



ОКОНЧАТЕЛНИЯТ ПРОЕКТ ЗА ЕДИННО ДДС ПРОСТРАНСТВО В ЕС – ПОЕТАПЕН ПОДХОД И ПОРЕДИЦА ОТ ПОСТЕПЕННИ СЪТЪПКИ ОТ 2017 ДО 2022 ГОДИНА

доц. д-р Десислава Йосифова

ВУЗФ

катедра „Счетоводство и контрол“

Ключови думи:	Резюме
<p>Единно ДДС пространство</p> <p>Трансгранична търговия/ трансгранични доставки</p> <p>Данъчни измами</p> <p>Европейски съюз</p>	<p>От 2016 година ЕК е в процес на интензивна подготовка за финализиране на проекта за цялостна реформа на системата на ДДС. Новата система следва да се справи с голяма част от международните данъчни измами. ДДС разрывът, изразяващ се в разликата между очакваните и реално събраните приходи в целия ЕС, се оценява на значителните 170 млрд. EUR, като трансграничните измами са причина годишната загуба на приходи в държавните бюджети на ниво ЕС да бъде на стойност 50 млрд. евро.¹⁻²</p> <p>Проблемът за така нареченото „единно ДДС пространство в ЕС“ е поставен за първи път на общеевропейско равнище през 2011 година³. След години неуспешни опити ЕК се отказва от прилагане на окончателния режим на ДДС въз основа на принципа на облагане на всички трансгранични доставки в държавата на произход при същите условия, които се прилагат за националния обмен, включително ставките на ДДС. Постига се съгласие окончателната система да се основава на принципа на облагане в страната членка по местоназначение на стоките.</p> <p>Сред приоритетните области в програмата на Българското председателство на ЕС-2018 е и темата за постигането на единно пространство на общността по отношение на ДДС, чрез реформиране на регулациите в тази област, като част от програмата REFIT⁴. ДДС системата на ниво ЕС като цяло е обект на преразглеждане, като следва да бъде по-удобна за бизнеса, от една страна, но и по-ефективна от гледна точка на фиска.</p>

¹ CASE, Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States:2016 Final Report (Проучване и доклад за изпълнението на потенциалните приходи от ДДС в 28-те държави – членки на ЕС: окончателен доклад, 2016 г.).

² Ernst & Young, Implementing the ‘destination principle’ to intra-EU B2B supplies of goods: 2015 Final Report (Прилагане на принципа на местоназначението при вътресъюзните доставки на стоки между предприятия: окончателен доклад, 2015 г.).

³ събитията в ретроспекция са следните:

- на 7 април 2016 г. ЕК приема Плана за действие за ДДС, в който се представят целите и мерките за осъвременяването на системата на ЕС за ДДС;

- той от своя страна се основава на резултатите от работата, извършена след приемането на Съобщението за бъдещето на ДДС през 2011 г.³, вследствие на процеса на широки консултации, започнат от Комисията чрез издаването на Зелената книга за бъдещето на ДДС през 2010 г. – за по-опростена, по-солидна и по-ефективна система на ДДС (COM/2010/695, 01.12.2010 г.).

⁴ Програма за пригодност и резултатност на регулаторната рамка (Regulatory Fitness and Performance Programme (REFIT)).

ВЪВЕДЕНИЕ

Със свое официално съобщение от 04.10.2017 Европейската комисия предложи проект за реформа на системата на ДДС в ЕС, която тя определи като най-значимата през последните 25 години (*Communication from the commission to the European parliament, the Council and the European economic and social committee On the follow-up to the Action Plan on VAT Towards a single EU VAT area – Time to act*⁵). По този начин беше изпълнена предварителната програма, съгласно която преди края на 2017 година ЕК следваше да представи **проекта** на новата система за ДДС за целия ЕС – т.нар. **единно ДДС пространство**.⁶

За да стане факт, реформата изисква единодушие между всички държави членки, като Комисията очаква, че новата единна система ще бъде окончателно въведена през 2022 г. Основните моменти, представени в структурата на това официално съобщение, са следните:

- на първо място е обобщен пътят, който е извървян и който остава да се извърви към единно ДДС пространство в ЕС;
- обобщени са постиженията към момента от времето на приемането на Плана за действие за ДДС (април, 2016 г.);
- специално внимание е отделено на потребността от адаптиране на системата на ДДС към цифровата икономика и подготовка за модернизиране на политиката по ДДС ставките в общоевропейски мащаб;
- съществен акцент е поставен на целевите мерки за борба с ДДС измамите (вкл. временна дерогация чрез т.нар. ОМОН⁷); пакет за ДДС за МСП и подобряване на събираемостта на данъка и административното сътрудничество на данъчните администрации между отделните държави членки.

Законодателното предложение е за въвеждане на съвременна система, основаваща се на **принципа на облагане в страната потребител на стоките/услугите**. Това означава, че правилата за данъчно облагане, според които доставчикът събира ДДС от контрагента си, **ще бъдат приложени и за трансграничните доставки**. Концепцията е ДДС да се събира в държавата на доставчика, но в размера на ставката, която се прилага за дадената стока/услуга в държавата на клиента. Впоследствие събраният данък ще се прехвърля към държавата по местоназначение. Цели се опростяване на сегашната ДДС система, като в единното пространство в ЕС трансграничните сделки да се третират по същия начин както националните доставки по цялата верига на производство и разпределение.

⁵ Съобщение на Комисията относно последващите действия по Плана за действие за ДДС – Към единно ДДС пространство на ЕС – Време за действие, Brussels, 04.10.2017 COM 2017, 566 final.

⁶ Съобщение на Комисията до Европейския парламент, Съвета и Европейския икономически и социален комитет относно План за действие във връзка с ДДС *Към единно пространство на ЕС по отношение на ДДС – Време за избор*, Брюксел, 07.04.2016 г. COM (2016) 148.

⁷ Общ механизъм за обратно начисляване.

ЗАЩО Е НЕОБХОДИМА НЕОТЛОЖНА РЕФОРМА В КОНТЕКСТА НА ТРАНСГРАНИЧНАТА ТЪРГОВИЯ НА НИВО ЕС?

Системата на ДДС в ЕС е в преходен период от далечната 1993 г., който по предварителен замисъл следваше да продължи три години. Една от основните причини, които пораждат решението за неотложна реформа, е, че „*чрез разделението между вътрешни и трансгранични сделки не е голямо предизвикателство да се направи покупка, без да се плати ДДС и същевременно на следващ етап да се направи продажба с включен ДДС, така че стойността на данъка да остане в полза на стопанския субект*” и **съответно да не постъпи в бюджета на нито една от държавите членки, участващи в международната търговия.**

Измами от този вид се извършват, когато доставчик твърди, че е превозил стоките до друга държава членка, а всъщност стоките се използват на национално равнище без плащане на ДДС, т.е. когато клиент по трансгранична сделка купува стоки или услуги без ДДС, а самоначислява ДДС, без обаче да го внесе на данъчните органи. В същото време сделката предоставя на неговия клиент право на приспадане на данъка (т.нар. „*вътреобщностни измами с липсващ/фиктивен търговец*“ и „*верижни измами*“).

Измамите с ДДС могат да се разделят на два основни типа, като първият е насочен към **укриване на данъчни задължения по ДДС**, а вторият обхваща „**източване**” на ДДС чрез вериги от фиктивни сделки и търговци в различни държави. Такива са измамите с **фиктивния/липсващия търговец** (missing trader fraud), **фиктивния износ, кръговата/каруселна измама** (carousel fraud), „**обратната търговия**“ и други.

Регулаторните и административни бариери пред източването на ДДС са довели до развитието на няколко варианта на измамата с фиктивния търговец, като основен е този на т.нар. – **международна кръгова измама (carousel fraud)**. Проследяването на мрежата и противодействието на схемата с фиктивния търговец става значително по-трудно и бавно, когато схемата излезе извън рамките на една юрисдикция. Правото на данъчен кредит се упражнява от „износителите”, а задълженията се натрупват на фирми вътре във веригата, чиито следи се губят. Веригата включва многократни трансгранични покупки-продажби. Така, от една страна, се затруднява проследяването и противодействието на веригата, а от друга – се мултиплицира ефектът на липсващия търговец. „Каруселната” измама е ключово предизвикателство пред приходните администрации в ЕС, като сериозността на проблема се поражда от липсата на митнически граничен контрол върху стоките потоци.⁸

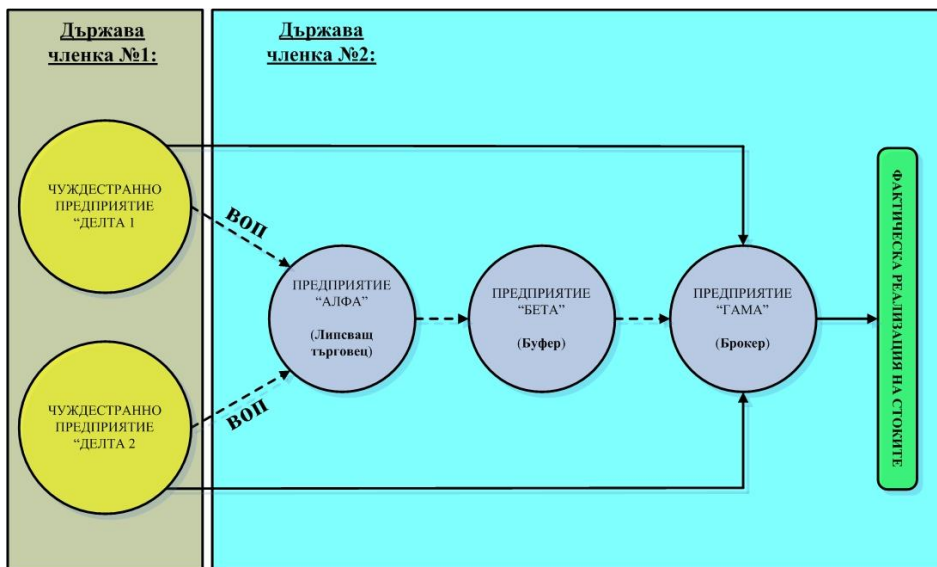
Причините за извършването на верижните (кръгови) измами се коренят в сегашното освобождаване на вътреобщностните доставки (ВОД), което дава възможност стоките да бъдат получавани в други държави членки без ДДС.

⁸ Разпространена в България ДДС схема за измами – „въртележка”, е популярна като „съседски тройки”. Установено е, че функционират организирани групи, в които участват румънски, български и гръцки граждани. Те регистрират голям брой „кухи” фирми – по 20–30 във всяка от трите държави. Всеки от измамниците се явява като „чужд инвеститор”, регистриращ фирми извън държавата си. След това започва бърз и значителен по количество и обороти фиктивен „износ” и „внос”, но не на стоки, а на документи, основно данъчни фактури. Впоследствие стоката се извежда от склада и вече реално се продава без ДДС.

Редица търговци се включват един след друг в данъчната измама, като не плащат на данъчните органи ДДС, който са получили от клиентите си. Клиентите им обаче запазват правото си на приспадане на платения данък, тъй като са получили валидна фактура. Едни и същи стоки могат да бъдат доставяни многократно чрез използване отново на освободени вътреобщностни доставки (ВОД).

Забележка: Верижните измами са добре известни в ЕС и за улеснение на разследващите органи в европейски мащаб е възприета терминологията на ЕК, използвана по отношение на лицата – участници в схемата на данъчна измама – „липсващ търговец“, „буфер“, „брокер“ и „проводник“, чието място и функции са представени на следващите 3 бр. фигури.

Фиг.1 – Измама тип „Липсващ търговец“, целяща избягване плащането на ДДС при вътреобщностни придобивания (ВОП) и натрупване на право ДК с цел източване



„Делта1“ и „Делта2“ – чуждестранни предприятия – лица, регистрирани за целите на ДДС в тяхната държава – членка на ЕС;

Дружество „Алфа“ – предприятие „липсващ търговец“ извършва ВОП в своята държава членка, не внася ДДС и неправомерно формира данъчен кредит;

Дружество „Бета“ – предприятие „буфер“, участник във веригата, затрудняващ проследяване произхода на стоките;

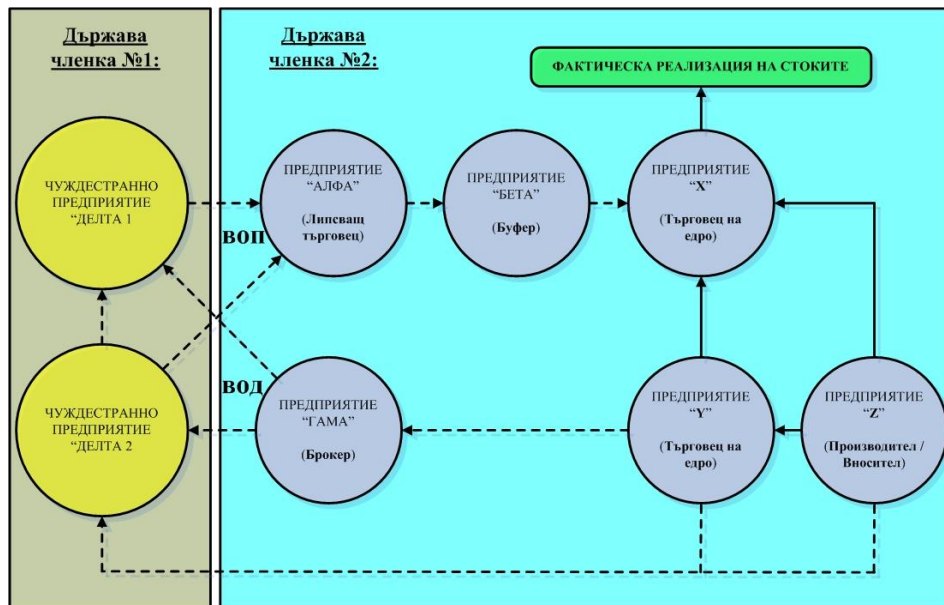
Дружество „Гама“ – предприятие „брокер“, **организатор** на данъчната измама, ползващ облагите от неправомерно формираното право на данъчен кредит;

Клиенти на дружество „Гама“ – реални получатели по доставки на стоки от „брокера“.

----- – Движение само на данъчни фактури без реален стокос поток;

_____ – Реално движение на стоки

Фиг.2 – Измама тип „Липсващ търговец“, целяща привидно деклариране на фактически неизвършени ВОД и ВОП



Дружество „Z“ – Производител/вносител – осъществява реална икономическа дейност;

Дружество „Y“ – търговец на едро/производител – организатор на измамата;

Дружество „Гама“ – „брокер“, декларира ВОД и възстановява ДДС, дейността му се контролира от организатора на данъчната измама;

Чуждестранни лица – предприятия „Делта1“ и „Делта2“ – проводници, декларират ВОП и ВОД;

Дружество „Алфа“ – „липсващ търговец“, не внася ДДС и неправомерно формира ДК;

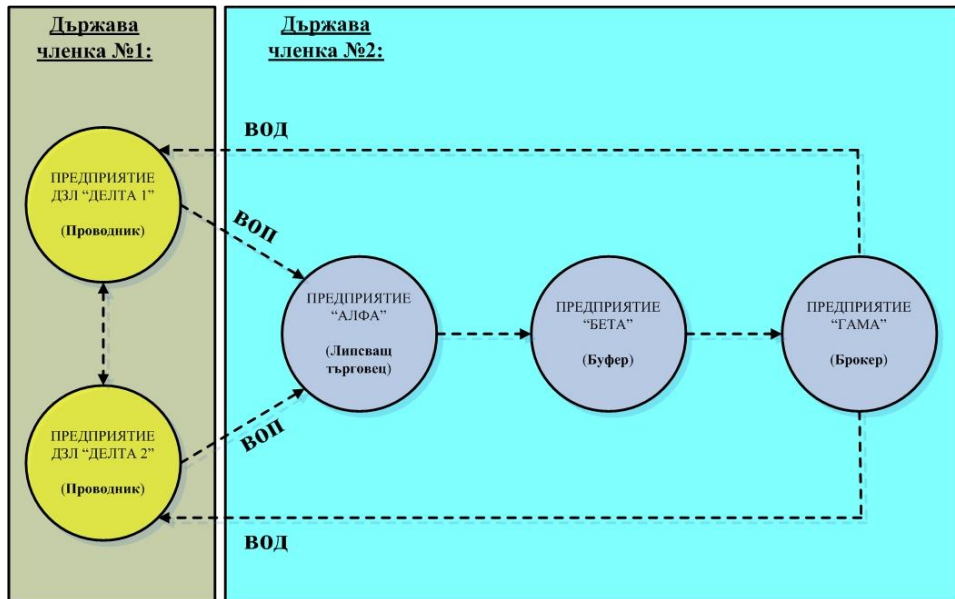
Дружество „Бета“ – предприятие „буфер“, затрудняващ проследяване произхода на стоките;

Дружество „X“ – търговец на едро, като неговите клиенти са крайни получатели по доставките.

----- Движение само на данъчни фактури без реален стоков поток;

_____ – Реално движение на стоки

Фиг.3 – Измама тип „Международна кръгова измама“ (Каруселна)



„Делта1“ и „Делта2“ – Чу ждестранни лица, регистрирани по ДДС в тяхната държава – членка на ЕС;

Дружество „Алфа“ – „липсващ търговец“, извършващ ВОП, не внася ДДС и неправомерно формира ДК;

Дружество „Бета“ – предприятие „буфер“, затрудняващ проследяване произхода на стоките;

Дружество „Гама“ – „брокер“, извършващ ВОД и декларира ДДС за възстановяване за периода.

- - - - - Движение единствено на фактури, като не се извършва никакъв реален стоков поток

Подобни верижни измами могат да бъдат извършвани не само при стоки, но и при доставки на услуги. Пример за това са измамите в сектор Енергетика с квоти за емисии на парникови газове и измамите с квоти за въглеродни емисии. (Би било интересно например да се изследват измамите с въглеродни емисии, в това число възможността предметът на данъчна измама да се измести от квоти за емисии на въглеродни газове към така наречените „зелени сертификати“.)

МАЛКО ОБЩИ ДАННИ, ИЗРАЗЕНИ В ПАРИЧНА СТОЙНОСТ

Факт е, че ДДС е един от основните приходоизточници в целия ЕС, осигуряващ годишно повече от един трилион евро.

Загубите от несъбраните приходи в ЕС от ДДС се оценяват на 170 млрд. евро, като специално **трансграничните измами и загуби от приходи от ДДС в ЕС са в размер на 50 млрд. евро годишно.**

Процентът на несъбраните приходи от ДДС варира от 38% в **Румъния** до 1,2% в **Швеция**.

Средно за ЕС нивото е 10,4%, като в **България** то достига около 20%. Като абсолютна сума несъбраният ДДС в България възлиза на 940 млн. евро или близо 2 млрд. лв. на година (по данни на ЕК за 2014 г.).

Затова една от целите на новата система е да създаде по-надеждна защита срещу измами по отношение на **трансграничните сделки**. След нейното въвеждане се прогнозира, че те ще намалют до 80% – с около 40 милиарда евро годишно.

Според изследване на Ernst & Young (2015 г.) конкретните данни включват например:

- Франция – с около 10 милиарда евро;
- Италия – с около 7 милиарда евро;
- Великобритания – с около 4 милиарда евро;
- Румъния – само около 17%, съответно Гърция – 12% от настоящите приходи от ДДС в тези държави ще останат несъбрани, т.е. ще продължат да бъдат обект на трансгранични измами.

В *хронологичен* аспект вече **предприетите основни стъпки и действия през 2016 и 2017 г.** към създаване на единно ДДС пространство в ЕС са структурирани в 4 пункта в следващата таблица:

I.	Приемане на План за действие във връзка с ДДС <i>Към единно пространство на ЕС по отношение на ДДС – Време за избор</i>	Брюксел, 7.4.2016 г. COM (2016)
II.	Публикуване на Становище на Европейския комитет на регионите по отношение на Плана за действие във връзка с ДДС	Брюксел, 12.10.2016 г. (Публикувано 21.3.2017, Официален вестник на ЕС, С 88/39)
III.	Определяне на правила срещу свързаните с избягване на данъци практики – Предложение за Директива на Съвета за изменение на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС по отношение на временното прилагане на общ механизъм за обратно начисляване за доставки на стойност над определен праг	Брюксел, 21.12.2016 г.
IV.	Съобщение на ЕК: Относно последващите действия по Плана за действие за ДДС	Брюксел, 04.10.2017 г.

В КАКВО ЩЕ СЕ ИЗРАЗЯВА ДДС РЕФОРМАТА И КАКВИ СА СПЕШНИТЕ СЪТЪПКИ И МЕРКИ ЗА НЕЙНОТО ОСЪЩЕСТВЯВАНЕ**I. Относно ПЛАНА ЗА ДЕЙСТВИЕ ВЪВ ВРЪЗКА С ДДС В ЕС [2]**

Този план за действие е фундаментален документ, очертаващ пътя към създаването на единно пространство в рамките на ЕС по отношение на ДДС, което от своя страна да допринесе за по-качествено интегриран и по-справедлив единен пазар с цел подпомагане заетостта, растежа, инвестициите и конкурентоспособността. Основните проблемни области, предмет на разрешаване, са структурирани, както следва:

- представяне на съществуващи и нови инициативи относно темата за единно пространство на ЕС по отношение на ДДС;
- дефиниране на мерки за премахване на препятствията, свързани с ДДС, пред електронната търговия на единния пазар;
- въвеждане на пакет от мерки във връзка с ДДС за малки и средни предприятия (МСП);
- дефиниране на неотложни мерки за справяне с несъответствието при ДДС (т.нар. ДДС разрыв) и събираемостта на данъка;
- регламентиране на временна дерогация (изключение), позволяваща/що на държавите членки да се справят с извършване на данъчни измами;
- въвеждане на политика на осъвременени ставки на ДДС в два варианта.

Основен акцент в плана е, че тъй като цялостната система за единно ДДС пространство предполага значителни промени за предприятията, прилагането следва да бъде **постепенно** и гарантиращо плавно преход за бизнеса и администрациите.

Като първа законодателна стъпка в плана се предвижда да бъде възстановен принципът на облагане на трансграничните доставки и обхватът на механизма за обслужване на едно гише да бъде разширен, за да обхваща и трансграничните доставки на стоки/услуги между търговци.

Като втора законодателна стъпка облагането ще обхване всички трансгранични доставки, така че повсеместно всички доставки на стоки и услуги в рамките на единния пазар, независимо дали са национални, или трансгранични, ще бъдат третирани по еднакъв начин.

На следващо място в плана се прави критичен анализ на действащата Директива за ДДС, определяща общи правила, които ограничават свободата на държавите членки да определят ставки на ДДС. Отбелязано е, че предназначението на правилата е било да се гарантира преди всичко неутралност и простота на функционирането на системата на ДДС, но се признава, че на настоящия етап на развитие действащите правила не отчитат достатъчно технологичните достижения и икономическите процеси (*например електронните книги и вестници не могат да се възползват от намалените ставки, предоставяни за публикациите на хартиен носител*).

Тези правила са замислени преди над 20 години с цел достигане до окончателна система на ДДС, основана на принципа на облагане в **държавата на произход**. Оттогава обаче ДДС все повече се развива в посока, основана на принципа на облагане в **държавата по местоназначение**. Същевременно правилата никога не са коригирани, за да отразят тази логика, позволяваща по-голямо многообразие от ДДС ставки (*разликите в ставките например биха могли да засегнат функционирането на единния пазар, когато потребителите преминават границата, за да купуват определени стоки/услуги.*)

Не на последно място в плана е предвидено въвеждане на улеснения за **трансграничната електронна търговия**. Концепцията е за единен интернет онлайн портал, където търговците могат да декларират и платят в собствената си страна целия дължим ДДС за всички национални и трансгранични (в рамките на ЕС) продажби.

Въз основа на изложените аргументи ЕК предлага страните членки да имат по-голяма свобода при определянето на **ставките за ДДС в два варианта**:⁹

Единият вариант е ЕС системно да ревизира списъка с доставки, които могат да се ползват от намалени ДДС ставки, като минималната **стандартна** ставка остава 15%.

Вторият вариант е да се **премахне списъкът**, като се даде възможност на страните да решават за кои продукти да си намаляват ставките, като условието е това да не води до нелоялна конкуренция (*по принцип стоките, за които ЕК разрешава по-ниски ДДС ставки от стандартната, са: пътнически транспорт; хранителни продукти; енергийно оборудване; лекарства; книги и учебници.*¹⁰) При този вариант минималната стандартна ставка на ДДС ще бъде премахната.

Към настоящия момент ЕС позволява въвеждането на – **до 4 различни ставки** за облагане с ДДС (включително основната).

КАКВО Е МНЕНИЕТО НА БЪЛГАРИЯ ПО ТОЗИ ВЪПРОС

България последователно поддържа позицията си, че не предвижда промени за въвеждане на повече диференцирани ДДС ставки, с аргумент, че единната ставка е лесна за администриране и максимално неутрална към бизнеса (както е известно, у нас стандартната ДДС ставка е 20%, като има диференцирана намалена 9%-на ставка за туристическите услуги, но има и определен кръг освободени от ДДС доставки). В този смисъл най-важното за българския бизнес и администрация ще бъдат **новите правила за събиране на ДДС**, целящи ограничаване на данъчните измами при трансграничната търговия. Сегашната система разделя всяка сделка на **освободена** от ДДС в страната на доставчика и **облагаема** в страната на получателя на стоката/услугата. На практика наподобява митническа сделка, но липсва сходен контрол, който води до голям брой данъчни измами, а при новото единно ДДС пространство трансграничните доставки ще се

⁹ ЕС ще ревизира сегашните си правила за ДДС, които изискват страните членки да се придържат към предварително определен списък от стоки и услуги, които могат да се облагат с по-ниска от 15% или нулева ставка. Вместо това националните правителства ще имат повече свобода при определянето за кои стоки ще приложат по-ниски ДДС ставки.

¹⁰ Причината за рестриктивния списък е гарантиране, че като цяло едни и същи доставки се ползват от сходни облекчения в различните страни, като така се избягват системни търговски отклонения.

третират като национални.

II. Относно СТАНОВИЩЕ НА ЕВРОПЕЙСКИЯ КОМИТЕТ НА РЕГИОНИТЕ ЗА ПЛАН ЗА ДЕЙСТВИЕ ВЪВ ВРЪЗКА С ДДС [4]

В отговор на съобщението на ЕК за Плана за действие за единно ДДС пространство няколко месеца по-късно на проведения Европейски комитет на регионите се приема становище, като основните моменти от него са в следните насоки:

- споделя се мнението, че системата трябва да се основава на принципа на облагане в държавата по местоназначение и да предвижда, че за всички продажби на клиент в друга държава – членка на ЕС, ДДС трябва да бъде начисляван съгласно законодателството на страната доставчик и по ставките, прилагани в страната на местоназначението; също така, че постъпленията от ДДС на държавата на получаването на данъка да бъдат прехвърляни към държавата на потреблението;
- приветства се намерението предприятията, извършващи търговски операции в рамките на единния пазар, да решават всички въпроси, свързани с ДДС, пред компетентния орган единствено на своите държави на произход и че няма да бъдат задължавани да извършват каквито и да е други допълнителни действия, свързани с ДДС, във всички държави членки, в които извършват търговски сделки;
- препоръчва се въвеждане на система за доброволно електронно плащане, чрез която ДДС да се прехвърля от покупките на гражданите към бюджета на компетентната администрация, а размерът на сумата на покупката без ДДС към сметката на продавача;
- по отношение на възможностите за намалени ставки се приема, че вариант 1 е по-подходящ и може да доведе до по-малко рискове в сравнение с вариант 2;
- насочва вниманието върху обстоятелството, че в редица държави членки са приети мерки за опростяване на регистрацията на новосъздадени предприятия, с което се цели подобряване на бизнес средата, но често пъти се постига обратен ефект – облекчено развиване на схеми за верижни измами;
- подчертава се, че настоящият списък с намалени ставки на ДДС е изключително неясен и съответно изразява разочарование, че ЕК не е изготвила изчерпателен опис на намалените ставки на ДДС, като е необходимо неговото преразглеждане предвид технологичните и икономическите промени и възможните изкривявания на единния пазар, които могат да възникнат поради различните ставки на ДДС за сходни доставки;
- призовава се за намаляване на ставката на ДДС върху училищните сгради на 6%;
- подкрепя принципа на **постепенно** въвеждане на новата система.

III. Относно ПРОЕКТ НА ДИРЕКТИВА НА СЪВЕТА ЗА ИЗМЕНЕНИЕ НА ДИРЕКТИВА 2006/112/ЕО ЗА ОБЩАТА СИСТЕМА НА ДДС [3]

Най-общо условията, при които се прави предложението за тази директива, са:

- въвеждането на стабилно единно ДДС пространство на ЕС е ключова мярка, обявена от ЕК в нейния план за действие. За целта сегашната система, която е била планирана като временна, следва да се замени с **окончателна система на ДДС за вътресъюзната презгранична търговия между предприятия;**
- окончателната система на ДДС следва да се изгражда на принципа на облагане в **държавата на местоназначение** на стоките/услугите, докато сегашната система се основава на освобождаването на съответните доставки в отправната държава членка;
- предвид че подготовката и въвеждането на такава голяма промяна **вероятно ще отнеме известно време, ЕК признава необходимостта едновременно да се работи и по други инициативи, по-конкретно – мерки за противодействие срещу измамите с ДДС и неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС.**

През м. май 2016 година в Брюксел ЕКОФИН провежда дискусия, посветена на **Пакет от мерки за борба с избягването на данъци**. Конкретно е обсъдено *Предложение за директива на Съвета относно Общ подход при определянето на правила срещу свързаните с избягване на данъци практики, които пряко засягат функционирането на вътрешния пазар и Плана за единно ДДС пространство*.¹¹

Основен резултат от дискусията е, че Съветът е обменил мнения по **елементи от проекта на директива** за определянето на правила срещу свързаните с избягване на данъци практики, а на следващата си среща през м. юни 2016 г. ЕКОФИН оценява възможни конкретни начини за напредък за постигане на съгласие по общия подход.

В заключенията се признава необходимостта от опростяване на трансграничната електронна търговия и се възприема намерението на ЕК да предложи по-голяма гъвкавост на ДДС ставките, като в същото време е нужно да се поддържа достатъчно ниво на **хармонизация** във всички страни членки.

КАКВО Е МНЕНИЕТО НА БЪЛГАРИЯ ПО ТОЗИ ВЪПРОС

България принципно подкрепя приемането на **общи минимални данъчни правила за всички държави**, но същевременно счита, че са необходими допълнителни усилия за постигане на съгласие по предложението. Също така България подкрепя заключенията на Съвета относно Плана за действие за единно пространство на ЕС по отношение на ДДС и Специалния доклад (№ 24/2015) на Европейската сметна палата „Борба с измамите с ДДС в рамките на Общността – необходими са допълнителни действия“.

¹¹ Министерство на финансите, дирекция „Икономическа и финансова политика“, „Основни икономически и политически решения в ЕС“, май, 2016 г.

В този контекст отделни държави членки са поискали разрешение да въведат **временно** т.нар. *общ механизъм за обратно начисляване (ОМОН)* с определен праг за всяка фактура, което представлява дерогация¹² от един от общите принципи на сегашната система на ДДС, а именно плащането на части, с цел противодействие на **верижните измами**, разпространени в редица страни членки.

В случай че дадена държава избере да прилага ОМОН, тя следва да го прилага за всички доставки **над определен праг за всяка фактура**, като прилагането на ОМОН не се ограничава до определени отрасли, а ще има универсален характер. Също така държавите членки, избрали да прилагат ОМОН, следва да въведат специални задължения за **електронно отчитане** на данъчно задължените лица, за да се осигури ефективно проследяване на неговото прилагане, като се цели предотвратяване на нови форми на данъчни измами.

През м. декември 2016 г. е публикуван **проект на Директивата** за изменение на общата директива за ДДС като част от **пакета** от предложения, представен от ЕК през януари 2016 г., целящ предотвратяване избягването на данъци. Пакетът от своя страна надгражда препоръките срещу намаляването на корпоративната данъчна основа и прехвърлянето на печалби (BEPS), одобрени от ОИСР през есента на 2015 г.

С оглед несигурността по отношение на ефектите от прилагането на механизма е взето решение неговото действие да бъде ограничено във времето. По тази причина (съгл. чл. 2) предложението е директивата да се прилага **до 30.09.2022 г.** С предложената директива се изменя базовата действаща директива за ДДС, най-общо както следва:

- член 1 на изменящата директива постановява, че в Директива 2006/112/ЕО се добавя текст (съдържащ се в нов член 199в), съгласно който чрез дерогация *от общата система на ДДС, така че да се прилага общ механизъм за самоначисляване над определен праг за вътрешни сделки и да се запази вътрешния пазар*, всяка държава членка може под формата на общ механизъм за обратно начисляване (ОМОН) – да приеме разпоредби, при които лицето – платец на ДДС, е данъчно задълженото лице, което е получател на стоки и услуги на стойност **над прага от 10 000 EUR** на фактура;
- всяка държава членка, желаеща да въведе ОМОН, следва да:
 - ✓ има неизпълнение на потенциалните приходи от ДДС, изразено като процент от съвкупния размер на дължимия ДДС, което е на равнище най-малко 5% над медианата на неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС в общността;
 - ✓ докаже, че верижните измами имат дял над 25% от общото неизпълнение на потенциалните приходи от ДДС;
 - ✓ докаже, че другите мерки за контрол не са достатъчни за борбата с

¹² „Дерогация” като правно понятие означава частична отмяна на определен закон. В актовете, свързани с правото на ЕС, понятието се използва и за обозначаване на случаи, когато определена държава членка се бави с прилагането на елементи от нормативни актове на ЕС в собствената си правна система, или в случаите, когато е предпочела да не прилага определена клауза от договора за присъединяване поради вътрешни обстоятелства, например извънредни положения/непреодолима сила. Равностойният израз на български е „в отклонение на“, „като изключение от“.

верижните измами на нейната територия.

В тази връзка е интересно да се синтезират някои административни мерки за противодействие на данъчните измами, които към момента са прилагани **само на ниво национални доставки**, но могат да се използват и в трансграничната търговия за определен период като временна дерогация:

- **Обратно начисляване (Обратно облагане)** при доставките между различни търговци, което прехвърля ДДС отговорността върху купувача (получателя) вместо върху продавача (доставчика). Както е известно към момента в настоящата система за ДДС на ниво ЕС, ВОД се облагат на тази основа, като данъчното задължение се прехвърля при купувача (който при верижните данъчни измами има склонността да се превърща в „липсващ/изчезващ“ търговец). Разпределено по цялата доставна верига обаче, обратното начисляване би объркало една каруселна измама чрез прехвърлянето на данъчното задължение от „предстоящия да изчезне търговец“ по продажбата върху предприятието „брокер“ – т.е. дори ако последният изчезне, без да плати ДДС, необходимата сума ще бъде събрана от „брокера“ (съгласно описанието на фиг. 1, 2 и 3).

Следва да се има предвид, че съществуват редица трудности при прилагане на обратното начисляване. Чрез елиминиране на част от данъчните задължения при доставките може да се стигне до повишаване на предявените възстановявания с последващи проблеми при контрола и риск от измама. Ако се прилага само за определени стоки, ще пренесе затрудненията единствено при тях. Това създава натиск да се разшири обхватът на обратното облагане. И не на последно място – наличието на хипотезата, че ако и последният получател на доставка по веригата по някаква причина не изплати дължимия ДДС, тогава държавата не би събрала нищо;

- **„обратното приспадане“** или **„солидарно данъчно облагане“** във възприетите като рискови (уязвими) сектори.

Част от недостатъците на обратното начисляване са взети предвид при т.нар. **„обратно приспадане“** или **„солидарно данъчно облагане“**. Тези модели имат сходства с обратното облагане, тъй като получателят отново е задължен да плаща ДДС по отношение на покупките – **но тук доставчикът остава отговорен за заплащането на ДДС при доставката с размера на данъчния кредит, предоставен за приспадане на получателя** (който може да е с по-ниска от стандартната ДДС ставка). Обратното начисляване би могло да е по-ефективен инструмент спрямо данъчните измами от обратното облагане, тъй като ефектът, ако „липсващият търговец“ изчезне, е същият, но не целият приход за фиска се губи, в случай че последният контрагент по веригата избегне плащането на ДДС.

С въвеждането на възможност за временна дерогация в новата система за единно ДДС пространство е избран подход за използване на **механизъм за обратно начисляване** при определени условия, но доколкото прилагането на тези правила, както беше посочено, притежава определени недостатъци, това може да продължи до 30.09.2022 г., след което се очаква окончателната система да бъде въведена и трансграничните доставки да се третират така както и

националните с определени правила, гарантиращи събираемост на ДДС още на изхода на държавата членка, в която е установен доставчикът.

ДОСЕГАШЕН ОПИТ НА БЪЛГАРИЯ С МЕХАНИЗМА ЗА ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ

България има определен опит с данъчната техника „обратно начисляване“, разбира се, **регламентирана само за доставки с място на изпълнение на територията на страната**. Това са мерките за въвеждане на **обратно начисляване на ДДС при доставки на отпадъци (от 2007 г.) и зърнени и технически култури (от 2014 г.)**, като причините за въвеждането на двете **изключения от общите ДДС правила** са различни, пояснено накратко по-долу.

Специфичен ДДС режим при доставката на отпадъци (за класификацията на отпадъците са приложими разпоредбите на Закона за управление на отпадъците):

В търговията с отпадъци¹³ често се включват **физически лица**, които не попадат в обхвата на ЗДДС. За да е възможно дейностите, свързани с отпадъци, да бъдат обложени с ДДС, се въвежда „обърнатото“ задължение, при което данък се начислява от получателите на доставките.

За първи път в България такъв механизъм се въвежда с новия Закон за ДДС, в сила от 01.01.2006 г., с който се променя данъчният статут за доставките на отпадъци и те се включват в обхвата на облагаемите доставки¹⁴. Този вид доставки представляват интерес от гледна точка на данъчното облагане, като причината е, че **тогава** те са единственият вид доставки (**с място за изпълнение на територията на страната**), при които се прилага т.нар. обратно начисляване. Тази данъчна техника цели да бъдат обхванати и доставките, извършвани от страна на физически лица, тъй като за разлика от традиционната схема на облагане тук данъкът се начислява и е изискуем не от доставчика, а от получателя на доставката (регистрирано по ЗДДС лице).

За да възникне данъчно събитие при облагането на доставките на отпадъци и на услугите, свързани с тях, не е необходимо доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице. Данъкът е изискуем от получателя на доставката – регистрирано по ЗДДС лице, независимо дали доставчикът е данъчно задължено, или данъчно незадължено лице. Данъкът се дължи от **получателя** на доставките, като на практика това означава, че той се начислява (самоначислява) от него с **протокол**

¹³ В част I на Приложение № 2 към глава деветнадесета „а“ от ЗДДС са посочени стоки и услуги, за които е приложен специалният ред за тяхното облагане, както следва:

1. Битови отпадъци по Закона за управление на отпадъците.
2. Производствени отпадъци по Закона за управление на отпадъците.
3. Строителни отпадъци по Закона за управление на отпадъците.
4. Опасни отпадъци по Закона за управление на отпадъците.
5. Услуги по добив, обработка или преработка на отпадъци по т. 1.

¹⁴ В първоначалната редакция на ЗДДС (обн. в ДВ, бр. 63 от 2006 г.) доставките на битови, производствени или строителни отпадъци и доставките на услуги по техния добив, обработка и преработка бяха изключени от обхвата на освободените доставки, но за тях не бе предвиден специален режим за облагане. Той бе определен с допълненията към закона (обн. в ДВ, бр. 108 от 2006 г.), с които бе определен специфичен ред за тяхното облагане.

(протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС или т.нар. общ протокол в зависимост от данъчния статут на лицето – доставчик на конкретната доставка).

Специален ДДС режим при доставката на зърнени и технически култури (*с място на изпълнение на територията на страната*)

С Директива 2013/43/ЕС на Съвета от 22 юли 2013 г. за изменение на Директива 2006/112/ЕО на държавите членки е предоставена възможност да прилагат механизъм за обратно начисляване във връзка с доставки на някои стоки и услуги (но само когато те са с място на изпълнение на територията на една и съща държава членка), при които съществува риск от измами до края на 2018 година. В тази връзка със ЗИД на ДОПК (обн., ДВ, бр. 98 от 12.11.2013 г.) са направени изменения и допълнения на ЗДДС за въвеждане на механизъм за обратно начисляване при доставки на зърнени и технически култури.

От 01.01.2014 г. е в сила законодателна мярка за въвеждане на **обратно начисляване на ДДС при доставки на зърнени и технически култури**.

Както беше посочено, режимът на обратно начисляване на ДДС е метод, при който данъкът не е изискуем както обикновено от доставчика на стоката или услугата, а се начислява от неговия получател. В момента на данъчното събитие получателят придобива правото на данъчен кредит по съответната доставка.

Действително този механизъм е ефективен при противодействието на данъчни измами, но европейското законодателство към момента не позволява той да бъде въведен за по-широк кръг стоки. Основанието за неговото въвеждане у нас е промяната в ДДС директивата 2006/112, която предоставя възможност на държавите членки да въведат обратно начисляване както за зърнени и технически култури, така и по отношение на някои други стоки, които са идентифицирани като *рискови*.

Чрез прилагането на режима на обратно начисляване се преустановяват практики неправомерно да се приспада ДДС по недействителни сделки чрез фирми фантоми („изчезващи търговци“), които издават недействителни данъчни фактури и по които търговците приспадат данъчен кредит. При обратното начисляване това не е възможно, защото **няма ефективен паричен поток на ДДС за съответните доставки, тоест няма да има възможност да бъде възстановено невнесено ДДС**.

Счита се, че чрез този механизъм едновременно се създава потенциал за ограничаване на нелоялната конкуренция, както и се предоставя допълнителен финансов ресурс за търговците, производителите и преработвателите на зърнени и технически култури. Това е така, тъй като ефективно получателите на доставката не плащат 20% ДДС при покупката, а само прихващат (нетират) съответната стойност от своите продажби, по които са начислили ДДС.

Механизмът беше със срок до 31 декември 2015 г., но след анализ бе продължен до 2018 г.¹⁵.

Обратното начисляване действително е ефективно по отношение доставките на зърнени и технически култури, но за да не се прехвърлят данъчните измами в

¹⁵ Решението е обнародвано в ДВ, брой 95/2015 г.

други сектори, т.е. към преработвателите на тези култури, едновременно от НАП са предприети комплекс от съпътстващи или допълнителни действия.¹⁶

Важно е да се подчертае, че обратното начисляване, въведено у нас от няколко години, се прилага при доставки на отпадъци, зърнени и технически култури **само когато са извършени на територията на България**. Когато с тези доставки се извършва: внос, износ, ВОП и ВОД на стоки или тристранни операции, се прилагат **общите правила** на ЗДДС.

Следователно с новата промяна в ДДС директивата **за първи път ще се приложи на практика този инструмент (ОМОН)** и ще бъде установено как действа **в трансгранична среда** при доставки между територии на различни държави членки.

IV. Съобщение на ЕК от 04.10.2017 година относно последващите действия по Плана за действие за ДДС [7]

В изпълнение на предварителната програма Комисията излиза със свое официално съобщение, в което се посочва, че модернизацията на съществуващата система на ДДС ще бъде постигната чрез поредица от постепенни стъпки. Освен че съобщава за действията, които вече са реализирани (раздел 2), се предоставят допълнителни подробности за стъпките напред (раздел 3), включително за инициативите, които ще бъдат предприети още до края на 2017 година.

ФАКТИЧЕСКО РЕАЛИЗИРАНЕ НА ПРЕДЛОЖЕНИЯТА НА ЕК

Както беше обявено в плана за действие за ДДС, Комисията предлага да се замени сегашната преходна система с окончателна система за ДДС при търговията между държавите членки. Резултатът от тази инициатива ще бъде оповестен от Комисията през 2018 г. Към момента има няколко предложения, които безспорно са стъпка напред към осигуряване на технологична неутралност и премахване на данъчните пречки пред развитието на единния вътрешен пазар.

Предложенията, засягащи електронната търговия и съответните ДДС-аспекти:

Признава се, че цифровизацията на икономиката създава все по-належащи

¹⁶ **Първо** – идентифициране на лицата, които ще ползват механизма за обратно начисляване на ДДС, и засилен контрол върху тяхната дейност;

- **Втората** мярка – това е засилване на взаимодействието на НАП с органите на Държавен фонд „Земеделие“ относно обмен на информация за производителите на зърнени и технически култури за засетите площи. Ясно е, че механизмът действа ефективно по отношение на декларираните количества. Но например, ако има недеklarирани количества, съответно измамите с тях продължават, т.е. важно е да се знае произведеното количество продукция, за да може да бъде контролирано цялото количество.

- **Третата** мярка – съвместни проверки на органите на НАП и тези на Национална служба по зърното на обектите от бранша, подлежащи на контрол – земеделските производители, търговците, зърнохранилищата, публичните складове и преработвателите, и засилване на контрола и наблюдението върху отраслите, които са свързани с преработването на зърнени и технически култури. Това са мелничните комбинати, съответно фуражните заводи, зърнени и технически култури се ползват за производство на етилов алкохол, ползват се за производство и на бира. Във всички тези преработвателни сектори също е засилен контролът, за да няма изместване на измамите към тях, тъй като значителна част от ДДС би се концентрирал там. Ефектът за бюджета, ако няма контрол, би бил много негативен.

предизвикателства пред политиката по данъчното облагане. Данъчните правила също трябва да се развиват, за да се адаптират към бързите промени в бизнес моделите и потребителските модели. В тази връзка са необходими някои иновативни и перспективни решения, за да може чрез тях да се обхванат съвременните бизнес тенденции. Новите правила за единно ДДС пространство ще позволят на компаниите, които продават стоки онлайн, да функционират оперативно лесно на територията на целия ЕС предвид третирането на ДДС задълженията на едно място само на територията на държавата членка, в която са установени и предвид предлаганите облекчения за новосъздадени и микропредприятия, извършващи онлайн трансгранични продажби. Тези предложения понастоящем се обсъждат в Съвета.

Данъчно третиране на електронни публикации с ДДС:

Комисията изпълни обещанието си да даде възможност на държавите членки да прилагат същата ДДС ставка за електронни публикации (електронни книги и онлайн вестници), каквато е за печатните еквиваленти, като това предложение понастоящем се обсъжда в Съвета.

Целеви мерки за борба с измамите и подобряване събираемостта на ДДС при трансграничните доставки:

ЕК проучва как да установи структурирано наказателно разследване и наказателно преследване на измами с ДДС, свързани с територията на две или повече държави членки. Комисията стартира разработването на анализ на транзакционните мрежи за обмен и съвместно обработване на целеви данни за ДДС от служители на Еврофиск за анализ на риска. В областта на наказателното право директивата относно престъпленията срещу финансовите интереси на ЕС, приета през юли 2016 г., предвижда минимални правила относно определянето на санкции и ограничителни периоди. Директивата определя материалната компетентност на бъдещата Европейска прокуратура (European Public Prosecutor's Office – ЕРРО), в която участват всички държави от ЕС и която ще има правомощия по отношение на европейския бюджет като цяло. По-специално тя ще има правомощия да разследва както трансгранични измами с ДДС в рамките на ЕС, така и определени национални случаи и вътрешни измами с данъка.

За да се позволи плавен преход за данъчните администрации и бизнеса, промяната към окончателна система на единно ДДС пространство ще бъде приложена чрез **постепенен подход в две етапа**.

Като първи законодателен етап ще бъде уредено третирането на ДДС за доставките **само на стоки** в рамките на ЕС. Изпълнението на този първи законодателен етап ще бъде допълнително разделено на две под-стъпки, съдържащи набор от предложения, които трябва да бъдат приети от ЕК през 2017 г. (под-стъпка 1) и друга, която ще бъде приета през 2018 г. (под-стъпка 2).

Като втора законодателна стъпка новото третиране на ДДС ще бъде разширено до всички трансгранични доставки, поради което обхваща **и доставките на услуги**. Изпълнението на тази законодателната стъпка ще бъде предложено от Комисията след надлежно наблюдение на изпълнението на

първата стъпка, чието функциониране ще бъде оценено 5 години след влизането ѝ в сила. Едва тогава окончателната система ще бъде напълно въведена.

След консултиране с всички заинтересовани страни и подробен анализ на различните възможности Комисията **избра** правила за данъчно облагане, съгласно които да приложи принципа на местоназначение за доставките на стоки в рамките на ЕС, т.е. доставчикът би начислил ДДС на неговия клиент по ставката на държавата членка на местоназначение на стоките. ДДС ще бъде деклариран и платен в държавата членка, в която доставчикът е установен чрез механизъм „на едно гише“ (One Stop Shop – OSS). Въпреки това по време първата стъпка от въвеждането на окончателната система на ДДС и по изключение от този общ принцип, ако клиентът (получател на стоките) е **сертифициран като отговарящ на изискванията от данъчната му администрация**, той ще продължи да носи отговорност за ДДС върху стоки, закупени от други държави членки, както е и към настоящия момент.

Подобно на вътрешните доставки на стоки в рамките на една държава при сделките в рамките на ЕС доставчикът би начислил дължимия ДДС (по ставката на държавата членка по местоназначение на стоките) на своя клиент. Ако обаче клиентът му има статут на *сертифицирано* данъчно задължено лице, той няма да начисли ДДС, дължим на него, а клиентът следва да направи самоначисляване на дължимия ДДС в националната си декларация за ДДС, така както е понастоящем. За целите на тези промени ще се въведе понятието „доставка на стоки в рамките на ЕС“, а понятието „ВОП на стоки“ ще бъде премахнато.

Тези „**бързи поправки**“ се предлага да се случат до края на 2017 година заедно с полагането на законодателните основи на окончателната система на ДДС (под-стъпка 1).

През 2018 г. (под-стъпка 2) от страна на ЕК допълнително ще се предоставят подробни технически данни и разпоредби за действителното изпълнение на първия етап от въвеждането на окончателната система на ДДС.

Първа стъпка: окончателен пакет от ДДС законодателство на ниво ЕС – октомври – декември 2017 г.

Окончателният пакет от ДДС законодателство за последните 3 месеца от 2017 г. се състои от следните елементи:

- приемане на предложението за директива, изменяща директивата за ДДС;
- въвеждане на понятието за *статут* на т.нар. *сертифицирано* данъчно задължено лице (ДЗЛ), което се базира на концепцията и съществуващото понятие за *одобрен* икономически оператор в областта на митническите сделки. Понятието „сертифицирано ДЗЛ“ позволява да се удостовери, че дадено предприятие в световен мащаб може да се счита за надежден данъкоплатец. Сертифицираните ДЗЛ ще могат да се възползват от някои опростявания на правилата и съответно облекчения. Постановяват се **критериите**, които следва да бъдат изпълнени, за да бъде предоставен *статут* на *сертифицирано* ДЗЛ и всичко, свързано с

този въпрос.¹⁷

- четири т.нар. „бързи поправки (корекции)“, поискани от Съвета, а именно:
 - опростяване и хармонизиране на правилата за ситуации, при които доставчикът прехвърля наличности от стоки в държава членка, в която не е установен, за да ги продаде на по-късен етап на предварително известен получател. Понастоящем това води до следното сложно третиране: 1) предполагаема ВОД, извършена от доставчика; 2) предполагаемо ВОП в държавата членка на пристигане на стоките, извършени от доставчика, който трябва да получи регистрация там и (3) вътрешна (национална) доставка.
 - признаване на идентификационния номер по ДДС на клиента – получател на стоката, като материално условие с цел освобождаване от ДДС при ВОД на стоки (предоставянето на валиден идентификационен номер по ДДС на получателя би било съществено условие за доставчика да прилага освобождаването от ДДС в случай на вътреобщностни доставки на стоки. Това изменение би позволило по-добър мониторинг на потока от стоки чрез подобряване на качеството на обменените отчети за рекапитулация, които трябва да бъдат представени от доставчика и обменяни между държавите членки чрез системата VIES, като се посочи идентификационният номер по ДДС на получателя);
 - опростяване на правилата, гарантиращо сигурност по *верижните* доставки. Както е известно, това са последователни доставки на едни и същи стоки, когато доставените стоки подлежат на единен превоз в рамките на Общността между две държави членки. При тази ситуация транспортът следва да се припише само на един участник по веригата, за да се определи към коя от сделките се прилага освобождаването за вътреобщностни доставки.
 - предложение за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 за въвеждане на четвъртата „бърза поправка“, а именно хармонизиране и опростяване на правилата за доказване на **вътреобщностния транспорт** с цел освобождаване от ДДС на ВОД на стоки. Предложението е това облекчаващо опростяване да бъде допускано единствено ако по съответната доставка участва *сертифицирано* данъчнозадължено лице.
 - *пакет за опростяване на ДДС мерки за МСП на ниво ЕС.*

МСП понасят пропорционално по-високи разходи за привеждане в съответствие с ДДС изискванията, което се дължи на сложността и фрагментацията на системата на ЕС за ДДС, в сравнение с големите предприятия. В стремежа да се облекчат тези разходи за несъответствие, до края на 2017 г. ЕК предвижда да подготви подробен доклад с пакет за опростяване на ангажиментите на МСП, за да създаде среда, благоприятна за растежа им и гарантираща

¹⁷ Държавата членка, компетентна да предостави или отмени този статут на данъчнозадълженото лице, случаите на отмяна на статута, правото на данъчнозадължените лица да обжалват административните решения относно този въпрос и задължението за взаимно признаване на този статут от държавите членки.

равнопоставено третиране на МСП, независимо къде в ЕС са установени, като ги насърчи да развиват трансгранични дейности, като се възползват от възможностите на единния пазар.

Втора стъпка (под-етап): 2018 подробни технически разпоредби за окончателната единна ДДС система

Счита се, че крайъгълен камък за стартиране въвеждането на окончателната единна система на ДДС е достигането до съгласие от **всички** държави членки, с което те да приемат ключовата договореност за основаване на принципа на данъчно облагане при трансграничните доставки по държава на местоназначението.

През 2018 г. ЕК ще предложи директива, придружена от съответните мерки и подробни технически разпоредби, необходими за функционирането на окончателната система на ДДС до 2022 г., вкл. действия, които да формират основата на ИТ-решенията и ИТ-механизмите в тази област.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В синтезиран вид цялостният план за действие определя **последователните стъпки** за създаването на солидно единно пространство на ЕС по отношение на ДДС, като предвижда **постепенен преход**, но от друга страна и **спешни мерки** за противодействие на данъчните измами:

- ✓ действия за справяне с несъбрания ДДС и противодействие на данъчните измами, чиито синтезиран вид се изразява в това *трансграничните* доставки между търговци в рамките на ЕС да се третират и облагат по същия начин както националните доставки, а до тогава – възможности за въвеждане на временна дерогация и общ механизъм за обратно начисляване.
- ✓ гарантиране на еднообразно третиране на националните и трансграничните сделки по цялата верига на производство и разпределение, като такъв обективен критерий ще обезкуражава данъчно задължените лица да се занимават с „данъчно планиране“ и в частност с данъчни трансгранични измами. Това на свой ред ще позволи на данъчните администрации да се съсредоточат върху други предизвикателства.

На практика, когато стоките и услугите се облагат в държавата членка по местоназначение, доставчиците не получават значителни ползи от установяването им в държава членка с по-ниска ставка. Следователно разнообразие и различие в ставките на ДДС в отделни държави членки вече не би нарушавало функционирането на единния пазар. В този смисъл новата окончателна система за единно ДДС пространство е придружена от гаранции за избягване на потенциални рискове като ерозия на приходите, изкривяване на конкуренцията и правната сложност на сега действащата система.

В допълнение към всичко са необходими паралелни действия за подобряване на работата на Eurofisc; да се координира взаимодействието между националните органи и Europol, Eurojust и OLAF по отношение на

административното сътрудничество и автоматичния обмен на информация в реално време за предотвратяване на ДДС измами. Държавите членки следва да подобрят **своевременността** на отговорите си на заявките за информация, а ОЛАФ и Европол следва да имат достъп до данните във ДДС системата за обмен на информация (VIES) и Eurofisc.

ЕК е твърдо решена да изпълни необходимите действия и задачи за въвеждането на единно ДДС пространство по графика, обявен през октомври 2017 г.

Библиографска справка:

1. Основни икономически и политически решения в ЕС, Министерство на финансите, дирекция „Икономическа и финансова политика“, май 2016 г.
2. План за действие във връзка с ДДС Към единно пространство на ЕС по отношение на ДДС – Време за избор, Брюксел, 07.04.2016 г. COM (2016).
3. Предложение за Директива на Съвета за изменение на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС по отношение на временното прилагане на ОМОН за доставките на стоки и услуги на стойност над определен праг, Брюксел, 21.12.2016 г.
4. Становище на Европейския комитет на регионите по отношение на Плана за действие във връзка с ДДС, Брюксел, 21.03.2017, Официален вестник на ЕС, С 88/39.
5. Съобщение на Комисията до Европейския Парламент, Съвета и Европейския икономически и социален комитет относно План за действие във връзка с ДДС Към единно пространство на ЕС по отношение на ДДС – Време за избор, Брюксел, 07.04.2016 г. COM (2016) 148.
6. Терзиев, Н. Данъчни измами при вътрешнообщностните доставки – престъпни схеми и относима европейска юриспруденция, сп. „Общество и право“, бр. 10, 2013.
7. Communication from the commission to the European parliament, the Council and the European economic and social committee On the follow-up to the Action Plan on VAT Towards a single EU VAT area – Time to act /Brussels, 04.10.2017 COM 2017, 566 final.
8. CASE, Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States:2016 Final Report (Проучване и доклад за неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС в 28-те държави – членки на ЕС: окончателен доклад, 2016 г.).
9. Ernst & Young, Implementing the ‘destination principle’ to intra-EU B2B supplies of goods: 2015 Final Report (Прилагане на принципа на местоназначението при вътресъюзните доставки на стоки между предприятия: окончателен доклад, 2015 г.).

**THE DEFINITIVE PROJECT FOR A SINGLE VAT AREA IN THE EU –
TWO-STAGE APPROACH AND SERIES OF GRADUAL STEPS FROM 2017
TO 2022**

Assoc. prof. Desislava Yosifova, PhD
VUZF University
E-mail: diosifova@abv.bg

Keywords:	Summary
<p><i>Single VAT space area</i></p> <p><i>Cross-border trade</i></p> <p><i>Cross-border transactions/supplies</i></p> <p><i>Tax frauds</i></p> <p><i>European Union</i></p>	<p><i>Since 2016, the EC has been in the process of intensive preparations to finalize a comprehensive reform of the VAT system. The new system has to deal with a large number of international tax frauds. The VAT gap, which is the difference between the expected and the real revenues collected across the EU, is estimated at a significant EUR 170 billion, as cross-border fraud being the cause, the annual loss of revenue in government budgets at EU level of EUR 50 billion.</i></p> <p><i>VAT is one of the main sources of revenue throughout the European Union, providing more than a trillion euros a year. It is fact that the current VAT system is fragmented by individual Member States is complex for a functioning cross-border business and at the same time is easily vulnerable to financial fraud.</i></p> <p><i>The problem of the so-called "Single VAT Area in the EU" was raised for the first time at a pan-European level in 2011. After a series of years of unsuccessful attempts, the EC gave up of the application of the VAT regime based on the principle of taxation of cross-border supplies in the country of origin under the same conditions as national exchange rates (including VAT rates). It has been agreed that the definitive system should be based on the principle of taxation in the Member State of destination of the goods.</i></p>