



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

 Recoverable Signature

X 20-00-22/03.02.2020 г.

изх. №

ЦУ на НАП

Signed by: National Revenue Agency

ДО

ТД НА НАП

ТД НА НАП ГДО

ДИРЕКЦИЯ ОДОП

ОТНОСНО: приложение на разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от *Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)* в сила от 01.01.2020 г. при последователното извършване на еднородна дейност в един и същи търговски обект от две или повече свързани лица или лица, действащи съгласувано

В Националната агенция за приходите са постъпили множество запитвания във връзка с прилагането на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, в сила от 01.01.2020 г. На част от поставените въпроси по отношение на условието дейността, пораждаща задължение за регистрация по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, да бъде извършвана последователно и непрекъснато от две или повече лица, е приложимо изложеното в становище с изх. № 20-00-8/10.01.2020 г.

Настоящото становище се издава на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите* за разясняване на приложението на разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС и свързаните с нея нормативни текстове от същия закон в цялост с оглед осигуряване на законосъобразното ѝ приложение при преценка за възникване на задължение за регистрация по ЗДДС на основание същата норма.

1. Съдържание и цел на нормата

В ДВ, бр. 96 от 06.12.2019 г. е обнародван *Закон за изменение и допълнение на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗИД на ЗКПО)*, с който са направени



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

изменения и допълнения в ЗДДС, касаещи задължителната регистрация на данъчно задължените лица при последователно извършване на еднородна дейност в един и същи търговски обект от две или повече свързани лица или лица, действащи съгласувано. Направените изменения влизат в сила от 01.01.2020 г., като са създадени нови ал. 10 и 11 към чл. 96 от ЗДДС.

Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната, с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Съгласно чл. 96, ал. 10 от ЗДДС при последователното извършване на еднородна дейност в един и същи търговски обект от две или повече свързани лица или лица, действащи съгласувано, в облагаемия оборот на всяко следващо лице се включва оборотът, реализиран в обекта от всички лица, извършвали последователно дейността в съответния обект преди него, за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца, включително текущия месец, и се счита за оборот, реализиран от съответното лице през първия ден на започване на еднородната дейност в обекта от това лице. Дейността се приема, че е еднородна, когато е налице значителна идентичност по отношение на две или повече от следните характеристики: предлаганите стоки или услуги, ползваните активи, персонала, търговската марка/наименованието на обекта, доставчиците/клиентите.

Съгласно чл. 96, ал. 11 от ЗДДС не се приема, че е налице последователно извършване от две лица на еднородна дейност, ако е налице прекъсване на дейността за повече от един месец от датата на преустановяване на дейността от предходното лице и датата на започване на дейността от лицето, определящо оборота по реда на ал. 10.

Извършените промени по отношение на задължителната регистрация по ЗДДС целят предотвратяване на констатираната практика по избягване на регистрация по ЗДДС, съответно на облагането с данък върху добавената стойност на доставките на стоки и/или услуги от данъчно задължени лица. Проявлението на тази практика обичайно е чрез формална смяна на субектите, извършващи една и съща дейност в един

**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ****ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ**

търговски обект, преди достигане на прага на оборота за задължителна регистрация по закона. Тези лица са юридически самостоятелни, но свързани под една или друга форма и действат съгласувано. За предотвратяването на тази практика нормата предвижда специфично сумиране на оборотите за формиране на облагаемия оборот за задължителна регистрация по ЗДДС на данъчно задължените лица.

2. Условия за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС във връзка с ал. 1 от същия законов текст

Видно е, че за възникване на задължението за регистрация при достигане на облагаемия оборот за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС в специфичната хипотеза на нормата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС и свързаните с нея нормативни текстове, се предвижда сложен фактически състав, който изисква едновременното наличие на следните специфични характеристики/условия:

2.1. Условия по отношение на мястото на извършване на дейността:

Съгласно § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС „търговски обект“ е всяко място, помещение или съоръжение (например: маси, сергии и други подобни) на открито или под навеси, във или от което се извършват продажби на стоки или услуги, независимо че помещението или съоръжението може да служи същевременно и за други цели (например: офис, жилище или други подобни), да е част от притежаван недвижим имот (например: гараж, мазе, стая или други подобни) или да е производствен склад или превозно средство, от което се извършват продажби.

За прилагане на разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС последователното извършване на еднородна дейност от няколко лица следва да е извършвано в един и същи търговски обект. По силата на легалното определение за търговски обект, дадено в § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС, същият включва всяко физическо място на територията на страната, в или от което се извършват доставките на стоки или услуги.

Предвид това, с оглед приложението на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС като търговски обект се приема обичайно всяко помещение, от което се извършват продажби на стоки или услуги, като например: заведение за хранене, магазин за дрехи или обувки, фризьорски салон, счетоводна кантора и др.

Търговски обект е и помещение, което може да не е официализирано по съответния ред, но да служи същевременно и за други цели, например: жилище, в което лицето живее, но използва същото или помещението от същото като място, в/от което



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

извършва доставки на стоки или услуги, например: консултант, който предоставя консултантски услуги от дома си.

2.2. Условия по отношение на характера на дейността:

2.2.1. Еднородна дейност

За приложение на разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС в едни и същи търговски обект следва последователно от две или повече лица да се извършва еднородна дейност. Дейността се приема, че е еднородна, когато е налице значителна идентичност по отношение на две или повече от следните характеристики: предлаганите стоки или услуги, ползваните активи, персонала, търговската марка/наименованието на обекта, доставчиците/клиентите (чл. 96, ал. 10, второ изречение от ЗДДС). Видно от нормата, посочените в нея характеристики са основни за икономически дейности, при които има пряк контакт между търговеца и клиента или на клиентите обичайно се предлага достъп до помещенията на търговеца. Нормата изисква, за да се приеме за еднородна дейността, да е налице значителна идентичност по отношение на най-малко две от посочените в нея характеристики. Тълкуването на думи и изрази, употребени в нормативните актове, е уредено в *Указ № 883 от 24.04.1974 г. за прилагане на Закона за нормативните актове*, издаден на основание § 7 от Преходните и заключителни разпоредби на същия закон. Съгласно чл. 37 от указа думи или изрази с утвърдено правно значение се използват в едни и същ смисъл във всички нормативни актове. Ако се налага отклонение от общоприетия смисъл на дума или израз, с допълнителна разпоредба се определя смисълът им за съответния нормативен акт. По посочения начин се постъпва и когато при прилагане на нормативния акт могат да възникнат съмнения относно смисъла на употребена дума или израз. Думата „значителна“ няма утвърдено правно значение. В ЗДДС липсва легално определение на тази дума за целите на закона. Поради това за тълкуването ѝ следва да се изхожда от общоприетия ѝ смисъл. Поиятието „значително“ според Речника на българския език, публикуван на официалната страница на Института за български език на БАН в основното си значение означава „в голяма степен, доста“.

За наличието на значителна идентичност по отношение на отделните характеристики, определящи дейността като еднородна, не може да се въведе общо „математическо“ правило. Тази преценка следва да се прави за всеки критерий поотделно, като същата се влияе от броя на извършваната дейност със специфичните му характеристики и тяхната относителна тежест.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

а) предлаганите стоки или услуги

Въпреки че не е посочено изрично, характерът на предлаганите стоки или услуги в обекта е водещ показател, който дава основание да се анализира приложението на специалната норма на чл. 96, ал. 10 и ал. 11 от ЗДДС. Обичайното проявление на еднородна дейност би било наличието на значителна идентичност на предлаганите стоки или услуги в съчетание със значителна идентичност на някоя от другите характеристики – персонал, доставчици или друга релевантна от тях, в зависимост от характера на дейността.

Ако един търговски обект произвежда и/или продава един вид стоки, добавянето на незначителен обем друг асортимент сходна стока или преустановяването на продажбите на част от асортимента при продължаването на дейността в обекта от следващото лице не би могло да се счете за промяна на дейността и същата ще се преценява като еднородна. При преценка дали новият асортимент стока или предлагана услуга прави дейността значително идентична, следва да се изхожда както от сходството на самите стоки, така и от реализираните от продажбата ѝ обороти, като преценката се прави в съчетание по стойност и по брой продажби.

Например, ако при промяна на лицето в магазин за продажба на хляб следващото лице започне да продава и закуски, поради сходството на предлаганите стоки, следва да се приеме, че е налице еднородност по отношение на предлаганите стоки. В случай обаче, че следващото лице започне да продава и несходни стоки, например сирене или кашкавал, дейността не се счита за еднородна, ако доставките и оборотите от продажбите на сирене и кашкавал имат видимо значим/равностоен дял спрямо продажбите и оборотите на хлебните изделия.

Ако извършваната от едното лице дейност е била например продажба на хляб и хлебни изделия, а следващото, извършващо дейност в търговския обект лице, продава само млечни произведения, не е налице идентичност на дейността.

б) ползваните активи

Доколкото един търговски обект обичайно е оборудван с дълготрайни материални активи, преценката на значителната идентичност на ползваните активи от предшестващото и следващото, извършващо търговска дейност в обекта лице, следва да се преценява не като ползване на активи от един и същи вид от тези лица, а като ползване на конкретно същите активи, ползвани от предшестващото лице. Налице е значителна идентичност, когато активите, които са с най-голяма свързаност с характера



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

на извършваната дейност и с най-голяма относителна стойност, се „поемат“ от следващото лице, извършващо дейността. Това са например хладилните витрини на съответните магазини, кухненското и барово оборудване на заведения за хранене, интериорното обзавеждане на магазин, ресторант, офис. Промяната на незначителна част от интериора или оборудването в/на търговския обект не оказва влияние относно идентичността на активите. Например добавянето на нов стелаж в магазин за дрехи, нови столове или маси в ресторант или сладкарница, не водят до неидентичност на активите.

в) персонал

Основният акцент при преценка на идентичност на персонала е доколко позициите на съответните служители са свързани с основната дейност, извършвана в обекта.

Така например за целите на преценката на идентичност на персонала:

- при консултантски услуги основният персонал са съответните специалисти;
- при сладкарници, ресторанти и заведения за бързо хранене основният персонал са сладкари, съответно готвачи, сервитьори и бармани;
- в магазини за продажба на стоки основният персонал са продавачите;
- в магазините за стоки/услуги, при които покупката на стоката или получаването на услугата предполагат и изготвяне на проект, основният персонал е проектантът, моделиерът, шивачът;
- при продажби на произведена от лицето стока или услуга основен персонал са лицата, заети в производството на съответната стока или услуга.

Незначителна подмяна на основния персонал не води до промяна на идентичността на персонала. Подмяната само на технически персонал (секретар, портиер, хигиенист) също не води до промяна на идентичността на персонала. Следва да се има предвид, че подмяната например на охранител или хигиенист – в случай че дейността не е със съответния предмет, не води до промяна на идентичността на персонала.

г) търговската марка/наименованието на обекта

Често при формалната промяна на лицето, извършващо търговска дейност в обекта, не се променя търговската марка или наименованието на обекта, за да бъде разпознаваем и да не загуби клиентите си. В тези случаи е налице пълна идентичност на търговската марка или наименованието на обекта. Когато търговската марка се



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

промени незначително, в определен детайл, визуално почти неразлично, счита се, че е налице значителна идентичност на марката. Ако разликата е очевидна на пръв поглед, значителна идентичност не е налице.

Относно наименованието на обекта, при смяната на наименованието, когато някоя от характерните думи остава същата или е налице смислово сходство: например „Реката“, „Край реката“, „При реката“ и други подобни – налице е значителна идентичност на наименованието.

д) доставчиците/клиентите

- доставчици

Когато преимуществената част от предлаганите стоки и/или услуги в обекта на предходния и следващия търговец се доставят от едни и същи доставчици, налице е значителна идентичност на доставчиците. Този показател следва да се игнорира, ако в дадено населено място или район обичайно на практика доставчикът е един и същ за повечето търговски обекти с идентична дейност в селището/района.

В някои случаи, поради спецификата на стоката, предлагана в обекта, и фактът, че на територията на страната има един-двама производител/и, практически едно и също лице се явява доставчик на търговските обекти в страната, предлагащи този вид стоки. В такъв случай значителната идентичност на доставяната стока и/или услуга и на доставчика не следва да се считат достатъчни за преценка на еднородност на дейността, а трябва да се изследват за идентичност и някои от останалите критерии.

Когато става въпрос за специализирани търговски обекти, предлагащи специфични стоки на даден производител или регион, доставчикът не може да се игнорира. Например, сладкарница, която предлага торти от един и същ производител, магазин за мляко и млечни произведения, предлагащ стока на едни и същи непопулярни мандри и др.

- клиенти

Идентичността на случайните клиенти в обект, с които търговецът не е обвързан с предварителни договорни отношения е правно ирелевантна. За този критерий от значение са клиентите, обвързани например с абонаментен договор.

2.2.2. Последователно и непрекъснато извършване на дейността

По отношение на условието дейността, пораждаща задължение за регистрация по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, да бъде извършвана последователно и непрекъснато от две или повече лица, е приложимо изложеното в становище с изх. № 20-00-8/10.01.2020 г.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

2.3. Условия по отношение на лицата, за които е приложима нормата

Условие за прилагане на нормата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС е предшестващото лице и следващото лице да са свързани лица или лица, действащи съгласувано. Условието за свързаност на лицата следва да е налице към момента на замяната на лицата при последователно извършване на еднородна дейност, а не да се породи във връзка с тази замяна или след нея.

а) свързани лица

Съгласно § 1, т. 34 от ДР на ЗДДС „свързани лица“ са лицата по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс*. Примери за такива ситуации на свързани лица, извършващи последователно дейност в обекта, са:

- предшестващото дружество е дъщерно на следващото дружество или обратното;

- дружества, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго.

- едноличен търговец и друг едноличен търговец, който го замества в обекта, са съпрузи или родител/дядо и син/дъщеря/внук, чичо/леля и племенник;

Доколкото част от хипотезите на свързаност в § 1, т. 3 от ДР на ДОПК са свързани с упражняване на контрол от едно дружество/лице на друго, относимо за преценка на свързаността ще бъде и определението, дадено в т. 4 от § 1 на ДР на ДОПК относно наличието на контрол.

б) лица, действащи съгласувано

В § 1 от ДР на ЗДДС е създадена нова т. 93, с която е дефинирано понятието „лица, действащи съгласувано“ по смисъла на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС и съгласно дефиницията това са лица, в управлението, контрола и/или капитала на които участват свързани по § 1, т. 3, букви „а“, „б“, „в“ и „л“ от ДР на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс* (ДОПК) лица, или лица, от взаимоотношенията между които или между всяко от тях и трето лице според съществуващата между тях икономическа, организационна, семейна или друга обвързаност/свързаност може да се направи извод, че действат съгласувано и между тях могат да се уговорят условия, различни от обичайните.

По смисъла на § 1, т. 3, б. „а“, „б“, „в“ и „л“ от ДР на ДОПК свързани лица са:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

„а) съпрузите, роднините по права линия, по съребрена - до трета степен включително; и роднините по сватовство - до втора степен включително, а за целите на чл. 123, ал. 1, т. 2 - когато са включени в общо домакинство;

б) работодател и работник;

в) съдружниците;

...

л) лицата, едното от които е направило дарение на другото;“

Извън случаите на свързани лица примери за лица, действащи съгласувано, са:

- управителят на предшестващо дружество е баща на едноличния собственик на следващото дружество;

- майка на един от съдружниците в предшестващото дружество е сестра на съдружника в следващото дружество;

- работник/служител на предшестващото дружество е собственикът на капитала на следващото дружество;

- братовчеди са собственици на капитала на предшестващото и следващото дружество;

- лице, получило заем от собственика на предшестващото дружество, е управител на следващото дружество.

Разбира се тези примери са неизчерпателни, като физическите лица, които участват в управлението и/или контрола на предшестващото дружество и следващото дружество/лице, могат да бъдат и в неформални тесни връзки – например живеещи на съпругески начала и техните родители, деца или близки приятели – кумове, кръстници и други.

При последователното извършване на еднородна дейност изискването лицата да са свързани или действали съгласувано е задължително условие за сумиране на оборотите. В случай че при някоя от смените на лицата не е налице съгласувано действие, нормата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС не се прилага и се прекъсва сумирането на оборотите.

Когато две лица, поради съществуващи икономически, семейни или други връзки между тях, биха попаднали в категорията на лица, действащи съгласувано, но същите не действат по обща воля за заобикаляне на закона, разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС не се прилага в случаите, когато от датата на преустановяване на дейността на предходното лице и започване на дейността от следващото лице има



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

прекъсване повече от месец. Тази норма е обусловена от обичайната житейска логика, че при промяна на лицето, стопанисващо един обект, когато не се действа при обща воля, е необходим период от време за подготовка на обекта за последващата дейност на новото стопанисващо обекта лице.

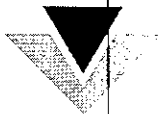
Примерите в настоящото становище не обхващат всички възможни случаи, които биха могли да възникнат, а са насочващи, с цел внасяне на допълнителна яснота за осигуряване на единното прилагане на нормата.

Следва да се има предвид, че относимите факти и обстоятелства трябва да бъдат анализирани индивидуално с тяхната специфична тежест за всеки конкретен случай, с оглед преценка за налччне на законовите характеристики/условия за възникване на задължение за регистрация в хипотезата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС.

3. Определяне на облагаемия оборот за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 10 във връзка с ал. 1 от същия законов текст и срок за подаване на заявление за регистрация

Когато при условията на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС едно лице замества предшествашо лице в търговски обект, като извършва еднородна с него дейност, оборотът на заместеното лице, реализиран в обекта за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца, включително текущия месец, се счита за оборот, реализиран от заместващото лице, през първия ден на започване на дейността от това лице. В случай че през цитирания период в търговския обект лицата, които последователно са извършвали дейността, са няколко, в облагаемия оборот на всяко следващо лице се включва и облагаемият оборот, реализиран в обекта от всички предходни лица. Обръщам внимание, че периодът, за който се определя облагаемият оборот за целите на задължителната регистрация по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС (не по-дълъг от последните 12 последователни месеца, *включително текущия месец*), е различен от периода по ал. 1, изречение първо от същия законов текст (не по-дълъг от последните 12 последователни месеца, *преди текущия месец*). Поради това, за определяне на облагаемия оборот по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС се взема предвид оборотът, реализиран за период не по-дълъг от последните 11 последователни месеца, преди текущия месец и оборотът, реализиран през текущия месец, до датата на започване на дейността.

Предвид че правилата за определяне на облагаемия оборот за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 и 10 от ЗДДС са във взаимна връзка, в облагаемия оборот на всяко заместващо лице се включват собствените му обороти от други дейности,



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

определени по правилата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, към които се добавят, през първия ден на започване на дейността в обекта, облагаемите обороти, реализирани в обекта от всички предходни лица по правилото на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС.

Данъчно задълженото лице, което е заместило при условията на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало прага на облагаемия оборот за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Пример: Данъчно задължено лице е заместило друго в търговски обект при условията на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС на 15.03.2020 г. Облагаемият оборот на предшестващите лица, извършвали еднородната дейност в обекта, се определя за периода от 01.04.2019 г. до 14.03.2020 г. включително, и същият за целите на примера е 45 000 лв.

Вариант 1: Облагаемият оборот на заместващото лице от собствената му дейност преди заместването, включително в други обекти, за периода от 01.02.2020 г. до 15.03.2020 г., включително, е 5 500 лв. В този случай облагаемият оборот на лицето на 15.03.2020 г. е в размер на 50 500 лв. и е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия (01.02.-15.03.2020 г.). Лицето е длъжно да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в 7-дневен срок от датата на достигане на прага за задължителна регистрация – 15.03.2020 г. (чл. 96, ал. 1, второ изречение от ЗДДС);

Вариант 2: Облагаемият оборот на заместващото лице от собствената му дейност преди заместването, включително в други обекти, за периода от 01.02.2020 г. до 15.03.2020 г. е 1 000 лв. В този случай облагаемият оборот на лицето на 15.03.2020 г. е в размер на 46 000 лв. За целите на прилагането на чл. 96, ал. 1, второ изречение от ЗДДС (ускорена регистрация) лицето има задължение ежедневно до края на месец март 2020 г. да следи облагаемите си обороти и в случай че до края на месец март 2020 г. надвиши прага за задължителна регистрация, е длъжно да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в 7-дневен срок от датата на достигане на прага за задължителна регистрация;



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Вариант 3: Облагаемият оборот на заместващото лице от собствената му дейност, включително в други обекти, за периода от 01.02.2020 г. до 15.03.2020 г. е 1 000 лв. В този случай облагаемият оборот на лицето на 15.03.2020 г. е в размер на 46 000 лв. Лицето има задължение ежедневно до края на месец март 2020 г. да следи облагаемите си обороти и в случай че до края на месец март 2020 г. облагаемият му оборот е 3 000 лв., прагът за задължителна (ускорена) регистрация не е превишен и за лицето не възниква задължение за подаване на заявление за регистрация по чл. 96, ал. 1, второ изречение от ЗДДС. След изтичането на месец март 2020 г. лицето е длъжно за целите на регистрация по чл. 96, ал. 1, първо изречение от ЗДДС (нормална регистрация) да определи облагаемия си оборот за периода от 01.04.2019 г. до 31.03.2020 г. В случай че за посочения период облагаемият оборот е достигнал 50 000 лв., лицето е длъжно да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в 7-дневен срок от изтичането на данъчен период месец март 2020 г., през който е достигнало прага за задължителна регистрация, т.е. до 07.04.2020 г., включително. В случай че за периода от 01.04.2019 г. до 31.03.2020 г. облагаемият оборот не е достигнал 50 000 лв., облагаемият оборот на лицето през първия ден на заместването (в примера в деня на заместването – 15.03.2020 г., облагаемият оборот на лицето е 46 000 лв.) участва при определяне на облагаемия му оборот за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС както за периода 01.03. – 30.04.2020 г., така и за всеки период не по-дълъг от 12 последователни месеца, в който се включва данъчният период, през който е извършено заместването, преди съответния текущ месец.

Когато в тези случаи лицето не е подало заявление за регистрация, приложима би била разпоредбата на чл. 102 от ЗДДС относно определяне на задължението му за данък върху добавената стойност за реализираните от него обороти. Посоченото се прилага по отношение на всяко от свързаните лица или лица, действащи съгласувано, които са извършвали последователно еднородната дейност в търговския обект и при достигане на облагаемия оборот за задължителна регистрация не са подали заявление за регистрация.

Налице са различни хипотези при определяне на облагаемия оборот по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС при последователно извършване на еднородна дейност в един и същи търговски обект като например:

- в случаите, когато едно лице извършва дейност в два търговски обекта и бъде заместено в един от двата обекта от друго свързано лице или лице, действащо



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

съгласувано, което извършва дейност, която е еднородна с дейността на заместеното лице, в облагаемия оборот на заместващото лице следва да се включи оборотът на заместеното лице, реализиран само в търговския обект, в който е заместено;

- в случаите, когато едно лице извършва дейност в един търговски обект и бъде заместено в този обект от две или повече лица, с всяко от които заместеното лице е свързано или действа съгласувано, като дейността им е еднородна с дейността на заместеното лице, в облагаемия оборот на всяко от заместващите лица следва да се включи пропорционално оборотът на заместеното лице, съответен на поетата част от дейността, реализиран в търговския обект. В случай че не е налице ясно разграничение на дейността, следва да се има предвид посоченото в становище с изх. № 20-00-8/10.01.2020 г., като оборотът на напусналото лице се включва в оборота на евентуално възникналото неперсонифицирано дружество;

- в случаите, когато едно лице извършва дейност в два търговски обекта и бъде заместено и в двата обекта от свързано лице или лице, действащо съгласувано, като дейността му в двата обекта е еднородна с дейността на заместеното лице, в облагаемия оборот на заместващото лице следва да се включи оборотът на заместеното лице, реализиран и в двата търговски обекта, в които е заместено;

- в случаите, когато едно лице извършва дейност в два търговски обекта и бъде заместено във всеки от тях от две различни лица, които са свързани или действащи съгласувано със заместеното лице, като дейността им в съответния обект е еднородна с дейността на заместеното лице, в облагаемия оборот на всяко от заместващите лица следва да се включи оборотът на заместеното лице, реализиран в съответния търговски обект, в който е заместено.

4. Преходна разпоредба по отношение на срока за подаване на заявление за регистрация от лице, което към 01.01.2020 г. отговаря на условията за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 във връзка с ал. 10 от ЗДДС

Съгласно § 34 от Преходните и заключителни разпоредби на *Закона за изменение и допълнение на Закона за корпоративното подоходно облагане* (ПЗР на ЗИД на ЗКПО) лице, което към 01.01.2020 г. отговаря на условията за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 във връзка с ал. 10 от ЗДДС, е длъжно да подаде заявление за регистрация в 14-дневен срок от влизането в сила на този закон.

Предвид посочената разпоредба, задължение за подаване на заявление за регистрация до 15.01.2020 г. (включително) възниква за всяко лице, което към датата на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

влизване в сила на закона извършва дейност в търговски обект, в който е заместило без прекъсване или с прекъсване в рамките на по-малко от един месец свързано лице или лице, с което действа съгласувано, като дейността, която извършва това лице, е еднородна на извършваната дейност от заместеното лице и към 01.01.2020 г., чрез сумиране на собствените му обороти с оборотите на заместените лица, е достигнало облагаемия оборот по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС.

В облагаемия оборот за задължителна регистрация на заместило лице, активно действащо в обекта към 01.01.2020 г., се включва облагаемият оборот, реализиран от него за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. и реализирания в обекта от извършвалите последователно еднородната дейност преди него лица за периода от 01.02.2019 г. до 31.12.2019 г.

За целите на § 34 от ПЗР на ЗИД на ЗКПО извършените за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. облагаеми доставки от лице, което е действало в търговски обект при условия, съответстващи на условията на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, но към 01.01.2020 г. не действа в този търговски обект, са релевантни :

- за негова регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, въз основа на собствените му облагаеми обороти (без натрупване с облагаеми обороти на заместени от него лица) и
- за възникване на основание за регистрация на активно действащото към 01.01.2020 г. в обекта лице (оборотите на заместеното лице за периода от 01.02.2019 г. до 31.12.2019 г.).

В случай че през посочения период (01.01.2019 г. - 31.12.2019 г.) лицето, прекратило дейността в един обект, е заместило друго лице при условия, съответстващи на условията на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС и в друг обект, в който упражнява дейността към 01.01.2020 г., към собствените му обороти (включително тези, реализирани от самия него през този период в предшестващия обект) се добавят и оборотите на заместеното/ните лице/а в новия обект за периода от 01.02.2019 г. до 31.12.2019 г.

Възможни са и усложнени ситуации, при които през 2019 г. няколко лица паралелно са извършвали дейност в обект, като дейността на всяко едно от тях е поета изцяло от едно заместващо лице. В тези случаи облагаемият оборот на заместващото лице ще се формира като облагаемите обороти от собствената му дейност от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. се сумират със сумата на облагаемите обороти от реализираната в обекта дейност на заместените лица за периода 01.02.2019 г. -



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

31.12.2019 г. В случая е налице последователност в извършването на дейността при условия, съответстващи на условията на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, по отношение на всяко едно от заместените лица спрямо заместващото лице.



Recoverable Signature

X

ПЛАМЕН ДИМИТРОВ
ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП
Signed by: Plamen Lyubomirov Dimitrov