

## ХАРМОНИЗИРАНЕ НА ДАНЪЧНОТО ОБЛАГАНЕ С ДДС В ЕС КАТО ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ НА ДАНЪЧНИТЕ ИЗМАМИ

**Бойко Митков Петев**

Стопанска академия „Д. А. Ценов” – Свищов  
Катедра „Финанси и кредит”

**Резюме:** Изследването разглежда необходимостта от подобряване на събираемостта на данъчните приходи от облагане с ДДС в контекста на хармонизирането на данъчната политика в рамките на ЕС. Голямото несъответствие в приходите от ДДС за страните-членки на ЕС показва, че са необходими още реформи в системата на този данък с цел намаляване на измамите и грешките при отчитането. Тясното сътрудничество и обменът на информация между приходните администрации на отделните държави ще направи по-ефективна борбата с нарушенията на данъчната правна уредба за облагане с ДДС и тези, които целят избягване на данъчно облагане да не могат да се възползват от несъответствията и пропуските на националното данъчно законодателство.

**Ключови думи:** данъчно облагане, ДДС, данъчно законодателство, ЕС и данъчни измами.

**JEL:** F53, F55, H26.

## VAT TAXATION HARMONIZATION IN THE EU AS AN ANTI-FRAUD INSTRUMENT

**Boyko Mitkov Petev**

D. A. Tsenov Academy of Economics – Svishtov  
The Finance and Credit Department

**Abstract:** The study addresses the need to improve the collection of VAT tax revenue in the context of the harmonization of the EU taxation policy. The wide disparity in VAT revenues among the EU member states shows that more reforms in the system of this tax are to be made in order to reduce fraud and errors in reporting. The close cooperation and the exchange of information between the revenue administrations of the different countries, will make the fight against violations of VAT tax legislation more effective so that the ones who attempt tax avoidance cannot benefit from the discrepancies and the imperfections of the national tax legislation.

**Keywords:** taxation, VAT, tax law, the EU and tax fraud.

**JEL:** F53, F55, H26.

### Въведение

Още от своето зараждане Европейската икономическа общност винаги е оказвала влияние върху данъчното законодателство. Независимо че договарят за създаването на Европейския съюз (Римски договор) съдържа

само няколко норми, които касаят косвените данъци и са насочени главно към елиминиране на данъчната дискриминация при вноса и износа на стоки, европейските институции започват да обръщат все по-голямо внимание на данъчната хармонизация и предотвратяването на данъчните измами. Тя е била наложителна, защото всяка от шестте страни основателки на Европейския съюз (ЕС) е разполагала с голям обсяг директни и косвени данъци. Независимо че техните системи са подобни до известна степен, има голямо различие в структурите на данъците при разпределението на приходите. Някои от тези несъответствия са очевидни прегради пред търговията в рамките на ЕС и затрудняват предотвратяването на данъчните измами.

В този смисъл за **обект** на изследването се определя хармонизирането на косвеното данъчно законодателство и по специално това, което определя облагането с ДДС в рамките на ЕС, а **предмет** на разработката е необходимостта от нови мерки за предотвратяването на данъчните измами в контекста на хармонизирането на данъчната политика.

**Основна цел** на разработката са проблемите на данъчна хармонизация при облагането с ДДС в рамките на ЕС като превенция в борбата с данъчните измами.

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

- Необходимост да се изследва ефективността на предлаганите данъчни реформи;
- Необходимост от опростяване и стабилност на данъчната система чрез по-добра информираност и по-ефективно сътрудничество между държавите-членки на ЕС при прилагането на данъчните разпоредби, свързани с облагането с ДДС;
- Проектиране на данъчните промени (диферинцирани ставки и плавно увеличение или намаление на определени компоненти) върху административната реформа с цел подобряване на фискалната политика;
- Поставяне на въпроса: Как се обслужва по-добре европейската интеграция – чрез пълна данъчна хармонизация или чрез данъчна конкуренция при облагането с ДДС.

Анализирайки вижданията по разглежданата проблематика, в процеса на изследването като база се използва хармонизирането на косвеното данъчно законодателство в рамките на ЕС и практически постигнатите резултати за укрепването и развитието на европейската интеграция. Управлението на данъчните приходи, ефективността и ефикасността при тяхното събиране са проблем, който е неразривно свързан и с развитието на страните-членки на ЕС.

## **1. Хармонизиране на данъчната система в страните членки на Европейския съюз**

Най-общо данъчната система на ЕС се характеризира със следните белези:

- Европейският съюз не разполага с общ данъчен суверенитет. Дейността му в тази сфера се свежда главно до хармонизиране на националните законодателства и до опити да се премахнат или ограничат последиците от данъчните пречки за интеграцията. Вниманието на общността е съсредоточено върху облагането на стоките и препятствията пред трансграничните търговски операции на дружествата. В голяма степен фискалният суверенитет остава под контрола на държавите-членки;
- Европейският съюз няма собствена данъчна администрация, въпреки че националните данъчни власти могат да се разглеждат като представители на този съюз, когато събират нейните данъци;
- Съществува самостоятелно данъчно право на ЕС, различно от международното данъчно право. То включва два основни компонента:
  - първична уредба на Договора за създаване на ЕС;
  - вторично законодателство във формата на директиви, приети въз основа на Договора за създаване на ЕС.

### **1.1. За потребността от хармонизация в сферата на данъчното облагане**

Първите стъпки за развитие на правната уредба са направени с разпоредбите на Договора за създаване на ЕС в частта *“Общи правила относно конкуренцията, данъчното облагане и сближаването на законодателствата”*. Те са посветени на косвените данъци, но мястото им в Договора за създаване на ЕС сочи, че се отнасят не само до свободното движение на стоки, но и към постигането на целите на общността като цяло. В редица отношения съдът на ЕС постановява, че данъчните разпоредби запълват всяка пролука, която данъчните процедури могат да открият в забрана на митата и таксите с равностоен ефект, и че тяхната основна цел е да спомогнат за изграждането на общ пазар, който ще осигури свободното движение на стоки и конкуренция между стоките от различни държави-членки. Съдът се произнася по значението на данъчните норми за осигуряването на лоялна конкуренция.

Данъчните разпоредби в Договора за създаване на ЕС са доста ограничени на брой. Те могат да се обособят в две групи:

- Които налагат ограничения върху данъчната автономия на държавите-членки, като забраняват данъци, които дискриминират

продукти от друга държава–членка. Това са текстове, които съответстват на разпоредби на Световната търговска организация и които изхождат от принципа за облагане по местоназначението. Според този принцип всяка стока се облага от и в държавата, където се потребява (държавата на вноса).

- Принципи на облагане според произхода на стоката (облагане в държавата на износа, който е правната основа за действия на ниво „общност“ за приемане на директиви за хармонизиране на акцизите, данъка върху оборота и други национални косвени данъци.

Други разпоредби в Договора за създаване на ЕС, които визират както преките, така и косвените данъци, касаят необходимостта, държавите–членки да преговарят помежду си за отмяна на двойното данъчно облагане в рамките на съюза и премахване на пречките при сътрудничеството между предприятията в областта на научноизследователското и технологичното развитие.

Разпоредбите на Римския договор, които директно засягат данъчното облагане, са ограничени в техния обseg. Тези разпоредби се занимават основно с косвеното облагане, но тяхната позиция в договора показва, че те не са насочени единствено към свободното движение на стоки, а по-общо към постигането на свободна и честна конкуренция между предприемачите във всички страни–членки, т.е. в рамките на единния общ пазар.

Освен това те отразяват релевантните разпоредби на Генералното споразумение за митата и търговията, регламентират изменението на граничните данъци и такси и добавят разпоредби за прилагането на тези принципи. С тях на Европейския съвет се предоставя право да приема данъчно законодателство за хармонизация на националното такова до степента, необходима за функциониране на общностния пазар.

Друга разпоредба на Римския договор, която се отнася директно към данъците, изисква от страните–членки да започнат преговори за забрана на двойното данъчно облагане в необходимия срок. Единствената данъчна конвенция е Арбитражната Конвенция от 1990 година (Конвенция за елиминиране на двойното данъчно облагане във връзка с реорганизирането на печалбите на асоциираните предприятия).

Необходимостта от хармонизация и нейната същност са определени от целите на Европейския съюз, свързани с постигането на четирите свободи:

- Свободно движение на хора;
- Свободно движение на стоки;
- Свободно движение на услуги;
- Свободно движение на капитали.

Анализът на тези основни свободи на ЕС изисква точно дефиниране на понятията „данъчна конкуренция“, „данъчна хармонизация“, „да-

нъчна координация” и очертаване на техните основни характеристики, особености, граници и перспективи (Лилова, 2011, стр. 11).

С тези фундаментални свободи са свързани редица общи политики и по-специално пакет от правила за свободна конкуренция. Крайната цел е една икономическа зона с еднакви характеристики на вътрешен национален пазар. Хармонизацията в сферата на данъците следователно цели да елиминира фискалните пречки за икономическата интеграция.

Необходимо е, от една страна, да се направи възможно свободното движение на хора, стоки, услуги и капитали през границата, и от друга страна, да се прекратят изкуствените търговски и капиталови потоци, които съществуват само поради данъчните различия между различните страни-членки.

Достиженията на правото на ЕС (*Acquis communautaire*) в сферата на данъчното облагане включват:

- хармонизирани нормативни актове, регламентиращи облагането на стоки и услуги с косвени данъци, а именно данък върху добавената стойност и акцизи;
- нормативни актове, регламентиращи взаимното сътрудничество и подпомагане между администрациите по приходи на страните-членки на Европейския съюз;
- нормативни актове, регламентиращи облагането с преки данъци на трансграничната дейност на предприятията.

Прогресът в координирането на данъците е от решаващо значение, за да може чрез ефективно данъчно облагане (с премахване на екстремни данъчни ограничения или преференции) да се постигне окончателното изграждане и правилното функциониране на единния пазар, а така също и предотвратяване на международното двойно данъчно облагане, бягство от плащане на данъци и нерационална данъчна конкуренция. Хармонизацията на данъците или т.н. “данъчна хармонизация” е динамичен процес, при който отделните данъчни системи, участващи в него, както и начините на тяхната организация, предполага различна степен на сближаване, включително – при някой от тях – до пълното им унифициране. Целта на данъчната хармонизация е да направи възможна “фискалната неутралност” за страните – членки на ЕС и да осигури, за целите на конкуренцията – свободното движение на стоки, услуги, капитали и хора. Тя дава възможност за по-ефективно сътрудничество между държавните приходни администрации в борбата за предотвратяване на данъчните измами и бягството от плащане на данъци.

Свободното движение на стоки може да бъде ограничавано не само от дискриминационни национални данъчни мерки, но също и от различия в националните данъчни разпоредби. Тези различия, от друга страна, могат да предизвикат съзнателен приток на стоки и капитали от една държава-членка в друга. Целта на хармонизацията е да премахне данъч-

ните пречки пред интеграцията. В тази връзка данъчната хармонизация представлява процес на: „уеднаквяването (унифицирането) на данъчните системи върху интеграционна основа с цел отстраняване на деформацията върху условията на конкуренцията” (Ekonomishe Lexicon, 1970).

Фискалната хармонизация е сравнително ново понятие, което получава широка употреба в рамките на Европейския съюз. Тя предполага да не се извършват промени в националните данъчни системи без предварително общо съгласуване, като целта е, чрез ограничаване на допълнителните препятствия хармонизацията да допринесе за по-тясното сближаване и обединяване на (икономиките) на страните–членки на общността. Изменението на програмата за фискална, респективно данъчна хармонизация започва с унифицирането на косвените данъци (ДДС и Акцизи).

Данъчната хармонизация от своя страна е процес на намаляване (ограничаване) на обусловеното от данъчни различия движение на търговски и капиталови потоци в рамките на ЕС. В този смисъл данъчната хармонизация елиминира правните различия в областта на данъчното облагане и на тази основа създава предпоставки за функционирането на единен вътрешен пазар (Лилова, 2011, стр. 14).

Следва да се прави разлика между пълна хармонизация на данъците и данъчна координация. **Пълната хармонизация е процес на унифициране както на данъчната основа, така и на данъчната ставка и данъчните процедури за конкретен данък във всички страни–членки на ЕС.** Данъчната координация е процес на препоръчително сближаване на данъчната политика в страните–членки. Следователно координирането не налага унифицирани правила (приети чрез директиви) за изграждане на данъчните системи в страните от ЕС.

## **1.2. Съвременни измерения на продължаващото хармонизиране на данъчната система в страните–членки на Европейския съюз**

Във връзка с членството на Р България в ЕС и за целите на вътреобщностната търговия започнахме хармонизиране на данъчното законодателство с това на страните–членки. Идеята е за провеждане на единна, съвременна данъчна политика, чрез която да се създадат условия за лоялна конкуренция, стимулиране на инвестициите, намаляване на разходите за бизнеса в рамките на ЕС, както и административната тежест за гражданите (Милинов & Маринов, 2015, стр. 11).

Данъчната политика, като средство за събиране на приходи, регулиране и управление на икономиката, е сред основните и ревниво пазени инструменти на всяка една държава. Съществуват обаче големи различия в структурите на данъците и на приходите от тях. Някои от тези несъответствия са очевидни прегради пред търговията в рамките на ЕС, до-

колкото оказват значителен ефект върху условията за конкуренция. Хармонизацията на данъчната политика се оказва труден и чувствителен процес, тъй като не се отнася просто до техническите стандарти. Данъчното облагане в действителност засяга икономическите, социалните и политическите условия и бюджетните изисквания на всяка държава. Хармонизацията на ниво ЕС може да се окаже в конфликт с един или с повече от тези интереси в някои от страните-членки. Като се има предвид хетерогенната същност на политическите идеологии в данъчната политика, се оказва изключително трудно за ЕС да направи прогрес в тази област. Фискалната политика на Общността е от изключително важно значение. Редица нейни аспекти, като икономически, транспортни, енергийни и екологични, трябва да бъдат взети под внимание при всички инициативи за хармонизиране на данъчното облагане, което е съществена част от тази политика.

Ефективните интеграционни, икономически и други взаимоотношения между отделните държави на стария континент, несъмнено създават условия и предпоставки за регламентирането на единна, хармонизирана данъчна система в ЕС.

Изграждането на такава съвременна данъчна система в страните-членки е неизбежно свързано и с хармонизиране на облагането с данъка върху добавената стойност (ДДС). Това беше необходимо не само заради ефективното използване на един голям и стабилен източник на приходи в бюджета, но и от гледна точка на унифицирането на данъчните регулации и практики в рамките на ЕС (Манлиев, 2009, стр. 295).

Фискалните мерки, които затрудняват свободното движение на стоки, услуги, хора и капитали, които трябва да бъдат решени фундаментално на равнище ЕС, като предизвикат преимуществената хармонизация на данъчното облагане и по-специално при косвените данъци (ДДС и акцизи).

Съществуващите различия в данъчните системи на държавите-членки затрудняват процеса на хармонизация на данъчното законодателство и изискват правилен избор на правната форма за осъществяване на ефективна данъчна политика за предотвратяване на данъчните измами в рамките на ЕС. Понастоящем отговорността за данъчната политика в рамките на ЕС се носи от отделните държави-членки. В Договора за европейската общност има разпоредби за общи действия, само е необходимо да се осигури добро функциониране на единния пазар, но правомощията за облагане с данъци остават почти изцяло в компетенциите на националните правителства и местните органи за управление, като все пак е налице и данъчна хармонизация.

Всяко предложение на Европейската комисия за хармонизиране на данъчното облагане трябва да бъде съобразено с принципите на субсидиарността и пропорционалността, като всички решения по данъчните въпроси понастоящем се вземат с единодушие. **Редица поддръжници на**

пълната данъчна хармонизация смятат, че чрез сегашната данъчна политика на ЕС се стимулират националните правителства да осъществяват данъчна конкуренция и данъчните системи на държавите-членки да се различават съществено помежду си. Държавите-членки са свободни да избират такава данъчна система, която смятат за най-подходяща за техните условия, стига да спазват общностните правила.

Целта на хармонизиране на данъчното законодателство в Р България с критериите на ЕС е:

- Да предостави основните документи и директиви, които вече са приети, и тези, които предстоят да бъдат приети и в какъв срок трябва да бъдат адаптирани от страните-членки на ЕС;
- Да направи оценка на степента на хармонизация в Съюза, и до колко самите страни-членки са изпълнили изискванията на приетите документи и директиви;
- Да направи оценка на данъчното законодателство, прилагано в България, доколко то отговаря на изискванията на ЕС и какви са конкретните проблеми в отделните закони.

В тази връзка важно значение имат проучването и познаването на основните правила, документи и директиви, приети от страните-членки на ЕС, чиято цел е хармонизиране на данъчното законодателство и ефективното му прилагане на практика като превенция в борбата с данъчните измами.

Съвременните тенденции в световен мащаб промениха структурата на данъчните приходи, което се изразява в трайно увеличаване дела на косвените данъци (ДДС, акцизи и мита, които заемат над 60% от общите данъчни приходи) и намаляване на дела на преките данъци (Милинов & Маринов, 2015, стр. 97).

Това обяснява защо по-честите нарушения на данъчното законодателство са свързани с облагането с ДДС – като най-голям източник на данъчни приходи за бюджета, което и налага необходимостта от спешни мерки за предотвратяване на данъчните измами с ДДС в ЕС.

**Съществуват над 16 типа на избягване плащането на ДДС в рамките на ЕС, които увреждат само ДДС системата или и системите на други данъци (Keen & Smith, 1988).**

Трябва да се има предвид и фактът, че регистрираните по ЗДДС лица винаги имат мотивация да откриват и нови схеми за данъчни измами.

## **2. Мерки за предотвратяване на данъчните измами с ДДС в ЕС**

Данъкът върху добавената стойност има широка данъчна основа и относително висока данъчна ставка, което е благоприятна и основна предпоставка за извършване на данъчни измами – широко разпро-



**странени както в ЕС, така и в България.** За да илюстрираме някои от тях, ще си послужим със следните **примери**:

**Пример 1.** Ако българска фирма извърши доставка на стоки на стойност 100 единици, без да издаде ДДС фактура и без да внесе 20% ДДС в бюджета, тя ще реализира „печалба“ от 20 единици. Когато стойността на доставените стоки е 100 000 единици, тогава незаконната печалба ще бъде 20 000 единици. За да се преодоляват възможностите за осъществяване на посочените печалби, в ДДС системата има вграден защитен механизъм, който може да възпира измамите. Същността му се състои в това, че трябва да се лишават от данъчен кредит онези фирми, които са закупили стоки без фактури. Затова се казва, че при ДДС е задължителен взаимният контрол между контрагентите.

Независимо от наличието на защитния механизъм на ДДС в ЕС се използва и друга схема за данъчни измами – **незаконно облагане с нулева данъчна ставка.**

Системата за данъчно облагане с нулева данъчна ставка на вътреобщностните доставки (ВОД) и облагането с ДДС на вътреобщностните придобивания (ВОП) създава възможност за двете страни по сделката – доставчик и купувач – да избягват плащането на данък върху добавената стойност. При най-често срещаната схема доставчиците се изкушават да декларират в месечните си данъчни декларации, извършените от тях облагаеми сделки на територията на България като вътреобщностни доставки на стоки и съответно да приложат нулева данъчна ставка. По този начин доставчиците избягват задължението си да внесат ДДС в държавния бюджет, а купувачите могат да избягнат задължението си да заплатят ДДС върху стойността на придобитите стоки. Как се извършва обаче незаконното облагане?

**Пример 2.** Да приемем, че българска фирма продава на друга българска фирма на територията на страната стоки на стойност 100 единици. Доставчикът посочва в издадената от него фактура сума за 120 единици. Дотук всичко е извършено законно. За да запази за себе си получения ДДС в размер на 20 единици, доставчикът не декларира извършената доставка като доставка, извършена на територията на България, а я декларира като вътреобщностна доставка на стоки, облагаема с нулева ставка. За да скрие, че доставката е извършена между две български фирми на територията на България, доставчикът декларира сделката в своята тримесечна обобщена декларация (recapitulative statement), като за получател посочва идентификационния номер на фирма, регистрирана в друга държава – членка на Европейския съюз. При това положение се използва фигурата на така наречения фиктивен купувач (fictitious customer). В посочения пример доставчикът не внася получения от купувача ДДС в бюджета и така реализира печалба от 20 единици. В случая обаче българският доставчик до края на 2006 г. трябваше да реши и един практически проблем – как да избегне изискването, дължимият ДДС да постъпи в неговата ДДС сметка?

Най-лесният начин е да се убеди българският съд, че системата на ДДС сметките е прекомерна административна тежест за законния бизнес, противоречи на изискванията, които са записани в Шеста директива на ЕС, непозволяваща на страните-членки да задължават фирмите да заплащат на доставчика цената на стоките или услугите по една банкова сметка, а дължимия ДДС – по специална ДДС сметка. На практика така се и получи. От 2007 г. беше отменено изискването на данъчни сметки.

### **2.1. Необходимост от нови мерки срещу данъчните измами**

**Европейската комисия отчете в своя доклад за 2014 г., че несъбраните приходи от ДДС в ЕС, следствие на измами и грешни изчисления, възлизат на 159.5 милиарда евро.** Това е неприемливо високо ниво на „несъответствие в приходите от ДДС“, което показва, че са необходими още реформи в системата на този данък с цел намаляване на измамите и грешките при отчитането. От данните в доклада е видно, че голямо несъответствие в планираните и несъбрани приходи от ДДС има в Румъния – 37,9 на сто и България –19,8%, при средното за ЕС – малко над 14 на сто, а като абсолютна стойност, най-голям е размерът на несъбрани приходи в Италия – 36,9 млрд. евро.

Комисарят по икономическите и финансовите въпроси, данъчното облагане и митническия съюз Пиер Московиси казва, че: „Загубите на десетки милиарди евро от несъбрани приходи от ДДС в рамките на ЕС са недопустими и настоящият режим е изключително непригоден за справяне с измамите и грешните изчисления, затова държавите-членки трябва бързо да се споразумеят за създаването на окончателна защитена от измами система за ДДС в ЕС и да се реши този проблем веднъж завинаги“.

В началото на 2016 г. **Европейската комисия приема План за действие във връзка с ДДС**, където са формулирани важни и спешни действия, както и стратегически дългосрочни решения за преодоляване на данъчните измами и подобряване събираемостта на ДДС в рамките на ЕС. Ще бъдат внесени и законодателни предложения от Комисията през 2017 г. – за възстановяване на принципа на начисляване на ДДС при трансгранична търговия в рамките на ЕС, като постепенно ще се промени начинът, по който се събират данъците – с цел модернизирани и опростяване на ДДС, като системата ще бъде по-добре защитена от измами. Така ще намалеят чувствително загубите от несъбрани приходи от ДДС в ЕС.

Една от очакваните ефективни предпазни мерки срещу данъчните измами беше въвеждането на **VIES системата**.

**Пример 3.** За да определим възможен механизъм на измама с ДДС, въпреки тази система – нека приемем, че българска фирма, която е регистрирана съгласно ЗДДС, доставя стоки на 03.01.2015 г. на стойност 100 единици. Доставчикът декларира, че доставената стока се облага с нулева ставка, защото е вътрешнообщностна доставка и е предназначена

за фиктивен купувач X от Германия. Българският доставчик трябва да декларира до 14.04.2015 г. в своята обобщена декларация за първото тримесечие същата доставка, като посочва и ДДС идентификационния номер на фиктивния купувач X от Германия. Да приемем, че за първото тримесечие на 2015 г. той е получил стоки от доставчици от различни държави – членки на Европейския съюз. В обобщената си декларация обаче той няма да отрази получените от България вътрешнообщностни придобивания на стоки, защото не знае за тях. Данъчните органи в Германия ще получат информация за получените от X вътрешнообщностни придобивания за първото тримесечие на 2015 г. едва след като всички доставчици на X от държавите – членки на ЕС подадат своите обобщени декларации за същия тримесечен период. Освен това в някои държави-членки срокът за подаване на обобщената декларация може да изтича покъсно в сравнение със срока определен за България и Германия. Следователно данъчните органи в Германия ще могат да сравнят данните, които са посочени от фирмата X в обобщената декларация, и да открият конкретните несъответствия едва след като всички национални данъчни органи изпратят получената информация от обобщените декларации до европейската VIES мрежа.

Съществуват няколко начина за откриване на данъчна измама. Ще посочим два от тях:

- Измамата може да бъде разкрита от българските данъчни власти само при задълбочена проверка на всички облагаеми доставки, извършени от проверяваното лице. Трябва да признаем, че това е много трудно. Практиката показва, че към проверка се пристъпва само ако доставчикът е привлякъл вниманието на данъчните органи. Така могат да минат години, преди измамата да бъде разкрита;
- Данъчната измама, извършена от българската фирма, може да бъде разкрита и от данъчните органи на държава – членка на ЕС, когато се установи, че българският доставчик е посочил фиктивен купувач от същата държава-членка. Това става ясно след като фиктивният купувач не е посочил в своята обобщена декларация получаване на стоки от българския доставчик. Нещо повече – фиктивният купувач не знае, че българска фирма използва неговия идентификационен номер за извършване на данъчни измами.

Авторът застъпва тезата, че запазването на националните специфични ДДС процедури пречи на страните-членки да се интегрират по-бързо и да участват активно в изграждането на единен вътрешен пазар. Бавният обмен на информация между данъчните власти на държавите-членки, участващи във ВОД – в рамките на ЕС, осигурява достатъчно време за измама с ДДС.

## 2.2. Очаквания и насоки за работа

Авторът е на мнение, че от постигнатото до момента хармонизиране на нашето данъчно законодателство в областта на ДДС с това на ЕС може да се иска още. Необходимо е ефективно и по-справедливо за нашите условия доусъвършенстване и подобряване на системата на облагане с ДДС, което да е свързано с въвеждането на допълнителни диференцирани ставки за определени продукти – по примера на някои страни-членки на Общността.

Считаме, че постановките, касаещи борбата с данъчните измами и облекчаване на данъчното бреме за отделни дейности, трябва да се усъвършенстват и хармонизират в следните направления:

- Да се въведат допълнителни нулеви ставки, извън посочените в ЗДДС, по примера на Белгия, Дания, Ирландия, Естония и други, които се прилагат при определени условия само за определени стоки – например литературни произведения, вестници и списания.
- Да се увеличи обхватът от диференцирани ставки, като се въведат такива за някои стоки за потребление от първа необходимост, с което ще се решат важни социални проблеми на населението, като приоритет трябва да имат:
  - Детските храни;
  - Дрехи и обувки за деца до 10 годишна възраст;
  - Храни за масова човешка консумация (хляб, мляко и неговите производни и др.) и безалкохолни напитки.

Такива примери са налице в почти всички страни на Европейския съюз, като най-значими са във Франция, Белгия, Австрия, Италия, Полша, Люксембург, Швеция, Финландия и Великобритания, като ставката се движи между 2,1 – 12%, при стандартна ставка за някои от посочените страни – 25%.

Следваща важна крачка е въвеждане и синхронизиране на екологично данъчно облагане в България по подобие на повечето страни-членки на Европейския съюз. През последните години на преден план в ЕС излизат проблемите на екологията, като се търсят и възможности за въвеждане на фискални инструменти, стимулиращи производителите към ограничаване на замърсяванията. Екологичното данъчно облагане е в процес на въвеждане в повечето страни-членки, а в Швеция, Норвегия, Холандия вече са въведени „екоданъци” със значим екологичен и икономически ефект.

## Заклучение

Хармонизацията на данъчната политика на Р България с тази на ЕС в областта на облагането с ДДС ще доведе до ефективното му прилагане на практика при осъществяването на вътрешнообщностна търговия в рамките на ЕС и като превенция в борбата с данъчните измами. Тясното сътрудничество и обменът на информация между приходните администрации на страните-членки ще направи по-ефективна борбата с нарушенията на европейската данъчна правна уредба за облагане с ДДС. В условията на единен пазар са необходими общи усилия, за да се постигне желаният резултат и тези, които целят избягване на данъчно облагане, да не могат да се възползват от несъответствията и пропуските на националното данъчно законодателство. Намаляването на прага за задължителната регистрация от 50 000 лева (25 565 евро) в Р България е наложително, тъй като все още той е твърде висок в сравнение с останалите страни-членки на ЕС. Може да се помисли и за задължителна регистрация по ДДС за всички лица, извършващи дейност у нас, като по този начин ще се избегне укриването на данъци от по-малките търговци, ще се улесни и контролът и ще се осигури по висока събираемост на приходите.

## Използвани източници:

- Лилова, Р. (2011). Данъчната политика в Европейския съюз – конкуренция и/или хармонизация и координация. *Народностопански архив* (1).
- Манлиев, Г. (2009). *Икономика на публичния сектор*. София.
- Милинов, В., & Маринов, М. (2015). *Техника на данъчното облагане*. Русе: Авангард принт.
- Ekonomische Lexicon. (1970). (стр. 748). Berlin.
- Keen, M., & Smith, S. (1988). VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done? *IMF Working paper WP/07/31*, Tait.