



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

Доклад
за данъчните
разходи

2007-2009 г.

Дирекция „Данъчна политика“

СЪДЪРЖАНИЕ

Въведение	3
I. Доклад за данъчните разходи - същност	4
II. Защо е необходимо изготвянето на Доклад за данъчните разходи в България	4
III. Дефиниция за данъчен разход	4
IV. Данъчен стандарт - същност	5
V. Дефиниране на данъчен стандарт в България	6
5.1. Данъчен стандарт по отношение на данъците върху печалбите и доходите	6
5.2. Данъчен стандарт по отношение на данъците върху потреблението	7
VI. Методология за оценка на данъчните разходи	7
VII. Оценка на данъчните разходи	8
7.1. Общ размер на данъчните разходи	8
7.2. Оценка на данъчните разходи по видове данъци	9
7.3. Оценка на данъчните разходи по видове данъчни мерки	12
7.4. Оценка на данъчните разходи по цели	18
7.5. Оценка на данъчните разходи по икономически отрасли и сектори	20
7.6. Оценка на данъчните разходи по получатели	23
VIII. Препоръки за усъвършенстване на процеса по изготвяне на Доклад за данъчните разходи	25
Заклучение	26

ВЪВЕДЕНИЕ

Основната цел на данъчната политика е да формира обхвата на данъчното облагане по такъв начин, че да гарантира висока ефективност и прозрачност на данъчната система. Ефективността на данъчната система се свежда до осигуряване на фискалните нужди на държавата, като същевременно се запази възможно най-високият икономически растеж и се осигури подходящ жизнен стандарт на обществото.

Този компромис между фискални, икономически и социални цели се постига чрез диференциране обекта на данъчно облагане (потребление, приходи или имущество) и конструирането на самите данъци, включително данъчна основа, данъчни ставки и преференции. Прилагането на такива решения дава възможност за по-голяма гъвкавост на обхвата на данъчното облагане и стимулиране на поведението на данъкоплатците в съответствие с очакванията на държавата. От една страна, тези решения представляват преференции за специфични групи данъкоплатци, а от друга страна, те лишават държавата от част от потенциалните данъчни приходи или, с други думи, държавата се отказва от част от данъчните приходи, за да постигне определена икономическа или социална цел.

Българската данъчна система предвижда редица данъчни преференции, целта на които е да стимулират поведението на данъкоплатците в подкрепа развитието на определени региони, избрани икономически отрасли и специфични видове дейност, или промяна на прогресивните черти на данъчната система. Данъчните преференции, от правна гледна точка, могат да приемат различни форми – ниски данъчни ставки за данък върху печалбата и данък върху дивидентите, намалени данъчни ставки, данъчни ваканции, инвестиционни данъчни кредити, ускорена данъчна амортизация, пренасяне на данъчни загуби и други. Общата характеристика на различните форми на данъчни преференции е намаляване на данъчното задължение и следователно намаляване на потенциалните данъчни приходи в бюджета.

Загубите от данъчни приходи, възникващи в резултат на предоставени данъчни преференции, се възприемат като данъчни разходи.

Данъчните разходи де факто са заместител на бюджетните разходи, а при определени условия могат да бъдат алтернатива за директни трансфери от държавния или общинския бюджет.

За разлика от бюджетните разходи, които са предмет на задълбочен анализ, наблюдение и контрол, данъчните разходи много често са извън обхвата на този контрол. Една от основните причини е, че бюджетните разходи обикновено са представени в един единствен нормативен документ, докато данъчните разходи са разпръснати в различни данъчни закони, често скрити, трудни за анализ и оценка.

Подобна ситуация нарушава прозрачността на финансовото управление на държавата и създава риск от неправилно разпределение на публичните средства. Ето защо оценяването на данъчните разходи е от ключово значение за оформяне на фискалната политика на страната. Оценяването на данъчните разходи от една страна създава възможност за правилното разпределение и преразпределение на публичните средства, а от друга страна представлява отправна точка за оценка на ефективността на отделните данъчни разходи и данъчната система като цяло.

I. ДОКЛАД ЗА ДАНЪЧНИТЕ РАЗХОДИ - СЪЩНОСТ

Изготвянето на доклади за данъчните разходи има дългогодишна традиция в повечето държави-членки на Европейския съюз и държавите членки на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие.

Първите подробни доклади са изготвени в края на 60-те години на миналия век в Германия и САЩ. В края на 70-те години доклади за данъчните разходи започват да изготвят Австрия, Канада, Испания и Великобритания.

Годишните доклади за данъчните разходи се изготвят и публикуват с цел осигуряване прозрачност на разпоредбите регламентиращи данъчните преференции.

В Австрия, Белгия, Франция, Германия, Португалия, Испания и Великобритания изготвянето на доклади за данъчните разходи е регламентирано със закон, поради което тези доклади са пряко свързани с държавния бюджет и се включват в бюджетния процес.

В повечето страни доклад за данъчните разходи се изготвя всяка година, но има и изключения, като в някои държави доклад се изготвя на две или три години.

II. ЗАЩО Е НЕОБХОДИМО ИЗГОТВЯНЕТО НА ДОКЛАД ЗА ДАНЪЧНИТЕ РАЗХОДИ В БЪЛГАРИЯ

В България доклад за данъчните разходи се изготвя за първи път и този документ представлява първи опит за оценка на стойността на данъчните разходи.

В националното законодателство не съществува задължение за изготвяне на доклад за данъчните разходи, но с изготвения доклад се цели, от една страна, увеличаване прозрачността на публичните финанси, а от друга страна информираност на обществото относно системата от данъчни преференции и тяхната стойност.

Настоящият доклад за данъчните разходи обхваща тригодишен период (2007-2009 г.).

В доклада са включени данъчните разходи по видове данъчни мерки (преференции), свързани с данък върху добавената стойност, акцизи, корпоративни подоходни данъци и данъци върху доходите на физическите лица.

Данъчните разходи, представени в настоящия доклад, са оценени на базата на отчетни данни, съдържащи се в данъчните и митнически декларации, предоставени от Националната агенция за приходите и Агенция „Митници“, както и на база статистическа информация от Българската народна банка и Националния статистически институт.

III. ДЕФИНИЦИЯ ЗА ДАНЪЧЕН РАЗХОД

В българското законодателство не се съдържа легална дефиниция за данъчен разход, както и законово определение за данъчна преференция.

Данъчните преференции от правна гледна точка могат да приемат различни форми – ниски данъчни ставки за данък върху печалбата и данък върху дивидентите, намалени данъчни ставки, данъчни ваканции, инвестиционни данъчни кредити, ускорена данъчна амортизация, пренасяне на данъчни загуби и други.

Под данъчна преференция най-общо се разбира разпоредба от данъчното законодателство, в резултат на която се намалява данъчната основа или сумата на дължимия данък. Основна характеристика за всички форми на данъчни преференции е, че намаляват данъчното задължение и следователно, водят до намаляване на потенциалните данъчни приходи в бюджета. Загубите от данъчни приходи възникващи в резултат на предоставени данъчни преференции се възприемат като данъчни разходи.

Въпреки, че съществува много тясна връзка между данъчните преференции и данъчните разходи, определението за данъчна преференция не е достатъчно изчерпателно за целите на идентифициране на данъчните разходи.

Идентифицирането на данъчните разходи е сложен процес, но е необходимо условие за определяне на тяхната стойност. Следва да се отбележи, че не всички данъчни решения, които са мерки за данъчни преференции са истински данъчни разходи. Някои от данъчните мерки са въведени с цел рационализиране на данъчната система, намаляване на разходите за администриране на данъци или са резултат от международни задължения или задължения във връзка с членство в Европейския съюз.

Анализът на докладите за данъчни разходи на други държави, както и проучването на редица публикации на международни организации, водят до извода, че не съществува единно и общоприето определение за данъчен разход. Това се дължи, от една страна, на съществените различия в данъчните системи на отделните държави, а от друга страна, на използвания от тях подход към функцията на данъчните разходи.

Една голяма част от държавите, изготвящи периодични доклади за данъчните разходи, са възприели дефиницията за данъчен разход на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие. Според ОИСР „Данъчният разход е трансфер на публични ресурси, което се постига чрез намаляване на данъчните задължения по отношение на данъчния стандарт (стандартната данъчна система) вместо чрез директен разход”.

Следвайки горепосочената дефиниция, само тези данъчни мерки, които се отклоняват от приетия стандарт за съответния вид данък, ще имат характеристиките на данъчни разходи.

При съпоставянето на данъчните разходи и данъчния стандарт ключов елемент за идентификацията на данъчните разходи е точното определяне на данъчния стандарт.

За целите на настоящия доклад е възприета дефиницията за данъчен разход на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие.

IV. ДАНЪЧЕН СТАНДАРТ – СЪЩНОСТ

Дефинирането на данъчен стандарт е от съществено значение за определянето, дали една данъчна разпоредба представлява данъчен разход или е присъща характеристика на данъчната система.

Световната практика показва, че не съществува един общоприет модел за данъчен стандарт поради различието в данъчните системи на отделните държави. Всяка страна сама определя данъчния си стандарт за целите на собственото си изследване и анализ.

Въпреки индивидуалния подход, който всяка държава приема при определяне на данъчния стандарт, избраният подход в повечето случаи е съобразно една от трите преобладаващи в практиката концепции:

- Концептуален подход;
- Юридически подход;
- Аналогичен на субсидията подход.

V. ДЕФИНИРАНЕ НА ДАНЪЧЕН СТАНДАРТ В БЪЛГАРИЯ

В България няма прието универсално определение за данъчен стандарт.

Следва да се подчертае, че точното дефиниране на данъчния стандарт (стандартната данъчна система) е много трудно, отчитайки факта, че всяка данъчна разпоредба следва да бъде много добре анализирана, за да се установи дали това е присъщ признак за даден данък или това е преференция за определена група данъкоплатци, дейности, икономически сектори и т.н.

Дефинирането на данъчния стандарт изисква да се посочат най-важните принципи на данъчното облагане, както и тези елементи на данъчната система, които в законовия смисъл може да са мярка за данъчни преференции, но на практика са част от данъчния стандарт и не следва да се считат за данъчен разход. Общите принципи за данъчната система са принципът на универсалност, всеобхватност и справедливост на данъчното облагане. Други елементи, които следва да бъдат признати като данъчен стандарт, това са стандартните данъчни ставки (ставката за данък върху добавената стойност, за корпоративен данък и данък върху доходите на физическите лица и др.), данъчната амортизационна система, възможността за намаляване на годишната данъчна основа (напр. със задължителните осигурителни вноски), както и принципите, заложи в правото на ЕС, които са задължителни за всички държави-членки.

Не е възможно да се определи един данъчен стандарт за всички данъци. Посочените по-горе принципи могат да бъдат приложими за всеки данък, но характерните особености на отделните данъци налагат необходимост от дефиниране на данъчен стандарт за всеки вид данък. По отношение на данъка върху добавената стойност и акцизите, които са хармонизирани на ниво ЕС и структурата им е резултат от Общностното право, се оставя много малка възможност на държавите-членки при крайното им оформяне.

За целите на настоящия доклад във връзка с идентифицирането на данъчните разходи и тяхната оценка е дефиниран данъчен стандарт по отношение на две категории данъци - данъци върху печалбите и доходите и данъци върху потреблението.

5.1. Данъчен стандарт за данъци върху печалбите и доходите

Данъчният стандарт за данъците върху печалбите и доходите ще следва следните основни принципи:

- Универсалност на данъчното облагане - печалбите и доходите на юридическите и физическите лица са обект на облагане, независимо от осъществяваната икономическа дейност или региона, в който се осъществява;
- Пълнота на данъчното облагане – всяка печалба/доход е обект на облагане, независимо от източника им, категорията на платеща или предназначението на печалбата/дохода;

- Индивидуално данъчно облагане – облагане на отделно юридическо или физическо лице, което получава прихода или дохода;
- Годишно определяне размера на данъците;
- Стандартни данъчни ставки за данъци върху печалбите или доходите;
- Данъчна амортизационна система.

Данъчните разпоредби, които отговарят на посочените по-горе принципи, следва да се разглеждат като данъчен стандарт и отправна точка за идентифициране на данъчните разходи. Данъчният стандарт ще включва и всички разпоредби, свързани с избягване на двойното данъчно облагане, т.е. освобождаване от облагане или прилагането на методите за освобождаване от облагане, регламентирани в двустранните спогодби за избягване на двойно данъчно облагане, по които страна е Република България.

5.2. Данъчен стандарт за данъци върху потреблението - данък върху добавената стойност и акцизи

По отношение на ДДС и акцизите, данъчният стандарт ще следва принципите, задължителни за всички държави-членки на ЕС, и заложи в законодателството на съюза.

Задължителните освобождавания от облагане съгласно европейското законодателство са данъчен стандарт. Всички възможни опции за освобождаване от облагане, които не са задължителни за държавите-членки и са въпрос на национално решение, следва да се считат за отклонение от данъчния стандарт, т.е. за данъчен разход. Същото се отнася и за данъчните ставки. Данъчният стандарт включва стандартната (основна) ставка. Намалените данъчни ставки – за данък върху добавената стойност и акцизите, следва да се третират като данъчен разход. Разпоредба, която ограничава обхвата на данъчното облагане поради административни или контролни причини – например, освобождаване от облагане с акциз алкохолните напитки, произведени от физически лица за собствено потребление, и които не са предназначени за продажба, следва да се счита за данъчен стандарт, а не за данъчен разход.

VI. МЕТОДОЛОГИЯ ЗА ОЦЕНКА НА ДАНЪЧНИТЕ РАЗХОДИ

Необходимо условие за правилното разпределение на публичните средства е предварително да бъде определен точният им размер. За разлика от директните трансфери (бюджетните разходи) стойността на данъчните преференции не е известна предварително. Възможностите за определяне на точната им стойност в последствие (след края на финансовата година) също са ограничени, особено в случаите, когато няма изискване за подробно докладване на данъчните разходи.

Ето защо, определянето на стойността на данъчните разходи изисква оценки, извършени чрез прилагане на конкретна методология.

Най-често използваният метод за оценка на стойността на данъчните разходи е методът на преотстъпените приходи, който се свежда до оценка на суми, които не са платени в бюджета в резултат на съществуването на даден данъчен разход.

Други приложими методи са методът на получаване на приходи и методът на равностойността на разходите.

Методът на получаване на приходи се основава на оценка на сумите, които биха били платени в бюджета, ако определени данъчни разходи се елиминираха от данъчната система, но като се вземе предвид промяната в поведението на данъкоплатците, което е в резултат от елиминиране на разходите.

Методът на равностойността на разходите се състои в оценка на стойността на паричните разходи, които биха били необходими за финансиране на определена цел извън данъчната система (например, разходи за увеличаване на социалните помощи или субсидии за закупуване на нови технологии).

За целите на настоящия доклад е използван методът на преотстъпените приходи.

VII. ОЦЕНКА НА ДАНЪЧНИТЕ РАЗХОДИ

Данъчните разходи са оценени за тригодишен период (2007-2009 г.)

Данъчните разходи представени в настоящия доклад, са оценени на базата на отчетни данни, съдържащи се в данъчните и митнически декларации, както и на база статистическа информация от Българската народна банка и Националния статистически институт.

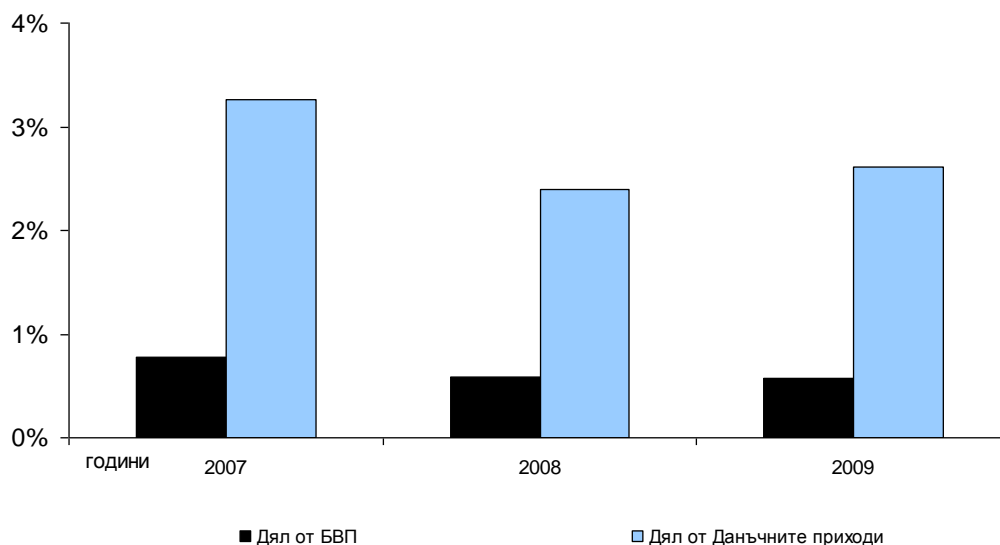
Изготвена е цялостна оценка на данъчните разходи, която включва:

- общ размер на данъчните разходи;
- оценка на данъчните разходи по видове данъци;
- оценка на данъчните разходи по видове данъчни мерки;
- оценка на данъчните разходи по цели;
- оценка на данъчните разходи по икономически отрасли и сектори;
- оценка на данъчните разходи по получатели.

7.1. Общ размер на данъчните разходи

Година	Общ размер на данъчните разходи (в лева)	% от БВП	% от данъчните приходи
2007	470 532 532	0.78%	3.26%
2008	402 298 663	0.58%	2.40%
2009	388 418 277	0.57%	2.61%

Общ размер на данъчните разходи 2007 -2009 г.



Общо за периода 2007-2009 г.

За анализирания период се наблюдава намаление в размера на данъчните разходи като абсолютна сума и като процент от brutния вътрешен продукт и данъчните приходи. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. намалението в общия размер на данъчните разходи е 82 114 255 лева.

Анализът показва, че оценената загуба на приходи в резултат на данъчните разходи представлява по-малко от 1% от БВП (0.78% от БВП за 2007 г. и 0.57% от БВП за 2009 г.).

За сравнение, този показател варира от 0.74% от БВП за Германия, 2% - Холандия, 4.9% - Полша до 12.79% за Великобритания. Широкият диапазон в стойностите на показателя се дължи, от една страна, на съществуващите разлики в данъчните системи на отделните държави, а от друга страна, на различните подходи и методи, използвани за оценка на данъчните разходи.

В държави, включително и България, с широка данъчна основа и ниски данъчни ставки за данъците върху печалбите и доходите, данъчните разходи са малко на брой – до 50. Съответно, в страни с тясна данъчна основа или с високи данъчни ставки броят на данъчните разходи е няколко пъти по-висок и достига до 380.

7.2. Оценка на данъчните разходи по видове данъци

Данъчните разходи са оценени по видове данъци – данък върху добавената стойност, акцизи, корпоративни данъци и данъци върху доходите на физическите лица.

2007 година

За 2007 година са идентифицирани общо 32 броя данъчни разходи. Въз основа на наличната информация е определена стойността на 23 броя данъчни разходи (72% от всички

идентифицирани разходи). Неоценените данъчни разходи представляват 28% от всички разходи.

Най-голям относителен дял заемат данъчните разходи по корпоративни данъци (53%) и данъчните разходи по акцизите (25%).

Вид данък	Брой данъчни разходи	Оценени данъчни разходи	Оценка – сума (в лева)	% от данъчните приходи
ДДС	2	2	72 977 352	0.51%
Акцизи	8	7	113 502 218	0.79%
Корпоративни данъци	17	9	261 861 499	1.81%
Данъци върху доходите на физическите лица	5	5	22 191 463	0.15%
Общо за всички данъци	32	23	470 532 532	3.26%

2008 година

За 2008 година са идентифицирани общо 32 броя данъчни разходи. Въз основа на наличната информация е определена стойността на 23 данъчни разходи (72% от всички идентифицирани разходи). Неоценените данъчни разходи представляват 28% от всички разходи.

Най-голям относителен дял заемат данъчните разходи по корпоративни данъци (53%) и данъчните разходи по акцизите (25%).

Вид данък	Брой данъчни разходи	Оценени данъчни разходи	Оценка – сума (в лева)	% от данъчните приходи
ДДС	2	2	78 127 602	0.47%
Акцизи	8	7	133 614 260	0.80%
Корпоративни данъци	17	9	159 399 437	0.95%
Данъци върху доходите на физическите лица	5	5	31 157 364	0.19%
Общо за всички данъци	32	23	402 298 663	2.40%

2009 година

За 2009 година са идентифицирани общо 35 броя данъчни разходи. Въз основа на наличната информация е определена стойността на 26 данъчни разходи (74% от всички

идентифицирани разходи). Неоценените данъчни разходи представляват 26% от всички разходи.

Най-голям относителен дял заемат данъчните разходи по корпоративни данъци (49%) и данъчните разходи по акцизите (29%).

Вид данък	Брой данъчни разходи	Оценени данъчни разходи	Оценка – сума (в лева)	% от данъчните приходи
ДДС	2	2	69 564 028	0.47%
Акцизи	10	9	145 255 110	0.97%
Корпоративни данъци	17	9	140 347 615	0.94%
Данъци върху доходите на физическите лица	6	6	33 251 524	0.22%
Общо за всички данъци	35	26	388 418 277	2.61%

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва, че значителна част от данъчните разходи не са оценени. Липсата на оценка се дължи на факта, че в данъчните декларации не се съдържат необходимите данни или се съдържа обобщена информация, която не може да се използва, за да бъде надеждно оценен съответният вид данъчен разход.

Например, в годишната данъчна декларация по чл.92 от Закона за корпоративното подоходно облагане се съдържа обобщена информация за данъчно признатите разходи за амортизация за всички данъчни амортизируеми материални и нематериални активи. Информацията в декларацията не е достатъчно индивидуализирана, поради което не беше възможно изготвянето на оценка на данъчните разходи по данъчни мерки “Ускорена данъчна амортизация до 50% за машини и съоръжения” и “Ускорена данъчна амортизация (100% годишно) за актив, формиран в резултат на развойна дейност”.

От една страна, е необходимо опростяване на административните процедури, включително и на процеса, свързан с попълването и подаването на данъчните декларации, с цел намаляване на административната тежест и разходите на данъчно задължените лица. От друга страна, липсата на определена информация, свързана с данъчните преференции по корпоративните данъци и данъците върху доходите на физическите лица, е пречка за определяне на действителния размер на данъчните разходи и за изготвянето на реалистичен доклад за данъчните разходи.

Информацията в годишните данъчни декларации следва внимателно да бъде анализирана, за да се определи дали част от нея може да отпадне и да бъде заменена с друга с оглед постигане на ефективен баланс за успешното реализиране на набелязаните цели.

7.3. Оценка на данъчните разходи по видове данъчни мерки

Данъчните разходи са оценени по видове данъчни мерки по следните видове данъци - данък върху добавената стойност, акцизи, корпоративни данъци и данъци върху доходите на физическите лица.

1. Данъчни мерки по данъка върху добавената стойност

С най-голям относителен дял в данъчните разходи по данъка върху добавената стойност е данъчният разход по данъчна мярка „Намалена данъчна ставка за настаняване предоставено от хотелиер”.

Вид данъчна мярка	% от данъчните приходи от ДДС			Сума (в лева)		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009
Специален ред за начисляване на ДДС при внос и 30-дневен срок за възстановяване на ДДС	0.002%	0.003%	0%	158 221	242 711	0
Намалена данъчна ставка (7 %) за настаняване предоставено от хотелиер	1.1%	1.04%	1.08%	72819131	77884891	69564028
Общо	1.1%	1.04%	1.08%	72977352	78127602	69564028

2. Данъчни мерки по акцизите

Вид данъчна мярка	% от данъчните приходи от акцизи			Сума (в лева)		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009
Възстановяване на платен акциз върху алкохол и алкохолни напитки при употребата им за медицински цели				Данъчният разход не е оценен		

Доклад за данъчните разходи 2007-2009 г.

Възстановяване на платен акциз за електрическа енергия на лицензирани железопътни превозвачи и управители на железопътна инфраструктура	0.004%	0.004%	0.004%	130 000	155 000	148 674
Нулева акцизна ставка върху електрическата енергия за битови нужди	0.34%	0.28%	0.33%	11 245 680	11 358 137	12 726 361
Нулева акцизна ставка върху въглищата и кокса при продажба на физически лица	0.12%	0.11%	0.10%	4 044 449	4 496 623	3 768 120
Нулева акцизна ставка за природен газ използван като моторно гориво и гориво за отопление	0.79%	0.78%	0.76%	26 061 782	31 802 549	29 200 471
Намалена акцизна ставка за етилов алкохол (ракия), произведен в специализиран малък обект за дестилиране в размер на 550 лв. за 1 хектолитър чист алкохол	0.02%	0.02%	0.02%	825 169	931 430	952 000
Намалена акцизна ставка за бира, произведена от независими малки пивоварни	x	x	0.05%	x	x	1881606
Намалени акцизни ставки върху смеси на биогорива с течни горива от нефтен произход	0.24%	0.10%	0.28%	8 068 851	4 023 997	10 730 012
Нулеви акцизни ставки върху биогорива в чист вид - отменена	x	x	0%	x	x	0

Доклад за данъчните разходи 2007-2009 г.

Възстановен акциз за дизелово гориво използвано от регистрирани земеделски производители – отменена	1.90%	2.0%	2.23%	63 126 287	80 846 524	85 847 866
Общо	3.42%	3.30%	3.78%	113502218	133614260	145255110

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва значително увеличение на данъчните разходи по акцизите. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. увеличението в абсолютна сума е 31 752 892 лв. или с 27.98%.

Най-голямо увеличение се наблюдава по данъчни мерки „Възстановен акциз за дизелово гориво, използвано от регистрирани земеделски производители” и „Нулева акцизна ставка върху електрическата енергия за битови нужди”.

За анализирания период с най-голям относителен дял в данъчните разходи по акцизите са данъчните разходи по три данъчни мерки:

- „Възстановен акциз за дизелово гориво, използвано от регистрирани земеделски производители”(55.6% - 2007г., 60.5% - 2008г. и 59.1% 2009 г.);
- „Нулева акцизна ставка за природен газ, използван като моторно гориво и гориво за отопление” (22.9% - 2007г., 23.8% - 2008г. и 20.1% - 2009г.);
- „Нулева акцизна ставка върху електрическата енергия за битови нужди” (9.91% - 2007г., 8.51% - 2008г. и 8.76% - 2009г.).

3. Данъчни мерки по корпоративните данъци

Вид данъчна мярка	% от данъчните приходи от корпоративни данъци			Сума (в лева)		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009
Освобождаване от облагане на сделките с акции, извършени на фондова борса	3.87%	0.97%	0.75%	78 000 000	23 500 000	14 400 000
Освобождаване от облагане с корпоративен данък на КИС, лицензирани инвестиционни дружества и дружества със специална инвестиционна цел				Данъчният разход не е оценен		

Освобождаване от облагане с корпоративен данък на Българския червен кръст					Данъчният разход не е оценен		
Освобождаване от облагане с корпоративен данък и данък върху приходите - висшите училища					Данъчният разход не е оценен		
Освобождаване от облагане с корпоративен данък и данък върху приходите – БАН, Селскостопанска академия и други					Данъчният разход не е оценен		
Преотстъпване 100 на сто от корпоративния данък на предприятия, извършващи производствена дейност в общини с висока безработица	1.63%	0.28%	0.35%	32 889 000	6 817 000	6 815 000	
Преотстъпване 60 на сто от корпоративния данък на регистрирани земеделски производители	1.07%	0.70%	0.73%	21 510 000	16 960 000	14 129 000	
Преотстъпване на корпоративен данък на предприятия, наемащи хора с увреждания	0.21%	0.04%	0.05%	4 326 000	966 000	880 000	
Преотстъпване 50 на сто от корпоративния данък на социални и здравноосигурителни фондове	0.01%	0.0002%	0.0005%	223 000	5 000	10 000	
Ускорена данъчна амортизация					Данъчният разход не е оценен		
Ускорена данъчна амортизация (100 % годишно) за актив, формиран в резултат на развойна дейност					Данъчният разход не е оценен		

Доклад за данъчните разходи 2007-2009 г.

Пренасяне на данъчни загуби	5.76%	3.97%	4.49%	116038000	9 5929 600	86 394 800
Данъчно признати разходи за дарения	0.29%	0.25%	0.23%	5 883 655	5 989 837	4 328 465
Освобождаване от облагане на социални разходи за ваучери за храна	0.14%	0.38%	0.69%	2 907 844	9 150 000	1 331 1350
Освобождаване от облагане на социалните разходи за вноски и премии за допълнително социално осигуряване и застраховки „Живот”				Данъчният разход не е оценен		
Освобождаване от облагане на социалните разходи за транспорт на работници и служители				Данъчният разход не е оценен		
Данъчно облекчение при наемане на безработни лица	0.004%	0.003%	0.004%	84 000	82 000	79 000
Общо	12.99%	6.60%	7.30%	261861499	159399437	140347615

Забележка: В данъчните мерки по корпоративните данъци е включен като данъчен разход “Пренасяне на данъчни загуби”. Пренасянето на данъчни загуби е данъчна преференция, но по-задълбоченият анализ на същността на данъчната преференция показва, че тя следва да се разглежда като част от данъчния стандарт и не би следвало да се включва и оценява като данъчен разход. За целите на настоящия анализ тази данъчна преференция е оценена като данъчен разход, поради високата ѝ стойност.

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва значително намаление на данъчните разходи по корпоративните данъци. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. намалението в абсолютна сума е 121 513 884 лв. или с 46.41%. Намалението е в резултат на декларираните в по-малък размер данъчни печалби и корпоративни данъци, оказващи пряко влияние върху размера на данъчните разходи.

Най-голямо намаление се наблюдава по данъчни мерки „Освобождаване от облагане на сделките с акции, извършени на фондови борси”, „Преотстъпване 100 на сто от корпоративния данък на предприятия, извършващи производствена дейност в общини с висока безработица” и „Пренасяне на данъчни загуби”.

По данъчна мярка „Освобождаване от облагане на социални разходи за ваучери за храна” се наблюдава значително увеличение. Увеличението на данъчния разход по тази мярка за 2009 г. в сравнение с 2007 г. в абсолютна сума е 10 403 506 лв. или над 3,5 пъти.

Следва да се отбележи, че данъчната мярка, свързана с ваучерите за храна, не е изцяло оценена. Поради липса на индивидуализираща информация не е оценен данъчният разход, свързан с освобождаване от облагане работника/служителя с данък върху доходите и дължимите осигурителни вноски за предоставените средства под формата на ваучери за храна.

За анализирания период с най-голям относителен дял в данъчните разходи по корпоративните данъци са данъчните разходи по три данъчни мерки:

- „Пренасяне на данъчни загуби” (44.31% - 2007г., 60.18% - 2008г. и 61.55% - 2009г.);
- „Освобождаване от облагане на сделките с акции, извършени на фондова борса” (29.79% - 2007г., 14.74% - 2008 г. и 10.26% - 2009г.);
- „Преотстъпване 60 на сто от корпоративния данък на регистрирани земеделски производители” (8.21% - 2007г., 10.64% - 2008г. и 10.07% - 2009г.).

4. Данъчни мерки по данъците върху доходите на физическите лица

Вид данъчна мярка	% от данъчните приходи от данъци върху доходите на физическите лица			Сума (в лева)		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009
Данъчни преференции за еднолични търговци (преференции по ЗКПО, които могат да бъдат ползвани от ЕТ)	0.18%	0.21%	0.19%	3 290 898	4 182 759	3 901 983
Освобождаване от облагане с данък на някои доходи на физически лица				Част от данъчната преференция не е данъчен разход Данъчният разход не е оценен		
Освобождаване от облагане с данък на някои доходи от трудови правоотношения				Част от данъчната преференция не е данъчен разход Данъчният разход не е оценен		
Намаляване на сумата на годишните данъчни основи с внесените през годината за сметка на лицето, осигурителни вноски за пенсиониране	0.01%	0.004%	0.003%	97 880	85 114	56 689

Данъчно облекчение за дарения	0.26%	0.02%	0.02%	4 786 202	467 711	341 100
Намаляване на сумата на годишните данъчни основи за лица с 50 и над 50 на сто намалена работоспособност	0.49%	1.18%	1.19%	8 780 665	23 350 914	24 487 724
Намаляване на сумата на годишните данъчни основи с направените лични вноски за доброволно осигуряване и застраховане	0.29%	0.16%	0.12%	5 235 818	3 070 866	2 480 761
Данъчно облекчение за млади семейства	x	x	0.10%	x	x	1 983 267
Общо	1.23%	1.58%	1.62%	22191463	31157364	33251524

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва значително увеличение на данъчните разходи по данъците върху доходите на физическите лица. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. увеличението в абсолютна сума е 11 060 061 лв. или с 49.83%.

Най-голямо увеличение се наблюдава по данъчна мярка „Намаляване на сумата на годишните данъчни основи за лица с 50 и над 50 на сто намалена работоспособност”.

За анализирания период с най-голям относителен дял в данъчните разходи по данъците върху доходите на физическите лица са данъчните разходи по три данъчни мерки:

- „Намаляване на сумата на годишните данъчни основи за лица с 50 и над 50 на сто намалена работоспособност” (39.57% - 2007г., 74.95% - 2008г. и 73.64% - 2009г.);
- „Данъчни преференции за еднолични търговци” (14.83% - 2007г., 13.42% - 2008г. и 11.73% - 2009г.);
- „Намаляване на сумата на годишните данъчни основи с направените лични вноски за доброволно осигуряване и застраховане” (23.59% - 2007г., 9.86% - 2008г. и 7.46% - 2009г.).

7.4. Оценка на данъчните разходи по цели

Данъчните разходи са оценени по две основни цели – икономическа цел и социална цел.

Данъчните разходи с икономическа цел се отнасят за данъчните мерки, насочени към стимулиране на преките чуждестранни инвестиции и иновациите, повишаване на заетостта, развитието на определени региони и икономически отрасли в страната.

Данъчните разходи със социална цел се отнасят за данъчните мерки, насочени към определени категории физически лица.

2007 година

За 2007 г. относителният дял на данъчните разходи с икономическа цел е 91.72%, съответно, данъчните разходи със социална цел - 8.28%

Цел	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Икономическа цел	431 594 787	2.99%
Социална цел	38 937 745	0.27%
Общо по цели	470 532 532	3.26%

2008 година

За 2008 г. относителният дял на данъчните разходи с икономическа цел е 86.71%, съответно, данъчните разходи със социална цел – 13.29%

Цел	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Икономическа цел	348 826 084	2.08%
Социална цел	53 472 579	0.32%
Общо по цели	402 298 663	2.40%

2009 година

За 2009 г. относителният дял на данъчните разходи с икономическа цел е 84.63%, съответно, данъчните разходи със социална цел – 15.37%

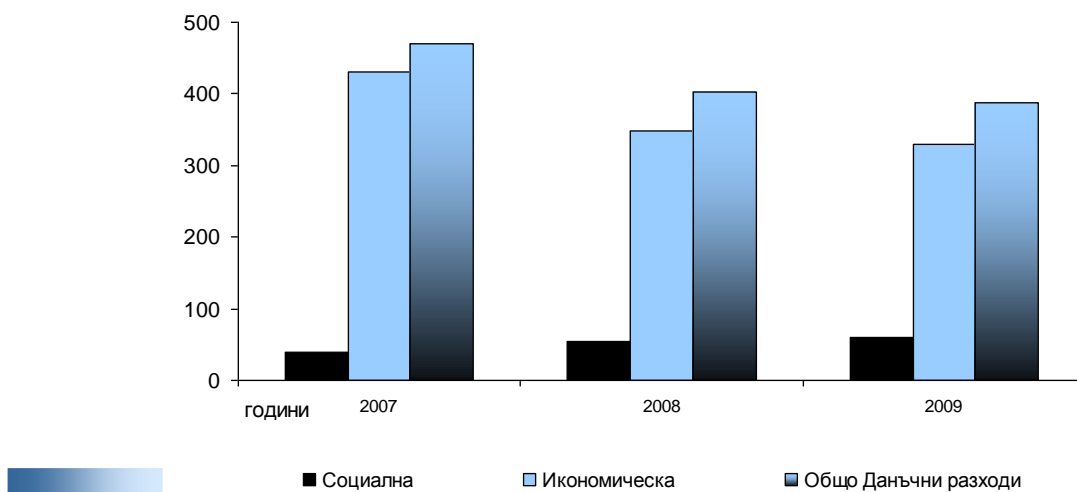
Цел	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Икономическа цел	328 702 559	2.21%
Социална цел	59 715 716	0.40%
Общо по цели	388 418 275	2.61%

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва увеличение на относителния дял на данъчните разходи със социална цел. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. увеличението в абсолютна сума е 20 777 971 лв. или с 53.36%.

За анализирания период са наблюдава значително намаление на данъчните разходи с икономическа цел. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. намалението в абсолютна сума е 102 892 228 лв. или с 23.85%. Намалението се дължи основно на декларираните в по-малък размер данъчни печалби и корпоративни данъци, оказващи пряко влияние върху размера на данъчните разходи с икономическа цел.

Размер на данъчните разходи 2007 - 2009 г. по цели



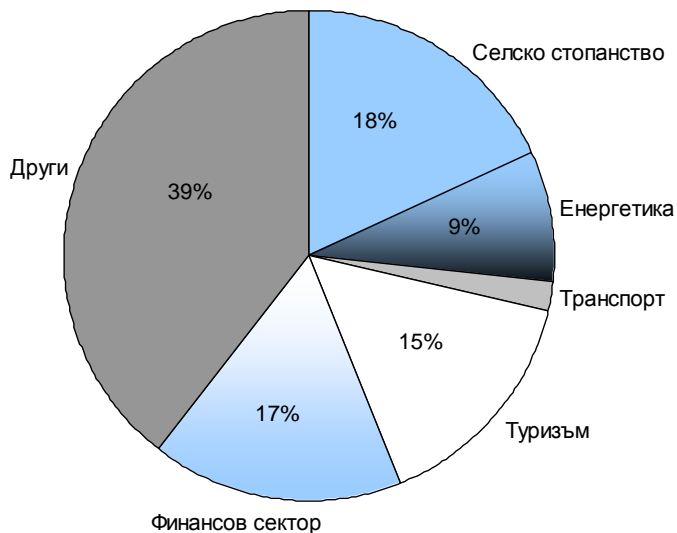
7.5. Оценка на данъчните разходи по икономически отрасли и сектори

Данъчните разходи са оценени по икономически отрасли и сектори.

2007 година

Икономически отрасъл	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Селско стопанство	84 636 287	0.59%
Енергетика	41 351 911	0.29%
Транспорт	8 198 851	0.06%
Туризъм	72 819 131	0.50%
Финансов сектор	78 223 000	0.54%
Други	185 303 352	1.28%
Общо по отрасли	470 532 532	3.26%

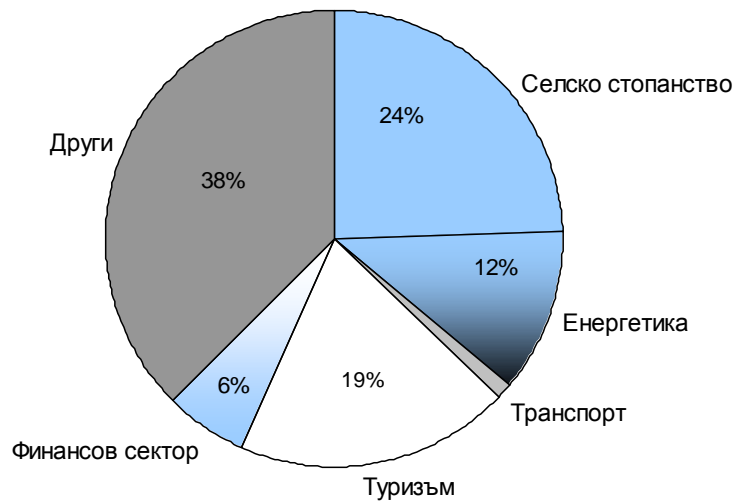
Размер на данъчните разходи 2007 г. по отрасли



2008 година

Икономически отрасъл	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Селско стопанство	97 806 524	0.58%
Енергетика	47 657 309	0.28%
Транспорт	4 178 997	0.02%
Туризм	77 884 891	0.46%
Финансов сектор	23 505 000	0.14%
Други	151 265 942	0.90%
Общо по отрасли	402 298 663	2.40%

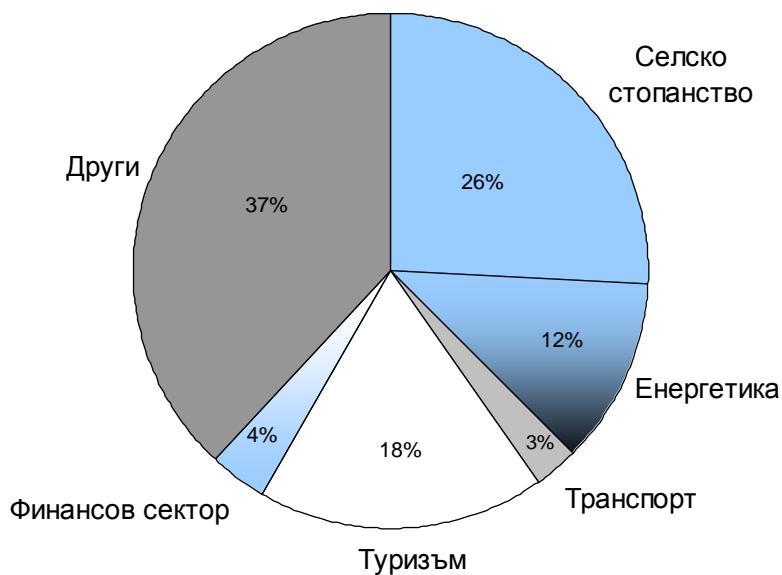
Размер на данъчните разходи 2008 г. по отрасли



2009 година

Икономически отрасъл	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Селско стопанство	99 876 866	0.67%
Енергетика	45 694 952	0.31%
Транспорт	10 878 686	0.07%
Туризм	69 564 028	0.47%
Финансов сектор	14 410 000	0.10%
Други	147 893 744	0.99%
Общо по отрасли	388 418 275	2.61%

Размер на данъчните разходи 2009 г. по отрасли



Забележка: За целите на оценката на данъчните разходи в категория „Други“ са включени няколко икономически отрасли (хранително-вкусова промишленост, фармацевтична промишленост и др.), както и данъчните разходи по общи данъчни мерки (например, „Пренасяне на данъчни загуби“) или по данъчни мерки за регионално развитие и заетост, които от една страна, обхващат значителен брой отрасли, а от друга страна, трудно могат да бъдат индивидуализирани по отделни икономически отрасли (например, „Преотстъпване 100 на сто от корпоративния данък на предприятия, извършващи производствена дейност в общини с висока безработица“).

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва най-голямо увеличение на данъчните разходи в отрасъл „Селско стопанство“. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. увеличението в абсолютна сума е 15 240 579 лв. или с 18.01%.

За анализирания период се наблюдава значително намаление на данъчните разходи във финансовия сектор. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. намалението в абсолютна сума е 63 813 000 лв. или с 81.58%.

За целия тригодишен период с най-голям относителен дял в данъчните разходи са данъчните разходи за отрасли „Селско стопанство“, „Туризъм“ и „Енергетика“.

7.6. Оценка на данъчните разходи по получатели

Данъчните разходи са оценени по две основни категории получатели – юридически лица и физически лица.

2007 година

За 2007 г. относителният дял на данъчните разходи, по които получатели са юридически лица, е 73.08%, съответно, данъчните разходи с получатели физически лица - 26.92%.

Получател	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Юридически лица	343 862 871	2.38%
Физически лица	126 669 661	0.88%
Общо по получатели	470 532 532	3.26%

2008 година

За 2008 г. относителният дял на данъчните разходи, по които получатели са юридически лица, е 60.31%, съответно, данъчните разходи с получатели физически лица - 39.69%.

Получател	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Юридически лица	242 637 465	1.45%
Физически лица	159 661 197	0.95%
Общо по получатели	402 298 663	2.40%

2009 година

За 2009 г. относителният дял на данъчните разходи, по които получатели са юридически лица, е 57.57%, съответно, данъчните разходи с получатели физически лица - 42.43%.

Получател	Сума (в лева)	% от данъчните приходи
Юридически лица	223 623 934	1.50%
Физически лица	164 794 341	1.11%
Общо по получатели	388 418 275	2.61%

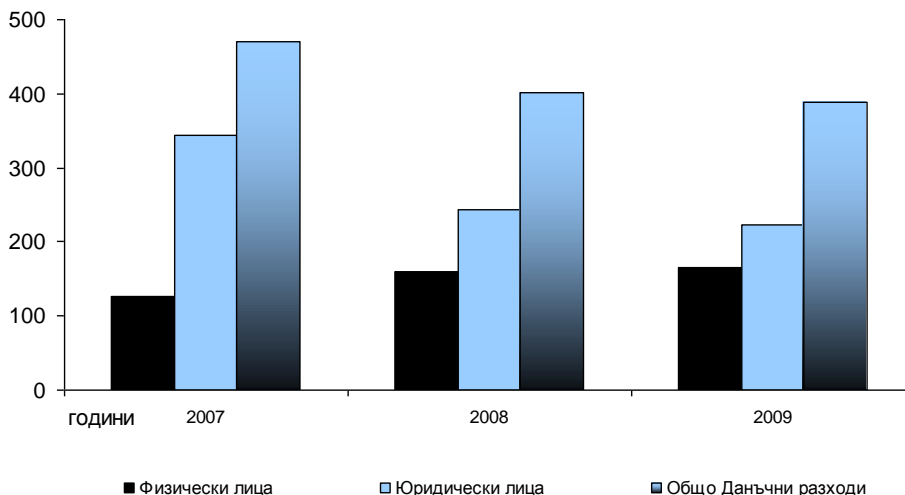
Забележка: За целите на оценката на данъчните разходи в категория „Юридически лица” са включени местни юридически лица, вкл. неперсонифицирани дружества и места на стопанска дейност в България на чуждестранни лица.

Общо за периода 2007-2009 г.

Анализът показва увеличение на относителния дял на данъчните разходи, по които получатели са физически лица. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. увеличението в абсолютна сума е 38 124 680 лв. или с 30.09%.

За анализирания период се наблюдава значително намаление на данъчните разходи, по които получатели са юридически лица. За 2009 г. в сравнение с 2007 г. намалението в абсолютна сума е 120 238 937 лв. или с 34.97%. Намалението се дължи, основно, на декларираните в по-малък размер данъчни печалби и корпоративни данъци, оказващи пряко влияние върху размера на данъчните разходи, по които получатели са юридически лица.

Размер на данъчните разходи 2007 - 2009 г. по получатели



VIII. ПРЕПОРЪКИ ЗА УСЪВЪРШЕНСТВАНЕ НА ПРОЦЕСА ПО ИЗГОТВЯНЕ НА ДОКЛАД ЗА ДАΝЪЧНИТЕ РАЗХОДИ

Препоръка 1 – Периодичен преглед и оценка на данъчните разходи – изготвяне на Доклад за данъчните разходи ежегодно или на всеки две години.

Препоръка 2 – Публикуване на Доклада за данъчните разходи на Интернет страницата на Министерство на финансите с цел увеличаване прозрачността на публичните финанси и информираност на обществото.

Препоръка 3 – Разработване на методология за изготвяне на доклада за данъчните разходи.

Препоръка 4 – Приемане на национална дефиниция за “данъчен разход” за целите на анализа и оценката на данъчните разходи.

Препоръка 5 – Дефиниране на данъчен стандарт за целите на изготвяне доклада за данъчните разходи – по категории данъци или по видове данъци

Препоръка 6 – Анализ на необходимата информация и източници на информация за изготвяне на оценка на данъчните разходи.

Препоръка 7 – Намаляване дела на неоценените данъчни разходи.

Препоръка 8 – Изготвяне на оценка на ефективността на данъчните разходи.

Препоръка 9 – Изготвяне на предварителна оценка “разходи-ползи” при въвеждане на бъдещи данъчни разходи.

Препоръка 10 – Изготвяне на краткосрочни и средносрочни прогнози за стойността на данъчните разходи.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Българската данъчна система предлага малко на брой данъчни разходи. Основно данъчните разходи са насочени към стимулиране на икономическото развитие и растеж чрез насърчаване на инвестициите, иновациите и заетостта.

През анализирания период се наблюдава намаление на данъчните разходи като цяло. Намалението основно се дължи на декларираните в по-малък размер данъчни печалби и корпоративни данъци, оказващи пряко влияние върху размера на данъчните разходи.

Видно от доклада, една значителна част от данъчните разходи не са оценени, поради липса на информация свързана с данъчните преференции по корпоративните данъци и данъците върху доходите на физическите лица. В тази връзка в бъдеще е необходимо предприемане на необходимите действия за намаляване дела на неоценените разходи и изготвянето на по-реалистичен доклад за данъчните разходи.

Не на последно място следва да се отбележи, че част от данъчните разходи въведени преди няколко години са загубили въздействието си върху данъкоплатците и са неефективни, като на този етап те водят само до намаляване на бюджетните приходи, без реална полза за икономиката и обществото. За неефективните данъчни разходи следва да бъде проведено по-задълбочено проучване, което да даде отговори на въпроса в каква степен е оправдано по-нататъшното им действие в настоящата им форма.

Използвана литература:

1. World Bank. 2006. Policy Research Working Paper 3927. Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budgets
2. OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development). 2010. Tax Expenditures in OECD Countries

За повече информация:

Людмила Петкова – директор на дирекция „Данъчна политика”

Министерство на финансите

e-mail: l.petkova@minfin.bg