



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ ВИСШ АДВОКАТСКИ СЪВЕТ

ул. „Цар Калоян“ № 1-а, 1000 София, тел. 986-28-61, 987-55-13,
факс 987-65-14, e-mail: artch@vas.bg

КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

Бх. № 92/25

Дата 14.02.2024

Изх. № 191

Дата: 14.02...2024 г.

*Образован К.г. № 9/2024 г.
Определен състав - докладчик:
състав Надежда
Дрменджиев
14.02.2024 г.*

**КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ**

ИСКАНЕ

ОТ ВИСШИЯ АДВОКАТСКИ СЪВЕТ,
представяван от председателя –
адв. д-р Ивайло Дерменджиев

Относно:

Установяване на противоконституционност
на чл. 129, ал. 6 от Данъчно – осигурителния
процесуален кодекс в частта: „с изключение
на задължителните осигурителни вноски“

УВАЖАЕМИ КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

На основание чл. 150, ал. 5 от Конституцията на Република България („КРБ“), в качеството си на Председател на Висшия адвокатски съвет („ВАДС“), с настоящето отправям искане за обявяване на противоконституционност на разпоредбата на чл. 129, ал. 6 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс („ДОПК“) в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“.

I. ПО ДОПУСТИМОСТТА НА ИСКАНЕТО

Съгласно чл. 150, ал. 5 КРБ: *Висшият адвокатски съвет може да сезира Конституционния съд с искане за установяване на противоконституционност на закон, с който се нарушават права и свободи на гражданите.*

В практиката си Конституционният съд на Република България („КС“) е посочвал, че правото на ВАДС по чл. 150, ал. 5 КРБ е *ограничено* до отправяне на искания за установяване на противоконституционност на закон само при *накърняване на права и свободи на гражданите*¹, а именно закрепените в КРБ права, които са присъщи и неотменими на човека и гражданина².

В конституционноправната теория правата на човека и гражданина се групират по следния начин³:

- Лични права и свободи;
- Политически права и свободи;
- Социални, икономически и културни права.

Сред икономическите права традиционно се посочва гарантираното от КРБ право на частна собственост (чл. 17, ал. 3 КРБ), обект на което са всякакви вещи и ценности⁴, включително парични средства.

Разпоредбата на чл. 129 ДОПК е ситуирана в Глава Шестнадесета (Особени производства) на ДОПК и установява процедурата по възстановяване или прихващане на недължимо внесени или събрани суми (парични средства). Отношенията между задължените лица и държавата, възникнали по повод недължимо внесени или събрани суми за публични задължения са установени в чл. 128 ДОПК, а процедурата по прихващане или възстановяване на недължимо внесени публични задължения е установена съответно в чл. 129 ДОПК⁵.

Право на прихващане и възстановяване има данъчен субект, който има ликвидно и изискуемо парично вземане от държавата в лицето на данъчната администрация. Съществуването на насрещно вземане подлежи на проверка в процедурата по издаване на Акт за прихващане и възстановяване (АПВ) и в зависимост от съществуването му следва да бъде извършено прихващане с него или вземането на данъчния субект трябва да бъде удовлетворено чрез плащането му⁶. За да е налице фактическият състав на чл. 128, ал. 1 от ДОПК е необходимо да бъдат доказани недължимо платени суми за данъци и осигурителни вноски,

¹ Определение № 1 от 29.09.2020 г. на КС по к. д. № 8/2020 г.

² Определение по допустимост от 2.12.2010 г. на КС по к. д. № 14/2010 г.

³ Стойчев, Стефан. Конституционно право. С: Сиела, 2022, с. 231.

⁴ Пак там, с. 261.

⁵ Решение № 17411 от 21.12.2013 г. на ВАС по адм. д. № 11079/2013 г.

⁶ Така и Решение № 9829 от 14.07.2014 г. на ВАС по адм. д. № 713/2014 г.

които да бъдат възстановени или прихванати за погасяване на изискуеми публични вземания, събрани от Националната агенция за приходите⁷.

Прихващане или възстановяване на суми може да се извърши само при издаден Акт за прихващане или възстановяване и то при безспорно доказани задължения или надвнесени суми от данъчно задълженото лице, с акт на компетентен орган или при установено действително наличие на основание за прихващане или възстановяване в хода на извършена след постъпване на искането ревизия или проверка съгласно чл. 129, ал. 2 ДОПК⁸. Актът за прихващане или възстановяване е стабилен административен акт, който не може да бъде отменян или изменян от органа, който го е издал, когато от акта са придобити права⁹.

Съгласно чл. 129, ал. 6 ДОПК: *„Недължимо внесени или събрани суми, с изключение на задължителни осигурителни вноски, се връщат със законната лихва за изтеклия период, когато са внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите. В останалите случаи сумите се връщат със законната лихва от деня, в който е следвало да бъдат възстановени по реда на ал. 1 - 4.“*

От цитирания текст е видно, че чл. 129, ал. 6 ДОПК установява две *диференциации* относно размера на дължимите лихви¹⁰.

На първо място диференциация е направена в зависимост от това дали сумите са внесени/събрани въз основа на акт на орган по приходите. Така, тогава когато е направено недължимо плащане от данъчнозадължено лице („ДЗЛ“) лихви се дължат от деня, в който сумата е следвало да бъде възстановена. Когато се касае за суми, които са внесени/събрани недължимо, въз основа на акт на орган по приходите, лихва се дължи за изтеклия период т.е от датата на извършване на плащането. Тази първа диференциация е обяснима с обстоятелството, че когато плащането е извършено/сумата е събрана въз основа акт на орган по приходите причината за лишаването на ДЗЛ от възможността да владее и да се разпорежда с личното си имущество (в случая парични средства) е актът на органа по приходите. Този акт в общия случай впоследствие е бил отменен като незаконосъобразен или е била прогласена неговата нищожност, а данъчната администрация е тази, която е издала и поддържала валидността и законосъобразността на съответния акт до неговата отмяна/прогласяване на нищожността му. Именно държавата чрез овластения със закон орган по приходите е лишила ДЗЛ за определен период от време (често пъти години) от владението и правото на разпореждане с лични парични средства. Така, логично и справедливо, разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК установява общото правило,

⁷ Така и Решение № 650 от 13.05.2011 г. на АдмС - Бургас по адм. д. № 1156/2010 г.

⁸ Така и Решение № 6072 от 26.05.2015 г. на ВАС по адм. д. № 14098/2014. г.

⁹ Така и Решение № 10242 от 8.07.2011 г. на ВАС по адм. д. № 14882/2010 г.

¹⁰ Така и Решение № 7822 от 28.06.2016 г. на ВАС по адм. д. № 1304/2016 г.

че държавата дължи лихва на ДЗЛ от момента, в който поради незаконосъобразен или нищожен акт, издаден от орган на приходната администрация, това лице е било лишено от част от имуществото си.

На *второ място* диференциация е направена по отношение размера на дължимите от държавата лихви тогава когато сумите са внесени/събрани въз основа на акт на орган по приходите. Съгласно чл. 129, ал. 6 ДОПК всички недължимо внесени или събрани суми се връщат със законната лихва за изтеклия период, когато са внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите. *Изключение* правят единствено ЗОВ, които дори тогава когато са събрани въз основа на акт на орган по приходите, се връщат със законната лихва от деня, в който е следвало да бъдат възстановени. Т.е на практика лихви върху ЗОВ не се дължат, тъй като законодателят изрично ги е изключил от кръга на сумите, върху които следва да бъдат начислени лихви по реда на чл. 129 ДОПК¹¹.

Посочената правна уредба е определяна от Върховния административен съд като *императивна*¹², поради което жалбите на частноправните субекти са били отхвърляни като неоснователни.

Така, доколкото чл. 129, ал. 6 ДОПК установява императивното правило, че на лицата, които са внесли или са им били събрани суми за ЗОВ въз основа на акт на орган по приходите *се дължат лихви от деня, в който е следвало да бъдат възстановени (т.е на практика такива изобщо не се дължат)* то безспорно е налице нарушение на техни икономически права, гарантирани с разпоредбата на чл. 17, ал. 3 КРБ. Това е така, тъй като тези лица са били лишени от възможността да оперират с паричните си средства, вкл. да генерират печалби от тях и да удовлетворяват свои икономически интереси. Това лишаване е било допуснато само и единствено поради издаването на незаконосъобразен или нищожен акт на органите по приходите, който на по-късен етап е бил отменен/прогласен за такъв. Въпреки безспорното накърняване на икономически права на гражданите и техните организации в разглеждания случай, с разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК е допуснато държавата да не обезщетява тези лица за вредите, причинени от нейните незаконосъобразни/нищожни актове.

Въз основа на изложеното в настоящия раздел I,
УВАЖАЕМИ КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

Настоящото искане на Висшия адвокатски съвет на основание чл. 150, ал. 5 КРБ за обявяване на противоконституционност на разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“

¹¹ Така и Решение № 11241 от 07.12.2022 г. на ВАС по адм. д. № 645/2020 г.

¹² Пак там.

намирам за допустимо, тъй като чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ представлява правна уредба, с която се нарушават права и свободи на гражданите, в частност техни икономически права, които ВАдС е призван да защитава.

II. ПО ОСНОВАТЕЛНОСТТА НА ИСКАНЕТО

2.1. Предварителни бележки

При анализа на конституционностьобразността на дадена разпоредба от позитивното право КС изхожда от духа на правната норма и на целия институт, част от който е и атакуваната разпоредба¹³.

В конкретния случай чл. 129, ал. 6 ДОПК установява правото на гражданите на лихва върху недължимо внесени или събрани суми за данъци, ЗОВ и други публични вземания. Това право е дефинирано като *ограничено субективно потестативно право* на лицата, които са платили недължимо посочените в разпоредбата публични задължения¹⁴. Това субективно потестативно право е предоставено на лицата, които са платили недължимо, на несъществуващо или на отпаднало основание, определени парични суми. Това право е пряка функция и на конституционния принцип, че гражданите и юридическите лица плащат само данъци и такси, установени със закон (чл. 60, ал. 1 КРБ). Тогава когато не е налице сложният фактическия състав на установени в закон публични вземания задължението не е дължимо и държавата/общината дължи връщане на полученото, ведно със законната лихва¹⁵. Лихвата има обезщетителна функция и нейната дължимост произтича от принципа на справедливостта, който изисква данъчно задълженият субект да бъде компенсирани за времето, през което е бил лишен от ползването на паричните средства¹⁶.

Чл. 129, ал. 6 ДОПК е едно от законовите доразвития на установения конституционен принцип за отговорност на държавата за вреди, причинени от незаконни актове или действия на нейни органи и длъжностни лица (чл. 7 КРБ). Вредите в конкретния случай са под формата на лихви за недължимо внесени или събрани суми от приходната администрация. Този извод е в унисон и с принципа за санкционния характер на лихвата, залегнал и в общностното право, определящо лихвата като компенсация за неналичността на неправомерно

¹³ Решение № 3 от 8.02.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 16/2000 г.

¹⁴ Решение № 8145 от 4.07.2016 г. на ВАС по адм. д. № 6839/2015 г.

¹⁵ Пак там

¹⁶ Решение № 17411 от 21.12.2013 г. на ВАС по адм. д. № 11079/2013 г.

платените суми (така и Решение от 13.03.2007 г. по дело T. C. in the T. C. G. Litigation, C-524/04¹⁷).

В конкретния случай изплащането на лихви е поставено в зависимост от вида публично вземане. За всички суми, посочени в чл. 129 ДОПК, които са внесени/събрани недължимо, въз основа на акт на орган по приходите, лихва се дължи от датата на извършване на плащането. Изключение от това правило са само и единствено ЗОВ.

Конкретни основания за противоконституционност на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ излагам в т. 2.2. – 2.5. по-долу.

2.2. Противоречие на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ с чл. 4, ал. 1 КРБ

Съгласно чл. 4, ал. 1 КРБ: *Република България е правова държава. Тя се управлява според Конституцията и законите на страната.*

В практиката си КС многократно е посочвал, че правовата държава изисква ясна, вътрешно свързана и безпротиворечива правна уредба¹⁸. Противоречивата, неясна или взаимноизключваща се нормативна уредба е нарушение на принципа на правовата държава¹⁹. КС е посочвал и че „Несъвършенството на закона и противоречието между неговите норми нарушават принципа на чл. 4, ал. 1 от Конституцията“²⁰. В правовата държава всички - и управляващи, и управлявани, са еднакво подчинени на правото и са равни пред закона²¹.

В практиката си КС е подложил правни норми с различен предметен обхват на конституционна проверка за съответствие с конституционния принцип на правовата държава, прокламиран в чл. 4 КРБ (социалните явления „проституция“ и „просия“ и наказателното им преследване²²; въвеждане на законови ограничения на основното право на свободно придвижване на гражданите²³, установяването на валидно правно основание за освобождаване от длъжност на председателя на Сметната палата при съблюдаване принципа на непрекъснатост на държавното управление²⁴; същност и предназначение на законодателната дейност²⁵; подведомственост на споровете за законността на актовете и действията на

¹⁷ Така и Решение № 7822 от 28.06.2016 г. на ВАС по адм. д. № 1304/2016 г.

¹⁸ Решение № 3 от 21.03.2012 г. на КС по к. д. № 12/2011 г.

¹⁹ Пак там

²⁰ Решение № 12 от 1.XI.1994 г. на КС на РБ по конст. д. № 12/94 г.

²¹ Решение № 2 от 14.02.2023 г. на КС по к. д. № 1/2022 г.

²² Решение № 13 от 27.09.2022 г. на КС по к. д. № 8/2022 г.

²³ Решение № 6 от 29.06.2023 г. на КС по к. д. № 7/2023 г.

²⁴ Решение № 5 от 22.06.2023 г. на КС по к. д. № 5/2023 г.

²⁵ Решение № 4 от 6.06.2023 г. на КС по к. д. № 3/2021 г.

административните органи²⁶; отнемане в полза на държавата на блага, собственост на трето лице в рамките на наказателно производство²⁷; бюджетни правомощия на Министерския съвет²⁸; задължително настаняване за лечение²⁹; наказателна репресия на граждани, които се занимават с неагресивни форми на просия³⁰; срокове на отчуждителни процедури³¹ и др.).

В конкретния случай разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в оспорената част противоречи на чл. 4, ал. 1 КРБ поради установената с нея противоречива, неясна и взаимоизключваща се нормативна уредба. В една и съща разпоредба са установени противоречиви и взаимноизключващи се правни норми.

Така, в чл. 129, ал. 6 ДОПК е установено логичното и справедливо правило, че за всички суми, които са внесени/събрани недължимо, въз основа на акт на орган по приходите, лихва се дължи от датата на извършване на плащането т.е от момента, от който лицето е било неправомерно лишено от възможността да се ползва и разпорежда от притежаваните от него парични средства. Това правило кореспондира със задължението на държавата да обезщети изцяло лицата, пострадали от незаконосъобразни актове на администрацията – в конкретния случай Националната агенция за приходите („НАП“).

Едновременно с това е въведено и противоречащото на това правило изключение по отношение началния момент, от който се дължи лихва за ЗОВ. Лихва за неправомерно платени/събрани суми за ЗОВ се дължи от много по-късен момент (или такива изобщо не се дължат) в сравнение с всички останали публични вземания. Това изключение е необосновано, поради което създава вътрешна противоречивост в разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК. ЗОВ са посочени от законодателя като публични вземания наред с всички останали вноски за бюджета (чл. 162, ал. 2, т. 1 ДОПК). Както ЗОВ, така и всички останали публични вземания имат паричен характер. Паричният им характер предполага и идентитет на вида ползи, които би могъл да извлече притежателят им, както и идентитет на вида ползи, от които би могло да бъде лишено лицето, от което паричните суми са неправомерно отнети (пропуснати ползи). Поради това и въвеждайки необосновано и лишено от нормативно основание изключение, противоречащо на логиката на разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК, законодателят е допуснал действието на противоречива, неясна и взаимоизключваща се нормативна уредба, която води до необосновано, а от тук и недопустимо засягане правата на гражданите.

²⁶ Решение № 2 от 14.02.2023 г. на КС по к. д. № 1/2022 г.

²⁷ Решение № 1 от 24.01.2023 г. на КС по к. д. № 17 от 2022 г.

²⁸ Решение № 15 от 28.11.2022 г. на КС по к. д. № 10/2022 г.

²⁹ Решение № 14 от 17.11.2022 г. на КС по к. д. № 14/2022 г.

³⁰ Решение № 13 от 27.09.2022 г. на КС по к. д. № 8/2022 г.

³¹ Решение № 10 от 26.07.2022 г. на КС по к. д. № 21/2021 г.

На слеващо място, многопластовото конституционно понятие „правова държава“ имплицитно съдържа изискване правото, което е нейната основа, да е разумно и справедливо³². Като правова е определяна държавата, в която всяка власт е подчинена на правото. Обратно, държава, в която правото се подчинява на властта, не може да се определи като правова³³.

Разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ противоречи на основополагащия за правото и правовата държава принцип на справедливостта („Правото като изкуство на справедливото и доброто“ според легендарната сентенция на Улпиан). С цитираната разпоредба е допуснато държавата, при упражняване на властническите си правомощия чрез НАП, да причини вреди на граждани, които вреди да няма задължението да обезщети по реда на чл. 128 и сл. ДОПК.

Несправедливо е държавата да бъде оправомощена с целия инструментариум на отношенията власт-подчинение да претендира от частноправните субекти законна лихва за забава при забавено плащане и едновременно с това увреденият частноправен субект да не разполага с право да претендира законна лихва за забава от момента на плащането/прихващането на ЗОВ при последващо установяване на тяхната недължимост поради отмяна на незаконосъобразен акт на орган по приходите или прогласяването му за нищожен.

Несправедливо е гражданин да бъде неправомерно лишен от правото да ползва и да се разпорежда с паричните си средства за дълъг период от време (често пъти години предвид продължителността на административната и съдебна фаза на оспорване на ревизионните актове) и държавата да няма задължението да го обезщети по реда, по който обезщетява всички останали лица, на които дължи връщане на други неправомерно получени суми.

Предвид изложеното по настоящата т. 1, считам че нормата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ противоречи на чл. 4, ал. 1 КБР поради установената с коментирания законов режим несправедлива уредба, която е и вътрешно противоречива и взаимноизключваща се.

2.3. Противоречие на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ с чл. 6, ал. 2 от Конституцията на Република България

³² Решение № 1 от 4.02.2020 г. на КС по к. д. № 17/2018 г.

³³ Пак там

Съгласно чл. 6, ал. 2 КРБ: *Всички граждани са равни пред закона. Не се допускат никакви ограничения на правата или привилегии, основани на раса, народност, етническа принадлежност, пол, произход, религия, образование, убеждения, политическа принадлежност, лично и обществено положение или имуществено състояние.*

Един от основните елементи на правовата държава е принципът на равенство пред закона³⁴. Важността на зачитането на принципа на равенство пред закона, нарушаването на който представлява и неравно/дискриминационно третиране, е била многократно посочвана, както в правната доктрина³⁵, така и в съдебната практика. Така, съгласно трайната съдебна практика на КС равенството на всички граждани пред закона е основен принцип на всяко демократично общество, спазването на който не допуска законодателят да въвежда нито ограничения в правата на гражданите, нито привилегии³⁶. Равенството на гражданите е определено като основен двигател в конституционната държава, без който самата демокрация, въобще е немислима³⁷. Равенството като нравствена и етична категория е разглеждано като равнопоставяне, поставяне в еднаква обвързаност, при едно положение, при равни изходни начала спрямо някакъв значим обществен критерий или явление. В юридически смисъл равенството се свързва с признаването на естествените и неотменими права на всеки пред правото (закона в широк смисъл) като най-значим обществен регулатор³⁸. Съгласно практиката на КС равенството означава, че към едни и същи лица, равни от правна гледна точка на действащото право, с оглед целите на правното регулиране законът се обръща еднакво³⁹. Юридическото равенство, в този смисъл, представлява равнопоставеност на всички граждани пред закона (позитивно право) и задължение за еднаквото им третиране от държавната власт⁴⁰.

Равенството предполага подобните неща да бъдат третирани по подобен начин, докато различните да бъдат третирани по различен начин, пропорционално на различието им. Поради това и дискриминацията се появява

³⁴ Решение № 15 от 28.11.2022 г. на КС по к. д. № 10/2022 г.; Решение № 10 от 26.07.2022 г. на КС по к. д. № 21/2021 г.

³⁵ Стойчев, С. Конституционно право, С.: Сиела, 2002; Друмева, Е. Конституционно право, С.: Сиела, 2013.

³⁶ Решение № 1 от 11.II.1993 г. на КС на РБ по конст. д. № 32/92; Решение № 1 от 27.01.2005 г. на КС по конст. д. № 8/2004 г.; Решение № 3 от 13.04.2006 г. на КС на РБ по конст. д. № 4/2006 г.;

Решение № 8 от 11.10.2013 г. на КС по к. д. № 6/2013 г.; Решение № 8 от 12.05.1999 г. на КС на РБ по конст. д. № 4/99 г.; Решение № 11 от 2.10.2012 г. на КС по к. д. № 1/2012 г.; Решение № 11 от 3.12.2009 г. на КС по к. д. № 13/2009 г.

³⁷ Решение № 1 от 19.01.2010 г. на КС по к. д. № 14/2009 г.

³⁸ Така и Решение № 2233 от 18.02.2010 г. на ВАС по адм. д. № 15798/2009 г., 5-членен с-в.

³⁹ Решение № 2 от 22.02.2007 г. на КС по к. д. № 12/2006 г.

⁴⁰ Решение № 14/1992 г. на КС по к. д. № 14/1992 г.

когато социалните придобивки и отговорности се разпределят според критерии, които не са свързани с никакви основателни цели⁴¹.

В практиката си КС е подложил правни норми с различен предметен обхват на конституционна проверка за съответствие с конституционния принцип за равенство, прокламиран в чл. 6 КРБ (критерии за недопускане в състава на ръководните органи на научните организации⁴²; системи за гарантиране на влоговете в банки, изпаднали в неплатежоспособност⁴³; различно третиране на жилищно-спестовните влогове⁴⁴, закони за амнистия⁴⁵; подпомагане/предимство на киноизкуството пред останалите видове изкуства⁴⁶; използване на религиозните общности и институции, и на верските убеждения за политически цели⁴⁷; ограничения на социалните права⁴⁸; ограничения на трудовите права⁴⁹; ограничения на пасивното избиращелно право⁵⁰; въвеждането със закон на специфични условия и изисквания за упражняване на определена дейност⁵¹; установяването на привилегии и компенсаторни блага за уязвими групи⁵²; наказателно-процесуални норми⁵³, решения на Народното събрание⁵⁴ и др.).

КС е посочвал многократно, че изброените признаци в ал. 2 на чл. 6 КРБ са изброени изчерпателно⁵⁵. В Решение № 11 от 3.12.2009 г. на КС по к. д. № 13/2009 г.; Решение № 14 от 1992 г. по к.д. № 14 от 1992 г. и др. е посочено, че изчерпателното изброяване на конституционно недопустимите признаци не изключва възможността за ограничаване на права на основание и на други социални признаци.

⁴¹ Пак там

⁴² Решение № 1 от 11.II.1993 г. на КС на РБ по конст. д. № 32/92.

⁴³ Решение № 1 от 16.I.1997 г. на КС на РБ по конст. д. № 27/96 г.

⁴⁴ Решение № 10 от 3.12.2009 г. на КС по к. д. № 12/2009 г.

⁴⁵ Решение № 1 от 19.01.2010 г. на КС по к. д. № 14/2009 г.

⁴⁶ Решение № 1 от 31.03.2011 г. на КС по к. д. № 22/2010 г.

⁴⁷ Решение № 2 от 18.02.1998 г. на КС на РБ по конст. д. № 15/97 г.

⁴⁸ Решение № 2 от 22.02.2007 г. на КС по к. д. № 12/2006 г.; Решение № 3 от 8.03.2016 г. на КС по к. д. № 6/2015 г.;

⁴⁹ Решение № 8 от 15.IX.1994 г. на КС на РБ по конст. д. № 9/94 г.; Решение № 8 от 11.10.2013 г. на КС по к. д. № 6/2013 г.; Решение № 10 от 22.IX.1997 г. на КС на РБ по конст. д. № 14/97 г.; Решение № 10 от 25.06.1999 г. на КС на РБ по конст. д. № 36/98 г.; Решение № 11 от 2.10.2012 г. на КС по к. д. № 1/2012 г.; Решение № 11 от 3.12.2009 г. на КС по к. д. № 13/2009 г.; Решение № 11 от 5.10.2010 г. на КС по к. д. № 13/2010 г.;

⁵⁰ Решение № 3 от 8.02.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 16/2000 г.; Решение № 4 от 4.05.2011 г. на КС по к. д. № 4/2011 г.; Решение № 8 от 3.05.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 10/2001 г.; Решение № 12 от 22.05.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 12/2001 г.

⁵¹ Решение № 3 от 13.04.2006 г. на КС на РБ по конст. д. № 4/2006 г.; Решение № 3 от 21.03.2012 г. на КС по к. д. № 12/2011 г.; Решение № 5 от 10.07.2008 г. на КС по к. д. № 2/2008 г.; Решение № 14 от 5.06.1998 г. на КС на РБ по конст. д. № 9/98 г.;

⁵² Решение № 3 от 27.06.2013 г. на КС по к. д. № 7/2013 г.

⁵³ Решение № 16 от 16.06.1998 г. на КС на РБ по конст. д. № 7/98 г.; Решение № 20 от 14.07.1998 г. на КС на РБ по конст. д. № 16/98 г.;

⁵⁴ Решение № 15 от 28.11.2022 г. на КС по к. д. № 10/2022 г.

⁵⁵ Напр. Решение № 3 от 27.06.2013 г. на КС по к. д. № 7/2013 г.; Решение № 5 от 10.07.2008 г. на КС по к. д. № 2/2008 г.; Решение № 8 от 15.IX.1994 г. на КС на РБ по конст. д. № 9/94 г.; Решение № 10 от 25.06.1999 г. на КС на РБ по конст. д. № 36/98 г.

В конкретния случай е видно, че чл. 129, ал. 6 ДОПК установява неравно третиране на ДЗЛ въз основа вида публично задължение, парични суми за което са били недължимо внесени/събрани от лицето въз основа на незаконосъобразен акт на приходната администрация. В частност, въпреки че ЗОВ се третират по един и същи начин с всички останали публични вземания с оглед тяхното установяване, обжалване и събираемост (чл. 110 във вр. с чл. 144 и сл., вр. с чл. 162 ДОПК) то недължимо внесените/събрани суми за ЗОВ въз основа на акт на приходната администрация се възстановяват на практика без лихва за разлика от всички останали недължимо внесени/събрани публични вземания.

Приведено в терминологичен план с установените дикриминационни признаци в чл. 6, ал. 2 КРБ следва да се заключи, че чл. 129, ал. 6 ДОПК установява дискриминационно третиране *въз основа личното положение на лицата*, в конкретния случай временното им качество длъжник на определени по вид публични задължения.

В българското законодателство не е установена легална дефиниция на понятието „лично положение“. Европейският съд по правата на човека (ЕСПЧ) е приел, че „личното положение“ и по-специално характеристиките, които могат да бъдат отнесени към него, биха се разгледали като „*друг някакъв признак*“, който следва да се тълкува в широк смисъл⁵⁶.

Заключението, че временно придобитото качество длъжник на определено по вид публично задължение представлява „лично положение“ по смисъла на чл. 6, ал. 2 КРБ се подкрепя от Решение № 14 от 10.11.1992 г. на КС по к.д, № 14/92 г., съгласно което: *„За да гарантира прогласения принцип за равенство на всички граждани пред закона, чл. 6, ал. 2 посочва определени социални признаци, които не могат да бъдат основание за неравно третиране. ... Посочените социални признаци могат да бъдат класифицирани най-общо в две основни групи. Първите пет - раса, народност, етническа принадлежност, пол и произход, произтичат от чл. 1 на Декларацията за правата на човека ... Останалите признаци - религия, образование, убеждения, политическа принадлежност, лично и обществено положение или имуществено състояние, фактически се придобиват или изменят в процеса на социалната реализация на гражданите в обществото в резултат на упражняване на определени права.“* Именно в процеса на социална реализация на ДЛЗ в резултат на упражняването на правото им на свободна стопанска инициатива последните са придобили за известен период от време личното качество длъжници на определено по вид публично задължение. Това качество впоследствие е отпаднало след отмяна на акта на

⁵⁶ Carson and Others v. the United Kingdom, решение от 16 март 2010 г., § 70. Повече относно съдържанието на понятието „лично положение“ вж. в Български адвокати за правата на човека. Укрепване на гаранциите за ефективна защита от дискриминация в системата на българското административно правосъдие, София, 2014, достъпно на: https://blhr.org/media/documents/analytical_report_final.pdf

приходната администрация, който го е определил. Въпреки това досежно размера на дължимата лихва тези лица са третирани неравно и неоправдано в зависимост от вида публично задължение, което са дължали (ЗОВ или всички останали).

След установяването на наличие на неравно третиране, с оглед установяването на неговата нетърпимост в конституционния ред или оправдаването му поради наличие на други конституционни принципи, приоритетни цели или социални блага КС провежда анализ на обосноваването или липсата на обосноваване на дискриминационната мярка. КС многократно е посочвал, че поради наличието на потребност от постигането на значими за обществото цели е допустимо установяването на неравно третиране, стига последното да не представлява произволно привилегироване⁵⁷. В практиката си КС е установил следното определение за произвол: „нарушение на обективен критерий като мащаб за справедливост“⁵⁸, което приложено към конкретната фактическа ситуация на делата, образувани по искания за обявяване за противоконституционни на норми/актове поради противоречието им с чл. 6 КРБ придобива и съответната конкретика.

В конкретния случай не може да бъде установена потребност от постигането на значими за обществото цели посредством установяването на неравно третиране на лицата, които временно са придобили качеството длъжници на публични задължения в зависимост от това дали дължат ЗОВ в сравнение с всички други лица *в съпоставимо положение*, които обаче дължат друг вид публични задължения.

Това е така, тъй като в нормативната уредба законодателят не е поставил разграничителен критерий между ЗОВ и всички други публични вземания. Напротив, те са уредени еднозначно както по повод установяването им (чл. 110 и сл. ДОПК), така и по повод обжалването на актовете, с които се установяват (чл. 144 и сл. ДОПК) и събирането им (чл. 162 ДОПК).

Разграничителен критерий не би могло и да бъде поставен, тъй като публичните задължения, установени в ДОПК са винаги парични. Известна е фразата на римския император Веспасиан „Парите не миришат“⁵⁹ т.е. назависимо какъв е източникът им те носят едни и същи блага на владеещия ги (в конкретния случай държавата) и едни и същи пропуснати ползи за лицата, които

⁵⁷ Решение № 4 от 11.03.2014 г. на КС по к. д. № 12/2013 г.; Решение № 1 от 19.01.2010 г. на КС по к. д. № 14/2009 г.

⁵⁸ Решение № 1 от 27.01.2005 г. на КС по конст. д. № 8/2004 г.

⁵⁹ Когато синът на Веспасиан – Тит упрекнал баща си, че е обложил с данък и градските тоалетни, той взел шепа монети от ковчезето пред него, поднесъл ги под носа му и попитал:

– Това мирише ли ти?

– Не, отвърнал Тит.

– А все пак, тези пари са от урината.

неправомерно са били лишени от ползването им (в случая ДЗЛ, които временно са придобили личното качество „длъжници“ на публични задължения).

Така, наложеното разграничение поставя едната група ДЗЛ в неравностойно положение спрямо другата, без да е основано на какъвто и да било обективен критерий, още по-малко критерий, предвиден в закон или произтичащ от закон⁶⁰.

Предвид изложеното в настоящата т. 2.3, считам че нормата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ противоречи на чл. 6, ал. 2 КБР и установява недопустимо и неоправдано с оглед липсата на потребност от постигането на значими за обществото цели неравно третиране въз основа личното положение на лицата, а именно временно придобитото качество длъжник на задължителни осигурителни вноски в сравнение с лицата в съпоставимо положение, които временно са придобили качеството длъжници на всички останали публични задължения.

2.4. Противоречие на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ с чл. 7 от Конституцията на Република България

Съгласно чл. 7 КРБ: *Държавата отговаря за вреди, причинени от незаконни актове или действия на нейни органи и длъжностни лица.*

Разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК е едно от законовите доразвития на установения конституционен принцип за отговорност на държавата за вреди, причинени от незаконни актове или действия на нейни органи и длъжностни лица.

В практиката си КС е анализирал правни норми с различен предметен обхват през призмата на конституционния принцип за отговорност на държавата за вреди, установен в чл. 7 КРБ (обжалваемост на административните актове⁶¹, предварително принудително изпълнение на обжалвани актове⁶²; неизпълнение на съдебните решения от изборната администрация⁶³; разкриване на имената на лица, които са били щатни или нещатни сътрудници на бившата Държавна сигурност или на бившето Разузнавателно управление на Генералния щаб⁶⁴;

⁶⁰ Така и Решение № 10 от 26.07.2022 г. на КС по к. д. № 21/2021 г. по повод неравнопоставеност между собствениците на имоти, предназначени за отчуждаване с устройствени планове, приети след влизането в сила на ЗУЗСО, и собствениците на имоти, предназначени за отчуждаване с приети преди влизането в сила на ЗУЗСО устройствени планове, на територията на Столичната община.

⁶¹ Решение № 14 от 4.11.2014 г. на КС по к. д. № 12/2014 г.

⁶² Решение № 11 от 10.07.2014 г. на КС по к. д. № 2/2013 г.

⁶³ Решение № 17 от 2.10.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 13/2001 г.

⁶⁴ Решение № 14 от 30.05.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 7/2001 г.

отговорност при нарушаване на нормативни актове при придобиването на имоти от държавата⁶⁵ и др.).

В конкретния случай с разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК е допуснато държавата да не обезщетява граждани за вреди, причинени от нейни незаконосъобразни актове.

Това заключение се подкрепя и от обстоятелството, че е налице противоречива съдебна практика относно това дали при наличието на процедурата по чл. 129, ал. 6 ДОПК е допустимо иницирирането на производство по ЗОДОВ. Така в Решение № 11312 от 26.10.2016 г. на ВАС по адм. д. № 10438/2015 г. е посочено, че *„Наличието на специален процесуален ред, по който следва да се реализира правото на възстановяване на недължимо платени суми, подлежащи на възстановяване съгласно данъчното или осигурителното законодателство от Националната агенция за приходите, изключва приложимостта на исковия ред и обосновава извода за недопустимост на предявения иск с правно основание чл. 1 ЗОДОВ“*. В други свои решения ВАС е посочвал, че за лицето, претърпяло вреди от незаконен акт на административен орган, какъвто е НАП, е налице възможност за претендиране на вреди по реда на Закона за отговорността на държавата и общините за вреди („ЗОДОВ“)⁶⁶.

Дори да се приеме, че лицето, което е претърпяло вреди от незаконен акт на администрацията би могло да бъде обезщетено по реда на ЗОДОВ то наличието на друг ред (общият ред по ЗОДОВ) не обосновава допустимостта на вътрешнопротиворечива, изключваща се и установяваща неравно третиране правна уредба, която възпрепятства лицето да получи дължимото му се обезщетение по административен ред (бързо и без съществени формалности чрез подаване на искане по чл. 129, ал. 1 ДОПК), а му предоставя единствено възможността да предяви претенции по ЗОДОВ при положение, че за всички други лица в съпоставимо положение недължимо платените/събрани суми се възстановяват/прихващат, ведно с дължимата лихва в пълен размер по реда на чл. 128 и сл. ДОПК.

Поради това считам, че нормата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: *„с изключение на задължителните осигурителни вноски“* противоречи на чл. 7 КРБ като допуска държавата в определени случаи да не отговаря за вреди, причинени от незаконни актове или действия на нейни органи и длъжностни лица.

⁶⁵ Решение № 1 от 18.1.1996 г. на КС на РБ по конст. д. № 29/95 г.

⁶⁶ В практиката си Върховният административен съд (напр. Решение № 11241 от 07.12.2022 г. на ВАС по адм. д. № 645/2020 г.) е приел, че правната норма на чл. 129, ал. 6 ДОПК е императивна и претенциите за лихви върху ЗОВ, тогава когато те са събрани въз основа на акт на орган по приходите, следва да се предяват по реда на ЗОДОВ.

2.5. Противоречие на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ с чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията на Република България

Съгласно чл. 17, ал. 3 КРБ: *Частната собственост е неприкосновена.*

Цитираният текст задължава законодателя да защитава правото на собственост, а не да го накърнява⁶⁷.

В практиката си КС е подложил правни норми с различен предметен обхват на конституционна проверка за съответствие с конституционния принцип за неприкосновеност на частната собственост, прокламиран чл. 7 КРБ (съразмерност при ограничаване правото на частна собственост за целите на опазване и възпроизводство на околната среда и изграждане на инфраструктура едновременно със застрояване на поземления имот⁶⁸; изпълнение на парични вземания срещу държавни учреждения⁶⁹; принудително отчуждаване на собственост, включително право на ползване⁷⁰; внасяне на селскостопанските земи в Трудово кооперативно земеделско стопанство⁷¹; реституция на имущества⁷²; обявяване държавна собственост имотите на семействата на бившите царе Фердинанд и Борис и на техните наследници⁷³; конфискуване на придобити чрез спекула и по незаконен начин имоти⁷⁴; характер на вземанията от доставки по природен газ в страната⁷⁵; възстановяване собствеността върху одържавени недвижими имоти⁷⁶; отчуждаване на недвижими паметници на културата⁷⁷ и други).

КС е посочвал, че КРБ закриля собствеността в широкия смисъл на думата⁷⁸. Такава закриля тя предоставя и на вземанията каквото е и вземането за лихва. Така в Решение № 17 от 16 декември 1999 г. по к.д. № 14 от 1999 г. съдът изрично отбелязва, че вземанията *"... безусловно се обхващат от конституционноправната защита на собствеността, съдържаща се в чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията"*. В този смисъл са и Решение № 7 от 10.04.2001 г. на КС по конст. д. № 1/2001 г. и Решение № 15 от 21.12.2010 г. на КС по к. д. № 9/2010 г.

⁶⁷ Така и Решение № 13 от 14.11.2000 г. на КС по конст. д. № 11/2000 г.

⁶⁸ Решение № 17 от 4.11.2021 г. на КС по к. д. № 11/2021 г.

⁶⁹ Решение № 15 от 21.12.2010 г. на КС по к. д. № 9/2010 г.

⁷⁰ Решение № 7 от 10.04.2001 г. на КС по конст. д. № 1/2001 г.

⁷¹ Решение № 12 от 8 юли 1993 г. по к.д. № 12 от 1993 г.; Решение № 8 от 19 юни 1995 г. по к.д. № 12 от 1995 г.; Решение № 20 от 7 ноември 1996 г. по к.д. № 21 от 1996 г.; Решение № 13 от 14.11.2000 г. на КС на РБ по конст. д. № 11/2000 г.

⁷² Решение № 15 от 1998 г. по к. д. № 12 от 1998 г.; Решение № 26 от 15.10.1998 г. по к. д. № 27/98 г.

⁷³ Решение № 12 от 4.06.1998 г. по к. д. № 13/98 г.

⁷⁴ Решение № 4 от 11.03.1998 г. на КС на РБ по конст. д. № 16/97 г.

⁷⁵ Решение № 22 от 10.12.1996 г. на КС на РБ по конст. д. № 24/96 г.

⁷⁶ Решение № 11 от 9.VII.1996 г. на КС на РБ по конст. д. № 10/96 г.

⁷⁷ Решение № 5 от 21.III.1996 г. на КС на РБ по конст. д. № 4/96 г.

⁷⁸ Решение № 7 от 10.04.2001 г. на КС на РБ по конст. д. № 1/2001 г.

С разпоредбата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ законодателят по същество е допуснал обогатяване на държавата за сметка на гражданите, които са претърпели вреди от незаконни актове на органи на публичната власт. Това следва да се определи като недопустимо от правния ред засягане частната собственост на лицата тогава когато те са били лишени от възможността да ползват притежаваните от тях парични средства за дълъг период от време – често пъти години предвид продължителността на административната и съдебна фази на оспорване на ревизионните актове.

Поради това считам, че нормата на чл. 129, ал. 6 ДОПК в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ противоречи на чл. 17, ал. 1 и 3 КРБ като допуска необосновано, а от тук и недопустимо накърняване правото на частна собственост на гражданите на Република България.

Предвид всичко гореизложено,

УВАЖАЕМИ КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

От името на Висшия адвокатски съвет, моля да постановите решение, с което да обявите противоконституционност на разпоредбата на чл. 129, ал. 6 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс в частта: „с изключение на задължителните осигурителни вноски“ поради противоречието на тази разпоредба с чл. 4, ал. 1; чл. 6, ал. 2; чл. 7 и чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията на Република България.

Приложение:

Препис-извлечение от Протокол № 49 от редовно заседание на Висшия адвокатски съвет, проведено на 01.02.2024 г., обективирац Решение № 1144 за внасяне на искане пред Конституционния съд на РБ, на осн. чл. 150, ал. 5 КРБ.

ПРЕДСЕДАТЕЛ НА ВИСШИЯ
АДВОКАТСКИ СЪВЕТ: _____

АДВ. Д-Р ИВАЙЛО ДЕРМЕНДЖИЕВ

