

# ДДС-ДУПКА В БЪЛГАРИЯ (2007 – 2020 Г.)

Проф. д-р Румен Брусарски<sup>1</sup>

**Резюме:** Данъкът върху добавената стойност е основен метод на фиска и мощен лост за държавно регулиране. Това го прави традиционен обект на внимание в данъчната теория и практика. Обикновено между условните и теоретичните приходи от ДДС и между теоретичните и действителните (реалните) приходи от данъка в хазната са налице съществени разлики (т. нар. ДДС-дупки). Настоящият доклад е посветен на ДДС-дупката в резултат на измами, легално избягване на данъка и др. в България за периода 2007 – 2020 г.

**Ключови думи:** данък върху добавената стойност

**JEL:** H71, H72, H61

**DOI:**

## VAT-GAP IN BULGARIA (2007 – 2020)

Prof. Rumen Brusarski, PhD

**Abstract:** The value added tax is a basic method of taxation and a powerful lever for state regulation. This makes it a traditional object of attention in tax theory and practice. Usually, there are significant differences between the notional and theoretical revenues from VAT and between the theoretical and actual (real) revenues from the tax in the treasury (so-called VAT gaps). This report is dedicated to the VAT gap as a result of fraud, legal tax avoidance, etc. in Bulgaria for the period 2007-2020.

**Keywords:** value added tax

**JEL:** H71, H72, H61

**DOI:**

### 1. Методология

Ключов репер за оценка на събираемостта на данъка върху добавената стойност (ДДС) са условните приходи от ДДС<sup>2</sup> – приходи, които биха постъпили в хазната при облагане на възможно най-широката данъчна основа (крайното потребление в икономиката) с актуалната стандартна ставка на ДДС. На практика между условните приходи от ДДС и теоретичните приходи от ДДС<sup>3</sup> (дължимите приходи във фиска съгласно действащата нормативна уредба на ДДС) е налице съществена (положителна) разлика. Това е т. нар. ДДС-дупка в резултат на данъчната политика на държавата. Тя се

---

<sup>1</sup> rbrusarski@unwe.bg, Университет за национално и световно стопанство – София, България

<sup>2</sup> Европейската комисия (ЕК) използва термина „notional ideal revenue“.

<sup>3</sup> ЕК използва термина „VAT total tax liability (VTTL)“.

дължи на нормативно регламентираното свиване на данъчната основа (регистрационен праг, освободени доставки и др.) и използването на намалени ставки на ДДС (виж Фигура 1). ДДС-дупката в резултат на данъчната политика на държавата се изчислява като абсолютна и относителна величина (European Commission, 2022):

$$G_P = VR_N - VR_T \quad (1)$$

където:

$G_P$  е ДДС-дупката в резултат на данъчната политика на държавата (лв.);

$VR_N$  – условните приходи от ДДС (лв.);

$VR_T$  – теоретичните приходи от ДДС (лв.).

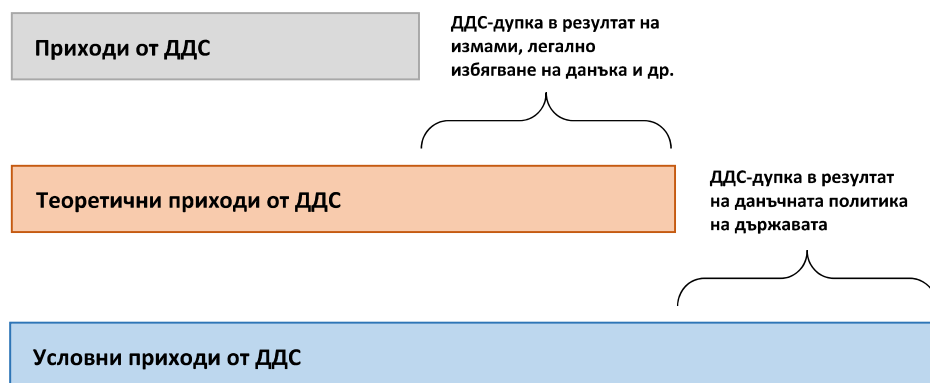
$$G_P^* = 1 - \frac{VR_T}{VR_N} \quad (2)$$

където:

$G_P^*$  е ДДС-дупката в резултат на данъчната политика на държавата (%)<sup>1</sup>;

$VR_T$  – теоретичните приходи от ДДС (лв.);

$VR_N$  – условните приходи от ДДС (лв.).



Фигура. 1. ДДС-дупки

Разликата между теоретични и реални (действителни) приходи от ДДС изпълва със съдържание т. нар. *ДДС-дупка в резултат на измами, легално избягване на данъка и др.* (виж Фигура 1). Тя се изчислява така (European Commission, 2022):

$$G_C = VR_T - VR \quad (3)$$

където:

$G_C$  е ДДС-дупката в резултат на измами, легално избягване на данъка и др. (лв.);

<sup>1</sup>  $G_P^* = \frac{VR_N - VR_T}{VR_N} = 1 - \frac{VR_T}{VR_N}$

$VR_T$  – теоретичните приходи от ДДС (лв.);

$VR$  – приходите от ДДС (лв.).

$$G_C^* = 1 - \frac{VR}{VR_T} \quad (4)$$

където:

$G_C^*$  е ДДС-дупката в резултат на измами, легално избягване на данъка и др. (%)<sup>1</sup>;

$VR$  – приходите от ДДС (лв.);

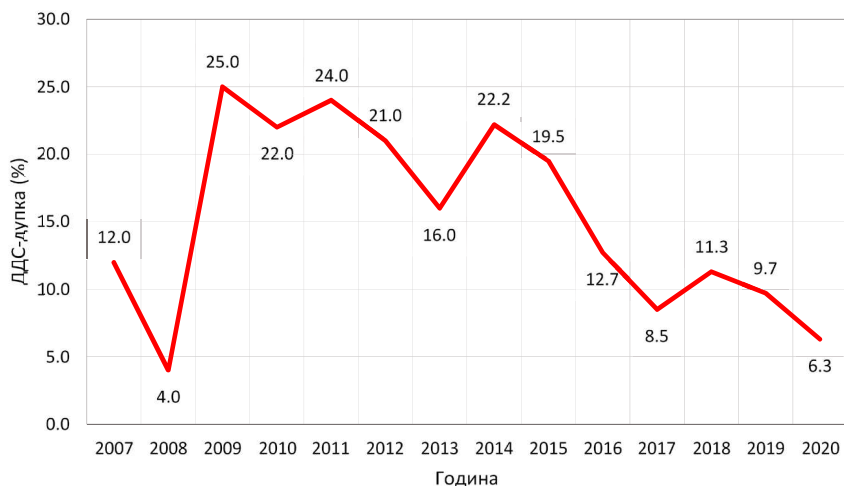
$VR_T$  – теоретичните приходи от ДДС (лв.).

$G_C$  и  $G_C^*$  измерват (в абсолютно и относително изражение) загубите на фиска поради укриване на облагаеми обороти, източване на ДДС, схеми за легална данъчна оптимизация, неплатежоспособност, фалити и административни грешки.

Настоящото изследване е посветено на *ДДС-дупката в резултат на измами, легално избягване на данъка и др.* В последващото изложение под ДДС-дупка разбираме ДДС-дупка в резултат на измами, легално избягване на данъка и др.

## 2. Динамика на ДДС-дупката

Фигура 2 представя динамиката на ДДС-дупката в България за периода 2007 – 2020 г.



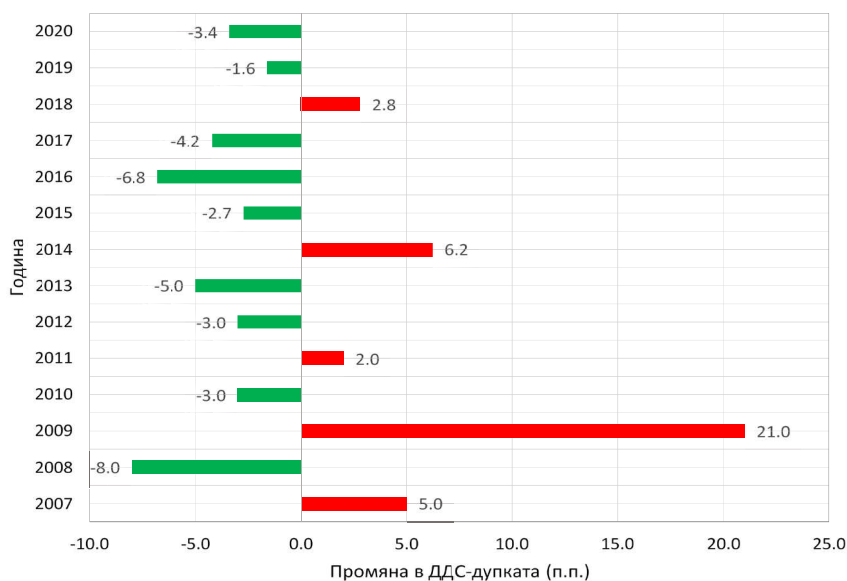
Фигура 2. Динамика на ДДС-дупката (2007 – 2020 г.)<sup>2</sup>

Източник: Доклади на Центъра за социални и икономически изследвания (Center for Social and Economic Research – CASE) за ЕК през 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2017 г., 2018 г., 2020 г. и 2022 г.

<sup>1</sup>  $G_C^* = \frac{VR_T - VR}{VR_T} = 1 - \frac{VR}{VR_T}$

<sup>2</sup> За оценка на акуратността в изчисляването на ДДС-дупката и съответно доверието в получените резултати в European Commission (2022) се въвежда т. нар. *светофар*. Трите светлини на светофара показват, както следва:

През първите три години от изследвания период ДДС-дупката в България демонстрира сериозни колебания (12,0% през 2007 г., 4,0% през 2008 г. и цели 25,0% през 2009 г.). След това колебанията продължават, но в много по-тесни граници като общата тенденция е на намаление (виж Фигура 2). Най-високата стойност на ДДС-дупката е през 2009 г. (25,0%), а най-ниската – през предходната 2008 г. (4,0%)!? През втората половина на периода ДДС-дупката бележи устойчив спад с едно-единствено изключение (2018 г.) и достига (сравнително приличните) 6,3% през 2020 г. (виж Фигура 2).



*Фигура 3. Промени в ДДС-дупката*  
 Източник: Собствени изчисления на автора.

На Фигура 3 са показани промените в ДДС-дупката у нас за периода 2007 – 2020 г. Най-голям ръст ДДС-дупката регистрира през 2009 г. в сравнение с 2008 г. (21,0 процентни пункта), а най-рязък срив – през 2008 г. в сравнение с 2007 г. (8,0 процентни пункта) – виж Фигура 3. Забележителен ръст е налице и през 2007 г. (5,0 процентни пункта) и 2014 г. (6,2 процентни пункта), а чувствителен спад – през 2013 г. (5,0 процентни пункта) и 2016 г. (6,8 процентни пункта). В рамките на изследвания период ДДС-дупката отбелязва нарастване през общо пет отделни години (2007 г., 2009 г., 2011 г., 2014 г. и 2018 г.) и намаляване през останалите девет години (2008 г., 2010 г., 2012 г., 2013 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2019 г. и 2020 г.) – виж Фигура 3.

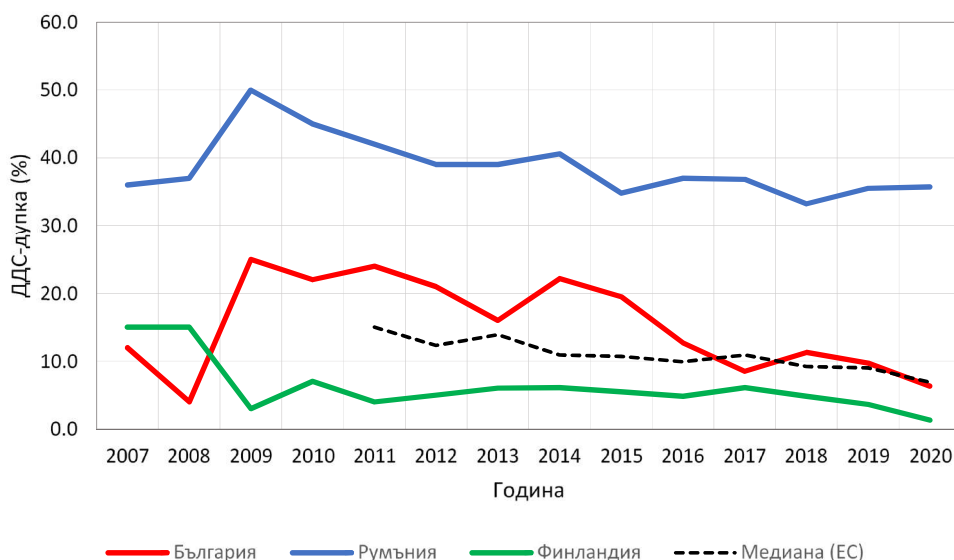
- зелена – изчисления, основани на сравнително актуална информация без необяснима волатилност, което може да бъде сигнал за неточности;
- жълта – изчисления, основани на поостаряла информация или относително голяма необяснима волатилност на оценките;
- червена – изчисления, основани на много остаряла информация или много голяма необяснима волатилност на оценките.

В European Commission (2022) България и Малта са декорирани в червено! В жълто „светят“ Ирландия, Хърватия, Кипър и Люксембург. За останалите 21 държави-членки на ЕС светофарът е зелен.

### 3. Сравнителен анализ

Фигура 4 систематизира данни за ДДС-дупката в България, Румъния (държава-членка на ЕС с традиционно най-високо ниво на ДДС-дупката), Финландия (държава-членка на ЕС с най-ниско ниво на ДДС-дупката през 2020 г.) и медианната стойност на ДДС-дупката в ЕС през изследвания период.

По своя профил функциите на ДДС-дупката в България и Румъния си приличат, но са на различни „етажи“. В рамките на изследвания период ДДС-дупката у нас е много по-ниска от тази в Румъния (диференциалът е в десетки процентни пунктове) – виж Фигура 4. За периода 2009 – 2015 г. ДДС-дупката в България е по-висока от тази във Финландия. През последните пет години обаче се наблюдава отчетливо сближаване. За 2020 г. ДДС-дупката у нас е цели 29,4 процентни пункта по-ниска от тази в Румъния и (само) 5,0 процентни пункта по-висока от тази във Финландия.



Фигура 4. Сравнителни данни за ДДС-дупката

Източник: Доклади на Центъра за социални и икономически изследвания (Center for Social and Economic Research – CASE) за ЕК през 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2017 г., 2018 г., 2020 г. и 2022 г.).

За периода 2001 – 2011 г. медианната стойност на ДДС-дупката в ЕС е (средно) 13,0%, а след това (по години) намалява от 15% (2011 г.) до 6,9% (2020 г.) – виж Фигура 4. От 2009 г. до 2015 г. ДДС-дупката е доста над медианната стойност на този индикатор в ЕС. През последните пет години от изследвания период обаче ДДС-дупката у нас се колебае (много близо) около медианата в ЕС – 2,8 процентни пункта над медианата в ЕС (2016 г.), 2,4 процентни пункта под медианата в ЕС (2017 г.), 2,1 процентни пункта над медианата в ЕС (2018 г.), 0,7 процентни пункта над медианата в ЕС (2019 г.) и 0,6 процентни пункта под медианата в ЕС (2020 г.) – виж Фигура 4.

## **Заклучение**

В настоящия доклад изследвахме ДДС-дупката в резултат на измами, легално избягване на данъка и др. в България за периода 2007 – 2020 г. След сериозни колебания на този показател през първите три години от членството на нашата страна в ЕС, ДДС-дупката в България бележи ясно изразена тенденция на намаление. В сравнителен план ДДС-дупката у нас е много по-ниска от тази в Румъния (държава-членка на ЕС с традиционно най-високо ниво на ДДС-дупката) и по-висока от ДДС-дупката във Финландия (държава-членка на ЕС с най-ниско ниво на ДДС-дупката през 2020 г.). През последните пет години от изследвания период ДДС-дупката в България се колебае (много близо) около медианната стойност на ДДС-дупката в ЕС като през 2020 г. тя достига 6,3%, което ни отрежда (достойно) място в „подобрата половина“ на 27-те държави-членки на ЕС.

## **Използвани източници**

- European Commission, CASE, Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States: Report 2013, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2013.
- European Commission, CASE, 2012 Update Report to the Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States: Report 2014, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2014.
- European Commission, CASE, Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States: 2015 Report.
- European Commission, CASE, Study and reports on the VAT gap in the EU-28 member states: 2017 Final Report.
- European Commission, CASE, Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report.
- European Commission, CASE, Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2020 Final Report, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2020.
- European Commission, CASE, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., Pechcińska, A., VAT gap in the EU – Report 2022, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2022.