
СПЕЦИФИЧНИ РЕЖИМИ НА ОБЛАГАНЕ С ДДС В ЕС – МЕТОДИЧЕСКИ КАЗУСИ И РЕШЕНИЯ

Докторант Бойко Петев

*Стопанска академия „Д. А. Ценов” - Свищов,
катедра „Финанси и кредит”*

Резюме: Различията в данъчните системи на държавите – членки на Европейския съюз, както и специфичните режими на облагане с ДДС изискват преминаването през различна степен на сближаване, включително до пълно унифициране на някои от тях, с цел подобряване на събираемостта на данъците. Така правната рамка на данъчната система на ЕС определя общи за всяка държава данъци и такива, които отразяват националната специфика и съществуват само по силата на традицията или по силата на особеността на икономиката на съответната страна. Те по своята същност имат уникална проблематика и се различават помежду си, защото страните са свободни да избират такава данъчна система, която смятат за най-ефективна за техните условия, стига да спазват общите правила.

Ключови думи: данъчното облагане, ДДС, специфични режими, данъчно законодателство, ЕС .

JEL: F53,F55, H26.

Въведение

През годините техниката на косвеното данъчно облагане и по конкретно облагането с ДДС непрекъснато се развива и усъвършенства за да се превърне в основен приоритет на икономическата политика на държавата и гръбнак на финансовата ѝ структура. Съществуващите различия в данъчните системи на държавите – членки на Европейския съюз, както и специфичните режими на облагане с косвени данъци изискват преминаването през различна степен на сближаване, хармонизиране и включително до пълно унифициране на някои от тях.

Така правната рамка на данъчната система на ЕС определя общи за всяка държава – членка данъци и данъчни режими, както и такива, които отразяват националната специфика.

В този смисъл за **обект** на изследването се определя косвеното данъчно законодателство и по-специално облагането с ДДС в рамките на ЕС, а **предмет** на разработката са специфичните режими на облагане с ДДС в контекста на хармонизирането на данъчната политика.

Основна цел на разработката е да представи особеностите в синтезиран вид и постигнатите ефекти от прилагането на някои от специфичните режими на облагането с ДДС в рамките на ЕС.

За постигане на тази цел са формулирани следните **изследователски задачи**:

- Изследване на някои от прилаганите специфични данъчни режими при облагане с ДДС;
- Изследване на сътрудничеството между държавите – членки на ЕС при прилагането на специфичните данъчни режими, свързани с облагането с ДДС;
- Изследване на специфичните данъчни режими за облагане с ДДС като част от данъчната реформа с цел подобряване на фискалната политика на държавите – членки в ЕС.

В процеса на изследването като база се използва хармонизирането на косвеното данъчно и по-конкретно облагането с ДДС, данъчното законодателство в рамките на ЕС и развитието на европейската данъчна интеграция.

1. Особенности при облагането с ДДС в рамките на ЕС

Съществуващите различия в данъчните системи на държавите членки на Европейския съюз изискват преминаването през различна степен на сближаване, включително до пълно унифициране на някои от тях. Така правната рамка на данъчната система на ЕС определя общи за всяка държава – членка данъци и такива, които отразяват националната специфика и съществуват само по силата и традицията или по силата на особеността на икономиката на съответната държава. Те по своята същност имат уникална проблематика и се различават помежду си, защото страните са свободни да избират такава данъчна система, която смятат за най-подходяща за техните условия, стига да спазват общите правила.

През последните години, с цел хармонизиране на българското косвено данъчно облагане с това на останалите страни – членки на ЕС, се въведоха редица нови специфични режими на облагане с данък добавена стойност.

Най-популярните от тях са:

- дистанционни продажби – към тях попадат продажбите по електронен път на български търговци, регистрирани по ЗДДС на данъчно задължени и незадължени лица от страни – членки на ЕС, чиито вътрешно общностни доставки (ВОД) не подлежат на облагане. Доставките се изпращат или транспортират от или за тяхна сметка от територията на държавата членка, различна от тази, на която транспортът приключва. (чл. 14 ЗДДС);

- Тристранни операции – това облагане се използва, когато доставките на стоки се извършват чрез посредник – между три регистрирани за целите на ДДС лица в три различни държави членки на ЕС (чл. 15 от ЗДДС);

- Доставка на инвестиционно злато;

- Облагане на инвестиционни проекти;

- Облагане на вътрешнообщностна доставка (ВОД) и вътрешнообщностно придобиване (ВОП) на ново превозно средство;

- Облагане на услугите по електронен път, далекосъобщителните услуги и тези по радио и телевизионно излъчване;

- Обратно начисление на ДДС на скрап, отпадъци и зърнени и технически услуги.

Някой от особеностите при облагането с ДДС са свързани с възникването на данъчното събитие. Датата на възникване на доставките като данъчно събитие е една най-важните категории, на която се основава системата на ДДС. Неговото точно определение е от съществено значение, тъй като на тази дата ДДС става изискуем за облагаемите доставки с изключение на освободените доставки и тези, които се осъществяват извън територията на РБългария.

Данъчно събитие най-общо възниква на датата, на която се прехвърля собствеността върху стоката, и датата, на която е извършена услугата (Милинов & колектив, 2007, стр. 308).

Това прехвърляне може да настъпи с подписването на договора и с предаването на самата вещь на купувач, спедитор или превозвач. Така ще е, ако в договора за продажба няма клауза, която да отлага във времето прехвърлянето на правото на собственост – до изпълнение на определени условия или до изтичане на конкретно договорен срок. Когато става въпрос за доставка на услуга, данъчно събитие възниква на датата, на която услугата е извършена и платена. Данъчно събитие възниква и на датата на получаване на авансово плащане на определена доставка, ако това е посочено в съответен договор. На датата на плащането данъкът става изискуем, ако доставката е облагаема с ДДС. Българското законодателство е съобразено с правилата на европейското

законодателството. Налице са определени изключения:

- Изключение от общото правило при българското законодателство прави авансови плащания при вътреобщностните доставки със страни – членки на Европейската общност. В този случай няма данъчно събитие и данък не следва да се начислява.

- При договори за продажба с отлагане прехвърлянето на собствеността при лизинг и комисионни договори данъчното събитие възниква на датата на фактическото представяне на стоката. Причината е в разпоредбите на Шестата директива на ЕИО от май 1977 година, която третира като доставка не само прехвърлянето на право на собственост върху стоки, но и фактическото предаване на стоката от едно лице на друго.

Особеността в тези случаи произтича при фактическите доставки на стока по договор, в който е предвидено прехвърляне на собственост под отлагателно условие или срок. При него със самото предаване на стоките от продавач на купувач купувачът не става собственик на дадените му вещи, въпреки това обаче възниква доставка на стоки. **Това може да се представи чрез следните методически казуси:**

- Между две юридически лица е сключен договор за продажба на стока на изплащане с клауза за отлагане прехвърлянето на собствеността след изплащане и последната дължима вноска. Договорът е сключен през януари 2014 година, като стоката е предадена на купувача на 15 януари. Съгласно клаузите в него цената на стоката е 36 000 лева, която трябва да бъде платена на 12 месечни вноски (всяка на стойност 3 000 лева) до края на януари 2015 година, след което по силата на самия договор, собствеността върху веща ще премине от продавача към купувача. Налице е доставка на стока, която възниква като данъчно събитие на датата 15 януари 2014 година, независимо че в този момент, а и до края на януари 2015 година доставчикът остава собственик на веща.

- Фактическо предоставяне на стока по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне правото на собственост върху стоката. В такива случаи възниква едно данъчно събитие – доставка на стока, и то на датата на фактическото предоставяне на веща от лизингодател на лизингополучател. Така за лизингодателя, ако е регистрирано лице за целите на ДДС, възниква задължение за начисляване на ДДС върху цялата стойност, дължима по договора още в периода на фактическо предаване на стоката. Посоченото правило има изключение, като по-горе казаното може да не се прилага, ако в договора за лизинг е уговорена само опция за прехвърляне собственост върху стоката. В такъв случай правилата за определяне броя на данъчните събития и на датите на възникването им като такива са тези, валидни за доставките с

периодично, поетапно или непрекъснато изпълнение. Това означава, че е налице повече от едно данъчно събитие – всеки период или етап, за който е уговорено плащане (лизингова вноски). Смята се, че всяко плащане е отделно данъчно събитие и възниква на датата, на която плащането за него е станало дължимо. ДДС се дължи на части, а не наведнъж още при предаване на веща от лизингодателя на лизингополучателя.

- Фактическо предоставяне на стока на лице, което действа от свое име и за чужда сметка. Става въпрос за ситуация, при която на лице комисионер (консигнатор) се представя стока с цел продажба от друго лице доверител. Целта на тези договори е, първото лице да приеме стоката, да я продаде от свое име и за сметка на доверителя да я продаде на трето лице. Данъчно събитие ще възникне на датата на фактическото предоставяне на стоката от доверителя на комисионера, независимо че в този момент, а и в нито един следващ момент между тях не се прехвърля правото на собственост върху стоките, с които комисионерът се разпорежда по сделката с трето лице.

Характерно при доставки с периодично, поетапно или непрекъснато изпълнение е, че всяка от страните по тях изпълнява своето задължение с периодични и повтарящи във времето, обикновено през разни интервали насрещни престации. Такива са услугите по отдаване под наем на движими и недвижими вещи, лизингови договори и други услуги. Като доставка с периодично изпълнение може да определи и такъв договор, по силата на който през определен интервал от време продавачът трябва да достави на купувача предварително определени по вид, количество и качество стоки, а купувачът в уговорен срок след всяка доставка да заплати полагащата се цена.

Подобна е ситуацията и при договорите за строителни услуги с подетапно изпълнение:

Между две местни регистрирани лица е сключен договор за строителна услуга на 10.01.2017 г. Тя включва поетапно изграждане на сграда в поземлен имот, намиращ се в България, който е собственост на възложителя по договора. Лицата се уговорили, че всеки един от отделните етапи по строителството на сградата ще бъде приеман от възложителя след изпълнението му. Заплащането на услугата ще става поотделно за всеки от извършените и предадени етапи в петдневен срок след предаването му. В тази ситуация колкото са етапите, за които е договорено плащане, толкова и данъчни събития ще са налице. Така, ако първият етап е завършен и приет от възложителя на 10.04.2017 година и до този момент между лицата не е осъществено авансово разплащане на датата 15.04.2017 г., е налице възникнало данъчно събитие, за което строителят трябва да начисли ДДС. По същия начин лицата процедурат

и по отношение на останалите етапи на извършване и приемане на строителните работи.

Данъчното събитие е събитие, което поражда изискуемост на данъка. Изискуемостта на данъка е датата, на която възниква задължение за начисляване и плащане на данъка, но в определени ситуации данъкът е изискуем без да е възникнало данъчно събитие. Става въпрос за авансово плащане по доставки на територията на страната, при което ДДС става изискуем, на датата на плащането, освен когато е извършено по повод вътреобщностна доставка. Възможни са и случаи, при които самото получаване на авансовото плащане води до възникване на данъчно събитие респективно до изискуемост на ДДС. Такива са случаите на продажба на стоки чрез поръчка по пощата или по електронен път. За освободените доставки на датата на настъпване на данъчното събитие възниква основание за неначисляване на данък. Това обаче в никой случай не означава, че при получаване на авансово плащане по освободена доставка, при която не е възникнало данъчно събитие, полученият аванс трябва да бъде обложен с ДДС. Неговото данъчно третиране ще бъде същото, каквото е за сделката, във връзка с която е получен. Ако тя е освободена доставка и/или извън предметния обхват на закона, не подлежи на облагане с данък.

Специални са правилата за определяне на изискуемост на данъка при вътреобщностните доставки и придобивания. Характерно за тях е, че данъкът не става изискуем във връзка с получено, съответно извършено авансово плащане. Българското законодателство е съобразено с правилата на европейското законодателство по отношение възникване и изискуемост на ДДС при вътреобщностните сделки. В него се съдържат идентични правила за възникване на вътреобщностните доставки и вътреобщностните придобивания като данъчно събитие, както и за изискуемост на ДДС по тях.

Основното правило за данъчно събитие при вътреобщностна доставка и вътреобщностно придобиване възниква на датата, на която би възникнало данъчното събитие при доставката в страната. Това означава, че за вътреобщностни доставки и придобивания се прилагат общите разпоредби за възникване на доставките като събития за целите на ДДС, или по правило вътреобщностна доставка (ВОД) и вътреобщностно придобиване (ВОП) ще възникват на датата, на която е прехвърлена собствеността на стоката, предмет на сделката.

Данъкът при вътреобщностна доставка и вътреобщностно придобиване става изискуем на петнадесетия ден на месеца, следващ този през който е възникнало данъчното събитие. Или за разлика от доставките на стоки на територията на страната данъкът при вътреобщностни доставки

и вътреобщностни придобивания не е изискуем винаги на датата на възникване на данъчното събитие.

Независимо от казаното по-горе, данъкът става изискуем на датата на издаване на фактурата, когато тази фактура е издадена преди петнадесетия ден на месеца, следващ този, през който е настъпило данъчното събитие. По принцип Директива 2006/112 на Европейския съюз не определя конкретни срокове, в които да бъде съставена фактурата, а позволява на всяка държава-членка да регламентира крайни срокове за фактуриране на сделки, осъществявани на тяхна територия. По българския ЗДДС при вътреобщностна доставка, включително и в случаите на авансово плащане, фактурата се издава не по-късно от петнадесето число на месеца, следващ месеца, през който доставката е възникнала като данъчно събитие. При вътреобщностно придобиване сроковете за издаване на фактурата зависят от законодателството на съответната държава – членка, в която е регистрирана за целите на ДДС фирмата, извършила вътреобщностна доставка.

Данъкът върху добавената стойност не става изискуем на датата на издаване на фактурата, дори и тя да е съставена преди петнадесетия ден на месеца, следващ месеца на възникване на данъчното събитие, когато тя е издадена във връзка с направено плащане преди датата на възникване на данъчно събитие. Подобно правило не е записано в Директива 2006/112 на Европейския съюз, което означава, че съгласно европейското законодателство и по фактури, съставени във връзка с авансови плащания, може да настъпи изискуемост на ДДС при ВОД и ВОП, особено когато плащането е в пълен, а не в частичен размер.

От казаното можем да направим извода, че данъкът при вътреобщностна доставка става изискуем на датата, на която доставчикът фактурира вътреобщностна сделка, а при вътреобщностно придобиване – на датата, на която доставчикът е издал фактурата за осъществена от него вътреобщностна доставка.

Особен случай е изискуемост на ДДС при получени услуги с обрнато данъчно задължение, където доставчикът е установен извън България, при който данъкът е изискуем от лицето получател на услугите – българското данъчно задължено лице. В този случай освен датата на възникване на данъчното събитие следва да се определи датата на изискуемост на ДДС. Понеже обикновено доставчиците на разглежданите услуги са лица с регистрация за целите на ДДС в друга държава – членка, се допуска грешка, услугите да бъдат отъждествявани с вътреобщностна доставка и вътреобщностно придобиване. Но доставката на услуги, осъществявана между две регистрирани лица по ЗДДС в различни държави – членки, не попадат в обхвата на понятията

за „вътреобщностна доставка” и „вътреобщностно придобиване”. Защото ВОП и ВОД представляват доставки на стоки, а не на услуги.

2. Обратно начисление на ДДС на скрап, отпадъци и зърнени и технически услуги

Особено внимание заслужава един от сравнително новите и малко познати, но изключително важни и ефективни специфични данъчни режими, а именно – обратно начисляване на ДДС. Това е много актуален специфичен режим, с който държавата цели да се пребори с все по-честите злоупотреби с ДДС от недействителни търговски сделки, от които бюджетът губи стотици милиони лева годишно. Измамите се изразяват преди всичко с използване на фирми – фантоми, които издават недействителни данъчни фактури, по които търговците приспадат данъчен кредит. **При прилагането на режима за обратно начисляване на данъка няма ефективен паричен поток на ДДС за съответните доставки, т.е. няма възможност да бъде възстановено невнесено ДДС, което го прави и по-ефективен.**

За разлика от другите данъчни режими, особеното при този е, че не може да се прилага чрез едностранна инициатива на дадена страна – членка на ЕС. За да започне той да се прилага, трябва да се направи запитване до Европейската комисия, с което да се поиска дерогация на конкретни текстове от общоевропейската ДДС-практика. Ако това запитване не бъде уважено, то държавата няма право да прилага режима. Улеснение при избягване на тази тежка процедура направиха промените с Директива 2013 (43) ЕС на Съвета. С нея се позволи на държавите – членки, по свое усмотрение да прилагат този режим както за определен вид стоки, така и за определен период от време.

На основание на тази Директива и ЗДДС в нашата страна се въведе механизмът за обратно (обърнато) начисляване на ДДС при търговията със зърнени и технически култури, скрап и отпадъци. Той се прилага за доставки с място на изпълнение територията на страната, когато едновременно са изпълнени следните условия:

- Стоките, предмет на доставката, са изрично посочени в част 2 на Приложение № 2 към глава 19а от ЗДДС и са класирани със съответния тарифен код от комбинираната номенклатура, установена с Приложение № 1 към Регламент ЕИО/ № 2658/ 87 на Съвета, относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа.

- Получателят на доставката е регистриран по ЗДДС, независимо дали доставчикът е данъчно задължено и данъчно незадължено лице.

Обратното начисляване на ДДС е изключение от общия принцип на ДДС, при които данъкът се начислява не от доставчика, а от получателя и представлява ефективен инструмент в борбата с данъчните измами и отклонение от данъчното облагане. Механизмът изисква, при доставката на определени стоки ДДС да е изискуем от получателя на същото регистрирано лице по ЗДДС, независимо дали доставчикът е регистрирано или нерегистрирано лице.

2.1. Облагане на зърнените, техническите и индустриални култури

Към тях причисляваме: пшеница, ечемик, ръж, овес, царевича, слънчоглед, просо, рапица, ориз, захарно цвекло и др.

Без значение за приложението на режима е обстоятелството, дали страните по доставката са производители, търговци или други лица. В зависимост от статуса на доставчика, който е правно превантивен, са налице следните процедури по начисляване на данъка и използване на данъчния кредит:

- Когато доставчикът е данъчно задължено лице (например ЮЛ, ФЛ и др., регистрирани по ЗДДС.) В тези случаи доставчикът на стоките документира доставката, като издава фактура, в която като основание за начисляване на ДДС посочва обратно начисляване на ДДС по чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС. Получателят съставя протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС със законово установени реквизити, които задължително трябва да са: идентификационен номер на доставчика, номерът и датата на фактурата и др. Протоколът се издава в 15-дневен срок от датата, на която данъкът по доставката е станал изискуем. Същият се отразява в дневника за продажбите за данъчния период, през който е издаден. Получателят има право да приспадне данъчния кредит за данъка, който си е самоначислил чрез отразяване на протокола, с който е начислен и отразен в дневника за покупките в месеца, през който е възникнало правото или през някои от следващите 12 месеца. Данъчната ставка при този механизъм е стандартната за ДДС – 20%.

Практическото обратно начисляване на ДДС можем да представим със следния методически казус:

Зърнопроизводител доставя 10 тона пшеница х 270 лв. на тон на търговец, също регистрирано лице. Схематически можем да го изразим по следния начин.

Доставчик:

- издава фактура за 2 700 лв.(10т х270 лв./т) и записва „обратно начисляване на ДДС”

Получател:

- издава протокол за начисляване на ДДС (2 700 лв. x 20%)=540 лв.

Ако търговецът продаде пшеницата на производител, например мелничен комбинат (също регистрирано лице по ЗДДС), 10 т x 300 лв. на тон, отпада правилото за обратно начисляване на ДДС. В този случай

Търговецът (Доставчик):

- издава фактура за 3 600 лв. с включен ДДС, (10т x 300 лв. x 20%=3600 лв.)

Получател (Мелничен комбинат):

- не издава протокол за начисляване на ДДС по чл. 117 или 163 б ал.1,т.2 от ЗДДС.

От голямо значение е, доставчикът да се увери в данъчния статут на получателя, а именно – че той е лице за целите на българския ЗДДС към датата на данъчното събитие на извършената доставка.

• Когато доставчикът не е ДЗЛ (например физическо лице, което не е ЕТ). В този случай доставчиците нямат задължение да издават фактури, затова правото на данъчен кредит се упражнява от получателя. Същият начислява данък с общ протокол за всички доставки, за които данъкът е станал изискуем през съответния данъчен период. Той се издава в последния ден на съответния период и се отразява в дневника за продажби за всяка продажба поотделно. Правото на данъчен кредит се предявява чрез отразяване в протокола и Дневника за покупките в месеца, през който е възникнало, или през някой от следващите 12 данъчни периода.

Можем да си послужим със следния казус:

Физическо лице, земеделски производител продава 1000 кг ориз на търговец за 3 000 лв.

Доставчик:

- издава разписка за 3 000 лв.

Получател:

- издава протокол по чл. 163 б, ал. 1, т.2 от ЗДДС при доставчик ДНЗЛ за начисляване 600 лв. ДДС (3000 x 20%).

- издава протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС при доставчик ДЗЛ за начисляване 600 лв. ДДС (3000 x 20%)

При авансово плащане на доставката данъкът става изискуем на датата, когато е извършено плащането.

Доставките на зърнени и технически култури са облагаеми по

смисъла на ЗДДС, поради което, както посочихме, получателят има право да приспада данъчния кредит за начисления от самия него данък, в случай че не са налице ограниченията по чл. 70 от същия закон.

От голямо значение за ДЗЛ земеделски производители при прилагане механизма на обратното начисляване на ДДС е ускореното му възстановяване. Той се възстановява при 30-дневен срок от подаване на правната декларация, когато:

- ДЗЛ е извършило за последните 12 месеца преди текущия период облагаеми доставки с нулева ставка на обща стойност повече от 30% от общата стойност на всички извършени от него облагаеми доставки, включително и тези с нулева ставка и приравнените такива.

- ДЗЛ е извършило за последните 12 месеца преди текущия месец облагаеми доставки със ставка 20%: повече от 50% от общата стойност на всички извършени от него облагаеми доставки.

Независимо че доставките са включени в механизма за обратно начисляване на ДДС, той не може да се използва, ако с тях се извършва внос, износ, вътрешнообщностни доставки и придобивания, тристранни операции, при облагаеми с нулева ставка доставки на стоки, извън територията на ЕС.

В тези случаи се прилагат общите правила, предвидени в закона.

2.2. Облагане на услугите, свързани с отпадъци

Понятията „Битови отпадъци”, „Производствени отпадъци”, „Строителни отпадъци”, „Отпадъци от черни и цветни метали”, „Отпадъци от черни и цветни метали с битов характер” реферират към Закона за управление на отпадъците (ЗУО) и са определени в допълнителните разпоредби на ЗДДС т. 73 – 78. При облагането им е предвиден специален ред. Поради тази причина приетото класифициране на тези доставки е от значение за коректното им ДДС третиране, което от своя страна води до намаляване на риска от начисляване на допълнителни задължения за ДДС при некоректно третиране.

Кои доставки следва да се третират, такива, свързани с отпадъци, подлежащи на данъчно облагане с обратно начисляване на ДДС и кои трябва да се третират за облагане по общия ред, са определени от ЗДДС.

Към услугите, свързани с отпадъци, се отнасят: бракувани машини; употребявани гуми и акумулатори; бетонни фракции от разрушени строежи; нереализирани печатни изделия; рециклирани пластмасови отпадъци; оползотворяване на неопасни отпадъци чрез изгаряне.

Доставките на отпадъци и на услуги, свързани с отпадъци, са предмет на специална регламентация в ЗДДС. Данъчното им третиране е уредено чрез разпоредбите на Глава 19а – чл. 163а и чл.163б.

Принципно покупките, свързани с отпадъци, се третират като доставки с право на данъчен кредит при спазване на общите условия на ЗДДС. Спорното класифициране на доставките обикновено възниква в случаите, когато въпросните стоки се използват или генерират в основната икономическа дейност на дадено лице и естеството на тези стоки предоставя възможност на лицето да реализира икономическа изгода от тях. Продават се на регистрирани по ЗДДС лица, като последните могат да ги използват за целите на своята икономическа дейност, включително под формата на суровина.

За практическото приложение на механизма за обратно начисляване на ДДС важат същите изисквания, както при зърнените и технически култури.

Ще си послужим със следния казус за нереализирани печатни изделия:

Данъчно незадължено лице (ДНЗЛ), което не е регистрирано по ЗДДС, продава нереализирани печатни изделия за 1000 лв. на регистрирано лице по ЗДДС.

Доставчик:

- издава разписка за 1000 лв., (не е задължено)

Получател:

(търговец, регистрирано лице по ЗДДС)

- издава протокол по чл. 163б, ал.1 т.2 от ЗДДС за 200 лв. (1000 x 20%)

При използване на механизма за обратно начисляване дадените дефиниции за ДДС по отношение на доставките, свързани с отпадъци, не се прилагат еднакво от страна на данъкоплатците и данъчните органи. Пример в това отношение е наличието на спорни квалификации на някои от доставките от страна на данъчните органи (например: за отломки и друг подобен материал – дървесни стърготини (талаш и трици), отпадъци при обработка на дървен материал; слънчогледови люспи; костилки от плодове и др.). От своя страна данъкоплатците трудно правят абсолютното им разграничение и често допускат приложно третиране. Всичко това поражда допускането на редица нарушения при прилагането на механизма – някои от тях заради детайлното им непознаване, други умишлено с цел постигане на определена икономическа изгода. В тези случаи следва да се извърши корекция, приложима за погрешно издадени документи по реда на чл.116 от ЗДДС. Той предвижда същите да се нулират и издадат нови, независимо дали в тях е начислен или не начислен ДДС.

Проблеми възникват и при приложение на режима, когато се до-

говарят комплексни доставки с договорена обща цена. Причината е в това, че в много от случаите едната е свързана с отпадъци, а другата – не. При подобни случаи следва да се анализира коя доставка се явява основна и коя съпътстваща за ДДС цели. Това е важно, защото характерът на основната доставка определя приложимия режим по ЗДДС за съпътстващите такива. Важно е да се анализира от двете страни по доставката – доставчик и получател и да се провери за наличие на всички законови изисквания за прилагане на режима за обратно начисляване.

Авторови изводи:

- Прилагането на специфичните режими на облагане с ДДС е ефективен подход, който ще е важен елемент от постепенно нарастващото наднационално регулиране.

- Специфичните режими на облагане с ДДС са важна част от реформата в българското косвено данъчно облагане и важно постижение на съвременната финансово–данъчна стратегия.

- Хармонизирането на европейското косвено данъчно облагане в рамките на ЕС преминава през прилагането на специфични режими на облагане с ДДС и е важна част от усъвършенстването на нормативната база за постигане на по-добри резултати за икономиката.

- Прилагането на специфичните режими на облагане с ДДС може да се разглежда като основа за по-добра събираемост и ефективност при прогнозиране на приходите в републиканския бюджет, както и за формулиране на адекватни решения в публичния сектор.

Заклучение

На база на горното може да се стигне до заключението, че въпросът за прилагането на специфичните режими на облагане с ДДС е сложен и ефективен процес, който осигурява по-добри приходи за държавата. Въпреки краткотрайния период от практическото прилагане на някой от специфичните режими на облагане с ДДС в нашата страна се постигнаха значими резултати през 2016г., които се свеждат до:

- повишаване на бюджетните приходи от ДДС;
- намаляване дела на данъчните измами и деклариране на реалните приходи от ДЗЛ;
- намаляване в значителна степен на издаването на фактури от несъществуващи икономически оператори, използвани за неправомерно възстановяване на ДДС или намаляване размера на дължимия данък за внасяне;
- предпазване на коректните икономически оператори от сделки с некоректни доставчици и намаляване на нелоялната конкуренция;

- намаляване на посредниците в търговските вериги;
- осигуряване на допълнителни оборотни средства на лицата доставчици на зърнени и технически култури.

Наред с постигането на положителни резултати съществуват и някои слабости, които трябва да намерят своето решение. Такъв е казусът при земеделските производители, които купуват семена, препарати, технически средства и други с начислен ДДС, а продават произведената продукция без ДДС. Това поражда сериозно смущение в тяхната дейност, но не ни дава основание да считаме, че този механизъм на облагане с ДДС не е ефективен. Нещо повече, **авторът смята, че би следвало обхватът на прилагане на механизма за обратно начисляване на ДДС да се разшири и той да се прилага и в други сектори на икономиката, за да се постигнат по-добри резултати при събираемостта на данъка, както и при прогнозирането на приходите в Републиканския бюджет.**

Използвани източници

Захариев, А., Брусарски, Р., & Манлиев, Г. (2015). *Финансова теория*. В. Търново: ФАБЕР.

ЗДДС. (действа от 01. 01. 2007 г.).

Кънев, Е. (2007). Хармонизация или конкуренция – измислена дилема? *Политика и икономика*, 39.

Лилова, Р. (2011). Данъчната политика в Европейския съюз – конкуренция и/или хармонизация и координация (1). *Народностопански архив (1)*.

Манлиев, Г. (2009). *Икономика на публичния сектор*. София.

Милинов, В., & колектив. (2007). *Техника на данъчното облагане*. Велико Търново: АБАГАР.

Милинов, В., & Маринов, М. (2015). *Техника на данъчното облагане*. Русе: АВАНГАРД ПРИНТ.

Стоянов, В. (2000). Основи на финансите. От *Том I. Пето (допълнено и преработено издание)*. София: Галик.

http://europa.eu.int/comm./commission_barroso/kovacs/index_en.htm.

<http://www.minfin.bg/>

Musgrave, P. (1967). Harmonisation of Direct Business Taxes: A Case Study. In *Fiscal Harmonisation in Common Markets 1967* (pp. Vol II, Practice). Columbia University Press.

Razin, A., & Sadka, E. (October, 1989). International Tax Competition and Gains From Tax Harmonization. *NBER Working Paper*, No 3152.

Stults, T. (2004). *Данъчна хармонизация срещу данъчната конкуренция*. Свалено от About. com.

НАРОДНОСТОПАНСКИ АРХИВ

ГОДИНА LXX, КНИГА 1 – 2017

СЪДЪРЖАНИЕ

Румяна Лилова

Петко Т. Ангелов

Бюджетно салдо – технически и финансови аспекти / 3

Ирина П. Казанджиева-Йорданова

Доктрината Too Big to Fail и мрежата за финансова сигурност / 15

Баки Хюсеинов

Развитие на човешкия капитал – икономически ефекти и пазарни аспекти / 41

Танер Исмаилов

Финансови аспекти в осъществяването на социалната политика на РБългария през периода 2000–2015 г. / 61

Бойко Петев

Специфични режими на облагане с ДДС в ЕС – методически казуси и решения / 75

РЕДАКЦИОНЕН СЪВЕТ:

Проф. д-р Андрей Захариев – главен редактор
Проф. д-р Георги Иванов – зам. главен редактор
Проф. д-р Йордан Василев
Доц. д-р Искра Пантелеева
Доц. д-р Стоян Проданов
Доц. д-р Пламен Йорданов
Доц. д-р Румен Лазаров
Доц. д-р Венцислав Василев
Доц. д-р Анатолий Асенов
Доц. д-р Пресияна Ненкова

МЕЖДУНАРОДЕН СЪВЕТ:

Проф. д-р ик.н. Михаил А. Ескиндаров – Ректор на Финансовия университет при Правителството на Руската федерация – федерална държавна образователна институция за професионално образование, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов” – Свищов
Проф. Лестър Лойд-Ризън – Директор на Центъра по международен бизнес към Международното бизнес училище Ашкрофт, Кембридж, Великобритания
Проф. Кен О’Нийл – Ръководител на катедра по предприемачество и развитие на малкия бизнес към Департамента по маркетинг, предприемачество и стратегии на Университет Ълстер, Северна Ирландия
Проф. Ричард Торп – Бизнес школа на Университета Лийдс, професор по развитие на управлението, зам.-директор на Киурт институт, Лийдс, Великобритания
Проф. д-р ик.н. Андрий Крисоватий – Тернополски национален икономически университет, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов” – Свищов
Проф. д-р ик.н. Григоре Белостечник – Ректор на Молдовската академия за икономически изследвания, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов” – Свищов
Проф. д-р ик.н. Йон Кукуй – Президент на Сената на Университета Валахия – гр. Търговище, Румъния, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов” – Свищов
Проф. д-р ик.н. Михаил Ив. Зверяков – Ректор на Одеския държавен икономически университет, Доктор Хонорис Кауза на СА „Д. А. Ценов” – Свищов
Проф. д-р ик.н. Елена Непочатенко – Ректор на Умански национален аграрен университет (Украйна)
Проф. д-р ик.н. Дмитрий Лукьяненко – Първи зам.-ректор по научно-педагогическа и научна работа, Киевски национален икономически университет „Вадим Гетман” (Украйна)

Екип за техническо обслужване:

Анка Танева – стилев редактор
Ст. преп. Елка Узунова – координатор и ръководител на екипа
Ст. преп. Даниела Стоилова – превод на английски език
Ст. преп. Румяна Денева – превод на английски език
Ст. преп. Маргарита Михайлова – превод на английски език
Ст. преп. Иванка Борисова – превод на английски език
Ст. преп. Венцислав Диков – стилев редактор на английски език

Адрес на редакцията:

5250 Свищов, ул. „Ем. Чакъров” 2

Проф. д-р Андрей Захариев – главен редактор

☎ (+359) 889 882 298

Деяна Веселинова – технически секретар

☎ (+359) 631 66 309, e-mail: nsarhiv@uni-svishtov.bg

Албена Александрова – компютърен дизайн

☎ (+359) 882 552 516, e-mail: a.aleksandrova@uni-svishtov.bg

© Академично издателство „Ценов” – Свищов

© Стопанска академия „Димитър А. Ценов” – Свищов

ISSN 0323-9004

Народностопански архив

Свищов, година LXX, книга 1 - 2017

**Бюджетно салдо – технически
и финансови аспекти**

**Доктрината Too Big to Fail и мрежата
за финансова сигурност**

**Развитие на човешкия капитал – икономически
ефекти и пазарни аспекти**

**Финансови аспекти в осъществяването
на социалната политика на РБългария
през периода 2000–2015 г.**

**Специфични режими на облагане с ДДС
в ЕС – методически казуси
и решения**

СТОПАНСКА АКАДЕМИЯ „Д. А. ЦЕНОВ“



СВИЩОВ

Изисквания при депозиране на статии за сп. „Народностопански архив”

1. Обем: статии от 12 до 25 страници

2. Депозиране на материалите: на хартиен носител и в електронен вид като приложен файл на E-mail: NSArhiv@uni-svishtov.bg

3. Технически изисквания:

- изпълнение Word 2003 (минимум);
- размер на страницата – А4, 29-31 реда и 60-65 знака на ред;
- разстояние между редовете 1,5 lines (At least 22 pt);
- шрифт – Times New Roman 14 pt;
- полета – Top - 2.54 cm; Bottom - 2.54 cm; Left - 3.17 cm; Right - 3.17 cm;
- номерация на страницата – долу вдясно;
- текст под линия – размер 10 pt;
- графики и фигури – Word 2003 или Power Point.

4. Оформление:

- наименование на статията, име на автора, академична длъжност, научна степен – шрифт Times New Roman, 14 pt, с големи букви Bold – центрирано;

- наименование и адрес на местоработата; телефони за контакти и E-mail;

- резюме на български език в обем до 15 реда; ключови думи – от 3 до 5;

- **JEL** класификация на публикациите с икономически характер (<http://ideas.repec.org/j/index.html>);

- основен текст (изложение);

- таблиците, графиките и фигурите се вграждат софтуерно в текста (да позволяват езикова корекция и превод на английски). Цифрите и текстът вътре в тях се изписват с шрифт Times New Roman 12 pt;

- формулите се създават с Equation Editor.

5. Правила за цитиране: от 01.01.2017 г. в периодичните издания на СА „Д. А. Ценов” – Свищов за библиографско цитиране на информационни източници ще се използва **APA Style**. Неговите изисквания са поместени тук: <http://www.uni-svishtov.bg/default.asp?page=page&id=71> и тук: <http://www.apastyle.org/>.

Всеки автор носи отговорност за отстояваните идеи, съдържанието и техническото оформление на своя текст.

6. Ръкописите на нехабилитирани преподаватели се придружават от препис на протокол от катедрата, обсъдила и предложила научната разработка за публикуване.

От 1 януари 2017 г. заглавието на списанието на английски език е „Economic Archive”, като заменя транслитерираното наименование “Narodnostopanski archiv”, използвано до края на издателската 2016 г.

Авторите на публикуваните материали на страниците на списание „Народностопански архив” носят отговорност за тяхната автентичност.

От Редакционния съвет

www.uni-svishtov.bg/NSArhiv