

**ДО
КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ**

СТАНОВИЩЕ

на Съюза за стопанска инициатива на гражданите

относно: искането на главния прокурор на РБългария за установяване на противоконституционност на чл.33, ал.3 и §5 от преходните и заключителни разпоредби на Закона за облагане на доходите на физическите лица (ДВ, бр. 118/1997г.) и образуваното к.д. 4/94г.

В искането се твърди, че чл. 33 ал.3 от ЗОДФЛ предвижда случаи за определяне от общинските съвети на конкретен размер на патентен данък, а § 5 уточнява срока за определянето на този размер за 1998г., като съдържанието им противоречи на чл. 60 ал.1 и чл. 84 т.3 от Конституцията на РБългария.

Посочените разпоредби на Конституцията имат следното съдържание:

Чл. 60. (1) Гражданите са длъжни да плащат данъци и такси, установени със закон, съобразно техните доходи и имущество.

(2) Данъчни облекчения и утежнения могат да се установяват само със закон.

Чл. 84. Народното събрание:

1. приема, изменя, допълва и отменя законите.

3. установява данъците и определя техния размер;

Според нас при изготвянето на становище по искането е необходимо да се обсъдят следните въпроси:

1. Кой е компетентен орган да установява данъците, с какъв акт и към кой момент?

Съгласно разпоредбата на чл. 84, т. 3 от Конституцията установяването на данъците и определянето на техния размер е изключително правомощие на Народното събрание, което не може да се делегира на изпълнителната власт. Според чл. 60 от Конституцията гражданите са длъжни да плащат данъците, установени **само със закон**, а данъчните облекчения и утешнения могат да се установяват само със законодателен акт на Народното събрание. Данъчните задължения възникват като *obligatio ex lege*. Във всички досегашни български конституции уреждането на данъчната материя е предоставено изрично, единствено и неизменно на законодателната власт. Според чл. 84, т. 3 от Конституцията установяването на данъците и техният размер се установява и определя единствено със закон от Народното събрание, което не може да делегира това свое изключително право на изпълнителната власт. Парламентът осъществява тази дейност посредством законите, които приема изменя и допълва и отменя. Законодателната власт не може да бъде делегирана на друг орган, нито да се упражнява в друга форма, освен чрез закон. Това разбиране е застъпвано до сега в практиката на Конституционния съд- реш N3 от 9 февруари 1996г., по к.д. N2 от 1996г.

В смисъла на конституционни разпоредби и решенията на Конституционния съд се съдържат два принципа. Първият определя органът, който е оправомощен да определи данъчните задължения- Народното събрание. Вторият принцип определя акта, с който това следва да стане- закон. Очевидно законодателят е изхождал от унитарното устройство на българската държава, като е изключил друг орган, освен народното събрание, който да упражнява фискален суверенитет. Фискалният суверенитет е правната и фактическа възможност на носителя

му в следствие на властническото му върховенство да установява данъци. Това върховенство се разпростира върху определена територия и лица. Нашата Конституция не предвижда предоставяне на права по установяване на данъци на общинските съвети.

Друг проблем е към кой момент следва да се установи данъчното задължение. Той се свързва с разпоредбата на §5 от преходните и заключителните разпоредби на ЗОДФЛ.

Според реш.№9 от 20 юни 1996г. по к.д. №9 от 1996г. Република България е правова държава и се управлява според Конституцията и законите на страната, пред които всички граждани са равни - чл. 4, ал. 1 и чл. 6, ал. 2, изр. 1 от Конституцията. Проява на конституционните принципи за правова държава и законност в областта на данъчното право е правилото за неретроактивност на данъчната норма. Конституционният съд не е чужд на разбирането, че данъчният закон действа занапред, от влизането му в сила насетне. Нормите, с които се въвеждат данъчни задължения или данъчни утешения, трябва да бъдат създадени преди времето, за което те се отнасят. Това важи и за годишните данъци. Гражданите трябва да знаят предварително, преди настъпването на финансовата година, данъците и техния размер, които те ще плащат. Това разбиране следва да бъде споделено и при патентните данъци. Също така според Закона за устройството на държавния бюджет чл.2 ал.2 и 3-Приходите на държавата са данъчни и неданъчни и се набират от физически и юридически лица по ред, определен със закон. Данъчните приходи се определят по силата на действащите данъчни закони към датата на влизане в сила на годишния закон за държавния бюджет. Промени на данъците във всички елементи на данъчната уредба след този срок не трябва да се предвижда да влизат в сила по-рано от изменение на действащия или влизането в сила на закона за държавния бюджет за следващата бюджетна година.

2.Кои елементи на данъчното задължение следва да са установени със закон?

Няма съмнение, че данъкът е публичноправно вземане на държавата, респ. общината, което се установява едностранно от нея, но само със закон, за да се гарантират и правата на данькоплатците. Съгласно цитираните по-горе конституционни разпоредби данъкът може да съществува само когато е установен и размерът му е определен със закон. Този конституционен принцип се отнася до всички елементи, определящи размера на данъка - данъчен обект, данъчна основа, данъчна единица, данъчна ставка и пр. Създадените не със закон данъчни уредби са противоконституционни. Размерът на данъците е техен конститутивен елемент, без предвиждането на който данъчното задължение не би могло да се счита за породено. Това разбиране е изразено в реш N3 от 9.02.1996г по к.д. N 2 от 1996г.

Следователно Конституционният съд до сега е възприемал, че определянето на размера на данъка е съществен елемент на данъчното задължение. Основателен е въпросът, може ли Народното събрание да определи размерът относително, като предостави конкретизирането му на друг орган, в случая общинските съвети. Макар на пръв поглед това да е възможно, общинските съвети не могат да приемат закони. Техните актове ще бъдат от категорията на общите ненормативни административни актове. и като такива на основание чл.56 във вр. с чл. 120, ал.2 от Конституцията и Закона за Върховния административен съд ще подлежат на обжалване пред окръжните съдилища и по реда на касационното производство пред ВАС.

3. Кои са критериите с които следва да са съобразени данъчните задължения?

Според чл. 60 ал.1 на Конституцията данъчните задължения на гражданите се определят според доходите и имуществата им.

Тази разпоредба урежда кумулативната приложимост към принципа на законоустановеност на данъчните задължения и на принципа на стопанска поносимост на данъчните задължения. Тя определя и обектите на облагане- доходи и имущества и същото време изключва личните данъци (тези свързани с личните качества на субектите на данъчните задължения, напр. дали упражнява определено занятие).

В основата на облагането е поставен доходът получен в резултат на упражнявана определена дейност или дейности. Доходът обаче не може да бъде еднакъв за всички дейности и при всички обстоятелства, в следствие на което в отличие от другите обектни данъци за еднороден обект на данъка върху общия доход не може да се говори. Доходът е резултат от съвместното действие на два производствени фактора- капитала и труда.

Въвеждането на патентен тип данъчно облагане изключва според нас съобразяване на данъчното задължение с дохода и имуществото, а въвежда като белег за облагане извършването на една или друга дейност.

Прототипът на патентното облагане е въведения във Франция през 1918г. (impot des droits de patentes), който се основава на кутуричното изчисление главно в зависимост от оборота. Организацията му е според външни признаци, като занятията са определени според няколко категории облагани по различен начин. Облагането обаче пак е ставало според естеството на занятието и количеството на населението. Българският данък върху занятията въведен през 1921г. се е изчислявал според специални таблици, но и за него са изразявани становища, че не отразява действителните, а предполагаеми доходи и по този начин се стига до несъизмеряване с естеството на дохода и стопанската мощ на данъкоплатеца. През 1925г. се извършват промени, като се отчитат вида и характера на занятието, обширността на помещението, където то се помещава, търговското значение и вида на мястото, капитала, оборота,

числото на работниците и служителите или установените и декларирани разходи. Всички тези критерии са определени със закон.

Ако се възприеме, че общинските съвети могат да определят в рамките на установените в закона размери и критериите за определяне на един или друг размер на данъка, това означава, че те ще определят и друг елемент на данъчното задължение -данъчната основа. Това също ще противоречи на установения с чл.60 на Конституцията принцип на законоустановеност на данъците.

Във връзка с изложеното следвайки досегашната практика на Конституционния съд според нас:

Разпоредбите на чл. 31 ал.3 и § 5 от преходните и заключителни разпоредби на ЗОДФЛ макар замислени като облекчение на данъчната процедура противоречат на установените в чл.60 и чл. 84 ал.1 т.3 на Конституцията принципи:

- на законоустановеност на данъчните задължения,
- събразяването на данъците с доходите и имуществата на лицата;

- определяне като приход в бюджета за съответната година само на данъци предварително установени със закон.

Ако посочените текстове бъдат определени като противоконституционни, то следва патетният данък да се внася в определените от закона минимални размери.