обхват на ЗДДС (необлагаеми доставки)**. Докато за всички данъчни събития, възникващи след упоменатата дата (по силата на [чл. 25, ал. 4 от ЗДДС](#)), ще е налице изискуемост на ДДС (стига доставките да не са изрично посочени като освободени); като данъкът няма да се смята за включен в договореното концесионно възнаграждение, а ще се начислява върху него ([ал. 1](#)

на [§ 30 от ПЗР на ЗИДЗДДС](#)). Съответно и концесионерите ще трябва да платят на концедентите си тази сума на данъка, посочвана на отделен ред в издаваните фактури. За нея те ще имат право на данъчен кредит, съобразно правилата на [чл. 68 - 77 от ЗДДС](#).

От друга страна, по силата на [§ 30, ал. 3 от ПЗР на ЗИДЗДДС](#) концедентите по договор за концесия за строителство, за услуга или за добив **имат право на данъчен кредит за получените доставки на стоки и/или услуги през периода 01.01.2007 г. - 31.12.2010 г., които са използвани или ще бъдат използвани за доставки по [чл. 3, ал. 5, т. 1, буква „м“ от ЗДДС](#)**. Правото се упражнява в сроковете, определени с [§ 30, ал. 4 от ПЗР на ЗИДЗДДС](#).

4. Възможност за издаване на фактура или известие към фактура от лицето получател на доставката

В [чл. 113 от ЗДДС](#) е създадена нова ал. 11. Според нея, **фактура или известие към фактура от името и за сметка на доставчика - данъчно задължено лице, може да издава и получателят по доставката, ако има предварително писмено споразумение между него и доставчика**. С тази правна норма в нашия закон се въвежда текстът на [чл. 224, ал. 1 и 2 от Директива 2006/112/ЕО](#), като е спазено и изискването да бъде предвиден ред, по който доставчикът ще приема фактурата (или известието), издадени от неговия клиент. Същият ще бъде регламентиран с правилника за прилагане на закона.

В тази връзка, преди в „Държавен вестник“ да бъдат обнародвани промените в ППЗДДС, които ще отразят измененията и допълненията в ЗДДС, в сила от 01.01.2011 г., не можем да придобием цялостна представа за това по какъв точно начин ще се прилага на практика новата ал. 11, създадена в [чл. 113 от ЗДДС](#).

На този етап, с оглед текста на разгледаната нова законова разпоредба, както и от съдържанието на [чл. 224 от Директива 2006/112/ЕО](#), можем да направим следните основни изводи:

- от 01.01.2011 г. в закона съществува **възможност** получателят на една доставка да състави фактура за нея; до обнародването на Правилника за изменение и допълнение на ППЗДДС тази възможност е по-скоро хипотетична;
- **ЗДДС не въвежда задължение за издаване на фактури от получателя на доставката**; става въпрос за един възможен избор, който зависи от волята и на двете страни по сделката – доставчик и получател;

- упоменатата възможност следва да се отнася само до доставки, които са с място на изпълнение на територията на България; аргумент за такъв извод ми дава нормата на [чл. 224, ал. 2 от Директива 2006/112/ЕО](#); според нея условията за предварителните споразумения и за процедурите по приемане на фактурите между доставчика и клиента се определят от държавите членки, на чиято територия се доставят стоките или услугите;
- доставката, за която фактура се издава от получателя, може да бъде както облагаема, така и освободена, и да има за обект и стоки, и услуги; но **не и случай или събитие, за което данъчен документ по правило не се издава** (примерно паричен поток, който не е насрещна престация за осъществена доставка);
- независимо че физическият съставител е получателят, документът следва да се издава по реда и в сроковете, предвидени в [чл. 113 от ЗДДС](#); същият трябва да притежава реквизитите, изисквани от [чл. 114 от закона](#), като е възможно с ППЗДДС към данъчния документ да бъдат предявени и други изисквания;
- фактурата, дори и съставяна от получателя, се издава от името и за сметката на доставчика; това означава, че **получателят е само физически съставител на документа**; но по него задължения (а и права) възникват за доставчика, все едно че той е негов издател;
- процедурата по приемане на документа от доставчика ще бъде уредена с правилника; тя е нужна, за да съществува правна сигурност, че съставеният от получателя документ би бил същият и ако се издаваше от доставчика;
- условията, при които се сключва предварителното писмено споразумение между доставчика и получателя, също ще бъдат регламентирани с ППЗДДС.

5. VIES-декларацията, заедно с отчетните регистри и справката-декларация за ДДС за периода задължително трябва да се подават по електронен път

На основание новата ал. 11, създадена в [чл. 125 от ЗДДС](#), когато е необходимо изготвянето на VIES-декларация, тя, както и отчетните регистри и справката-декларация за ДДС, трябва задължително да бъдат подавани по електронен път, при условията и по реда на ДОПК. В такива ситуации няма да се прилага нормата на [ал. 6 от чл. 125 от ЗДДС](#), изискваща VIES-декларацията и дневниците за покупки и продажби да се подават освен на хартиен, и на магнитен или оптичен носител.

В тази връзка следва да се имат предвид нормите на [чл. 102 от ДОПК](#). За целите на кодекса подаването на декларации, документи или данни по електронен път се извършва

от субекта или от негов представител с електронен подпис. При тяхното приемане се осъществява автоматично издаване на входящ номер и дата, които се изпращат на подателя с електронно съобщение.

В мотивите, с които се обосноват направените предложения за промени в ЗДДС, относно новата ал. 11 на [чл. 125 от ЗДДС](#) е записано, че целта за създаването ѝ е по-лесното администриране на приемането на VIES-декларациите, в които се отразяват вътреобщностните сделки на лицата. Твърди се, че около 80 на сто от задължените лица по принцип ползват електронния път за подаването на тези декларации; което се явява още един мотив в полза на предложената и извършена промяна в закона.

Обосновано или не, от 01.01.2011 г. всяко едно регистрирано по ЗДДС лице, което има задължението за определен данъчен период да изготви и представи VIES-декларация, трябва задължително да подаде същата, както и отчетните регистри и справката-декларация за ДДС, по електронен път. При положение че лице, което по правило извършва вътреобщностни доставки и/или доставки на услуги по [чл. 21, ал. 2 от ЗДДС](#) с място на изпълнение на територията на друга държава членка, за конкретен данъчен период няма задължението да подаде VIES-декларация, то не е длъжно (но може) да депозира дневниците за покупки и продажби и справката-декларация за ДДС по електронен път.

6. ЗДДС вече използва понятието „митнически документ за внос”, а не „митническа декларация”

Една от удачните, но позакъснели промени в ЗДДС, е направената замяна на думите „митническа декларация” или „митнически декларации” с „митнически документ за внос” и „митнически документи за внос”. Изменението засяга следните законови разпоредби: [чл. 71, т. 3 и 4](#); [чл. 121, ал. 3](#); [чл. 164, ал. 2, т. 1](#); [чл. 168, ал. 5, т. 1, буква „б”](#) и [чл. 170, ал. 1 от ЗДДС](#).

На основание [чл. 178, буква „д” от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС](#), за приспадане на правото на данъчен кредит по отношение вноса на стоки регистрираното лице трябва да притежава документ за внос, посочващ го като получател или вносител, и указващ сумата на дължимия ДДС или даващ възможност за изчисляването на тази сума. Което означава, че според европейската директива, на която се основа нашият ЗДДС, не се изисква вносителят на стоките непременно да притежава

митническа декларация, за да упражни правото си на данъчен кредит за платения от него ДДС по вноса.

Ето защо направеното заместване на термина „митническа декларация” с „митнически документ за внос” в законовите разпоредби, където понятието е споменато, е както логично, така и обосновано. В резултат на това, от 01.01.2011 г. **ЗДДС най-после регламентира възможността право на данъчен кредит по платен данък за осъществен внос на стоки да може да се ползва и въз основа на документ, който е различен от митническа декларация.** Този документ обикновено е решение на митническите органи, но може да бъде постановление за принудително събиране или друг документ, издаден (или заверен) от митническите органи.

Като изхождаме от [чл. 178, буква „д” от Директива 2006/112/ЕО](#) и от [чл. 56, ал. 1 от ППЗДДС](#) (във вида му до края на 2010 г.), следва да обобщим, че **документът, който може да играе ролята на митническата декларация по отношение упражняването на правото на данъчен кредит при внос, трябва едновременно да отговаря на следните условия:**

- да е издаден или заверен от митническата администрация;
- да посочва данъчно задълженото лице като получател или вносител на стоките;
- да съдържа сумата на дължимия ДДС или да дава възможност за нейното изчисляване.

7. Промени в условията, отнасящи се до освобождаване от ДДС на вноса на стоки, последван от превозване на тези стоки към друга държава членка

Промените са породени от изисквания на [Директива 2009/69/ЕО за изменение на разпоредби от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС по отношение на избягване на данъци при внос](#) (ОВ, L 175/12 от 4 юли 2009 г.).

От 01.01.2011 г., съгласно изменената [т. 6, от чл. 58, ал. 1 на ЗДДС](#), освободен от ДДС е вносът на стоки, когато той е последван от вътреобщностна доставка (ВОД) и вносителят представи (най-малко) следните данни:

- идентификационния си номер по [чл. 94, ал. 2 от ЗДДС](#);
- идентификационния номер по ДДС на клиента, за когото се доставят стоките, издаден от друга държава членка, или собствения си идентификационен номер по

ДДС, издаден от държавата членка, в която завършва изпращането или превозът на стоките; тази втора хипотеза ще е налице, когато вътреобщностната доставка се обхваща от нормата на [чл. 7, ал. 4 от ЗДДС](#) – прехвърлянето (транспортирането) на стоки от България до друга държава членка в рамките на едно данъчно задължено лице, които са част от икономическата му дейност;

- **доказателство, че внесените стоки са предназначени да бъдат превозени или изпратени от България до друга държава членка; това ще става по ред, определен с правилника за прилагане на закона.**

По една или друга причина българският закон и досега е имал изисквания към вносителите на стоки, които ще извършват с тях последващ ВОД, аналогични по смисъл на предявяваните с промяната в Директива 2006/112/ЕО (*вж. [чл. 58, ал. 2 и 3 от ЗДДС](#) и [чл. 50 и чл. 51, ал. 2 от ППЗДДС](#)*). Затова и едва ли в закона ще настъпят кой знае какви промени във връзка с този специфичен случай на освобождаване вноса на стоки от ДДС.

Като основна новост можем да приемем **изискването за предоставяне на ДДС номера на купувача на внасяните стоки, на когото те ще се изпратят в другата държава членка** (във връзка с осъществяваната ВОД). Третото от изброените по-горе условия (съдържа се в [чл. 58, ал. 1, т. 6, буква „в”](#)) обаче може да послужи като мотив за по-съществени промени в ППЗДДС (в [чл. 50](#) и [чл. 51, ал. 2](#)).

Подчертавам, че едва след като предстоящите промени в ППЗДДС бъдат обнародвани, ще може да се каже с точност какви условия трябва да спазват лицата вносители и с какви конкретни документи те следва да разполагат; за да бъде освобождаван от ДДС извършван от тях внос на стоки, предназначени да бъдат превозени или изпратени от България до друга държава членка.

8. Изменения и допълнения относно освобождаване от ДДС на вноса на стоки, обусловени от Директива 2009/132/ЕО

[Директива 2009/132/ЕО на Съвета е от 19 октомври 2009 г.](#) и се отнася до определяне приложното поле на [чл. 143, букви „б” и „в” от Директива 2006/112/ЕО](#) по отношение на освобождаването от ДДС при окончателен внос на някои стоки (ОВ, L 292/5 от 10 ноември 2009 г.).

Промените с Директива 2009/132/ЕО са свързани с освобождаване от ДДС вноса на стоки, за които е предвидено освобождаване от мита по [Регламент \(ЕО\) № 1186/2009 на Съвета от 16.11.2009 г. за установяване на система на Общността за митнически освобождавания](#).

Става въпрос най-вече за случаи, при които облагането на вноса с мита и ДДС не е оправдано, поради особените условия, при които стоките са внесени и отсъствието на обичайната нужда за защита на икономиката.

В тази връзка, по силата на новата [ал. 14 от чл. 58 на ЗДДС](#), освободен от ДДС е вносът на стоки, в рамките на разрешения безмитен внос, когато негов предмет са:

- стоки и малки пратки с незначителна стойност ([т. 1 и 2 от чл. 58, ал. 14](#));
- лично имущество, собственост на лица, които идват от трети държави или територии ([т. 3 - 6 от чл. 58, ал. 14](#));
- учебни принадлежности, учебни пособия и друго домакинско оборудване за ученици или студенти ([т. 15 от чл. 58, ал. 14](#));
- някои селскостопански продукти и продукти, предназначени за употреба в селското стопанство ([чл. 58, ал. 1, т. 12 и чл. 58, ал. 14, т. 16 и 17](#));
- терапевтични вещества, лекарства, лабораторни животни и биологични или химически вещества ([т. 20 - 23 от чл. 58, ал. 14](#));
- стоки, внасяни от благотворителни или филантропски организации ([т. 11, 24 и 25 от чл. 58, ал. 14](#));
- стоки, внасяни в контекста на някои аспекти на международните отношения ([т. 7, 9 и 10 от чл. 58, ал. 14](#));
- стоки за развитие на търговията – образци с незначителна стойност (мостри), печатни и рекламни материали, стоки за търговски изложения ([т. 8, 26 и 27 от чл. 58, ал. 14](#));
- стоки, внесени с цел проверка, анализ или изпитване ([т. 28 от чл. 58, ал. 14](#));
- официалните публикации, документацията, материалите и предметите, визирани в [чл. 58, ал. 1, т. 11 и в т. 14, 18 и 19 от чл. 58, ал. 14](#);
- други стоки, внасяни в рамките на разрешения безмитен внос, посочени в [чл. 58, ал. 14, т. 12, 13, 29, 30, 31 и 32 от ЗДДС](#).

По отношение на изброените случаи на освобождавания Директива 2009/132/ЕО поставя допълнителни и ограничителни условия, които също трябва да се съблюдават. Когато

такива са налице, заинтересованото лице трябва да представи удовлетворителни за компетентните органи доказателства, че са изпълнени тези условия ([чл. 91 от директивата](#)).

Смятам, че в голямата си част упоменатите по-горе случаи на внос на стоки и досега са подлежали на освобождаване от ДДС, на основание отменената от 01.01.2011 г. т. 1 от [чл. 58, ал. 1 на ЗДДС](#), както и съгласно [чл. 58, ал. 1, т. 11 и 12 от същия закон](#).

9. В случаите на публична продан от значение е дали собственикът на вещта (а не непременно длъжникът) е регистрирано по ЗДДС лице

Измененията и допълненията, направени в [чл. 131, ал. 1 от ЗДДС](#), се отнасят до третирането на доставките, възникващи по повод публична продан по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) или на Гражданския процесуален кодекс (ГПК), или при продажба по реда на Закона за особените залози (ЗОЗ) или на чл. 60 от Закона за кредитните институции (ЗКИ). По тези доставки, които по принцип са облагаеми (освен ако изрично не са посочени в закона като освободени), до края на 2010 г. се начисляваше данък, ако длъжникът е регистрирано по ЗДДС лице.

При публичната продан обаче собствеността върху вещта преминава от собственика ѝ към купувача, на когото същата е възложена (от съдебния изпълнител) с постановление за възлагане. **При положение че длъжникът не е собственикът на имота, за доставчик по сделката трябва да се приеме лицето собственик, а не длъжника.**

В съответствие с тази логика се явяват промените в [чл. 131, ал. 1 от ЗДДС](#). От тях се вижда, че за третирането на доставките и начисляването на ДДС за тях е важно дали собственикът (а не длъжникът) е регистрирано по ЗДДС лице. **В случай, че собственикът няма такава регистрация, за доставката на вещта при условията на публична продан по чл. 131 от ЗДДС не трябва да се начислява ДДС.**

Разбира се, в общия случай собственик на вещта, доставяна при условията на публична продан, е именно лицето длъжник.

Позитивен момент в нормативната уредба на ДДС е и създаденото второ изречение в ал. 1 на чл. 131. С него се указва, че **при определяне на данъчната основа на въпросните доставки няма да намира приложение [чл. 27 от ЗДДС](#)**. Така тази основа ще се определя в съответствие с продажната цена на вещта, а не с нейната себестойност или данъчна

основа на придобиване; няма да важи и правилото за пазарните цени по [чл. 27, ал. 3, т. 1 от закона](#), ако се окаже, че собственикът на вещта и спечелилият търга купувач (на когото вещта е възложена) са свързани лица.

Трябва обаче да се има предвид, че при доставки при условията на публична продан по реда на ДОПК или ГПК **продължава да съществува необходимостта при определяне на данъчната основа тя да бъде увеличавана с дължимите за прехвърлянето на вещта данъци и такси.** Когато става въпрос за недвижим имот, това са местният данък по Закона за местните данъци и такси, и държавната такса (за вписване) по Закона за държавните такси. Това изискване следва от разпоредбата на [чл. 26, ал. 3, т. 1 от ЗДДС](#), която трябва да се прилага и по отношение на доставки при условията на публична продан.

10. Промени, засягащи облагането на хотелиерските услуги

С § 12 от ЗИДЗДДС е изменена нормата на [чл. 66, ал. 2 от ЗДДС](#). В досегашния си вид същата определяше, че данъчната ставка за услуга по настаняване, предоставено от хотелиер, когато то е част от организирано пътуване, е равна на 7 на сто. Под „организирано пътуване” се разбира пътуване по предварително изготвена програма, включваща комбинация от най-малко две от следните услуги: транспорт; нощувка; други туристически услуги, които не са свързани с транспорт или нощувка, но съставляват значителна част от пътуването, продават се с обща цена и обхващат период, по-дълъг от 24 часа, или включват нощувка (§ 1, т. 14 от ДР на Закона за туризма). Организирано пътувания и продажбата им (пряко и/или чрез туристически агент) по договор и ваучер на краен потребител може да осъществява само регистриран по ЗТ туроператор.

От 01.04.2011 г. разпоредбата е във вид, според който **данъчната ставка за настаняване, предоставено от хотелиер, е в размер 9 на сто.**

С изменението в ал. 2 на чл. 66, по отношение облагането с ДДС на хотелиерските услуги от началото на април 2011 г ще настъпят по същество *две промени.*

Първата от тях е, че **ставката за облагане на услугите по настаняване, когато са част от организирано пътуване** (вкл. и съпътстващите го други туристически услуги, като неделима част от основната доставка по настаняване и с общо определено плащане), **е увеличена с два пункта.** Изразено в проценти, увеличението не е толкова незначително – то е 28.6 на сто. Трябва обаче да се има предвид, че същото не засяга услугите, оказвани на туристи,

които директно контактуват с хотелиерите, без да прибъгват до услугите на туроператори и да ползват предлаганите от тях туристически пакети.

На второ място, **намалена е ставката на услуги по настаняване, предоставено от хотелиери, което не е част от организирано пътуване.** Намалението е от 20 на сто на 9 на сто, което прави 11 пункта, а в проценти – 55 на сто.

В резултат на упоменатата втора промяна, **премахнато е различното третиране на хотелиерските услуги в зависимост от това кой е клиент на хотелиера – туроператор или самото физическо лице - турист.** От 01.04.2011 г. услугите по настаняване, предоставяни от хотелиери, ще се облагат с една и съща ставка на данъка – 9 на сто. Постигнато е изравняване на данъчните ставки за организирания групов туризъм и за пътуванията на отделните туристи, които не ползват услугите на туроператори.

Във връзка с упоменатите промени следва да се има предвид и едно *преходно правило*, което има отношение към тях. Става въпрос за нормата, съдържаща се в [§ 32, ал. 1 от ПЗР на ЗИДЗДДС](#). Според нея, когато е получено авансово плащане до 31.12.2010 г. включително за доставка на стока или услуга, за която с този закон е променено данъчното третиране по отношение на размера на ставката, мястото на изпълнение на доставката, приравняване на доставката на облагаема по [чл. 69, ал. 2 от ЗДДС](#), и за която данъчното събитие възниква след тази дата, доставчикът документира доставката чрез издаване на фактура, в която посочва цялата данъчна основа на доставката. **За доставката се прилага данъчният режим към датата на възникване на данъчното събитие на доставката по закона.**

[Пример относно третирането на хотелиерските услуги](#)

По мое мнение, казаното по-горе (вкл. и в примера) **ще важи с пълна сила и за случаите, при които нашите хотелиери получават авансови плащания за доставки на услуги по настаняване, които са част от организирано пътуване, и в периода 01.01. - 31.03.2011 г.** Стига, разбира се, данъчното събитие да възниква след датата 31.03.2011 г. Тогава хотелиерът отново ще трябва да облага доставката с ДДС от 9 на сто, независимо че към момента на получаване на авансовото плащане е действала друга по размер ставка – 7 на сто.

