



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

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

Изх. № 20.00.141.....  
09.09.2016

**ДО**

**ТД НА НАП .....**

**ДИРЕКЦИЯ ОДОП ПРИ**

**ЦУ НА НАП .....**

**ОТНОСНО:** прилагане на разпоредбите на чл. 176в от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) и чл. 111б – чл. 111з от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС)

Настоящото становище се издава на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от Закона за Националната агенция за приходите. Целта му е да разясни прилагането на чл. 176в от ЗДДС и относимите към цитираната разпоредба норми от ППЗДДС.

**I. Общи положения**

С „Държавен вестник“, бр. 60 от 2 август 2016 г. е обнародван Закон за допълнение на Закона за данък върху добавената стойност, съгласно който в Глава двадесет и пета „Правомощия на органите по приходите и предотвратяване на данъчни измами“ е приет нов чл. 176в „Обезпечения при доставки на течни горива“, който е в сила от 6 август 2016 г. Целта на влезлите в сила промени в ЗДДС е да бъдат предотвратени възможностите за злоупотреби чрез ефективна превенция и борба с данъчните измами в областта на данък върху добавената стойност при осъществяване на търговия с течни горива, а с Глава седемнадесета „а“ от ППЗДДС са уредени



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

---

подробно процедурите и документите по предоставяне на обезпечение, неговата регистрация в публичния регистър и освобождаването му, при защита правата на задължените лица, като е спазен и принципът на прозрачност, поради публичния характер на регистъра.

С новия чл. 176в в ЗДДС е въведено задължение при осъществяване на търговия с течни горива лицата да предоставят обезпечение в пари, държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция за срок една година пред компетентната, по чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП).

Видовете течни горива, по отношение на които е приложима разпоредбата на чл. 176в от ЗДДС, с тяхното наименование и код по Комбинирана номенклатура, установена с Приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 г. относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, прилагана към 1 януари 2016 г., са посочени в приложение № 35 към чл. 111б, ал. 1 от ППЗДДС. При използване в настоящето становище на термина „течни горива“ се имат предвид течните горива, посочени в приложение № 35 от ППЗДДС.

## **II. Задължение за предоставяне на обезпечение**

### **1. Случаи, при които данъчно задължено лице е длъжно да предостави обезпечение**

Съгласно чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС задължението за предоставяне на обезпечение възниква, когато данъчно задълженото лице за текущия данъчен период е:

- извършило облагаеми доставки на течни горива със ставка на данъка 20 на сто, с обща стойност на данъчните им основи над 25 хил. лв.;

В тази хипотеза се включват и случаите, при които лицето действа от свое име и за чужда сметка, включително и когато доставката, по която е получател, е отчетена от доставчика му по реда на чл. 118, ал. 6 от ЗДДС, както и когато лицето действа като купувач при условията на чл. 329 от Търговския закон.

- извършило вътреобщностно придобиване на течни горива, които не са предназначени за потребление от лицето, осъществило вътреобщностното



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

---

придобиване, с обща стойност на данъчните основи на придобиванията над 25 хил. лв.;

- получило течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от Закона за акцизите и данъчните складове (ЗАДС), на стойност над 25 хил. лв., ако не е възникнало основание за обезпечение на друго основание. В тази хипотеза е без значение дали получените течни горива са предназначени за потребление от лицето.

Ако в хипотезата на чл. 176в, ал. 1, т. 3 от ЗДДС лицето получи течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, за които е възникнало основание за обезпечение на данък върху добавената стойност на друго основание, не е налице задължение за предоставяне на обезпечение по чл. 176в от ЗДДС.

**2. Данъчно задължени лица, за които не възниква задължение за предоставяне на обезпечение**

На основание чл. 176в, ал. 8 от ЗДДС не е налице задължение за предоставяне на обезпечение от данъчно задължено лице, което:

- е лицензиран складодържател по смисъла на чл. 4, т. 2 от ЗАДС, т.е. лице, което в съответствие с разпоредбите на този закон е получило лиценз да произвежда и/или складира, да получава и изпраща акцизни стоки под режим отложено плащане на акциз;

В случаите когато лицензиран складодържател извършва доставки, вътреобщностно придобиване на течни горива или е получател на течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, в качеството му на лице - вложител в друг данъчен склад по смисъла на чл. 4, т. 3 от ЗАДС, за него не възниква задължение за предоставяне на обезпечение. Не възниква задължение за предоставяне на обезпечение и когато такова лице извършва доставки на течни горива извън данъчен склад. Това е така, тъй като разпоредбата на чл. 176в, ал. 8 от ЗДДС изключва лицензирания складодържател, в качеството му на правен субект по смисъла на ЗАДС, от задължението за предоставяне на обезпечение при доставки на течни горива.

- извършва доставки по чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС, т.е. лице, което извършва освободени от облагане с акциз доставки на енергийни продукти,



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

---

предназначени за зареждане на въздухоплавателни средства и плавателни съдове (включително за риболов), освен когато се използват за частни развлекателни полети и плаване, или извършва доставки на енергийни продукти за зареждане на плавателни съдове и въздухоплавателни средства, които се смятат за изнасяне, с изключение на зареждане на плавателни съдове и въздухоплавателни средства, които се използват за частни развлекателни полети и плаване;

В случаите когато лице, което извършва доставки по чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС, както и облагаеми доставки на течни горива със ставка на данъка 20 на сто, вътреобщностно придобиване на течни горива, които не са предназначени за потребление от лицето, или е получател на течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, за него не възниква задължение за предоставяне на обезпечение. Т.е., за да бъде лицето освободено от задължението за предоставяне на обезпечение по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, същото следва да извършва и доставки по чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС през данъчния период, за който спрямо лицето е приложим режимът на чл. 176в от ЗДДС.

- лице, което е изпълнило изискванията на чл. 118, ал. 6 от ЗДДС, само за доставките му, отчетени по реда на цитираната разпоредба, т.е. обезпечение не се дължи само за тези доставки на течни горива, извършени от лицето, които се отчитат чрез одобрена и въведена в експлоатация електронна система с фискална памет (ЕСФП) с нивомер и за тях лицето предава данни по дистанционна връзка към НАП, които дават възможност за определяне на наличните количества горива в резервоарите за съхранение в обектите за търговия с течни горива.

Следва да се има предвид, че когато данъчно задължено лице извършва както доставки на течни горива, които отчита по реда на чл. 118, ал. 6 от ЗДДС, така и доставки на течни горива, посочени в приложение № 35 от ППЗДДС, които не отчита по този ред, при наличие на условията на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС за него възниква задължение за предоставяне на обезпечение за неотчетените по реда на чл. 118, ал. 6 от ЗДДС доставки. За лицата, стопанисващи обекти за търговия с течни горива, за доставките от които обекти се предават данни по дистанционна връзка на НАП и извършващи вътреобщностно придобиване или освобождаване за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, като горивата към момента на възникване на задължението са



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

---

предназначени за съхранение в резервоарите на стопанисваните от лицето обекти, предаващи данни по реда на чл. 118, ал. 6 от ЗДДС, не възниква задължение за предоставяне на обезпечение. В случай, че течните горива не постъпят в резервоарите на стопанисваните от лицето обекти, е налице промяна на обстоятелствата по смисъла на чл. 176в, ал. 4 от ЗДДС и се дължи предоставяне на обезпечение.

Тъй като чл. 118, ал. 6 от ЗДДС въвежда изискване освен регистриране и отчитане на продажбите на течни горива чрез ЕСФП с нивомер и допълнително задължение на лицето да предава данни по дистанционна връзка към НАП, следва да се има предвид, че когато данни не се подават към НАП, не са налице основания за освобождаване от задължението за предоставяне на обезпечение. С оглед спазване принципите на добросъвестност и служебно начало приходната администрация уведомява лицето за това обстоятелство с цел отстраняване на проблема. За данъчния период, през който проблемът не е отстранен след уведомяване от НАП и за лицето са налице условията на чл. 176в от ЗДДС, същото не се ползва от предвиденото в ал. 8 на чл. 176в от ЗДДС освобождаване от предоставяне на обезпечение.

В случай че лице, по отношение на което за текущия данъчен период са налице условията на чл. 176в, ал. 1, т. 2 и 3 от ЗДДС и същото е изпълнило изискванията на чл. 118, ал. 6 от ЗДДС, обезпечение не се дължи само за тези течни горива, предмет на извършените от това лице вътреобщностни придобивания или получените от лицето течни горива като освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, продажбите на които са регистрирани и отчетени през ЕСФП с нивомер и за тях се предават данни по дистанционна връзка към НАП.

Не възниква задължение за предоставяне на обезпечение по чл. 176в от ЗДДС и когато данъчно задължено лице осъществява внос по смисъла на ЗДДС на течни горива на територията на страната. При извършване на последващи облагаеми доставки на течните горива със ставка на данъка 20 на сто, предмет на вноса, когато общата стойност на данъчните основи на тези доставки е над 25 000 лв. за съответен текущ данъчен период, лицето следва да предостави обезпечение, освен ако не попада в хипотезите на ал. 8 на чл. 176в от ЗДДС.

Не възниква задължение за предоставяне на обезпечение, когато данъчно задължено лице за съответен данъчен период закупува течни горива, които не са



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

---

освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС от това лице или не са от извършено от него вътреобщностно придобиване, и тези течни горива са предназначени за потребление от лицето, например за производствена дейност, за отопление, за зареждане на собствени превозни средства и др. подобни.

**3. Течни горива, при доставките на които възниква задължение за предоставяне на обезпечение**

Съгласно чл. 111б, ал. 1 от ППЗДДС видовете течни горива според тяхното наименование и код по Комбинирана номенклатура са изброени в приложение № 35 към цитираната разпоредба. В тази връзка само за посочени в приложението течни горива, които са предмет на доставки, облагаеми със ставка на данъка 20 на сто, вътреобщностни придобивания или получени като освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, се предоставя обезпечение. В хипотезите на т. 1 - 3 на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, предмет на които са течни горива, които не са посочени в приложение № 35 от ППЗДДС, не възниква задължение за предоставяне на обезпечение.

**4. Текущ и предходен данъчен период**

За целите на чл. 176в от ЗДДС под текущ данъчен период се има предвид текущият календарен месец, през който са:

- извършени облагаеми доставки на течни горива със ставка на данъка 20 на сто с обща стойност на данъчните основи на доставките над 25 хил. лв.;

- извършени вътреобщностни придобивания на течни горива, които не са предназначени за потребление от лицето, осъществило вътреобщностното придобиване, с обща стойност на данъчните основи на придобиванията над 25 хил. лв.;

- получени течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС на стойност над 25 хил. лв., ако не е възникнало основание за обезпечение на друго основание.

Т.е. това е текущият календарен месец, през който е изпълнена една или повече от хипотезите на т. 1 - 3 на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС.

Предходен данъчен период е периодът преди текущия данъчен период.



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

---

### **III. Видове обезпечения**

Съгласно чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 111в от ППЗДДС обезпеченията, които могат да бъдат предоставени от данъчно задължените лица, са обезпечение в пари, обезпечение в държавни ценни книжа и обезпечение в безусловна и неотменима банкова гаранция, като е допустимо предоставяне на повече от един вид от посочените обезпечения.

#### **1. Обезпечение в пари**

Когато се предоставя обезпечение в пари, това означава, че данъчно задължено лице е внесло сума в български левове (като законно платежно средство в Република България) по набирателна сметка за временно съхранявани чужди средства от обезпечения съгласно изискванията на чл. 92, ал. 8 и чл. 176а, ал. 1 от ЗДДС, чл. 199, ал. 2 и чл. 153 от ДОПК и др. подобни обезпечения в компетентната ТД на НАП. Информация за набирателната сметка на съответната компетентна ТД на НАП, по която се предоставя обезпечение в пари, е публикувана на интернет страницата на Националната агенция за приходите <http://www.nap.bg/document?id=13330>.

За времето, през което предоставеното в пари обезпечение се съхранява по съответната сметка на компетентната ТД на НАП, лихва не се начислява, тъй като с тези средства се цели да бъдат обезпечени бъдещи задължения за данък върху добавената стойност. Освен това задължението за предоставяне, съответно съхранението на обезпечението, произтичат от разпоредбите на закона, като то се събира от агенцията в качеството ѝ на структура в държавната администрация, осъществяваща властническите си правомощия, а не като стопански субект, осъществяващ независима икономическа дейност. Освен това за НАП е налице правна възможност да откаже да върне сумата, послужила за обезпечение, докато данъчно задълженото лице не погаси възникналите задължения за данък върху добавената стойност.

#### **2. Обезпечение с държавни ценни книжа**



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

---

Предоставянето на обезпечение с държавни ценни книжа означава, че данъчно задълженото лице е предоставило данни за притежавани от него безналични държавни ценни книжа, върху които публичният изпълнител е наложил запор.

Съгласно разпоредбата на чл. 203, ал. 4 от ДОПК запорът върху държавни ценни книжа се налага от публичен изпълнител чрез изпращане на запорно съобщение до лицето, водещо регистър на държавни ценни книжа. На основание чл. 203, ал. 5 и ал. 9 от ДОПК запорът по чл. 203, ал. 4 от ДОПК има действие от момента на връчването на запорното съобщение на лицето, водещо регистър на държавни ценни книжа, и обхваща всички имуществени права по ценната книга. Обезпечението се извършва по номиналната стойност на държавните ценни книжа в български лева ведно с натрупаната лихва. Когато номиналната стойност е в друга валута, се преизчислява в лева по публикувания обменен курс на Българската народна банка за деня, в който обезпечението е представено. Редът и условията за придобиване, регистриране, изплащане и търговия с държавни ценни книжа са регламентирани в Наредба № 5 от 4 октомври 2007 г. за реда и условията за придобиване, регистриране, изплащане и търговия с държавни ценни книжа (обн., ДВ, бр. 85 от 2007 г., изм. и доп., бр. 100 от 2013 г. и бр. 56 от 2015 г.).

### **3. Обезпечение с безусловна и неотменяема банкова гаранция**

Предоставянето на обезпечение с безусловна и неотменяема банкова гаранция означава, че банката се задължава безусловно и неотменяемо към компетентната по чл. 8 от ДОПК ТД на НАП да плати при първо писмено поискване сумата, посочена в искането, до размера на гаранцията. ЗДДС и в частност разпоредбата на чл. 176в предвижда, че банковата гаранция е неотменяема и безусловна. Това означава, че гаранцията не може да се отмени от предоставилото я лице. Безусловността на гаранцията означава, че органът по приходите/публичният изпълнител може да поиска изпълнение във всеки един момент от банката, издала гаранцията.

Доколкото банковата гаранция е абсолютна банкова сделка, тя може да се предостави само от банка. Поради това следва да се има предвид, че се приемат банкови гаранции само от търговски банки с действащ лиценз, издаден от Българската народна банка (БНБ), за банкова дейност на територията на Република България, в





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

---

това число и за гаранционни сделки съгласно Закона за кредитните институции, които са подписани от лица, които имат правото да задължават банката чрез предоставената гаранция. Документи, наименовани банкови гаранции, издадени от други лица, са нищожни по смисъла на чл. 26 от ЗЗД, доколкото противоречат на закона и при искане за изпълнение от страна на органа по приходите/публичния изпълнител лицата, задължили се по тях, лесно ще осуетят изпълнението с аргумент, че сделката е нищожна.

Към настоящия момент Националната агенция за приходите няма утвърден образец на банкова гаранция. Ето защо освен горните изисквания за банковата гаранция, която се предоставя за целите на чл. 176в от ЗДДС, същата следва да е подписана от лица, които имат правото да задължават банката чрез предоставената гаранция. Също така от текста на банковата гаранция следва да е ясно за кое лице се предоставя гаранцията.

Банковата гаранция задължително следва да съдържа:

- ✓ индивидуализиращи данни за банката - гарант (наименование, адрес, ЕИК, представляващ);
- ✓ индивидуализиращи данни за лицето, чиито публични задължения обезпечава (наименование/име, адрес, ЕИК/ЕГН, представляващ);
- ✓ задължението на банката безусловно и неотменяемо да изплати при първо писмено поискване посочената в искането сума до размера на гаранцията. В тази връзка банковата гаранция не следва да съдържа текстове или формулировки, поставящи условия например относно компетентния да усвои гаранцията орган по приходите/публичен изпълнител, или изисквания относно посредничество на централата на обслужващата банка при усвояването на гаранцията;
- ✓ срок на действие - не по-кратък от 1 година от датата на предоставяне.

#### **IV. Срок и размер и на обезпечението**

##### **1. Срок на обезпечението**

Съгласно чл. 176в, ал.1 от ЗДДС обезпеченията при доставки на течни горива се предоставят за срок от една година. В тази връзка с разпоредбата на чл. 111в, ал. 4 от ППЗДДС е уточнено, че срокът на действие на всеки един от трите вида



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

---

обезпечения не може да бъде по-кратък от една година, считано от датата на подаване на заявлението.

## **2. Размер на обезпечението**

### **2.1. Изчисляване на размера на обезпечението**

Размерът на обезпечението се изчислява според правилото на чл. 176в, ал. 2 от ЗДДС. Разпоредбата предвижда, че предоставеното обезпечение при доставки с течни горива следва да бъде в размер не по-малък от 20 на сто от:

- данъчната основа на облагаемите доставки със ставка на данъка 20 на сто,
  - общата стойност на данъчните основи на вътреобщностните придобивания, или
  - стойността на получените течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС,
- за предходния данъчен период, но не по-малко от 50 000 лв.

В случай че за данъчно задължено лице са изпълнени повече от една от хипотезите на чл. 176в, ал. 1, т. 1 - 3 от ЗДДС размерът на обезпечението е общо 20 на сто от извършените облагаеми доставки, придобиванията и получените течни горива, освободени за потребление, но не по-малко от 50 000 лв.

Съгласно чл. 176в, ал. 2, изр. второ от ЗДДС при последващи доставки на течни горива, с място на изпълнение на територията на страната, които са били предмет на вътреобщностно придобиване или са били освободени за потребление, и за същите данъчно задълженото лице вече е предоставило обезпечение, ново обезпечение от това лице не следва да се предоставя, доколкото такова вече е било предоставено. Според тази регламентация обезпечение не се дължи, когато данъчно задължено лице извърши в текущия или следващ данъчен период последващи доставки на течни горива, за които вече е предоставило обезпечение на основание т. 2 и 3 от чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС.

Предвид характера и обема на осъществяваните сделки с течни горива е препоръчително данъчно задълженото лице да извърши преценка относно наличието на задължение за предоставяне на обезпечение, да избере неговия вид, както и да



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

---

определи изисквания от закона размер на обезпечението, доколкото същото се предоставя за срок от една година.

Когато данъчно задължено лице не е извършвало облагаеми доставки със ставка на данъка 20 на сто или вътреобщностни придобивания, или не е получавало освободени за потребление течни горива по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС с обща стойност на всяко от тях над 25 000 лв. за предходен данъчен период и в текущия данъчен период за него са налице една или повече от хипотезите на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, размерът на обезпечението следва да се определи според изискванията на ал. 2 от същата разпоредба, но върху прогнозната средномесечна данъчна основа на облагаемите доставки или придобиванията на течни горива или стойността на освободените за потребление течни горива, изчислена на базата на следващите 12 месеца, но не по-малко от 50 000 лв.

**2.2. Изчисляване на размера на обезпечението при авансово плащане**

В случаите на авансово плащане през текущия данъчен период по доставка на течни горива, данъчното събитие на която не е настъпило през този данъчен период, размерът на авансовото плащане не се включва в общата стойност на данъчните основи на извършените облагаеми доставки на течни горива със ставка на данъка 20 на сто през текущия данъчен период. При определяне на размера на общата стойност на данъчните основи на доставките, посочени в чл. 176в, ал. 1, т. 1 от ЗДДС се включва стойността на данъчните основи на извършените през текущия данъчен период облагаеми доставки със ставка на данъка 20 на сто, независимо дали има извършено плащане по тях или е получено (цялостно или частично) авансово плащане през предходен данъчен период.

В случаите когато е получено авансово плащане през предходен данъчен период по доставка на течни горива, данъчното събитие на която настъпва през текущия данъчен период, при определяне на общата стойност на данъчните основи на доставките, посочени в чл. 176в, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, се включва и стойността на авансовото плащане по тази доставка. Този начин на определяне на общата стойност на данъчните основи на доставките, посочени в чл. 176в, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, се прилага и в случаите, когато при настъпване на данъчното събитие на доставка на течни горива през текущия данъчен период на основание чл. 79, ал. 8 от ППЗДДС не е



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

---

издадена фактура, тъй като за доставката са извършени авансови плащания за цялата ѝ стойност и за същите вече са издадени фактури при получаването им.

Следва да се отбележи, че хипотезите на настоящата точка са приложими и при определяне на първоначалния размер на обезпечението, включително по отношение на получените авансови плащания по вътреобщностните придобивания.

**2.3. Промяна на размера на обезпечението**

Тъй като задължението за предоставяне на обезпечение произтича от това дали данъчно задълженото лице за текущия данъчен период извършва облагаеми доставки на течни горива, посочени в приложение № 35 със ставка на данъка 20 на сто или вътреобщностни придобивания на течни горива, посочени в приложение № 35, които не са предназначени за потребление от лицето, или получи течни горива, посочени в приложение № 35, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, следва, че обезпечението се предоставя, за да гарантира дължимия данък върху добавената стойност за извършените през съответния текущ данъчен период доставки/придобивания/получаване на течни горива. Ето защо всяко данъчно задължено лице, което отговаря на условията на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, е длъжно да предоставя обезпечение за всеки текущ месец, през който извършва облагаеми доставки на течни горива/вътреобщностни придобивания на течни горива или получи течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС.

Предвид обстоятелството, че обезпечението се определя от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за предходния данъчен период, неговият размер би имал променливи стойности за всеки текущ данъчен период.

- Когато данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за текущия данъчен период, надхвърли размера на данъчната основа на облагаемите доставки, вътреобщностните придобивания или стойността на течните горива, освободени за потребление, за които е предоставено вече обезпечение, се предоставя ново обезпечение или допълнение към вече предоставеното обезпечение. Новото обезпечение е в размер, не по-малък от 20 на сто



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

---

от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за текущия данъчен период, но не по-малко от 50 хил. лв. (чл. 111г, ал. 2 от ППЗДДС). В тази връзка, независимо от това какъв ще бъде изборът на лицето, а именно за предоставяне на ново обезпечение или за допълнение към вече предоставеното обезпечение, важно е да се има предвид, че размерът на обезпечението за текущия данъчен период следва да бъде не по-малък от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление, но не по-малко от 50 хил. лв.

- Когато данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за текущия данъчен период, е в по-малък размер от данъчната основа на облагаемите доставки, вътреобщностните придобивания или стойността на течните горива, освободени за потребление, за които е предоставено вече обезпечение, може да се предостави ново обезпечение в съответния размер или да се поиска частично освобождаване на предоставеното обезпечение. Новото обезпечение е в размер, не по-малък от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за текущия данъчен период, но не по-малко от 50 хил. лв. (чл. 111г, ал. 3 от ППЗДДС).

## **V. Предоставяне на обезпечение**

### **1. Срок и начин за предоставяне на обезпечение**

На основание чл. 176в, ал. 5 от ЗДДС обезпечението се предоставя в 7-дневен срок преди датата на:

- възникване на данъчното събитие на доставката, с чиято данъчна основа се надвишават 25 000 лв., или
- възникване на данъчното събитие при вътреобщностното придобиване, с чиято данъчна основа се надвишават 25 000 лв., или



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

---

- освобождаване на течни горива за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, с чиято стойност се надвишават 25 000 лв.

При така въведената регламентация, в срок, не по-кратък от 7 дни, всяко данъчно задължено лице, за което са налице условията на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, е длъжно да предостави обезпечение, като на основание чл. 111б, ал. 1 от ППЗДДС лицето подава заявление по образец - приложение № 36 в компетентната ТД/офис на НАП по неговата месторегистрация.

В зависимост от вида на обезпечението към заявлението лицето следва да приложи следните документи:

- ✓ при банкова гаранция - оригинала на банковата гаранция;
- ✓ при обезпечение в пари - копие от платежното нареждане;
- ✓ при държавни ценни книжа - извлечение от индивидуалната сметка на лицето от регистъра по чл. 24 от Наредба № 5 от 4 октомври 2007 г. за реда и условията за придобиване, регистриране, изплащане и търговия с държавни ценни книжа (обн., ДВ, бр. 85 от 2007 г.; изм. и доп., бр. 100 от 2013 г., бр. 56 от 2015 г.), издадено от поддепозитаря на държавни ценни книжа, както и документ, удостоверяващ липсата на наложен залог или запор от друг кредитор върху предлаганите за обезпечение държавни ценни книжа, издаден от лицето, водещо регистъра на държавни ценни книжа.

**2. Срок и начин за предоставяне на обезпечение при промяна или при усвояване на обезпечение**

На основание чл. 111г, ал. 1 във връзка с чл. 111б, ал. 2 и 3 от ППЗДДС при промяна на обстоятелствата, които са от значение за определяне на размера на обезпечението (виж IV.2.3.), данъчно задълженото лице е длъжно в 7-дневен срок преди промяната да подаде заявление по образец - приложение № 36 в компетентната ТД/офис на НАП по неговата месторегистрация.

Съгласно чл. 111г, ал. 4 от ППЗДДС при усвояване на обезпечението и при наличие на условията по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС данъчно задълженото лице предоставя ново обезпечение по реда на чл. 111б, ал. 2 и 3 от правилника. Т.е. в 7-дневен срок преди възникване на някое от обстоятелствата по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС данъчно задълженото лице подава заявление по образец - приложение № 36 в



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

---

компетентната ТД на НАП, към което прилага и съответния документ/и за предоставеното обезпечение. Новото обезпечение е в размер, не по-малък от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за предходния данъчен период, но не по-малко от 50 хил. лв.

**3. Предоставяне на ново обезпечение при изтичане на срока на предходното обезпечение**

Предвидената в чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС регламентация е, че обезпечението при доставки на течни горива се предоставя за срок от една година. В тази връзка, на основание чл. 176в, ал. 6 от ЗДДС, когато за данъчно задълженото лице са налични условията за предоставяне на обезпечение и след изтичане едногодишния срок на предходното обезпечение, то това лице е длъжно да предостави ново обезпечение. Новото обезпечение се предоставя в срок не по-късно от 14 дни преди изтичане на срока на предходното обезпечение. Размерът на новото обезпечение се определя по реда на ал. 2 на чл. 176в от ЗДДС, т.е. не по-малък от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за предходния данъчен период, но не по-малко от 50 000 лв.

**VI. Регистър. Проверка за вписване в регистъра**

Нормата на чл. 176в, ал. 10 от ЗДДС предвижда, че за данъчно задължените лица, за които е налице задължение за предоставяне на обезпечение при доставки на течни горива, се въвежда и поддържа публичен регистър, който е част от регистъра по чл. 80, ал. 1 от ДОПК. В този регистър се вписват идентификационни данни за лицата, предоставили обезпечение, размерът на обезпечението и срокът на действие на обезпечението, датата на вписване и датата на заличаване.

За целите на вписването в регистъра, на основание чл. 111ж, ал. 1 от ППЗДДС, компетентният орган по приходите в 7-дневен срок от постъпване на заявлението - приложение № 36 извършва проверка на заявлението и предоставеното обезпечение.

В случаите на предоставено обезпечение в пари органът по приходите издава отказ за вписване на обезпечение в публичния регистър по чл. 176в, ал. 10 от ЗДДС,



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

---

ако се констатира, че сумата в български лева не е постъпила по набирателната сметка на ТД на НАП.

В случаите на предоставено обезпечение с банкова гаранция органът по приходите издава отказ за вписване на обезпечение в публичния регистър по чл. 176в, ал. 10 от ЗДДС, ако се констатират несъответствия на банковата гаранция с изброените в точка III.3 от настоящото становище изисквания или задължителни реквизити, които следва да съдържа банковата гаранция. Такива несъответствия са например:

- ✓ не е предоставен оригинал на банковата гаранция;
- ✓ срокът на предоставената банкова гаранция е по-малък от I година от датата на подаване на заявлението;
- ✓ банковата гаранция не е неотменяема, например е налице възможност същата да бъде отменена от лицето, което я предоставя;
- ✓ не съдържа индивидуализиращи данни за лицето, чиито публични задължения обезпечава (наименование/име, адрес, ЕИК/ЕГН, представляващ);
- ✓ банковата гаранция не е безусловна - банката не се е задължила да плати безусловно при първо писмено поискване от орган на НАП посочената в искането сума до размера на гаранцията;
- ✓ не са посочени всички индивидуализиращи данни за банката - гарант (наименование, адрес, ЕИК, представляващ);
- ✓ издател не е банка с действащ лиценз, издаден от БНБ, за банкова дейност на територията на Република България, в това число и за гаранционни сделки, съгласно Закона за кредитните институции;
- ✓ размерът на гаранцията не е посочен в лева, а като легова равностойност на чуждестранна валута.

В случаите на предоставено обезпечение в държавни ценни книжа органът по приходите извършва проверка за приложени към заявлението документи, удостоверяващи притежанието на държавни ценни книжа от лицето. Когато такива не са приложени или са приложени документи, но:

- ✓ съгласно представеното извлечение от регистъра по чл. 24 от Наредба № 5 от 4 октомври 2007 г. за реда и условията за придобиване, регистриране, изплащане





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

---

и търговия с държавни ценни книжа лицето не е собственик на държавни ценни книжа;

- ✓ безналичните ценни книжа не са държавни;
- ✓ върху държавните ценни книжа има наложен залог или предходен заповор

от друг кредитор,

органът по приходите издава отказ за вписване на обезпечението в публичния регистър по чл. 176в от ЗДДС.

На основание чл. 111ж, ал. 3, изр. второ от ППЗДДС отказът подлежи на обжалване по реда на чл. 83, ал. 4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

С цел извършване на проверка на предоставеното обезпечение неговото вписване се извършва не по-късно от седмия ден от предоставянето му. По аргумент от чл. 111з, ал. 4, т. 2 от ППЗДДС независимо от извършеното вписване в регистъра е възможно впоследствие същото да бъде заличено при постъпване на информация след вписването, която не потвърждава данните от заявлението.

Чл. 111ж, ал. 3, изр. трето от ППЗДДС предвижда, че предоставянето на обезпечение в по-нисък размер от дължимия или след срока по чл. 176в от закона не е основание за отказ за вписване на данъчно задълженото лице в регистъра по чл. 176в, ал. 10 от ЗДДС. При предоставяне на обезпечение в по-нисък размер от дължимия органът по приходите уведомява задълженото лице за необходимостта от представяне в 7-дневен срок на допълнително обезпечение до дължимия размер. Допълнителното обезпечение се предоставя с ново заявление по чл. 111б, ал. 1 от ППЗДДС.

#### **VII. Освобождение на обезпечението**

Съгласно чл. 176в, ал. 7 от ЗДДС по искане на лицето обезпечението може да бъде освободено преди изтичане на едногодишния срок, когато са изпълнени следните условия:

- регистрацията на лицето по ЗДДС е прекратена и лицето няма неуредени задължения за данък върху добавената стойност, или
- лицето е извън хипотезите на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС и няма неуредени задължения за данък върху добавената стойност.



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

---

В случая се има предвид, че данъчните основи на облагаемите доставки на течни горива, или на придобиванията, или стойността на освободените за потребление за всяка поотделно са под 25 хил. лв., или лицето преустановява и няма да извършва сделки с течни горива, и няма неуредени задължения за данък върху добавената стойност.

Съгласно чл. 111д, ал. 1 от ППЗДДС по повод на подаденото от лицето искане за освобождаване на обезпечението органът по приходите извършва проверка относно наличието на гореизброените обстоятелства и в 7-дневен срок от постъпване на искането обезпечението се освобождава, освен когато в същия срок не е възложена ревизия. Следва да се има предвид, че по силата на чл. 195, ал. 5 от ДОПК в случаите на уведомяване при преобразуване и откриване на производство по несъстоятелност е възможно налагане на предварителни обезпечителни мерки върху предоставеното обезпечение, когато са налице данни за неплатени задължения по ЗДДС.

Когато лицето няма непогасени и изискуеми задължения за данък върху добавената стойност:

- ✓ при предоставено обезпечение в държавни ценни книжа - публичният изпълнител отменя запора върху държавни ценни книжа;
- ✓ при предоставена банкова гаранция - същата се връща на лицето;
- ✓ при предоставено обезпечение в пари – сумата се възстановява по посочена банкова сметка на лицето.

В случаите, в които лицето има непогасени и изискуеми задължения за данък върху добавената стойност, освобождаване на обезпечението при заличаване се извършва след усвояване на обезпечението до размера на задължението в производството по принудително изпълнение.

### **VIII. Зачиване от регистъра**

1. Зачиване от регистъра по чл. 176в, ал. 10 от ЗДДС се извършва и в хипотезата на чл. 176в, ал. 7 от ЗДДС, т.е. в случаите, в които са налице обстоятелствата за освобождаване на обезпечението преди изтичане на едногодишния му срок (виж точка VII). При освобождаване на обезпечението компетентният орган по приходите заличава данъчно задълженото лице от регистъра по чл. 176в, ал. 10 от ЗДДС в деня на освобождаването.



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

---

Когато не са налице обстоятелства за заличаване от регистъра, компетентният орган по приходите отказва заличаване на лицето от регистъра. Отказът подлежи на обжалване по реда на чл. 83, ал. 4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

**2.** В хипотезите на чл. 111з, ал. 4 от ППЗДДС компетентният орган по приходите заличава лицето от регистъра по чл. 176в, ал. 10 от закона преди изтичането на едногодишния срок и когато констатира, че:

- обезпечението е усвоено по реда на чл. 111е и не е предоставено ново обезпечение, когато са налице основания за предоставяне;

- предоставеното обезпечение или остатъкът от обезпечението след усвояването му по реда на чл. 111е не отговаря на изискванията на закона.

Компетентният орган по приходите уведомява писмено/по електронен път лицето за заличаването. Зачличаването подлежи на обжалване по реда на чл. 83, ал. 4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Също така следва да се има предвид, че освен заличаването на лицето от регистъра при неизпълнение на задължението за предоставяне на обезпечение, съответно предоставяне на такова след предвидения за това срок, е налице основание за образуване на административнонаказателно производство по реда на Закона за административните нарушения и наказания (виж т. X), както и е основание за прекратяване на регистрацията по ЗДДС.

#### **IX. Усвояване на обезпечението**

Чл. 111е от ППЗДДС предвижда, че обезпечението се усвоява по реда за принудително изпълнение, предвиден в ДОПК, когато е налице непогасено изискуемо задължение за данък върху добавената стойност на данъчно задълженото лице. В производството по принудително изпълнение обезпечението се усвоява до размера на задълженията по изпълнителното дело във връзка с разпоредбите на чл. 217, ал. 3 от ДОПК и чл. 219, ал. 1 от ДОПК.

#### **X. Административнонаказателни санкции**

Според чл. 180в, ал. 1 от ЗДДС лице, което, като е длъжно, не предостави в срок обезпечение по чл. 176в или не предостави обезпечение, или предоставеното обезпечение не е в размера по чл. 176в, се наказва с глоба - за физическите лица,



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

---

които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на дължимото обезпечение. При повторност на нарушението ал. 2 предвижда, че глобата, съответно имуществената санкция е в двойния размер на дължимото обезпечение.

При нарушение по ал. 1 от чл. 180в от ЗДДС, когато лицето е предоставило обезпечение в 7-дневен срок, следващ изтичането на срока, в който е следвало да бъде представено обезпечение, глобата, съответно имуществената санкция, е в размер 25 на сто от дължимото обезпечение, но не по-малко от 10 000 лв.

#### **XI. Преходен режим**

Съгласно § 4 от ДР на Закона за допълнение на ЗДДС лицата, за които към датата на влизането в сила на този закон са налице условията по чл. 176в от същия закон, са длъжни да предоставят обезпечение в едномесечен срок от влизането в сила на този закон. Тъй като разпоредбата на чл. 176в от ЗДДС е в сила от 6 август 2016 г., крайният срок за предоставяне на обезпечение е 7 септември 2016 г., доколкото 6 септември 2016 г. е неприсъствен ден. При определяне размера на обезпечението, което следва да бъде предоставено от лицата, попадащи в обхвата на § 4 от Закона за допълнение на ЗДДС, се взема предвид размерът на данъчните основи на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за предходния данъчен период, който е юли 2016 г. Ако през този период (месец юли 2016 г.) лицето не е извършвало облагаеми доставки, придобивания или не е получавало освободени за потребление течни горива и за текущия данъчен период - месец август 2016 г. за него възниква задължение за предоставяне на обезпечение по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, размерът му следва да бъде определен по реда на ал. 2 върху прогнозната средномесечна данъчна основа на облагаемите доставки или придобиванията на течни горива или стойността на освободените за потребление течни горива, изчислена на базата на 12 месеца, но не по-малко от 50 000 лв.

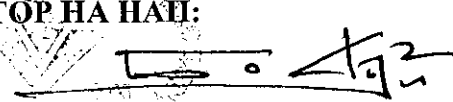


**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ**  
**ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ**

---

В случаите когато лице, за което за данъчен период - месец август 2016 г. са налице условията по чл. 176в от ЗДДС, същото е длъжно да предостави обезпечение, независимо че през месец септември 2016 г. преустановява да извършва сделки по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС или попада в обхвата на чл. 176в, ал. 8 от ЗДДС.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАИ:**

  
**/БОЙКО АТАНАСОВ/**

