

регистрацията по ЗДДС, когато лицето:

- не може да бъде открито на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК;
- промени адреса си за кореспонденция и не уведоми по предвидения за това ред;
- системно не изпълнява задълженията си по този закон;
- има публични задължения, събирани от НАП, общата стойност на които надхвърля стойността на активите му, намалена с неговите задължения;
- не посочи електронния си адрес за кореспонденция за период, не по-дълъг от три месеца от възникване на задължението за уведомяване;
- не представи или не осигури достъп до издадени или съставени от него оригинални счетоводни документи, изискани от органа по приходите, освен ако документите са изгубени или унищожени, за което лицето е уведомило органите по приходите.

За извършване на регистрация по ЗДДС по инициатива на задълженото лице се подава писмено *Заявление за регистрация (вж. диска)* по образец, утвърден в Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС). Образец на документа може да бъде открит и на интернет страницата на НАП www.nap.bg, в раздел „Данъци“, където са публикувани образци на документи за изтегляне по отделните видове закони.

В заявлението за регистрация по ЗДДС се отбелязва конкретното основание, въз основа на което се иска извършване на регистрацията – по избор, при достигане на облагаемия оборот или др.

Когато регистрацията по ЗДДС се извършва по инициатива на орган по приходите, в това число и въз основа на акт на административен или съдебен орган, се извършват същите действия по проверка на основанията за задължителна или за регистрация по избор.

Място и начин на извършване на регистрацията по ЗДДС

Заявлението се подава в компетентната териториална дирекция на НАП по седалището на юридическото лице или по постоянния адрес, когато се извършва регистрацията на физическо лице.

В случаите, когато се извършва регистрацията по избор, с приемането на новата ал. 5 на чл. 100 от ЗДДС (обн. ДВ, бр. 92/ 2017 г., в сила от 1 януари 2018 г.) се дава възможност заявлението за регистрацията по чл. 100, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС да се подаде от лицата още пред Агенцията по вписванията, при първоначалната им регистрацията по реда на глава втора от Закона за търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел. В този случай към заявлението за регистрацията по избор пред Агенцията по вписванията, наред с документите, посочени в Правилника за приложение на ЗДДС, лицата следва да представят и **справка за облагаем оборот** – изискване, което е въведено с допълнената разпоредба на чл. 101, ал. 4 от ЗДДС.

Независимо пред кой орган се подава заявлението за регистрацията, компетентни да извършат проверката за наличие или липса на основанията за извършване на регистрацията по ЗДДС са органите по приходите при компетентната териториална дирекция на НАП.

Заявлението може да се подаде лично (когато ще се регистрира физическо лице), от лице с представителна власт по закон (за юридическо лице или кооперация) или съгласно учредителен договор (за неперсонифицирано лице или осигурителна каса), от акредитиран представител по чл. 135 от ЗДДС, както и от лице, което е изрично упълномощено да извърши подаването на заявлението за регистрацията по ЗДДС с нотариално заверено пълномощно.

Считано от 1 януари 2018 г., с изменението на чл. 101, ал. 2 от ЗДДС и приемането на новата т. 6 (обн. ДВ, бр. 92/2017 г.), заявление за регистрацията по ЗДДС ще може да подава и адвокат, изрично упълномощен за това от лицата по

Раздел 13

Същност на проверката по прихващане или възстановяване

Същност на проверката

Проверка за прихващане или възстановяване се извършва в случаите когато следва да се установят наличието или липсата на основание за възстановяване на недължимо платени или събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски или глоби, наложени от органите на НАП.

Не се допуска възстановяването на суми, без да се извърши проверка дали са изискуеми публични задължения на същото лице и в случай че се установят, органите по приходите извършват прихващане.

В практиката най-често проверката за прихващане или възстановяване се извършва по повод на подадено искане за възстановяване на данъчен кредит по ЗДДС и нагвнесен данък върху общия доход на физическите лица.

Начало на процедурата

Процедурата по извършване на проверка по прихващане или възстановяване може да започне по инициатива на следните лица:

- **орган по приходите** – при постъпване на информация за подадени декларации с резултат данък за възстановяване или в изпълнение на решение на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ или решение на съда, с което се връща преписката със задължителни указания за издаване на акт за прихващане или връщане;
- **заинтересованото лице** – при подаване по реда на чл. 129

от ДОПК на Искане за прихващане или възстановяване на недължимо платени и събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски и глоби (*вж. диска - Искане за прихващане или възстановяване*).

ОСОБЕНОСТ! В практиката много често се поставя въпросът разполагат ли с правомощието наследниците на починало лице да подадат от негово име искане за прихващане или възстановяване на надвнесени или недължимо платени суми. Отговорът на този въпрос е утвърдителен, **при условие че наследниците са приели наследството**. Съгласно разпоредбата на чл. 30, ал. 1 от ЗМДТ наследственото имущество включва притежаваните от наследодателя движими и недвижими вещи и права върху такива вещи, както и другите му имуществени права, вземания и задължения към момента на откриване на наследството, освен ако със закон не е предвидено друго. С оглед на това, в случай че наследниците са приели имуществото, те наследяват и правото на наследодателя да претендират възстановяване на сумите от гържавата, произтичащи от надвнесени или недължимо събрани суми от НАП. В тези случаи наследниците следва да подадат искането по чл. 129 от ДОПК **до териториалната дирекция на НАП по постоянния адрес на наследодателя**.

Искането за възстановяване или прихващане по реда на чл. 129 от ДОПК следва да се подаде поотделно от всяко лице, имащо качеството на наследник. В случаите когато е налице подадена декларация от наследодателя с резултат данък за възстановяване, основанията за прихващане или възстановяване се установяват в хода на проверка.

В случай че сумите за възстановяване не са определени в декларация, то техният размер следва да бъде определен с ревизионен акт. В описаната хипотеза ревизионното производство следва да бъде образувано поотделно за всеки наследник, а не по реда на чл. 126 от ДОПК – в общо производство с посочване на представител на наследниците.

на лихва, с оглед на което е извършено в нарушение на материалния закон.

Данъчното задължение по ЗДДС възниква за съответния данъчен период. По смисъла на чл. 87, ал. 2 от ЗДДС данъчен период е едномесечен за всички регистрирани лица и съвпада с календарния месец, извън случаите по глава осемнадесета, третираща доставките на услуги, извършени по електронен път от лица, неустановени в общността. С оглед на това, за да възникне задължение за лихва за съответния данъчен период, абсолютно задължителна предпоставка е възникването на задължение за данък (главница), дължим за същия този данъчен период.

В практиката се наблюдават редица случаи, при които при преглед на мотивите на ревизионния акт и разпоредителната му част (Таблица № 1) ревизиращите органи по приходите, издали акта, **не са преобразували резултата за данъчни периоди, в които са отказали признаване на право на приспадане на данъчен кредит по съответните фактури.**

С оглед на това, за тези данъчни периоди, след като не е установено задължение по ЗДДС, допълнително начислено в резултат на извършена корекция на данъчния резултат на периода, то ревизиращите органи по приходите не са установили задължение (главница), върху която да се начислява лихва за просрочие. А след като не е налице главница на задължение, то начисляването на лихва е недопустимо и е извършено в нарушение на материалния закон.

В този смисъл е и Решение № 6308/19.05.2017 г. на ВАС, постановено на адм. г. № 9774/2015 г., на чиито мотиви може да се позоваваме при защита срещу начисленото задължение за лихва при неправомерно ползване на данъчен кредит (*вж. гущка*).

Раздел 16

Възстановяване на ДДС на данъчно задължени лица, неустановени в гържавата членка по възстановяване, но установени в друга гържава - членка на ЕС

Същност на проверката

Проверка за прихващане или възстановяване се извършва в случаите когато следва да се установят наличието или липсата на основание за възстановяване на ДДС на чуждестранни юридически лица, които не са установени на територията на страната и са регистрирани за целите на ДДС на територията на ЕС, платили са данъка в Република България при закупуването на стоки, ползване на услуги и осъществен внос.

Правна уредба

Правилата за възстановяване на ДДС на чуждестранни юридически лица се съдържат в Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г. на министъра на финансите (обн., ДВ, бр. 101/2009 г., в сила от 01.01.2010 г.).

Начало на процедурата

Производството по извършване на проверката се образува **само по инициатива на чуждестранното лице**, чрез подаване на електронно искане за възстановяване на ДДС през информационния портал „VAT Refund“.

ГЛАВА ТРЕТА

СЪБИРАНЕ НА ПУБЛИЧНИ ЗАДЪЛЖЕНИЯ

Раздел 1

Публични задължения

По силата на чл. 3, ал. 1, т. 3 и т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите, в правомощията на НАП е събирането на публичните вземания.

Обхватът на публичните вземания е определен в разпоредбата на чл. 162, ал. 2 от ДОПК. Съгласно тази разпоредба публични са държавните и общинските вземания:

1. за данъци, включително акцизи, както и митни сборове, задължителни осигурителни вноски и други вноски за бюджета;
2. за други вноски, установени по основание и размер със закон;
3. за държавни и общински такси, установени по основание със закон;
4. за незаконосъобразно извършени осигурителни разходи;
5. за паричната равностойност на вещи, отнети в полза на държавата, глоби и имуществени санкции, конфискации и отнемане на парични средства в полза на държавата;
6. по влезли в сила присъди, решения и определения на съдилищата за публични вземания в полза на държавата или общините, както и решения на Европейската комисия за възстановяване на неправомерно предоставена държавна помощ, включително за дължимите по тях обезщетения, глоби и имуществени санкции;
7. по влезли в сила наказателни постановления;

8. вземанията за финансови административни санкции и/или глоби, включително такси за начисления, наложени от компетентните органи или потвърдени от административните или съдебните органи на държави - членки на ЕС или когато е приложимо от съдилища за трудови дела на държави - членки на ЕС.

9. лихвите за вземанията по т. 1 - 8.

Събирането на публичните задължения се подчинява на основното правило, че действията по събирането им започва след влизане в сила на акта, с който е установено конкретното публично задължение, т. е. изисква се **задължението да е ликвидно и изискуемо**.

ВНИМАНИЕ! Разпоредбата на чл. 110, ал. 2 от ДОПК въвежда и изключение от това правило и допуска **предварително изпълнение** на задълженията за данъци и осигурителни вноски, установени с ревизионен акт. Съгласно цитираната норма задълженията, установени с ревизионен акт, подлежат на изпълнение (доброволно и принудително) **в 14-дневен срок от датата на връчване на РА, независимо дали той е обжалван, или не**.

Правна уредба

Основанията и способите за събиране на публичните задължения се съдържат в разпоредбите на Дял четвърти на ДОПК, чл. 162 - 269 от ДОПК.

ОСОБЕНОСТ! Разпоредбите на чл. 2, ал. 2 и 3 от Закона за частните съдебни изпълнители допускат правната възможност държавата да възлага на частните съдебни изпълнители да събират и публични вземания по реда на ГПК. Необходимо е обаче да се имат предвид хипотезите, при които е допустимо това, както и обстоятелството, че принудителното събиране на публични вземания от частни съдебни изпълнители **не е алтернатива** на изпълнителния процес по ДОПК, осъществ-

вяван от публичните изпълнители на НАП.

С изменението, обнародвано в ДВ, бр. 86/27.10.2017 г., е допълнена разпоредбата на чл. 163 от ДОПК с нова ал. 4, съгласно която, когато събирането на публичните вземания е възложено на частен съдебен изпълнител, производството продължава по реда на ГПК.

Какви са последиците от това изменение? На първо място, може да се отбележи, че след тези приети изменения, ДОПК вече не представлява специален закон по отношение на събирането на публичните вземания. В тази връзка много публични вискатели – държавни контролни органи, могат да избират да изпращат за принудително събиране наложените от тях глоби и имуществени санкции по влезли в сила наказателни постановления на частни съдебни изпълнители, в резултат на което за публичните длъжници производството по принудителното събиране на задълженията им ще се осъществи с таксите, начислени от частните съдебни изпълнители.

Разпоредбата на чл. 191 от ДОПК съдържа правилата за конкуренцията между публично и изпълнително производство по реда на ГПК. Основният принцип за допустимостта на събирането на публичните задължения от частните съдебни изпълнители по реда на ГПК е срещу длъжника на частно вземане да е образувано изпълнително дело от страна на частния съдебен изпълнител и в хода на това производство да е необходимо извършването на проверка дали са и публични задължения, които **с оглед процесуалната икономия ще бъдат събрани по това дело.**

Същност на събирането на публичните задължения

Събирането на публичните задължения представлява една от формите на погасяване на задълженията, която е предвидена в разпоредбата на чл. 168 от ДОПК, наред с прихващането, опрощаването, погасяването по давност и т. н.

Събирането представлява реализиране на отговорността за публичните задължения, след като вече са установени

Раздел 5

Защита на длъжника при погасени по давност публични задължения

Защитата срещу действията на органите на НАП по събиране на погасени по давност публични задължения е чрез подаване на възражение за изтекла погасителна давност. Действията на органите на НАП при установяване и отписване на погасените по давност публични задължения са регламентирани в разпоредбите на чл. 171 - 174 от ДОПК.

ВНИМАНИЕ! Нормите, регламентиращи давността като материалноправен институт, следва да се прилагат в редакцията им **към момента, в който се е породило данъчното вземане**. С оглед на това, за да се определи приложимият закон, е необходимо да се съобрази към момента на възникване на задължението кои разпоредби са били в сила.

1. В случай че публичните задължения са установени с данъчно-облагателен акт, то приложими ще бъдат разпоредбите на чл. 22 от Закона за данъчното производство (ЗДП) (отм.) и на чл. 6 от Закона за събиране на държавните вземания (ЗСДВ) (отм.).

Съгласно разпоредбата на чл. 22 от ЗДП (отм.) давността започва да тече от 1 януари на годината, следваща тази, за която се отнася данъчното задължение. Срокът на погасителната давност е определен в чл. 6 от ЗСДВ. Съгласно тази разпоредба давностният срок е 5-годишен, а съгласно ал. 5 от с.з., независимо от спирането и прекъсването на давността, вземането не се събира, след като са изтекли 15 години от деня, в който е станало изискуемо.

ПРИМЕР: Така например, задълженията за данък върху печалбата по ЗПч. (отм.) за 1998 г. са дължими през 1999 г., с оглед на което 5-годишният давностен срок за тяхното събиране е започнал да тече на 1 януари 1999 г. и е изтекъл на 31 декември 2003 г.

2. В случай че публичните задължения са установени с данъчен ревизионен акт по реда на ДПК (в сила от 01.01.2000 г. до 31.12.2005 г.), то приложими ще бъдат разпоредбите на чл. 140 – 143 от ДПК (отм.).

При действието на чл. 140, ал. 1 от ДПК (отм.) публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, смятано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако със закон е предвиден по-кратък срок.

ПРИМЕР: Така например, задълженията за данък върху печалбата по ЗКПО (отм.) за 2000 г. са дължими през 2001 г., с оглед на което 5-годишният давностен срок за тяхното събиране е започнал да тече на 1 януари 2002 г. и е изтекъл на 31 декември 2006 г.

3. В случай че публичните задължения са установени с ревизионен акт по реда на ДОПК (в сила от 01.01.2006 г.), то приложими ще бъдат разпоредбите на чл. 171 – 174 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 171, ал. 1 от ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, смятано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако със закон е предвиден по-кратък срок.

4. Когато задълженията са установени с влязло в сила наказателно постановление (НП), погасителната давност е с различен период от време:

- **2-годишна** – по влязло в сила НП за налагане на глоба или имуществена санкция, по което не са извършвани действия по обезпечаване и/или събиране на вземането;
- **3-годишна** – по влязло в сила НП за налагане на глоба,

гурителни вноски, както и на други публични вземания по чл. 269а, ал. 1 от ДОПК;

3) в хода на административни и съдебни производства във връзка с налагане на административни наказания за нарушаване на данъчното законодателство;

4) за други цели, но само при условие, че това е разрешено от компетентния орган на администрацията, която е предоставила информацията.

В разпоредбата на чл. 142щ, ал. 3 от ДОПК е въведена забрана за разкриване на трети лица на събраната информация за финансовите сметки в чужбина на местните лица за България, извън случаите по т. 3 и т. 4.

Резултат от автоматичния обмен на информация

Последица от прилагането на процедурите за автоматичен обмен на информация за финансовите сметки е, че данъчните администрации на държавите, за които лицата се явяват местни, получават насрещна информация за наличността на сметките и източника на дохода, без да се разчита на това тази информация да бъде отразена добросъвестно в данъчните декларации на лицата.

Основната цел на обмена на информацията за финансовите сметки е да даде възможност на американските данъчни власти (по споразумението FATCA) и на данъчните администрации на държавите – членки на ЕС, да се борят с трансграничните злоупотреби на лицата, които имат сметки в чужбина.

ГЛАВА ОСМА

СОЛИДАРНА ОТГОВОРНОСТ ЗА ЗАДЪЛЖЕНИЯТА ЗА ДАНЪЦИ И/ИЛИ ЗАДЪЛЖИТЕЛНИ ОСИГУРИТЕЛНИ ВНОСКИ

Раздел 1

Същност на солидарната отговорност

Солидарната отговорност представлява отговорност на третите лица за задълженията на юридическо лице по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК, а именно – за задълженията на лицата, които са носители на задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски или на лицата, които са задължени да удържат и внасят данъци или задължителни осигурителни вноски.

Правна уредба

Правната уредба на солидарната отговорност за публичните задължения на лицата по чл. 14, т. 1 и т. 2 от ДОПК се съдържа в разпоредбите на чл. 19 – 21 от ДОПК.

ВАЖНО! Разпоредбата на чл. 19 от ДОПК има материалноправен характер, поради което ще намери приложение за случаите, в които действията по укриване на факти и обстоятелства от страна на прокурст, търговски предста-