



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

РЕШЕНИЕ №2

София, 30 януари 1997 г.

(обн., ДВ, бр. 17 от 25 февруари 1997 г.)

Конституционният съд в състав:

Председател: Асен Манов

Членове: Младен Данаилов

Иван Григоров

Милчо Костов

Пенчо Пенев

Цанко Хаджистойчев

Тодор Тодоров

Станислав Димитров

Александър Арабаджиев

Николай Павлов

Георги Марков

Димитър Гочев

при участието на секретар-протоколита Гергана Иванова разгледа в закрито заседание на 30 януари 1997 г. конституционно дело № 26/1996 г., докладвано от съдията Иван Григоров.

Делото е образувано на 28 ноември 1996 г. по искане на 52 народни представители от 37-о Народно събрание за установяване на противоконституционност на разпоредбите на чл. 15, ал. 1 и 2 от Закона за данък върху печалбата (ЗДПч) (ДВ, бр. 59 от 1996 г.) и на § 9 от Преходните и заключителните разпоредби на същия закон.

В искането се твърди, че посочените разпоредби противоречат на чл. 7, ал. 2, чл. 19, ал. 1 и 3 и чл. 87, ал. 1 от Конституцията на Република България.

С определение от 5 декември 1996 г. Конституционният съд е допуснал разглеждане на искането по същество и е конституирал като заинтересувани страни Народното събрание, Министерския съвет, министъра на финансите и Българската народна банка. На страните е предоставен 14-дневен срок, в който да вземат становища по направеното искане. Такива са постъпили от Народното събрание, Министерския съвет и министъра на финансите.

С придружително писмо, подписано от председателя на Народното събрание, е депозирано пред съда становище на Комисията по бюджет и финанси. Поддържа се, че искането за обявяване противоконституционността на атакуваните текстове от Закона за данък върху печалбата е неоснователно. Основната теза е, че "Понастоящем данъчният режим, в частта на амортизационните разходи за данъчни цели, е еднакъв за всички субекти, осъществяващи стопанска дейност, и е в пълно съответствие с принципа за равнопоставеност, регламентиран с чл. 19, ал. 2 от Конституцията". Поддържа се също така, че с § 9 от Преходните и заключителните разпоредби на ЗДПч "не се лишават народните представители от установеното им конституционно право на законодателна инициатива", следователно и този текст не е противоконституционен.

Становището на Министерския съвет по направеното искане в общи линии и по същество се покрива с аргументите на Комисията по бюджет и финанси. Според тази инструкция "разпоредбите на чл. 15, ал. 1 и 2 и на § 9 от Преходните и заключителните разпоредби на Закона за данък върху печалбата се отнасят за всички данъчно задължени лица. Конституцията в чл. 60, ал. 2 дава възможност на законодателния орган единствено чрез закон да установява облекчения и утежнения съобразно доходи и

имущества. В конституционните рамки на тези изисквания законодателят е свободен да приема едни или други решения". Според Министерския съвет законодателят е постъпил точно така.

Идентични с изложените до тук становища са мотивите и на министъра на финансите, според който искането също така е неоснователно. Той твърди, че "по принцип с искането не се оспорва правото на държавата чрез закон да определя амортизационни норми за данъчни цели" и следователно приетото от Народното събрание законодателно решение е въпрос на целесъобразност и не подлежи на контрол за конституционосъобразност.

Конституционният съд, след като обсъди развитите в искането доводи и становищата на заинтересуваните страни, приема следното:

I. По искането за обявяване противоконституционността на чл. 15, ал. 1 и 2 ЗДПч

Един от лостовете за провеждане на определена икономическа политика и въздействие върху стопанските субекти е данъчното третиране на амортизационните отчисления. Признаването им за необлагаеми с данък е едно от важните средства за данъчно въздействие върху стопанската политика на тези субекти за икономическото регулиране на съотношението между средства за натрупване и средства за потребление. Амортизационните отчисления са необходимо присъщ разход на стопанския субект, който намалява неговата печалба. За целите на данъчното облагане за някои категории дълготрайни материални активи, както и за нематериалните дълготрайни активи са фиксирани максималните граници на амортизационните норми. Поради правото на стопанските субекти сами да определят амортизационните си норми съгласно Закона за счетоводството (ЗСч) и въведените със Закона за данъка върху печалбата амортизационни норми за целите на данъчното облагане се установяват две понятия:

Първото е счетоводна амортизационна квота, установена от ЗСч, и се отнася за счетоводството на данъчния субект;

Второто понятие - данъчна амортизационна квота, е признатият размер на амортизацията. Финансовият резултат преди данъчното облагане се увеличава с положителната разлика между счетоводната амортизационна квота, определена съгласно чл. 20 ЗСч, и данъчно признатия размер на амортизациите. По този начин законът не отчита за целите на данъчното облагане и не допуска ускорената амортизация на дълготрайните активи.

Не е решен нормативно и въпросът за компенсиране на инфлационното обезценяване на дълготрайните активи. Набраните фактически амортизационни отчисления са стопени от инфлацията. На практика законът провежда политика на забавена амортизация.

При това положение вярно е, че при съществуващата инфлация систематично линейният метод с установените в чл. 15, ал. 2 ЗДПч амортизационни норми не възстановяват разходите, направени от инвеститора, за да придобие той нов дълготраен актив. Този метод не осигурява простото възпроизводство на дълготрайните активи, тъй като не се взема под внимание съществуващата инфлация. Възможно е въпросът да получи друго законодателно решение. Определените в чл. 15 ЗДПч амортизации могат да бъдат образувани (индексирани) съобразно индекса на инфлацията. Това би могло да бъде решено и по правилата, установени в чл. 20, ал. 3 ЗСч. Всичко това обаче е въпрос на целесъобразност, справедливост и на данъчна политика, а не на конституционосъобразност. Установеният в чл. 15, ал. 1 и 2 ЗДПч режим не противоречи на посочените в искането конституционни разпоредби. Впрочем тези два законодателни текста не противоречат и на нито една друга норма на Конституцията. Посочената нецелесъобразност, респ. несправедливост, не може да бъде преодоляна чрез конституционен контрол, а по законодателен път.

Твърдението на подателите на искането, че чл. 15, ал. 1 и 2 ЗДПч е в противоречие с Конституцията, е обосновано единствено във връзка с инфлацията. Ако обаче инфлацията намери по някакъв начин отражение в чл. 15, ал. 1 и 2 ЗДПч, то трябва да намери отражение и при всички други стопански резултати, респективно всички елементи, които формират финансовия резултат или облагаемата печалба, доколкото амортизационните отчисления са само един от елементите, който формира данъка върху печалбата. Това обаче в закона не е направено. Във връзка с тази теза на съда следва да се посочи, че в мотивите към решението си от 9.II.1996 г. по к.д. № 9 от с.г. Конституционният съд е приел, че съгласно разпоредбата на чл. 84, т. 3 от Конституцията установяването на данъците и определянето на техния размер е изключително правомощие на НС. Според чл. 60, ал. 2 от Конституцията данъчните облекчения и утежнения могат да се установяват само със законодателен акт на НС. Данъкът е публичноправно вземане на държавата, което се установява едностранно от нея, но само със закон, за да се гарантират правата на данъкоплатците. В този смисъл подходът на законодателя е конституционносъобразен, доколкото данъчният закон не трябва да се влияе от инфлационните процеси. В противен случай би се получила хипотеза, когато дадени норми ще са противоконституционни (при инфлация), а в други случаи не, което разрешение и разбиране е неправилно и не може да бъде споделено.

Следователно атакуваните разпоредби на чл. 15, ал. 1 и 2 ЗДПч не са противоконституционни.

II. По искането за обявяване противоконституционността на § 9 от Преходните и заключителните разпоредби на ЗДПч

С § 9 от този закон се дава възможност годишните амортизационни норми, установени в чл. 15, ал. 2 ЗДПч, да бъдат в по-голям размер. Предвидено е това да става с решение на НС, а то може да бъде само законодателно, но при положение, че това се отнася за отделни групи активи

в конкретни производства, а не изобщо. За целта Министерският съвет трябва да предложи минимални амортизационни срокове. Неоснователно се поддържа тезата, че с тази разпоредба се нарушава пряко правото на законодателна инициатива на всеки народен представител, гарантирано им от чл. 87, ал. 1 от Конституцията. Няма пречка всеки народен представител да упражни законодателна инициатива и в конкретния случай. Това е така, защото правото на законодателна инициатива на депутатите е неограничено и те винаги могат да го упражнят. Следователно атакуваната разпоредба на § 9 от Преходните и заключителните разпоредби на Закона за данък върху печалбата не противоречи на Конституцията.

По тези съображения и на основание на разпоредбата на чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията Конституционният съд

РЕШИ:

Отхвърля искането на 52 народни представители от 37-о Народно събрание за обявяване на противоконституционността на разпоредбите на чл. 15, ал. 1 и 2 от Закона за данък върху печалбата (ДВ, бр. 59 от 1996 г.) и § 9 от Преходните и заключителните разпоредби на същия закон.

Председател: Асен Манов