

**ЗАЕТОСТ НА ТУРИСТИЧЕСКИТЕ СТРУКТУРИ ЗА
НАСТАНЯВАНЕ – ЕМПИРИЧНИ И НОРМАТИВНИ
АСПЕКТИ**

**Доц. д-р, Людмил Найденов, Икономически университет –
Варна**

e-mail: mail@lnaidenov.com

**Гл. ас. д-р, Марияна Павлова - Бънова, СА „Д. А. Ценов –
Свищов¹**

e-mail: m.pavlova@uni-svishtov.bg

Резюме: Резултатите от провежданата в областта на туристическия бизнес политика следва да бъдат оценявани както в нормативен аспект, така и от количествена гледна точка. По този начин се осигурява пълнота на изследването и се дава възможност за формулиране на обосновани и обективни оценки, изводи и препоръки. Извеждането на проблемните моменти при осъществяване на ефективна политика в областта на туристическия бизнес изисква анализ на такива показатели като брой на пристигащите туристи, реализирани нощувки, нетна заетост на туристическите структури и др. Важно значение в анализираната посока имат емпиричните данни, характеризиращи капацитета на българските туристически структури и тяхното място при съпоставка с аналогични структури в рамките на останалите балкански страни. В разработката се изследва и връзката между местните данъци и развитието на туристическия бизнес в Р. България.

¹ Заб. Разпределението на участието на авторите е както следва: доц. д-р Л. Найденов: Резюме, Въведение и Раздел II, т. 1; гл. ас. д-р М. Павлова-Бънова: Раздел I, Раздел II, т. 2 и заключение.

Доказва се, че патентният данък е единственият от групата местни данъци, който обвързва постъпленията в общинския бюджет с икономическите резултати от дейността на облаганите с него туристически дружества. В този смисъл би било целесъобразно да се увеличат правомощията на общинските съвети по отношение определянето на основните елементи на патентния данък, а именно – данъчната основа и данъчния размер. От 01.01.2011 г. към групата на местните данъци се включва и туристическият данък, чийто обект на облагане са нощувките. Данъчно задължени лица са съответно всички юридически и физически лица, предлагащи нощувки и подслон. На тази основа се определя и целта на настоящата разработка: да се анализират туристическите посещения в България за пет годишен период чрез система от показатели и въз основа на сравнителен анализ тя да се позиционира спрямо избрани европейски страни; да се осъществи критичен анализ на патентния и туристическия данък, които са пряко обвързани с развитието на туристическия бизнес и постъпват в полза на местните бюджети.

Ключови думи: туристически дружества, патентен данък, туристически данък, реализирани нощувки, нетна заетост

JEL: H71, H21, Z32, Z38

**OCCUPANCY OF TOURIST ACCOMMODATION
ESTABLISHMENTS – EMPIRICAL AND NORMATIVE
ASPECTS**

**Assoc. Prof. Lyudmil Naydenov, Ph.D., University of Economics –
Varna**

**Chief Assist. Prof. Mariyana Pavlova - Banova, Ph.D.,
D. A. Tsenov Academy of Economics – Svishtov²**

Abstract: The outcomes of the policy pursued in the sphere of tourism industry should be evaluated both in terms of legislation and quantitatively. This ensures the thoroughness of the study and enables the formulation of well-grounded and objective assessments, conclusions and recommendations. Addressing the problematic issues in implementing an effective policy in the sphere of tourism industry requires that indicators such as the number of tourists arriving, nights spent, net occupancy rate of tourism structures, etc. should be analyzed. Empirical data characterizing the capacity of Bulgarian tourism structures and their significance compared to similar structures within the other Balkan countries play an important role in such an analysis. The article examines the relationship between local taxes and tourism development in the Republic of Bulgaria. It proves that the patent tax is the only tax from the group of local taxes, which binds the receipts in the municipal budget to the economic outcomes of the activities of the tourism companies paying a

² Note: The authors' contribution to the article is as follows: Assoc. prof. L. Naydenov, Ph.D.: Abstract, Introduction and Section II, paragraph 1; Chief Assist. Prof. M. Pavlova-Banova: Section I, paragraph 2 of Section II and Conclusion.

patent tax. In this sense, it would be appropriate to increase the powers of the municipal councils in terms of determining the basic elements of the patent tax, namely the tax base and the tax rate. As of 01.01.2011 the group of local taxes included a tourism tax, the object of which is accommodation. Taxable persons are respectively all legal and natural persons offering accommodation and on this basis, the purpose of the article is identified: to analyze the tourist visits to Bulgaria for a five-year period through a system of indicators and to position it based on comparative analysis towards selected European countries; to undertake a critical analysis of the patent and tourism taxes, which directly relate to the development of tourism industry and enter the local budgets.

Keywords: *tourism companies, patent tax, tourism tax, accommodation, net occupancy rate.*

Въведение

Ефективна данъчна политика в подсектор „Местно самоуправление“ може да има само при условие, че данъчната основа и данъчните размери на местните данъци, като база за определяне на данъчното задължение, не оказват негативно влияние върху такива показатели като абсолютен и относителен дял на собствените приходи в структурата на бюджетните приходи на съответната юрисдикция и в същото време водят до подобряване на бизнес-средата и инвестиционните перспективи на облаганите с местни данъци дружества, вкл. туристически, на инфраструктурата и качеството на местните публични блага. От гледна точка на развитието на туристическия бизнес важно значение имат патентният и туристическият данък. Стратегията за устойчиво развитие на

туризма в България 2014 – 2030 г. поставя същият като структуроопределящ за националната икономика отрасъл, добавящ 12 – 18% към БВП на страната. Една кратка справка в статистическата информационна система на ЕС – Евростат показва, че за 2017 г. оборотът в сектора на туризма в България възлиза на 5,8% от БВП на страната, в нашата южна съседна държава Гърция той е 7,9%, а в друга страна от Балканския полуостров с добре развити услуги в сектора на туризма – Република Хърватска процентът е 9,7. Редица изследвания в областта определят незадоволителната заетост на легловата база с изразена неравномерност в географската концентрация на посетителите (Иванова, 2015), високите данъци и несъвършената нормативна база като сериозни проблеми пред хотелиерския и ресторантьорския бизнес в България (Божинова, Тодорова, & Павлов, 2018, стр. 116-127). Всичко това провокира въпроса съществува ли „спирачка“ на туристическия бизнес в България, в резултат от което гореизброените показатели за ефективност не могат да достигнат търсените високи измерения. В допълнение, е известно, че увеличаването на туристопотока оказва положителен ефект както за туристическите дружества, посредством увеличаване на оборотите и печалбата, така и за държавата и общините посредством увеличаване на приходите и БВП. От гледна точка на отделната териториална структура, общинските съвети разполагат с ограничени инструменти за регулиране на постъпленията в общинския бюджет в лицето на два данъка, върху които упражнява контрол – патентния и туристическия данък. На тази основа се определя и целта на настоящата разработка: да се анализират туристическите посещения в България за пет годишен период чрез система от показатели и въз основа на сравнителен анализ тя да се позиционира спрямо избрани европейски страни; да се осъществи критичен анализ на

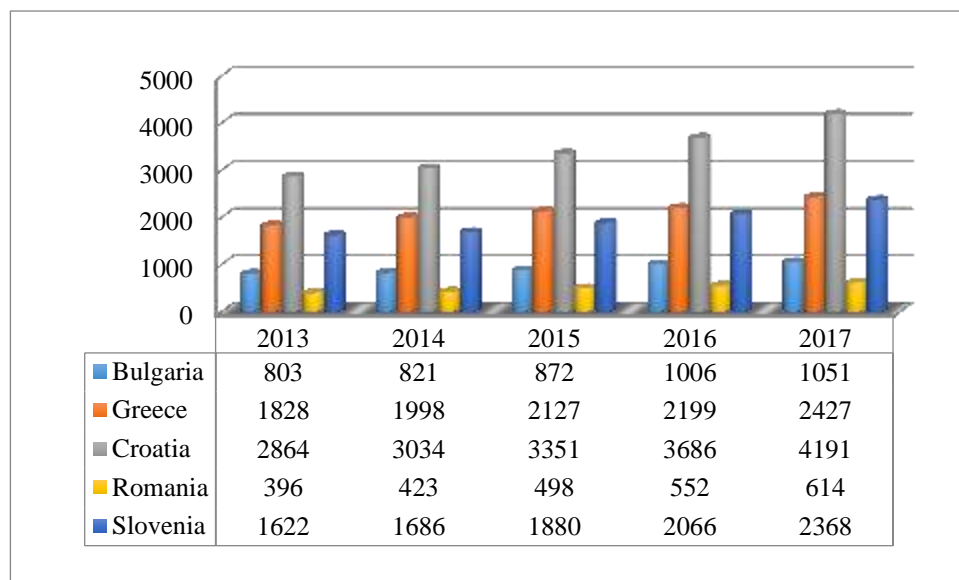
патентния и туристическия данък, които са пряко обвързани с развитието на туристическия бизнес и постъпват в полза на местните бюджети.

В информационен аспект изследването е обезпечено с библиография, и са използвани публично достъпни източници на данни от националната статистика на Европейския съюз – Евростат за петгодишен период. Ограничеността на изследването е определена в рамките на пет страни, разположени в границите на Балканския полуостров, всички от които от гл. т. на свободното движение на пътници, товари и парични потоци, членуват в Европейския съюз след 2013 г.

Част I. Анализ на заетостта на туристическите структури за настаняване в част от страните-членки на ЕС

1. Пренощувалите лица като показател за оценка заетостта на туристическите структури

Основен показател, характеризиращ заетостта на туристическите структури за настаняване е туристопотокът, измерен чрез пристигащите туристи, приравнени към база 1000 души, с оглед съпоставимост на резултатите. Измерителят е с изключителна важност, тъй като включва в себе си всички пристигащи туристи, без ограничение на възрастта, включително и децата (дори те да са освободени от такси за престой), които регистрират минимум една нощувка.



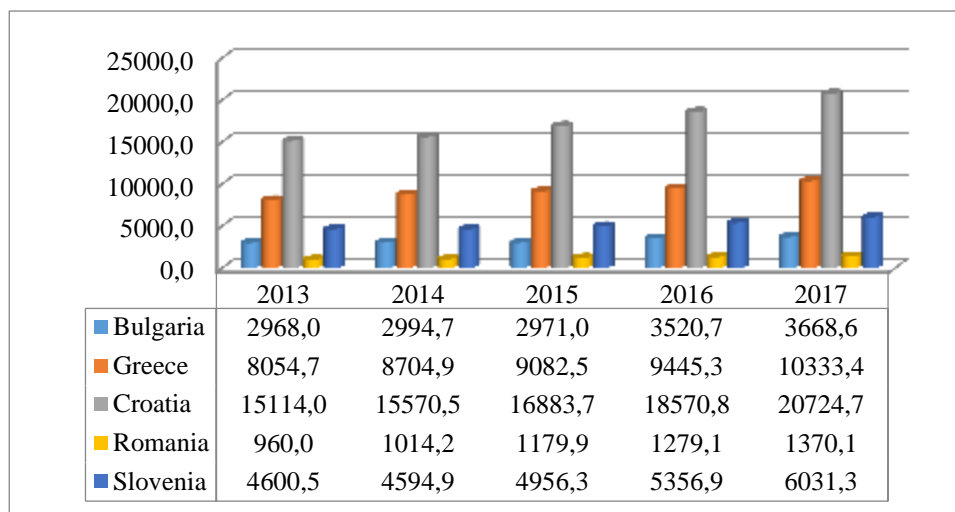
Фигура 1. Пристигащи туристи (пребивали лица) – сбор резиденти и нерезиденти за периода 2013 – 2017 г.

Географското разпределение на показателя за периода 2013 – 2017 г. е отразено във Фиг. 1 и поставя България на четвърто място сред петте изследвани страни, конкретно за 2017 г., с 1051 туриста на 1000 души. Динамичният анализ определя трайно място на страната ни в долната част на класацията през изследвания времеви отрязък, със стойности по-ниски от нашите единствено в Румъния. Южната ни съседка – Гърция, Република Хърватска и Словения изпреварват няколкократно България по този показател, като най-драстична е разликата с Република Хърватска, в порядъка 3,6 – 4 пъти в периода 2013 – 2017 г. По-високата посещаемост на три от изследваните балкански страни спрямо България е определяща за по-доброто ниво на туристическия бизнес у тях, което следва да генерира и по-високи приходи за

отделните производители на услугата, респ. и за постъпленията от данъци и такси на местно и държавно ниво. По отношение произхода на туристите (резиденти или нерезиденти са за съответната държава), предимството отново не е на страната на България. По правило чуждестранните туристи носят по-високи приходи за бизнеса, в сравнение с местните, не само предвид по-високите си финансови възможности, а и поради ограничеността на вътрешния пазар от гл. т. на потенциални туристи. В България съотношението местни – чужди туристи е близко до равенство: през 2013 г. 48,2% от туристите са нерезиденти за страната ни, а през следващите две години те намаляват до 46,9% и 45,6%. Последните две години от изследвания период тенденцията се променя към растеж, когато 47,1% (2016 г.) и 49% (2017 г.) от пристигащите туристи са чужденци. Сравнителният анализ (2013 – 2017 г.) и тук поставя България в догонваща позиция спрямо повечето от изследваните страни. В Гърция процентът на туристите-нерезиденти е 63,4 до 68,6, в Словения – 66,7 до 72,4, а в Република Хърватска над 88,3. България изпреварва по този показател единствено Румъния, която разчита на около 21- 22 процента чужди туристи. Следва да се отбележи, че въпреки неблагоприятната позиция спрямо анализиранияте страни, България постига успехи в областта на туристическия бизнес след като отчита тенденция на увеличена туристическа посещаемост през изследвания период. Разбира се, еднозначното тълкуване на отделен показател не е достатъчно за генерални заключения относно ефективната заетост на туристическите структури, което налага анализиране на следващия показател: сумарно количество на реализираните нощувки (прекараните нощи).

2. Реализираните нощувки като показател за оценка заетостта на туристическите структури

Реализираните нощувки се измерват чрез количеството на прекараните от туристите нощи на територията на страната, като показателят е приравнен към 1000 души и към кв. км., с оглед съпоставимост на резултатите. Изследва се и дялът на чуждестранните туристи. Наблюдава се положителна тенденция в реализираните нощувки в България, с прираст 23,6% за периода 2013 – 2017 г. (вж. Фиг. 2). Изследването на годишна база, обаче, показва силно изразена неравномерност в нарастването, която не е характерна за нито една от останалите страни. Единствено нашата страна отбелязва и отрицателен темп на изменение в реализираните нощувки през 2015 г., когато те са с 0,8% по-малко от предходната 2014 г. Този спад следва да се разглежда не в неговото количествено измерение, а в контекста на постиженията при другите анализирани страни. През същата година Гърция отбелязва 4,3-процентен растеж, Хърватска – 8,4%, Румъния – 16,3%, а Словения 7,9%. Това е сигнал, че българските туристически дружества и туристическия бизнес като цяло изпитват по-големи затруднения в преодоляването на неблагоприятни конюнктурни промени спрямо останалите страни. Необходимо е да се разграничат силните и слаби страни в бранша и да се определят инструментите, които имат способността да изведат туристическия сектор до висотата, заложената в Стратегията за устойчиво развитие на туризма в България (2014 - 2030 г.): структуроопределящ за националната икономика отрасъл.

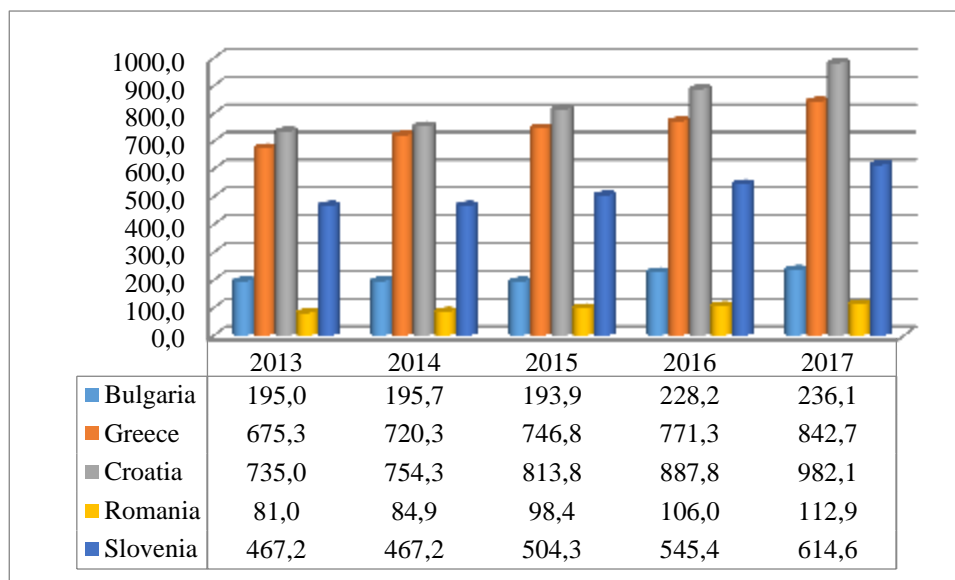


Фиг. 2. Реализирани нощувки на 1000 души – сбор резиденти и нерезиденти за периода 2013 – 2017 г.

Вертикалният сравнителен анализ разкрива още една особеност на туристическия бизнес в България – нереализиран потенциал по отношение количеството (броя) на нощувките и чуждестранните туристи. Вземайки за пример 2017 г. виждаме, че изследваният показател (реализирани нощувки на 1000 души) е на стойност 3668,6: 1,6 пъти по-малък от този в Словения, 2,8 пъти по-малък от този в Гърция, и 5,6 пъти по-малък от този в Република Хърватска. Назад през периода 2013 – 2017 г. описаната тенденция се запазва и България изпреварва единствено Румъния, като превишението е идентично с това на Гърция над България. Показателно в случая е, че страна като Словения, която разполага с в пъти по-малка по дължина (и качество) брегова линия в сравнение с България, реализира повече нощувки, приравнени към 1000 души. Поставянето на акцент върху един или два типа туристическа услуга (както в България – морски и планински) е проблем, който влече след себе си

последствия като неравномерността в тренда на нарастване, нереализирания потенциал в количеството нощувки, липсата на достатъчно чуждестранни платежоспособни туристи и др. Крос анализът между делът на последните в реализираните нощувки и пренощуващите лица на 1000 души разкрива, че престоят на чуждестранните туристи е по-дълъг спрямо този местните туристи. Краткият престой от страна на резидентите също допринася за гореописаните проблеми.

Изоставане се наблюдава и при показателя „реализирани нощувки на кв. км.“ (вж. Фиг. 3). По данни от 2017 г. в България се реализират 3,6 пъти по-малко нощувки на кв. км. отколкото в Гърция, 4,2 пъти по-малко в сравнение с Република Хърватска и 2,6 пъти по-малко от Словения. Преимуществото за нашата страна е отново само пред Румъния, където нощувките са два пъти по-малко: 236,1/ кв. км. за България и 112,9/кв. км за Румъния през 2017 г. Подобно на гореописаният показател и тук данните са индикация за нереализиран потенциал в обема на нощувките. Характерната за България неравномерност в разпределението им (с предимна концентрация по морското крайбрежие и планинските райони) и силно изразена сезонност (лято/зима) могат да се посочат като едни от факторите, допринасящи за изведената тенденция. Тяхното преодоляване би могло да се търси чрез различни инструменти, с един от които разполага общинската власт в лицето на два местни данъка, ориентирани към туристическия бизнес: патентен и туристически.



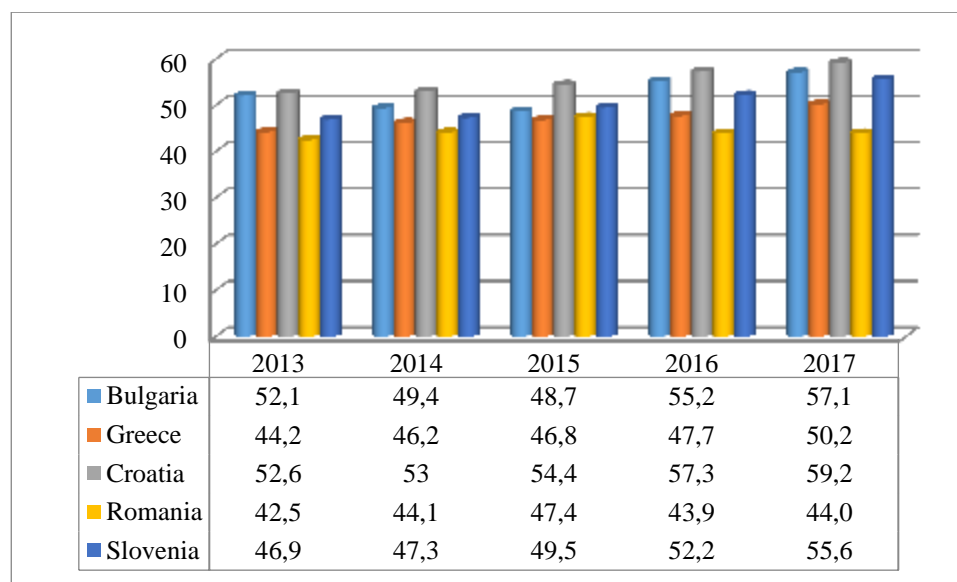
Фиг. 3. Реализирани нощувки на кв. км. – сбор резиденти и нерезиденти за периода 2013 – 2017 г.

Следва да се отчете и известен прогрес за България, която за пет години успява да увеличи реализираните нощувки с 21% – през 2013 г. те са 195кв./км., а през 2017 г. – 236,1 кв./км. В сравнителен план с останалите страни, обаче, резултатите не са толкова успешни, тъй като България остава на последно място по темп на растеж, измерен 2017 г. спрямо базовата 2013 г. Цифрите сочат първенство за Румъния (39,4%), следвана от Република Хърватска (33,6%), Словения (31,6%) и Гърция (24,8%).

3. Нетна заетост на местата за настаняване

За изчислението на този показател статистиката използва данните за броя на наетите стаи в местата за настаняване и разполагаемия общ брой на стаите в

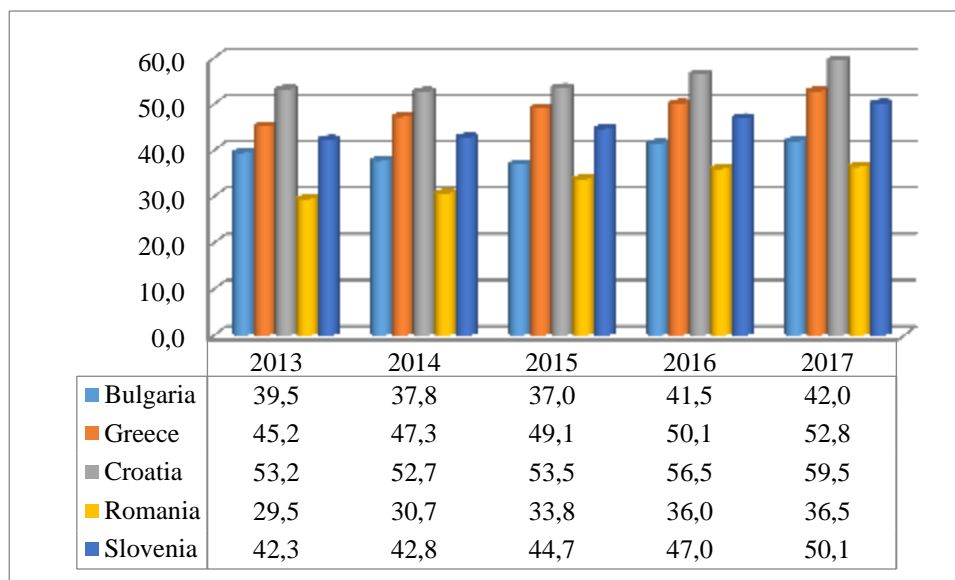
същите места за съответния период. Анализът на Фиг. 4 показва сравнително близки резултати през целия период за всички страни, вариращи в границите 42,5% - 59,2%. Тук България постига най-добрите си резултати, в сравнение с останалите анализирани до момента показатели, като в стойностно изражение същите са съизмерими с първенеца в класацията – Република Хърватска. Нетната заетост в местата за настаняване в България е в диапазона 48,7% – 57,1%, с тенденция на растеж към края на изследвания период – 2017 г. Страната ни запазва трайно второ място през годините и е единствено изпреварена от Република Хърватска с около два процентни пункта (изкл. прави 2015 г., когато сме изместени от Словения едно място по-надолу).



Фиг. 4. Нетна заетост на местата за настаняване в % – база заети стаи от резиденти и нерезиденти за периода 2013 – 2017 г.

По отношение ежегодния темп на изменение страната ни се представя по различно. Наблюдава се неравномерен темп на растеж с отрицателни и положителни стойности през годините, вариращи в широки граници. Тези диспропорции не са характерни за останалите изследвани страни, където темпът на изменение е сравнително постоянен и равномерен. Последният следва да бъде такъв при заявен стремеж за постигане по-висока нетна заетост на местата за настаняване. Авторите са на мнение, че утвърждаването на България като дестинация за хетерогенен туризъм, включващ наред с планинския и морския, културно-историческия, медицинския, селския и др., които не зависят в голяма степен от неблагоприятни метеорологични условия, конюнктурни промени като политически и дипломатически кризи, би допринесло за по-високата посещаемост и равномерно географско и сезонно разпределение на туристите през годината.

Настоящият анализ би могъл да се до обогати с измерването на същия показател, но изчислен по втори начин. В случая статистиката се базира на данните за общото количество реализирани нощувки в местата за настаняване и максималния потенциал в местата за настаняване, през времето (измерено в дни), в което същите са отворени за ползване, респ. наемане, изключвайки сезонните затваряния, както и временни затваряния за обновяване, обзавеждане или полицейски забрани. Фиг. 5 показва различни резултати за България, която вече е на четвърто място сред петте анализирани страни през целия период на изследване.



Фиг. 5. Нетна заетост на местата за настаняване в % – база реализирани нощувки от резиденти и нерезиденти за периода 2013 – 2017 г.

Без да навлизаме в допълнителни анализи, всичко казано дотук е показателно за това, че съществуват проблеми в сектора на туризма в България. Определените от множество автори в редица научни публикации проблеми (Ракаджийска, 2018), част от които бяха очертани и тук, като географската и сезонната концентрация на туристическите посещения, резервите по отношение на наличната леглова база, липсата на квалифициран персонал и др. подчертават важността на въпроса относно необходимите промени в сектора. Разбира се, сами по себе си те са разнородни и обстойното им разглеждане е невъзможно в настоящата публикация, като в случая авторите се концентрират върху един от аспектите на проблема: възможностите за данъчно въздействие в правомощията на местната власт. Това се постига чрез критичен анализ на

патентния и туристическия данък, които са пряко обвързани с развитието на туристическия бизнес и постъпват в полза на местните бюджети.

Раздел II. Анализ и възможности за усъвършенстване на влияещите върху заетостта на туристическите дружества местни данъци

1. Патентен данък – характеристика и особености

От 01.01.2008 г. към групата на местните данъци и такси се отнася патентният данък (Закон за местните данъци и такси, посл. изм. 10 май 2019). Обект на облагане с този данък са специално изброени в Закона за местните данъци и такси (ЗМДТ) 40 дейности, вкл. местата за настаняване с не повече от 20 стаи и заведенията за хранене и развлечения (Приложение 4 към ЗМДТ). Данъчно задължени лица са физическите лица, вкл. едноличните търговци, които осъществяват посочените в закона дейности и отговарят на следните две условия: оборотът им за предходната година не превишава 50 000 лв. и не са регистрирани за целите на данъка върху добавената стойност, с изключение на регистрация за вътреобщностно придобиване по чл. 99 и чл. 100 ал. 2 от Закона за данъка върху добавената стойност. Когато в рамките на текущата година едно от двете или едновременно двете условия отпаднат, физическото лице се облага по реда на Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ). Тази разпоредбата на ЗМДТ е в сила и при условие, че физическото лице е образувало ново, осъществяващо патентна дейност, предприятие, чийто сумарен оборот с вече съществуващото или с прекратилото дейността си предприятие, надвишава 50 000 лв. за 12 последователни месеца. В този

случай, подобно на първия, новообразуваното предприятие се облага по реда на ЗДДФЛ.

Данъчната основа е различна за отделните видове, подлежащи на облагане с патентен данък, дейности, като за заведенията за хранене и развлечения данъкът се определя на база мястото за консумация и категоризацията на посочените заведения (броя на звездите). За местата за настаняване с не повече от 20 стаи данъкът се определя за стая според местонахождението на обекта. Данъчните размери са в абсолютна сума и са диференцирани в определени граници – „данъчни коридори“ за всяка данъчна основа (Брусарски, Захариев, & Манлиев, 2015). Конкретният данъчен размер се определя от общинския съвет в съответствие с посочените в закона стойности и при отчитане на такива критерии като: местоположение и вид (от местно или национално значение) на населеното място; брой на населението, големина, стопанско значение, икономическо състояние на населеното място и/или съответната зона; характер (сезонен или постоянен) на дейността и т.н. С други думи патентният данък може да бъде различен за една и съща туристическа дейност в отделните населени места и съответно в различните зони на едно и също населено място. Когато патентната дейност не се осъществява на постоянно място, за целите на анализирания данък, местонахождението на обекта съвпада с постоянния адрес на физическото лице. Широките граници за определяне на данъчния размер за единица данъчна основа могат да се разглеждат и съответно оценяват от две гледни точки. От позициите на общинския съвет широкият диапазон между долната и горната граница на данъчния размер му дава възможност да отчита всички обстоятелства, в т.ч. очакван размер на данъчните приходи в общинския бюджет, икономическа ситуация и т.н. От позициите на туристическите

дружества обаче широките граници създават условия за нарушаване на принципа на определеност на данъка, тъй като последният може да се променя в широки граници за всяка година. Този факт създава пречки на данъчно задължените физически лица да планират приходите от дейността си за по-дълъг период от време. Това от една страна. От друга страна, обаче, широкият диапазон между долната и горната граница на данъчния размер създава условия за обвързване на анализирания данък с икономическата ефективност от дейността на местата за настаняване и заведенията за хранене и развлечения.

Анализът на основните характеристики и специфични особености на патентния данък дава основание да се направят следните обобщения.

1. Туристическите дружества дължат патентен данък за всяка от осъществяваните дейности и за всеки от използваните обекти. Данъкът се внася на четири равни вноски, като сроковете за съответните вноски съвпадат с края на първия месец от съответното тримесечие. Регламентираните в ЗМДТ срокове за внасяне в приход на общинския бюджет на патентния данък противоречат на принципа реализираният доход да предхожда плащането на данъка. В този смисъл не е логично патентният данък да се плаща в края на първия месец от тримесечието. Нещо повече, при тези изисквания на закона годишният патентен данък се изплаща до 31 октомври на текущата година.

2. В случаите когато патентната дейност започва през текущата година, данъкът се определя пропорционално на броя на тримесечията, през които се осъществява дейността, вкл. и тримесечието през което физическото лице започва работа. Следователно отново се потвърждава фактът, че данъкът се плаща преди физическото лице да реализира доход от осъществяваната

патентна дейност. Принципът е в сила и при прекратяване на патентната дейност през текущата година.

3. При промени в обстоятелствата, свързани с определянето на данъка, последният се изчислява на база новите обстоятелства, вкл. за тримесечието на настъпилите промени. Изключение от това правило законодателят регламентира за средствата за подслон и местата за настаняване с не повече от 20 стаи, от една страна, и за заведенията за хранене и развлечения – от друга. За тези дейности, когато през текущата година настъпят промени в данъчните елементи, водещи до по-висок патентен данък, за данъчната година се дължи по-високият размер на данъка.

4. Физическите лица, които, осъществявайки търговия на дребно до 100 кв. м. нетна търговска площ на обекта, едновременно с това в същия обект продават вестници, списания, българска и/или преводна литература, плащат патентен данък само за първата от двете дейности.

5. Подлежащите на облагане с патентен данък лица ползват данъчни облекчения при точно разписани в ЗМДТ правила, в т.ч.:

- при временна нетрудоспособност с 50 и над 50% инвалидност патентният данък се заплаща в размер на 50%. Допълнителните изисквания за това облекчение са: влязло в сила решение на компетентен орган; патентната дейност да се осъществява лично; патентната дейност да се осъществява през цялата година;
- при условие, че физическите лица извършват два или три вида патентна дейност, данъкът се заплаща единствено за дейността, за която същият е с най-висок размер. Допълните условия за ползване на това облекчение са: дейността да се извършва с личен труд; последната да се

осъществява през цялата данъчна година; за извършване на повече от три дейности облекчение не се прилага; облекчението се отнася за точно регламентирани от законодателството дейности;

- извършващите патентна туристическа дейност пенсионери заплащат 50% от определения данък. Разбира се и това облекчение е свързано с допълнителни изисквания, в т.ч. да не наемат работници през цялата година, лично да извършват и то точно конкретизирани в закона патентни дейности.

Облекченията за временна нетрудоспособност и за пенсионери поставят въпроса за тяхната целесъобразност най-малко по две причини: трудно може да се аргументира плащането на патентния данък в размер на 50% при условие, че посочените лица сами през цялата година осъществяват дейността си; от друга страна буди недоумение презумпцията същите да не наемат работници. Целесъобразно би било законодателството да стимулира, а не да ограничава наемането на работници, особено в условията на ограниченост на работните места. Освен това трудно може да се докаже дали в процеса на осъществяване на дейността трудоустроеният или пенсионерът работят сами или ползват услугите на членове на семейството. Облекчение, изразяващо се в заплащане на 50% от патентния данък ползват и физическите лица, които на работното си място обучават чираци. Облекчението, подобно на изброените до момента, се ползва при допълнително регламентирани и усложняващи организацията на патентния данък условия.

б. Патентният данък се внася в приход на общината по местонахождение на обекта, в който се осъществява регламентираната в закона туристическа дейност. При условие, че анализираната дейност не се извършва на постоянно

място, данъкът се внася в приход на общината, където е постоянният адрес на физическото лице. В случаите, когато в рамките на текущата година отпаднат предпоставките за облагане с патентен данък, последният е дължим до края на тримесечието, предхождащото тримесечието, през което предпоставките са отпаднали. Годишният данък се определя като разлика между определения по ЗДДФЛ данък и внесения в приход на общината патентен такъв.

7. От 2020 г. влизат в сила нововъведения при патентния данък, според които за местата за настаняване с до 20 стаи, регистрирани по закона за Туризма, се прилага размерът на патентния данък в границите от 25 до 250 лв. С новите промени всички, които предлагат една стая за краткосрочно отдаване под наем, се приравняват към хотели, без да имат задължението да се категоризират. Промяната е насочена основно към он-лайн платформите за регистрация като Airbnb и Booking, които предлагат конкурентни цени и условия спрямо големите хотели, поради занижения контрол относно дейността им до момента.

Анализът на организацията на патентния данък дава основание да се заключи, че той е единственият от групата местни данъци, който обвързва постъпленията в общинския бюджет с икономическите резултати от дейността на облаганите с него лица. В този смисъл би било целесъобразно да се увеличат правомощията на общинските съвети по отношение определянето на основните елементи на патентния данък, а именно по отношение на данъчната основа и на данъчния размер. Преференциалното облагане също следва да бъде в прерогативите на основния орган на местното самоуправление. На тази основа ще се опрости организацията на патентния данък. От друга страна – съобразяването на Общинския парламент с особеностите и характера на

дейността на туристическите дружества ще създаде условия както за повишаване на приходите в общинския бюджет, така и за повишаване ефективността на облаганите с него дружества, вкл. и туристически. При това ефективността корелира пряко със заетостта на анализираните туристически структури.

2. Туристически данък – анализ и особености

От 01.01.2011 г. към групата на местните данъци се включва и туристическият данък, чийто обект на облагане са нощувките. (Закон за местните данъци и такси, чл. 61 р - 61т). Данъчно задължени лица са съответно всички юридически и физически лица, предлагащи нощувки и подслон. Данъчният размер е в границите от 0,20 лв. до 3,00 лв., като на основание наредба на общинския съвет същият се конкретизира в зависимост от местонахождението на населеното място и категорията на средствата за подслон и местата за настаняване. Месечното данъчно задължение се определя като произведение между броя на предоставените за съответния месец нощувки и дефинирания с наредба на общинския съвет данъчен размер за една нощувка.

Анализът на организацията на заменилия от 01.01.2011 г. туристическата такса данък със същото наименование дава основание да се направят следните изводи:

1. Туристическият данък се начислява от данъчно задълженото лице и задължително се посочва на отделен ред в издавания на ползващия услугата документ. Това дава възможност на лицата, ползващи нощувки или подслон в определените за целта места, да получават точна информация за включените в стойността на услугата елементи.

2. Сумарният месечен размер на данъка се внася в приход на общинския бюджет по местонахождение на съответния обект за подслон и нощуване до 15-то число на следващия го календарен месец.

3. Начисленият годишен туристически данък се декларира до 30 януари на следващата календарна година с декларация по образец. Той представлява сума от размера на данъка, начислен през годината. Отговорът на въпроса може ли да има разлика между годишния размер на данъка и сумата от месечните вноски при действащото до 2012 г. законодателство е положителен. Съгласно чл. 61 с ал. 4 от ЗМДТ, когато сумарният размер на данъка, дължим за 12-те месеца на годината, е по-малък от 30% от данъчното задължение, което би било дължимо при използван пълен капацитет на разполагаемата леглова база, разликата се внася в общинския бюджет до 1 март на следващата година. Целесъобразно би било да се отбележи, че за периода 01.01.2011 – 17.04.2012 г. изчислената разлика се дължи, независимо дали обектът за подслон и нощувка се използва.

Анализът на основните моменти от организацията на туристическия данък показва, че след м. април 2012 г. същият се доближава до туристическата такса, тъй като и таксата и данъкът се начисляват върху фактически осъществените нощувки. На тази база се премахва съществуващото до м. април 2012 г. разминаване между дефинирания в чл. 61 р ал 1 от ЗМДТ обект на облагане и практически прилаганият в чл. 61 с, ал. 4 и ал. 5 от същия закон данъчен обект. В първия случай става дума за осъществените нощувки, а във втория – за броя на леглата в средствата за подслон. С Решение № 5/05.04.2012 г. Конституционният съд на РБългария обявява за противоконституционни текстовете на ал. 4 и ал. 5 от чл. 61 с на ЗМДТ. Така на практика съдът премахва

недопустимото смесване на подоходното с имущественото облагане. Решението е не само законосъобразно, но то изцяло съответства на принципа, че не може в данъчната основа да се включва обект, който не е реализиран или на практика не съществува, т.е. не трябва да се облагат потенциални приходи на хотелиери, които, изчислени на база 30% заетост на легловата база, не са достигнати. Освен това, с отмяната на горните текстове отпада още един спорен момент, свързан с плащането на данък без да се отчита обстоятелството дали туристическият обект се използва или не се използва.

Следователно, отчитайки факта, че разпоредбите на чл. 61 с, ал. 4 и ал. 5 са обявени за противоконституционни, целесъобразно е те да бъдат отменени. В момента цитираните разпоредби, въпреки че фигурират в ЗМДТ, не действат, което дава основание да се заключи, че фискалният ефект за териториалните структури няма да намалее, нито ще намалее финансово-икономическият ефект за местата за подслон или настаняване, тъй като последните имат интерес да запълват легловата си база, което е предпоставка за увеличаване на реализираните от тях приходи.

На основание измененията в ЗМДТ (ДВ бр. 96 от 2019 г.) от 01.01. 2020 г. общините ще изчисляват туристическия данък на база информация от Единната система за туристическа информация (ЕСТИ). Последната ще отразява нощувките и настанените гости в реално време. На тази основа може да се заключи, че местата за настаняване ще плащат реалния дължим данък без да могат да укриват информация за действителните нощувки.

Оценката на данъчните основи, данъчните размери, преференциите, изчисляването и внасянето на двата местни данъка дава основание да се обобщи, че те не могат да бъдат отнесени към нито една от дефинираните от

теоретична гледна точка групи данъци. Те не са изключително местни данъци, защото общинските съвети нямат правомощия самостоятелно да определят данъчната база и ставките на облагане. Те не могат да бъдат отнесени и към типично местните данъци, тъй като отговарят единствено на условието общините да получават пълния размер на приходите и да използват постъпленията по свое усмотрение. Нормативната уредба, свързана с анализирания данъци, доближава последните до квази местните данъци, при които се осъществява разпределение на данъчните правомощия между вертикалните нива на публичния сектор. Следва да се отбележи обаче, че правомощията на държавата, в лицето на нейния законодателен орган, са много по-големи от тези на общинския парламент. Границите както на данъчната основа, така и на данъчния размер са законово регламентирани, уточнени са преференциите и всички, свързани с организацията на данъците особености и изключения. По наше виждане анализирания местни данъци в Р. България могат да бъдат дефинирани като „местни данъци в нормативни рамки”. На тази основа се извеждат и основните предложения, свързани с тяхното усъвършенстване, а именно – опростяване организацията на местните данъци, включително намаляване на изключенията, разширяване правомощията на местните парламенти, включително предоставяне на преференции с тяхно решение. Разширяване правомощията на Общинските парламенти дава възможност последните да се съобразяват с характера на облаганите дейности, вкл. туристически, да отчитат тяхното местонахождение и чрез данъчното законодателство да съдействат за повишаване заетостта на туристическите структури.

Заклучение

Въз основата на осъществения анализ на заетостта на туристическите структури за настаняване в страните-членки на ЕС от Балканския полуостров се налага заключението, че България е в позиция на догонване спрямо останалите страни по базови показатели, измерващи туристическите посещения. Нереализираният потенциал по отношение количеството на нощувките и чуждестранните туристи се определя като характерна особеност и проблем на туристическия бизнес в България. Последният, заедно с неравномерността в разпределението на нощувките и чуждестранните туристи и силно изразената сезонност могат да се посочат като едни от факторите, допринасящи за изведените тенденции в настоящата разработка. Тяхното преодоляване би могло да се търси чрез различни инструменти, с един от които разполага общинската власт в лицето на патентния и туристическия данък. Утвърждаването на България като дестинация за хетерогенен туризъм също би допринесло за по-високата заетост на туристическите структури за настаняване.

Анализът на данъчните основи на патентния и туристическия данък дава основание да се заключи, че същите се определят в съответствие със ЗМДТ. Нормативната регламентация е ясно разписана като точно са дефинирани обектите на облагане и възможностите за данъчни облекчения. Законодателно са определени и обектите, които се освобождават или не се облагат със съответния местен данък. По този начин местните юрисдикции нямат възможност да влияят върху величината на данъчната основа, която, както вече отбелязахме, е един от елементите, определящи размера на данъчното задължение. Това е напълно закономерно, като се има предвид, че съгласно ЗПФ структурата на общинския бюджет включва местни данъци – „при

условия, по ред и в граници, установени със закон” (Закон за публичните финанси, чл. 45(1)). Централизираното определяне на данъчната база дава основание да се заключи, че правомощията на държавата, в лицето на нейния законодателен орган, са по-големи от тези на общинския парламент. Налага се изводът, че данъчната основа на местните данъци не е инструментариум, който общинските администрации могат да използват за подобряване на своите конкурентни предимства. Нещо повече, този елемент на данъчното задължение не дава отговор на въпроса коя община предоставя на инвеститорите по-добри условия за бизнес, вкл. туристически, а е доказано че повишаването на предприемаческата активност в сферата на туризма в България е от съществено значение за стабилизирането и устойчивото развитие на туристическия пазар, което предлага дългосрочни ползи за всички заинтересовани страни - предприемачите, държавата, туристите, местните общности, (Божинова, с. 106). Следователно, в момента чрез данъчната основа на патентния и туристическия данък общините не могат да оказват влияние върху ефективността на осъществяващите туристическа дейност дружества и както вече беше подчертано, съществува необходимост за предприемане стъпки в тази насока.

Вторият основен елемент на патентния и туристическия данък, определящ величината на данъчното задължение, е данъчният размер. Последният, както вече отбелязахме, се определя от Общинския парламент в рамките на дефинираните в ЗМДТ долна и горна граница. За разлика от горе анализирания елемент, чрез данъчния размер, отчитайки такива критерии като местоположение и значение на населеното място, брой на населението, стопанско значение, икономическо състояние на населеното място, сезонен или постоянен характер на дейността, териториалните структури могат да влияят за

повишаване ефективността на функциониращите на тяхна територия дружества, вкл. туристически.

Bibliography

Божинова, М., Тодорова, Л., & Павлов, П. Състояни, проблеми и перспективи пред предприемачеството в сферата на туризма в България. Алманах научни изследвания., (Том 25, част 2, 2018 г.).стр. 116-127.

Брусарски, Р, Захариев, А., Манлиев, Г., Финансова теория, Фабер, 2015, стр. 335.

Иванова, П. Анализ на туристическите посещения в България в контекста на носещия капацитет на дестинацията. Народно стопански архив, бр.4/2015 г., стр. 55.

Ракаджийска, С., Оценка на дестинация България в контекста на международния туристически пазар, Eastern Academic Journal, Issue 4, 2018, стр. 39-55

Закон за местните данъци и такси, изм. и доп. 06.12.19 г.

Закон за публичните финанси, изм. и доп. 14.11.17 г.

Приложение 4 към ЗМДТ.

Стратегия за устойчиво развитие на туризма в България 2014 – 2030, 05.2014 г.