



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ ДО

КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

№ 11-03-0052
София, 07.03.2000 г.
Пощ. код 1040 Телекс 22727
Телефакс: 80 11 48, 87 23 50, 87 19 95, 87 08 27

На Висшата народна касса Българска

9.03.2000

СТ А Н О В И Щ Е

от МУРАВЕЙ РАДЕВ,
МИНИСТЪР НА ФИНАНСИТЕ
по
КОНСТИТУЦИОННО ДЕЛО № 2/ 2000 г.

Относно: Искането на група народни представители за обявяване за противоконституционни на някои разпоредби от ДАНЪЧЕН ПРОЦЕСУАЛЕН КОДЕКС

УВАЖАЕМИ ГОСПОДА КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

Съгласно определението Ви от 22.02.2000г. и по приложеното искане за обявяването за противоконституционни на някои от текстовете на Данъчния процесуален кодекс (ДПК) изразяваме следното СТАНОВИЩЕ :

По т. 1 от искането:

Иска се обявяване за противоконституционна разпоредбата на чл. 8 от ДПК. Твърди се, че въведеното с разпоредбата изискване предложението за промени в законодателството, отнасящи се до данъчната политика или засягащи данъчната администрация, задължително да се придружават от оценка на Министерство на финансите и становище на данъчната администрация, е в пряко противоречие с разпоредбата на чл. 87 от Конституцията, гарантираща на народните представители правото на законодателна инициатива.

Посочва се, че упражняването на правото на законодателна инициатива не е обусловено от каквито и да било предварителни или последващи изисквания, както и не може да бъде поставяно в зависимост от акт на органи на изпълнителната власт.

Атакуваната разпоредба, според господата народните представители е в противоречие и с чл. 62 от Конституцията и с принципа на разделение на властите.

Твърденията са неоснователни поради следното:

1. Съгласно чл. 87 от Конституцията на Република България право на законодателна инициатива имат всеки народен представител и Министерският съвет.

При наличието на разпоредбата на чл. 8 от ДПК, в сила от 01.01.2000 г., правото на законодателна инициатива на всеки народен представител не е накърнено или по някакъв начин възпрепятствано. Напротив. Законодателят, въвеждайки тази разпоредба, е имал предвид високата обществена значимост на законопроекти, свързани с данъчната политика или засягащи дейността на данъчната администрация.

Такива законопроекти са пряко свързани с приходната част на държавния бюджет.

Вносителите само биха били подпомогнати от предварителните оценки на Министерство на финансите за влиянието върху приходите в бюджета, доколкото се предполага, че никой народен представител, упражнявайки правото си на законодателна инициатива в интерес на обществото и държавата, не би внесъл законопроект, който по някакъв начин не е съобразен с приходната част на държавния бюджет или би могъл да застраши нейната стабилност.

Ето защо законодателят чрез разпоредбата на чл. 8 от ДПК е предвидил една необходима обосновка, която се реализира чрез предварителен анализ и оценка на проектозаконови текстове, както за самият законодателен орган, така и в следствие за държавния бюджет.

По отношение на изискваното от разпоредбата становище на данъчната администрация за ефективността по администрирането на данъците, съображенията на законодателя са идентични.

Данъчната администрация като основен контролен орган в областта на определянето и събирането на данъците, пряко отговаря и за тяхното администриране.

Администрирането на данъците е един сложен процес, включващ регистриране на данъчните субекти, установяване на данъчните задължения по основание и размер, установяване на административните нарушения в областта на данъците и налагането на административни наказания, разглеждането на жалби срещу данъчни актове, осъществяване на дейността по събиране на информация и по откриване на лица, доходи и имущества, които се укриват от данъчните органи, събирането на доброволните плащания и извършването на други действия, предвидени в ДПК, по обезпечаването и събирането на данъчни вземания, осигуряване отпечатването и разпространението на данъчни декларации, на формуляри и

други документи, които данъчните органи изискват или издават въз основа на закона, както и обезпечаване на всички други дейности по обслужването на данъкоплатците.

Нарушаването на този механизъм чрез въвеждане на несъобразена с него законова разпоредба, има опасност да предизвика разстройване на основните функции на данъчната администрация, чийто синхрон се гради с много усилия, като това съответно да доведе до застрашаване на регулярното и правилно постъпване на сумите от данъци в държавния бюджет.

В този смисъл е и разпоредбата на чл. 237, ал. 1, т. 6 ДПК, регламентираща провощията на главния данъчен директор, който организира анализа на данъчната практика, прави предложения за промени в данъчната политика и дава становища по проекти на данъчни нормативни актове и по прилагането на данъчното законодателство, както и по изготвянето на оценките и становищата по реда на чл. 8 ДПК, за която разпоредба не се твърди да е противоконституционна.

2. Посоченото нарушаване на конституционоустановения принцип за разделение на властите (чл. 8 от Конституцията), във връзка с твърдяното поставяне в зависимост на правото на законодателна инициатива на народните представители от актове на изпълнителната власт, считаме че не е налице при разпоредбата на чл. 8 от ДПК.

В чл. 8 от ДПК не става дума за актове на изпълнителната власт. Там са уредени предварителни оценки и становища, които имат консултативен характер, както за конкретния народен представител, така и впоследствие за законодателния орган при вземането на неговите решения. Създавайки разпоредбата на чл. 8 законодателят е преценил, че становищата, изразени от изпълнителната власт, като пряко произлизащи от органите, които на практика прилагат законите, са действително необходими като разработени на една по-широка експертна база, както и на база по-голямата информация, с която експертите в съответното ведомство разполагат.

Посоченият чл. 62 от Конституцията е несъотносим към атакуваната разпоредба и към аргументите за нейната противоконституционност, тъй като при всички случаи Народното събрание осъществява законодателната си власт, като чрез народните представители гласува или не приема даден законопроект. Т. е. чрез чл. 8 от ДПК с нищо не се накърнява основното правомощие на законодателния орган – да приема законите на страната.

3. Разпоредбата на чл. 8 от ДПК е в пряко съответствие и с друга основна норма приета от законодателя в правната сфера, уреждаща правоотношенията, свързани с държавния бюджет. Това са разпоредбите на чл. 2, ал. 5 и ал. 6 от Закона за устройството на държавния бюджет.

Съгласно цитираните разпоредби промени на данъците във всички елементи на данъчната уредба след датата на влизане в сила на годишния закон за държавния бюджет не трябва да се предвижда да влизат в сила по-рано от изменение на действащия или влизането в сила на закона за държавния бюджет за следващата бюджетна година. Също така разпоредбите на закони, които предвиждат увеличаване на разходите или намаляване на приходите, след като е приет годишният закон за държавния бюджет, влизат в сила не по-рано от изменението му или влизането в сила на закона за държавния бюджет за следващата година.

С тези разпоредби законодателят е уредил точен механизъм, гарантиращ ежегодна яснота по отношение на приходите и разходите в държавния бюджет, като една гаранция за стабилността на държавата въобще.

4. Ако въобще става дума за това, че законови текстове могат да представляват ограничаване на правото на законодателна инициатива на народни представители, с изискването законопроектите да са придружени с мотивирано становище относно възможните последици, то такова “ограничаване” би могъл да представлява и Закона за нормативните актове, както и Указ № 883/74 г. за неговото прилагане, който законодателно урежда точните правила за разработване и оформяне на един законопроект преди внасянето му за разглеждане от Народното събрание.

В подкрепа на липсата на противоконституционност при създаването и прилагането на разпоредбата на чл. 8 от ДПК е и разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от Правилника за организацията и дейността на Народното събрание, съгласно която **в мотивите вносителят дава становище по очакваните последици от прилагането на проектозакона, включително и за необходимите бюджетни разходи за неговото изпълнение.**

Приетите от законодателния орган законови разпоредби, касаещи съпътстващите към един законопроект предварителни действия не могат да представляват накърняване на правото на упражняване на законодателна инициатива от народен представител.

В този смисъл една обоснована оценка на специализирания орган на изпълнителната власт в областта на бюджетните разходи – Министерство на финансите, както и мотивирано становище от данъчната администрация относно последиците от прилагането на проектозакона само биха подпомогнали и улеснили народния представител, както и биха затвърдили неговата преценка относно правилността и ефекта от внасяния от него законопроект. По този начин ще се постигнат следните цели:

1. Чрез метода “ оценка на ефекта “ ще се аргументира целесъобразността на законопроекта, и ще се мотивира неговата действителна необходимост.

2. При няколко сходни законопроекта още на експертно ниво ще се види най-удачния вариант за законодателна инициатива.
3. При една действително професионална оценка ще се постигне дългосрочен ефект на “стабилност” на нормативния акт, която ще доведе до избягване на непрекъснати промени в законодателството на принципа *ad hoc*, принцип, който е вреден за законодателния процес.

В съответствие с горното Ви моля да приемете, че разпоредбата на чл. 8 от ДПК е конституционносъобразна и искането на народните представители за обявяването на нейната противоконституционност е неоснователно.

По т. 2:

Иска се да бъде обявена за противоконституционна част от разпоредбата на чл. 14, ал. 2 ДПК относно израза “*освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на този кодекс*”.

В искането се поддържа, че този израз, като част от разпоредбата на чл. 14, ал. 2 от ДПК, е противоконституционен, поради противоречие с чл. 17, ал. 1 и ал. 3 от Конституцията, както и че всеки закон, който би постановил такава привилегия за частните, общински или държавни вземания е противоконституционен, поради противоречие с посочения текст от Конституцията. Твърди се, че за частните държавни и общински вземания се създава привилегирован ред за реализация от гледна точка на процедура, доказателствени средства и пр. и, че тази привилегия поставя в неравностойно положение другите видове частна собственост, което е конституционно недопустимо, още повече, че в ал. 3 на чл. 17 от Конституцията се прогласява принципът, че частната собственост е неприкосновена. Поддържа се, че тази привилегия относно режима или реализацията на частната държавна собственост на практика се **осъществява за сметка на другите видове частна собственост**, чиито режим и начин на реализация остава по т. нар. *общ ред*. В подкрепа на искането е посочена постоянната практика на КС по въпроса, отразена в Решения № 19/1993 г. по к.д. № 11/1993 г., № 6/1996г., по к.д. № 31/1995 г., № 22/1996 г. по к.д. № 24/1996 г., № 17/1999 г. по к.д. № 14/1999 г.

Искането е неоснователно поради следното:

В Глава трета на Дял първи от ДПК се прави разграничение между публичните и частните вземания.

В ал. 1 на чл. 13 е дадено определение на публичните държавни и общински вземанията, произхождащи от данъци, мита и задължителни осигурителни вноски, такси и други вноски, установени по основание и размер със закон.

Публични са ивземанията за паричната равностойност на вещи, отнети на законово основание в полза на държавата, по влезли в сила присъди, решения и определения на съдилищата за публични вземания в полза на държавата или общините, както и по наказателни постановления.

Съгласно чл. 14, ал. 1 от ДПК посочените публични вземания се събират по реда, предвиден Кодекса. Уредени са изчерпателно и актовете, въз основа на които се допуска събирането на публичните вземания, като по този начин се гарантират правата на задължените лица. В общите разпоредби е уреден обхватът на производството, способите за погасяване на публичните вземания, поредността на погасяването, изпълнителната давност.

Създава се по ефективен процесуален ред за събиране на публичните вземания, така както беше и съгласно Закона за събиране на държавните вземания (ЗСДВ), гарантиращ приходите в държавния бюджет.

Действително в ЗСДВ режима обхващаше въобще държавните вземания, а не само вземанията с данъчен характер. Другите държавни вземания които попадаха в обхвата на ЗСДВ, но не произтичаха от финансови правни отношения имаха второстепенно значение. Следователно още със ЗСДВ се създаде общ и специален режим общ с ГПК – гражданският изпълнителен процес и специалният - със ЗСДВ – за държавните парични вземания, респ. за най-важната част от тях – вземанията, произтичащи от данъчни правоотношения.

С Данъчният процесуален кодекс се усъвършенства режима на изпълнителния процес, защото изпълнението на данъчните задължения е важна задача за данъчните органи и за публичните изпълнители, от която зависи реализирането на разпределителната функция на данъците и акумулирането на средства в бюджета. То е в пряка връзка с планирането и изпълнението на държавния бюджет. Затова в ал. 2 на чл. 14 от ДПК изрично е прогласен принципът, че частните държавни и общински вземания се събират по общия ред, освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на ДПК. Създадена е правна възможност за прилагането на по-съвременния и ефективен режим, за особено важни, с голям обществен интерес, съобразно държавната политика, частни държавни вземания. Този режим ще се реализира именно чрез бъдеща законодателна уредба, когато по силата на закон се предвиди, че частното държавно вземане ще се събира по реда на публичните, като установяването на противоконституционност на атакуваната разпоредба ще създаде законова празнота.

Такъв режим е създаден с чл. 87 от ЗСДВ в § 3 от Преходните и заключителни разпоредби на ДПК.

Съгласно него, вземанията на държавата по Закона за уреждане на необслужваните кредити, договорени до 31 декември 1990 г., придобити по реда на § 46 от Закона за изменение и допълнение на Закона за банките (ДВ, бр. 54 от 1999 г.), както и вземанията на закритите Държавен фонд за реконструкция и развитие и Държавен фонд "Енергийни ресурси" се установяват с акт за установяване на *частно държавно вземане*.

Гарантирано е и правото на защита и ранопоставеност. Ако длъжникът оспори вземането, може в 14-дневен срок от връчването на акта за установяване на частното държавно вземане да предяви иск пред компетентния съд. Делата по тази алинея се разглеждат по реда на глава **дванадесета "а" от Гражданския процесуален кодекс**. При завеждане на делото съдебната такса не се събира, а тя се присъжда в полза на бюджета и се заплаща от страните по делото, съобразно неговия изход.

След постановяване на окончателното съдебно решение, и при отказ за доброволно изпълнение, само принудителното събиране и обезпечаване на тези вземания с извършва по процесуалния ред, предвиден в Данъчния процесуален кодекс.

Видно е, че създаденият процесуален ред за определени със закон държавни вземания не се осъществява за сметка на другите видове собствениности и не противоречи на чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията, защото не се нарушава конституционно защитеното право на частна собственост, нито неприкосновеността ѝ. Посочените решения на КС № 19/1993 г. по к.д. № 11/1993 г., № 6/1996г., по к.д. № 31/1995 г., № 22/1996 г. по к.д. № 24/1996 г., № 17/1999 г. по к.д. № 14/1999 г. не подкрепят искането за обявяването на противоконституционност, тъй като не са касаят идентични случаи.

С оглед на изложеното изразът **"освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на този кодекс"** като част от разпоредбата на чл. 14, ал. 2 от ДПК, не е противоконституционен, защото не противоречи на чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията.

По т. 3:

Иска се обявяването на противоконституционност на разпоредбата на чл.45, ал.5 от ДПК, която гласи : "Алинея 1 не се прилага за сроковете за подаване на жалби против данъчни актове, с които се определят, изменят или прихващат данъчни задължения, както и актове, с които се отказва изцяло или частично възстановяване на внесени данъци или други суми, когато това е предвидено със закон".

Твърди се, че разпоредбата "накърнява конституционното право на защита, а също така основните принципи на правовата държава."

Привеждат се доводи в подкрепа на това становище, като се съпоставя институтът на възстановяването на срока със съществуващите такива в други нормативни актове - ГПК и ЗАП. "Липсват основания, които да обосновават приетото изключение от общовалидния принцип за възможност от възстановяване на процесуален срок при констатирани обективни причини за пропускането му".

В горния смисъл, могат да бъдат споделени аргументите на народните представители, подали искането. Не са налице достатъчно основания, които да обосновават изключението, определено в ал. 5 на чл. 45 от ДПК. Изключението обуславя нееднаква възможност за осъществяване на правото на защита в зависимост от вида на акта, който се обжалва. Действително, чл. 56 от Конституцията не прогласява обема на правата, но е гаранция за осъществяване на правото на защита.

Считаме, че основните принципи на правовата държава не са нарушени, тъй като законната разпоредба по никакъв начин не застрашава "живота, достойнството и правата на личността" и не създава пречки за "свободното развитие на човека и гражданското общество" (чл. 4, ал. 2 от КРБ).

Институтът за възстановяване на срока е известен както на гражданско-процесуалното право, така и на административното право. След като същият е въведен с ДПК в данъчното-процесуалното право, би следвало да бъде създаден еднакъв ред и възможност за прилагане му от всички данъчни субекти. Като препоръка може да се предвиди разпоредба, регламентираща реда на обжалване на откази за възстановяване на срока, аналогични на разпоредбите на чл.25, ал.2 във вр. с чл. 40, ал.3 ЗАП, при което ще се реализира и правото на защита в пълен обем.

По т. 4 :

Искането е да се обяви за противоконституционна разпоредбата на чл. 71 от ДПК в частта , с която е предвидено, че актовете за "отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия не подлежат на обжалване".

Съгласно искането - не се обжалва чл. 71 в частта, с която е предвидено актът за възлагане на данъчна ревизия да не подлежи на обжалване. Няма искане за обявяване противоконституционността на чл. 71 в частта, според която не подлежат на обжалване отказите на данъчните органи за възлагане, отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия.

Претендираният от групата народни представители фактически състав е "нарушение по чл. 4 и чл. 56 от Конституцията" ÷ нарушаване на конституционното право на защита и принципите на правовата държава.

Правният интерес от обжалването на актовете за отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия народните представители обосновават с “невъзможност за ефективно упражняване правото на защита срещу действия, които могат да се отразят съществено върху данъчния субект, а именно:

-неблагоприятни имуществени последици (“текат лихви, създава се състояние на финансова неизвестност и неопределеност”),
-нарушаване на доброто име и други.”

В подкрепа на искането си народните представители сочат, че такова обжалване е предвидено в други процесуални закони при спиране, прекратяване и възобновяване на производство, например в ГПК.

Така предявено, искането е неоснователно по следните съображения:

1. Първи аргумент.

Позоваването на аналог с разпоредби от ГПК е неправилно поради съществената разлика в същността на производствата, чиито институти се сравняват.

Производството по ГПК е производство по правораздаване и разрешаване на правни спорове (състезателно, исково производство). Данъчното ревизионно производство няма исков характер и е производство по създаването на индивидуални административни актове.

По-конкретно разликите се изразяват в:

А. Разлика в предпоставките за задвижване на производствата.

Гражданското производство се образува по инициатива на гражданските субекти. Данъчното производство се образува по инициатива на орган на властта – данъчен орган. Започването на данъчното производство не зависи от волята на ревизираното лице.

Б. Разлика в характера на производствата.

В гражданското производство ищецът и ответникът са равнопоставени. Волята на съда е независима от волята на ищеца и на ответника и се формира единствено въз основа на законосъобразността и основателността на предявените по делото искания от тях.

Данъчното ревизионно производство, поради административния си характер, поставя участващите в него страни в отношение на власт и подчинение. Крайния акт – акта по облагане - се издава от данъчния орган. В неговото издаване данъчният субект не участва – той само подпомага органа на властта, изпълнявайки законовите си задължения, за правилното установяване на съответната данъчна обстановка.

Във връзка с горното – нормално е при възникнал правен спор и наличен годеи за обжалване правен акт гражданският субект да може да обжалва спирането, прекратяването и възобновяването на задвижените по негова инициатива граждански съдебни производства.

По тези производства се предполага наличието на накърнен правен интерес и забавата на неговата защита, за която способства спирането на производството, би следвало да може да се атакува, за да се установи законосъобразно ли е спирането на производството.

Що се отнася до актовете, с които се отлага, спира или възобновява данъчна ревизия – те не би следвало да могат да се обжалват. Това са актове, засягащи движението на ревизионни производства, които не се задвижват по инициатива на данъчният субект. Той няма оправомощаването да определи началната или крайната дата на ревизиране. С аргумент за по - слабото основание, данъчният субект няма интерес от обжалването и на останалите актове на данъчната администрация във връзка с движението на ревизионното производство.

В този смисъл са и правомощията на данъчните органи по чл. 67, ал. 5 от ДПК (да могат да извършват ежедневни, текущи и периодични проверки по спазване на данъчното законодателство в стопански и търговски обекти, както и за констатиране на факти и обстоятелства във връзка с данъчни задължения), които правомощия групата народни представители не счита за неконституционносъобразни.

В. Разлика в завършващите гражданското съдебно исково производството и данъчното ревизионно производство актове.

Производството по ГПК завършва с решение (определение) на съда, представляващо в първия случай произнасяне по спор. То е независимо произнасяне на орган на съдебната власт и е съдебен акт.

Данъчното ревизионно производство завършва с издаване на данъчен ревизионен акт, като може да се съпровожда и от издаването на наказателно(и) постановление(я). То е произнасяне на орган на изпълнителната власт и е индивидуален административен акт.

Предвид изложеното – съпоставката с гражданско-правните институти е неуместна.

2. Втори аргумент.

Липсата на правен интерес от обжалване е свързан и с липсата на годен за обжалване акт.

Съгласно принципите на правовата държава – обжалват се индивидуални административни актове, а обжалването може да се извърши от адресатите на тези актове.

По своята същност актовете, с които се отлага, спира или възобновява данъчна ревизия, **са преди всичко актове по трудови (служебни) правоотношения**. Неизпълнението на тези актове или порочността им създава предпоставки преди всичко за търсене на дисциплинарна отговорност – както от издалия ги данъчен орган, така и от данъчния орган - адресат по тях.

Актовете за възлагане, отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия имат и характер на индивидуални административни актове, но само по отношение на адресата си – данъчния орган, извършващ ревизията. Що се отнася до данъчния субект – те само подготвят издаването на индивидуалния по отношение на него административен акт, а именно – на данъчния ревизионен акт.

Тълкуваните актове не накърняват правната сфера на ревизираните субекти.

Разпоредбата на чл. 71 от ДПК не препятства обжалването на останалите действия на данъчната администрация, когато те по същността си са актове по чл. 26 от ДПК и когато с тях се накърняват права или законни интереси на данъкоплатеца.

Например: неоснователното задържане на документация от данъчния орган, което пречи за осъществяване на нормална търговска дейност от ревизираното лице; извършване на ревизия в офиса на лицето, когато данъчния субект е заявил, че няма условия за това и държи ревизията да се извърши в данъчното подразделение и др.

Актовете за отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия като актове, предхождащи издаването на индивидуален административен акт, биха могли да бъдат сравнени с актовете за нарушения, подготвящи издаването на наказателното постановление, но неподлежащи на обжалване.

3. Трети аргумент.

Несериозно звучи твърдението, че при ревизиране на данъчния субект се нарушава доброто му име.

Дейността на органите на изпълнителната власт, включително и тази на данъчните органи, би следвало да се възприема като обществено полезна, и поради това – скрепена със закрилата на държавата, така, както се възприема и дейността на органите на законодателната власт, и така, както се възприема дейността на съдебните органи, какъвто е и уважаемият съд.

4. Четвърти аргумент.

Неточно е твърдението, че при ревизия се създават неблагоприятни имуществени последици – текат лихви, създава се състояние на финансова неизвестност и неопределеност.

Известно е и законоустановено е, че лихвите по незаплатени в срок данъчни задължения текат независимо от ревизирането или не на данъчно-задълженото лице. При ревизията само се установяват дължимите от неизправния данъкоплатец лихви.

Ревизионният акт не създава задължняването на данъчния субект, а само прави вземането на държавата изискуемо. Относно твърдението за създаването на състояния на финансова неизвестност и неопределеност – същото е необосновано, предвид факта, че данъчните органи не участват, нито влияят по някакъв начин върху търговската дейност на ревизираните от тях субекти.

По т. 5:

1. В чл. 87 от Данъчния процесуален кодекс са изброени случаите, когато са допустими писмени обяснения от трети лица. Кодексът ограничава приложението им в няколко аспекта.

Първо, с тези обяснения могат да се установяват само факти от значение за определяне на данъчното задължение, които при това са възприети лично от третото лице. Допълнително е стеснен кръгът на приложение на обясненията, като в ал. 2 изчерпателно са изброени обстоятелствата, за чието установяване се допускат писмени обяснения, а именно:

- за установяване на достоверността или авторството на компютърни данни, данни от магнитен носител и неподписани документи;
- за установяване на обстоятелства, за които законът изисква писмен документ, ако документът е загубен или унищожен не по вина на данъчния субект;
- за установяване на факти и обстоятелства, за които данъчният субект не е съставил или издал документ, когато е бил длъжен да го стори, или е съставил документи с невярно съдържание.

Тези ограничения сами по себе си са една предварителна гаранция срещу една потенциална злоупотреба с права от страна на ревизиращия орган. Неоснователно е твърдението в искането за обявяване на противоконституционността на разпоредбата на чл.87, ал.2, т.3 от ДПК, че не съществува ефикасна защита "... срещу даване на недостоверни, неточни или неясни показания от такива трети лица, които в повечето случаи ще бъдат заинтересувани от изхода на данъчното разследване, което обикновено се провежда по отношение на техен търговски партньор или конкурент". Напротив, следващата алинея предвижда наказателна отговорност за лице, което съзнателно потвърди неистина или затаи истина в писмените обяснения (по чл. 313, ал. 3 от Наказателния кодекс). Ревизиращият орган изрично предупреждава писмено третото лице за тази отговорност още преди то да даде писмените обяснения. Освен това, тук би могла да възникне и хипотезата на чл. 258 НК – ако третото лице, давайки неверни обяснения, попречи на данъчния орган да изпълни свое законово задължение, това му деяние също влече наказателна отговорност.

Неоснователно е твърдението в искането, че е налице нарушение на чл.4 и чл.56 от Конституцията на Република България. В мотивите към свое решение № 3 от 17.05.1994г. по конст. дело №1/94г. Конституционният съд е обсъдил тези разпоредби и там е записано че:

“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)”.

Следователно разпоредбата на чл. 56 от Конституцията не прогласява обема на правата, а е гаранция и способ за осъществяването на правото на защита на личността, на нейното свободно развитие и защита на нейните основни блага: живот, достойнство, чест и сигурност (чл. 4, ал. 2 от Конституцията).

Изобщо проявите форми на правото на защита на гражданите по чл. 56 от Конституцията, когато са застрашени или нарушени техни права и законни интереси, могат да бъдат различни в зависимост от това, къде правото на защита се реализира. То е предоставено на всеки гражданин и може да бъде упражнено и пред държавни учреждения, включително и със съдействието на защитник. Затова то е всеобщо и основно право.

При упражняване на своите права и свободи личността е подчинена само на такива ограничения, които са установени със закон, изключително с цел да се осигури необходимото признаване и зачитане правата и свободите на другите и за удовлетворяване на справедливите изисквания на морала, обществения ред и общото благоденствие в едно демократично общество. Тези права при никакви обстоятелства не могат да бъдат упражнявани в противоречие с целите и принципите на Конституцията”.

2. Конституционното право на защита на лицето, което в даден случай се явява данъчен субект, не го освобождава от неговите задължения, установени със закон. Законността е неотменима част от същността на гражданското общество. Без спазване на закона е невъзможно постигането на обществен ред.

За да възникне хипотезата на оспорената т. 3 от чл. 87, ал. 2, необходимо е да е налице закононарушение от страна на данъчния субект – той не е съставил или издал документ, когато е бил длъжен да го стори, или е съставил документ с невярно съдържание.

Т.е., става дума за противоправно поведение на данъчния субект, срещу последиците от което законът предвижда мерки за противодействие. Те не са самоцелни и са именно пряк резултат от правонарушението и, както бе отбелязано по-горе, намират приложение само при наличието на съвкупност от определени предпоставки.

При всички случаи обаче, ако писмените обяснения на трето лице доведат до издаването на незаконосъобразен данъчен акт, който нарушава правата и законните интереси на данъчния субект, последният има право да обжалва акта и се ползва със всички средства за процесуална защита.

Неоснователно е твърдението в искането, че се нарушава правото на защита във връзка с правната сила и реда за оспорване на писмен документ.

В своя раздел III “Доказателства и доказателствени средства” Данъчният процесуален кодекс определя видовете доказателства, доказателствените средства, между които са и “писмените обяснения” и начина на събирането им. Данъчният процес има специфичен предмет и поради това се налагат специфични процедури, които по никакъв начин не засягат други процесуални правила или права на данъчните субекти. Правната сила и редът за оспорване на писмен документ по ДПК не противоречат на тези по ГПК.

Те съвсем естествено са по-различни, доколкото ДПК урежда един особен кръг правоотношения, свързани с данъчното облагане, и неговите правила са специални по отношение на общия ред по ГПК.

Толкова повече не е налице противоречие със правилата на НПК относно способите за събиране и проверка на доказателствата.

Извън горното, при евентуално съдебно обжалване на данъчен акт, съдът при поискване ще извърши проверка на оспореното доказателство – обяснения от трето лице, което е още една гаранция срещу злоупотреба от страна на третото лице. Нещо повече, ДПК изрично предвижда, че силата на писмените доказателства се определя съобразно българския закон. Тя се преценява отделно за всеки конкретен случай.

По точка 6 :

Иска се обявяване противоконституционността на разпоредбата на чл. 106, ал. 1 и 2 ДПК, които гласят : ”При данни за укриване на факти и обстоятелства, свързани с определяне на данъчни задължения и установяване на данъчни нарушения или стоки с неустановен произход, както и при възпрепятстване на изпълнението на данъчни вземания данъчните органи могат да извършват действия по претърсване и изземване по реда, предвиден в Наказателно-процесуалния кодекс.”

Алинея 2: “В случаите по ал. 1 данъчните органи имат правомощията на органите на предварителното производство.”

Цитираните разпоредби следва да се четат и тълкуват обезателно във връзка с чл. 241, ал. 3, т. 2 и т. 3 от ДПК, тъй като правомощие да претърсват помещения имат не данъчните органи въобще, а само тези, посочени в чл. 241, ал. 3 от ДПК - данъчните органи осъществяващи дейността за контрол. Посочените текстове не противоречат на чл. 33 от Конституцията, според който : “Жилището е неприкосновено. Без съгласието на обитателя му никой не може да влиза или да остава в него освен в случаите, изрично посочени в закона. Влизане или оставане в жилището без съгласие на неговия обитател или без разрешение на съдебната власт се допуска само за предотвратяване на непосредствено предстоящо или започнало престъпление, за залавяне на извършителя му, както и в случаите на крайна необходимост.”

Конституцията допуска достъп до жилището без съгласието на обитателя му, в случаи, определени със закон, като е необходимо и “разрешение на съдебната власт”, освен ако се касае за хипотезите, посочени в ал. 2 на чл. 33 от Конституцията. Данъчният процесуален кодекс предвижда претърсване и изземване, **но по реда, предвиден в НПК**. Именно с това препращане към НПК е избегнато и нарушаването на конституционния принцип за неприкосновеност на жилището /когато обект на претърсването е жилище/.

Нещо повече - чл. 106 от ДПК е озаглавен “Приложимост на реда по Наказателно-процесуалния кодекс”, а ал. 4 на чл. 241 от ДПК изрично предвижда, когато се касае за проверка на **помещения, служещи за жилище**, правомощията по ал. 3, т. 2 и 3 да се извършват от специализираните органи на данъчната администрация съвместно с органите на МВР при спазване на разпоредбите на НПК.

НПК изисква “преди да пристъпи към претърсване и изземване, съответният орган представя разрешението за това ...” Следователно, **в изпълнение** на разпоредбата на чл. 106, ал.1 , във вр. с чл. 241, ал. 3 и ал. 4 от ДПК, във вр. с чл. 33, ал. 2 от Конституцията, **данъчните органи за контрол** ще пристъпват към претърсване на жилища, само след като **предварително** са получили разрешение за това от компетентния орган, а в неотложни случаи - при спазване на изискванията на чл. 135, ал. 2 НПК.

С оглед изложеното до тук конституционният принцип за **неприкосновеност на жилището**, не само че не е нарушен от цитираните разпоредби на ДПК, но е и достатъчно добре гарантиран :

Първо: помещение, служещо за жилище, може да се претърсва само в определени в ДПК случаи (чл.106, във вр. с чл. 214, ал. 3), т.е. спазено е изискването на чл. 33, ал. 1, изр. второ от Конституцията.

Второ: само определена категория органи на данъчната администрация- органите за контрол, са оправомощени да претърсват помещения, в т.ч. жилища (чл. 241, ал. 3, т. 2 от ДПК).

Трето: когато се претърсват помещения, служещи за жилище, органите за специализиран контрол действат **съвместно** с органите на МВР, т.е. възможността за произвол и злоупотреба с власт от страна на органите на данъчната администрация, ако не е елиминирана, то поне е сведена до минимум. Ако все пак с действията си данъчният орган наруши по някакъв начин права и законни интереси на данъчния субект, последният разполага с възможността да търси защита по административен и по съдебен ред.

Четвърто: при претърсване и изземване се спазват разпоредбите на НПК (чл. 106, ал. 2 и чл. 241, ал. 4 от ДПК).

Що се отнася до твърдението, че разпоредбата на ал. 2 на чл. 106 от ДПК е противоконституционна, тъй като приравнява данъчни органи на органи в съдебната система, считаме, че е неоснователно и е резултат от буквалния прочит на закона, без да се търси действителната воля на законодателя. Определяйки, че при осъществяване на действия по претърсване и изземване данъчните органи имат правомощията на органите на предварителното производство, ДПК не цели да приравни органи на изпълнителната власт (каквито са данъчните органи) на тези на съдебната. В случая се касае за законово делегиране на правомощия, с които разполагат разследващите органи по смисъла на чл. 48 от НПК, **само и единствено** във връзка с извършване на претърсване и изземване. В този смисъл разпоредбата на чл. 106, ал. 2 от ДПК не е противоконституционна /противоречаща на чл. 33, ал. 2, чл.117, ал.1, чл.119 и чл.128 от Конституцията/, а неprecизна, с оглед на използването на израза “органите на предварителното производство”, вместо “разследващите органи”. Тази неточност, обаче може да послужи като повод за извършване на законодателна промяна, но не и за обявяване на противоконституционност.

По т.7:

Искането за обявяването на разпоредбите на чл. 108, ал. 8 и чл. 109, ал.7 ДПК е неоснователно:

1. Разпоредбите на чл. 108 ал. 8 и чл. 109 ал. 7 от ДПК, с които се създава т. н. презумпция за вярност на ревизионния акт не нарушават принципа на правовата държава (чл. 4 от Конституцията на Република България) и правото на защита на всеки гражданин (чл. 56 от Конституцията) по следните съображения:

Законодателят е установил презумпцията за истинност на констатациите в ревизионния акт. В правната теория и в обективното право института на презумпцията е два вида – оборима и необорима. Докато “необоримите” презумпции създават едно правно предположение, което априори се приема за вярно, но не може да бъде доказано по никакъв начин, то “оборимите презумпции” обосновават едно предположение с правнорелевантен характер, което чрез доказателствени средства може да бъде оборено и да се достигне до друг правен извод.

Прилагането на презумпцията за вярност на констатациите на ревизионният акт е постоянна и непротиворечива практика на съдилищата продължаваща от 1952 г. и до сега. Показателни в това отношение са Постановление № 5 от 15.XII.1955 г. на Пленума на ВС, т. 12.: “За доказателствената тежест важи правилото, че фактическите констатации в ревизионния акт относно непозволеното деяние на ответника, причинната връзка между това деяние и настъпилата щета, размерът (паричната стойност) на щетата, размерът, в който някое друго задължено лице се е обогатило неоснователно в резултат на тази щета, и др. се считат от съда за истински до доказване на противното. Ревизионният акт има пълна законна доказателствена сила относно тия факти до оборването ... (чл. 301, ал. 2 ГПК). Нямаат задължителна сила преценките и заключенията по фактите, съдържащи се в акта ... Констатираните с ревизионния акт факти се считат за доказани при условие, че същият е съставен от компетентен орган в кръга на компетенцията му и по формите, предвидени за неговото ..., и че актът е документиран. Актът се счита документиран, когато фактическите констатации в него се основават на допустими от закона доказателства, проверени по надлежния ред от контролен орган.” В този смисъл са многобройните водещи решения на ВС и до днес.

Въпреки съществуването на такава презумпция, ревизиращите органи не са освободени от задължението да докажат фактите и обстоятелствата, въз основа на който се определя данъчното задължение. Дори напротив – те са длъжни служебно да следят за законосъобразното и обективното им установяване – чл. чл. 5, 6 и 10 от ДПК.

За това доказването в производството по издаване на ревизионния акт е дейност на данъчните органи, насочена към установяването на обективната истина и убеждаване на решаващия административен и съдебен орган във верността на твърдените и доказани от тях факти.

За верни се считат само фактическите констатации в ревизионния акт, но не и мотивите, преценките и заключенията, съдържащи се в акта. Това е така, тъй като констатациите в акта са резултат на доказани факти, за установяването на които са използвани достатъчно доказателствени средства – т.е. още в производството по издаване на ревизионния акт констатациите са установени и доказани. Следователно, не е необходимо в производството по обжалване на акта данъчната администрация, като издател на акта отново да доказва веднъж установени и доказани констатации. Така създадената презумпция е процесуалноправна и всеки момент може да бъде оборена с доказване на неистинността на констатациите. Това обуславя и прехвърлянето на доказателствената тежест върху другата страна чрез презумпцията за истинност.

Още повече, че и до влизането в сила на ДПК, при действието на отменения ЗДПр., макар и да липсваще подобна на атакуваната разпоредба, оборването на констатациите в данъчнооблагателния акт бе в правомощията на жалбоподателя. Това е оправдано и от гледна точка на спецификата на използваните в данъчното производство доказателства – в повечето случаи това са частни документи, които другата страна е издала или в издаването на които заедно с трето лице е участвала т.е. съгл. чл.127 и чл.154 ал.3 от ГПК тежестта на доказване неистинността на документа е на другата страна.

В производството по обжалване на ревизионния акт жалбоподателят, както и данъчната администрация имат право да представят всякакви, допустими по ДПК доказателства, като преценката относно законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт се извършва от съда като последна инстанция. Констатираните в ревизионния акт факти се считат за доказани само при условие, че същият е съставен от компетентния за това орган и в съответната форма. Именно съдът е този орган, който последен проверява дали са налице всички процесуални и материалноправни разпоредби по издаването на ревизионния акт (чл. 129 от ДПК).

Съдът, в производството по обжалване на ревизионния акт, както и във всяко друго производство е длъжен да установи обективната истина (чл. 6 ДПК). В този смисъл не може да се твърди, че ДПК създава приоритети за данъчната администрация и нарушава правото на защита на данъкоплатеца, нито че се създават предпоставки за злоупотреба с права от страна на данъчните органи. Презумпцията за вярност на констатациите в ревизионния акт, макар да обвързва решаващия административен орган и съда само прехвърля доказателствената тежест в производството по обжалване, без това да се отразява на правата и на двете, участващи в производството страни – т.е. касае се само за разпределение на доказателствената тежест в различните фази на производството. В производството по издаване на ревизионния акт тежестта на доказване на констатациите е на данъчните органи, а в производството по обжалване на акта тежестта на доказване на възраженията е на жалбоподателя.

2. Относно твърдението, че с ревизионния акт в случая се смесват две различни правни фигури – индивидуален административен акт и доказателствено средство, то следва да се има предвид преди всичко особената природа на ревизионния акт.

Ревизионният акт (чл. 107, ал. 2 от ДПК), като индивидуален административен акт представлява едностранно волеизявление на компетентния данъчен орган с по правило декларативен (ревизионен акт за определяне на данъчни задължения) и по изключение конститутивен ефект (ревизионен акт за изменение и прихващане на данъчни задължения и възстановяване на суми) - т.е. за материалното право ревизионният акт установява данъчни задължения или поражда или прекратява права и задължения за данъчнозадължените лица. Тези характеристики на ревизионния акт (чл. 26 от ДПК) безспорно го правят вид индивидуален административен акт по смисъла на чл. 2 от ЗАП – т.е. той е такъв в материалното право.

В процесуалното право обаче, издаденият ревизионен акт, като официален документ е най-важното доказателствено средство, което доказва веднъж установената фактическа обстановка. В спорното производство вече ревизионният акт се оценява като акт на данъчната администрация, в който се съдържат доказани фактически констатации. В този смисъл ревизионният акт не представлява смесване на две различни правни фигури, а се третира различно в материалното и процесуалното право.

Извън горното следва да се отбележи, че съществуването на оборима презумпция за верност на фактически констатации на ревизионен акт не е непозната в българското право. До влизането в сила на ДПК и понастоящем съществува такава разпоредба относно акта за начет по ЗДФК (чл. 301 от ГПК и чл. 21 ал. 2 от ЗДФК).

И двете производства по обжалване на ревизионни актове са особени иски производства – акта за начет по реда на ГПК, а данъчния ревизионен акт - по реда на ДПК. Общозвестно е, че смисълът на особените производства има за основна цел бърза и ефикасна правна защита на интересите на обществото. В настоящия случай с особеното данъчно производство се цели бърза и ефикасна защита както на интересите на данъчната администрация, така и на всеки гражданин-данъкоплатец.

3. Освен тези съображения, разпоредбата на чл. 109, ал. 7, която е изцяло обусловена от противоправни действия или бездействия на ревизирания данъчен субект, е единствената възможност за реализиране на определянето на данъчни задължения, чрез “оборимата презумпция” за вярност на фактическите констатации.

На горните основания искането на групата народни представители по отношение чл. 108, ал. 8 и чл. 109, ал. 7 от ДПК се явява изцяло неоснователно и молим да бъде отхвърлено.

По т. 8:

Иска се обявяването за противоконституционни разпоредбите на чл. 110, ал. 2, чл. 118, ал. 2 и чл. 127, ал. 1, 2 и 3 ДПК.

Искането е неоснователно.

1. Допускането на предварително изпълнение (и то след 14-дневен срок за доброволно изпълнение по ДПК) на административни актове каквито са и актовете на данъчната администрация, както и на други актове, е нормална, действаща и конституционносъобразна практика. В редица законови разпоредби :

- ГПК - чл. чл.126з, 216, 218б, 236, 244 и 335;
- НПК - чл. чл. 183, 346, 361, 362-а;
- КТ - чл. 405, ал.1 и 4;
- ЗВАС - чл. 15;
- СК - чл.чл. 71 и 120;
- НК - чл. 641;
- ЗАП - чл. 16;

ЗХ - чл. 25, чл. 85 и чл. 100 ЗХ, и така в общо 183 други нормативни акта, е регламентиран реда за допускане на предварително изпълнение и че жалбата не спира производството, и това никога не е повдигало въпрос за тяхната конституционносъобразност.

2. Колкото до вида и размера на обезщетенията, които в различните нормативни актове също са различни, Законодателят, в зависимост от обществената значимост и обхвата на регулираните обществени отношения може и ги определя, и то със закон, което също не противоречи на конституционните разпоредби. Отново твърдените съображения за “нарушаване на правото на защита”, със аналогията на чл. 250 ГПК са необосновани.

Чл. 250 ГПК урежда една специфична и характерна за гражданския процес извънредна процедура и Конституцията никъде не предвижда механичното ѝ преписване във всички останали процесуални нормативни актове.

ДПК предвижда една подробна и ефективна възможност за обжалване на актовете на органите на данъчната администрация и публичния изпълнител и за реализацията на правото на защита, включително и с гарантирането на правото на пълно обезщетяване на неправомерните техни действия. Чрез разпоредбата на чл. 25 ДПК за първи път в законодателството се въведе и възможността за обезщетяване и на юридическите лица при незаконосъобразни действия на данъчната администрация, което е в изпълнение на чл.56 от Конституцията. Хипотетичната възможност, че някой текст можело да доведе до “злоупотреба с права”, не е законосъобразен аргумент за неговата конституционенсъобразност.

Поради тези съображения Ви молим да оставите без уважение искането на групата народни представители.

По т. 9:

Искано е да бъде обявена за противоконституционна разпоредбата на чл. 121, ал. 3 от ДПК относно израза "или частично".

В искането се поддържа, че разпоредбата е явно противоконституционна с оглед правото на защита на данъчния субект. Твърди се, че е предвидена възможност той да обжалва по съдебен ред ревизионния акт, след като жалбата му е била частично уважена от данъчния орган, а за неуважената част от жалбата той остава без право на защита.

Искането се основава на противоречие с чл. 56 и чл. 57, ал. 2 от Конституцията и в частта "или частично" следва да бъде обявена за противоконституционна.

Искането е неоснователно поради следното.

Искането за обявяване на противоконституционност на чл. 121, ал. 3 от ДПК относно израза "или частично" би могло да се приеме за основателно само ако не се държи сметка за правилата на тълкуване, визирани в чл. 46 от Закона за нормативните актове. Съобразно цитираният текст на ЗНА способите за тълкуване на нормативните актове в своята поредност и систематичност се състоят в:

А. Според точния смисъл на нормативния акт.

В конкретния случай действително не е трудно да се изведе точния смисъл на израза "или частично уважена", като се има предвид абсолютната положителната процесуалната предпоставка "правен интерес" (проф. д-р Ж. Сталев, Българско гражданско процесуално право, VI допълнено и преработено издание, Изд. Къща"Сиела", С. 2000, с. 184.)

Но дори и да има затруднения дали забраната за обжалване касае определена част от архитектуриката на решението на директора на регионалната данъчна дирекция, или до "част от тази част" на решението, с която данъчния субект не е съгласен, се отива на втория способ на тълкуване, а именно :

Когато са неясни, се тълкуват в смисъла, който най-много отговаря на други разпоредби, на целта на тълкувания акт, на основните начала на правото на Република България. В този смисъл, липсва правен интерес за обжалване на данъчния ревизионен акт в "уважената част" с решението на директора на регионалната данъчна дирекция. При уважена част не е налице правен интерес за жалбоподателя да атакува именно тази уважена част пред по-горна инстанция, компетентна да разгледа жалбата му. Когато е налице "уважена част" жалбоподателят е удовлетворил своите претенции по такъв начин, че в тази част за него вече не съществува опасност от накърняване на негови права или законни интереси.

При търсене на действителния смисъл на атакуваната норма следва да се държи сметка за систематичното и логическо тълкуване на разпоредбата на ал. 3 , преценявана в контекста и на ал. 1 на чл. 121 от ДПК. При записа, че “данъчният ревизионен акт в частта, която не е отменена с решението на регионалния данъчен директор“ е налице възможност за обжалване по съдебен ред, може да се направи извода, че ал. 1 създава още по-голяма възможност за обжалване – на цялата неуважена част, а не само на “частта от неуважената част“.

Освен това са създадени следните гаранции за правата и законните интереси на гражданите и юридическите лица:

Гарантирано е правото на защита.

Подробната регламентация в гл. XI "Обжалване" в ДПК на реда за обжалване на ДРА е пряк израз на конституционния принцип заложен в чл. 120, ал. 2 от Конституцията на Република България:

Задължително конституционно условие е обжалваният акт да засяга лицето, което го обжалва. Наличието на такова "засягане" е необходимото условие за възникване на процесуален правен интерес от съдебно обжалване.

Административният акт "засяга" по смисъла на чл. 120, ал. 2 от Конституцията граждани и юридически лица, когато нарушава или застрашава техни права или законни интереси. Това обективно нарушаване или застрашаване на субективно право или законен интерес на гражданин или юридическо лице е материалноправното основание за включване на административния акт в кръга на съдебно обжалваемите актове.

Същевременно това материалноправно основание легитимира процесуалноправния интерес от съдебното обжалване на административния акт. **Недопустимо е обжалването на акта от лице, чиито права или законни интереси не са нарушени или застрашени. Право да обжалват имат данъчно задължените субекти, които имат правен интерес.** Това е абсолютната процесуална предпоставка и съдът следи служебно за наличието на правен интерес. Има правен интерес от обжалване, след като неизползването на правна защита би довел до неблагоприятни за жалбоподателя правни последици. Разпоредбата на чл. 121, ал. 3 разграничава именно хипотезите за наличие на правен интерес от обжалване в зависимост от Решението на Директора на Регионалната данъчна дирекция. Нещо повече, ако се обжалва и в уважената част това ще доведе до “злоупотреба с право” по смисъла на чл. 57, ал. 2 от Конституцията.

С оглед на изложеното изразът "или частично" като част от разпоредбата на чл. 121, ал. 3 от ДПК, не е противоконституционен, защото не противоречи на чл. 56 и чл. 57, ал. 2 от Конституцията и не е нарушено правото на защита на данъчния субект.

По т. 10 от искането :

Искането за обявяване на противоконституционност на чл. 136 от ДПК е неоснователно, поради следните съображения :

В чл. 13, ал. 2 от ДПК изчерпателно са изброени всички държавни и общински публични вземания. Указ № 883 за прилагане на Закона за нормативните актове в чл. 37 предвижда думите и изразите с утвърдено правно значение да се използват в един и същ смисъл във всички нормативни актове. Когато се налага отклонение от общоприетия смисъл на думата или израза, в допълнителните разпоредби на съответния нормативен акт се определя смисълът им. Това е необходимо и в случаите, когато при прилагането на нормативния акт могат да възникнат съмнения относно смисъла на употребяваната дума или израз. В ДПК терминът “ публично вземане “ е употребен в смисъл, който се използва и в други нормативни актове, поради което не е налице необходимост от допълнителна разпоредба, която да дава пояснение на значението на израза. Законодателят е дал определение на въпросното понятие ясно, без да допуска противоречия, които да поразят съмнения относно смисъла и значението му.

Правилно разпоредбата на чл. 136 от ДПК предвижда обжалването на актове за установяване на публични вземания да става по реда на този кодекс , освен ако със закон е предвидено друго. Кодекса уеднаквява реда за обжалване на публичните вземания, което цели улеснение преди всичко на заинтересованите от обжалването лица.

Този нормативен акт урежда обществени отношения от една и съща област на публичното пространство – аргумент от чл. 1 от ДПК : “ С този кодекс се уреждат производствата по регистрация на данъчните субекти, установяване , обезпечаване и събиране на данъчните и другите държавни и общински публични вземания, обжалването на свързаните с това актове, както и структурата и правомощията на данъчната администрация .“

От гореизложеното става ясно, че чл. 136 от ДПК не е противоконституционен, тъй като тази разпоредба следва да се разглежда обективно във връзка с всички други разпоредби на кодекса. Кодекса дава определение на понятието “ публично вземане “ , като изброява изчерпателно вземанията, които се отнасят към това понятие. Нещо повече, разпоредбите на кодекса относно това понятие са достатъчно ясни и прецизни, което означава, че следва да се прилагат според точният им смисъл, и не подлежат на допълнително тълкуване. Чл. 136 от ДПК следва да се разглежда съвкупно с останалите разпоредби на кодекса.

По никакъв начин горната разпоредба не влиза в колизия с принципа на правовата държава и с принципа на защита, визирани съответно в чл. 4 и чл. 56 от Конституцията.

Тя само изяснява специфичния начин на съществуване на тези принципи в особеното административно производство, визирано в Данъчния процесуален кодекс, и препратката му към други закони, което като законова делегация не е в противоречие с конституционните норми.

На горните основания искането за обявяване на противоконституционност на чл. 136 ДПК молим да бъде отхвърлено.

11. По т. 11 от искането :

Иска се обявяване за противоконституционна разпоредбата на чл. 156, ал. 3 ДПК, даваща възможност за прихващане на погасено по давност публично задължение. Развиват се доводи за противоречие на разпоредбата с принципа на правовата държава, тъй като бил деформиран изцяло института на погасителната давност, общ за правовата ни система.

Правните изводи на групата народни представители са необосновани и неправилни поради следните съображения :

Нормативният текст на чл. 156, ал. 3 от ДПК не противоречи на института на погасителната давност, наложен от нашата юриспруденция, тъй като урежда прихващането на погасено по давност данъчно задължение. Според българското гражданско право може да се компенсира (или да се извършва прихващане) с вземане, което е погасено по давност.

Това е така, защото предявената погасителна давност има за последица парализирането на гражданскоправната претенция на кредитора - той не може да реализира вземането си по съдебен и принудителен ред. Вземането обаче съществува – погасено е само искането за неговото принудително осъществяване. Според чл. 103, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, прихващане се допуска и след като вземането е погасено по давност, ако е могло да бъде извършено преди изтичането на давността.

В този аспект разпоредбата на чл. 156, ал. 3 от ДПК повтаря нормативната възможност за компенсация от друга гледна точка - на едно погасено публично задължение. Законодателят изрично е потвърдил и в сферата на данъчните правоотношения общия гражданскоправен принцип относно прихващането на погасени по давност вземания. Не е справедливо и обосновано да се лиши държавата, като кредитор по едно публично задължение, от облагата на прихващането, само защото съответния държавен орган не е изпълнил задълженията си и не е направил своевременно компенсаторно волеизявление. В този смисъл чл. 156, ал. 3 от ДПК утвърждава конституционния принцип на правовата държава, като установява еднаква правна защита на публичния и частния интерес.

Ето защо разпоредбата на чл. 156, ал. 3 от ДПК създава равнопоставеност между държавата от една страна и останалите правни субекти, от друга, по отношение на правната възможност да се компенсира едно погасено по давност вземане. Текстът на разпоредбата не създава специална привилегия за държавата, тъй като не съществува нормативна забрана длъжник по едно публично задължение да компенсира едно погасено по давност вземане с едно публично задължение съгласно общите разпоредби на гражданското право относно прихващането при условията на Глава петнадесета от Данъчния процесуален кодекс.

В тази насока съществува дългогодишна и константна практика на ВС и Арбитражния съд – Р. № 933/59 г. I г.о, Р. № 2906/59 I г.о., Р. по в. а. д. № 2/95г.; Р. № 268/97г. 5-членен с-в и т.н..

На основание горното искането за обявяване на противоконституционност на разпоредбата на чл. 156, ал. 3 от ДПК следва да бъде отхвърлено.

По т.12:

Искането за обявяване на цялата глава 16 ДПК защото с нея се създавала фигурата на т.нар. “присъединен вискател” в лицето на държавата, с което се създавало привилегировано положение пред частното изпълнително производство **е неоснователно:**

Фигурата “присъединен кредитор” е регламентирана и в чл. 353 ГПК: “Държавата се счита винаги като присъединен вискател за длъжимите ѝ от длъжника данъци и други вземания, размерът на които е бил съобщен на съдия-изпълнителя до извършване на разпределението. За тази цел съдия-изпълнителят изпраща съобщение на данъчната администрация за всяко започнато от него изпълнение и за всяко разпределение.”

В глава 16 този текст е реципиран и са разработени процесуалните действия по прилагането му. Нещо повече, не само не е накърнена частната собственост но с разпоредбата на чл. 181 ДПК са гарантирани правата на частните “присъединени кредитори” в същия данъчен изпълнителен процес.

Показателно в тази насока е и Р. № 730/99г ВКС по гр.д. № 388/98 г.-IV-г.о.: “Преди да е била извършена продажба на заповорана вещ, съдия - изпълнителят е длъжен да уведоми данъчната администрация за започналото изпълнение или за предстоящото разпределение на получените от продажбата суми в случаите, когато размерът на вземанията на държавата е бил съобщен на съдия-изпълнителя до извършване на разпределението. **Извършените дотогава действия и без участието на държавата не са незаконосъобразни. Тя се счита винаги присъединен вискател за длъжимите от длъжника данъци и други вземания.**”

Поради изложените съображения Ви молим да отхвърлите искането.

По т.13:

Искането за обявяване на разпоредбите на чл. 163, ал. 3, 5 и 6 ДПК за противоречащи на чл. 56 е **неоснователно**:

Съображенията за това подробно са изложени по т. 8, като може да добавим, че дерогирането на суспензивния ефект на жалбата, освен при определени със закон условия е институт на цялото българско законодателство. И това е така, за не се допусне в определени случаи “злоупотребата с права” по смисъла на чл. 57, ал. 2 от Конституцията. Не е нарушен чл. 56 от Конституцията, поради подробно регламентирания и гарантиран ред за осъществяването и реализирането на правото за защита в ДПК и по отношение приложението на разпоредбите на чл.163 ДПК.

По т.14:

Искането е за обявяване разпоредбите на чл. 172, ал. 2, т. 1, 2, 3 и 4 ДПК, поради това, че изпълнителните основания по т. 1 и 3 представлявали “извънсъдебни основания” и не било регламентиран ефективен ред за защита.

Искането е неоснователно:

За разлика от състезателния съдебен граждански процес, в който се от съда се установяват правата и задълженията на страните, в данъчния процес размера на публичните задължения, установени от данъчните органи или определени от самия данъчен субект (с подавани от самия него на данъчни декларации), в случаите когато не се оспорени и са изтекли регламентираните със закон срокове, те подлежат на принудително събиране, ако не се заплатят в сроковете за доброволно плащане.

В случаите, когато има спор, който се решава по пътя на обжалването, както при определянето на размера и основанията, така и при принудителното изпълнение, ДПК е регламентирал подробно и ефективно право на защита на интересите както на данъкоплатците, така и на държавата, напр. в Глава XX, чл. 228 – 230 ДПК.

По т. 15:

Искането е **неоснователно** – не само не се накърнява частната собственост а чрез разпоредбата на чл. 181 се гарантират правата “по този дял от ДПК” и на частните кредитори, “присъединени” в процеса.

По т. 16:

Искането е **неоснователно**. Подробни съображения са изложени в предходните части.

По точка 17:

Иска се обявяване противоконституционността на разпоредбите на чл. 189, ал. 1 и ал. 2 от ДПК.

Считаме, че при прилагането на цитираните разпоредби няма да бъде нарушен конституционния принцип за неприкосновеност на жилището. Въпреки че изр. второ на ал.1 определя действията да се извършват по реда на ДПК, следва да се има предвид, че именно реда по ДПК (чл.106, чл. 241) препраща към НПК. Следователно и тук важи изложеното по т. 6 от искането.

По т. 18:

Искането е за обявяване противоконституционност на разпоредбата на чл.228, ал.4 от ДПК.

Според искането, текстът е противоконституционен, тъй като при обвързването му с посочените в чл. 172 от кодекса изпълнителни основания, може да се направи извода, че "по принцип няма да могат да подлежат на обжалване данъчният акт и данъчното съобщение, което е в противоречие с конституционното разбиране за правото на защита".

Изразеното твърдение в т. 18 от искането е категорично **неправилно**, тъй като е направена една неправилна съпоставка между чл. 228, ал. 4 и чл. 172 от ДПК, уреждащ изпълнителните основания за предприемане на принудително изпълнение за публичните и данъчни вземания. За публичните вземания (извън данъчните) се допуска принудително изпълнение, когато е налице предвиден в съответния закон акт. Изпълнителни основания за принудително изпълнение на *данъчни вземания* са :

- "1. данъчен акт, срокът за доброволно изпълнение на който е изтекъл;
2. данъчна декларация, по която е изтекъл законоустановеният срок за плащането на задължението;
3. данъчно съобщение за определяне на данък, срокът за плащане по което е изтекъл;
4. влязло в сила наказателно постановление на данъчен орган;
5. в случаите по чл. 63, ал. 3 "

Всички цитирани в разпоредбата на чл. 172 от ДПК изпълнителни основания предполагат наличието на изискуемост на вземането. За определените с данъчен акт данъчните задължения важи правилото, че същите се събират независимо дали са обжалвани (аргумент - чл. 137, т. 1, б."а" ДПК). Тоест, данъчният акт е изискуем, дори да не е влязъл в сила. Принудителното изпълнение е заключителен етап в данъчното производство. Това е административна процедура, която е насочена към погасяване на публичното вземане, когато то е определено по основание и размер. Оспорваният текст на ДПК определя реда за обжалване на действията на органа по принудителното изпълнение пред директора на Агенцията за държавни вземания. Не подлежи на обжалване *определеният размер* на публичното задължение и това е така, защото принудителното изпълнение е способ за събиране на задължение по акт с определен размер

на публичното задължение, който е могъл да бъде обжалван в едно друго предходно производство. Производството по обжалване на акта предхожда принудителното изпълнение. Това е видно както от структурата на кодекса, така и от съдържащите се в него разпоредби. За данъчните вземания редът за обжалване на определения от данъчните органи размер на задължението е предвиден в Глава единадесета от ДПК. За другите публични вземания е предвиден друг ред за обжалване. В чл. 228 от ДПК законодателят не дава възможност за повторно обжалване, тъй като в противен случай ще е налице едно дублиране на производството, противоречие с останалите разпоредби на кодекса и неоснователно забавяне на процеса, целящ защита на длъжника срещу принудителното изпълнение. От друга страна, забраната за повторно обжалване на определения размер на задължението от страна на длъжниците е една предпоставка за своевременно упражняване на предоставените им права по реда и в сроковете, които законът определя. Конституционното разбиране за правото на защита, регламентирано в чл. 56 от Конституцията не е нарушено по никакъв начин с горепосочените разпоредби на ДПК, тъй като всички данъчни актове, издавани от органите на данъчната администрация, с които се създават права и задължения или се засягат права и законни интереси на данъчните субекти, в това число и решенията за издаване на документи от значение за признаване, упражняване или погасяване на права или задължения и отказите за издаване на документи, подлежат на обжалване по реда за обжалване, предвиден за данъчните ревизионни актове (чл. 26, във връзка с Глава единадесета от ДПК).

В искането е налице едно ограничително тълкуване на атакуваната разпоредба на чл. 228, ал. 4, което не може да бъде приложено за този кодекс. Разпоредбите на ДПК следва да се прилагат съвкупно и според точния им смисъл.

Конституционният съд нееднократно се е произнасял относно чл. 56 от Конституцията, прогласяващ правото на защита на гражданите. Така например в Решение № 3/17.05.94 г. по к.д. № 1/94 г. на КС на РБ се казва : "...разпоредбата на чл. 56 от Конституцията не прогласява обема на правата, а е гаранция и способ за осъществяването на правото на защита на личността, на нейното свободно развитие и защита на нейните основни блага...". Разпоредбата на чл. 228 от ДПК не само, че не стеснява възможностите за защита на правата на гражданите, а способства за правилното и своевременно осъществяване на тези права. Следователно искането на народните представители в т. 18 е и **неоснователно**.

По т. 191 20 и 21:

Искането за обявяване на противоконституционността на § 3 от ПЗР ДПК е неоснователно, дотолкова, доколкото се приеме за неоснователно искането по т. 2.

По т. 22:

Петитумът е да се обяви противоконституционността на разпоредбата на параграф 16 от ПЗРДПК, предвиждащ допълнение на чл. 638, ал.1 ТЗ, с която се урежда привилегирован режим за реализиране на публичните вземания в сравнение с частните такива поради противоречие с чл. 17 от Конституцията.

Искането е частично основателно.

Анализирайки съдържанието на чл. 638 от ТЗ преди неговата промяна, внесена с параграф 16 от ПЗРДПК – не съществува привилегирован режим за реализиране на едни вземания за сметка на други, пък били те и държавни вземания.

Предвиденото с ал.3 продължаване на изпълнително производство въпреки производство по несъстоятелност е само ако съществува опасност от увреждане на интересите на кредитора, и то не на всеки кредитор, а само на обезпечения кредитор. Преценката относно наличието на опасност от увреждане интересите на кредитора е поставена в правомощията на съда – незаинтересована страна в производството по несъстоятелността.

Чл. 722 от ТЗ установява поредността на вземанията при извършване на разпределение на осребреното имущество от масата на несъстоятелността. На първо място са обезпечените кредитори – за вземанията, обезпечени със залог или ипотека . Те се удовлетворяват от получената сума при реализация на обезпечението. В този смисъл разпоредбата на чл. 722 от ТЗ кореспондира с тази на чл. 638, ал.3 от същия закон и я допълва. ТЗ в тази си част не предоставя права , които са в разрез с общите принципи на принудителното удовлетворяване. Ал.3 на чл.638 допуска по-ранното получаване на дължимите на обезпечените кредитори суми, до размера на обезпеченото, които суми те и без друго непременно ще получат в един по-късен момент – след осребряване на имуществото.

След допълнението на чл. 638, ал.1 от Търговския закон на основание параграф 16 от ПЗРДПК, разпоредбата чувствително се изменя.

Тя придобива следното съдържание:

“С откриване на производството по несъстоятелност се спират изпълнителните производства срещу имуществото, включено в масата на несъстоятелността с изключение на имуществата по чл. 159, ал.1 от Данъчния процесуален кодекс” /подчертаният текст е допълнението на основание параграф 16 от ПЗРДПК текст/.

Проявления на промяната:

1. Лишаване на съдебния орган по несъстоятелността от компетентността му да се произнася по въпроса съществува ли или не опасност от увреждане интересите на кредитора-държава, в зависимост от което да прецени допустимо ли е прилагането на ал.3 от чл. 638 на ТЗ.

2. С изключение на случая на обезпечените вземания /с имуществата, върху които са наложени обезпечения по реда на ДПК/, който кореспондира с разпоредбата на чл. 722 от ТЗ и не създава привилегирован режим, по отношение на събирането на останалите вземания на държавата се създава привилегирован режим за събирането им.

До привилегированото удовлетворяване на държавата пред останалите частни кредитори се стига по следните съображения:

Чл. 638, ал.1 на ДПК визира като изключение случаите, предвидени в разпоредбата на чл. 159, ал.1 от Данъчния процесуален кодекс. Последната има предвид “имуществото, върху което са наложени обезпечения или са започнали изпълнителни действия по реда на този (разбира се ДПК) кодекс и което имущество се реализира от публичния изпълнител, съответно от другите органи на Агенцията за държавни вземания, по реда и при условията на този кодекс”.

Самата разпоредба на чл. 159, ал. 1 от ДПК е неточна и непрецизна. Първо, защото имущество не може да се реализира – включително от органите по принудително изпълнение. Реализира се обезпечението в смисъл, че постига целта си – имуществото се продава и вземането се удовлетворява в размер на обезпечената му част. Самото имущество е обект на обезпечението, върху който се насочва принудителното изпълнение.

Извън тази непрецизност, ДПК е неясен и по отношение на обхвата на понятието “имущество, върху което са започнали изпълнителни действия по реда на този кодекс и което имущество се реализира от публичния изпълнител, съответно от другите органи на Агенцията за държавни вземания, по реда и при условията на този кодекс”.

Изпълнението по реда на ДПК може да е доброволно или принудително. Съгласно чл. 184, ал. 1 от ДПК, когато пристъпва към изпълнение, публичният изпълнител е длъжен да изпрати на длъжника съобщение, с което му дава седмодневен срок за доброволно изпълнение. Т.е. възможно е претенцията да е отправена към имуществото на длъжника без да е обезпечена и без да е конкретизиран обекта, който органът на властта е избрал да послужи за обезпечението и. Дори в този случай започнало изпълнително действие по реда на този кодекс от страна на публичния изпълнител, съответно от друг орган на Агенцията за държавни вземания, има . Такова започнало изпълнително действие има и в случаите, когато изпълнителният орган е написал съобщение за налагане на заповест /възбрана/, но същото съобщение не е получено от адресата си и всъщност налагане на заповест или възбраняване на имот не са осъществени.

В този смисъл неточността на чл. 159, ал. 1 от ДПК допуска тълкуването на чл. 638, ал.1 от ТЗ след промяната му с параграф 16 от ПЗРДПК в смисъл, че **всички започнати от Агенцията за държавни вземания изпълнителни производства не подлежат на спиране, вследствие на което всички нейни действия , включително налагането на нови запори и ипотечи върху имуществото на длъжника , са напълно законосъобразни.**

Последното именно поставя в привилегировано отношение държавата спрямо останалите кредитори и нарушава установения в правовите държави принцип на равнопоставеност на гражданските субекти. В този случай би се нарушил и установеният в чл. 722 от ТЗ ред на удовлетворяване на кредиторите – в него държавата на практика, при тълкуваната хипотеза, би се наредила в т.1 от списъка – в реда на обезпечените кредитори.

Предвид изложеното:

Не е противоконституционна разпоредбата на чл. 638, ал. 1 от ТЗ в частта и, позволяваща да не се спират изпълнителните производства срещу имущество, върху което са наложени обезпечения и когато обезпечението се реализира от публичния изпълнител, съответно от другите органи на АДВ, по реда и при условията на ДПК.

Противоконституционна е разпоредбата на чл. 638, ал. 1 от ТЗ в частта и, позволяваща да не се спират изпълнителните производства срещу имущество, върху което са започнали изпълнителни действия по ДПК, когато обезпечението се реализира от публичния изпълнител, съответно от другите органи на АДВ, по реда и при условията на ДПК.

