

РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

РЕШЕНИЕ № 1

София, 28 февруари 2008 г.

Конституционният съд в състав:

Председател: Румен Янков

Членове: Васил Гоцев

Людмил Нейков

Емилия Друмева

Владислав Славов

Евгени Танчев

Димитър Токушев

Благовест Пунев

Пламен Киров

Красен Стойчев

при участието на секретар-протоколита Милка Бонева разгледа в закрито заседание на 28 февруари 2008 г. конституционно дело № 10/2007 г., докладвано от съдията Владислав Славов.

Делото е образувано по искане на 53 народни представители от XL Народно събрание на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията на Република България за установяване противоконституционност на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ обн. ДВ, бр. 63/2006 г. с изменения/, в частта му относно израза "както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус" /изм. и доп. ДВ бр. 108/2007 г./.

В искането и в допълнението към него, изпратено до съда, след дадени указания до народните представители поради липса на съображения, засягащи изразите "свободна професия" и "нотариуси", се твърди, че оспорената разпоредба, в сила от 19.12.2007 г., противоречи на Преамбюла, на чл. 4, ал. 1, чл. 6, ал. 2, чл. 19, ал.2, чл. 56 и чл. 134 от Конституцията. Поддържа се, че са нарушени основни принципи на

правото, основни начала на пропорционалност и равнопоставеност, трайно установени в *acquis communautaire*, и че е застрашено успешното провеждане на реформата на съдебното изпълнение в България. Развити са съображения, че дейността, извършвана от професиите адвокат, частен съдебен изпълнител и нотариус, не е "независима икономическа дейност" по смисъла на ЗДДС, че нотариусите и частните съдебни изпълнители действат вместо държавата и следва да се третират като държавен орган. Твърди се, че е недопустимо за една и съща дейност, извършвана от държавата и от овластени от нея лица, да се заплащат различни такси и данъци, което създава неравнопоставеност и условия за нелоялна конкуренция, че се нарушава правото на защита и достъпа до правосъдие и, че по смисъла на чл. 6 от Европейската конвенция за защита правата на човека и основните свободи /ЕКПЧ /, гражданите ще бъдат лишени от бързо и качествено съдебно изпълнение, защото няма да могат да си позволят заплащане на увеличените такси.

С определение от 22.01.2008 г. съдът е допуснал искането за разглеждане по същество и е конституирал като заинтересовани страни Народното събрание, Министерския съвет, Върховния административен съд, министъра на правосъдието, министъра на финансите, омбудсмана на Република България, Националната агенция по приходите, Висшия адвокатски съвет, Нотариалната камара на Република България, Камарата на частните съдебни изпълнители, Съюза на юристите в България, Дружеството "Български адвокати за правата на човека" и Асоциацията за европейска интеграция и права на човека.

В представените пред съда становища омбудсманът на Република България, Висшият адвокатски съвет, Нотариалната камара, Камарата на частните съдебни изпълнители, Дружеството "Български адвокати за правата на човека" и Асоциацията за европейска интеграция и права на човека подкрепят изцяло искането на народните представители. Поддържат, че дейността, извършвана от трите професии - адвокати,

нотариуси и частни съдебни изпълнители - неправилно се приравнява /определя/ като независима икономическа дейност, че съответните директиви на Европейския съюз, касаещи ДДС, нямат приоритет пред Конституцията, и че не съдържат конкретно изискване за облагане на посочените професии.

Министерският съвет /МС/, министърът на финансите и Националната агенция за приходите /НАП/ развиват съображения за конституционносъобразност на атакуваната разпоредба от ЗДДС, както и че не са налице твърдяните противоречия с посочените в искането конституционни разпоредби. МС поддържа още, че дори атакуваната част от чл. 3, ал.2 ЗДДС да бъде обявена за противоконституционна, няма да се постигне желаното изключване на трите професии от понятието "независима икономическа дейност", тъй като отговарят на останалата част от дефиницията по ал. 2 на текста и не попадат в изброените изключения по ал. 3, чиято съобразност с основния закон, не се оспорва. Министърът на финансите изтъква, че още с първия ЗДДС в сила от 1994 г., а за частния съдебен изпълнител от учредяването му през 2005 г.- дейностите, предмет на делото, са попадали в обхвата на понятието "независима икономическа дейност", респ. трите професии са били данъчно задължени лица, но по преценка на законодателя за тези *услуги* не се е начислявал данък, тъй като са третирани като освободени сделки /доставки/. В становището на министъра и на НАП се поддържа, че искането е недопустимо и са развити съображения, че действащият ЗДДС е напълно хармонизиран с Директива 77/388/ЕИО /Шеста директива/, консолидирана в Директива 2006/112/ЕС, като упражняването на свободна професия безусловно е икономическа дейност, подлежаща на облагане с ДДС. Също така пространно са развити съображения, свързани с решение от 26.03.1987 г. по дело 235/85 г. на Съда на Европейските общности /СЕО/, съгласно което нотариусите и съдебните изпълнители в Холандия извършват независима икономическа дейност и трябва да бъдат

определени като данъчно задължени лица за целите на ДДС. Подобно е и решение от 25.07.1991 г. по дело С-202/90 на СЕО. Посочени са и задълженията, които произтичат от решенията на СЕО за държавите членки на ЕС. Изложено е също, че цитираните в искането изключения за облагане на частните съдебни изпълнители в Гърция и Белгия, са на основата на изрична дерогация за освобождаване от ДДС, като срокът за Белгия е изтекъл на 01.01.2007 г.

Конституционният съд обсъди искането и допълнението към него, прецени съображенията, съдържащи се в тях и становищата на заинтересованите страни и за да се произнесе, взе предвид следното:

1. По допустимостта на искането:

Разгледани при условията на чл. 25, ал. 2 от Правилника за организацията на дейността на Конституционния съд /ПОДКС/, доводите на министъра на финансите и НАП за недопустимост на искането са били обсъждани и са неоснователни. Съдът е констатирал разминаването с един ден между датата на завеждане на искането и обнародването на закона на 19.12.2007 г. и е провел първото си заседание по делото на 21.12.2007 г., т.е. след датата на обнародване. Евентуалното връщане на искането не е пречка то незабавно да бъде подадено повторно и само би формализирало ненужно и без правни последици конституционния контрол.

Съображенията на НАП за недопустимост на искането по чл. 56 от основния закон, заради наличието на процесуални способности за защита, са неправилни и смесват конституционния контрол по чл. 149, ал. 1, т.2, с контрола за законосъобразност по чл.120 от Конституцията. Двата вида контрол са независими и се осъществяват от различни органи, със специфична компетентност.

С допълнението към искането, както се твърди от НАП, не е променен или допълнен предмета на делото- противоконституционност на съответната част от чл. 3, ал. 2 от ЗДДС, а са разширени мотивите му. Адвокатите, като част от свободните професии, не се появяват в

допълнението, а са посочени на стр. 4 от искането. Постоянна практика на Конституционния съд е при сезиране от народни представители, ако искането не отговаря на изискванията на чл. 18 от ПОДКС, да уведомява за отстраняването им първия от подписалите го депутати. На другите доводи за недопустимост на искането е отговорено с определението на съда от 22.01.2008 г.

2. По съществуването на искането:

Първият Закон за данък върху добавената стойност, в сила от 01.04.1994 г. /ДВ, бр.90/93 г./, определя като освободени от облагане с ДДС /чл. 9, ал. 1, т. 10/ сделките за осъществяване на правни дейности по Закона за адвокатурата /ЗА/ и от 07.01.1997 г. / ДВ, бр. 104/96 г./ по Закона за нотариусите. Следващият ЗДДС, в сила от 01.01.1999 г. /ДВ. бр. 153/98г/, регламентира отново за освободени от облагане с ДДС правните услуги, осъществявани от адвокатите, нотариусите и частните съдебни изпълнители, последните от учредяването им - 01.09.2005 г. /ДВ., бр. 43/2005 г./, по реда на ЗА, Закона за нотариусите и нотариалната дейност /ЗННД, загл. изм. ДВ, бр.123/97 г./ и Закона за частните съдебни изпълнители /ЗЧСИ/. Очевидно е, че и двата закона са приемали адвокатите, нотариусите и частните съдебни изпълнители, като данъчно задължени лица, но по преценка на законодателя, за дейността им не се начислявал данък и тя е третирана като освободена сделка /доставка/.

Действащият ЗДДС, в сила от 01.01.2007 г., в първоначалната си редакция, отново регламентира дейността на свободните професии, в т. ч. на адвокатите, нотариусите и частните съдебни изпълнители, за облагаема с ДДС по смисъла на чл. 3, ал. 2 от същия закон, като не предвижда освобождаването им. Този текст е атакуван пред Конституционния съд от омбудсмана на Република България - к.д. № 1/2007 г. С решението по делото съдът обявява израза "както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус" от разпоредбата на чл. 3, ал. 2, изр. 1 от ЗДДС, за противоконституционен,

поради съществено нарушение на чл. 88, ал. 1 и 3 от Конституцията. С оглед процедурния характер на нарушението, съдът не е взел отношение по съдържанието на закона и не се е произнесъл по съществуването на искането. След влизане в сила на решението на Конституционния съд, Народното събрание приема ЗИД на ЗДДС, включително на чл. 3, ал. 2 - предмет на настоящето дело и нов текст - т. 5 на чл. 44, ал. 1, който обявява за освободена доставка процесуалното представителство, с което се осъществява правото на защита на физически лица в досъдебни, съдебни, административни и арбитражни производства.

Съдът, както бе посочено, е сезиран с искане за обявяване на противоконституционност на закон по чл. 149, ал. 1, т. 2, с твърдение за противоречие с Преамбюла и с чл. 4, ал. 1, чл. 6, ал. 2, чл. 19, ал. 2, чл. 56 и чл. 134 от основния закон. Без да е ограничен с посочените конституционни основания /чл. 22, ал. 1 ЗКС/, с оглед развитите съображения и становища за противоречие или несъответствие на закона с правни актове на ЕС или с практика на СЕО, Конституционният съд намира за необходимо да изясни, че последните не са основание за обявяване на противоконституционност на закон, по реда на цитирания чл. 149, ал. 1, т. 2. Съгласно т. 4 от същия конституционен текст съдът, когато е сезиран може да се произнася за съответствието на закон с международните договори, по които България е страна. По смисъла на чл. 15, ал. 2 от ЗНА регламентът на Европейския съюз при противоречие има приоритет пред българските нормативни актове. Що се отнася до директивата на ЕС, тя в основните си положения и цели обвързва всяка от държавите-членки на съюза да приведе своето вътрешно право, в съответствие със съдържанието ѝ /така чл. 249, ал. 2 и 3 от Договора за създаване на европейската общност/. Именно вътрешното законодателство подлежи на конституционен контрол.

В искането и допълнението към него развитите съображения не са дефинирани по цитираните по-горе текстове от Конституцията. На първо

място по реда на изброяване на конституционните текстове, са оплакванията за противоречие с конституционния принцип за правовата държава /Преамбюла и чл. 4, ал. 1 от Конституцията/. Принципът изисква упражняване на държавна власт на основата на Конституцията и на закони, които не ѝ противоречат. В изпълнение на този принцип, а не в противоречие с него Народното събрание /НС/ упражнява изключителната си компетентност да въвежда данъци, като бюджетни приходи, да определя техния размер и субектите на данъчното облагане. В рамките на законодателната целесъобразност и своята данъчна политика парламентът е властен да преценява тежестта на данъците, да въвежда данъчни облекчения и утежнения по реда, регламентиран в чл. 60, ал. 2 и чл. 84, т. 3 от основния закон /така р.№ 19/98 г. по к.д. № 19/98 г. и др./. Затова не противоречи на Конституцията регламентиранието от НС със закон, на данъчно задължените лица, на определяне обхвата на понятието "независима икономическа дейност" или на вида на дейностите, представляващи свободна професия /пар. 1 от Допълнителните разпоредби на Закон за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, както и освобождаването от облагане на процесуалното представителство по реда на чл. 44, ал. 1, т. 5 от ЗДДС.

В искането се поддържа, че е нарушен конституционният принцип за равенството на гражданите пред закона /чл. 6, ал. 2/. Равенството на гражданите пред закона е основен принцип на всяко демократично общество, спазването на който не допуска законодателят да въвежда нито ограничения в правата на гражданите, нито привилегии, основани на изчерпателно изброените в цитирания текст признаци. Атакуваната част на чл. 3, ал. 2 ЗДДС, не е в противоречие с ясното и утвърдено съдържание на принципа заложен в чл. 6 ал. 2 на основния закон. Оспореният законов текст не регламентира неравно третиране, не предвижда привилегии, нито засяга някой от изброените признаци. Твърдението за неравенство на гражданите, с оглед на дуализма при изпълнителното производства не е

основателно, защото вискателят има право на избор на съдебен изпълнител, съобразно личната си преценка и възможности. Вярно е, че длъжникът по изпълнението, при едни и същи условия може да дължи различни суми като разноси, въпреки волята си. Но същият не може да черпи права от неправомерното си поведение, което е основание за образуване на изпълнителното производство.

По отношение облагането с ДДС на частния съдебен изпълнител, са изложени и съображения за нарушение на чл. 19, ал. 2 от Конституцията - неосигуряване на равни условия за стопанска дейност и създаване на условия за нелоялна конкуренция с държавния съдебен изпълнител. Конституционният текст развива водещ икономически принцип за свободната стопанска инициатива и за гарантиране на еднакви правни условия за осъществяване на стопанска дейност. Наистина чл. 19, ал. 2 от основния закон се отнася не само за гражданите и юридическите лица, но и за държавата и общините, когато действат при пазарни условия, т.е. като частни собственици /р. 19/93 г. по к.д. № 11/93 г. и р. № 9/99 г. по к.д. № 8/99 г./. В конкретния случай обаче, правната норма е безусловно неприложима при съпоставяне с дейност, извършвана от държавен орган в това му качество.

Развитите в искането съображения за противоречие на атакувания текст от ЗДДС с чл. 56 от Конституцията, относно нарушено право на защита и затруднен достъп до правосъдие, имат икономически характер. Правото на защита е основно право на гражданите, за да охрани техни права и интереси. То има универсален характер. По начало 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. Изложените от народните представители

аргументи за противоконституционност от икономическо естество, не могат да бъдат споделени. По отношение на нотариалната дейност увеличаването или намаляването на нотариалните такси е в прерогативите на държавата и тя определя размера им, независимо дали дейността ще бъде обложена или не с косвен данък. Спрямо вискателите по изпълнителните производства важат съображенията за право на избор при образуване на изпълнителното производство, развити по-горе в решението. Не следва да се пропуска и обстоятелството, че поначало разноските за производството се възстановяват на вискателя и обременяват длъжника по изпълнението. При адвокатурата икономическите аргументи за правото на защита на гражданите не са основателни, поради освобождаването на процесуалното представителство по чл. 44 ал. 1, т. 5 от ЗДДС и заради наличието на правна уредба за безплатна правна помощ по Закона за правната помощ.

За противоречие с чл. 134 от Конституцията в допълнението към искането на народните представители е посочено, че адвокатурата не извършва независима икономическа дейност и не създава добавена стойност за да бъде в обсега на ЗДДС.

Адвокатурата има конституционно закрепено задължение да подпомага гражданите и юридическите лица при защита на техните права и законни интереси. Тя е свободна, независима и самоуправляваща се организация и дейността ѝ се урежда със закон. Очевидно държавата отчита спецификата в дейността на адвокатурата и част от дейността ѝ, свързана с процесуалното представителство на физически лица е определена като освободена сделка. Разбира се, посоченият конституционен статут на адвокатурата, не е основание за ограничаване на изключителните правомощията на НС по своя преценка, без да засяга основни начала или принципи на основния закон, да третира адвокатите или техните професионални формирания като субекти на данъчни задължения.

Наведените в искането съображения за противоречие с чл. 6 от ЕКПЧ, свързани с дейността на частните съдебни изпълнители, са обсъдени по-горе и са неоснователни, но поначало не са основание за противоконституционност на закон. По делото не е направено искане за произнасяне за съответствие на атакувания текст от ЗДДС с международен акт /чл. 149, ал. 1, т. 4 от Конституцията/.

Предвид гореизложеното, съдът счита, че искането за обявяване на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС за противоконституционен в частта му "както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус", е неоснователно и следва да бъде отхвърлено.

По изложените съображения и на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията Конституционния съд

Р Е Ш И :

Отхвърля искането на 53 народни представители от XL Народно събрание за установяване на противоконституционност на чл. 3, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност /обн. ДВ, бр. 63/2006 г., с изменения/ в частта му " както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус".

Председател:

Румен Янков