



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52

Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изх. № *91/00/114*

Дата, *18.04*.2008 г.

ДО
ДИРЕКЦИЯ "ОУИ" –

Относно: съдържанието на понятието "основна дейност" за целите на чл. 96 от ЗДДС

На основание чл.10, ал.1, т.10 от Закона за Националната агенция за приходите, по повод постъпили в ЦУ на ИАП запитвания относно съдържанието на понятието "основна дейност" за целите на чл. 96 от ЗДДС, изразявам следното становище:

С разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС се въвежда задължение за регистрация за целите на закона за всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец.

Съгласно чл. 96, ал. 2 от ЗДДС облагаемия оборот за задължителна регистрация включва:

1. облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка;
2. доставки на финансови услуги по чл. 46;
3. доставки на застрахователни услуги по чл. 47.

Съгласно ал.3 от същия законов текст, в облагаемия оборот не се включват доставките по ал. 2, т. 2 и 3, когато те са свързани с основната дейност на лицето.

При тълкуване на нормата по аргумент на по-силното основание следва, че при определяне на облагаемия оборот за задължителна регистрация следва да се включат както доставките на финансовите услуги по чл. 46 от ЗДДС и доставките на застрахователните услуги по чл. 47 от ЗДДС, представляващи основна дейност на лицето, така и тези, които без да са сами по себе си основна дейност, са свързани със същата.

I. Определяне на основната дейност

В Закона за данък върху добавената стойност липсва легално определение на понятието "основна дейност".

Съгласно чл. 46 от Закона за нормативните актове разпоредбите на нормативните актове се прилагат според точния им смисъл, а ако са неясни, се тълкуват в смисъла, който най-много отговаря на други разпоредби, на целта на тълкувания акт и на основните начала на правото на Република България. Когато нормативният акт е непълен, за неуредените от него случаи се прилагат разпоредбите, които се отнасят до подобни случаи, ако това отговаря на целта на акта.

Съгласно чл. 37 от Указ № 883 за прилагане на Закона за нормативните актове, думи или изрази с утвърдено правно значение се използват в един 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 този начин се постъпва и когато при прилагане на нормативния акт могат да възникнат съмнения относно смисъла на употребена дума или израз.

Във връзка с цитираните нормативни текстове, при тълкуването на понятието "основна дейност" за целите на чл. 96, ал. 3 от ЗДДС, следва да се изхожда от

утвърденото му правно значение и да се изясни смисълът, който най-много отговаря на други разпоредби и на целта на тълкувания акт.

Легална дефиниция на “основна икономическа дейност” е дадена в т.3 от параграф 1 на ДР на Закона за регистър БУЛСТАТ, съгласно който критериите за определянето ѝ са:

а) най-голям дял в нетния размер на приходите от дейността;

б) най-голям размер на брутното производство на стоки и услуги, продукт на съответната дейност;

в) най-голям размер на изплатените надници и заплати за дейността;

г) най-голям брой засти в дейността.

В утвърдената със Заповед на Министъра на финансите декларация по чл.92 от ЗКПО е възприето: „като основна се посочва дейността, извършвана от предприятието, която има най-голям относителен дял в приходите от продажби”.

Съгласно § 1, ал.2 от ДР на Наредба за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски (загл. изм. - ДВ, бр. 1 от 2007 г., в сила от 01.01.2007 г.), приета на основание чл. 6, ал. 13 от Кодекса за социално осигуряване, когато осигурителят осъществява две или повече икономически дейности, основната му икономическа дейност се определя от дейността, в която са засти най-голям брой лица, работещи по трудово правоотношение. В този случай при определянето ѝ не се вземат предвид работниците и служителите, които са общофункционално свързани с всички дейности на осигурителя.

Видно от изложеното, няма единен правно възприет подход за определяне на основната дейност, но се отдава приоритетно значение на критерия “най-голям дял в нетния размер на приходите от дейността”, като същевременно правно релевантни са и други фактори.

За целите на чл. 96, ал. 3 от ЗДДС при определяне на основната дейност на лицето следва да се имат предвид фактори като: нетния размер на приходите, относителния дял на използваните дълготрайни активи, дела на заетите лица в дейността. Като водещ критерий все пак би могъл да бъде определен размерът на приходите за период не по-дълъг от последните дванадесет последователни месеца преди текущия месец. В случай обаче, че за лицето формирането на този преобладаващ процент от приходите има инцидентен, случаен, нерегулярен характер, основната дейност може да се определя съобразно останалите, посочени по – горе критерии, преценени съвкупно, включително като се отчитат намесенията и бизнес-плановете на лицето.

II. Определяне на обстоятелството, дали доставките по чл. 96, ал. 2, т. 2 и 3 от ЗДДС (финансови и застрахователни услуги) са свързани с основната дейност.

За да се определи, дали посочените доставки са свързани с основната дейност на лицето, следва да се преценява доколко извършването на тези доставки обслужват тази основна дейност или с други думи допринасят за извършването ѝ, като е налице пряка или косвена обусловеност между извършването на доставките и основната дейност на лицето. При всички положения няма да е налице свързаност, когато доставките на финансови или застрахователни услуги се извършват успоредно и относително независимо от основната дейност, без да влияят съществено върху нея. Пример в това отношение би могъл да бъде използването на свободен паричен ресурс за отпускане на кредит.

Например: Данъчнозадължено лице, извършва продажби на автомобили при условията на договор за лизинг, при който е предвидено изрично прехвърляне на собствеността на стоката. Основната дейност на лицето с оглед посочения по-горе критерий е доставката на автомобили. Доставки на финансови услуги по чл. 46, ал.1, т.1 от ЗДДС – отпускане на кредит при доставка на стоки при условията на договор за лизинг е свързана с основната дейност на лицето

Свързана с основната дейност на данъчнозадължено лице, извършващо продажба на недвижими имоти, са доставките на застрахователни услуги по чл. 47, т.2

от ЗДДС, които лицето извършва по отношение на тези имоти в качеството си на застрахователен агент.

Предвид изложното, оборотите от освободените доставки при посочените по – горе примери участват при формиране на облагаемия оборот за задължителна регистрация по ЗДДС, по чл. 96 от закона.

Обратния случай би бил, когато лицето извършва като основна дейност продажба на недвижими имоти, а извършва и застраховки „Живот”. Тъй като тези освободени доставки на застрахователни услуги не са свързани с основната му дейност, същите не участват при формиране на облагаемия оборот за задължителна регистрация по ЗДДС, по чл. 96 от закона.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА
ПРИХОДИТЕ:**

/М. МУРГИНА/