



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ  
КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

---

**РЕШЕНИЕ № 5**

София, 5 април 2012 г.

Конституционният съд в състав:

Председател: Евгени Танчев

Членове: Емилия Друмева  
Владислав Славов  
Димитър Токушев  
Благовест Пунев  
Пламен Киров  
Красен Стойчев

Георги Петканов  
Ванюшка Ангушева  
Цанка Цанкова  
Стефка Стоева  
Румен Ненков

при участието на секретар-протоколита Милка Бонева разгледа в закрито заседание на 5.04.2012 г. конституционно дело № 13 /2011 г., докладвано от съдията Владислав Славов.

Делото е образувано по искане на 61 народни представители от 41-то Народно събрание на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията на Република България за установяване противоконституционност на чл. 61с, ал. 4 и свързаната с нея ал. 5 и на чл. 20 и чл. 21, ал. 1, 2 и 3 в частта „данъчната оценка съгласно приложение № 2” от Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/, обнародван ДВ, бр. 117/1997 г., последно изм. ДВ, бр. 39/2011 г./, както и на чл. 5, ал. 3 и чл. 6 ал.1, т. 2 от приложение № 2 към същия закон /последно изм. ДВ, бр. 98/2010 г./.

В искането се твърди, че оспорените разпоредби противоречат на чл. 4, ал. 1, чл. 19, ал. 1, 2 и 3 и чл. 60, ал. 1 от Конституцията на Република

България /КРБ/. По отношение чл. 61с, ал. 4 и 5 ЗМДТ народните представители развиват съображения, че е налице недопустимо смесване на елементи от две категории преки данъци /подоходни и имуществени/. Също така, че новосъздаденият туристически данък се явява завишен по размер спрямо отменената туристическа такса, без да са съобразени намаляващите реални доходи на гражданите и на предприятията от туристическия сектор, като е нарушено конституционното изискване за съобразяване на данъците с доходите. С хипотетично облагане на реално неосъществен доход, данъкът необосновано и неправомерно е завишен, при пълно пренебрегване на регулативната, за сметка на фискалната му функция. Депутатите поддържат, че прекомерното увеличаване на данъчната тежест на база неосъществени нощувки, не стимулира и не подпомага развитието на туризма, в противоречие с принципите, прокламирани в чл. 19, ал. 1 и 3 от основния закон. Посочва се, че предвидената в закона възможност туристическият данък да бъде увеличен в края на годината, създава вътрешно противоречие с чл. 1, ал. 4 в самия закон, което не съответства на конституционния принцип за правовата държава. Развити са аргументи и за противоречие с чл. 19, ал. 2 от КРБ, доколкото установената уравниваща норма от 30% за всички при определяне на минималния размер на данъка създава неравнопоставеност на стопанските субекти от туристическия отрасъл.

Спрямо чл. 20, и чл. 21, ал. 1, 2 и 3 на ЗМДТ /изм. ДВ, бр.109/2001 г./ народните представители поддържат, че в противоречие с чл. 60, ал. 1 и чл. 19, ал. 1, 2 и 3 от КРБ, установените с тези норми нови данъчни оценки формират няколко пъти по висок размер на дължимия данък. Размерът на данъчните оценки е повишен рязко и шоково с 60% в нарушение на принципа за определяне на данъците в съответствие с доходите и имуществото, съгласно цитирания конституционен текст /чл. 60, ал. 1/. На второ място с изм. на ал. 1 на чл. 21 ЗМДТ /ДВ, бр.95/2009 г. в сила от 01.01.2011 г./ също се увеличава неколkokратно данъчната тежест за 2011

г., поради съществена разлика между отчетната стойност и данъчната оценка на едни и същи нежилищни имоти на предприятията. По отношение атакуваните текстове от приложение № 2 на ЗМДТ са развити съображения за противоконституционност, поради регламентираната диференцирана базисна оценка на имотите, съобразно тяхното предназначение, докато начинът на използване на сграда не би трябвало да е елемент от стойността ѝ.

С определение от 22.12.2011 г. Конституционният съд е допуснал искането за разглеждане по същество и е конституирал като заинтересовани страни по делото Народното събрание, Министерския съвет, министъра на финансите, министъра на икономиката, енергетиката и туризма, Столична община, Национално сдружение на общините в България, Сдружение „Българска туристическа камара”, Сдружение „Българска хотелиерска и ресторантьорска асоциация, Сдружение „Хотелиерско ресторантьорско сдружение „Витоша” и Институт за модерна политика, на които е предоставил възможност в 20-дневен срок да представят писмени становища. Съдът е уведомил и вносителите на искането, че в същия срок могат да изложат допълнителни съображения.

В становищата представени от Народното събрание /НС/, изготвено от Комисията по бюджет и финанси, Министерския съвет /МС/, министъра на финансите, Столичната община и Националното сдружение на общините в България не се подкрепя искането на народните представители и се развиват съображения за неоснователност на твърденията за противоконституционност на атакуваните текстове от ЗМДТ. В тази насока е и становището на министъра на икономиката, енергетиката и туризма, но само относно чл. 61с, ал. 4 и 5 от ЗМДТ, като по другите разпоредби, предмет на делото не е изразено становище.

Институтът за модерна политика излага в становището си аргументи в подкрепа на искането. Българската туристическа камара в писмо до съда прави законодателни предложения, от които може да се

изведе подкрепа на съображенията за противоконституционност, изложени в искането на депутатите. Българската хотелиерска и ресторантьорска асоциация без съображения подкрепя изцяло искането и мотивите към него. Становище по делото не е представило Сдружение „Хотелско и ресторантьорско сдружение „Витоша“.

Конституционният съд, след като обсъди доводите и съображенията, изложени в искането и становищата на заинтересованите страни, за да се произнесе, взе предвид следното:

1. По чл. 61с, ал. 4 и свързаната с нея ал. 5 ЗМДТ:

С измененията на ЗМДТ /ДВ, бр. 98/2010 г./ в глава втора на закона се създава раздел седми и се учредява нов местен /туристически/ данък, като се отменя регламентираната със същия закон туристическа такса. С направената промяна, както е посочено в мотивите на законопроекта, се цели осигуряване на по-ефективно събиране на приходите в бюджетите на общините и създаване на условия за провеждане на собствена политика на същите при развитието на туризма. С новия туристически данък обект на облагане са нощувките в средствата за подслон и местата за настаняване, а данъчно задължени са лицата, предлагащи тази услуга /чл. 61р ЗМДТ/. Данъкът се дължи помесечно и се определя от броя на предоставените нощувки за предходния месец /61с, ал.2/. Облагането е на основата на броя предоставени услуги - нощувки и очевидно има подоходен характер. Обстоятелството, че данъкът се посочва отделно в документа, издаден от данъчно задълженото лице към лицето, ползващо нощувката /чл. 61р, ал. 4/ не променя направения извод. В този смисъл не могат да бъдат споделени съображенията в някои становища, че този нов данък има имуществен характер, тъй като размерът му се определя на основата на броя на реално осъществени нощувки, а не на база капацитета на средството за подслон или мястото за настаняване /НС и МС/. Предвиденият обаче с ал. 4 на чл. 61с от ЗМДТ минимален размер на туристическия данък, дължим в годишен аспект, вече има характер на

имуществен данък, защото размерът му се определя от капацитета /броя легла/ на обекта на облагане. Този минимален размер на данъка или съответната разлика, се дължи в случаите, когато за календарната година на база броя на предоставените нощувки, изплатеният данък по ал. 2 на чл. 61с от закона е по-малък по размер от сумата, определена на основата на 30% от пълния капацитет на средството за подслон или мястото за настаняване. Явен е различният подход - по чл. 61с, ал. 2 се дължи реален данък, определен на основата на действително осъществени нощувки, т.е. върху доход от услуга, а по ал. 4 данъкът се определя на основата на имущество - броя на всички легла в съответното средство за подслон или място за настаняване.

От изложеното се установява, че в правната регламентация на туристическия данък /чл. 61р, 61с и чл. 61т ЗМДТ/ са използвани елементи, присъщи както на имуществените така и подоходните данъци. Този законодателен подход противоречи на чл. 60, ал.1 от КРБ, съгласно който понятията „доходи и имущество” изискват разграничаване между подоходните и имуществените данъци и недопускане на елементи присъщи на едната категория данъци в другата /така р. № 9/1996 г. по к.д. № 9/1996 г./. Установената противоконституционност на чл. 61, ал. 4 ЗМДТ важи и за свързана с нея ал. 5, съществуването на която се обезсмисля защото предлага формула за изчисляване на евентуалната разлика между действително реализираните нощувки и регламентирания минимум на данъка. Предвид констатираното противоречие с основния закон, само за пълнота на изложеното посочваме, че развитите в искането съображения за противоречие на чл. 61с, ал. 4 ЗМДТ с чл. 19, ал. 1 и 3 от КРБ на основата процедурата за изготвяне или за съгласуване на законопроекта, за липсата на анализ и на отчитане на добър баланс между интересите на общините и на стопанските субекти, извършващи туристическа дейност, не може да бъде споделено. Тези обстоятелства нямат пряко отношение към свободната стопанска инициатива или към

закрилата със закон на инвестициите и стопанската дейност. По въпроса за еднаквите правни условия – чл. 19, ал. 2 КРБ би могло да се говори за противоконституционност, ако в отделните режими на данъчното третиране на правните субекти съществуват привилегии. Такива по отношение на минималния размер на данъка от 30% не се установяват. Развитите съображения за съобразяване на облагането с условията, при които се извършва туристическата дейност предвид местоположението на средството за подслон или мястото за настаняване, възможността за използването им през цялата година или само през един или няколко сезона и редица други фактори, имат значение в светлината на чл. 60, ал. 2 от КРБ. Доколкото след настоящето решение с туристически данък ще се облагат само действително осъществените нощувки, изложените условия стават елемент от крайния резултат на дейността, но поначало те се отчитат при определяне на данък сгради.

С оглед на горното атакуваният чл. 61с, ал. 4 и свързаната ал. 5 ЗМДТ, противоречат на чл. 60, ал.1 от Конституцията.

2. По чл. 20 и чл. 21, ал. 1, 2 и 3 ЗМДТ в частта „данъчната оценка съгласно приложение № 2”:

С изменението на посочените разпоредби с § 5 и § 6, т.1 /без ал.3 на чл. 21/ на ЗМДТ /ДВ,бр.109/2001 г./ думите „приложение № 1” се заменят с „приложение № 2”. Ал. 3 получава нова редакция също с препращане към приложение № 2, но в отменения текст на алинеята не фигурират думите „приложение № 1”. Със същата законодателна промяна с § 55 ЗИД на ЗМДТ се отменя приложение № 1, а с т. 1 и 2 на § 56 се правят промени в приложение № 2. С тези два параграфа 55 и 56 съдът не е сезиран. Извън посочените изменения са атакуваните разпоредби от приложение № 2 и те ще бъдат обсъдени по-долу в т. 3 на настоящето решение.

Предметните по делото чл. 20 и чл. 21 препращат към приложение на закона, съгласно което се определя данъчната оценка на недвижими

имоти. В тези разпоредби от закона няма съдържание, което пряко и непосредствено да определя размера на облагаемата данъчна оценка. С искането на депутатите се атакуват думите „данъчната оценка съгласно приложение № 2”, която засяга жилищни имоти на граждани и на предприятия. За прецизност следва да се отбележи, че в чл. 20 ЗМДТ посочените думи фигурират в текста, но не последователно изредени, а като две групи от думи /две отделни части/, разположени в началото и в средата на разпоредбата. В чл. 21, ал.1 и 2 думите „данъчната оценка” се срещат два пъти, като при втората им употреба съвпадат с думите, употребени в искането с добавката „им” в ал. 2. За ал. 3 на чл. 21 важи казаното по-горе за чл. 20 ЗМДТ, но приложното поле на разпоредбата е само за имоти по чл. 11, ал. 2 ЗМДТ /държавни или общински парцели или дворни места/, обекти различни от предметните по чл. 21, ал. 1 и 2 жилищни имоти на предприятия.

По отношение атакуваните текстове на чл. 20 и 21 ЗМДТ, на първо място следва да внесем яснота, че с аргументи за неколккратно увеличение на данъка, се атакуват за противоконституционност правни норми *единадесет* години след влизането им в сила. Вярно е, че Конституцията не предвижда срок за предявяване на искане за обявяване противоконституционност на закон, но в конкретния случай става въпрос за продължителен период от време, през който има непрекъснат инфлационен процес, а съответно и промяна на значението на развитите икономическите аргументи, важащи към 2001 г. Съществено е да отбележим, че решенията на Конституционният съд влизат в сила три дни след обнародването им и имат действие /ex nunc/ занапред /чл. 151, ал.2 КРБ/.

Развитите от депутатите съображения за противоконституционност на чл. 20 и 21, ал. 1, 2 и 3 ЗМДТ както бе посочено по-горе в решението, са на база неколккратно увеличаване на данъка, респ. на данъчната оценка. И двете разпоредби не съдържат норми, правила, коефициенти и др., които

пряко да определят данъчната оценка. Същите имат характер на препращащи правни норми към други разпоредби, в които се съдържат тези правила, тоест в атакуваните чл. 20 и чл. 21, ал. 1, 2 и 3 ЗМДТ не е налице съдържание, кореспондиращо с твърдяното противоречие с основния закон, за да може да бъде предмет на обсъждане.

В мотивите на искането са развити допълнителни съображения засягащи чл. 21, ал.1 ЗМДТ /доп. ДВ, бр. 95/2009 г./ в сила от 01.01.2011 г. Редакцията на текста с изменението става следната: „Данъчната оценка на недвижимите имоти на предприятията, е *по високата между* отчетната им стойност и данъчната оценка съгласно приложение № 2, а за жилищните имоти - данъчната им оценка съгласно приложение № 2”. Промяната засяга допълнените думи, отразени с наклонен шрифт. Предмет на делото, както бе посочено и по-горе, са подчертаните думи от редакция ДВ., бр. 109/2001 г. И тук както и в предходния абзац на решението, развитите в мотивите на искането съображения за противоконституционност на разпоредбата на основата на съотношения между данъчна оценка и отчетна стойност, са извън предмета на конституционното дело.

С оглед на гореизложеното твърдяната противоконституционност на чл. 20 и чл. 21, ал. 1, 2 и 3 не се констатира.

3. По чл. 5, ал. 3 и чл. 6, ал. 1, т. 2 от приложение № 2 ЗМДТ:

С чл. 5, ал.3 се регламентира базисната данъчна стойност на сгради в лева на кв.м. в зависимост от вида на обекта, която е различна за жилищни /в т.ч. и за апартаменти и къщи/ и нежилищни имоти. Другата атакувана разпоредба – чл. 6, ал. 1, т. 2 определя коефициент за местонахождение на търговски обекти, който е диференциран и съществува и за жилищни, производствени и селскостопански и за разположените върху същия имот административни сгради.

В искането по посочените текстове от приложение № 2 на ЗМДТ се развиват аргументи за противоконституционност, изведени основно от р. №9/1996 г. по к.д. № 9/1996 г. Предмет на к.д. № 9/1996 г. са били



разпоредби на отменения през 1997 г. ЗМДТ /отм./. Постановеното по това дело решение относно чл. 6, ал. 1 от приложение № 1 към чл. 12а от същия закон, има пряко отношение към данъчните оценки на недвижими имоти на *граждани*. По това време данъкът за недвижими имоти на предприятия, учреждения и организации, се изчислява по друг ред на база първоначална балансова оценка и т.н. /чл. 12, ал. 1 и 2 ЗМДТ отм./ Към момента на постановяване на цитираното решение, очевидно е съществувала различна уредба при определяне базисната цена за облагане на недвижими имоти на граждани от една страна, и на предприятия, учреждения и организации от друга. С действащия ЗМДТ в сила от 01.01.1998 г., с данък върху недвижими имоти, се облагат разположените на територията на страната сгради и поземлени имоти в строителните граници на населените места и селищните образувания, както и поземлените имоти извън тях, които според подробен устройствен план имат предназначението по чл. 8, т.1 от Закона за устройство на територията и след промяна предназначението на земята, когато това се изисква от закон. Съществена за размера на данъка за имоти на гражданите, е данъчната оценка, а за имоти на предприятията, е данъчната оценка или остатъчната им стойност чл. 20 и чл. 21 ЗМДТ. И в двете хипотези за граждани и за предприятия данъчната оценка се определя съгласно приложение № 2, с диференциран подход за различни видове недвижими имоти, тяхното предназначение, вкл. жилищни или нежилищни, местоположението им и други критерии при определяне на данъчните оценки.

Установяването на данъците и определянето на размера им, е изключително правомощие на Народното събрание съгласно чл. 84, т. 3 от Конституцията. Данъците са публичноправно вземане на държавата или общината, което се установява едностранно от първата, но само със закон, за да се гарантират правата на данъкоплатците. Основният закон изисква както установяването, така и определянето на размера в т.ч. отделните му елементи – данъчен обект, данъчна основа, данъчна единица, данъчна

ставка и пр. да става със закон /така р.№ 3/1996 г. по к.д. №2/1996 г./. В атакуваните текстове на приложение № 2 на ЗМДТ критериите, касаещи различен подход при определяне базисната данъчна стойност на жилищни /апартаменти или къщи/ и нежилищни имоти или различни коефициенти за местоположение не само на търговски обекти, но и на жилищни, производствени и селскостопански, са определени в закон и в съответствие с изричното правомощие на парламента. Не е налице твърдяното противоречие с чл. 60, ал. 1 от КРБ, доколкото данъкът безспорно е имуществен и не съдържа елементи свързани с евентуалните доходи от тези обекти. Не е налице и противоречие с чл. 19, ал. 1, и 3 от КРБ, тъй като не се установява засягане на сферата на свободната стопанска инициатива или ограничаване на инвестициите или стопанската дейност. В искането двете алинеи на чл. 19 са споменати бланкетно с препращане към решението по к.д. № 9/1996 г., и към аргументите развити по чл. 61с ЗМДТ, които не са относими към атакуваните разпоредби на приложение № 2. По ал. 2 на чл. 19 от КРБ с атакуваните разпоредби от същото приложение № 2 не се създават различни правни условия за стопанска дейност, доколкото принципът на равнопоставяне би бил нарушен само, ако вътре в отделните режими за данъчно третиране на правните субекти съществуват привилегии. Конституцията дава възможност на Народното събрание единствено чрез закон да установява облекчения и утежнения съобразно доходи и имущество /Р.№ 12/1994 г. по к.д. № 12/1994 г./. Това е направено и в разпоредбите на приложение № 2 има редица критерии, които отчитат вида на сградата, предназначението ѝ, в строителни граници ли се намира, отчита се категорията на населеното място и т.н. Очевидно това са обществените очаквания към законодателя за справедливо облагане и създаване на стимули за развитие на стопанската и търговска дейност.

87

Горните съображения са основание да се приеме, че не е налице твърдяната противоконституционност на чл. 5, ал. 3 и чл. 6, ал. 1, т. 2 от приложение № 2 на ЗМДТ.

С оглед на изложеното и на основание чл. 149, ал.1, т.2 от Конституцията Конституционният съд

**РЕШИ:**

Обявява за противоконституционни ал. 4 и ал. 5 на чл.61с от Закона за местните данъци и такси / ДВ, бр. 117/1997 г. последно изм. ДВ, бр. 39/2011 г./.

Отхвърля искането в останалата му част.

Председател:

Членове: