



DOI: 10.22620/sciworks.2015.05.004

**ВЛИЯНИЕ НА ДИФЕРЕНЦИРАНИТЕ СТАВКИ НА ДАНЪКА ВЪРХУ
ДОБАВЕНАТА СТОЙНОСТ ВЪРХУ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТТА
НА БЪЛГАРСКИЯ ТУРИЗЪМ
INFLUENCE OF THE DIFFERENTIATED VALUE ADDED TAX RATES
ON THE COMPETITIVENESS OF BULGARIAN TOURISM**

**Екатерина Шокова*, Димо Атанасов
Ekaterina Shokova*, Dimo Atanasov**

Аграрен университет – Пловдив
Бул. „Менделеев” №12, 4000 Пловдив, България
Agricultural University – Plovdiv
12 Mendeleev str., 4000 Plovdiv, Bulgaria

***E-mail: skior4eto_92@abv.bg**

Abstract

The main objective of the study is to present the characteristics of differentiated Value Added Tax (VAT) rates in tourism and to analyze the effect of their application on the long-term sustainability and competitiveness of this important for Bulgaria economic sector.

The study focuses on the assessment of the economic importance of tourism in Bulgaria and the need for preferential tax policy for its existence. The effect of the lower VAT rate on the sustainable and competitive development of the sector is also analyzed. Finally, the research is trying to clarify the specifics of administrating the VAT in various tourist services in the country.

Key words: differentiated taxation, VAT, tourism.

ВЪВЕДЕНИЕ

През последните години, въпреки финансовата криза, туризмът в България бележи ръст и допринася за общото икономическо развитие на страната.

Отрасълът има мултиплициращ ефект върху земеделието, промишлеността, инфраструктурата, търговията, развитието на регионите, което доказва голямото му икономическо значение и приоритетното му място в стопанската структура на България.

Пред устойчивото развитие на отрасъла обаче стоят редица препятствия като недобрата инфраструктура, недобрата организация на туристическите услуги, некачественото обслужване и др.

Държавата разполага с различни инструменти за регулиране или подпомагане на туризма, като един от тях е свързан с преференциална фискална политика и по-конкретно прилагане на по-ниска ставка на данъка върху добавената стойност (ДДС). Европейската ДДС директива позволява да се прилага намалена ставка за 21 групи стоки и услуги, от които България е избрала за приоритетна област само хотелското настаняване.

Основният аргумент в защита на тази политика е, че отрасълът играе важна ролята за развитието на икономиката чрез валутните постъпления от износ на туристически услуги. За да се запази този принос в условията на ожесточена конкуренция от страна на други държави от региона, като Турция, Гърция, Хърватска, предлагащи сходни туристически услуги и прилагащи занижени ставки на ДДС, България е решила да води подобна данъчна политика. В този контекст решението за по-ниско ДДС се основава на необходимостта да се осигури и поддържа конкурентната позиция на българския туристически сектор.

РЕЗУЛТАТИ И ОБСЪЖДАНЕ

Туризмът заема първо място в света между останалите сектори на икономиката по осигуряване на работни места. Според прогнозите през 2020 г. той ще осигурява над 550 млн. работни места. По статистически данни за 83% от страните в света туризмът е един от петте най-важни източника на доходи и с изключително значение за заетостта на трудоспособното население.

Туризмът има огромна роля в цялата икономика за растеж, заетост и устойчиво развитие. Той е подпомаган чрез единна европейска политика за прилагане на редуцирани ставки по ДДС. Високите данъци влияят негативно върху неговото развитие. Затова е много важно да се намерят оптимални решения по отношение на ДДС. Неслучайно за първи път в Доклада на световните лидери от G20 е подчертана „ролята на туризма като средство за създаване на нови работни места, икономически растеж и развитие“ (G20 Leader's Declaration, 2012).

Положителната тенденция в международните туристически посещения е резултат от различни фактори, сред които качеството на предлаганите услуги, природните дадености, историческото наследство и т.н., но един от ключовите моменти е ценовата конкурентоспособност. Тя е резултат от политиката на ЕС и Директивата за налагане на обща система на данъка върху добавената стойност на територията на страните членки. В нея по-специално се насърчава развитието на Европа като основна туристическа дестинация и е предвиден специален режим на облагане на тази услуга. С цел засилване на конкурентоспособността са създадени възможности за прилагане на редуцирани ставки на ДДС, които да облекчат данъчната

тежест, рефлектираща в голяма степен върху формиране на крайната цена на туристическия продукт.

Туристическите услуги се характеризират с висока еластичност спрямо данъчното облагане. Въпреки това те не могат да бъдат изключение от обхвата му, тъй като са сериозен приходоизточник за държавния бюджет. ДДС е данъкът, който в най-голяма степен влияе върху ценовата конкурентоспособност на туристическия продукт, предлаган в дадена страна. Влияние върху него в случая оказват транспортните разходи до дадена дестинация и разходите на място като тези за настаняване, храна, напитки, развлечения и т.н. Съществуват изследвания, които доказват обратно пропорционалната връзка между пазарния дял на туристическия бранш и цената. В тази връзка в Европа се провежда единна политика за подобряване на ценовата конкурентоспособност на бранша именно чрез промени в частта на ДДС.

Необходимостта от съществуване на диференцирани ставки в законодателната уредба на ДДС се определя от две основни причини. Първата е свързана с разграничаването на стоки и услуги от първа необходимост, които имат приоритет в потреблението на стопанските субекти. Втората произхожда от характера на ДДС и по-конкретно от недостатъците му – липсата на социален момент в случая може да се преодолее именно чрез прилагане на диференцирани ставки (Blagoeva, 2012). Затова в европейската директива по отношение на ДДС е категорично упоменато, че страните членки могат да прилагат една или две намалени ставки за стоки и услуги, изброени в отделно приложение. ЕС изисква спрямо тях да се начислява данък в размер на не по-малко от 5%.

В списъка от общо 21 вида стоки и услуги, които попадат в тази категория, едновременно с хранителните, лекарствените продукти, книгите, периодичните издания, доставките, предназначени за използване в земеделското производство и др., изрично е упоменато настаняването, предоставяно в хотели и подобни заведения, включително предоставянето на ваканционно настаняване и отдаване под наем на места за площадки за къмпинг или каравани. Така се оставя възможност всяка страна да определи дали и как ще използва в своето законодателство редуцираните ставки.

По данни на European commission (2015) всички държави членки се възползват от правото да прилагат намалени данъчни ставки с изключение на Дания, където се използва една ставка за всички доставки, без никакви изключения. Също така има страни, в които се прилагат две редуцирани ставки – Белгия, Чехия, Гърция и др., а в Испания, Франция, Ирландия, Италия и Люксембург се прилагат и супер редуцирани ставки, които са под 5%. България използва редуцирана ставка на ДДС в туризма от 9%, което е около средното за общността.

Повечето от страните, или общо 25, в действителност прилагат намалени данъчни размери за услугите по настаняване. Изключение са само Дания, която прилага само основна ставка, и Словакия и Англия, където съществуват намалени размери, но по отношение на други категории стоки и

услуги. Най-често редуцираните ставки на ДДС за ресторантските и кетъринг услугите са равни на тези, облагащи настаняването. Само в Белгия и Финландия са с няколко процента по-високи – съответно 12% вместо 6% и 14% вместо 10%.

В ситуацията на толкова силна зависимост на фиска от един-единствен данък всякакви изключения са трудно допустими. Облагането на хранителните продукти например с основната ставка от 20% и туристическите услуги с редуцирана от 9% често поражда сериозни дискусии и събира редица противници. В случая няма как да не се отчете силният конкурентен натиск, под влиянието на който не само чуждестранните, но и нашите туристи биха предпочели алтернативни дестинации (Blagoeva, 2012). Същевременно България има природни и исторически дадености, които я различават и създават благоприятни възможности за развитие. Този процес в случая е подпомогнат и чрез данъчните инструменти в сферата на ДДС, които са част и от общеевропейската политика за стимулиране на сектора.

Необходимостта от подобряване на туристическия продукт в България, включително и чрез цената му, се подчертава и от позицията, която страната заема в световната класация, измерваща т.нар. *индекс на туристическа конкурентоспособност* (World Economic Forum, 2015). Тя подрежда България на 49-то място за 2015 г. сред общо 141 анализирани държави, но сред европейските дестинации е на 28-мо място от 37 държави.

С цел създаване на условия за конкурентоспособност на бранша на международния и вътрешния туристически пазар Законът за ДДС в България предвижда специфично данъчно третиране на туристическите услуги. Спецификата в случая може да се раздели на две части:

Първата част е свързана с доставката по настаняване, предоставено в хотели и други подобни заведения, включително настаняване и отдаване под наем на места и площадки за къмпинг или каравани, която се облага с намалената ставка от 9%. Следователно обект на облагане е услугата по настаняване, а третирането на самото понятие е зададено в допълнителни разпоредби на закона. По смисъла им „настаняване“ са основни туристически услуги съгласно Закона за туризма, с изключение на доставка на обща туристическа услуга от туроператор към пътуващо лице (Закон за данък добавена стойност).

Туристическите обекти, в които се извършва настаняването, следва да са категоризирани по Закона за туризма. Основните туристически услуги включват следните елементи: (1) нощувка; (2) нощувка и хранене, включително и напитки, които съгласно Закона за храните също се считат за храна; (3) нощувка и транспортни услуги, осъществени при спазване изискванията на действащото законодателство в областта на транспорта; (4) нощувка, хранене и транспортни услуги. Условие за прилагане на намалена ставка за посочените услуги е необходимо във всички случаи да е предоставена нощувка, както и хотелиерът сам да ги предоставя със собствени средства.

Така например осигуряването на транспортни услуги подлежи на облагане с 9% само когато се предоставят чрез собствени превозни средства, независимо дали те са купени, наети или ползвани при условията на лизинг. Когато основната доставка по настаняването се съпътства от друга доставка, която е неделима част от основната, а плащането е определено общо, се приема, че е налице една основна доставка. Следователно, когато се купува общ пакет от туристическа услуга от типа „all inclusive“, намалената ставка е приложима върху целия пакет, а услугите от него са достъпни за всички туристи, които са го купили, независимо дали се потребяват, или не от отделни лица. Такива услуги може да бъдат СПА процедури, фитнес, басейн, шезлонг, анимация и др. Приема се, че тези услуги са свързани с някои от елементите на доставката по настаняването – нощувката или храненето, когато се предоставят в общ пакет от самия хотелиер на територията, която той стопанисва (VAT Low and rules for its implementation).

Втората част се отнася до доставката на обща туристическа услуга. Законът предвижда специален режим на облагане при сделки, които се третират като обща туристическа услуга. Това е такава услуга, при която туроператор предоставя от свое име стоки или услуги във връзка с пътуването на лице, за осъществяването на което се използват стоки или услуги, от които пътуващото лице се възползва пряко, т.е. които туроператорът е получил от други данъчно задължени лица и е предоставил на пътуващото лице без изменение (Закон за данък добавена стойност).

Специфичното при този режим на облагане касае преди всичко начина на формиране на данъчната основа, а това в случая е *маржът*. Той е разликата, намален с размера на дължимия данък, между: (1) общата сума, която туроператорът е получил или ще получи от пътуващото лице или от трето лице за доставката, включително субсидиите и финансиранията, пряко свързани с тази доставка, данъците и таксите, както и съпътстващите разходи, комисиони и застраховки, начислени от доставчика на получателя, но без предоставените търговски отстъпки; (2) сумата, която е платена или ще бъде платена за получените от туроператора от други данъчно задължени лица доставки на стоки и услуги, от които пътуващото лице се възползва пряко, включително данъка по този закон (VAT Low and rules for its implementation).

Получената данъчна основа, която не може да е отрицателна величина, се облага с две данъчни ставки – 20% или 0%. Данъчната ставка е в размер на 20% в случаите на доставка на обща туристическа услуга, когато мястото на изпълнение на доставките на стоките и услугите, от които пътуващото лице се възползва пряко са с място на изпълнение на територията на страната или на територията на друга държава членка.

Нулевата ставка се прилага в случаите, когато доставките на стоките и услугите, от които пътуващото лице се възползва пряко, са с място на изпълнение на територията на трети страни. Когато само част от доставките на стоките и услугите, от които пътуващото лице се възползва пряко, са с място на изпълнение на територията на трети страни, облагаема с нулева

ставка е само съответстващата им част от доставката на общата туристическа услуга.

Друга специфична особеност при тези сделки е, че туроператорът няма право да приспада данъчен кредит за доставките на стоки и услуги, получени от други данъчно задължени лица, от които пътуващото лице се възползва пряко. Той може да ползва данъчен кредит само по отношение на стоките и услугите, които използва за осъществяване на своята дейност като електрическа и топлинна енергия, телефонни услуги, наем, посреднически услуги и др.

ИЗВОДИ

1. От всичко изложено по-горе може да се заключи, че благодарение на прилаганата намалена ДДС ставка в размер на 9% българският туристически сектор е конкурентоспособен както на Балканския полуостров, така и в Европа, а България е сред водещите туристически дестинации в тези региони.

2. Държавната политика в областта на данъчното облагане на туристическите услуги трябва приоритетно да насърчава развитието на сектора, което има мултиплициращ ефект и върху много други сектори на икономиката.

3. Друга важна посока на развитие на туризма в България е разнообразяването на структурата му и заемане на алтернативни ниши (селски, лечебен, ловен, културен).

4. Съществена роля в дългосрочната стратегия за устойчиво развитие на туризма в България ще играят не само преференциалните равнища на ДДС, но и привличането на повече туристи както за летния и зимния сезон, така и през останалото време.

REFERENCES

Blagoeva, N., 2012. Preferences of the reduced VAT rates to the tourist services in Bulgaria.

Blagoeva, N., 2014. Finances, Academic press of Agricultural university – Plovdiv.

Georgieva, A., C. Yankova, L. Mermerska, I. Kondarev, A. Rakov, A. Asenov, K. Uzunova, R. Ivanov, N. Rizov, 2015. New tax legislation for 2015, Press "Trud i Pravo", Sofia.

G20 2012 „Leader’s Declaration“, 2012.

European Commission, 2015 „VAT Rates Applied in the Member States of the European Union“.

World Economic Forum 2015, The Travel & Tourism Competitiveness Report, 2015.

VAT Low and rules for its implementation

Tourism Low

Directive 112/2006 EO