



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ  
МИНИСТЕРСКИ СЪВЕТ

---

ДО  
КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД  
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

**СТАНОВИЩЕ**

от  
Министерския съвет на Република България

по  
конституционно дело № 10 за 2007 г.

**УВАЖАЕМИ ГОСПОЖИ И ГОСПОДА КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,**

С определение на Конституционния съд от 22 януари 2008 г. Министерският съвет е конституиран като заинтересувана страна по конституционно дело № 10 за 2007 г., образувано по искане на 53 народни представители от XL Народно събрание, за установяване на противоконституционност на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) (обн., ДВ, бр. 63 от 2006 г.; изм. и доп., бр. 108 и 113 от 2007 г.) в частта му относно израза „както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус“.

В искането се твърди, че оспорената разпоредба противоречи на преамбюла, на чл. 4, ал. 1, чл. 6, ал. 2, чл. 19, ал. 2, чл. 56 и чл. 134 от Конституцията, както и на основни принципи на правото, нарушава основни начала на пропорционалност и равнопоставеност, трайно установени в общностното право, и застрашава успешното провеждане на реформата на съдебното изпълнение в България.

Основните аргументи, изложени в искането, са следните:

\*дейността по изпълнение на съдебните решения не може да бъде „независима икономическа дейност“ по смисъла на ЗДДС, тъй като при упражняването на възложените им функции частните съдебни изпълнители действат вместо държавата, т.е. като държавен

64

орган и следва да се третира като такъв; дейността им е регламентирана със закон; при упражняването на възложената им публична функция частните съдебни изпълнители не действат като стопански субекти със съответната свобода на икономическа инициатива, нито могат свободно да договарят възнагражденията си; при изпълнението на съдебните решения не се добавя стойност и несъвместимо със същността на данъка върху добавената стойност (ДДС) е да се начислява данък при липса на добавена стойност;

\*недопустимо е за едни и същи услуги, предоставяни от частните или от държавните съдебни изпълнители, гражданите да заплащат различни такси, без да са дали съгласието си за това; въпросът за възлагане събирането на определено вземане се решава от кредитора, вследствие на което длъжниците ще бъдат поставени в неравностойно положение извън и въпреки волята си;

\*с въвеждането на ДДС върху таксите, събирани от частните съдебни изпълнители, се нарушава принципа на равно третиране и равни условия между тях и държавните съдебни изпълнители, като се създава нелоялна конкуренция между двете форми на принудително изпълнение; държавата вместо да създава условия за тази реформа в съдебната система – частното изпълнение, на практика насърчава кредиторите да ползват държавните съдебни изпълнители, чиито такси са с 20 на сто по-ниски;

\*значителна част от гражданите няма да могат да си позволят да заплащат таксите на частните съдебни изпълнители, поради което ще бъдат лишени от бързо и качествено съдебно изпълнение.

В искането е посочено още, че не се оспорва необходимостта от облагане с ДДС на свободните професии, каквито са изискванията на общностното право. Същевременно е отбелязано, че има държави в Европейския съюз, в които върху услугите, предоставяни от частните съдебни изпълнители, не се начислява ДДС – Гърция и Белгия, както и че оспорената разпоредба не се отчита уникалността на България в областта на съдебното изпълнение – паралелно функциониращи държавни и частни съдебни изпълнители.

В допълнителното искане е посочено, че дейността на нотариусите следва да бъде третирана по същия начин. Отбелязано е също, че конституционната институция на адвокатурата, която съдейства за реализацията на правото на защита на физическите и юридическите лица, не извършва независима икономическа дейност и не създава добавена стойност, за да бъде в обсега на ЗДДС. И за двете професии не са посочени никакви аргументи. Очевидно вносителите смятат, че изложените в първоначалното искане съображения за частните съдебни изпълнители се отнасят и за нотариусите и адвокатите, както и че са достатъчни. По тази причина и аргументите в това становище са обвързани основно с твърденията в искането, свързани с частните съдебни изпълнители.

**1. Относно твърдението, че дейността по изпълнението на съдебните решения неправилно се третира от ЗДДС като „независима икономическа дейност”, поради което е неправилно и облагането ѝ с ДДС**

С чл. 3, ал. 1 от ЗДДС е очертан кръгът на данъчно задължените лица по този закон, като е дефинирано понятието „данъчно задължено лице” – всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея.

С ал. 2 е дефинирано понятието „независима икономическа дейност”, за целите на ЗДДС, като са използвани два признака:

\*вид на дейността – производство, търговия и услуги (дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус);

\*начин на осъществяване на дейността – редовно или по занятие срещу възнаграждение (всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него).

С ал. 3 е определено какво не е независима икономическа дейност по смисъла на ЗДДС - дейността, осъществявана от физически лица по трудово правоотношение или по правоотношение, приравнено на трудово, и дейността на физическите лица, които не са еднолични търговци, за осъществяваната от тях дейност, уредена в закон, по управление и контрол на юридически лица.

С това законодателят е изпълнил едно от задълженията си по чл. 60, ал. 1 от Конституцията – да определи субектите на данъчното облагане по ЗДДС. Въвеждането на данъци е от изключителната компетентност на Народното събрание и негово суверенно право е да определи субектите на данъчното облагане.

В исторически план облагането с ДДС на всички услуги, извършвани редовно или по занятие и с цел приход в рамките на независима икономическа дейност, включително на услугите, осъществявани от лица със свободни професии, е въведено преди влизането в сила на закона от 2006 г. - при действието на Закона за данък върху добавената стойност (ДВ, бр. 90 от 1993 г.), отменен с § 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ДВ, бр. 153 от 1998 г.), който от своя страна е отменен с § 2 от действащия ЗДДС (ДВ, бр. 63 от 2006 г.) За разлика от уредбата в действащия ЗДДС в чл. 9, ал. 1, т. 10 от първия закон услугите за осъществяване на правни действия по Закона за адвокатурата и Закона за нотариусите са определени като освободени сделки. Аналогична е и разпоредбата на чл. 43 от втория отменен закон, според която правните услуги, осъществявани от адвокат, нотариус и частен съдебен изпълнител по реда на Закона за адвокатурата (ЗА), Закона за

нотариусите и нотариалната дейност (ЗННД) и Закона за частните съдебни изпълнители (ЗЧСИ) са освободени доставки. За първи път с действащия ЗДДС законодателят е изключил тези услуги от кръга на освободените доставки, действайки при условията на целесъобразност при провеждане на данъчната политика, а не защото дейността на съответните лица едва сега е определена или приравнена на понятието „независима икономическа дейност“, използвано за целите на ЗДДС.

От тази гледна точка, за да настъпят очакваните правни последици от искането на народните представители, услугите на частните съдебни изпълнители и нотариусите трябва да бъдат определени като освободена доставка по ЗДДС, а не да бъдат изключени от понятието „независима икономическа дейност“. Това обаче не може да стане по пътя на конституционния контрол, защото би представлявало недопустима намеса в работата на законодателната власт, което е извън конституционноустановените правомощия на съда. Конституционният съд преценява съответствието на законите с Конституцията и може да обяви приети закони или законови текстове за противоконституционни, но не може да задължи Народното събрание да приеме уредба с определено от него съдържание.

Освен това чрез поисканото установяване на противоконституционност на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС в частта му „както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус“, не може да се постигне желаното изключване на посочените дейности от понятието „независима икономическа дейност“. Безспорно е, че те отговарят на втората дефиниция на това понятие, формулирана с ал. 2, изречение второ, чиято конституционосъобразност не се оспорва – независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение. Безспорно е така също, че не отговарят на дефиницията по ал. 3, чиято конституционосъобразност също не се оспорва – не е независима икономическа дейност само дейността, осъществявана от физически лица по трудово правоотношение или по правоотношение, приравнено на трудово, и дейността на физическите лица, които не са еднолични търговци, за осъществяваната от тях дейност, уредена в закон, по управление и контрол на юридически лица.

Следва да се отбележи така също, че според § 1, т. 29 от допълнителните разпоредби на Закона за данъците върху доходите лица, упражняващи свободна професия, не са само частните съдебни изпълнители и нотариусите, но и редица други лица - експерт-счетоводителите; консултантите; одиторите; адвокатите; съдебните заседатели; експертите към съда и прокуратурата; лицензираните оценители; представителите по индустриална собственост; медицинските специалисти; преводачите; архитектите; инженерите; техническите ръководители; дейците на културата, образованието, изкуството и науката; застрахователните агенти, както и всички други физически лица, които осъществяват за своя сметка професионална дейност, не са регистрирани като еднолични търговци и са самоосигуряващи се лица по смисъла на Кодекса за социално осигуряване. Характерното

68

за всички тях е, че осъществяват за своя сметка професионална дейност - с реално съществуващият риск за непостоянност, неритмичност и несигурност на доходите от тази дейност. В искането не са изложени никакви аргументи защо и упражняваните от тези лица професии не могат да бъдат квалифицирани като независима икономическа дейност, въпреки че твърдяната противоконституционност би имала последици и за тях.

С оглед на горното считаме за необосновано твърдението в искането, че услугите, предоставяни от частните съдебни изпълнители и нотариусите, неправилно са включени в понятието по чл. 3, ал. 2 от ЗДДС за независима икономическа дейност.

**2. Относно твърдението, че с облагането с ДДС на услугите, предоставяни от частните съдебни изпълнители и нотариусите, се нарушава правото на защита на гражданите по чл. 56, а оттам и принципа на правовата държава, прогласен с чл. 4, ал. 1 от Конституцията**

„Правото на защита по чл. 56 от Конституцията е основно, всеобщо и в същото време лично право, което има и процесуален характер, защото е средство за защита на друго право (накърнено или застрашено)...” - Решение № 9 от 1998 г. по к. д. № 6 от 1998 г.

Законодателят е свободен в избора на механизмите, с които да гарантира правото на защита на гражданите. В това отношение не съществуват конституционни изисквания или забрани. С тази цел са приети редица закони, насочени към ефективната защита на това право – Наказателно-процесуалният кодекс, Гражданският процесуален кодекс, Административнопроцесуалният кодекс, Данъчно-осигурителният процесуален кодекс, включително Законът за правна помощ.

Трудно обаче може да се обоснове, че предназначението на който и да било данъчен закон е да осигури правото на защита на гражданите, както и че защитата на това право следва да се гарантира чрез създаването на данъчни привилегии. Казано най-общо, с данъчните закони не се гарантират правата на гражданите, а се въвеждат задължения за тях, изпълнението на които осигурява необходимите финансови средства, с които държавата да изпълни своите конституционни задължения и да гарантира функционирането на едно демократично и социално общество, подчиняващо се единствено на Конституцията и на законите.

**3. Относно твърдението, че с облагането с ДДС на услугите, предоставяни от частните съдебни изпълнители и нотариусите, се нарушава принципа по чл. 6, ал. 2 от Конституцията за равенство пред закона на гражданите по чл. 56, а оттам и принципа на правовата държава, прогласен с чл. 4, ал. 1 от Конституцията**

Искането в тази му част е обосновано с твърдението, че чл. 6, ал. 2 от Конституцията изисква еднакво третиране на длъжниците, независимо от това дали мерките на държавна принуда в изпълнителния процес се прилагат от частен или от държавен съдебен изпълнител.

Твърдението е необосновано, защото различното данъчно третиране от законодателя на държавните и частните съдебни изпълнители, не е насочено и не води до различно третиране на страните в изпълнителния процес. Твърдяното нееднакво третиране на длъжниците е обусловено от избора на взыскателите, но то не е резултат на ЗДДС, който не съдържа каквито и да било разпоредби, предопределящи или ограничаващи този избор. Освен това принципът на правовата държава, чийто съществен елемент е справедливостта, налага разностите по принудителното изпълнение да бъдат възложени на длъжника, чието поведение е причина за намесата въобще на съдебен изпълнител. Уредбата на тези въпроси обаче, включително на възможността на гражданите да защитават своите права от претенциите на други граждани, е предмет на други закони, а не на ЗДДС.

Следва да се отбележи също, че практиката на Конституционния съд по този въпрос е постоянна - в чл. 6, ал. 2 от Конституцията са посочени изчерпателно социалните признаци за недопускане на ограничения на правата или за предоставяне на привилегии. Допускането на ограничения на основание на тези признаци е нарушение на принципа за равенство на всички граждани пред закона (Решение № 1 на Конституционния съд от 1993 г. по к. д. № 32 от 1992 г.). И тъй като между изброените признаци не фигурира признак като „длъжник“, не може да се твърди, че оспорената уредба нарушава принципа на равенство пред закона.

**4. Относно твърдението, че с облагането с ДДС на услугите, предоставяни от частните съдебни изпълнители и нотариусите, се нарушават правилата за свободна стопанска инициатива по чл. 19, ал. 2, а оттам и принципа на правовата държава, прогласен с чл. 4, ал. 1 от Конституцията**

Безспорно е, че упражняваната от частните съдебни изпълнители и нотариусите дейност е от съществено значение за защитата на правата и законните интереси на гражданите. В потвърждение на това е и създадената със ЗЧСИ и ЗННД уредба за упражняване на тези дейности. Посочените закони и ЗДДС обаче уреждат съвършено различни обществени отношения и нормите им не се конкурират. Няма конституционна забрана за законодателя, а и съществуващата законова уредба за упражняване на тези дейности не е пречка за поставянето им в категорията „независима икономическа дейност“, създадена за целите на ЗДДС. Особеностите на упражняваните професии и безспорната им връзка с конституционния принцип на правовата държава не може да бъде основание за диференцираното им третиране като субекти на данъчното законодателство. Предвиденото облагане с ДДС на предоставяните от частните съдебни изпълнители и нотариусите услуги е законодателно решение, пораждащо определени правни последици, но то не затруднява упражняването на съответните дейности.

Твърденията в тази част от искането на народните представители са резултат на предпочетеното от тях буквално тълкуване на закона – дейността на частните съдебни

изпълнители и нотариусите не е независима стопанска дейност, защото те не упражняват свободни професии, а не упражняват свободни професии, защото тези дейности са регулирани със специални закони. Считаме обаче, че подобен извод е необоснован и неправилен. В законодателството има редица примери на регулирани от държавата дейности, по отношение на които се прилагат принципите на свободната стопанска инициатива и на свободното договаряне. Държавата регулира някои дейности най-често за защита на определен обществен интерес, още повече когато тя делегира свои задължения, свързани със защитата на правата и законните интереси на гражданите. Това обаче не означава, че принципът на свободната стопанска инициатива автоматично става неприложим за регулираните дейности. Напротив – нито една разпоредба от ЗЧСИ и ЗННД не налага на съответното лице да стане частен съдебен изпълнител или нотариус и не го лишава от възможността да избере друга юридическа професия. Всяко лице е упражнило правото си на избор на професия свободно. Всяко лице, направило този избор, е длъжно да се подчинява на въведените от законодателя правила за упражняване на съответната професия, но не защото така разпорежда ЗЧСИ и ЗННД, а по своя собствена воля, защото е избрало професията на частен съдебен изпълнител или на нотариус и е станало член на Камарата на частните съдебни изпълнители или на Нотариалната камара. В тази връзка следва да се отбележи, че конституционното изискване за гарантиране на свободната стопанска инициатива винаги се е свързвало с изискването за създаване на еднакви правни условия за упражняване на определена дейност, а в конкретния случай това означава, че със ЗЧСИ и ЗННД трябва да се поставят еднакви условия за лицата, желаещи да осъществяват съответната дейност, и да се установят еднакви правила за всички, които са избрали тази професия.

По посочените съображения считаме, че искането на народните представители за обявяване на противоконституционността на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност в частта му „както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус” е неоснователно и следва да бъде отхвърлено.

**МИНИСТЪР-ПРЕДСЕДАТЕЛ:**

(Сергей Станишев)

