

ОСОБЕНО МНЕНИЕ

На съдията Тодор Тодоров по к.д. 2/2000 г.

Особеното мнение се отнася до разпоредбите на чл. 71 и чл. 118, ал. 2 ДПК.

По чл. 71 ДПК

Искането е основателно. Правните аргументи за уважаването му са очевидни. Актовете на съответния данъчен директор са административни актове (чл. 68-70 ДПК, сравни с чл. 2 ЗАП); те засягат права и/или законни интереси на данъчните субекти (чл. 26 ДПК); засегнатите субекти имат конституционно право на защита срещу такива актове.

Според чл. 56, изр. 1 от Конституцията, "Всеки гражданин има право на защита, когато са нарушени или застрашени негови права или законни интереси." Данъчната ревизия поначало е свързана със затруднения за стопанската дейност на данъчния субект, следователно с неблагоприятни имуществени, а понякога и неимуществени последици. Няколко последователни спирания и възобновявания на данъчна ревизия могат да смутят до такава степен неговата стопанска дейност, че дори последващо обезщетение да не е в състояние да възстанови позициите му на пазара. Наличието на правен интерес от правна защита срещу незаконосъобразни актове на данъчната администрация в разглежданите случаи е несъмнено.

Обратно, изключването на определени актове от кръга на обжалваемите по реда на чл. 120, ал. 2 in fine от Конституцията е допустимо само когато защитата на посочени от законодателя

конституционни ценности налага това. В решение № 18 от 14 ноември 1997 г. по к.д. № 12/97 г. /ДВ, бр. 110 от 1997 г./ Конституционният съд единодушно е приел, че при изключване на правото на обжалване "Народното събрание е длъжно да се съобразява с основните конституционни принципи на правовата държава и защитата на основните човешки права. Възможността, предоставена на Народното събрание от чл. 120, ал. 2 in fine е изключение и следва да се тълкува и прилага ограничително. Характерът на това изключение задължава Народното събрание да се възползва от него само когато са налице достатъчно сериозни и основателни причини. Противното би означавало да се обезсмисли принципът на съдебното обжалване на административните актове".

Това правило важи и за т.н. *вътрешноведомствени*, служебни актове, както са квалифицирани актовете по чл. 71, ал. 1 ДПК в становищата на министъра на финансите и министъра на правосъдието. Преценката за конституционосъобразност на закони, с които се изключват от кръга на обжалваемите актове т.н. вътрешнослужебни административни актове, също се подчинява на принципите, установени с цитираното решение № 18 от 14 ноември 1997 г. по к.д. № 12/97 г. В друго свое решение (решение № 21 от 26 октомври 1995 г. по к.д. № 18/95 г. - ДВ, бр. 99 от 1995 г.), Конституционният съд изрично е посочил, че квалификацията на акта "може да има само спомагателен характер...Решаващ е правният ефект на административния акт - дали засяга субективни права или законни интереси на граждани или юридически лица". Следователно, дори да се приеме, че актовете по чл. 71, ал. 1 ДПК са вътрешноведомствени, служебни актове, то изключването им от кръга на обжалваемите актове може да стане само при наличието на

такива конституционни основания, които налагат ограничаване на конституционното право на защита.

По оспорената част от чл. 71, ал. 1 ДПК не се посочват сериозни конституционни основания, които да обосноват ограничаването на правото на защита по чл. 56 и прилагането на изключението по чл. 120, ал. 2 *in fine* от Конституцията. Ето защо, искането следва да бъде уважено и обявена противоконституционността на чл. 71 ДПК в частта му, с която е предвидено, че актовете за отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия не подлежат на обжалване.

По чл. 118, ал. 2

Искането е основателно. Конституционният съд е длъжен да отстоява принципната позиция, че правото на обжалване "на всички административни актове" (чл. 120, ал. 2 от Конституцията) е основно конституционно право, неразривна част от правото на защита - чл. 56 от Конституцията. *Ефективното* упражняване на това право е елемент от нормалното функциониране на съвременната правова държава - чл. 4 от Конституцията. Същевременно това право трябва да бъде разглеждано и в тясна връзка с правото на *достъп на лицата (данъчните субекти) до съд* - чл. 56 и 117, ал. 1 от Конституцията. Създаването на законови условия, които затрудняват упражняването на правото на обжалване в степен до неговото осуетяване, обезсмисля конституционно признатото право на обжалване и следва да бъде обявено за противоконституционно.

С разпоредбите на чл. 110, ал. 2, 118, ал. 2 и 127, ал. 1, 2 и 3 ДПК се уреждат възможността и редът за спиране на

принудителното изпълнение на обжалван данъчен ревизионен акт. Данъчните ревизионни актове са административни актове по смисъла на чл. 120, ал. 2 от Конституцията.

Спирането на изпълнението на обжалваните данъчни ревизионни актове е елемент от правото на защита. Безспорно, житейското многообразие предполага огромен брой случаи, когато правото на защита срещу незаконосъобразни данъчни ревизионни актове може да се осъществи както по административен, така и по съдебен ред и без спиране на изпълнението на акта. Ето защо, спирането на изпълнението на обжалваните актове е една позволена от Конституцията възможност, установена в интерес на данъчните субекти и законово уредена в чл. 110, ал. 2 *in fine* ДПК. Следователно, поначало не противоречи на Конституцията и правото на законодателя да установява *определени условия за спиране* на изпълнението на данъчния ревизионен акт.

От друга страна, следва да се подчертае, че правото на защита не е абстрактно конституционно право. Конституционно задължение на законодателя е да създаде необходимите условия за ефективното осъществяване на това право. Той не може да лишава гражданите и юридическите лица от конституционно допустими възможности чрез подмяната на тези възможности с абсолютни условия. Основно конституционно право на данъчните субекти е правото им да обжалват неправилните (незаконосъобразни) актове. Тяхната неправилност може да се изразява например в определянето на данъчно задължение, което по своя размер е икономически (стопански) непоносимо за данъчния субект. В случаите на непоносимо по размер данъчно задължение, изискването за обезпечение в пълния му размер, каквото установява чл. 118, ал. 2 ДПК като абсолютно условие за спирането на принудителното

изпълнение, е логически и правен абсурд, който обезсмисля правото на защита. При обжалване по административен ред, абсолютният характер на това изискване лишава съответния данъчен директор от възможността по своя преценка да постанови законосъобразно спиране и когато с оглед на конкретния случай е достатъчно по-малко обезпечение. Същото важи и за окръжния съд, пред когото се обжалва актът - чл. 127, ал. 2 ДПК.

Същевременно, абсолютно определеният в чл. 118, ал. 2 ДПК размер на обезпечението не е решаващ за защитата на държавния интерес в този случай. Решаваща е преценката на съответния орган (съответния данъчен директор или окръжен съд), който може да откаже спиране на изпълнението, дори когато обезпечението е в размер на главницата и лихвите.

По мое мнение, в този случай справедливо равновесие между целите на правото на защита на данъчните субекти и защитата на държавния интерес в този случай може да бъде постигнато, ако се обяви за противоконституционен чл. 118, ал. 2 ДПК в частта "в размер на главницата и лихвите" и искането бъде отхвърлено в останалата му част.

Тодор Тодоров