



## ОМБУДСМАН НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

ДО

КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД  
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

### И С К А Н Е

от омбудсмана на Република България по чл. 150, ал. 3 от Конституцията за обявяване на част от разпоредбата на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност, а именно изразът *„както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус“*, за противоконституционна, тъй като нарушава правата на гражданите

УВАЖАЕМИ Г-Н ПРЕДСЕДАТЕЛЮ НА КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД,  
УВАЖАЕМИ ГОСПОЖИ И ГОСПОДА КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

На основание чл. 150, ал. 3 от Конституцията на Република България се обръщам към вас с искане да обявите за противоконституционна част от разпоредбата на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (Обн., ДВ. бр. 63 от 4.08 2006 г, изм. ДВ., бр. 86 от 24.10.2006 г), а именно изразът *„както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус“*, тъй като нарушава правата на гражданите.

Мотивите за това са следните:

1. С оспорвания текст от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) се предвижда процесуалното представителство, осъществявано от адвокатите или техни сдружения по Закона за адвокатурата; дейността на нотариусите и частните съдебни изпълнители да бъде третирана като „независима икономическа дейност“ и, следователно, субектите, които извършват такива дейности са определени като данъчно задължени лица. На това основание, законът постановява, че хонорарите за адвокатски услуги и таксите, които се събират по нотариални и изпълнителни производства следва да бъдат облагани с данък върху добавената стойност. Тази постановка в Закона за данък за добавената стойност противоречи на:

а/ Преамбюла на конституцията и чл. 4, ал. 1, които прогласяват Република България за правова държава;

б/ чл. 6, ал. 2 от Конституцията, който установява принципа на равенство пред закона;

в/ на чл. 56 и чл. 134 от Конституцията, които уреждат конституционното право на защита и дейността на адвокатурата, като необходим инструмент за гарантиране на това право.

Омбудсманът не оспорва необходимостта от облагане с ДДС на независимата икономическа дейност на свободните професии, както изисква чл. 4, т. 2 от *Шестата директива на Съвета (77/388/ЕИО) относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота – обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа.*

Същевременно, следва да се подчертае, че тази директива не съдържа изричен текст, който да включва дейността на адвокати, нотариуси и съдебни изпълнители в нейния обхват.

Нещо повече, тя няма върховенство спрямо Конституцията на Република България и предприеманите от българските власти законодателни мерки по нейното прилагане не могат да противоречат на действащите конституционни разпоредби.

Дори в случаите, когато се касае за ратифициран, обнародван и влязъл в сила международен договор, той има предимство само пред противоречащите му норми на вътрешното законодателство, но не може да нарушава Конституцията. В тази връзка Конституционният съд изрично е подчертал, че *„нормите на инкорпорираните международни договори при противоречия с норми на*

законови и подзаконови актове от вътрешното законодателство се прилагат с предимство съгласно разпоредбата във второто изречение на чл. 5, ал. 4 от Конституцията. Те обаче не трябва да противоречат на Конституцията. Този извод се налага от тълкуването на чл. 5, ал. 2 и 4 във връзка с чл. 85, ал. 3 и чл. 149, ал. 1, точка 4 от Конституцията." (Решение № 7 на КС от 1992 г. по к.дело № 6/92 г.).

Омбудсманът намира за недопустимо приравняването, което българският Закон за ДДС прави към понятията „свободни професии“ и „независима икономическа дейност“, по смисъла на цитираната директива, на: а/ конституционната институция на адвокатурата, която съдейства за реализация на правото на защита на гражданите и б/ на изпълнението на делегирани от държавата функции от нотариусите и частните съдебни изпълнители, чрез които се гарантират правата на гражданите, произтичащи от върховенството на закона и правовата държава, като конституционно закрепени принципи. Независимо, че въвеждането на ДДС върху тези дейности е ангажимент, поет от България в хода на предприсъединителния процес по преговорна глава 10 „Данъчна политика“, евентуалното обявяване на оспорваната разпоредба за противоконституционна би могло да бъде база за искане от българска страна пред Европейската комисия за дерогация на тези изисквания.

2. Сред основните характеристики на правовата държава тук следва да се изтъкнат преди всичко правото на защита, гарантирано и чрез свободната и самоуправляваща се адвокатура; осъществяването на мерки на държавна принуда за гарантиране на правата и законните интереси на гражданите и техните организации в рамките на изпълнителния процес; обезпечаване на правната сигурност на гражданския оборот.

Адвокатите и техните сдружения по Закона за адвокатурата, нотариусите и частните съдебни изпълнители са субектите, които осъществяват и гарантират тези дейности и по този начин формират облика на държавната система като правова, съставляват необходим и присъщ елемент на правовата държава.

а/ Адвокатурата е конституционна институция, чийто статут, организация и дейност са установени на конституционно равнище – чл. 134 от Конституцията

*„Чл. 134. (1) Адвокатурата е свободна, независима и самоуправляваща се. Тя подпомага гражданите и юридическите лица при защитата на техните права и законни интереси.*

*(2) Организацията и редът на дейността на адвокатурата се уреждат със закон.“*

Същината на адвокатската дейност, особено в частта ѝ, свързана с процесуалното представителство, е да съдейства на гражданите да осъществяват едно от своите основни и неотменими конституционни права – правото на защита (чл. 56 от Конституцията). В чл. 2, ал. 2 от Закона за адвокатурата тази дейност е определена, въз основа на конституционната разпоредба на чл. 134 като: *„дейност, предвидена в Конституцията, за правно съдействие и защита на свободите, правата и законните интереси на физическите и юридическите лица“*.

Значението на тази дейност за ефикасното упражняване на правото на защита се подчертава и от предвидената в нормативната уредба *„служебна защита“*, която се осигурява от държавата, дори когато гражданинът няма собствена финансова възможност да ангажира адвокат. Дейността на адвокатурата не е част от свободата на стопанската инициатива в страната (установена с чл. 19 от Конституцията), а изпълнение на конституционно уредена функция, с която се гарантира едно от основните права на гражданите.

По своето съдържание адвокатската дейност не е стопанска дейност и не е насочена към създаване на добавена стойност. В много случаи тя съдейства при решаването на спорове по повод разпределението на добавена стойност и икономически ресурси между субектите на правото, но сама по себе си тази дейност не създава добавена стойност. От тази гледна точка, приравняването на процесуалното представителство, а в по-общ план и на адвокатската дейност въобще, на *„независима икономическа дейност“* е неоправдано и противоречи на конституционния статус на адвокатурата, като *„свободна, независима и самоуправляваща се“*.

Наред с това, предвиденото начисляване на 20 % ДДС върху адвокатската дейност, в т.ч. и върху процесуалното представителство, създава и допълнителни икономически пречки за гражданите, които искат ефикасно да упражнят своето право на защита. Това произтича от естеството на данъка върху добавената стойност, като косвен данък, който се плаща от крайния потребител – в случая от гражданина, който търси защита на

6

своите права и законни интереси. Още повече, че трудно може да се обоснове тезата, че адвокатската услуга има краен потребител. Както основателно е отбелязано в мотивите на Решение № 83 от 1.04.1993 г на Върховния съд краен потребител в този случай не е „*нито гражданинът на страната, потърсил защита на своите интереси чрез адвокат, нито съдът, пред когото се осъществява тази защита*”.

В случая е налице и нарушаване на чл. 6, ал. 2 и чл. 19, ал. 2 от Конституцията. А именно, ако адвокатска помощ се ползва от юридическо лице, регистрирано по ДДС, или опосредено от гражданин чрез такова юридическо лице, то такова юридическо лице и/или гражданин няма да заплаща ДДС за оказаната му адвокатска помощ, докато ако гражданин ползва същата помощ директно, то той ще заплаща ДДС. Създадена е неравнопоставеност между граждани, ползващи правото си на защита директно и такива, които ползват това право опосредено чрез юридическо лице, както и неравнопоставеност между граждани и юридически лица при осъществяване на стопанска дейност. С това директно се нарушават чл. 6, ал. 2 и чл. 19, ал. 2 от Конституцията.

Нещо повече, практически гражданите са данъчно обложени два пъти по повод на правосъдната дейност. Веднъж, част от данъците, събирани от физически и юридически лица отива за финансово обезпечаване на съдебната власт и правосъдието, като едно от основните проявления на властническите функции на държавата. И втори път, гражданите плащат ДДС, когато търсят съдействие от адвокати и техните сдружения за осъществяване на конституционното си право на защита пред органите на съдебната власт. Без адвокатурата да е част от йерархията и институциите на съдебната власт, тяхната конституционно отредена роля – да съдействат за защитата на правата и законните интереси на гражданите - е съществен елемент на правосъдието. Тази логика се потвърждава и от систематичното място на разпоредбата на чл. 134 от Конституцията, уреждаща статута и дейността за адвокатурата, която е влючена в Глава шеста „Съдебна власт”.

**б/ Нотариусите** обезпечават правната сигурност на гражданския оборот като елемент от характеристиката на правовата държава. На тях държавата делегира извършването на предвидените в закон нотариални действия. Ето защо, дейността на нотариусите не може

да се третира като „независима икономическа дейност“, тъй като се осъществява по стриктно определен законов ред и процедури. Конституционният принцип на свобода на стопанската инициатива и принципът на свободното договаряне, които са валидни за икономическата дейност въобще, са напълно изключени и несъвместими с нотариалната дейност. Дори и заплащането на нотариалните услуги става по приета от Министерския съвет тарифа.

Оспорваната разпоредба от ЗДДС създава и предпоставки за нееднакво третиране на гражданите при извършване на нотариални действия, с което се нарушава чл. 6, ал. 2 от Конституцията. Защото според тази разпоредба, ДДС се начислява само върху нотариалните такси, събирани от нотариуси, но не и върху таксите за нотариални действия, извършвани от органи на съдебната власт, на местната администрация, дипломатически и консулски представители, които според чл. 81-84 от Закона за нотариусите и нотариалната дейност, също имат нотариални функции. С други думи, въведени са два различни данъчни режима за една и съща дейност, което поставя в неравноправно положение гражданите и юридическите лица, които ползват нотариалните услуги на нотариус и тези, които се обръщат към друг орган, на когото законът е възложил нотариални функции. В същото време законодателят изрично е постановил, че за извършването на нотариални действия от нотариусите и от друг държавен орган се събират еднакви по размер нотариални такси (чл. 85, ал. 2 от Закона за нотариусите и нотариалната дейност).

*в/ Частните съдебни изпълнители* осъществяват част от държавната власт, а именно държавната принуда, по силата на правомощията, които държавата им е делегирала със закон. Тяхната дейност е част от правораздавателната функция и е една от характеристиките на правовата държава. От тази гледна точка, третирането на тази делегирана държавна функция като „независима икономическа дейност“ е напълно неоснователно и противоречи на чл. 4, ал. 1 от Конституцията.

Наред с това, чл. 6, ал. 2 от Конституцията обуславя еднакво третиране на длъжниците, независимо от това дали мерките на държавната принуда в изпълнителния процес се прилагат от държавен или от частен съдебен изпълнител. Вместо това, оспорваната разпоредба от ЗДДС предвижда, че с данък върху

добавената стойност се облага само дейността на частните съдебни изпълнители.

И тук, както при нотариусите, свободата на стопанската инициатива и договарянето не могат да бъдат прилагани, защото упражняването на властническата функция, делегирана от държавата на частните съдебни изпълнители става, по стриктно определен от закона ред и процедура, а тарифите, по които се заплаща тяхната дейност е фиксирана от Министерския съвет.

**Уважаеми госпожи и господа конституционни съдии,**

Моля на базата на тези аргументи да образувате конституционно дело и да обявите за противоконституционна част от разпоредбата на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (Обн., ДВ. бр. 63 от 4.08 2006 г, изм. ДВ., бр. 86 от 24.10.2006 г), а именно изразът *„както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус“*, тъй като нарушава правата на гражданите.

Предлагам да бъдат конституирани като страни по конституционното дело: Народното събрание, Министерският съвет, министърът на правосъдието, Висшият адвокатски съвет, Нотариалната камара на Република България, Камарата на частните съдебни изпълнители и Съюзът на Юристите в България.

9 януари 2007 г.

**ОМБУДСМАН НА  
РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ:**

*Гиньо Ганев*  
**ГИНЬО ГАНЕВ**

