



Изх. № М-03-74

София, 29.04.2013 г.

*За ватни сезони  
30.04.13г.*

ДО  
КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД  
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

СТ А Н О В И Щ Е

от

Калин Христов - министър на финансите

по

конституционно дело № 8/2013 г.

УВАЖАЕМИ ГОСПОДИН ПРЕДСЕДАТЕЛ,  
УВАЖАЕМИ ГОСПОЖИ И ГОСПОДА КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

С определение на Конституционния съд от 4 април 2013 г. министърът на финансите е конституиран като заинтересована страна по конституционно дело № 8/2013 г., образувано по искане на омбудсмана на Република България за установяване противоконституционност на чл. 11, ал. 5 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) (обн., ДВ, бр. 95 от 2006 г.; посл. изм. и доп., ДВ, бр. 23 от 2013 г.)

На основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията на Република България (Конституцията), омбудсманът на Република България е поискал Конституционният съд да обяви за противоконституционна разпоредбата на чл. 11, ал. 5 от ЗДДФЛ, с която се определя датата на придобиване на доход по чл. 38, ал. 13 от ЗДДФЛ.

В искането се твърди, че оспорената разпоредба противоречи на чл. 4, ал. 1 от Конституцията. Според вносителя на искането, разпоредбата на чл. 11, ал. 5 от ЗДДФЛ, според която, при авансово изплащане на дохода по чл. 38, ал. 13 от същия закон, доходът се счита за придобит на датата на падежа на депозита или на датата на предсрочното му прекратяване, нарушава чл. 4, ал. 1 от Конституцията, като придава обратна сила на

въведения от 1 януари 2013 г. данък върху доходите от лихви по депозити на физически лица в случаите, когато съгласно договора, сключен между търговската банка и лицето, лихвата е изплатена предварително и доходът е получен преди да влезе в сила изменението на закона, с което се въвежда новия данък.

С оглед предоставената ми възможност и в определения от вас 20-дневен срок, изразявам становище, че искането е неоснователно по следните съображения:

От 1 януари 2013 г. доходите на физическите лица от лихви по депозити в търговски банки и в клонове на чуждестранни банки, установени в държава - членка на Европейския съюз, или в друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство се изключват от обхвата на необлагаемите доходи и стават облагаеми. Съгласно разпоредбите на данъчния закон, след тази дата, с окончателен данък от десет на сто се облага брутната сума на придобитите от местните физически лица доходи от лихви по депозитни сметки в търговски банки. За целите на облагането на този вид доход, в чл. 11, ал. 5 от ЗДДФЛ законодателят е въвел правило, с което посочва кога доходът се счита за придобит, което е изключение от общия случай на чл. 11, ал. 1 от ЗДДФЛ. Разпоредбата на чл. 11, ал. 5 от ЗДДФЛ определя, че при авансовото изплащане на дохода по чл. 38, ал. 13 от ЗДДФЛ, същият се счита за придобит на датата на падежа или датата на предсрочното прекратяване на договора. В резултат от въвеждане на правната норма, облагането на доходите от лихви по депозитни сметки се извършва в данъчната година, в която попада посочената в разпоредбата дата, независимо от предхождащите я дати на изплащане (изцяло или частично), заверяване на сметката на получателя или начисляване на дохода.

Исторически погледнато, в данъчния закон (включително Закона за облагане доходите на физическите лица, отм., ДВ, бр. 95 от 2006 г.) при облагането на доходите на физическите лица се спазва основното правило, че с данък се облага доходът към момента на неговото придобиване. Датата на придобиване е основният факт с правно значение за облагането, тъй като именно към този момент е налице обектът, който следва да бъде обложен. Принципът, който е възприел българският законодател е, че датата на придобиването следва да се обвързва с плащането на дохода, но не е новост за данъчния закон въвеждането на изключения от този принцип. Изключението, въведено с разпоредбата на чл. 11, ал. 5 от ЗДДФЛ (както и изключенията в ал. 2 и 3 на чл. 11 от ЗДДФЛ) цели правилното функциониране на данъка и избягване на административни трудности при неговото администриране. В случая, авансово изплатеният доход към момента на получаването му не може да се определи еднозначно като подлежащ на облагане доход, тъй

като размерът на лихвата по депозитната сметка, респективно размерът на дохода, стават известни едва към датата на падежа на депозита или на предсрочното му прекратяване. Предвид това, ако получената от банката в аванс сума се облагаше, последващото довносяне или теглене на суми в срока на договора (каквато възможност съществува при някои от предлаганите от банките продукти) или предсрочното прекратяване на депозита биха довели до необходимост от корекция на вече определения и дължимия или внесен при авансовото получаване на сумите размер на данъка. В този смисъл, твърдението на вносителя, че „доходът е получен преди да влезе в сила изменението на закона, с което се въвежда новия данък“ е вярно, дотолкова доколкото сумите по договори за депозит са изплатени авансово преди влизането на закона в сила, но доходът не е придобит тогава. Обектът на облагане не може да бъде определен обективно към тази дата. Независимо от датата на получаване му, доходът се счита за придобит, когато настъпи датата на падежа на депозита или на неговото прекратяване. Едва на тази дата основата за облагане на дохода е определяема по вид и размер, което е отчетено от законодателя с въвеждането на чл. 11, ал. 5 от ЗДДФЛ. Когато тази дата настъпва след влизането на закона в сила, а именно 1 януари 2013 г., настъпва и основният факт от правно значение за определянето на размера на дохода, а от там и за данъчната основа, което от своя страна поражда и правното основание за облагането на дохода. Изводът е, че от гледна точка на закона, авансово изплатените преди влизането на закона в сила суми, се смятат за доход, придобит след влизането му в сила, тъй като датата на падежа на депозита настъпва след тази дата, а обратната сила на данъчната норма би била налице в случай, че датата на придобиване остане обвързана с датата на получаването на дохода.

В искането на вносителя, противоконституционността на оспорената разпоредба се обосновава с аргументът, че се придава обратна сила на въведения след 1 януари 2013 г. данък върху доходите от лихви по депозити на физически лица в случаите, когато съгласно договора, сключен между търговската банка и лицето, лихвата е изплатена предварително и доходът е получен преди да влезе в сила изменението на закона, с което се въвежда новия данък. Данъчният закон не съдържа изрична разпоредба, която да придава обратна сила на данъчната норма, каквото е изискването на чл. 11, ал. 1 от Закона за нормативните актове. Оспорената разпоредба има за цел трайно да регламентира обществените отношения, отнасящи се до специфичния случай на придобиване на доход и поради това е намерила мястото си в основните разпоредби на закона. Разпоредбата обхваща всички депозитни сметки по смисъла на ЗДДФЛ (съгласно т. 58 на § 1 от Допълнителните разпоредби на закона), чиито падеж настъпва след датата на влизане в сила на промените в ЗДДФЛ. В този

21

смисъл, твърдението на омбудсмана за въвеждането на обратна сила на оспорената норма е неоснователно, от което следва, че същата ще се прилага заанапред, а именно за доходи, придобити след нейното влизане в сила. Безспорно е, че както при тълкуването, така и при прилагането на разпоредбите на материалния закон, следва да се спазват конституционните принципи за правова държава и законност в областта на данъчното право, съгласно Решение № 9 на Конституционния съд от 1996 г. по к.д. № 9/1996 г., а именно правилото за неретроактивност на данъчната норма, поради което разпоредбите въвеждащи данъчни задължения за лица, не могат да бъдат тълкувани разширително. Но за да се прецени целта на оспорената разпоредба, следва да се обърне внимание на механизма за прилагането на данъка върху конкретния доход и целта, която трябва да се постигне.

От посочените съображения е видно, че разпоредбата на чл. 11, ал. 5 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица има своето основание и не е в разрез с принципа на правовата държава, прогласен в чл. 4, ал. 1 от Конституцията.

Предвид изложеното, моля на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията на Република България, да постановите решение, с което да отхвърлите искането на омбудсмана на Република България за установяване противоконституционността на чл. 11, ал. 5 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

МИНИСТЪР:

  
КАЛИН ХРИСТОВ

