
ДАНЪЦИ, ДАНЪЧНА СИГУРНОСТ И УСТОЙЧИВОСТ НА ИКОНОМИКАТА

доц. д-р Бойко Петев

Висше училище по сигурност и икономика

Резюме. На основата на използване на литературен обзор и различните данъчни механизми е направен опит да се представи същността, ролята и значението на данъците в контекста на защитата на финансовата сигурност и устойчивост на икономиката.

Целта на изследването е постигане на ефективното функциониране на механизмите на данъците за защита на данъчната сигурност и развитие на икономиката.

В методологично отношение са използвани системният подход, моделирането и сравнителният анализ.

За първи път в литературата, се извежда понятието „данъчна сигурност“, като част от финансовата/фискална сигурност и се изследват възможностите за моделиране на данъчната политика и данъчен контрол, в контекста на националната сигурност и защита на стратегическите интереси на държавата, за устойчиво развитие на икономиката и на обществото като цяло.

Изследователският проблем, е изключително актуален и с оглед на това, че липсва разработване и изследване в тази насока. В дългосрочен план сигурността на държавата представлява съвкупност от сигурност на отделните елементи от финансовата ѝ система, в т.ч. и на фискалната (финансовата/данъчната) сигурност както на държавата, така и на задължените лица.

Ключови думи: данъци; политика; сигурност; устойчивост; икономика
JEL: G10, F52, H56

Въведение

На основата на използване на литературен обзор и различните данъчни механизми е направен опит да се представи същността, ролята и значението на данъците в контекста на защитата на финансовата сигурност и устойчивост на икономиката.

Целта на изследването е постигане на ефективното функциониране на механизмите на данъците за защита на данъчната сигурност и развитие на икономиката.

В методологично отношение в изследването са използвани системният подход, моделирането и сравнителният анализ.

В настоящия доклад, за първи път в литературата, се извежда понятието „данъчна сигурност“, като част от финансовата/фискална сигурност и се изследват възможностите за моделиране на данъчната политика и данъчен контрол, в контекста на националната сигурност и защита на стратегическите интереси на държавата, за устойчиво развитие на икономиката и на обществото като цяло.

Изследователският проблем, е изключително актуален и с оглед на това, че липсва разработване и изследване в тази насока. В дългосрочен план сигурността на държавата представлява съвкупност от сигурност на отделните елементи от финансовата ѝ система, в т.ч. и на фискалната (финансовата/данъчната) сигурност както на държавата, така и на задължените лица.

Данъци

В днешния несигурен свят, в условия на пандемии, политически и икономически кризи, все повече се разширява понятието „национална сигурност“. Технологиите и дигитализацията във всяка една сфера се развиват много бързо, което води и до динамика в бизнес отношенията. Всичко това налага и стремеж за повишаване на данъчната култура.

В данъчната литература правилно се отбелязва, че данъците „са най-деликатната работа в управлението на съвременната държава“ (Стоянов и др. 2014). Те са основният приход в бюджета, поради което и данъчният контрол за спазването на данъчното и осигурителното законодателство играе изключително голяма роля за развитието на икономиката и защита на националната сигурност.

Правото на държавата да събира данъци се утвърждава още с нейната поява. Данъчното облагане е гарант за фискалната (данъчната) сигурност на България, а контролът по спазване на данъчно-осигурителното законодателство е елемент от нейната национална сигурност. Без данъци няма държава. Данъците са нужни на държавата, за да поддържа националната си сигурност. Оттук може да се направи изводът, че данъците, данъчната политика и данъчният контрол са част от националната сигурност.

Данъците и данъчната политика както на държавата, така и на Европейския съюз имат важно значение за социалната и финансова сигурност на гражданите и на бизнеса като цяло.

В теорията на финансите се приема, че данъкът се характеризира със следните белези: законоустановеност, всеобщност, пряко безвъзмездно и невъзвръщаемо плащане. С него се трансформира правото на собственост върху определена от конкретната данъчна правна норма сума пари от данъчно задължените лица в полза на държавата, без да съществува задължение за връщане на сумата (Кучев 1997).

Данъкът е част от дохода на гражданите и юридическите лица, която безвъзмездно се предоставя на държавата. Данъците, освен че са законоустановени, невъзвръщаеми, са и едностранно определени и еднакви за

всички задължени субекти. Те са непрехвърлими, като тяхното събиране е гарантирано от държавната принуда

В съдебната практика се отчита, че понятието „данък“ не е изрично законодателно дефинирано, като отново се отбелязва, че данъкът представлява публично държавно вземане, установено на базата на задължителност, безвъзмездност и безвъзвратност, като неговото реализиране е гарантирано с държавна принуда. На това публично субективно право на държавата съответства задължението на гражданите, закрепено в Конституцията на Република България за заплащане на данъци и такси, установени със закон, съобразно своите доходи и имущество чрез принципа на законоустановеност на данъците и таксите, а Народното събрание установява данъците и определя техният размер.

Данъците са представени в икономически и правен аспект. (Стоянов 2021) В икономическата наука данъкът се изучава в основите и теориите на финансите. Той е един от основните приходи в държавния бюджет. В тази наука се разглеждат принципите на данъчното бреме върху личното и националното стопанство. Данъкът още се разглежда като част от доходите на данъкоплатците, която се предоставя в разположение на държавата или общината. Приемаме изразеното становище на проф. Иван Стоянов, че това определение е твърде непълно, че подходът е едностранчив, в недостатъчна степен се подчертава връзката между данъка и държавата, респ. общината. Държавата се разглежда като пасивен елемент, който получава пари. Но връзката данъци – държава е много по-сложна. И това е така, тъй като данъкът е икономическата основа за съществуването на държавата. Без данъци не можем да си представим държавата и функционирането на нейните органи – полицията, здравеопазването, образованието и др. Връзката данъци – държава е неотменима. Там където има държава, има данък и обратно. Поради тази причина и връзката данъци – национална сигурност е много важна, пряка и съществена в днешно време; В правната наука се определя правната същност на данъка, правните норми, с които се установяват данъците, средствата и начините за определяне на данъците. Правните гаранции се разглеждат също от правната наука във връзка с позоваване на законността при доброволно изпълнение и принудително събиране на данъците.

Данъчна сигурност

В системата на националната сигурност, като основен компонент влиза и финансовата сигурност. В литературата няма определение за финансова сигурност, но тя може да се разглежда в зависимост от външните фактори като движение на финансови потоци, в случаите, когато е свързана с прането на пари и тероризма, но може да се разглежда и в зависимост от вътрешните заплахи за държавния бюджет, като укриване на данъци, отклонение от данъчно облагане и данъчни измами.

В друг смисъл, можем да кажем, че фискалната, респ. данъчната сигурност, е част от финансовата сигурност на държавата, защото фискалната, респ. данъчната сигурност е пряко свързана с постъпленията в Държавния

бюджет и следователно пряко влияе на националната сигурност на държавата. От тук може да направим изводът, че националната сигурност е динамично състояние на обществото и държавата, когато са гарантирани демократичното функциониране на институциите и основните права и свободи на гражданите, в резултат на което нацията запазва и увеличава и развива своето благосъстояние, както и когато страната успешно защитава националните си интереси и реализира националните си приоритети.

Във връзка с така систематизираните предизвикателства, в настоящия доклад, за първи път в литературата се извежда понятието „данъчна сигурност“ като част от финансовата/фискалната сигурност и се изследват възможностите за моделиране на данъчната политика и данъчния контрол в контекста на политиката за национална сигурност на Република България, защитата на стратегическите интереси на държавата с оглед на устойчивото развитие на публичните финанси и на икономиката в частност.

В тази връзка считаме, че данъчната сигурност трябва да се разглежда от две гледни точки:

- Първо, като сигурност на държавата, засягаща пряко постъпленията в държавния бюджет (реализирайки приоритетите си в тази област), респективно обезпечаваща правата и задълженията на органите по приходите в Националната агенция за приходите (НАП), уредени в Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във връзка с провеждания данъчен контрол, чрез извършване на проверки и ревизии, за установяване на задълженията и отговорностите за данъци и задължителни осигурителни вноски.

- Второ, като сигурност на задължените лица, във връзка с правата им да бъдат информирани за публичните им задължения; да им бъдат разяснявани правата в производствата по ДОПК, включително и правото на защита в административното, изпълнителното и съдебното производство; да бъдат предупредени за последиците от неизпълнение на задълженията и да им се осигури възможност за електронен обмен на данни с органите по приходите и публичните изпълнители, за да избегнат законовите санкции. По този начин се постига баланс между правата на гражданите и финансовата (данъчната, бюджетната) сигурност на държавата.

Едни от най-важните начини за защита на данъчната сигурност, както на държавата, така и на данъкоплатеца, са: ефективен и законосъобразен данъчен процес, който се изразява в бързо и ефективно административно обслужване; използване на множество канали за информиране на данъкоплатците относно задълженията, сроковете и декларирането на задълженията им; стимулиране на доброволното изпълнение; повишаване на събираемостта на данъците и осигурителните вноски. В тази връзка може да се отбележи един много важен и ефективен подход, прилаган от органите по приходите през последните години – системният подход. В хода на извършване на контролните производства, както и в хода на селекция към задължените лица, се отправят покани за подаване на коригиращи декларации, с които да бъдат отстранени допуснати грешки, несъответствия или неправилно третиране при документирането или отчитането на конкретни стопански операции. По този начин се пестят време, средства за извършване на данъчен контрол и се

предотвратява налагането на санкции на задължените лица и се упражняват системно контролните действия по отношения на всички данъкоплатци и осигурители.

Изкуственият интелект може да бъде приложен в много от изброените начини на защита на данъчната сигурност. Изкуственият интелект се използва в комбинация с големи данни и анализи в реално време за вземане на интелигентни решения относно поведението на потребителя или машината. Софтуерът за изкуствен интелект се използва за анализиране и генериране на препоръки и вземане на решения въз основа на данни, които са твърде „големи“ или сложни за обработка от хората. Той е съществена част от управлението на информацията, здравеопазването, науките за живота, транспорта, анализа на данните, дигиталната трансформация, сигурността (киберсигурност и др.), различни потребителски приложения, следващо поколение технологии за интелигентно строителство, предсказуема поддръжка, роботика и мн. др. (Изкуствен интелект (AI) 2023).

Дигиталната трансформация на обществото е неразривно свързана с приложението на системите за изкуствен интелект. Технологиите, които използват ИИ и присъстват в контролната дейност на органите по приходите в Национална агенция за приходите във връзка с обработката, отчитането, обобщаването и анализирането на големи масиви от данни, са много важен фактор за превенция и ранно регистриране на заплахи от укриване на данъци и заобикаляне на данъчното законодателство.

Устойчивост на публичните финанси

Под „фискална (данъчна) политика“ на държавата се разбира постоянната намеса на държавата в икономическите процеси и явления, с цел регулиране на тяхното протичане. Това е комплекс от мерки в областта на данъчното облагане, насочени към формиране на приходната част на държавния бюджет, повишаване на ефективността на функционирането на цялата национална икономика, осигуряване на икономически растеж, заетост и стабилност на паричното обращение. Държавата е силна с финансите си (Модел на развитие на националната икономика 2023). Финансовата (фискална и данъчна) сигурност има своето парично изражение, измерено в причинени щети и защита на финансовите интереси на гражданите и фирмите (Петев 2022).

Фискалната политика дава своето отражение върху всички сфери на държавата, вкл. и върху националната сигурност и се основава на теорията на британския икономист Джон Мейнард Кейнс, известни още като „кейнсиански икономикс“. Според тази теория, под „фискална политика“ се разбира наборът от решения и действия, чрез които правителството променя равнището на разходите и данъчното облагане, за да въздейства върху националната икономика. Като правило фискалната и паричната политика се използват съвместно, за да се подпомага изпълнението на националните икономически цели. Това въздействие от своя страна овладява инфлацията, увеличава заетостта и поддържа здравословна стойността на парите. Фискалната политика определя по-високи или по-ниски нива на данъчно облагане (Фискалната

политика – основни понятия, теория и практика. Разработка на Фискалния съвет на България 2023).

Фискалният съвет на България е независим консултативен орган по въпросите на фискалното управление. Неговата цел е да осъществява независимо наблюдение и анализ на бюджетната рамка за поддържане на устойчиви публични финанси (Прочети повече на: <https://www.fiscalcouncil.bg/bg/istoriq>).

Мерките, които се предприемат в данъчната политика за справяне с тези рискове, са защита на фискалната стабилност на страната и осигуряване на „равнопоставеност и конкурентоспособност на всички икономически субекти, като се набележат мерки и осъществят дейности, които ще доведат до увеличаване на приходите от данъци, осигурителни вноски и такси чрез повишена ефективност при тяхното администриране и предотвратяване на възможностите за укриването им, както и стимулиране на доброволното изпълнение“ (Единна национална стратегия за повишаване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на разходите за спазване на законодателството 2015 – 2017 г. 2023).

Превенцията и противодействието на данъчните измами, бягството от данъчно облагане и подобряването на спазването на данъчното законодателство включват в себе си както законодателни и административни промени, така и промени, насочени към междуинституционално сътрудничество и ефективен обмен на информация.

Тези мерки са посочени в Единната национална стратегия за повишаване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на разходите за спазване на законодателството 2015 – 2017 г., но продължават да действат и към този момент. (Александрова, Исмаилов 2021) Такива мерки са посочени и в Конвергентната програма на Република България 2022 – 2025 г., като например: „Политиката по приходите продължава да се придържа към установените принципи и насоки през последните години, като основните ѝ цели отново са насочени към поддържане на икономическия растеж, стимулиране на търсенето и предлагането на труд, подобряване на бизнес средата, борба с данъчните злоупотреби и повишаване на фискалната устойчивост в дългосрочен план. Запазват се основните приоритети, свързани с подобряване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на административната тежест и разходите за бизнеса и гражданите. С предвидените мерки се цели гарантирането на необходимия финансов ресурс за изпълнение на разходните политики на правителството“.

Данъчното облагане е важен фактор и гарант за фискалната (данъчна) сигурност на България, а контролът по спазването на данъчно-осигурителното законодателство, е елемент от нейната национална сигурност. Данъците са нужни на държавата, за да поддържа своята стабилност и устойчивост на икономиката. Поради тази причина данъчната политика, респективно данъчното облагане, се явява елемент от националната сигурност на държавата.

Данъците, респективно и данъчното облагане изпълняват няколко основни функции:

- фискална, чрез която се осигуряват финансови средства: за здравеопазване, образование, наука, култура, социална сфера, демография, екология, отбрана, сигурност и т.н.

- социална, изразяваща се в това, че чрез данъците доходите на данъкоплатците се преразпределят между различни социални групи и по този начин се смекчават големи доходни и имуществени неравенства;

- икономическа, която показва, че чрез данъците се стимулира търсенето, а това от своя страна оказва влияние на икономическия растеж;

- контролна, една от най-важните, а именно, че чрез данъците се постига контрол върху икономическата дейност на задължените лица.

Всяка една от тези функции има пряко влияние върху националната сигурност. Данъчната политика е сърцевината на икономическата и фискалната политика на държавата и важен инструмент за защита на националната сигурност. Политиката в областта на данъците, освен като ключов елемент на фискалната политика, следва да се разглежда и като важен лост за насърчаване на преките чуждестранни инвестиции, икономически растеж и заетост, от което следва, че оказва пряко влияние и върху националната сигурност на държавата (Данъчна политика. Министерство на финансите 2023).

Данъчното облагане е тясно свързано с националния суверенитет на страната. Заедно с бюджета, данъците се възприемат от държавата като пряко свързани с политическите решения, изискващи отчетност пред избирателите. Органите на държавата имат също така пълна отговорност за събирането на данъците и за данъчния контрол на тяхната територия, с цел гарантиране на задоволяването на бюджетните нужди. Освен това държавата може да възприема данъчното облагане като въпрос на национална сигурност в редица важни области, чрез прякото и косвено облагане (Съобщение на Европейската комисия от 15.01.2019 г. до Европейския парламент, Европейския съвет и Съвета за по-ефективен и демократичен процес на вземане на решения в данъчната политика на ЕС 2019).

Прякото данъчно облагане означава данъчното облагане на доходите, имуществото и капитала, независимо дали са лични или корпоративни. Данъкът върху доходите на физическите лица не е обхванат от разпоредбите на ЕС. Действията на ЕС във връзка с корпоративния подоходен данък са развити в по-голяма степен, въпреки че той е съсредоточен единствено върху мерки, свързани с принципите на единния пазар.

Косвеното данъчно облагане включва данъци, с които не се облагат доходите или имуществото. То включва данъкът върху добавената стойност и акцизите и други екологически данъци. Тъй като развитието на данъчните разпоредби на ЕС е насочено към гладкото функциониране на единния пазар, хармонизирането на косвеното данъчно облагане беше приложено на по-ранен етап и в по-голяма дълбочина, в сравнение с прякото данъчно облагане.

Сравнителният анализ с останалите европейски страни показва, че правомощието за въвеждане, премахване или коригиране на данъци остава в ръцете на държавите членки. При условие, че спазва правилата на Европейския съюз, всяка държава членка е свободна да избере данъчната система, която счита за най-целесъобразна (Стоянов и други 2014). В тази рамка основните

приоритети за данъчната политика на Съюза са отстраняването на данъчните пречки пред трансграничната икономическа дейност, борбата с вредната данъчна конкуренция и укриването на данъци, както и насърчаването на по-голямо сътрудничество между приходните администрации за осигуряването на контрол и борбата с измамите (Обща данъчна политика. Информационни фишове за Европейския съюз. Европейски парламент 2023).

Един от приоритетите в Стратегията за национална сигурност на Република България (Стратегия за националната сигурност на Република България 2023), е насърчаването на законните форми и прояви на стопанска дейност и гарантирането на приходите в Държавния бюджет, което има съществено значение за ресурсното осигуряване на политиката за националната сигурност. Мерки за постигане на този приоритет са: ограничаване на сивата икономика, въвеждане на европейските стандарти и засилване на ролята и ефективността на контролните органи; развитие на формите на добро корпоративно управление и на културата на отчетност от страна на бизнеса и неговите представителни организации. Всичко това пряко зависи от контролната дейност на Националната агенция за приходите.

Във връзка с гарантирането на приходите в бюджета, следва да се отбележи, че финансовата дейност на държавата има междуотраслов характер, тъй като акумулирането, разпределянето и използването на финансовите ресурси засягат всички отрасли и сфери на държавното управление, включително и на държавните органи и структури, попадащи в системата за защита на националната сигурност. В процеса на финансовата дейност държавата контролира дейността на другите органи по реализирането на техните задачи и функции (Стоянов, 2018). Нарушенията, в която и да е дейност, водят до неблагоприятни процеси и в друга или във всички останали области. Така например, намаляването на инфлацията, проведена чрез мерки в паричната политика и икономиката на страната на държавата, ще доведе и до икономически растеж и следователно и до увеличение на постъпленията от данъци в бюджета.

През последните три години извънредната ситуация, свързана с разпространението на COVID-19, и последиците върху заетостта, потреблението и общата стопанска активност се отразиха негативно върху публичните финанси, в резултат на което е налице влошаване на бюджетния баланс. Съгласно разпоредбите на Закона за публичните финанси (ЗПФ) целта за салдото на сектор „Държавно управление“ е постигане и/или поддържане на нулево или положително салдо, също така ЗПФ регламентира дефицита на сектор „Държавно управление“ на годишна основа, който не може да надвишава 3 % от БВП. Допускат се изключения при извънредни обстоятелства, за каквото се счита пандемията от COVID-19. Така от 2020 г. насам дефицитът превишава ограничението, като за 2022 г. е планиран най-висок дефицит, а именно 5,5 % от БВП. През 2023 г. дефицитът също е извън правилото (3,6 % от БВП), което е съществен проблем. Както посочват и от Министерството на финансите, дерогацията на правилото е активна през 2022 г., но се очаква през 2023 г. държавите членки да се придържат към фискалните ограничения. В такъв случай през 2023 г. страната ни ще влезе в процедура по

свърхдефицит, предупреждават експертите. Поради тази причина Фискалният съвет препоръчва преразглеждане на бюджетните прогнози за 2023 г. и намаляване на планирания дефицит на сектор „Държавно управление“ до ограничението от 3 % от БВП (Фискалният съвет: Провеждането на проинфлационна фискална политика е огромен риск 2023).

Устойчивост на икономиката

Данъчното облагане има централна роля за постигането на справедливо общество и силна икономика. То може да помогне за справяне с неравенствата не само като подкрепя социалната мобилност, но и като намалява неравенствата в пазарните доходи. Данъчната политика също така може да има голямо влияние върху решенията в сферата на заетостта, равнищата на инвестициите и желанието на предприемачите да разширяват своята дейност, като всичко това води до по-голям растеж. Така данъчните политики се измерват спрямо четири приоритета: насърчаване на инвестициите, подкрепа за трудовата заетост, намаляване на неравенствата, осигуряване на спазването на данъчното законодателство (Европейски семестър: Тематичен информационен документ. Данъчно облагане, 2023). Мерките, които се предприемат в данъчната политика за справяне с тези рискове, са защита на фискалната стабилност на страната и осигуряване на „равнопоставеност и конкурентоспособност на всички икономически субекти, като се набележат мерки и осъществят дейности, които ще доведат до увеличаване на приходите от данъци, осигурителни вноски и такси чрез по-висока ефективност при тяхното администриране и предотвратяване на възможностите за укриването им, както и стимулиране на доброволното изпълнение“ (Единна национална стратегия за повишаване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на разходите за спазване на законодателството 2015-2017 г.). Превенцията и противодействието на данъчните измами, бягството от данъчно облагане и подобряването на спазването на данъчното законодателство включват в себе си както законодателни и административни промени, така и промени, насочени към междуинституционално сътрудничество и ефективен обмен на информация.

Тези мерки са посочени в Единната национална стратегия за повишаване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на разходите за спазване на законодателството 2015 – 2017 г., но продължават да действат и към този момент (Александрова, Исмаилов 2021). Такива мерки са посочени и в Конвергентната програма на Република България 2022-2025 г., като например: „Политиката по приходите продължава да се придържа към установените принципи и насоки през последните години, като основните ѝ цели отново са насочени към поддържане на икономическия растеж, стимулиране на търсенето и предлагането на труд, подобряване на бизнес средата, борба с данъчните злоупотреби и повишаване на фискалната устойчивост в дългосрочен план. Запазват се основните приоритети, свързани с подобряване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на административната тежест и разходите за бизнеса и гражданите. С предвидените мерки се цели

гарантирането на необходимия финансов ресурс за изпълнение на разходните политики на правителството“.

Съгласно Конвергентната програма (2022 – 2025) фискалната политика в средносрочен план е насочена към запазване на устойчивостта на бюджетната рамка в контекста на ангажиментите на България както по линия на Пакта за стабилност и растеж (ПСР), така и във връзка със статута ѝ на страна по Дял III на Договора за стабилност, координация и управление в Икономическия и паричен съюз. Средносрочната и дългосрочната устойчивост на публичните финанси остават приоритетни аспекти на политиката, включително от гледна точка на повишаване на доверието и създаване на предвидима инвестиционна и стопанска среда. Средносрочната бюджетна цел за структурен баланс на годишна основа е в размер на -1 % от brutния вътрешен продукт. На базата на предвиденото дългово финансиране и прогнозите за БВП през следващите години се предвижда дългът на сектор „Държавно управление“ да нараства както в номинално изражение, така и като съотношение на консолидирания дълг на сектора спрямо БВП, но въпреки това да остане далеч под максимално допустимата референтна стойност на Маастрихтския критерий от 60 % (Конвергентна програма (2022 – 2025). Министерство на финансите 2023).

Въвеждането на мерки за защита на финансовите интереси на ЕС, в т.ч. относно борбата с измамите в областта на традиционните собствени ресурси (ТСР) на ЕС, свързани с антидъмпингови и изравнителни мита, подфактуриране, грешно тарифно класиране, произход на внасяните стоки, попада в обхвата на мисията на митническите органи на Република България. Новите тенденции в областта на финансовите измами, предизвикателствата, породени от нарастващия обем на електронната търговия, и др. налагат фокусиране на усилията в прилагането на единен подход за борба с измамите в ЕС чрез Общи критерии и стандарти за финансов риск (FRC), които да се имплементират на национално ниво от митническите администрации.

От критична важност за опазване на приходната част на републиканския бюджет, от който се отчисляват и попълват част от собствените ресурси на ЕС, е своевременното идентифициране, анализиране, приоритизиране и осигуряване на необходимите ресурси за третирането на рисковете, свързани с организирани измами с данък добавена стойност (ДДС).

Въпреки наблюдаваната тенденция на значителен спад както на размера на щетата от измами с ДДС, така също и на броя на случаите на измами и на участващите в тях задължени лица, могат да бъдат отбелязани няколко изражения на риска при противодействието на организирани измами с ДДС: несистематично прилагане на избрания модел на управление на риска; недостиг на ресурси и/или тяхното неефективно управление; недостатъчно комуникиране на стратегията на НАП относно поощряване на доброволното спазване; пропуски във взаимодействието с трети заинтересовани страни относно превенцията и борбата с нередностите и измамите.

Рисковете при събиране на публични вземания за недължимо платените и надвнесени суми, както и за неправомерно получени или неправомерно усвоени средства по проекти, финансирани от средства на ЕС, също се отчитат при прилагане на стратегията и постигане на основните цели на НАП

(Национална стратегия за превенция и борба с нередностите и измамите, засягащи финансовите интереси на Европейския съюз за периода 2021 – 2027 г., 2023).

Моделиране на двойното данъчно облагане

Международните договори, с оглед на страните по тях, биват многостранни и двустранни. Общото между всички международни договори в областта на данъчното право е, че те имат за задача решаването на един основен въпрос – как да се избегне облагането повече от един път на един и същ обект, реализиран в лицето на един и същ субект.

Преките данъци се уреждат с двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО), защото при преките данъци е трудно да се предвидят такива международноправни данъчни състави, които да регламентират въпросите по един и същ начин за повече от две държави и поради факта, че преките данъци са много разнообразни по отношение на тяхната регламентация в различните държави. СИДДО са характерни за преките данъци върху доходите и имуществата. Косвените данъци обаче са уеднаквени по отношение на Европа чрез многостранни международни договори (Минкова 2012).

По своето естество СИДДО са международни договори, които не създават нови данъчни задължения, а само разпределят правомощията на държавите по отношение на определени доходи и имущества, като при това разпределение може да се стигне до ограничаване на личното и териториалното действие на данъчните норми на съответната държава. Изброени са около 15 категории доходи, като например доходи от стопанска дейност, от международен транспорт, от лихви, дивидент, авторски права, лицензи, възнаграждения, от търговска дейност, от свободни професии и други, не изрично посочени. Във всички тези разпоредби е определено как държавите ще разпределят правомощията си по облагането.

Възможни са няколко варианта на моделиране на двойното данъчно облагане:

- а) принципно облагането да се предоставя на държавата, за която получателят е местно лице;
- б) облагането да се запази в двете държави, като е възможно да се предвиди и редуцирана данъчна ставка в държавата източник;
- в) третият случай е облагането да се предостави само на държавата, която е източник.

При хипотезата, когато облагането се запазва и в двете държави, държавата, за която получателят е местно лице, ще приложи методите за избягване на двойно данъчно облагане, за да се предотврати ДДО. Изразният език на договорите е особен и затова, когато се казва, че доходът може да се обложи в една от договарящите се държави, това не изключва облагането в другата договаряща се държава.

Единствено когато изрично е посочено, че доходът се облага в една от държавите или само в една от държавите, се изключва облагането в другата държава. Съществено значение е тълкуването на понятията, определени в

самите спогодби или препращащи към националните законодателства, за да могат да се квалифицират доходите, за да се знае коя норма да се приложи. При сключването на СИДДО се използват основно два модела – на Организацията за икономическо сътрудничество (ОИСР) и на Организацията на обединените нации (ООН).

В предложение на Европейската комисия от 25.10.2016 г. за Директива на Съвета относно механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане в Европейския съюз Комисията отчита, че един от основните проблеми, пред които са изправени понастоящем предприятията с трансгранична дейност, е двойното данъчно облагане. Вече съществуват механизми, които са насочени към разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане. Това са процедурите за уреждане на спор по взаимно съгласие, които са предвидени в спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО), сключени от държавите членки, както и Арбитражната конвенция на Съюза за премахване на двойното данъчно облагане във връзка с корекцията на печалби на свързани предприятия. Комисията следи за броя на случаите, които се разглеждат от държавите членки, и съответните резултати на годишна основа. Анализът показва, че има случаи, за които не могат да бъдат използвани съществуващите механизми, които не са включени в обхвата на Арбитражната конвенция на Съюза или на СИДДО, случаи, които остават висящи, без данъкоплатецът да бъде информиран относно причините за това, или които изобщо не са разрешени.

Независимо от факта, че в много случаи съществуващите механизми функционират добре, е необходимо те да станат по-ефективни по отношение на достъпа за данъкоплатците до тях, обхвата, навременното ползване и убедителността.

Освен това традиционните методи за разрешаване на спорове вече не отговарят напълно на сложността и рисковете в настоящата световна данъчна среда.

Следователно е необходимо да се подобрят съществуващите механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане в ЕС с цел да се създаде справедлива и ефикасна данъчна система, която повишава правната сигурност. Това е ключов принос за създаването на справедлива данъчна система, както и за да се гарантира, че вътрешният пазар на ЕС ще продължава да бъде привлекателно място за инвестиции (Предложение на Европейската комисия от 25.10.2016 г. за Директива на Съвета относно механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане в Европейския съюз 2023).

Механизмите за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане са по същество двустранни или многостранни процедури, които изискват координирани действия между държавите членки. Държавите членки са взаимозависими при прилагането на механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане: дори и съответните механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане да са на разположение, констатираните недостатъци, като например отказите за достъп

или продължителността на процедурата, ще бъдат разрешени ефективно само ако бъдат разгледани и взаимно договорени от държавите членки.

Правната сигурност и предвидимостта за данькоплатеца могат да бъдат постигнати само чрез общ набор от правила за създаването на ясно задължение за постигане на резултат, ред и условия за ефективно премахване на двойното данъчно облагане и гарантиране на последователното прилагане в целия ЕС на решенията за механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане. Освен това една инициатива на ЕС ще има добавена стойност в сравнение със съществуващите национални разпоредби или двустранните договори, тъй като предлага координирана и гъвкава рамка.

През декември 2015 г. представители на Секретариата на Глобалния форум за прозрачност и обмен на информация за данъчни цели към Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР) посетиха България за предварителна проверка и оценка като част от многоетапна проверка, на която да бъде подложена НАП по повод на присъединяването си към Глобалния форум. На 26.10.2015 г. в Страсбург е подписана и ратифицирана от Народното събрание на Република България многостранна Конвенция за взаимно административно сътрудничество по данъчни въпроси (Jurisdictions participating in the Convention on mutual administrative assistance in tax matters status, 24 September 2018, 2018). Тя създава правна възможност на данъчните администрации на повече от 90 държави да си съдействат в случаите а укриване на данъци или заобикаляне на данъчното облагане, в резултат на което страната да може да получава данъчна информация от почти всички офшорни юрисдикции, както и от много други държави, с които няма сключени спогодби за избягване на двойното данъчно облагане или друг инструмент за административно сътрудничество. През годината е подготвено и присъединяването на България към многостранното Споразумение за автоматичен обмен на информация между компетентните органи за финансови сметки – Common Reporting Standard (CRS), в основата на което са разпоредбите на американския закон FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act). Присъединяването на страната към двата многостранни международни договора ще даде възможност за участие в общата борба срещу трансграничното укриване на данъци, отклонението от данъчно облагане и данъчните измами. В изпълнение на международни ангажменти през отчетния период е осъществяван обмен на информация с чуждестранни юрисдикции за осигуряване на необходимите данни за борба срещу укриването на данъци и „прането на пари“ (във връзка с Директива 2011/16 ЕС относно административното сътрудничество в областта на прякото данъчно облагане); осъществен е обмен на информация относно получени доходи от лихви от български местни лица по авоари в чуждестранни банки; същевременно България е изпратила данни за доходи от лихви (спестявания) за местни лица на държави – членки на ЕС, по депозити в български банки, във връзка с Директива 2003/48/ЕО на Съвета на ЕС от 3.06.2003 г. относно доходите от спестявания под формата на лихвени плащания (Николова 2018).

От гореизложеното можем да направим извод, че както спогодбите за избягване на двойно данъчно облагане, така и инструментите за

трансгранично/административно сътрудничество са пряко свързани с националната сигурност на държавата. С цел да се гарантира справедливостта на данъчните системи трябва да се изгради солидна структура

за защита срещу отклонението от данъчно облагане и избягването на данъци в Европа, стабилна система за реакция срещу външни заплахи, засягащи данъчните основи на държавите членки, и да се определи ясно пътя към по-справедливо данъчно облагане за всички граждани и предприятия в ЕС. В същото време Европейската комисия правилно отчита, че е необходимо и да се гарантира, че данъчните системи са ефективни, когато могат да подкрепят една по-силна и по-конкурентоспособна икономика. Това следва да се осъществи чрез създаването на по-благоприятна данъчна среда за предприятията, която намалява разходите за привеждане в съответствие и административните тежести, и като се гарантира сигурност в областта на данъчното облагане. В частност важно е да се гарантира сигурността в областта на данъчното облагане при насърчаване на инвестициите и стимулиране на растежа е призната неотдавна от лидерите на G-20 и залегна в основата на новия подход в областта на данъчното облагане в световен план.

Заклучение

Данъчната сигурност пряко зависи от всички изброени гаранции, с които се защитават, от една страна, интересите на държавата във връзка със събиране, обезпечаване на задълженията или предотвратяване на укриването на данъци, и от друга страна, интересите и правната сигурност на задължените лица. Това е така, защото сигурността на всяко задължено лице е част от данъчната сигурност, обхващаща както условията на живот, така и необходимостта от сигурност в данъчно-осигурителното облагане и контрол.

Глобализацията и разрастването на цифровата икономика поставят пред държавите членки, респ. пред органите по приходите, множество предизвикателства, както в областта на прякото, така и в областта на косвеното данъчно облагане, поради което данъчните администрации трябва да засилят сътрудничеството и задълбочат обмена на информацията, което от своя страна ще наложи провеждането на все повече многостранни контролни действия, свързани с избрани области на търговията, бизнеса и данъчното облагане за постигане на устойчивост както на публичните финанси, така и за развитието на икономиката ни.

ЛИТЕРАТУРА

- КУЧЕВ, С., Ю. КУЧЕВ. 1997. *Данъчно право*. София: ЛиСтра, 14-19
- СТОЯНОВ, ИВ., Н. КАЛИСТРАТОВ, СТ. ГЕШЕВ. 2014. *Издаване, обжалване и изпълнение на ревизионните актове по ДОПК*. София: Сиела Норма, 13.
- СТОЯНОВ, ИВ. 2021. *Данъчно право*. София: Сиела, 26.
- ПЕТЕВ, Б. Дигиталната трансформация и финансова сигурност. – В: *Национална сигурност*, бр. 11, 2022, 57
- МИНКОВА, Г. 2012. *Данъчни задължения*. София: Сиела, 77 – 79

НИКОЛОВА, Б. 2018. Характеристика на взаимодействието в системата на НАП. – В: *Икономически и социални алтернативи*, бр. 1, 2018, 49. https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/4_IA_br_1%202018_BG.pdf, [достъпен 2023-03-12]

АЛЕКСАНДРОВА, АЛ., Т. ИСМАИЛОВ. 2021. Фискална дисциплина и/или повишаване на фискалния капацитет в Република България. Монография. Варна: Славена, 2021, 96 – 99. <https://dlib.unisvishtov.bg/bitstream/handle/10610/4507/Fiskalna%20disciplina.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, [достъпен 2023-03-17]

Изкуствен интелект (ИИ) <https://digitaltransformation-tool.eu/training/mod/hvp/view.php?id=115>, [достъпен 27.03.2023]

Модели на развитие на националната икономика. Национална икономика. <https://kayabaparts.ru/bg/zakonomernosti-razvitiya-nacionalnoiekonomiki-nacionalnaya-ekonomika-pod>, [достъпен 2023-03-1]

Фискалната политика – основни понятия, теория и практика. Разработка на Фискалния съвет на България. https://www.biabg.com/uploads/files/analysis/Fiscal_policy_final.pdf. [достъпен 2023-03-29]

Единна национална стратегия за повишаване на събираемостта на приходите, справяне със сенчестата икономика и намаляване на разходите за спазване на законодателството 2015-2017 г. <https://www.minfin.bg/bg/1297>, [достъпен 2023-04-22]

Данъчна политика. Министерство на финансите. <https://www.minfin.bg/bg/6>, [достъпен 2023-04-18]

Съобщение на Европейската комисия от 15.01.2019 г. до Европейския парламент, Европейския съвет и Съвета за по-ефективен и демократичен процес на вземане на решения в данъчната политика на ЕС. https://www.parliament.bg/pub/ECD/3300391_BG_ACT_part1_v2.docx, [достъпен 2023-04-8]

Обща данъчна политика. Информационни фишове за Европейския съюз. Европейски парламент. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/bg/sheet/92/general-tax-policy>, [достъпен 2023-04-5]

Стратегия за националната сигурност на Република България. [file:///C:/Users/RO30000686/Downloads/National_security%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/RO30000686/Downloads/National_security%20(3).pdf), [достъпен 2023-03-5]

Фискалният съвет: Провеждането на проинфлационна фискална политика е огромен риск. <https://www.investor.bg/a/333-byudzhet-i-finansi/345122-fiskalniyat-savet-provezhdaneto-na-proinflatsionna-fiskalnapolitika-e-ogromen-risk>, [достъпен 2023-03-15]

Европейски семестър: Тематичен информационен документ. Данъчно облагане. https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/file_import/europeansemester_thematic-factsheet_taxation_bg_0.pdf, [достъпен 2023-04-15]

Конвергентна програма (2022 – 2025). Министерство на финансите. <file:///C:/Users/RO30000686/Downloads/Convergence%20Programme>

%20of%20Bulgaria%202022-2025_BG.PDF, [достъпен 2023-04-11]

Национална стратегия за превенция и борба с нередностите и измамите, засягащи финансовите интереси на Европейския съюз за периода 2021 – 2027 г. <https://www.afcos.bg/bg/node/267>, [достъпен 2023-04-23]

Предложение на Европейската комисия от 25.10.2016 за Директива на Съвета относно механизми за разрешаване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане в Европейския съюз <https://eurlex.europa.eu/legalcontent/BG/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016PC0686&from=NL>, [достъпен 2023-04-03]

Jurisdictions participating in the Convention on mutual administrative assistance in tax matters status, 24 September 2018. http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-taxinformation/Status_of_convention.pdf, [достъпен 2023-04-09]

<https://www.fiscalcouncil.bg/bg/istoriq>, [достъпен 2023-03-28]

REFERENCES

KUCHEV, S., YU. KUCHEV. 1997. *Tax law*. Sofia: LiStra, 14-19.

STOYANOV, IV., N. KALISTRATOV, ST. GESHEV. 2014. *Issuance, appeal and execution of the revision acts under DOPK*. Sofia: Ciela Norma, 13.

STOYANOV, IV. 2021. *Tax law*. Sofia: Siela, 26.

PETEV, B. 2022. The digital transformation and financial security. – In: *National Security*, no. 11, 57.

MINKOVA, G. 2012. *Tax obligations*. Sophia: Siella, 77 – 79.

NIKOLOVA, B. 2018. Characteristics of interaction in the NRA system. – In: *Economic and Social Alternatives*, no. 1, 49. Available at: https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/4_IA_br_1%202018_BG.pdf, [viewed 2023-03-12]

ALEXANDROVA, AL., T. ISMAILOV. 2021. Fiscal discipline and/or increase of fiscal capacity in the Republic of Bulgaria. Monograph. Varna: Slavena, 2021, 96 – 99. Available at: <https://dlib.unisvishtov.bg/bitstream/handle/10610/4507/Fiskalna%20disciplina.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, [viewed 2023-03-17]

Artificial intelligence (AI). Available at: <https://digitaltransformation-tool.eu/training/mod/hvp/view.php?id=115>, [viewed 27.03.2023]

Development models of the national economy. National economy. Available at: <https://kayabaparts.ru/bg/zakonomernosti-razvitiya-nacionalnoiekonomiki-nacionalnaya-ekonomika-pod>, [viewed 2023-03-1]

Fiscal policy - basic concepts, theory and practice. Development of the Fiscal Council of Bulgaria. Available at: https://www.biabg.com/uploads/files/analysis/Fiscal_policy_final.pdf. [viewed 2023-03-29]

A unified national strategy to increase revenue collection, tackle the shadow economy and reduce compliance costs 2015 – 2017. Available at: <https://www.minfin.bg/bg/1297>, [viewed 2023-04-22]

Tax policy. Ministry of Finance. Available at: <https://www.minfin.bg/bg/6>, [viewed 2023-04-18]

Communication from the European Commission dated 15.01.2019 to the European Parliament, the European Council and the Council for a more effective and democratic decision-making process in EU tax policy. Available at: https://www.parliament.bg/pub/ECD/3300391_BG_ACT_part1_v2.docx, [viewed 2023-04-8]

General tax policy. Information sheets for the European Union. European Parliament. Available at: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/bg/sheet/92/general-tax-policy>, [viewed 2023-04-5]

Strategy for the national security of the Republic of Bulgaria. Available at: [file:///C:/Users/RO30000686/Downloads/National_security%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/RO30000686/Downloads/National_security%20(3).pdf), [viewed 2023-03-5]

The Fiscal Council: Pursuing a pro-inflationary fiscal policy is a huge risk. Available at: <https://www.investor.bg/a/333-byudzhet-i-finansi/345122-fiskalniayat-savet-provezhdaneto-na-proinflatsionna-fiskalnapolitika-e-ogromen-risk>, [viewed 2023-03-15]

European Semester: Thematic Information Document. Taxation. Available at: https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/file_import/europeansemester_thematic-factsheet_taxation_bg_0.pdf, [viewed 2023-04-15]

Convergent program (2022 – 2025). Ministry of Finance. Available at: file:///C:/Users/RO30000686/Downloads/Convergence%20Programme%20of%20Bulgaria%202022-2025_BG.PDF, [viewed 2023-04-11]

National strategy for the prevention and fight against irregularities and fraud affecting the financial interests of the European Union for the period 2021 – 2027 г. Available at: <https://www.afcos.bg/bg/node/267>, [viewed 2023-04-23]

Proposal of the European Commission of 25.10.2016 for a Council Directive on dispute resolution mechanisms in relation to double taxation in the European Union. Available at: <https://eurlex.europa.eu/legalcontent/BG/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016PC0686&from=NL>, [viewed 2023-04-03]

Jurisdictions participating in the Convention on mutual administrative assistance in tax matters status, 24 September 2018. Available at: http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-taxinformation/Status_of_convention.pdf, [viewed 2023-04-09]

<https://www.fiscalcouncil.bg/bg/istoriq>, [viewed 2023-03-28]

TAXES, TAX SECURITY AND ECONOMIC SUSTAINABILITY

Abstract. Based on the use of a literature review and the various tax mechanisms, an attempt has been made to present the nature, role and importance of taxes in the context of the protection of financial security and sustainability of the economy.

The purpose of the research is to achieve the effective functioning of tax mechanisms for the protection of tax security and development of the economy.

Methodologically, the system approach, modeling and comparative analysis were used.

For the first time in the literature, the concept of "tax security" is introduced as a part of financial/fiscal security and the possibilities for modeling tax policy and tax control are explored, in the context of national security and protection of the strategic interests of the state, for sustainable development the economy and society as a whole.

The research problem is extremely topical and in view of the fact that there is a lack of development and research in this direction.

The research problem is extremely topical and in view of the fact that there is a lack of development and research in this direction. In the long term, the security of the state represents a set of security of the individual elements of its financial system, including and the fiscal (financial/tax) security of both the state and the debtors.

Keywords: taxes; politics; security; sustainability; economy

JEL: G10, F52, H56

✉ **Assoc. Prof. Boyko Petev, PhD**

ORCID ID: 0000-0002-4616-1470

National Security and Public Order University

Higher School of Security and Economics

Plovdiv, Bulgaria

E-mail: boykopetev@gmail.com