

Доц. д-р Николай Гълъбов\*

## АКЦИЗИТЕ В ЕВРОПА: РАЗЛИЧИЯ И ХАРМОНИЗАЦИЯ

На фона на кратки характеристики на същностните черти на съвременните акцизи и на акцизната система на ЕС е разгледан проблемът за различията и хармонизацията на основните акцизни стоки между отделните страни-членки по данъчни размери като част от изграждането на единния вътрешен пазар на Съюза. Представени са и различията в размера и структурата на постъпленията от тях. Особено внимание е отделено на страните от Източна Европа – сегашни и бъдещи членки, и техните проблеми. На тази основа в сравнителен план са очертани относително подробно и въпросите на акцизната система и акцизната политика на България. Направени са някои конкретни изводи и препоръки.<sup>1</sup>

JEL: F36; H25

### Основни характерни черти на акцизите. Акцизната система на Европейския съюз

Акцизите наред с митата са една от най-старите форми на косвени данъци. Именно от тях възниква брутният данък върху оборота, от чиято трансформация пък се ражда данъкът върху добавената стойност (ДДС). Като всеки косвен данък акцизите по принцип са прехвърляеми – данъчната тежест се понася от крайния потребител. Поради това те се калкулират в крайните цени и ги изменят, респ. влияят на инфлацията. В някои случаи обаче, когато пазарно определената равновесна цена не може да поеме целия акциз, част от него остава за сметка на продавача (производителя). Същевременно при известни условия преките данъци също могат да се прехвърлят. Например личният подоходен данък може да се прехвърли чрез преговори за повишаване на работната заплата. Така *административният критерий за деление се различава от икономическия* (вж. по-подробно Брусарски, 2007, с. 146-165). Във връзка с това според много съвременни автори най-ключовата разлика между преките и косвените данъци е, че първите могат да бъдат коригирани с личните характеристики на данъкоплатеца, докато с вторите се облагат сделките независимо от характеристиките на продавача и купувача с изключение на количеството на закупената стока на даден пазар (Аткинсон, Стиглиц, 1995, с. 576). В степента, в която са прехвърляеми, косвените данъци не влияят на капиталобразуването и инвестирането. Те се понасят от всички крайни потребители, вкл. от чуждестранните туристи, а не само от работещите физически лица.

\* ИИИ при Бан, секция „Макроикономика“.

<sup>1</sup> Assoc. Prof. Nikolay Galabov, PhD. EXCISE DUTIES IN EUROPE: ALIGNMENT AND DIFFERENCES. *Summary:* The issue of harmonization and diversity of tax rates for basic excise goods among the EU member states, associated with the establishment of the single market of the Community, has been studied on the background of a brief outline of the characteristic features of the modern EU excise duties and excise system. The differences in the size and structure of the proceeds are also discussed. A special attention is paid to the countries of Eastern Europe - current and future EU members and their problems. The topics of the excise system and excise policy of Bulgaria are presented in details. Finally, specific conclusions and some recommendations are made in this article.

Акцизите като данъчна форма имат своя специфика. Например еталонът на главния косвен данък – ДДС, е модел с максимално допустима широка данъчна основа при сравнително ниска единствена ставка и възможно най-малко изключения от общите правила. Това му придава почти изключително фискална функция. При акцизите наред със събирането на приходи за бюджета е важна и *функцията за ограничаване на потреблението на някои групи стоки*, смятани за вредни за здравето и нравствеността (цигари, алкохол) или околната среда (горива и енергия). Това се осъществява именно чрез високото допълнително акцизно облагане. В този смисъл облагането с акцизи в сегашния им вид претендира, че извършва и известно социално преразпределение на доходи между потребяващите ги в различна степен, както и между тях и непотребяващите отделните акцизни стоки. При акцизите стремежът не е и не може да бъде тяхната *всеобщност* - претенцията е, че данъкоплатецът може да избегне легално данъка, доколкото не се облагат стоки и услуги от първа необходимост. Илюстрация на това е моделът на данъчна структура на N. Stern за развита европейска страна. Съгласно него данъчната основа на акцизите е само 10% от БВП с 50% среден данъчен размер (ставка), докато при ДДС (в САЩ - брутния данък върху оборота) тя е 60%, но при средна ставка около 20%. Аналогично, личният подоходен данък и вноските за социално осигуряване теоретично могат да имат данъчна основа до 80% от БВП със средна ставка (взети заедно) от около 32%. Дори данъците върху печалбата имат за основа 20% от БВП с възможна ставка до 35% (вж. Stern, 1997).

Макар че са еднократно (едностадийно) събирани, акцизите се плащат от крайния потребител на части чрез покупката на акцизните стоки, по удобен за него начин (своеобразно „самооблагане“). Потребителят не губи време за внасянето им, не се попълват данъчни декларации и те не се събират принудително. При адекватна организация приходите са сигурни и лесни за събиране (вж. Tait, 1988, p. 47).

Същевременно високите ставки водят до масови злоупотреби в различни форми - нелегалното производство и внос, спекулативно търсене (преди „шоково“ поскъпване), фалшифициране на стоки (подправяне, смесване с по-нискокачествени горива и алкохоли) и дори на бандероли. Това налага засилен контрол - не само счетоводен, но и физически, чрез системата на акцизните складове и лицензите за търговците на дребно с акцизни стоки. Освен това специфичният акциз фактически представлява еднакъв данък върху стоки с различно качество (например при алкохола и цигарите), т.е. неравно третиране на данъкоплатците. Също така до освобождаването на стоките от данъчните складове, т.е. до плащането на акциза, средствата на производителите, вносителите и търговците на едро също са отвлечени от нормалния оборот.

Обхватът на стоките, облагани с акциз, е голям дори в държавите от ОИСР и се изменя исторически. Смята се, че от гледна точка на икономическата ефективност и по-лесното администриране, ако страните желаят да създават елементи на прогресивност и чрез косвените данъци, е по-добре това да стане чрез

акцизите. Особено при развиващите се страни и тези в преход е за предпочитане да се използват няколко допълнителни акциза, т.е. обложени стоки, отколкото да се усложнява структурата на ДДС чрез въвеждане на няколко ставки. Впрочем и препоръката на МВФ за тези държави е „акцизни данъци, облагащи петролните продукти, алкохола, тютюна и няколко други избрани, които се смятат за луксозни“ (Stepanyan, WP/03/173, p. 5). В съвременните условия се приема, че от четирите основни акцизни групи стоки две - на алкохола и тютюна, са с регресивно действие (което се потвърждава и от българската статистика). Обратно, петролните продукти (горивата) и автомобилите са с прогресивно действие, т.е. делът им в домакинските разходи расте заедно с размера на дохода (Tait, 1988, p. 45-47). Разбира се, при съвременното жизнено равнище и начин на живот горивата и леките коли в Европа не са лукс, но не са и стоки от първа необходимост и в повечето случаи имат реални алтернативи. Такива са например градският транспорт и железниците, обикновено субсидирани от бюджета.

Като калкулативен елемент от цените акцизите, както и останалите косвени данъци влияят пряко върху лоялната конкуренция, в т.ч. при международната търговия и интеграция. Европейският съюз първоначално е изграден като „общ пазар“. За целта са премахнати вътрешните мита и са уеднаквени външните. Впоследствие се пристъпва към хармонизация на ДДС, като най-общо може да се смята, че към 1977 г. (Директива 388) е изградена единна данъчна основа и обща система на ДДС. Акцизната система на Общността като част от създаването на вътрешния ѝ пазар, влиза в сила от 1 януари 1993 г. В обхвата ѝ са нефтопродуктите, тютюневите изделия и пет групи алкохолни напитки. Впоследствие те са допълнени от „екологични“ данъци върху електрическата енергия, въглищата и кокса. За тези стоки Общността установява *система от минимално допустими данъчни размери* за отделните видове стоки, като периодично ги изменя. С акцизите се облага вътрешното потребление на страните-членки и те постъпват в техните бюджети по определените за съответната страна размери. За целта е изградена единна система за контрол на производствата, вноса и продажбите на едро и акцизни складове до плащането на акциза. Всъщност т.нар. акцизни складове са пунктове не само за складиране, но и за производство. Като правило акцизът се начислява едва когато стоките преминават в помещенията на търговците на дребно. В случай на изнасяне на акцизните стоки вносеният в бюджета акциз се възстановява (вж. например чл. 26, ал. 1 на българския Закон за акцизите и данъчните складове).

Акцизите, подобно на митата, разходите за транспорт и застраховане и другите съпътстващи разходи, са елемент от данъчната основа на ДДС (чл. 78 на Директива 2006/112 на Съвета на ЕС; Закон за ДДС, чл. 26, ал. 3), като често я разширяват значително. Като част от акцизната система на Общността чл. 28 на Директива 92/12 на Съвета на ЕС отменя съществуването на магазините за безмитна търговия с акцизни стоки (горива, цигари и алкохол) в рамките на Съюза. През 2006 г. например възстановеният акциз върху горива, тютюн и спиртни напитки в България е около 300 млн. лв. (само за тютюневите изделия – 126 млн.).

Държавите-членки могат да запазят или дори да въведат акцизи върху други продукти (извън акцизната система на Общността), стига това да не изисква гранични формалности. ЕС обаче няма да контролира тяхното движение. Значението на тези акцизи като приход е чувствително по-малко. Има и едно важно изключение – облагането на автомобилите, които остават извън общата система на акцизите, но са добре различими и без специален граничен контрол.

### **Хармонизация на акцизите в Източна Европа с акцизната система на ЕС**

В условията на планово-директивната икономика се приема, че луксозното потребление (стоки и услуги, които не са необходими за възпроизводството на работната сила и развитието на личността), отвлечат ценни (дефицитни) ресурси, необходими за задоволяването на първостепенните потребности (вж. по-подробно Петров, 1976, с.187-194). Това съответства на общия замисъл и философия на системата за определяне на пропорциите от един център (планов комитет). Трябва да се има предвид, че акцизите по принцип не са самостоятелна данъчна форма, а „акцизен примес“ в данъка върху оборота, с който са слети през 1948 г., подобно на ценовите разлики по вноса. Това обаче не е пречка в условията на незадоволено потребителско търсене (например в България през 80-те години на миналия век) производството на „модни, луксозни и деликатесни стоки“ да расте бързо като форма на скрито повишение на цените. Те са с по-висок процент на данъка върху оборота, т.е. могат да се смятат и за скрита форма на допълнителни акцизи. Наличието на стотици и дори хиляди ставки на данъка върху оборота и стремежът той да се концентрира само върху средствата за потребление в много случаи замъглява разликата между акциза и „нормалния“ данък върху оборота.

При пазарната икономика пропорциите в преобладаваща степен се определят от съотношението между търсенето и предлагането, а „дефицитни“ ресурси по принцип не съществуват. В този смисъл по-скоро е вярно, че „разумният разкош не само не е вреден, но е и крайно полезен за икономическия и културен развой на страната“ (Гуревъ, 1910, с. 13-14). Същевременно засилената диференциация на доходите при прехода към пазарна икономика в бившите социалистически страни логично довежда и до повишаване на потреблението на луксозни стоки. Известна регулация (преразпределение) чрез акцизите в тези условия е възможна и необходима, но основно средство за удържане на разликата при доходите в разумни граници трябва да бъде системата на личното подоходно облагане - прогресивно и с известни целеви данъчни облекчения (за деца, лихви по ипотеки и т.н.).

Почти всички източноевропейски държави си поставят за цел пълноправното членство в ЕС, като до известна степен тази цел дори неоправдано се преувеличава. На свой ред старите членки на Съюза също желаят поэтапното приобщаване на бившите социалистически страни както по геополитически, така и по икономически причини. В областта на косвените данъци това означава

приемане на митническата система на ЕС. Въвеждането на ДДС също е задължително условие за членство (на съответната единна данъчна и методологическа основа). Това изисква трансформация на т.нар. брутен данък върху оборота в ДДС със съответното отделяне на акцизите. Последното внася яснота за техния обхват и размер. По отношение на самите акцизи основен проблем е значително по-ниското им абсолютно равнище в Източна Европа, изискващо големи поетапни повишения с цел достигане на минималните ставки на акцизните стоки, необходими за функционирането на единния пазар на ЕС, и тяхното поддържане при съответните им изменения (разбирай – повишения).

В България акцизите са формално повторно отделени от данъка върху оборота от началото на 1988 г.<sup>2</sup> Отделените стоки се облагат само с акцизи, а останалите – само с данък върху оборота. Създадени са 25 процентни ставки – от 24 до 80% от цената на дребно, плюс още 9 за нефтопродуктите (в лева за тон). При алкохолните напитки най-високо се облагат уискитата и водките – 76%, вермутите – 69%, коняците – 64% и ракиите – 61-64%. Вината се облагат с 24-37%, но пенливите – с 47%, а тези с наименование за произход и деклариран географски район – с 40-43%. Луксозните бири се облагат с 52-63%, а обикновените – с 40-47%. Тютюневите изделия се облагат най-високо, в т.ч. лицензионни цигари с твърда опаковка – 80%, с мека – 70%, а без филтър – 68% от цената на дребно. Кафето се облага с 60% („нес“ – 70%), кожените и кожухарски облекла – с 30-65%, а парфюмерията и козметиката – с 40-55%. С акцизи се облагат и златната бижутерия – с 55%, леките автомобили – с 50% и кибритът – с 55%.

В същото време около 126 позиции в Тарифата за данъка върху оборота се облагат с 40 до 70% от цената на дребно. Наистина някои от тях биха могли да влязат в „разширения“ списък на акцизните стоки – лицензни безалкохолни напитки (50-55%), вносни подправки (50-60%), вносен чай (45%), шоколад (65%) и цветни телевизори и видеомагнитофони (до 40%). По-голямата част обаче са разнообразни групи позиции на обикновени изделия (частично обявени за „луксозни“) – металургични изделия, автомобилни и електрически резервни части, платове, одеяла и прежди, чорапени изделия, пасмантерия, горен и долен трикотаж, готови облекла, чанти, обувки и спортни пособия, канцеларски стоки, бои и лакове, инструменти и кабели, цимент (44%) и дори наливно олио (40%). Така „родилните петна“ на разликовия метод за определяне на данъка върху оборота стават видими. Акцизните стоки са обособени по-скоро по технически признаци, но не и по данъчни размери (ставки). Общо постъпленията от акцизи през 1988 г. са в размер 6,1% от БВП, или 10,4% от приходите на консолидирания държавен бюджет (КДБ). Това са значителни приходи, дължащи се на три основни причини: първо, сравнително широка данъчна основа (обхват на стоките), като се има предвид спецификата на тази данъчна форма; второ, високите данъчни размери, макар че те по принцип са характерни за акцизите; трето, почти изцяло

---

<sup>2</sup> Тук и по-нататък данните са взети от Нормативни актове и нормативи за стопанска дейност..., 1988, с. 115-143.

обществена собственост, обуславяща ограничен брой едри производители-платци при адекватната за планово-директивната икономика строга система за отчетност и контрол.

Първоначално и след отделянето на акцизите от ДДС в много страни от Източна Европа с тях се облага сравнително широк кръг стоки. Например в България се облагат и хазартните игри, мощните автомобили, изделията от благородни метали и естествени кожи, кафето, парфюмите, аудио-визуалната техника и еротичните произведения и спектакли. Процентните ставки са от 10 до 110%, а цигарите, алкохолът и хазартните игри се облагат с глобална сума на натурална единица (вж. Закон за изменение и допълнение на Закона за акцизите, 1995). Аналогично в Полша след въвеждането на ДДС от 5 юли 1993 г. с акциз освен концентрираните алкохолни напитки, вината и винените продукти, бирата и цигарите се облагат и пътническите автомобили (15% вносните, 10% местните), смазочните и специалните масла (7/5%), солта (20/15%), яхтите и лодките за далечно плаване (25/20%), оборудването за залагания и хазарт (20/15%) и газовите оръжия (Baczko, Fiszert, 1995, p. 105). В Унгария след 1980 г. още преди приемането на ДДС (1988 г.) уедрените повсеместни процентни ставки очертават следните акцизни стоки: водка – 88%, вино – 34%, бира – 67%, кафе – 22%, тютюневи изделия – 62%, леки коли – 51% (но максимум 80 хил. форинта), изделия от благородни метали – 40% и специя – 52% (Винце, 1981, с. 11). В Хърватия дори през 2008 г. (4 години и половина преди членството в ЕС) с акцизи се облагат освен петролни продукти, цигари и алкохол също и пътнически автомобили, яhti, безалкохолни напитки, кафе и луксозни произведения (вж. Annual Report of the Ministry of Finance of Republic of Croatia for 2008, p. 277, 296).

Със Закона за изменение и допълнение на Закона за акцизите, в сила от 1999 г., България поема пътя на хармонизация с акцизната система на ЕС. Изготвена е програма за поетапно повишение на акцизните ставки с оглед достигане на чувствително по-високите минимални равнища в Съюза. Фактически тази хармонизация започва години преди пълноправното ни членство и в общи линии приключва едва през 2013 г. България обаче не е изключение сред страните от Източна Европа. Например от началото на 2005 г. Македония започва поетапно хармонизиране на акциза за цигарите, като за всяка от годините 2005 – 2007 се предвижда увеличението му с 10%, което води до нарастване на цените на цигарите с 3,3% годишно. В по-ново време Сърбия води трудни преговори за хармонизацията на акцизите на горивата и цигарите.

Аналогични проблеми, макар и по-леки, имат и страните от „първата вълна“ от Източна Европа, приети през 2004 г. При влизането си в ЕС Словакия например повишава акциза на моторните горива средно с 25%, на бирата – с 66.7%, а на тютюневите изделия – с 47.4%, като при последните са необходими допълнителни повишения до 2007 г. (вж. Moore, WP/05/133, p. 32). Полша увеличава акцизите върху горивата и цигарите при реформите на бюджета от 2000 г., а Чехия – от 2008 г. От 2002 г. Словения покачва акциза на повечето алкохолни напитки с около 33% (WIIW, 2002). Разбира се, изискванията на ЕС не са един-

ственият повод за увеличение на акцизите. Като част от комплексната бюджетна реформа от 2001 г. Русия вдига акциза на бензина с 500%, на тютюневите изделия – със 100% и на алкохола – с 20% (WIIW, 2000, р. 64).

В България хармонизацията на акцизите с тези на ЕС освен до често увеличаване на цените води и до невинаги обосновано стесняване на обхвата на облагаемите стоки, т.е. на данъчната основа на акцизите. Така от 2001 г. акцизът върху домашно приготвяните вина и ракии е отменен като трудно събираем, а от 2003 г. – и този върху вината изобщо. През 2005 г. е отменен акцизът върху чая и намален този върху кафето. От началото на 2007 г. с влизането ни в ЕС дори приготвяните за лични цели 30 л ракия се облагат с 2,20 лв. на литър (база 40° алкохол), а количествата над тях – с 4,40 лв. Изпълнението на тази разпоредба обаче е проблематично при ниските изкупни цени на гроздето и хилядите домашни полулегални казани. През 2006 г. е отменен акцизът върху хазарта (с постъпления 0,15 % от БВП), като е трансформиран в данъци върху печалбата. Тази промяна обаче не бива да се тълкува като негативна. Международният опит сочи, че когато са в ръцете на частния сектор, хазартните игри са трудно и не-ефективно облагани с ДДС и акцизи поради масовото им укриване. През 2008 г. е премахнат акцизът върху кафето (загуби за фиска от 20 млн. лв. годишно), а през 2010 г. въпреки вече изострените бюджетни проблеми е отменен и този върху мощните автомобили (загуби от 30 млн. лв. годишно).

В резултат от всичко това данъчната основа на акцизите в България е силно стеснена. За 2005 -2013 г. делът на постъпленията от нефтените горива намалява от 60,2 на 48,1%, а този от тютюневите изделия нараства от 30,5 на 44,5%, като съвкупният дял на двете групи се увеличава от 90,7 на 92,6% от приходите. Делът на останалите акцизни стоки остава незначителен. През 2013 г. алкохолните напитки дават 6,5% (в т.ч. 2% от бира), а „екологичните“ акцизи (върху електроенергията, въглищата и кокса) – 0,9 % от приходите.<sup>3</sup>

Би могло да се потърси по-добро съчетаване на разширяването на облагаемите с акциз стоки с известни социални ефекти (елементи на „прогресивност“), като се обложат с акцизи и някои допълнителни стоки. Подходящи са например средно мощните и мощните автомобили (съответно с различни ставки), мощните мотоциклети, бижутата от благородни метали, лицензните безалкохолни напитки, чайт, кафето и какаото, някои спортни стоки и огнестрелните (в т.ч. газови) оръжия. Всички те не засягат съществено потребителската кошница и присъстват в много акцизни системи.

Увеличението на акцизните ставки на горивата и тютюневите изделия има значителен принос в годишната инфлация през: 2005 г. – 22,6 %, 2006 г. – 39,8%, 2007 г. – 8,4%, 2008 г. – минус 0,5%, 2009 г. – 73,8%, 2010 г. – 69,8%, 2011 г. -13,0% и 2012 г. – 19,3%, като през 2013 г. намалява дефлацията с 24,5%.<sup>4</sup> Причината е, че именно през тези години се догонват минималните за ЕС равнища на акцизите.

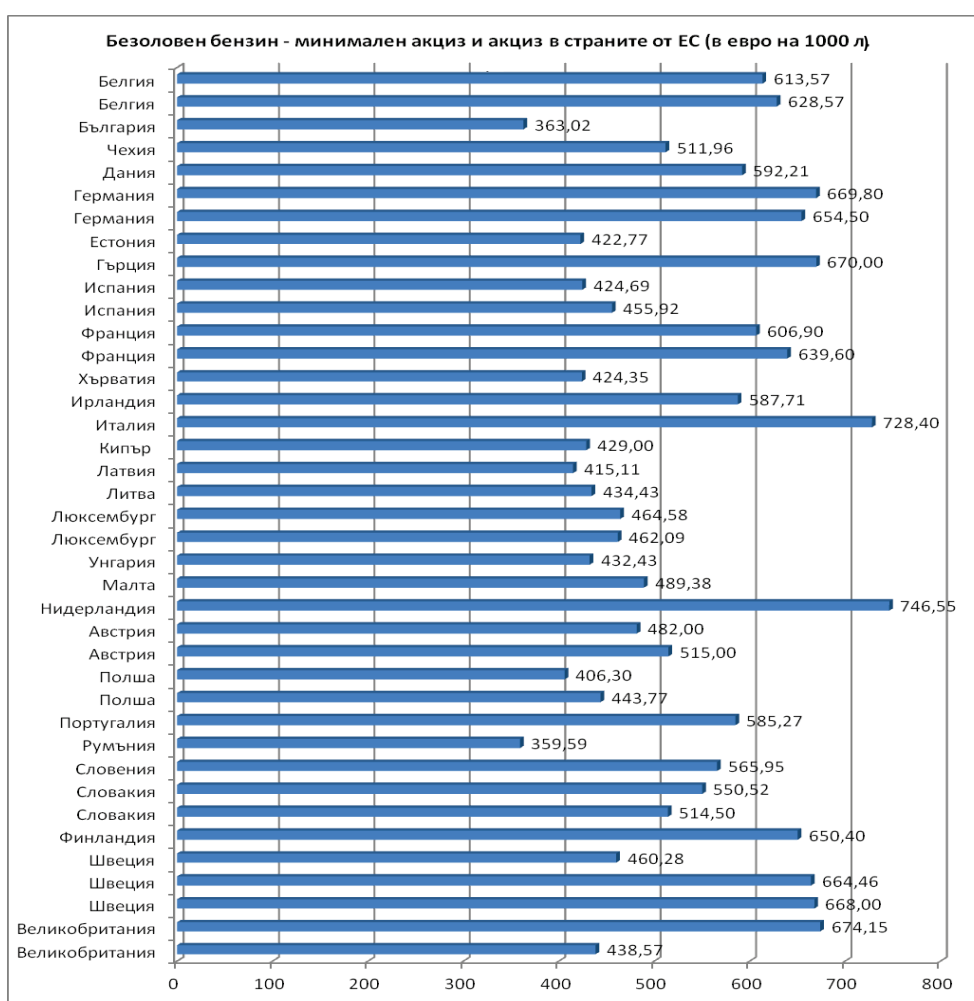
<sup>3</sup> Изчислено от Бюджетът - издание на МФ, за съответните години

<sup>4</sup> Изчислено по Годишни отчети на БНБ за съответните години

### Съвременен състояние на акцизите в ЕС – преглед на различията по страни

По-обстойният преглед на съвременните равнища на основните акцизи в ЕС и различията между страните-членки показва следното. *Петролните продукти* (горива) имат минимални акцизи съгласно Директива 2003/96 на Съвета на ЕС от 27 октомври 2003 г., Приложение I. Към 1 юли 2013 г. за *безоловния бензин* минималният акциз е 359 EUR за 1000 л (фиг. 1).

Фигура 1



\* Минимален акциз 359 EUR на 1000 л.



България покрива изискването с 363,02 EUR. Към май 2014 г. акцизът върху този бензин у нас е около 28,5% от крайната цена, акцизът плюс увеличението на ДДС от него – около 34,2%, а акцизът плюс целия ДДС – около 45,2% (само ДДС е около 16,7%), т.е. акцизът почти утроява дела на косвените данъци в цената. Почти същият минимален акциз има Румъния – 359,59 EUR. В Словакия той е 550,52 EUR, в Словения – 565,95, в Полша – 406,3 - 443,77, в Унгария – 432,43, в Литва – 434,43, в Латвия – 415,11, в Естония - 422,77, в Хърватия – 424,35 и в Чехия – 511,96 EUR. Що се отнася до Западна Европа, най-висок в ЕС е акцизът в Нидерландия – 746,55 EUR, и Италия – 728,40 EUR. В Германия той е 669,00 - 654,50 EUR; в Гърция – 670,00; във Великобритания – 674,15 и във Финландия – 650,40 EUR. Като изключим Румъния, всички посочени държави са с 2-3 (за страните от Източна Европа) до с 8-10 и повече пъти по-високи номинални доходи. Затова за тях акцизът, а в значителна степен и продажните цени, са относително по-ниски (до няколко пъти).

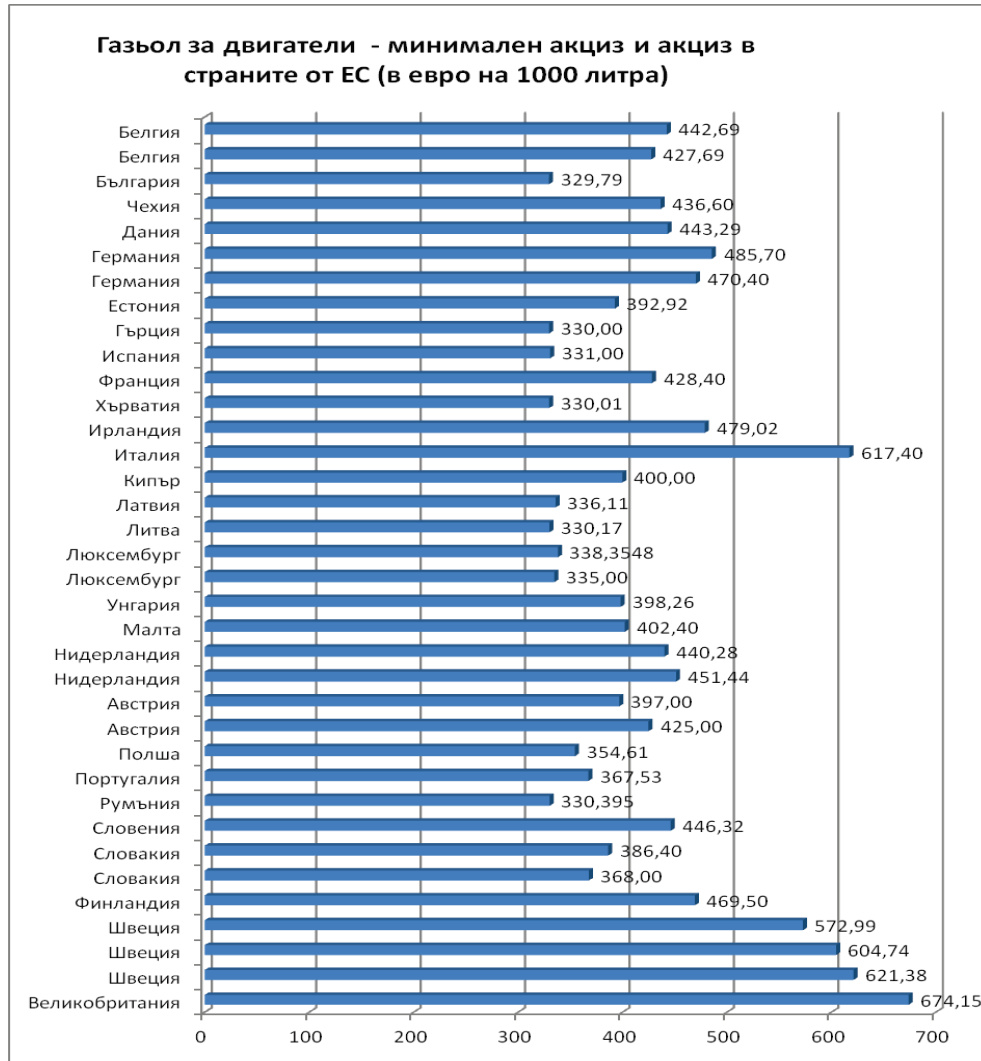
Аналогично стоят нещата с *оловните бензини*.<sup>5</sup> Минималният акциз е 421 EUR на 1000 л. Този в България е обявен на 424,38 EUR, в Румъния - 421,19 EUR и в Словения – 421,61 EUR. В останалите страни акцизът е в същите пропорции, както при безоловния бензин, но съответно по-високи. В Италия, Унгария, Ирландия и Естония обаче цените са напълно или приблизително равни. В абсолютна сума най-висок е акцизът в Нидерландия – 831,38 EUR, Великобритания – 787,20 EUR и Швеция – 756,51 EUR.

При *газьола* за двигатели минималният акциз е определен на 330 EUR за 1000 л, а този в България е 329,79 EUR (вж. фиг. 2). В нашата страна към май 2014 г. той е около 25,5% от крайната цена заедно с ДДС, дължащ се на увеличената от акциза данъчна основа – 30,6%, а целият акциз плюс ДДС (16,7%) е около 42,2% от цената. Следователно въвеждането на акциза увеличава дела на косвените данъци в крайната цена около 2,5 пъти. Същият акциз приблизително има в Хърватия, Латвия, Литва и Румъния (както и в Гърция и Испания). В Чехия акцизът е 436,60 EUR, в Унгария – 398,26, в Полша – 354,61, в Словения – 446,32, в Словакия – 386,40-368,00, а в Естония – 392,92 EUR. Съвсем близко до тези нива е акцизът в Германия – 470,40-485,70 EUR, Франция – 428,40, Австрия – 397,00-425,00, Белгия – 427,69-442,69, и дори Нидерландия – 440,28-451,44 EUR. Максимално високи са акцизите във Великобритания – 674,15 EUR, Италия – 617,40 EUR и Швеция – 573,00-621,38 EUR. В случая има известно разминаване между страните от Източна и тези от Западна Европа, а относителните размери на акцизите всъщност са по-високи при държавите с минимален абсолютен акциз, но с ниски номинални доходи (България, Румъния, страните от Прибалтика).

---

<sup>5</sup> В България и в още 5 страни от Източна Европа и само в 3 от Западна не се продават оловни бензини. На фиг. 1 и 2 някои държави са посочени 2 или 3 пъти поради разбивка на акциза по фракции.

Фигура 2



\* Минимален акциз 359 EUR на 1000 л.

При газьола за индустриални и търговски цели минималният акциз е 21,00 EUR на 1000 л, но само Белгия, Люксембург и частично Латвия облагат с тази сума. При останалите страни той е по-висок и често е равен на акциза при газьола за двигатели: България – 329,79 EUR, Чехия – 436,60, Унгария – 398,26-402,40 EUR, Румъния – 330,39, Словения – 241,88, Словакия – 386,40, Полша –

534,61, Хърватия – 330,01 и Естония – 110,95 EUR. За сравнение в редица държави от Западна Европа (Португалия, Великобритания, Швеция, Финландия, Италия, Испания и Ирландия) акцизът е от 77,51 до 15,22 EUR. Явно в този случай в страните от Източна Европа водещ е фискалният мотив. Що се отнася до газьола за отопление (за бизнес и небизнес употреба), минималният акциз отново е 21 EUR, но в България например е 25,56 EUR. В някои от останалите страни от Източна Европа той също е относително нисък (Латвия, Литва, Полша), но в Румъния (330,395) или Словакия (368,00-386,40 EUR) акцизите остават толкова високи, както при двигателния и индустриалния газьол, и често по-високи, отколкото в западноевропейските държави. Най-висок е акцизът в Нидерландия – 440,28 EUR, Чехия – 436,60, Италия – 403,21 EUR. Тук различията са по-скоро по групи страни, отколкото между Източна и Западна Европа. Редица държави имат намалени размери на газьола за селското стопанство или железниците. Трябва да се подчертае, че газьолът (всички видове) дава 64,9% от акцизните приходи от нефтените горива в България (2011 г.).

При керосина за двигатели и за индустриални цели положението е подобно. При първата група минималният акциз е 330,00 EUR, а България е достигнала 329,79 EUR (645 лв.). В Естония, Хърватия, Литва, Латвия, Словения той също е в минималния размер или близо до него, както и в Люксембург, Италия, Испания и Гърция, докато в Словакия е 481,31 EUR, в Чехия – 436,60, в Полша – от 443,77 до 352,19 EUR. Все пак най-висок е акцизът във Финландия – 678,50, Великобритания – 674,15, и Германия – 654,50 EUR. При керосина за индустриални цели минималният акциз е 21 EUR за 1000 л, но в повечето страни е много по-висок (България – 329,79 EUR). Керосинът за отопление е без минимален акциз, но също се облага, и то в много случаи като индустриалния (България – 25,56 EUR, т.е. 50 лв., за 1000 литра).

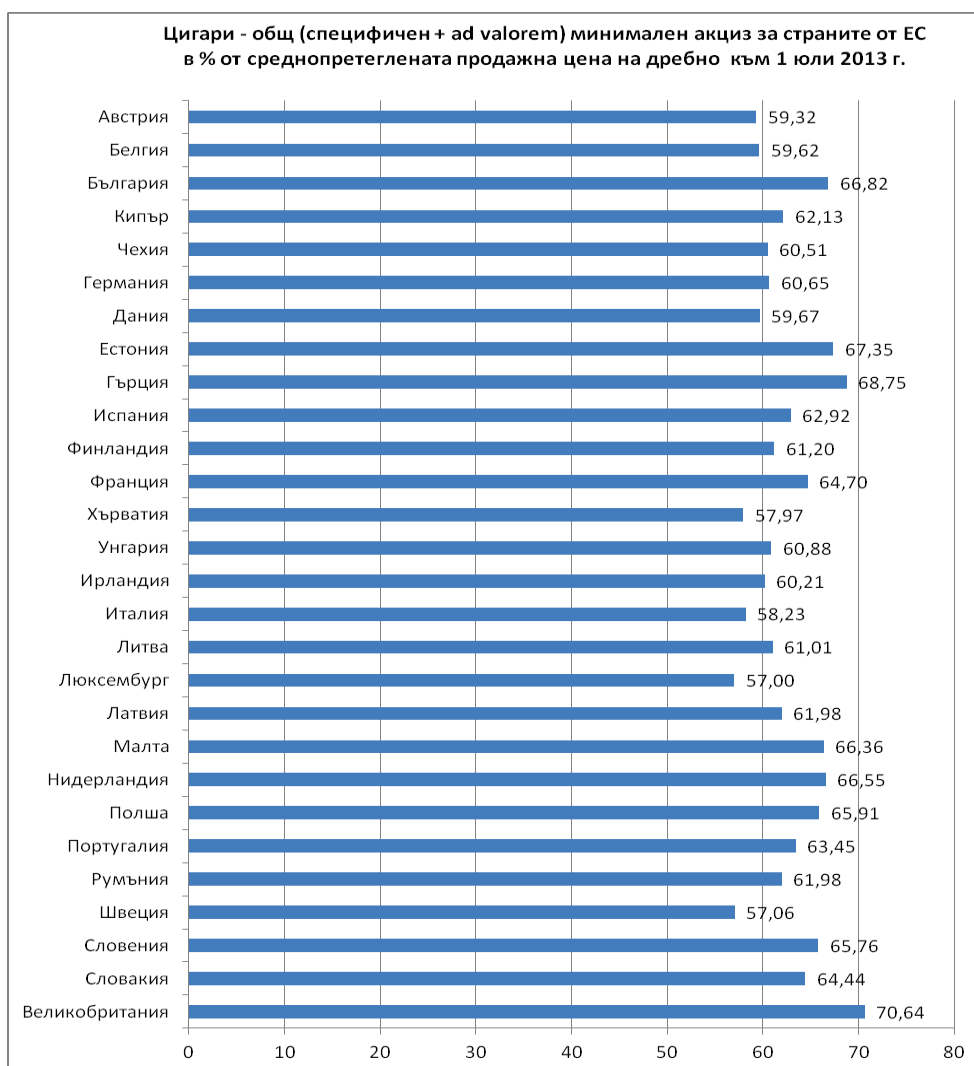
*Мазутът* има минимален акциз от 15 EUR за тон. В Естония, Литва, Латвия, Унгария, Полша и Румъния той е минимален или близък до него. В Чехия е 18,82 EUR, в Хърватия – 21,55 и в България – 25,56 EUR за тон (колкото в Германия – 25,00 EUR), но в Дания е 454,28 EUR, в Унгария - от 15,20 до 406,83, в Словакия – 111,50, във Финландия – 192,10, в Швеция – 145,72 и във Великобритания – 124,47 EUR за тон. Тук отново разликите са по-скоро индивидуални по държави, а акцизът в България е по-висок, отколкото в редица страни от Източна Европа, дори и от германския.

Ако обобщим, България е достигнала минималните акцизи за нефтопродуктите и дори в някои случаи ги е надминала. Редица страни както в Западна, така и от Източна Европа имат чувствително по-високи акцизи в абсолютни суми (до около 2 пъти). При много по-ниските номинални доходи обаче нефтопродуктите са относително по-скъпи у нас.

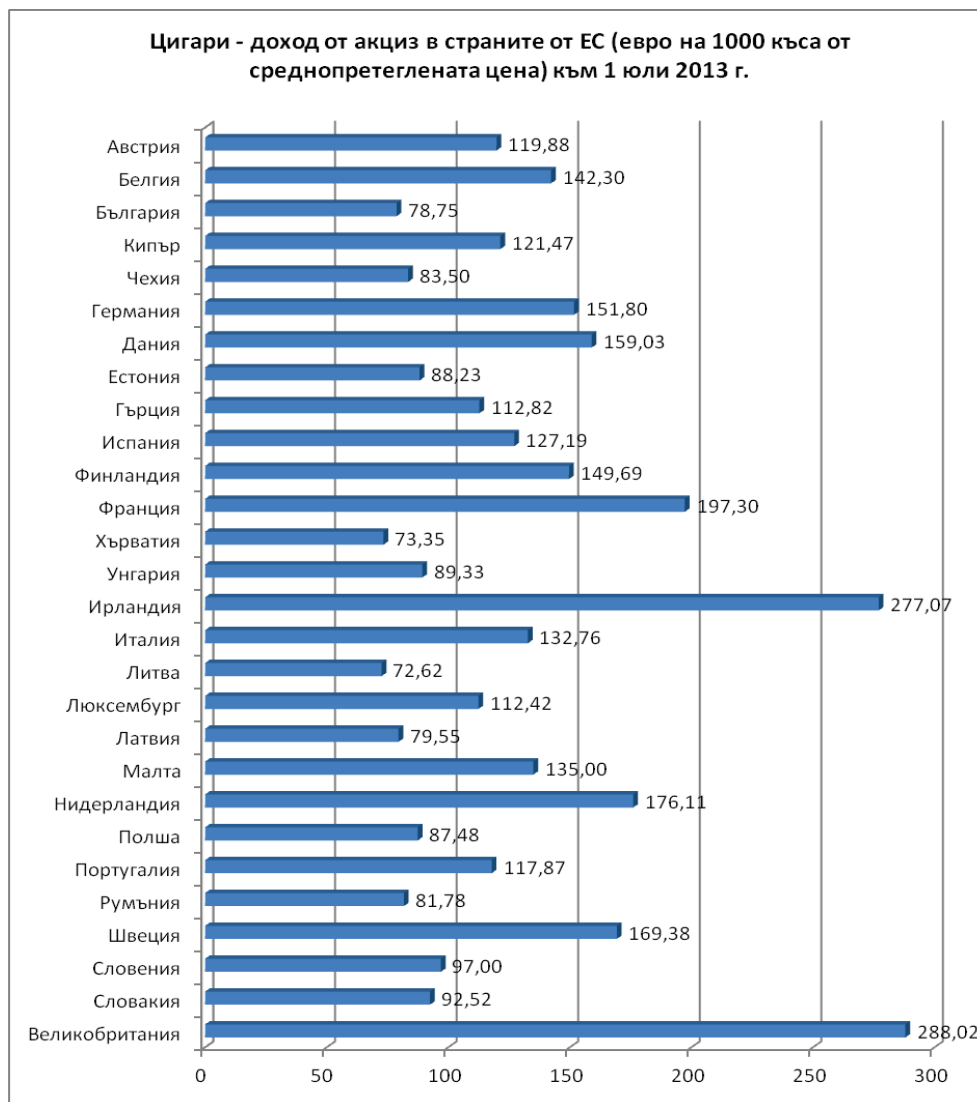
Като процент от цената на дребно общият акциз на *цигарите* е от 57,06 (Швеция) до 70,64 (Великобритания). Чл. 2 на Директива 92/79 на Съвета на ЕС изисква този процент да е минимум 57,0. България е на четвърто място след Великобритания – 70,64 (68,75 – Гърция и 67,35 – Естония) със 66,82%

(вж. фиг. 3). При дохода от акциз (в EUR на 1000 къса) от среднопотеглената цена обаче разликите са много по-големи (вж. фиг. 4). За България той е 78,75 EUR – един от най-ниските (само в Литва - 72,62 и Хърватия – 73,35 EUR са по-малки). В Ирландия обаче акцизът е 277,07 EUR (около 3,5 пъти българския), а във Великобритания – 288,02 EUR (почти 3,7 пъти), в Швеция – 169,38 EUR (2,2 пъти) и в Нидерландия – 176,11 (2,2 пъти).

Фигура 3



Фигура 4



*Забележка.* Стойност на националните валути към еврото към 1. X. 2012 г.

В структурата на цената на българските цигари за 2012 г. 43,2% са специфичният акциз, 23,0% - този ad valorem, а заедно с ДДС – 83,48% от среднопребеглената цена на дребно са косвени данъци. Следователно важни за цената на

цигарите са не толкова производствените разходи и печалбата, а акцизът (основно) плюс ДДС. В другите страни този показател е от 69,27% в Люксембург до 87,45% в Гърция. Ето защо не е изненадващо, че в България акцизът, дори когато е 2-3 пъти по-нисък в абсолютна сума, но при 8-10 пъти по-малки номинални доходи, отколкото в Западна Европа, прави цигарите относително по-скъпи, което е предпоставка за засилена контрабанда и нелегално производство. „Един неразумен данък често е голямо изкушение за контрабанда” (Смит, 1983, с. 803).

За да достигне обаче новия минимален норматив (актуализиран) съгласно чл.8(6) на Директива 2011/64 на ЕС от 90 EUR (около 176 лв.) за 1000 къса за 2014 г., България трябва да повиши цените. Доколкото пазарът още не се е приспособил към сегашните цени, правителството правилно взема решение да не го прави през 2014 г. През следващите 3 години обаче предстои ежегодно покачване на цените с около 7% с оглед към 2018 г. страната „да догони” очаквания минимален акциз съгласно цитираната еуродиректива. Според Актуализираната средносрочна бюджетна прогноза за периода 2014-2016 г. общият акциз на цигарите трябва да достигне 155 лв. на 1000 къса през 2015 г. и 162 лв. през 2016 г. Впоследствие на 11 ноември 2014 г. новото правителство взема решение да се запази старият размер на акциза и през 2015 г. Очевидно това се дължи на факта, че пазарът още не се е приспособил към сегашното ценово равнище. Това прави от догонването „приказка без край”.

Европа, особено Средиземноморието, е традиционен производител на *вина* (около 1/2 от световното производство). Десет страни, (в т.ч. две от Източна Европа) - Австрия, България, Кипър, Гърция, Италия, Люксембург, Малта, Португалия, Словения и Испания, нямат акциз нито за дестилираните, нито за пенливите вина.<sup>6</sup> Други седем страни (вкл. четири от Източна Европа) - Естония, Финландия, Латвия, Литва, Полша, Швеция и Великобритания, облагат и двата типа вина еднакво, или ако включим и 10-те страни без акциз, облагащите еднакво двата типа вина, държави стават 17.

Трета група, състояща се от пет страни, вкл. четири от Източна Европа, нямат акциз за дестилираните, но имат за пенливите вина. Четвърта група, включваща също пет страни, облагат и двата типа, но различно, като разликата в полза на пенливите вина достига около: Белгия – 3,4 пъти, Дания – 1,3, Франция – 2,5 пъти (но от минимална база), Ирландия – 2 и Нидерландия – 2,9 пъти. Или общо десет държави облагат двата типа вина различно.

В абсолютни суми източноевропейските страни имат акциз от 3,46 EUR (Полша) до 7,26 EUR (Естония) за кутия (9 л, т.е. 12 бутилки) при дестилираните вина и от 3,06 EUR (Румъния) до 8,40 EUR (Чехия) за пенливите. Това е все пак от 10,5 до 22 пъти повече от акциза във Франция (без да се смятат необлагаемите), а при пенливите - от около 3,7 до 10,2 пъти. С най-висок акциз са

<sup>6</sup> В България не се облагат с акциз и другите ферментирани алкохолни продукти (различни от бирата и виното). Вж. чл. 31 на Закона за акцизите и данъчните складове.

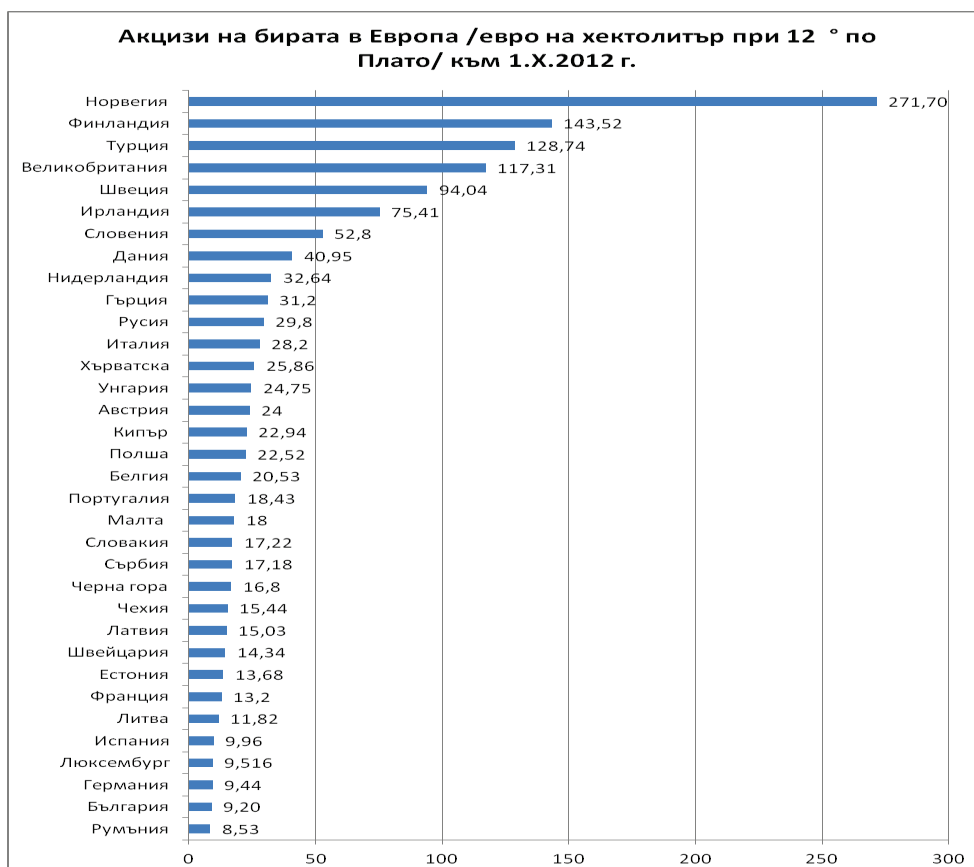
вината в богатите северни страни от ЕС (за дестилирани): Ирландия – 33,6 EUR, Великобритания – 30,7, Финландия – 28,08, Швеция – 22,92 и Дания – 13,29 EUR. Това е акциз от 40 до 100 пъти повече, отколкото във Франция. Разбира се, в тези страни по принцип не се произвежда вино или се произвежда в малки количества - традиционно там се пият бира и концентрати (уиски и т.н.). В сравнение с държавите от Източна Европа в северните страни цените на виното са от 4,6 до 9,7 пъти по-високи, а на пенливите вина - от 12,6 до 21,8 пъти.

От казаното дотук могат да се направят следните обобщения:

*Първо*, режимът на облагане на вината е много различен в отделните държави, в т.ч. между тези от Източна Европа. *Второ*, акцизът в общи линии следва жизненото и ценовото равнище на страните. *Трето*, наред с това важна роля играят традициите. Основните държави-винопроизводители като правило нямат или са с ниски равнища на акциза. *Четвърто*, облагането в страните-вносителки е чувствително по-високо. *Пето*, за да се избегне „алкохолен пазар” и „алкохолен туризъм”, близките по географско разположение държави са въвели сходни акцизни равнища - например трите прибалтийски и балканските страни, Швеция и Финландия, Великобритания и Ирландия, Белгия и Холандия. *Шесто*, в България няма акцизи върху виното. На вътрешния пазар обаче има немалък внос на евтини чужди (главно италиански и испански) вина, с цени, по-ниски дори от българските. Освен това съществуват традиционни производства и продажба на домашни вина, трудни за облагане, което също е довод в полза на липсата на акциз.

Както се вижда от фиг. 5, различията при друга масова алкохолна напитка – *бирата*, са също големи (включени са и държави извън Европейския съюз). България заема предпоследно място сред страните по размер на акциза (9,2 EUR за хектолитър). След нея е само Румъния. Сред последните шест страни с акциз, близък до българския (до 11,82 EUR), има и две богати (Германия и Люксембург), но като се вземе предвид равнището на нашите доходи, се получава, че акцизът върху бирата в Германия е около 8-10 пъти по-малък. Общо взето, акцизът следва ценовото и жизненото равнище. Все пак, дори ако изключим богатите нечленки – Норвегия (с акциз, надхвърлящ около 31,9 пъти минималния на Румъния), при Финландия разликата е 16,8 пъти по-голяма, което означава, че там облагането е относително високо. Изненадващо близко до това състояние е Турция - акцизът в страната надвишава британския. Висок е акцизът и в Швеция и Ирландия. Може да се предположи, че този акциз е голям спрямо жизненото и ценовото равнище и в Русия (3,5 пъти по-висок, отколкото в Румъния). Обратно, в традиционния производител на качествена бира Чехия (15,44 EUR) бирата се облага с относително нисък акциз, макар не толкова, колкото в Германия. Ако обобщим, облагането на бирата е в широки граници. Тук освен водещото жизнено и ценово равнище са важни също и традициите, а в някои случаи и рестриктивно-фискалната политика.

Фигура 5



*Източник.* European Commission Excise Duty Tables, Part I - Alcoholic Beverages, July 2013.

Съществуват редица допълнителни, повече или по-малко скрити форми на диференциация на акцизите, вградени в акцизната система на ЕС. Такива са например различни комбинации между специфичния и адвалорния акциз при цигарите или различен данъчен размер (в стойност – процент към цената) на еднаквия специфичен акциз при стоки с различно качество. Различните разбивки на фракциите при нефтените горива са също такава форма. Освен това често се прилага диференциация според размера на производителя – например отстъпки за т.нар. малки производители на бира и други алкохолни напитки, регионални и специални облекчения за целите на селското и горското стопанство, железниците или други отрасли. Например в България при концентрираните алкохолни



напитки (ракии и др.) стандартна бутилка от 0,7 л. (40<sup>0</sup> алкохолно съдържание) се облага с 3,08 лв. акциз. При цена на бутилката от 7 лв. това е около 44% от цената на дребно. При по-качествените напитки (отлежали и т.н.) с цена 12 лв. за бутилка същият акциз пада по стойност до около 25,7%. Това илюстрира важен недостатък на специфичния акциз, който обаче е технически удобен поради своята простота и ефективност. Също в България акцизът на бирата, произведена от предприятия с до 20 млн. л годишно, е с 50% намаление, което нарушава данъчната неутралност. Освен това газьолът за селското стопанство се субсидира с ваучери на обща сума 85 млн. лв., съответстващи на 30 млн. дка площ.

### Постъпления от акцизи

Постъпленията от акцизи (в т.ч. с екологична цел) в ЕС-27 се изменят, както следва (табл. 1).

Таблица 1

ЕС-27: постъпления от акцизи, вкл. с екологична цел – общо (% от БВП)

Страна	Години														1995 към 2011	Ранг 2011
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011			
Белгия	2,4	2,4	2,3	2,3	2,4	2,4	2,4	2,2	2,2	2,1	2,1	2,2	2,1	-0,3	27	
България	2,7	3,9	3,7	3,9	4,4	4,8	4,7	4,8	5,8	5,9	5,5	5,1	5,1	2,4	1	
Чехия	3,5	3,1	3,1	3,1	3,3	3,4	3,6	3,6	3,9	3,3	3,7	3,6	3,9	0,4	5	
Дания	3,7	4,1	4,1	4,1	4,0	3,8	3,5	3,4	3,2	3,1	3,3	3,3	3,4	-0,3	12	
Германия	2,6	2,8	2,9	3,0	3,2	3,0	2,9	2,8	2,6	2,6	2,7	2,5	2,6	0,0	19	
Естония	2,7	3,0	3,3	3,2	3,1	3,6	3,7	3,4	3,6	3,3	5,1	4,3	4,5	1,7	2	
Ирландия	4,2	3,2	2,8	2,9	2,7	2,7	2,6	2,4	2,4	2,4	2,7	2,6	2,6	-1,6	20	
Гърция	4,2	3,1	3,1	2,9	2,8	2,6	2,6	2,5	2,6	2,3	2,6	3,3	3,8	-0,4	7	
Испания	2,5	2,6	2,5	2,5	2,5	2,5	2,4	2,2	2,2	2,2	2,2	2,3	2,1	-0,4	25	
Франция	2,7	2,6	2,5	2,6	2,5	2,3	2,2	2,3	2,2	2,1	2,2	2,2	2,2	-0,5	23	
Италия	3,2	2,6	2,4	2,3	2,4	2,2	2,2	2,2	2,1	1,9	2,1	2,0	2,1	-1,0	26	
Кипър	2,7	2,5	3,2	2,8	3,8	4,4	4,1	3,9	3,7	3,3	3,2	3,5	3,5	0,9	8	
Латвия	2,1	3,5	3,1	3,1	3,3	3,5	3,6	3,3	2,9	3,2	3,7	3,5	3,4	1,3	11	
Литва	2,3	3,2	3,3	3,2	3,3	3,0	2,9	2,9	2,9	3,0	3,5	3,3	3,1	0,8	16	
Люксембург	4,1	4,5	4,2	4,4	4,3	4,6	4,2	3,8	3,6	3,7	3,6	3,3	3,3	-0,7	13	
Унгария	4,1	4,0	3,7	3,6	3,7	3,3	3,2	3,3	3,4	3,4	3,6	3,3	3,3	-0,9	14	
Малта	1,8	2,4	2,7	2,6	2,5	2,7	3,0	3,0	3,3	3,0	2,9	2,9	3,1	1,3	15	
Нидерландия	2,8	2,6	2,5	2,5	2,4	2,6	2,5	2,5	2,4	2,4	2,3	2,3	2,2	-0,6	24	
Австрия	2,6	2,7	2,7	2,7	2,8	2,8	2,7	2,5	2,5	2,5	2,5	2,4	2,5	0,1	22	
Полша	4,6	3,7	3,7	4,0	4,1	4,2	4,2	4,0	4,2	4,4	3,8	4,2	4,1	-0,5	4	
Португалия	3,6	2,6	2,8	3,0	3,2	3,1	3,0	3,1	2,8	2,7	2,7	2,8	2,8	-0,8	18	
Румъния	1,7	3,0	2,8	2,6	3,5	3,6	3,3	3,2	3,0	2,7	3,2	3,3	3,5	1,7	9	
Словения	...	3,0	3,4	3,4	3,4	3,4	3,3	3,3	3,3	3,3	4,1	4,3	4,2	...	3	
Словакия	3,5	3,1	2,7	2,9	3,1	3,3	3,7	2,9	3,5	2,7	2,8	2,9	2,9	-0,6	17	
Финландия	4,5	4,3	4,1	4,2	4,3	3,9	3,8	3,7	3,3	3,3	3,4	3,5	3,9	-0,7	6	
Швеция	3,4	3,1	3,1	3,2	3,2	3,0	3,0	2,8	2,7	2,7	2,9	2,8	2,6	-0,8	21	
Об. Кралство	4,1	4,0	3,8	3,8	3,6	3,6	3,4	3,2	3,2	3,2	3,5	3,5	3,4	-0,7	10	
ЕС-27 претегл.	3,0	3,0	2,9	3,0	3,0	2,9	2,8	2,7	2,6	2,6	2,6	2,7	2,7	-0,3		
ЕС-27 аритмет.	3,0	3,2	3,1	3,1	3,2	3,3	3,2	3,1	3,1	3,0	3,2	3,2	3,2	0,2		
ЕС-10 аритмет.	3,0	3,4	3,3	3,3	3,5	3,6	3,6	3,5	3,7	3,5	3,9	3,8	3,8	0,8		
ЕС-17 аритмет.	3,0	3,1	3,0	3,0	3,0	3,1	3,0	2,9	2,6	2,7	2,8	2,8	2,8	-0,2		

Източник. [http://ec.europa.eu/taxation-customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation-customs/index_en.htm) и изчисления на автора.

За 1995-2011 г. постъпленията нарастват от 3,0 на 3,2% от БВП средно-аритметично, а среднопретеглено намаляват от 3,0 на 2,7% от БВП. За сравнение в САЩ през последните години акцизите са в размер 0,6% от БВП. При страните от Източна Европа (ЕС-10) делът на акцизите през разглеждания период има отчетлива тенденция към увеличение - от 3,0 на 3,8% средно-аритметично. В подреждането по ранг те заемат 6 от първите 10 места, в т.ч. първите 5. При страните от Западна Европа (ЕС-17) тенденцията за същия период е към умерен спад - от 3,0 на 2,8% от БВП. Диапазонът на колебанията през 2011 г. е от 2,1% (Белгия) до 5,1% от БВП (България). В Хърватия (член на ЕС от юли 2013 г.) приходите от акцизи за 2004-2008 г. са високи, но с тенденция към намаление – от 4,3 на 3,5% от БВП. В Сърбия за 2003-2011 г. те са високи и нарастват (с колебания) от 4,9 на 5,4% от БВП. В „приспособяващата се“ Македония приходите също са големи - между 4,6 и 3,9% от БВП (2001-2005 г.).

По-високото равнище на постъпленията от акцизи средно за Източна Европа се обяснява с няколко основни причини. *Първо*, общата акцизна политика на ЕС налага (с различна степен на твърдост) минимални равнища на главните акцизи - горива и енергия (основно нефтопродукти), тютюневи изделия и пет групи алкохолни напитки. При по-ниски номинални (и реални) равнища на БВП в Източна Европа това води, при равни други условия, до по-висок дял на акцизите. *Второ*, в страните от ЕС-10 се отбелязва относителна слабост на основните преки данъци и особено на личното подоходно облагане, което увеличава тежестта на косвените данъци, вкл. на акцизите. *Трето*, в тези държави бюджетните приходи на консолидираните бюджети са сравнително по-ограничени. *Четвърто*, относително по-малки са и възможностите за финансиране на бюджетните разходи чрез заеми. Делът на приходите от акцизи към всички данъчни приходи на консолидираните бюджети средноаритметично за ЕС-27 е 9,3%, а среднопретеглено – 6,9%. Последното се дължи на факта, че в големите страни дяловете на акцизите са ниски - през 2011 г. Великобритания е 12 по ранг, Германия – 21, Франция – 25, а Италия – 26. Общо страните от ЕС-10 имат 10,9% от сумата на акцизите при около 20,5% от населението на Съюза. Конкретно България, макар да е с най-висок дял на приходите от акцизи в ЕС-27, има сума на акцизите малко под 0,6% от тази на страните-членки при население около 1,5%.

Съществува известна разлика между двете основни групи акцизни стоки – горивата и енергията и алкохолните напитки и тютюневите изделия. При първата група за периода 1995-2011 г. среднопретегленият размер на постъпленията намалява от 2,1 на 1,7% от БВП (вж. табл. 2), а средноаритметичният се запазва – 1,9% от БВП. При страните от Източна Европа (ЕС-10) средноаритметичният размер нараства с 0,5 процентни пункта до 2,1% от БВП. През 2011 г. България заема второ място след Словения по постъпления от тази група акцизи в ЕС-27 – 2,6% от БВП, а през 2006 г. е на първо място заедно с Люксембург, както и през 2007-2008 г. Тъй като употребата на основните нефтени горива се уве-

Акцизите в Европа: различия и хармонизация

личава заедно с повишаването на жизненото равнище, през 2011 г. страните от ЕС-10 имат общо 8,8% от постъпленията при тази група при около 20,5% от населението на Съюза. Сумата на българските акцизи върху горивата (в EUR) е около 0,44% от общата на ЕС-27 при 1,5% от населението. Обратно, в държавите от Западна Европа (ЕС-17) средноаритметичните постъпления за 1995-2011 г. намаляват незначително – от 1,9 на 1,8% от БВП. Разбира се, както се вижда от табл. 2, съществуват значителни различия и по отношение на отделните страни. Постъпленията през 2011 г. се изменят от 1,3% в Испания до 2,8% от БВП в Словения.

Таблица 2

ЕС-27: постъпления от акцизи върху горивата и енергията (% от БВП)

Страна	Години														1995 към 2011	Ранг 2011
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011			
Белгия	1,5	1,4	1,4	1,4	1,4	1,5	1,5	1,4	1,3	1,2	1,3	1,3	1,3	-0,2	26	
България	1,7	2,5	2,4	2,1	2,6	2,8	2,6	2,5	3,0	3,0	2,7	2,6	2,6	0,9	2	
Чехия	2,2	2,1	2,2	2,1	2,2	2,3	2,4	2,3	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	0,0	6	
Дания	2,1	2,5	2,7	2,6	2,6	2,5	2,3	2,2	2,1	2,1	2,2	2,3	2,3	0,2	4	
Германия	1,9	2,1	2,1	2,2	2,3	2,2	2,1	2,0	1,9	1,8	1,9	1,8	1,8	-0,1	17	
Естония	0,6	1,2	1,6	1,5	1,5	1,8	1,9	1,8	1,8	2,0	2,6	2,6	2,5	1,9	3	
Ирландия	1,7	1,4	1,2	1,3	1,2	1,3	1,3	1,2	1,2	1,3	1,4	1,4	1,4	-0,3	25	
Гърция	2,5	1,6	1,6	1,4	1,3	1,3	1,3	1,2	1,2	1,2	1,2	1,8	2,0	-0,5	11	
Испания	1,8	1,7	1,7	1,7	1,6	1,6	1,5	1,4	1,4	1,3	1,3	1,4	1,3	-0,5	27	
Франция	1,9	1,8	1,6	1,7	1,7	1,7	1,6	1,6	1,5	1,4	1,5	1,4	1,5	-0,4	24	
Италия	3,1	2,6	2,4	2,3	2,4	2,2	2,2	2,2	2,0	1,9	2,1	2,0	2,1	-1,0	8	
Кипър	0,5	0,7	1,0	1,0	1,9	2,1	1,9	1,8	1,8	1,6	1,6	1,8	2,0	1,5	13	
Латвия	1,0	1,9	1,7	1,8	2,0	2,1	2,2	2,0	1,7	1,7	2,1	2,0	1,9	0,9	15	
Литва	1,1	1,7	1,8	2,0	2,0	1,8	1,7	1,6	1,6	1,5	1,9	1,8	1,6	0,5	22	
Люксембург	2,8	2,7	2,7	2,6	2,7	2,9	2,8	2,5	2,4	2,5	2,4	2,2	2,2	-0,6	5	
Унгария	2,6	2,5	2,3	2,2	2,2	1,9	2,1	2,1	2,0	2,0	2,0	2,1	2,0	-0,6	14	
Малта	0,8	1,3	1,5	1,3	1,2	1,2	1,3	1,3	1,8	1,4	1,5	1,5	1,6	0,8	21	
Нидерландия	1,7	1,9	1,8	1,8	1,8	1,9	2,0	2,0	1,8	1,9	2,0	2,0	2,0	0,3	12	
Австрия	1,4	1,6	1,7	1,7	1,8	1,8	1,8	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6	1,7	0,3	20	
Полша	1,2	1,8	1,8	2,0	2,1	2,1	2,3	2,3	2,3	2,2	2,1	2,2	2,2	1,0	7	
Португалия	2,5	1,6	1,8	2,1	2,2	2,1	2,0	2,0	2,0	1,9	1,9	1,9	1,8	-0,7	18	
Румъния	0,0	3,2	1,9	1,7	2,0	2,1	1,8	1,7	1,7	1,4	1,6	1,8	1,7	1,7	19	
Словения	3,1	2,3	2,6	2,6	2,4	2,5	2,4	2,3	2,3	2,3	2,9	3,0	2,8	-0,3	1	
Словакия	2,1	2,0	1,7	1,9	2,2	2,2	2,1	2,0	1,8	1,8	1,7	1,6	1,6	-0,5	23	
Финландия	2,1	2,0	2,0	2,0	2,0	1,9	1,9	1,8	1,6	1,7	1,8	1,8	2,1	0,0	9	
Швеция	2,4	2,3	2,4	2,4	2,5	2,4	2,4	2,3	2,2	2,2	2,3	2,2	2,0	-0,4	10	
Об. Кралство	2,3	2,4	2,2	2,2	2,1	2,0	1,9	1,8	1,8	1,8	1,9	1,9	1,9	-0,4	16	
ЕС-27 претегл.	2,1	2,1	2,0	2,0	2,0	2,0	1,9	1,9	1,8	1,7	1,8	1,8	1,8	-0,3		
ЕС-27 аритмет.	1,9	1,9	1,9	1,9	2,0	2,0	2,0	1,9	1,9	1,8	1,9	1,9	1,9	0,0		
ЕС-10 аритмет.	1,6	2,1	2,0	2,0	2,1	2,2	2,2	2,1	2,0	2,0	2,1	2,2	2,1	0,5		
ЕС-17 аритмет.	1,9	1,9	1,9	1,9	1,9	1,9	1,9	1,8	1,7	1,7	1,7	1,8	1,8	-0,1		

Източник: [http://ec.europa.eu/taxation-customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation-customs/index_en.htm) и изчисления на автора.

При групата на „вредни за здравето“ стоки – алкохолните напитки и тютюневите изделия (с регресивно действие върху доходите), постъпленията на

ЕС-27 за 1995-2011 г. са неизменно 0,9% от БВП среднопретеглено, а средноаритметично (с колебания) – 1,2% (табл. 3).

Таблица 3

ЕС-27: постъпления от акцизи от тютюневи изделия и алкохолни напитки (% от БВП)

Страна	Година													1995 към 2011	Ранг 2011
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011		
Белгия	0,7	0,8	0,7	0,8	0,8	0,8	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,6	-0,1	25
България	1,0	1,4	1,2	1,6	1,7	1,9	2,0	2,2	2,7	2,8	2,8	2,5	2,6	1,6	1
Чехия	1,3	1,1	1,0	1,0	1,1	1,1	1,2	1,3	1,7	1,1	1,4	1,4	1,6	0,3	6
Дания	1,1	0,9	0,9	0,9	0,8	0,7	0,7	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	-0,5	26
Германия	0,8	0,7	0,7	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	-0,1	22
Естония	2,0	1,6	1,5	1,6	1,5	1,8	1,7	1,6	1,8	1,3	2,5	1,7	2,0	0,0	2
Ирландия	2,5	1,7	1,7	1,6	1,5	1,4	1,3	1,2	1,2	1,3	1,4	1,3	1,2	-1,3	16
Гърция	1,4	1,5	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,3	1,3	1,2	1,4	1,5	1,8	0,4	4
Испания	0,7	0,9	0,8	0,9	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,9	0,9	0,8	0,1	19
Франция	0,8	0,8	0,7	0,8	0,7	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,8	0,0	21
Италия	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,8	0,7	0,8	0,8	0,8	0,8	0,2	20
Кипър	0,8	0,8	0,8	0,9	1,0	1,4	1,4	1,4	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3	0,5	11
Латвия	1,0	1,4	1,3	1,2	1,2	1,3	1,3	1,3	1,1	1,5	1,6	1,5	1,4	0,4	9
Литва	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,3	1,3	1,5	1,5	1,5	1,4	0,2	7
Люксембург	1,5	2,1	1,7	2,0	1,9	1,9	1,6	1,5	1,4	1,4	1,4	1,3	1,3	-0,2	12
Унгария	1,3	1,2	1,1	1,1	1,2	1,2	1,1	1,3	1,4	1,4	1,5	1,3	1,3	0,0	10
Малта	1,0	1,1	1,2	1,3	1,3	1,5	1,5	1,5	1,3	1,2	1,2	1,3	1,3	0,3	14
Нидерландия	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,5	0,5	0,5	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	-0,1	27
Австрия	0,9	0,8	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	-0,3	24
Полша	2,3	1,7	1,9	1,9	1,9	1,9	2,0	1,9	1,8	2,2	1,6	2,0	2,0	-0,3	3
Португалия	1,1	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,1	0,8	0,9	0,8	0,9	1,0	-0,1	18
Румъния	0,0	0,0	0,9	1,0	1,2	1,2	1,2	1,2	1,3	1,2	1,5	1,5	1,8	1,8	5
Словения	1,5	0,8	0,9	0,9	1,0	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,3	1,3	1,4	-0,1	8
Словакия	1,4	1,1	1,0	1,1	1,0	1,1	1,5	0,9	1,7	0,9	1,1	1,3	1,3	-0,1	13
Финландия	1,8	1,4	1,4	1,4	1,3	1,1	1,0	1,0	0,9	0,9	1,1	1,1	1,1	-0,7	17
Швеция	1,0	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	-0,3	23
Об. Кралство	1,7	1,5	1,4	1,4	1,4	1,3	1,3	1,2	1,1	1,2	1,3	1,3	1,3	-0,4	15
ЕС-27 претегл.	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,0	
ЕС-27 аритмет.	1,2	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,2	1,1	1,2	1,2	1,2	0,0	
ЕС-10 аритмет.	1,3	1,2	1,2	1,3	1,3	1,3	1,4	1,4	1,6	1,5	1,7	1,6	1,7	0,4	
ЕС-17 аритмет.	1,1	1,1	1,0	1,1	1,0	1,0	0,9	1,0	0,9	0,9	0,9	1,0	1,0	-0,1	

Източник: [http://ec.europa.eu/taxation-customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation-customs/index_en.htm) и изчисления на автора.

В ЕС-10 през 1995-2011 г. средноаритметичните постъпления нарастват с 0,4 пункта до 1,7% от БВП. Обратно, в държавите от ЕС-17 те намаляват с 0,1 процентни пункта до 1,0% от БВП. България е на първо място в ЕС-27 по постъпления от тази група – 2,6%, а на другия полюс е Нидерландия – 0,5% от БВП. Във всички страни постъпленията от тютюневите изделия рязко преобладават над тези от алкохолните напитки (в България – 87,1 към 12,9% за 2012 г.), които имат различна вътрешна структура. В България например 30,3% идват от бирата, а останалите - от концентрираните напитки, докато в Хърватия (през

2004-2008 г.) на бирата се дължат 76% от постъпленията в групата. Общо страните от ЕС-10 имат 14,3% от всички постъпления от алкохоли и тютюни в ЕС-27 при 20,5% от населението.

Интересно е и съотношението между постъпленията от двата основни косвени данъка - акцизите и ДДС. През 2011 г. средноаритметично за ЕС-27 то е приблизително 1:2,4,<sup>7</sup> като за Западна Европа е 1:2,7, а за Източна - 1:2,1. Съществуват значителни различия по страни вътре в двете групи. Например в Белгия съотношението е 1:3,3, в Нидерландия – 1:3,1, а в Дания – 1:2,9. В държавите с традиционно високи акцизи като Великобритания и Финландия то е съответно 1:2,2 и 1:2,3, а в изпитващите финансови трудности Кипър и Гърция – респ. 1:2,4 и 1:1,9. В Източна Европа (главно ЕС-10) през 2011 г. това съотношение е най-ниско в България – 1:1,7 (през 1995 г. 1:2,6), следвана от Чехия – 1:1,8, Естония – 1:1,9 и Латвия, Словения и Полша – 1:2. Подобно е положението и в някои страни извън Европейския съюз: Русия – 1:1,9 (2003 г.) и Сърбия – 1:2 (2011 г.). Единствено Хърватия (2008 г.) постига високо съотношение между приходите от акцизи и ДДС – 1:3,5, както отчасти и Унгария – 1:2,6. Тук влияние оказват задължителните за ЕС-10 минимални нормативи, а също и острата нужда от приходи през кризисните години.

Особено подчертана е ролята на акцизите в България на фона на голямата слабост на основните преки данъци. За последните години приходите от акцизите (в скоби са дадени общите приходи от данъците върху печалбата и доходите на физическите лица) са: 2010 г. – 5,1% (4,8%) от БВП, 2011 г. – 5,1% (4,9%), 2012 г. – 5,2% (4,8%) и 2013 г. – 5,2% (5,0%).<sup>8</sup> Съчетанието на тези две крайности може да се определи като *структурна деформация на бюджетните приходи*. В конкретните български условия деформацията е и *функционална* – високите данъци, макар частично и грубо, преразпределят доходи, докато плоският данък върху личните доходи (без необлагаем минимум) няма такава функция.

Трябва да се подчертае, че високите показатели за постъпленията от акцизите в България се отличават с известна условност, дължаща се на фиксирания валутен курс на лева към еврото. Почти всички останали страни от ЕС-28, които не са приели еврото, имат повече или по-малко гъвкави („управляемо плаващи“) курсове. Ако тези показатели се преизчислят при курс 3 лв. за 1 EUR (при сегашен 1,95583 лв.), който според много експерти е реален, картината се променя чувствително. Тогава общата сума на постъпленията в EUR за 2011 г. би спаднала от 5,1 на 3,3% от БВП, с което рангът на страната ще се понижи от 1 на 12-14 място - само с 0,1% от БВП по-висок от този на ЕС-27 средноаритметично, като за ЕС-10 той вече е 3,6%, а за ЕС-17 остава 2,% от БВП. Съответно при групата на горивата и енергията постъпленията биха спаднали до около 1,7% от БВП, рангът – от 2 на 20-21 място в ЕС-27 (1,9% средно-

<sup>7</sup> Изчислено по данни от [http://ec.europa.eu/taxation-customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation-customs/index_en.htm)

<sup>8</sup> Изчислено от Годишни отчети на БНБ за съответните години.

аритметични постъпления), при около 2,0% в ЕС-10 и 1,8% от БВП в ЕС-17. Приходите от тютюневи изделия и алкохолни напитки през 2011 г. в България биха намалели до 1,7% от БВП (5 място в ЕС-27), при 1,2% средно, в т.ч. около 1,6% за ЕС-10 и 1,0% от БВП за ЕС-17.

При това положение обаче минималните нормативи (например при цигарите в EUR на 1000 къса или при газьола за двигатели в EUR на 1000 л) биха били в левова равностойност с около 53,4% по-високи, т.е. това е свързано с девалвация на лева, излизане от паричния съвет и цялостни нови равнища на цените и доходите. Необходимостта от подобна мярка излиза извън предмета на това изследване. Във всеки случай, дори да се приеме, че тя е нужна по макроикономически съображения, то едва ли би трябвало да стане „шоково“ със съответните спекулативни ексцесии, а да се осъществи постепенно.

\*

От казаното дотук могат да се направят следните обобщения:

Акцизите са вторият по значение косвен данък (след ДДС) със специфична нефискална функция - ограничение на потреблението на известен кръг стоки и съответно преразпределение на доходите (прогресивност, вертикална данъчна справедливост) чрез постъпленията от тях.

Акцизите се отличават с тясна данъчна основа (максимум около 10% от БВП) и високи данъчни размери (40, 50 и повече процента от цената). Те не засягат потреблението на стоки от първа необходимост и потребителите могат легално да избягат данъците (в една или друга степен), като ограничат своето потребление на облаганите с акцизи стоки.

След повсеместното въвеждане на ДДС акцизите в Европа са обособени и ясно различими. Понеже имат сравнително високи ставки, които влизат в данъчната основа на ДДС, те са важен ценообразуващ фактор за съответните групи стоки.

Акцизната система на ЕС, окончателно изградена като такава от началото на 1993 г., произтича от необходимостта да се доизгради единният вътрешен пазар на Съюза. Тя се основава на система от минимални допустими данъчни размери за повечето основни акцизни стоки, които периодично се изменят (повишават). Те са с различна степен на строгост, като най-голяма е тя при тютюневите изделия.

Терминът „хармонизация“ не означава пълно уеднаквяване, а „съгласуване“ („привеждане в съответствие“). Като част от изграждането на единния пазар на ЕС хармонизацията при акцизите е все още недостатъчна, но тя съответства на реалните различия в националните икономики. Във всеки случай тя не е по-малка, отколкото хармонизацията на ДДС, особено като се вземе предвид специфичното им място и роля. Обща основа за различията при акцизите са различните равнища на реалните и номиналните доходи в отделните страни. Различните структури и размери на приходите на консолидираните държавни бюджети (данъчни и неданъчни) също влияят съществено върху това.

От голямо значение са и традициите в структурата и размера на потреблението на човек (например на напитките и цигарите).

Ненасъщността на облаганите с акцизи стоки и фактът, че постъпленията от тях са изцяло по предвидените в националните законодателства размери и данъчната тежест пада напълно върху вътрешното потребление, позволяват по-гъвкава диференциация. Минималните допустими данъчни размери в Съюза са само частичен ограничител на различията. Те не обхващат всички акцизни стоки, нито поставят горна граница на облагането им. Все пак при най-важните акцизни стоки различията между минималното и максималното равнище са по-малки. Например при газьола за двигатели те са около 1:2, при безоловния бензин – 1:2,1, а при цигарите – 1:4 (в EUR на 1000 къса). В същото време при мазута съотношението е 1:30, при бирата – 1:17, а при вината – десетки (и дори 100) пъти. Тази специфика на акцизите ги прави удобно средство на национално равнище за регулиране на икономическата конюнктура и бюджетните баланси. Трябва да се знае, че намалението на данъчните ставки при акцизите са много редки, докато доста по-чести са тяхното задържане (с цел приспособяване на пазара към новите ценови равнища) или увеличение.

Страните от Източна Европа, чиято цел е асоцииране, а впоследствие и пълноправно членство в ЕС, са изправени пред трудната задача да достигнат в сравнително кратки срокове равнището на минималните задължителни размери на акцизите, включени в акцизната система на Общността. Това на практика означава значителното им поетапно повишение с видимо влияние върху потребителските цени през този времеви период.

Анализът на фактичестото положение при съвременните акцизи показва, че те са относително по-ниски в абсолютни размери (в EUR) в Източна Европа и по-високи в Западна. Съотнесено към равнището на реалните доходи обаче, данъчната тежест е по-голяма именно в страните с по-ниски абсолютни размери на акцизите. Това по принцип са по-бедните държави, т.е. източноевропейските. Тенденциите при постъпленията от акцизи са различни. В Източна Европа (ЕС-10) приходите от тях в процент към БВП растат, докато в Западна (ЕС-17) намаляват. Все пак в редица случаи, особено при нормативите за минимални задължителни равнища, различията са преди всичко между отделните държави.

Като най-бедна страна България трудно достига и поддържа минималните задължителни размери от акцизната система на Съюза (тютюневи изделия, горива за двигатели). В някои случаи обаче тя ги надхвърля с цел допълнителни приходи. Като дял на приходите от акцизи (процент от БВП) страната е на челно място в Общността. В същото време тези дялове са с известна условност, доколкото са постигнати при фиксиран курс на лева към еврото за дълъг период, водещ до неговата нереалност.

През последните години приходите от акцизи у нас надвишават сумата от приходите на основните преки данъци (лични и корпоративни). Това надхвърля нормалните представи за „специфичност“ и може да се определи като

*структурна деформация*. В конкретните български условия деформацията е и *функционална*.

Примерът на България сочи също, че опитите за „предсрочно“ постигане на високи нормативи с цел допълнителни приходи водят до нежелани резултати като спад на абсолютната сума на приходите и увеличение на относителния дял на неформалния сектор.

Анализът на всички налични данни в нашата страна доказва, че основната причина за високия дял на нелегалните обороти с акцизни стоки е обективна. Географското разположение, големият брой на хора с нисък социален статус, наличието на опитни кадри и на собствено производство на тютюн при цигарите или полулегалното домашно производство на алкохолни напитки само улесняват реализацията на *високите материални стимули* за контрабанда във всичките ѝ форми. Що се отнася до връзката между политическите партии и назначените от тях данъчни служители или толерирани нелегални производства, те явно са силно надценени.

Опитът на България показва, че през годините на финансово-икономическата криза (2009-2013 г.) постъпленията от акцизи намаляват от 5,9% (2008 г.) на 5,1-5,2% от БВП. Основни причини за това са съкращаването на потреблението като ненасъщно (горивата), както и нарастването на контрабандата (неформалния сектор). През 2009-2013 г. например постъпленията от тютюневите изделия стагнират и са под тези от 2008 г., макар общият акциз (специфичен плюс *ad valorem*) да нараства от 79 лв. през 2008 г. до 148 лв. за 1000 къса през 2013 г. Затова в обозримо бъдеще не може да се очаква положителна динамика на абсолютните и относителните показатели при тях. За сравнение през 1995-2008 г. постъпленията от акцизи като дял от БВП се увеличават от 2,7 на 5,9%, или почти 2,2 пъти. Разширяването на данъчната основа (обхвата на облагаемите стоки) може да доведе до неголямо, но ценно увеличение на приходите с оглед намаляване на хроничните дефицити на консолидираните бюджети през последните години.

*Използвана литература:*

*Аткинсон, Э. и Дж. Стиглиц* (1995). Лекции по экономической теории государственного сектора. Москва: „Аспект пресс“.

*Брусарски, Р.* (2007). Теория на публичните финанси. С.: УИ „Стопанство“.

*Гуревъ, А.* (1910). Преките и косвените данъци (техните предимства и недостатъци). С.: Печ. „Земеделско знаме“.

*Винце, И.* (1981). Реферативный сборник экономика промышленности, N 3.

*Петров, Г.* (1976). Данъците в системата на плановото ръководство на социалистическите предприятия. Варна: „Г. Бакалов“.

*Смит, А.* (1983). Богатството на народите. С.: „Партиздат“.

Годишни отчети на БНБ за съответните години.



Акцизите в Европа: различия и хармонизация

Директива 2006/112 на Съвета на ЕС.

Доклади към Закона за държавния бюджет на република България за 1990-2014 г. [www.parliament.bg](http://www.parliament.bg)

Закон за акцизите и данъчните складове в сила от 1.01.2006 г. – ДВ., бр.91, 2005, изм. и доп. бр.15, 2013.

Закон за изменение и допълнение на Закона за акцизите. - ДВ., бр. 58 и 70, 1995.

Закон за ДДС в сила от 1.01.2007. – ДВ., бр.63, 2006, изм. и доп. бр.30, 2013.

Комисия на ЕС. Подготовка на асоциираните страни от Централна и Източна Европа за интеграция във вътрешния пазар на ЕС. Бяла книга (приложения). Брюксел, 3 май 1995 г.

Министерство на финансите. Бюджетът за съответните години.

Нормативни актове и нормативи за стопанска дейност. С., май 1988.

*Baczko, T. and Y. Fiszert* (1995). Tax System in Poland. – In: Tax Policy in Central Europe. San Francisco: International Center for Economic Growth.

*McLure, Ch et al.* (1995). Tax Policy in Central Europe. San Francisco: International Center for Economic Growth.

*Moore, D.* Slovakia's 2004 Tax and Welfare Reforms. IMF, WP/05?133.

*Stepanyan, V.* Reforming Tax Systems: Experience of the Baltics, Russia and Other Countries of the Former Soviet Union. IMF, WP/03/173.

*Stern, N.* (1997). Macroeconomic Policy and the Role of the State in a Changing World. EBRD, WP 19, April.

*Tait, A.* (1988). VAT – International Practice and Problems. Washington, DC: IMF.

Annual Report of the Ministry of Finance for 2008, Republic of Croatia.

European Commission Excise Duty Tables, July 2013.

The Vienna Institute for International Economic Studies (WIIW). Research reports N 266, June 2000; N 283, February 2002.

Statistical Yearbook of Serbia 2006-2012.

*Статистически източници:*

[www.lex.bg/laws/doc/2135512728](http://www.lex.bg/laws/doc/2135512728)

[http://ec.europa.eu/taxation-customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation-customs/index_en.htm)

17.XI.2014 г.