

при участието на секретар-протоколита Гергана Иванова разгледа в закрито заседание на 27 април 2010 г. конституционно дело № 16 от 2009 г., докладвано от съдията Ванюшка Ангушева.

Производството е по чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията на Република България.

Делото е образувано на 8.12. 2009 г. под № 16 от 2009 г. по искане на президента на Република България въз основа на правомощията му по чл. 150, ал. 1 от Конституцията.

Вносителят сезира Конституционния съд с искане да се установи противоконституционността на § 12 от Закона за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност (ЗИД на ЗДДС) (обн., ДВ, бр. 95 от 2009 г.), с който се отменя чл. 44, ал. 1, т. 5 ЗДДС – отпадане като освободена доставка на процесуалното представителство, с което се упражнява право на защита на физическите лица в досъдебни, съдебни, административни и арбитражни производства.

В искането се твърди, че отмяната на чл. 44, ал. 1, т. 5 ЗДДС (обн., ДВ, бр. 63 от 2006 г., с последващи изменения и допълнения) е в противоречие с чл. 56 от Конституцията, предвиждащ, че всеки гражданин има право на защита, когато са нарушени или застрашени негови права и законни интереси.

В искането на президента конституционното право на защита се разглежда като процесуална гаранция за упражняване на всички основни права, предвидени в Конституцията. Твърди се, че с отмяната на чл. 44, ал. 1, т. 5 ЗДДС се засяга самото право на защита и оттук се стига до противоречие и със свързаните с чл. 56 от Конституцията чл. 30, ал. 4 от Конституцията – правото на всеки на адвокатска защита от момента на задържането му или на привличането му като обвиняем, и чл. 122, ал. 1 от Конституцията – правото на гражданите и юридическите лица на защита във всички стадии на процеса.

В искането е изразено съмнение за противоречие на процесната правна норма с чл. 60, ал. 1 от Конституцията, нормираща задължението на гражданите да плащат данъци и такси, установени със закон, съобразно техните доходи и имущество.

Твърди се и противоречие на § 12 от ЗИД на ЗДДС с чл. 6, ал. 2 от Конституцията – уреждащ принципа на равенство на гражданите пред закона.

С определение от 22.12.2009 г. Конституционният съд е допуснал искането да се разгледа по същество. Със същото определение е конституиран като заинтересовани страни по делото Народното събрание, Министерския съвет, министъра на финансите, министъра на правосъдието, Висшия съдебен съвет, омбудсмана, Висшия адвокатски съвет, Съюза на юристите в България, Върховния касационен съд, Върховния административен съд и главния прокурор.

От получените становища на конституираните по делото страни частично или пълно в подкрепа на искането са посочили аргументи Върховният касационен съд, омбудсманът, Съюзът на юристите в България и Висшият адвокатски съвет. Не са подкрепили искането Народното събрание, министърът на финансите и министърът на правосъдието.

Нито една от конституираните страни не оспорва допустимостта на искането.

В становището на Народното събрание се обръща внимание на обстоятелството, че в искането на президента „основната група аргументи за противоречие на атакувания текст в ЗДДС с чл. 56 от Конституцията имат изцяло икономически характер“. Посочва се, че законодателят е предвидил отделни механизми за обезпечаване упражняването на правото на защита по отношение на граждани, които по една или друга причина не са в равностойно положение с останалите, в Закона за правна помощ (обн., ДВ, бр. 79 от 2005 г.), съответно чл. 21, 22, 23 и чл. 38, ал. 1 от Закона за адвокатурата (обн., ДВ, бр. 55 от 2004 г., с последващи изменения и допълнения). Поддържа се, че при преглед на основните права на гражданите може да се направи извод, че практическото им упражняване е свързано пряко или косвено с използването на икономически средства, поради което не може да се твърди, че има правна и още по-малко конституционноправна връзка на цената на една услуга и правната възможност за упражняване на правото.

В становището се обръща внимание на евентуалната санкция, която Република България би претърпяла за неизпълнение на Директива 2006/112/ЕС, и обстоятелството, че Европейската комисия е изпратила писмо до Министерството на външните работи за констатирано нарушение относно облагането с данък добавена стойност (ДДС) на свободните професии, в частност – процесуалното представителство на физическите лица.

В становището на министъра на финансите се прави преглед на задължението на

страната ни да транспонира в законодателството Директива 2006/112/ЕС. В него по отношение на въпроса за противоконституционност на § 12 от ЗИД на ЗДДС с чл. 56 от Конституцията също се поддържа, че такава не е налице, защото плащането на ДДС е конституционно задължение съгласно чл. 60, ал. 1 от Конституцията и не може изпълнението му да е основание за противоконституционност, както и да се твърди, че поражда лишаване от права. Посочва се, че „различният данъчен режим произтича не от имущественото състояние на лицето, извършващо услугата, а от реализирания от адвоката облагаем оборот, което е основание за задължителна регистрация по ЗДДС“.

Министърът на правосъдието обръща внимание на факта, че „Народното събрание, приемайки ЗДДС и неговите изменения и допълнения, е упражнило изключителната си компетентност по чл. 84, т. 3 от Конституцията на Република България” и посочва конкретните положения на правната уредба. Приема, че „правото на защита е основно и самостоятелно право на гражданите, което обаче не е тъждествено с адвокатското възнаграждение“, като привежда аргументи за това твърдение.

В становището си, прието на заседание на Пленума, Върховният касационен съд (ВКС) определя, че „ограничителното въздействие (законово или подзаконово) при упражняването на основни конституционни права следва да бъде стриктно лимитирано, подчинено на принципа на минимално възможно препятствие в упражняването на основните права ...“, че „с цитирания § 12 от ЗИД на ЗДДС се преминава границата на допустима и оправдана според критериите на правовата държава ограничителна намеса в упражняването на конституционното право на защита, поради което това изменение следва да се приеме като противоконституционно“. ВКС счита, че Директива 2006/112/ЕС няма обвързваща сила, тъй като „изрично установява възможност да не се налага ДДС върху процесуалното представителство, ако до влизането ѝ в сила такъв данък не се е събирал от държавата членка“.

В становището на омбудсмана, на Съюза на юристите в България и на Висшия адвокатски съвет искането на президента се поддържа напълно с привеждане на допълнителни съображения както за същността на данък добавена стойност, така и за възможността да се отклони приложението на Директива 2006/112/ЕС по отношение на процесуалното представителство, с което се осъществява правото на защита на физически лица в досъдебни, съдебни, административни и арбитражни производства.

Конституционният съд, след като обсъди аргументите в искането на президента, становищата на конституираните страни, като взе предвид решения на Конституционния съд по сходни въпроси и анализира правната уредба, прие следното:

I. По установяване на противоконституционност на § 12 от Закона за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност (обн., ДВ, бр. 95 от 2009 г.) с чл. 56 от Конституцията.

Законът за данък върху добавената стойност (ДВ, бр. 63 от 2006 г., с изменения и допълнения) основно се придържа към уредбата на данък добавена стойност в Директива 2006/112/ЕС по отношение на обектите, на данъчно задължените лица, на легалното определение на независима икономическа дейност и др.

Точка 5 на чл. 44, ал. 1 ЗДДС е включена с изменение на ЗДДС, в сила от 19.12.2007 г. (обн., ДВ, бр. 108 от 2007 г.). С нея процесуалното представителство се определя като освободена от ДДС доставка.

В самия текст на посочената т. 5 на чл. 44, ал. 1 ЗДДС се определя, че чрез процесуалното представителство се осъществява право на защита.

Конституционният съд е имал повод да изясни същността и правната характеристика на правото на защита.

Така в Решение № 15 от 1993 г. по к.д. № 17 от 1993 г. (обн., ДВ, бр. 88 от 1993 г.; попр., бр. 89 от 1993 г.) се приема, че „разпоредбата на чл. 56 установява правото на защита като основно право, което е универсално. Негова проявна форма са правото на адвокатска защита на задържания или обвиняемия по чл. 30, ал. 3 или правото на защита във всички стадии на процеса по чл. 122, ал. 1, но то не се изчерпва с тях. Както личи от изр. 2 на чл. 56, правото на защита, включително и чрез съдействието на защитник, може да се реализира пред всички държавни учреждения, а не се ограничава в рамките на съдебния процес“. В същото се отбелязва, че „това основно право е предоставено на всеки гражданин, за да защити нарушени или застрашени права или законни интереси. Следователно то се осъществява не само за себе си, а като средство, което съдейства за реализирането на други права или законни интереси“.

В Решение № 1 от 2008 г. по к.д. № 10 от 2007 г. (обн., ДВ, бр. 27 от 2008 г.) също е

прието, че „правото на защита е основно право на гражданите, за да охрани техни права и интереси. То има универсален характер. Поначало разпоредбата на чл. 56 се прилага съвместно с други норми на Конституцията и законите, но може да действа и самостоятелно. Текстът създава задължения, особено за процесуалните гаранции на това право, които са изпълнени от законодателя с приемането на ГПК, на Административнопроцесуалния кодекс, на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс и на други закони“.

Както в посочените решения, така и в правната доктрина (Н. Неновски, Право на защита по чл. 56 от Конституцията, Правна мисъл, 1994, кн. 1, с. 15; Е. Друмева. Конституционно право, Сиела, С. 2008, с. 782; Конституция на Република България – коментар, Сиела, 1999 – колектив и др.) се изследва правната същност на конституционното право на защита. То е основно, универсално право с процесуален характер. Неговата особеност е в проявлението му на гаранция за другите основни права, установени в Конституцията, доразвити и конкретизирани в закони и други нормативни актове. Правото на защита не може да съществува в правния мир, без да е обезпечено с политически, икономически и правни гаранции. В противен случай правото на защита би останало само декларирано. Уреждайки в чл. 30, ал. 4 правото на адвокатска защита от момента на задържането на гражданина или на привличането му като обвиняем и в чл. 122, ал. 1 – право на защита във всички стадии на процеса, конституционният законодател определя с най-висша степен на юридическа сила проявления на правото на защита. Тези конкретни права също се нуждаят от обезпечаване с гаранции, които са различни по вид гаранции и на самото право на защита. С приемането на процесуалните закони, на Закона за адвокатурата (обн., ДВ, бр. 55 от 2004 г., с изменения и допълнения), Закона за правна помощ (обн., ДВ, бр. 79 от 2005 г.) и много други правни актове се очертава широк кръг от правни гаранции на правото на защита. Така обезпечено, то ще остане незасегнато от някои промени в правната уредба.

Приемането на ЗИД на ЗДДС (ДВ, бр. 95 от 2009 г.), в т.ч. отмяната на чл. 44, ал. 1, т. 5 с § 12, е в правомощието на Народното събрание на основание чл. 84, т. 3 от Конституцията. То представлява отмяна на едно данъчно облекчение, а съгласно чл. 60, ал. 2 от Конституцията „данъчни облекчения и утежнения могат да се установят само със закон“. Установяването включва не само първоначалното създаване на правни норми, но и тяхното изменение и отмяна. Следователно приетата отмяна на чл. 44, ал. 1, т. 5 ЗДДС е в компетентността на Народното събрание и отразява

политическа и икономическа целесъобразност. Тази целесъобразност не може да бъде предмет на обсъждане и решение на Конституционния съд. Съдът може да прецени единствено дали отмяната на данъчното облекчение за процесуалното представителство накърнява границите на основните правни начала, стоящи в основата на правовата държава.

Отпадане на процесуалното представителство като данъчно освободено въвежда задължение за адвокатите с определен в закона реализиран оборот и за физическите лица, ползващи процесуалното представителство от тях. Съдът не приема твърдението, че когато се отмени гаранционна норма на основно право, се засяга самото право, защото това може да стане само ако въздействието на гаранционната правна норма може да доведе до засягане на основното право в степен то да се превърне в декларативно. В случая законодателят е предвидил множество правни гаранции – правна помощ, безвъзмездно процесуално представителство, процесуални права и задължения, възможности за извънсъдебно и извънарбитражно решаване на спора и др. Отмяната на чл. 44, ал. 1, т. 5 ЗДДС намира компенсационни правни средства, които заедно с другите по вид гаранции правят упражняването на правото на защита реално осъществимо, независимо от икономическия статус на носителя на право на защита. Затова не може да се приеме твърдението, че правото на защита е ограничено извън допустимите от Конституцията граници и че това накърнява основни принципи на правовата държава.

В искането на президента не се обсъжда съобразяването на § 12 от ЗИД на ЗДДС с общностното право. Както беше посочено, то се засяга в някои от становищата на заинтересованите страни в две насоки – от една страна, че България е длъжна да транспонира в законодателството си Директива 2006/112/ЕС относно облагане с ДДС на процесуалното представителство, и от друга, че България няма такова задължение, тъй като то не е било облагаема услуга към датата на присъединяването ѝ към Европейския съюз. Има становище, в което се твърди, че Директива 2006/112/ЕС няма върховенство спрямо Конституцията на Република България и се поддържа тезата, че адвокатската дейност не може да се приравнява на независима икономическа дейност. В дискусиата при приемане на проекта на ЗИД на ЗДДС през 2009 г. от Народното събрание задължението на България за приложение на общностното право е обсъждано главно поради възможността за процедура от страна на Европейската комисия срещу България за изпълнение на задължения и последващи санкции.

За пълнота по обсъждания въпрос Съдът ще посочи основните положения на общностното право във връзка с облагането с ДДС на процесуалното представителство, упражнявано от адвокати.

Изграждането на общата система на ДДС в рамките на Европейския съюз е необходимо преди всичко за осигуряване на свободно движение на стоки и услуги. Хармонизацията не изисква унифициране на данъчните системи, но различията не трябва да влияят негативно. Същинският процес на хармонизирането на данъчните закони започва след приемането на Шеста директива на Съвета 77/388/ЕИО от 17.05.1977 г. Текстовете на Шеста директива, както и издадените за нейното допълнение и изменение близо четиридесет директиви, са инкорпорирани в Директива 2006/112/ЕС за обща система на ДДС (обн., бр. 347 на Официален вестник от 11.12.2006 г.), в сила от 1.01.2007 г.

След влизане в сила на Директива 2006/112/ЕС с чл. 371 се дава право на страните, които са били членки на Общността към 1.01.1978 г., да продължат да освобождават сделките, изброени в Анекс X, част Б на Директивата. В т. 2 е включена доставка на услуги от ..., „свободни професии“. За държавите членки, които са се присъединили към Общността след тази дата, разпоредбите на чл. 375 – 390 на Директивата дават изрични дерогации, в т.ч. за освобождаване на услугите, доставяни от лица със свободни професии. Приложението на специалните режими ще бъде до приемане на общи правила, което означава, че и двата вида дерогации са срочни. България не е поискала и затова няма дерогация относно облагане в преходния период при подписване на Договора за присъединяване към ЕС. България не е поискала дерогация за услуги, предоставяни от адвокати за процесуално представителство за защита на физически лица в досъдебни, съдебни, административни и арбитражни производства и в по-късен момент по реда на чл. 395 от Директивата.

Затова е безпредметно обсъждането на въпроса, дали България може да се позовава на обстоятелството, че процесуалното представителство не е облагано с ДДС към момента на присъединяване към ЕС. И въпросът за поискване на дерогация от втория вид е въпрос на политическа и икономическа целесъобразност. Същественото е, че при липса на дерогация България е задължена да обложи с данък добавена стойност процесуалното представителство.

Като основава становището си на основния аргумент, че § 12 от ЗИД на ЗДДС е приет

по конституционнопредвидения ред и отразява политическа и икономическа целесъобразност, че не засяга правото на защита извън допустимите от Конституцията граници, определени от основните принципи на правовата държава, Конституционният съд приема, че § 12 от ЗИД на ЗДДС не противоречи на чл. 56 от Конституцията.

II. По установяване на противоконституционност на § 12 от Закона за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност (2009 г.) на чл. 30, ал. 4 и чл. 122, ал. 1 от Конституцията.

Член 30, ал. 4 от Конституцията, според който „всеки има право на адвокатска защита от момента на задържането му или на привличането му като обвиняем“, и чл. 122, ал. 1 от Конституцията, установяващ, че „гражданите и юридическите лица имат право на защита във всички стадии на процеса“, са конкретни проявни форми на правото на защита по чл. 56, изр. първо от Конституцията.

Твърдяното противоречие на § 12 от ЗИД на ЗДДС с чл. 30, ал. 4 и чл. 122, ал. 1 от Конституцията се обосновава в искането на връзката им с чл. 56 от Конституцията. При положение, че не се установи противоконституционност на процесната правна норма с основното, универсално право на защита, по същите съображения съдът приема, че не е налице противоконституционност с норми, уреждащи конкретни проявления на същото право – правото на защита по чл. 56.

III. По установяване противоконституционност на § 12 от Закона за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност (2009 г.) с чл. 60, ал. 1 от Конституцията.

В искането се твърди, че „облагането на правото на защита поражда основателни съмнения за противоречие с чл. 60, ал. 1 от Конституцията...“. Според чл. 60, ал. 1 от Конституцията „гражданите са длъжни да плащат данъци и такси, установени със закон, съобразно техните доходи и имущество“.

Твърдението в искането се основава на разбирането, че чл. 60, ал. 1 от Конституцията се отнася за преките и косвените данъци. Съдът, като изхожда от правната същност на ДДС като косвен данък, приема, че той не е пряко обвързан с доходите и имуществото на гражданите. Икономическата тежест от ДДС се поема от потребителите чрез увеличаване цената на стоката или услугата, поради което не

може и да се приложи измерител чрез доходи и имущество. Следователно чл. 60, ал. 1 от Конституцията не е приложим в частта „съобразно техните доходи и имущество“. В рамките на законодателната си власт Народното събрание преценява тежестта на косвените данъци, въвеждайки в закона политическа и икономическа целесъобразност.

По изложените аргументи Конституционният съд приема, че не е налице противоконституционност на § 12 от ЗИД на ЗДДС (2009 г.) с чл. 60, ал. 1 от Конституцията.

IV. По установяване на противоконституционност на § 12 от Закона за изменение на Закона за данък върху добавената стойност (2009 г.) с чл. 6, ал. 2 от Конституцията.

В чл. 6, ал. 2 от Конституцията конституционният законодател въвежда основен принцип на правната ни система – принципът на равенство на гражданите пред закона, както и забраната за дискриминация по посочените в правната норма признаци, между които и имущественото състояние. Именно по този дискриминационен признак в искането се съпоставя процесната норма с чл. 6, ал. 2 от Конституцията. Твърди се, че гражданите и адвокатите са в неравнопоставено положение според имущественото им състояние. Приема се, че гражданите ще бъдат принудени да реализират правото на защита според имущественото им състояние и според това, дали защитникът е регистриран или не по ЗДДС. Твърди се също, че това ще ограничи правото на защита. А адвокатите според това, дали са регистрирани за целите на ЗДДС, ще упражняват една и съща дейност при различен данъчен режим според имущественото им състояние.

Принципът на равенство е равенство пред закона. Това, че за едно и също право или задължение законът предвижда диференциация, не означава нарушаване на конституционния принцип за равенство пред закона. Диференциацията се основава на определен критерий и на него отговарят всички от една група субекти. Тази диференциация в по-голяма степен отчита и въвежда в закона точното и справедливо приложение на равенството. Равенството пред закона не е еднаквост за всички субекти на едно право или задължение. Без диференциация не биха могли да се отчитат обективните и субективните различия, изискващи нееднаква правна уредба, за да се постигне равенство пред закона. Уредбата на правата и задълженията на гражданите в Конституцията и тяхната детайлна уредба в другите нормативни актове се изгражда на основата на диференцираност, за да се постигне необходимата

справедливост чрез равно третиране. Въпросът за избора на критерия при диференциране по групи на субектите е въпрос за социална, икономическа, политическа целесъобразност, като критерият трябва да е закрепен в закона или да може да бъде изведен от съответната правна уредба. Следователно задължението за регистрация по ЗДДС става по икономически критерий, предвиден в закона, и не накърнява правното равенство. Затова Конституционният съд не установява противоконституционност на § 12 от ЗИД на ЗДДС (2009 г.) с чл. 6, ал. 2 от Конституцията.

Въз основа на изложените аргументи в мотивите и на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 във връзка с чл. 151, ал. 1 от Конституцията и чл. 22, ал. 1 от Закона за Конституционния съд Конституционният съд

#### РЕШИ:

Отхвърля искането на президента на Република България за установяване на противоконституционност на § 12 от Закона за изменение и допълнение на Закона за данък върху добавената стойност, приет на 25.11.2009 г., обн., ДВ, бр. 95 от 1.10.2009 г., с който се отменя чл. 44, ал. 1, т. 5 от Закона за данък върху добавената стойност.