

РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
ВЪРХОВЕН АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД



КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

Г.х. № 187КД
Дата 29. Май 2020г.

СТАНОВИЩЕ
на
ПЛЕНУМА
НА
ВЪРХОВНИЯ АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД

по конституционно дело № 14/2019 г.

УВАЖАЕМИ КОНСТИТУЦИОННИ СЪДИИ,

С Определение от 11.02.2019 г. Конституционният съд на Република България допусна за разглеждане по същество искането на Висшия адвокатски съвет (ВАдвС) за установяване на противоконституционност на чл. 102, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) (обн. ДВ, бр. 63 от 04.08.2006 г., посл. изм. и доп. ДВ, бр. 102 от 31.12.2019 г.).

Върховният административен съд, конституиран с определението за допустимост като заинтересована институция по делото, чрез пленума си изразява следното становище:

Атакуваната разпоредба на чл. 102, ал. 4 ЗДДС (Нова – ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.) гласи:

„За определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв., от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Лицето дължи

данък и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, и за облагаемите вътреобщностни придобивания, осъществени през този период.“

Разпоредбата урежда последици на неизпълнението на въведената със същото изменение на ЗДДС специална хипотеза съгласно новото второ изречение на чл. 96, ал. 1 от закона, съгласно което, *когато облагаемият оборот е достигнат за период, не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявление за регистрация в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.*

Разпоредбата на чл. 96, ал. 1 ЗДДС не е предмет на искането за противоконституционност, което представлява вътрешно логическо противоречие в искането на вносителя.

Става въпрос за специален случай на задължителна регистрация, който изисква ежедневно определяне на облагаемия оборот на данъчно задълженото лице за всеки период, не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия.

Присъединяването на България към ЕС разшири правната основа на облагането с ДДС с правнозадължителните актове на органите и институциите на ЕС в областта на данъчното облагане, в т. ч. с ДДС.

Данъчното облагане е национална политика на държавите членки, която оказва влияние върху общата икономическа политика на ЕС.

Въвеждането на общи данъчни правила на територията на ЕС е важно условие за икономическата интеграция, без да води до изграждането на обща данъчна политика на Съюза в рамките на изключителна или споделена компетентност.

Икономическата интеграция на ЕС изисква сближаване на националните данъчни правила и е една от двете основни причини, наложили процеса на данъчна хармонизация.

Основната разпоредба от Учредителните договори, засягаща единния пазар в рамките на Европейския съюз, е на член 26 ДФЕС.

Относно данъчните мерки разпоредбата препраща към член 113 ДФЕС, съгласно който Съветът с единодушие, в съответствие със специална законодателна процедура и след консултация с Европейския парламент и с Икономическия и социален комитет приема разпоредби за хармонизиране на законодателството относно данъците върху оборота, акцизите и другите форми на косвено данъчно облагане в степента, в която такава хармонизация е необходима за осигуряване създаването и функционирането на вътрешния пазар и за предотвратяване на нарушаването на конкуренцията.

След 1 януари 2007 г. българската национална система на ДДС е част от общата система на ДДС в ЕС. Общата система на ДДС в ЕС е сложно организирана съвкупност от разнородни по източници правила от

правото на ЕС, които се прилагат директно или трябва да бъдат въведени от държавите членки в националните им данъчни системи. В тесен смисъл общата система на ДДС обхваща правилата относно ДДС, съдържащи се в директивите на Съвета, които задължават държавите членки да вземат национални правни мерки за постигане на целите на посочените актове на вторичното право на ЕС.

От всички действащи нормативни актове, приети от органите на ЕС, които изграждат вторичното право на Общността, за облагането с ДДС на територията на вътрешния пазар основно значение има Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно Общата система на ДДС (Директивата за ДДС).

Разпоредбата на чл. 102 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) е в глава девета на закона, озаглавена „Регистрация“.

Тази глава е създадена в изпълнение на задължението на България, произтичащо от нормите на чл. 213 и 214 от Директивата за ДДС да предприеме необходимите мерки, за да гарантира, че всяко данъчно задължено лице, с изключение на посочените в член 9, параграф 2, което в рамките на нейната територия извършва доставки на стоки или услуги, за които ДДС подлежи на приспадане, различни от доставки на стоки или услуги, за които ДДС е дължим единствено от клиента или лицето, за което са предвидени стоките или услугите, в съответствие с членове 194 - 197 и член 199, е идентифицирано чрез индивидуален номер. Това задължение се отнася и до другите две категории субекти по чл. 214, §1, б. „б“ и „в“ от Директивата.

В същото време чл. 287 от Директивата за ДДС (в дял XII Специални режими, глава 1, Специален режим за малки предприятия) позволява на държавите членки да предоставят прагово освобождаване на данъчно задължените лица, чийто годишен оборот не превишава определена в националното законодателство горна граница.

България се е възползвала от тази възможност, като в общия случай е освободила от облагане доставките на данъчно задължени лица, чийто облагаем оборот е 50 000 лв. или повече за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец.

С новото изречение второ на чл. 96, ал. 1 ЗДДС (със ЗИД на ЗДДС, ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.), по същество, законодателят решава да третира по различен начин онези данъчно задължени лица, които достигат прага на облагаемия оборот за период, не по-дълъг от два последователни месеца, като задължава тези лица да подадат заявление за регистрация в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Съгласно легалното определение на „данъчно задължено лице“ по чл. 9, §1, ал. 1 и 2 от Директивата за ДДС такова е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност на някое място, без значение от целите и резултатите от тази дейност. Всяка дейност на производители, търговци или лица, предоставящи услуги, включително в областта на

минното дело и земеделието, и дейностите на свободните професии се счита за „икономическа дейност“. Експлоатацията на материална и нематериална вещ с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност. Разпоредбата е транспонирана в чл. 3 и чл. 4 от ЗДДС.

Съгласно член 193 от Директивата ДДС е платим от всяко данъчно задължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194 - 199 и член 202. На тази разпоредба съответства чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по ал. 4 и 5.

От изложеното следва, че облагаемият характер на доставките, съгласно Директивата и българския закон, зависи от това - дали правните субекти имат качество на данъчно задължени лица, а българската държава е освободила една част от данъчно задължените лица от ДДС, в зависимост от размера на облагаемия оборот за годишен период или за по-кратък, двумесечен период.

I. Относно оплакването за нарушение на чл. 87, ал. 1 и чл. 88, ал. 1 от Конституцията

Конституционното правило за задължителните две гласувания (четения) на всеки законопроект (чл. 88, ал. 1 от Конституцията) е от съществена важност, като двете четения на законопроектите са двете решаващи фази на законодателния процес и протичат като обсъждане и гласуване в пленарната зала на парламента.

В решение № 8 от 2010 г. на Конституционния съд по к. д. № 2 от 2010 г. ясно е казано, че *„правото да се правят предложения между двете четения е ограничено само в две посоки: вносителят на законопроекта няма право да прави предложения върху своя собствен законопроект и не могат да се обсъждат и гласуват предложенията, които противоречат на принципите и обхвата на приетия на първо гласуване законопроект. ... Законодателната инициатива се изразява във внасянето на законопроект, придружен с мотиви. Писмените предложения за изменение и допълнение на текстовете на законопроектите, които народните представители могат да правят между първото и второто гласуване в Народното събрание, не представляват някаква особена форма на законодателна инициатива, а участие на народните представители в законодателния процес, без което законодателството в една демократична държава не може да се осъществява. ...“*

Константна е практиката на Конституционния съд, че нарушенията на законодателната процедура за провеждане на две гласувания е основание за обявяване на закона за противоконституционен (Решение № 28 от 1998 г. по к. д. № 26 от 1998 г., решение № 1 от 1999 г. по к. д. № 34

от 1998 г., Решение № 14 от 2001 г. по к. д. № 7 от 2001 г., Решение № 4 от 2002 г. по к. д. № 14 от 2002 г., Решение № 7 от 2005 г. по к. д. № 1 от 2005 г., Решение № 6 от 2007 г. по к. д. № 3 от 2007 г., Решение № 8 от 2010 г. по к. д. № 2 от 2010 г.).

В случая, според нас, са налице посочените формални основания за противоконституционност, защото:

Законопроектът на Министерски съвет за изменение и допълнение на ЗДДС, вх. № 702-01-41 от 30.10.2017 г., е гласуван на две четения.

В текста на законопроекта - §15 е предложена нова ал. 3а на чл. 102 ЗДДС, която има следното съдържание: *„За определяне на данъчните задължения на лицето в случаите на чл. 96, ал. 1, т. 2, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв., до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. Облагаемата доставка, с която се надхвърли посоченият праг, подлежи на облагане с данък по този закон“.*

Мотивите на законопроекта не съдържат никакви съображения за оспорената законодателна промяна.

След гласуването на първо четене на 08.11.2017 г., на 14.11.2017 г. на осн. чл. 83 от Правилника за организацията и дейността на Народното събрание (ПОДНС) народните представители Менда Стоянова и Евгения Ангелова са внесли предложение, вх. № 754-04-117 от 14.11.2017 г., като са предложили изменение на §§13 и 15 от законопроекта за промени съответно в чл. 96, ал. 1 и чл. 102 от ЗДДС.

Промяната в §13 засяга редакцията на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, като се предлага намаляване на срока за подаване на заявление за регистрация от 14 на 7 дни за лица с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец. Предлага се също създаване на задължение, когато оборотът е достигнат за период, не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето да е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Промяната в §15 засяга редакцията на атакувания чл. 102 от ЗДДС. Предложеният текст на нова алинея 5 гласи: *„За определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ, лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв., от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Лицето дължи данък и за получените облагаеми доставки*

на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, и за облагаемите вътреобщностни придобивания, осъществени през този период.“

Видно от протокол от 16.11.2017 г. на Комисията по бюджет и финанси, на това заседание на Комисията председателката на комисията, която е и една от вносителите на предложението от 14.11.2017 г., е изложила мотиви към предложението, които засягат само промяна на §13 от законопроекта.

От обсъжданията на законопроекта в посочената комисия се вижда, че мотивите за законодателната промяна се основават на идеята да бъдат облагани с ДДС оборотите на фирми, регистрирани сезонно, които за краткия период от по-малко от два месеца достигат облагаем оборот от 50 000 лв., част от който би останал необложен, поради липсата на обороти след изтичане на периода на сезонната заетост.

От същите обсъждания обаче не се вижда да са обсъждани конкретно изобщо последиците от неподаване на заявлението за задължителна регистрация в хипотезата на чл. 96, ал. 1, изречение второ ЗДДС, а това е именно същността на атакуваната законодателна промяна. В тази връзка липсват и мотиви към предложението, направено по реда на чл. 83 от ПОДНС и обсъждане на предложението преди включването му в доклада на комисията за второ гласуване.

II. По оплакването за противоречие с чл. 4, ал. 1; чл. 4, ал. 2 и чл. 5, ал. 4 от Конституцията конкретно с принципите на Общата система на ДДС на Европейския съюз, уредени с Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. (Директива 2006/112) и Хартата на основните права на ЕС и по-специално с принципа на данъчния неутралитет

Разпоредбата на чл. 102 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) е в глава девета на закона, озаглавена „Регистрация“.

Тази глава е създадена в изпълнение на задължението на България, произтичащо от нормите на чл. 213 и 214 от Директивата за ДДС да предприеме необходимите мерки, за да гарантира, че всяко данъчно задължено лице, с изключение на посочените в член 9, параграф 2, което в рамките на нейната територия извършва доставки на стоки или услуги, за които ДДС подлежи на приспадане, различни от доставки на стоки или услуги, за които ДДС е длъжим единствено от клиента или лицето, за което са предвидени стоките или услугите, в съответствие с членове 194 - 197 и член 199, е идентифицирано чрез индивидуален номер. Това задължение се отнася и до другите две категории субекти по чл. 214, §1, б. „б“ и „в“ от Директивата.

Член 287 от Директивата за ДДС (в дял XII Специални режими, глава 1, Специален режим за малки предприятия) позволява на държавите членки да предоставят прагово освобождаване на данъчно задължените

лица, чийто годишен оборот не превишава определена в националното законодателство горна граница.

България се е възползвала от тази възможност, като в общия случай е освободила от облагане доставките на данъчно задължени лица, чиито облагаем оборот е 50 000 лв. или повече за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец, а с атакуваната разпоредба на чл. 102, ал. 4 ЗДДС за определена категория субекти е намалила периода на това освобождаване.

Член 214, §1, б“а“ от Директивата указва на всяка държава членка задължение за идентификация на всяко данъчно задължено лице, което в рамките на нейната територия извършва доставки на стоки или услуги, *за които ДДС подлежи на приспадане.*

Принципът на данъчен неутралитет е свързан с правилото на чл. 168 от Директивата за ДДС, съгласно което в общия случай, доколкото стоки и услуги се използват за целите на облагаемите сделки на данъчно задължено лице - **получател по облагаема доставка**, същото има правото в държава членка, в която извършва тези сделки, да **приспадне** от дължимия данък върху добавената стойност, *който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС* в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчно задължено лице.

В хипотезата на чл. 102, ал. 4 се приема, че **доставчикът** дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000, включително и за доставката, с която посоченият праг е надхвърлен. Този данък подлежи на приспадане **от получателя**, но в ЗДДС няма правила на реда за упражняване на такова право в този случай. Общата разпоредба на чл. 71, т. 1 ЗДДС (транспонираща текст на Директивата) изключва при липса на фактура, в която данъкът е посочен на отделен ред, правото на приспадане, което в общия случай би имал получателят по доставката, да бъде упражнено. Същото се отнася и за правилото на преклузивния срок за упражняване на правото на приспадане.

Вероятно липсата на такива правила има предвид вносителят на искането, като многократно в него е повторено, че атакуваната норма създава данъчно задължение *за невъзстановим данък.*

Оспорената разпоредба на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС третира задължения **на доставчика** по облагаема доставка за внасяне на данък върху доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000, включително и за доставката, с която посоченият праг е надхвърлен.

Принципът на данъчен неутралитет, като основен принцип на общата система на облагане с ДДС в ЕС, на който се позовава многократно ВАдвС, би бил нарушен, ако начисленият данък **на доставчика** на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС не подлежи на приспадане **от получателя**. Това обаче не зависи от законовата регламентация, съдържаща се в

атакуваната разпоредба, а от липсата на правила за упражняване на правото на приспадане от получателя в този случай и административната практика при решаване на искания за приспадане в обсъжданата хипотеза.

Всъщност това, с което оспорената разпоредба засяга правното положение на доставчика, е обстоятелството, че е възможно той да не е получил платен ДДС от получателя по сделката, а да бъде задължен да внесе този данък. Събирането на дължимия ДДС от получателя по облагаемата доставка обаче е въпрос на спор между частноправните субекти - страни по сделката, и не е предмет на регулация от публичното право.

Отделно от изложеното, неподаване на заявление за задължителна регистрация, когато са налице условията за това, по същество е укриване на облагаемия характер на сделките, следващи момента на регистрация, а с изменението на чл. 102 и на тази, с която се надхвърля прагът на облагаемия оборот.

Съгласно т. 49 от мотивите на Решение на СЕС от 05.10.2016 г. по дело C-576/15 г., ЕТ „Мая Маринова“, Съдът приема, че „... що се отнася до принципа на неутралитет, който законодателят на Съюза е предвидил като отражение в областта на ДДС на общия принцип на равно третиране (вж. решения от 29 октомври 2009 г., *NCC Construction Danmark*, C-174/08, EU:C:2009:669, т. 41, както и от 5 март 2015 г., *Комисия/Люксембург*, C-502/13, EU:C:2015:143, т. 50), следва да се отбележи, че данъчно задължените лица, извършили данъчна измама, която се състои по-специално в укриването на облагаеми доставки и свързаните с тях доходи, не са в сходно положение с данъчнозадължените лица, които спазват своите задължения в областта на счетоводното отчитане, декларирането и плащането на ДДС. Следователно данъчно задължено лице, което умишлено е участвало в такава измама и е застрашило функционирането на общата система на ДДС, няма право да се позовава на този принцип (вж. в този смисъл решения от 18 декември 2014 г., *Schoenimport Italmoda Mariano Previti и др.*, C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455, т. 48 и от 28 юли 2016 г., *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 58).

Предвид изложеното, според нас разпоредбата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС сама по себе си не нарушава принципа на данъчен неутралитет и с нея не се нарушават чл. 4 и чл. 5, ал. 4 от Основния закон.

III. По оплакването за нарушение на чл. 6, ал. 2; чл. 17, ал. 3; чл. 19, ал. 2 и чл. 60, ал. 1 от Конституцията

1. Според вносителя на искането неизпълнение на задължението за регистрация следва да има за последица само административната санкция по чл. 178 ЗДДС.

Този довод намираме за неоснователен, но също така и неотнoсим към предмета на делото по следните съображения:

Съгласно член 273, §1 от Директивата за ДДС, държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчно задължени лица и при условие, че такива задължения не пораждаат в търговията между държавите членки на формалности, свързани с преминаването на границите.

Разпоредбата на чл. 102, ал. 3 ЗДДС е точно такава разпоредба и нейната цел е да осигури равенство в третирането между добросъвестните и недобросъвестни адресати на нормите на ЗДДС относно задължението за подаване на заявление за регистрация. Без такова правило субектите, които не подават такова заявление, когато са налице условията за това, биха се освободили от данъчни задължения в посочените в нормата периоди, за разлика от добросъвестно подалите такова заявление.

Тази регламентация е достатъчна при еднакви други условия лице, което е изпълнило задължението си за регистрация, и такова, което не е направило това, да дължат данък върху добавената стойност в един и същ размер.

Недобросъвестният би получил и административната санкция по чл. 178 от ЗДДС и преди изменението на ЗДДС, част от което е предмет на делото.

Това означава, че кумулирането на данъчно задължение, което би било избегнато при неподаване на заявление за регистрация с административна санкция по чл. 179 ЗДДС, съществува и преди приемането на атакуваната разпоредба. То е и оправдано, защото постига разлика в третирането между тези, които изпълняват, и онези, които не изпълняват задълженията си за заявление за регистрация, когато тя е задължителна.

2. Според Висшия адвокатски съвет разпоредбата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС създава неравно третиране на лица в сходно положение.

По наше мнение това оплакване е основателно поради следното:

Ако едно лице, което извършва независима икономическа дейност, достигне облагаем оборот по чл. 96, ал. 1 ЗДДС за период, по-дълъг от два месеца, то следва да подаде заявление за регистрация в срок от 7 дни от изтичането на данъчния период, през който е достигнат оборотът.

Ако обаче същото лице достигне този оборот за период от два месеца, включително текущия, независимо дали това е станало с една или повече сделки, задължението за регистрация възниква в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Това води, според вносителя, до неравно третиране, което няма оправдание.

Както се посочи по-горе, разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС не е предмет на искането за противоконституционност, така че посочените доводи не се отнасят до предмета на искането.

Въпреки това след приемането на атакуваната разпоредба на чл. 102, ал. 4, уреждаща последиците от неизпълнение на чл. 96, ал. 1, при подаване на заявление за регистрация:

- **в първия случай - на осн. чл. 102, ал. 3 ЗДДС** се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, **не се дължи данък, а**

- **във втория случай - на осн. чл. 102, ал. 4** се приема, че лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв., от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, **се дължи данък;**

Ясно е, че в двете хипотези данъчно задължените лица ще имат различен размер данъчни задължения при еднакви други условия, като лицата във втората хипотеза ще бъдат в по-неблагоприятно положение от тези в първата. Това положение е утежнено и от изискването лицата във втория случай да следят **ежедневно** за достигане на прага на облагаем оборот, за да изпълнят задължението си за подаване на заявление за регистрация.

Това, само по себе си, показва, че лицата в двете хипотези са третирани различно в зависимост от бързината, с която достигат прага на облагаем оборот, до който са освободени от ДДС.

От изложеното следва, че при упражняване на правото си на освобождаване по чл. 287 от Директивата за ДДС държавата поставя в по-неблагоприятно положение лицата, които по-бързо достигат определен праг за задължителна регистрация, от тези, които достигат този праг по-бавно. При това, от законодателната процедура на приемането на нормата не става ясно с какви мотиви законодателят прави това.

Затова намираме за основателни твърденията за нарушаване на конституционните разпоредби за равенство на гражданите пред закона; за създаване на всички граждани и юридически лица на еднакви правни

условия за стопанска дейност, а също и за неприкосновеност на частната собственост и за законоустановеност на данъчните задължения.

На основание тези аргументи пленумът на Върховния административен съд представя становище за противоконституционност на разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.