



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

РЕШЕНИЕ № 2

София, 30 март 2000 г.

Конституционният съд в състав:

Председател: Живко Сталев

Членове: Асен Манов	Иван Григоров
Цанко Хаджистойчев	Тодор Тодоров
Станислав Димитров	Александър Арабаджиев
Неделчо Беров	Георги Марков
Димитър Гочев	Маргарита Златарева
Стефанка Стоянова	

при участието на секретар-протоколита Силвия Василева разгледа в закрито заседание на 28 и 30 март 2000 г. конституционно дело № 2/2000 г., докладвано от съдията Тодор Тодоров.

Делото е образувано на 14 февруари 2000 г. по искане на 55 народни представители от XXXVIII Народно събрание. С искането съдът е замолен да обяви за противоконституционни изцяло или

частично следните разпоредби от Данъчния процесуален кодекс (ДПК), обнародван в ДВ, бр. 103 от 1999 г.:

1. чл. 8;
2. чл. 14, ал. 2 относно израза "освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на този кодекс";
3. чл. 45, ал. 5;
4. чл. 71 "в частта му, с която е предвидено, че актовете за отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия не подлежат на обжалване";
5. чл. 87, ал. 2, т. 3;
6. чл. 106, ал. 1 и 2;
7. чл. 108, ал. 8;
8. чл. 109, ал. 7;
9. чл. 110, ал. 2;
10. чл. 118, ал. 2;
11. чл. 121, ал. 3 относно израза "или частично";
12. чл. 127, ал. 1, 2 и 3;
13. чл. 136;
14. чл. 156, ал. 3;
15. чл. 157 - 160, "т.е. цялата Глава 16 "Конкуренция";
16. чл. 163, ал. 3, 5 и 6;
17. чл. 172, ал. 2, т. 1, 2, 3 и 4;
18. чл. 186, ал. 1, 3, 6 и 7;
19. чл. 189, ал. 1 и 2;
20. чл. 228, ал. 4;
21. чл. 241, ал. 3, т. 2 и 3;
22. § 3 от преходните и заключителни разпоредби (ПЗР) в частта с която се създават в Закона за събиране на държавните вземания (ЗСДВ) съответно

- чл. 85, ал. 1, т. 2 и т. 3 относно израза "или определени със закон частни държавни вземания, чиито принудително събиране се извършва по реда на публичните вземания";
- чл. 87, ал. 3 и 4;

23. § 16 ПЗР, т. 3.

С определение от 22 февруари 2000 г. е допуснато разглеждане на искането по същество и по делото са конституирани като заинтересувани страни Народното събрание, Министерският съвет, министърът на финансите, министърът на правосъдието, главният прокурор, Българската търговско-промишлена палата (БТПП), Българската стопанска камара (БСК) и Асоциацията на търговските банки (АТБ).

От предоставената им възможност да представят становища по съществуващото на делото са се възползвали всички заинтересувани страни, с изключение на Асоциацията на търговските банки.

Конституционният съд, за да се произнесе по делото, взе предвид следното:

По чл. 8 ДПК

С разпоредбата на чл. 8 ДПК се въвежда изискването предложенията за промени в законодателството, "отнасящи се до данъчната политика или засягащи дейността на данъчната администрация" задължително да се придружават от оценка на Министерството на финансите за влиянието на предлаганите промени върху приходите в бюджета и становище на данъчната администрация за ефективността на тези промени "по администрирането на данъците".

Според подателите на искането, тази разпоредба е в противоречие с чл. 62 и 87, ал. 1 от Конституцията "и с принципа на разделение на властите".

Искането в тази му част се подкрепя от главния прокурор и БСК.

Искането е основателно. Съгласно чл. 87, ал. 1 от Конституцията "Право на законодателна инициатива имат всеки народен представител и Министерския съвет". Това конституционно право на всеки отделен народен представител е безусловно. Задължението, което чл. 87, ал. 2 от Конституцията възлага на Министерския съвет, подчертава безусловния характер на правото на законодателна инициатива по алинея първа. Това задължение има характер на изключение, поради което е формулирано изрично. То се отнася изрично само до законопроекта за държавния бюджет, поради което не може да бъде тълкувано разширително и не се разпростира върху други закони; то урежда само въпроса за изготвянето и внасянето на законопроекта за държавния бюджет, без да засяга другите етапи от законодателния процес.

Уредбата на правото на законодателна инициатива в чл. 87, ал. 1 от Конституцията не съдържа допълнителни условия и такива не могат да бъдат въвеждани със закон. Да се допусне обратното би означавало да се позволи на всяко парламентарно мнозинство да създава със закон такива условия, които на практика осуетяват упражняването на това право.

В конкретния случай, изискването на чл. 8 ДПК всяко предложение за промени в данъчното законодателство да бъде съпроводено с "оценка на Министерството на финансите" и становище на данъчната администрация" поставя упражняването на правото на законодателна инициатива в зависимост от волята на

органи на изпълнителната власт. Уредбата не предвижда задължение за изпълнителните органи да издадат оценката и/или становището, нито законови срокове за това. Поради характера на въпросните актове тяхното обжалване и заместването им със съдебно решение е невъзможно. По този начин, отказът или забавата да бъдат издадени изискваните от чл. 8 ДПК актове се превръща в непреодолимо препятствие за народните представители и осуетява упражняването на конституционното им право на законодателна инициатива. Последното се оказва в зависимост от срочното и добросъвестно съдействие на изпълнителната власт, което на практика лишава народните представители от гаранциите на чл. 8 и 62 от Конституцията при упражняване на една от основните им конституционни функции.

Ето защо, разпоредбата на чл. 8 ДПК е противоконституционна.

По чл. 14, ал. 2 ДПК

С оспорената разпоредба се въвежда правило, според което "Частните държавни и общински вземания се събират по общия ред, освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на този кодекс". Разпоредбата предполага както вече предвидени "случаи" (например чл. 87, ал. 1 и 3 от Закона за събиране на държавните вземания), така и възможна бъдеща уредба в тази насока. Следователно, разпоредбата допуска възможността винаги, когато законодателят сметне това за целесъобразно, прилагането на общия ред да се дерогира и частните държавни и общински вземания да бъдат събирани по реда, по който се събират публичните държавни вземания.

С искането се оспорва конституционността на това допускане, в частност - на израза "освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на този кодекс". Според подателите на искането тази уредба противоречи на чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията и "поставя в неравностойно положение другите видове частна собственост".

Искането се подкрепя от БТПП и БСК.

Конституционният съд е имал възможност да се произнесе по принципните различия между публичната и частната държавна и общинска собственост. Тези различия се свеждат до характера на субектите - носители на правото на собственост и до вида и предназначението на обектите на правото на собственост. Те обаче не са основание за създаване на привилегирован режим за упражняването на правото на частна държавна и общинска собственост. В решение № 19 от 21 декември 1993 г. по к.д. № 11/93 г (ДВ, бр. 4 от 1994 г.) съдът изрично посочва, че "При упражняването на частната собственост всички правни субекти са равнопоставени. Чл. 19, ал. 2 и 4 се отнасят не само за гражданите и юридическите лица, но и за държавата и общините".

Съдът не намира основание да се отклони от тази своя принципна позиция. Тук следва да се доуточни, че упражняването на правото на частна собственост по смисъла на цитираното решение по необходимост включва установената със закон процедура за събирането на вземанията. От друга страна, цитираният диспозитив се отнася пряко не само до правото на стопанска дейност (чл. 19, ал. 2 от Конституцията), но и до изясняване на различието между публична и частна собственост по смисъла на чл. 17, ал. 2 от Конституцията. Практическото значение на определението "частна" се изразява на първо място в действието на принципа на

равнопоставеност между носителите на правото на частна собственост. Тази равнопоставеност се отнася както до материалното съдържание на правото на собственост, така и до процесуалните гаранции за неговата защита - чл. 17, ал. 1 от Конституцията. Тя е необходима предпоставка за участието на държавата като равноправен субект на стопански отношения в условията на пазарно стопанство. Освен това, изравняването на държавата с другите частноправни субекти създава в последните конституционно оправдани правни очаквания. Тези очаквания обхващат и реда за събиране на възникналите частни държавни вземания. Едностранното му променяне от държавата и подчиняването на тези вземания на привилегирания режим на публичните държавни вземания премахва конституционно установеното различие между тях. Зачираването на това различие (създаването на неравнопоставеност между титулярите) лишава от практически смисъл разпоредбата на чл. 17, ал. 2 от Конституцията.

Видно е, че езиковото и логическо тълкуване на чл. 17, ал. 2 от Конституцията изключва възможността за създаване на трети, междинен вид собственост - частна собственост, която се ползва от режима на публичната. Допускането на такава възможност, дори "за особено важни, с голям обществен интерес, съобразно държавната политика, частни държавни вземания", (според становището на министъра на финансите), е в противоречие с изричната разпоредба на чл. 17, ал. 2 от Конституцията. От тази конституционна норма произтича един важен принцип в законовата уредба на обсъжданата тук материя - принципът на предварителна определеност на публичните вземания. Този принцип съответства на конституционно оправданите очаквания на стопанските субекти; той удовлетворява

изискванията им за определеност на отношенията в които встъпват с държавата и за сигурност на гражданския обмен.

Ето защо съдът приема, че конституционният принцип на равнопоставеност на титулярите на правото на частна собственост изключва създаването на специален, различен от общия ред за събиране на частните държавни вземания. Създаването на такъв ред нарушава чл. 17, ал. 1 и 2 и чл. 19, ал. 2 от Конституцията и следва да бъде обявено за противоконституционно.

По чл. 45, ал. 5 ДПК

С разпоредбата на чл. 45, ал. 5 ДПК се изключва възможността за възстановяване на "пропуснат законоустановен или определен по чл. 39 срок" за подаване на жалби за определени категории данъчни актове. Според подателите на искането, с тази разпоредба се "накърнява конституционното право на защита, а също така основните принципи на правовата държава".

Искането се подкрепя от становищата на Народното събрание, министъра на финансите, министъра на правосъдието, главния прокурор, БТПШ и БСК.

Съдът приема, че искането в тази част е основателно. Определянето на срокове, в които правните субекти могат да упражнят свое право, включително правото на обжалване, е насочено към създаване на определеност и завършеност на правните отношения. Всеки срок се основава на мълчаливото предположение, че в предоставения му период от време носителят на съответното право разполага с действителната възможност да упражни правото си. Наличието на действителна възможност за упражняване на правото на защита е условие за ефективността на това право и може

да бъде определено като конститутивен (и конституционен) елемент на последното - чл. 56 и 120, ал. 2 от Конституцията. Когато лицето е възпрепятствано от "особени непредвидени обстоятелства" (по терминологията на чл. 45, ал. 1 ДПК) да упражни своето право на обжалване, в действие влизат конституционните принципи на справедливостта и правовата държава, от които се извежда правилото "срещу неспособния (юридически) да действа срокът не тече (*contra non valentem agere non currit praescriptio*)". Правно-техническо възплъщение на това правило са институтите на спиране, продължаване и възстановяване на сроковете.

С оглед на казаното, изключването на възможността за възстановяване на сроковете за подаване на жалби по чл. 45, ал. 5 ДПК е конституционно недопустимо. Съдът приема, че такова изключване може да бъде обосновано само със защитата на основни конституционни ценности. Няма конституционни ценности, които да обосновават разпоредбата на чл. 45, ал. 5 ДПК и последната следва да бъде обявена за противоконституционна.

По чл. 71 ДПК

С оспорената част от чл. 71 ДПК се разпорежда, че не подлежат на обжалване актовете на данъчните органи за "отлагане, спиране и възобновяване" на данъчна ревизия. Подателите на искането поддържат, че с тази уредба "са нарушени принципите на правовата държава и правото на защита". Не е оспорена конституционността на разпоредбата в останалата ѝ част - за актовете и отказите за възлагане, както и само на отказите за отлагане, спиране и възобновяване на данъчна ревизия.

Искането се подкрепя единствено от БСК.

Искането е неоснователно. Конституцията в чл.120, ал.2 допуска от кръга на съдебно обжалваните административни актове да се изключат изрично посочените със закон.

Конституционният съд многократно е имал повод да отбележи, че възможността, предоставена на Народното събрание с чл.120, ал.2, е изключение и следва да се тълкува и прилага ограничително – когато са налице достатъчно сериозни и основателни причини, когато изрично конституционни ценности трябва да бъдат приоритетно защитени.

В случая такава сериозна и основателна причина е грижата на държавата да осигури изпълнение на задължението по чл.60, ал.1 от Конституцията за заплащане от данъкоплатците на данъци и такси, съобразно техните доходи и имущество. Това е от изключителна важност за държавния бюджет, а чрез него за цялата държавна администрация, за много социални, здравни, образователни и пр. нужди.

Вносителите на искането признават наличието на такъв интерес, като не оспорват прилагането на изключението по чл.120, ал.2 от Конституцията по отношение на административния акт, с който се възлага данъчна ревизия. В искането не е оспорено, че данъчна ревизия се възлага едностранно от данъчния орган, който суверенно решава дали, за какво и кога да се извърши данъчна ревизия и този негов акт не подлежи на съдебен контрол (неоспорени са началото на чл.71 и чл.68 ДПК). Не е оспорено и правото на данъчния орган да изменя акта за възлагане на ревизията (чл.84, ал.4 ДПК). Не е оспорен и друг съществен момент, при започване на данъчна ревизия – че тя започва с изненада за данъчния субект (чл.69 ДПК).

След като преценката на данъчния орган дали, за какво и кога да бъде ревизиран данъчен субект, не подлежи на съдебен контрол, няма основание само за една част от неговата преценка, отнасяща се за времето на осъществяване на данъчната ревизия, да се въвежда друга правна уредба по отношение на съдебния контрол върху актовете на този орган, издавани през времето на осъществяване на ревизията. По аргумент за по-силното основание следва изключването на съдебния контрол да се приложи не само за основния акт на данъчния орган --определящ дали и кога да има ревизия, но и за по-маловажните актове на същия орган, издавани във връзка с времето на осъществяване на данъчната ревизия.

Данъчният субект е еднакво засегнат както при започването, така и при възстановяването на данъчната ревизия и въобще при последващи промени на времето за извършване на ревизията, т.е. нейното спиране, отлагане и възстановяване.

Ако актът за възстановяване подлежи на съдебен контрол, данъчният субект ще може да спори дали да бъде отново и кога ревизиран – нещо, което противоречи на неатакуваната с искането уредба на започване на данъчна ревизия. Елиминира се и внезапността, изненадата на данъчния контрол, предвидени в неоспорения чл.69 ДПК. Следва да се има предвид, че данъчният ревизионен акт подлежи на съдебен контрол с което правото на защита на засегнатите е обезпечено.

По изложените съображения, Конституционният съд приема че искането трябва да бъде отхвърлено в тази му част.

По чл. 87, ал. 2, т. 3 ДПК

С оспорената разпоредба се допускат писмени обяснения на трети лица "за установяване на факти и обстоятелства, за които данъчният субект не е съставил или издал документ, когато е бил длъжен да го стори, или е съставил документи с невярно съдържание". Според подателите на искането, тази разпоредба нарушава чл. 4 и 56 от Конституцията. Основният аргумент се свежда до "неефикасната защита срещу даване на недостоверни, неточни или неясни показания от такива трети лица".

Искането не се подкрепя от представените становища.

Искането е неоснователно. Писмените обяснения на трети лица са само едно от допустимите от правото доказателствени средства за установяване на факти и обстоятелства с определено правно значение. Случаите, при които са допустими писмени обяснения, са посочени изчерпателно в чл. 87, ал. 2 ДПК (неизпълнение на задължение на данъчния субект да състави или издаде документ или съставяне на документ с невярно съдържание). В оспорените случаи обясненията на трети лица могат да се окажат единственото доказателствено средство за установяването на правно значими факти и обстоятелства за определяне на данъчните задължения (например при отказ да се издаде фактура за продадена стока или извършена услуга).

От друга страна, следва да се има предвид, че данъчният (ревизиращият) орган е свободен в преценката си за достоверността на подадените писмени обяснения и тяхната доказателствена сила с оглед на другите събрани доказателства - чл. 65, ал. 4 и 90 ДПК.

Правото на защита на данъчния субект не е накърнено, тъй като той може да оспори установените с писмени обяснения на трети лица факти и обстоятелства по реда на административното или съдебно обжалване на данъчния ревизионен акт.

По чл. 106, ал. 1 и 2 ДПК

Според чл. 106, ал. 1 ДПК на данъчните органи се предоставя правото да извършват "действия по претърсване и изземване по реда, предвиден в Наказателно-процесуалния кодекс". Това свое право те могат да упражняват "при данни за укриване на факти и обстоятелства, свързани с определяне на данъчни задължения и установяване на данъчни нарушения или стоки с неустановен произход, както и при възпрепятстване на изпълнението на данъчни вземания".

Втората алинея предоставя за описаните случаи на данъчните органи правомощията на органите на предварителното производство.

Основното оплакване на подателите на искането се основава на твърдението за нарушение на чл. 33 от Конституцията.

Искането се подкрепя от министъра на правосъдието, главния прокурор, БТПШ и БСК.

Искането е неоснователно. Съдът отчита, че действията по претърсване и изземване засягат основни конституционни права. Съгласно чл. 30, ал. 2 от Конституцията "Никой не може да бъде задържан, подлаган на оглед, обиск или на друго посегателство върху личната му неприкосновеност, освен при условията и по реда, определени от закона". Към този обем на конституционна защита следва да се причисли и разпоредбата на чл. 33, ал. 2 от Конституцията, която закриля неприкосновеността на жилището.

Следва да се има предвид обаче, че Конституцията не изключва възможността от провеждане на упоменатите в чл. 106, ал. 1 ДПК процесуални действия. Такива действия са допустими с оглед

нормалното осъществяване от данъчните органи на възложената им от закона функция. Законодателят е длъжен да осигури необходимите правни гаранции както за създаване на условия за изпълнението на задълженията на данъчните органи (изискването за обективно установяване на всички факти и обстоятелства - чл. 6, ал. 1 ДПК), така и за изпълнението на задълженията на данъчните субекти (изискването за добросъвестност при осигуряване на нормалното развитие на данъчното производство - чл. 11 ДПК). Двата посочени принципа на данъчното производство имат обща конституционна основа - задължението на гражданите да плащат данъци и такси, установени със закон - чл. 60, ал. 1 от Конституцията.

Съдът намира за необходимо да подчертае, че уредбата на чл. 106 ДПК отговаря на минималните конституционни изисквания, поставени пред законодателя:

- ограниченията на конституционните права се уреждат със закон - изискване на чл. 30, ал. 2 и чл. 33, ал. 1 от Конституцията;
- прилагането на ограниченията се подчинява на съдебен контрол - разрешение на съответния първоинстанционен съдия, съответно протокол за неотложни действия, одобрен от съда, инкорпорирани чрез препращането към "реда, предвиден в Наказателно-процесуалния кодекс" (чл. 135 НПК).

Спазването на посочените конституционни изисквания съдържа формалните правни гаранции срещу злоупотреба с власт от страна на данъчните органи. Съдът не приема за основателни съображенията в искането относно противоречие на оспорваните разпоредби с чл. 57, ал. 2 от Конституцията. Както тук, така и в

цялото искане, този конституционен член е неотносим към направените оплаквания. Последните са насочени срещу злоупотребата с власт от страна на държавните органи, а чл. 57 от Конституцията урежда основните права на гражданите и забраната за злоупотреба с тях. Следователно, чл. 57 от Конституцията може да се разглежда единствено в контекста на евентуална злоупотреба с права, извършена от данъчните субекти, но не и от данъчните органи.

Поради изложените съображения искането в тази част следва да бъде отхвърлено.

По чл. 108, ал. 8 и 109, ал. 7 ДПК

Двете оспорени разпоредби са с идентично съдържание. Според тях, в производството по обжалването на данъчен ревизионен акт въобще (чл. 108, ал. 8 ДПК) или данъчен ревизионен акт при особени случаи в частност (чл. 109, ал. 7), фактическите констатации в акта "се считат за верни до доказване на противното".

Подателите на искането поддържат, че тази уредба "противоречи на принципите на правовата държава" и с нея се zlepоставя правото на защита, "тъй като данъчният субект ще трябва да оборва необосновано създадени презумпции за истинност".

Искането се поддържа от министъра на правосъдието и БСК.

Искането е неоснователно. Данъчните ревизионни актове по чл. 108 и 109 ДПК са актове на държавни органи извършени в кръга на тяхната компетентност и по предвидения в закона ред. По отношение на факти, които данъчният орган е бил длъжен и е могъл да установи непосредствено при извършване на ревизията, с оспорените разпоредби се създава предположение *juris tantum* за

истинност на направените констатации; това предположение е оборимо.

Предположението (презумпцията) за истинност на фактическите констатации е обективно необходимо. Очевидно при липсата на такова предположение не е възможно едно данъчно производство да завърши с акт. Установяването на права и/или задължения на данъчния субект с данъчен акт логически може да се обоснове само с предположението, че направените в акта констатации са верни. Същевременно, предположението за истинност на фактическите констатации в данъчния акт е свързано с предположението за законност, обективност и добросъвестност на данъчните органи при изпълнение на техните задължения. Това предположение се основава на друго предположение - че е изпълнена конституционната повеля, според която производството по делата осигурява установяването на истината (така изрично за съдебното производство - чл. 121, ал. 2 от Конституцията). Този основен логически и конституционен принцип важи и за административното производство, каквото е данъчното производство. Той се подкрепя и от създаването на процесуални гаранции в данъчното производство, обжалваемостта на данъчните актове и отговорността на данъчната администрация за вредите, причинени от нея.

От друга страна, законодателят е свободен да създава обикновени законови презумпции, доколкото с тях не нарушава основни конституционни права. Конституцията не съдържа забрана за създаване на такива презумпции. Съдът не открива нарушение на конституционни принципи в така създадената уредба. Правото на защита не е накърнено, то може да бъде упражнено както по реда на административното обжалване, така и по реда на съдебното

обжалване. При съдебното обжалване, истинността на фактическите констатации се проверява отново - "производството по делата осигурява установяването на истината" (чл. 121, ал. 2 от Конституцията).

Съдът намира за необходимо да подчертае, че конституционносъобразността на оспорените разпоредби е обусловена именно от осигуряването на правото на защита.

Ето защо, искането в тази част следва да бъде оставено без уважение.

По чл. 110, ал. 2, 118, ал. 2, чл. 121, ал. 3 относно изрази "или частично" и 127, ал. 1, 2 и 3 ДПК

Оспорените разпоредби се отнасят до правото на обжалване. Два важни въпроса за засегнати в искането. Според чл. 110, ал. 2, 118, ал. 2 и 127, ал. 1, 2 и 3 ДПК, необходимо условие за спиране на принудителното изпълнение на обжалвания ревизионен акт е представянето на обезпечение от данъчния субект. Определеното от закона обезпечение е в размер на главницата и лихвите. Изчерпателно се посочва вида на имуществото, което може да служи за обезпечение. Това са "пари, банкова гаранция или...държавни ценни книги" - имущество, което има характер на оборотни средства, необходими за ежедневната стопанска дейност на всеки стопански субект. Така определеното условие важи както за административното, така и за съдебното обжалване.

От своя страна, разпоредбата на чл. 121, ал. 3 ДПК изключва правото на обжалване по съдебен ред на данъчен ревизионен акт, в частта, в която жалбата е била "частично уважена" с решение на директора на регионалната данъчна администрация.

Според подателите на искането, от така създадената уредба "могат да произлязат непоправими и дълготрайни щети" и тя "драстично нарушава правото на защита на данъчния субект".

Искането се подкрепя за всички посочени разпоредби от БСК, а от БТПП - само за чл. 121, ал. 3 ДПК.

А/ Конституционният съд потвърждава принципната си 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 му упражняване е елемент от нормалното функциониране на съвременната правова държава - чл. 4 от Конституцията. Същевременно, следва да се отбележи, че в Конституцията не се съдържат ограничения на правото на законодателя да въведе предварително принудително изпълнение на обжалваните актове. Конституционната защита срещу вреди от незаконни актове (актове, които са отменени като незаконосъобразни след принудителното им изпълнение) се гарантира от чл. 7 от Конституцията.

С още по-голямо основание казаното важи за уредбата на спирането на принудителното изпълнение. Доколкото Конституцията не ограничава законодателя да предвиди принудително изпълнение на обжалваните актове, тя не съдържа и ограничения на възможността спирането на изпълнението на тези актове да бъде поставено под условие за представяне на обезпечение в определен от законодателя размер. Поради изложените съображения, искането следва да бъде отхвърлено за чл. 110, ал. 2, чл. 118, ал. 2 и чл. 127, ал. 1, 2 и 3 ДПК.

/Б/ По отношение на чл. 121, ал. 3 ДПК съдът отбелязва, че неяснотата в уредбата се дължи на "лоша редакция" (така и

становището на министъра на правосъдието). Конституционният съд приема, че този порок може да бъде преодолян по тълкувателен път, като оспорената разпоредба се тълкува в съответствие с основните принципи на правовата държава, в конкретния случай - с правото на защита. Правото на защита по чл. 56 от Конституцията в случая важи само за тези актове, които нарушават или застрашават права или законни интереси на данъчния субект. Ето защо, липсва правен интерес от обжалване на отменената с решението на регионалния данъчен директор част от данъчния акт. Правният интерес на данъчния субект от съдебно обжалване продължава да съществува по отношение на тази част от акта, която не е отменена с решението на регионалния данъчен директор. Това важи и в случаите, когато е обжалвана отделна част от акта и жалбата е уважена само частично. Правото на обжалване продължава да съществува по отношение на неотменената част от обжалваната част на данъчния акт. Разпоредбата на чл. 121, ал. 3 ДПК следва да бъде тълкувана в този смисъл и искането в тази му част отхвърлено.

По чл. 136 ДПК

Оспорената разпоредба предвижда, че по реда и при условията на ДПК "се обжалват актовете за установяване и на други публични вземания, освен ако със закон е предвидено друго".

Подателите на искането твърдят, че "Разпоредбата е противоконституционна, защото никъде в закона не се съдържа легално определение на термина "публично вземане". Други съображения за противоконституционност не се изтъкват.

Искането не се поддържа от представените становища.

Съдът приема, че направеното в искането твърдение не отговаря на нормативната уредба. Разгърнато определение на понятието "публични вземания" се съдържа в чл. 13, ал. 2 ДПК.

Смисловото значение на чл. 136 ДПК следва да се търси в общия контекст на уредбата относно обжалването, което личи от систематичното му място. В предходните разпоредби на същия раздел, озаглавен "Приложимост", се разпорежда, че по реда за обжалване на данъчните ревизионни актове "се обжалват и другите данъчни актове..." (чл. 133, ал. 1 ДПК) и "митническите актове в частта им, с която се определят данъчни задължения" (чл. 135, ал. 1 ДПК). Доколкото посочените две категории актове не изчерпват актовете, с които се установяват публични вземания, както са посочени в чл. 13, ал. 2 ДПК, то целта на оспорената разпоредба е създаването на общ режим на обжалване за всички актове, "освен ако със закон е предвидено друго".

Това разширяване на приложното поле на уредбата за обжалване на данъчните ревизионни актове и върху други актове за установяване на публични вземания е обичайна законодателна техника за създаването на отделна уредба за различните актове и не противоречи на Конституцията.

По изложените съображения искането в тази част следва да се отхвърли.

По чл. 156, ал. 3 ДПК

Според чл. 156, ал. 3 ДПК "Може да се извърши прихващане с погасено по давност публично задължение, когато вземането на длъжника е станало изискуемо преди погасяване по давност на задължението му".

В искането се твърди противоконституционността на тази разпоредба, "тъй като е деформиран изцяло институтът на погасителната давност" и се създава специална, "необоснована" привилегия за държавата.

Искането се поддържа от главния прокурор и БСК.

Конституционният съд приема, че искането е неоснователно. Материалното съдържание на погасителната давност е определен срок, с изтичането на който законът свързва определени правни последици. Основна функция на института е постигането на завършеност и определеност във времето на определени правни отношения, по-конкретно - преграждане на възможността за събиране на вземането по съдебен ред.

Съдът признава, че оспорената норма е създадена в интерес на държавния бюджет и създава предимство за държавата. Това предимство обаче не е произволно, а възниква само при наличието на две кумулативно дадени условия:

- задължението на длъжника към държавата да е публично;
- вземането на длъжника към държавата да е станало изискуемо, т.е., годно за прихващане преди погасяване по давност на задължението му.

Съдът приема, че Конституцията не съдържа норми и принципи, които са в противоречие с разпоредбата на чл. 156, ал. 3 ДПК. Няма съмнение, че с изтичането на давностния срок не се погасява самото публично вземане, а само възможността то да бъде събрано по съдебен ред. Ако длъжникът плати доброволно след срока, той изпълнява едно свое съществуващо задължение и това плащане удовлетворява принципа на справедливостта като основен конституционен принцип.

Разпоредбата на чл. 156, ал. 3 ДПК разпростира прилагането на този принцип и към хипотезата на прихващането. Очевидно, претенцията на длъжника да получи своето частно вземане от държавата, съпоставена с отказа му да плати публичното си задължение, тъй като е погасено по давност, е в противоречие с принципа на справедливостта. Този принцип, съчетан с принципа на общественния интерес обосновава изключението по чл. 156, ал. 3 ДПК.

Ето защо, искането в тази част следва да бъде отхвърлено.

По чл. 157, 158, 159 и 160 ДПК

С разпоредбите на чл. 157, 158, 159 и 160 ДПК се урежда конкуренцията между публичното и частното изпълнителни производства в полза на първото. Съгласно чл. 157, ал. 1 ДПК изпълнителни действия по ГПК не могат да се извършват срещу имущества на длъжника, върху които са наложени обезпечителни мерки или срещу които са започнали изпълнителни действия за публични вземания. Втората алинея на същия член предоставя на държавата статута на "присъединен вискател" в случаите на започнали принудителни изпълнителни действия по ГПК за дължимите ѝ от длъжника публични и приравнени към публичните вземания, размерът на които е бил съобщен на съдия-изпълнителя до извършване на разпределението. Според чл. 157, ал. 5 ДПК, ако размерът на тези вземания (публични и приравнени към тях) е повече от 50 на сто от общия размер на предявените вземания, изпълнителното производство се продължава от Агенцията за държавни вземания и се извършва по реда на ДПК.

Разпоредбите на чл. 159 и 160 ДПК разпростират режима на принудителното изпълнение по ДПК и върху върху случаите, "когато има открито производство по несъстоятелност".

Подателите на искането поддържат, че фигурата на т.нар. "присъединен взискател" и привилегированото положение на публичното изпълнително производство пред частното изпълнително производство накърняват "директно правото на частна собственост, което съгласно чл. 17, ал. 3 от Конституцията е неприкосновено".

Искането се поддържа от БТПП за чл. 157, ал. 5 и чл. 158-160 ДПК, а от БСК за цялата глава шестнадесета (чл. 157-160).

Съдът приема, че искането е основателно само за включения в чл. 157, ал. 2 и 5 ДПК израз "и приравнените към публичните" и неоснователно в останалата част.

Изразът "и приравнените към публичните" изравнява режима на публичните вземания с други държавни вземания, които не са публични, но по силата на закона са приравнени към тях. Съдът напомня, че вземанията, които не са публични по смисъла на чл. 17, ал. 2 от Конституцията са частни (така и чл. 13, ал. 4 ДПК). Както вече беше посочено при обсъждането на чл. 14, ал. 2 ДПК, конституционно недопустимо е заличаването на различието между публични и частни вземания със закон. Ето защо, изразът "и приравнените към публичните" в чл. 157, ал. 2 и 5 ДПК следва да бъде обявен за противоконституционен.

Искането е неоснователно в останалата част. Конституцията гарантира равнопоставеност на всички правни субекти (включително и държавата) "при упражняването на частната собственост" - виж цитираното вече решение № 19 от 21 декември 1993 г. по к.д. № 11/93 г. Публичните вземания, предмет на

оспорените разпоредби, не са частна собственост и аргументът за равнопоставеност не се разпростира върху тях. Следва да се има предвид, че основната част от тези вземания (данъци и такси, установени със закон) намират своето основание в конституционно задължение - чл. 60, ал. 1 от Конституцията. Очевидно конституционните (публични) задължения на гражданите, съответно юридическите лица, не могат да бъдат поставени на една и съща основа с частните им задължения, независимо от източника от който последните възникват.

Наред с това, високата степен на обществен интерес, който съществува с оглед на материалните основания на публичните вземания от една страна (виж чл.13, ал. 2 ДПК) и с оглед на пълното им и своевременно събиране от друга страна (нормалното функциониране на държавата и нейните социални фондове), обосновават създаването на привилегирована процедура в тази материя.

Съдът не смята, че аргументът за накърняване на частната собственост е относим в този случай. Привилегированото събиране на публичните вземания не е посегателство върху правото на собственост върху несъбраните частни вземания. Безспорно, подателите на искането основателно твърдят, че в редица случаи създадената уредба може да доведе до "намаляване на ефективната възможност за реализация" на частните вземания. В случая обаче следва да се разграничи позитивното задължение на държавата да създаде "ефективна възможност" за упражняване на правото на частна собственост (чл. 17, ал. 1 от Конституцията) от негативното й задължение да се въздържа от накърняването на това право (чл. 17, ал. 3 от Конституцията). Задължението на държавата да създава условия за ефективно упражняване на частната собственост няма

приоритет пред други нейни конституционни задължения, в случая - пред задължението за събиране на публичните вземания с цел финансово осигуряване на нормалното ѝ функциониране.

Съдът отбелязва, че оспорената уредба съдържа редица вътрешни ограничения на създадените привилегии за публичното изпълнение:

- изпълнителни действия по ГПК са изключени само за имущества на длъжника, върху които а) са наложени обезпечителни мерки по ДПК или б) срещу които са започнали изпълнителни действия за публични вземания;
- същите ограничения важат и при открито производство по несъстоятелност;
- държавата е присъединен вискател само за тези публични вземания по чл. 157, ал. 2 ДПК, чиито размер е съобщен на съдия-изпълнителя "до извършване на разпределението". Законовият статус на държавата като "присъединен вискател" е само процедурно осигуряване на изпълнението на нейните функции при събиране на публичните вземания и изложените по-горе аргументи важат и в този случай.;
- вземанията на обезпечените с ипотека, залог или право на задържане по общия ред кредитори са осигурени с разпоредбата на чл. 160 ДПК.

Така създадените ограничения осигуряват разумно равновесие между интересите на държавата и тези на частните кредитори и са аргумент в полза на конституционността на уредбата. Ето защо, искането следва да бъде отхвърлено.

По чл. 163, ал. 3, 5 и 6 ДПК

С разпоредбата на чл. 163, ал. 3 ДПК се урежда възможността за отмяна по съдебен ред на определената обезпечителна мярка, ако длъжникът представи надлежно обезпечение по реда на този кодекс или ако се установи, че не е налице установено вземане. Според чл. 163, ал. 5 ДПК, предварителните обезпечителни мерки по чл. 108 и 109 могат да се обжалват по реда и в сроковете по чл. 163, ал. 1 и 2 ДПК; в чл. 163, ал. 6 ДПК се изключва спирането на постановлението, с което се налага обезпечението поради обжалването му.

Подателите на искането поддържат, че така създадената уредба "засяга ефективното осъществяване правото на защита на данъчния субект".

Искането се поддържа от БСК.

А/ Искането е неоснователно. По отношение на чл. 163, ал. 3 ДПК оплакването очевидно е насочено срещу едното от двете алтернативни условия за отмяна на обезпечителната мярка - представяне на "надлежно обезпечение по реда на този кодекс". Съдът приема, че и в този случай важат съображенията, изложени по чл. 118, ал. 2 ДПК. Правото на законодателя да установява определени условия за отмяна на обезпечителните мерки поначало не противоречи на Конституцията, доколкото съдържанието на понятието "надлежно обезпечение" по вид и размер се определя от съда, например замяна на наложения запор върху сметките на длъжника с друго обезпечение.

Б/ Казаното важи и за разпоредбите на чл. 163, ал. 5 и 6 ДПК. Оскъдните съображения в искането се свеждат до "липсата на основанието "представяне на убедителни писмени доказателства" за спиране или отменяне на обезпечителните мерки".

Конституционният съд не приема, че липсата на изрично вписване на посоченото основание нарушава правото на защита. Оспорените разпоредби не третираат основанията за отмяна и приведените в искането доводи са неотносими към тях. От друга страна, аргументите на подателите на искането не са безспорни. Както сочи чл. 163, ал. 3 ДПК, "съдът отменя обезпечителната мярка..., ако се установи, че не е налице установено вземане". Съдът не е ограничен в доказателствените средства при установяване на това изискване, следователно той може да допусне и "убедителни писмени доказателства" в тази хипотеза.

Поради изложените съображения искането в тази част следва да бъде отхвърлено.

По чл. 172, ал. 2, т. 1, 2, 3 и 4 ДПК

Оспорената разпоредба изброява актовете, въз основа на които се предприема принудително изпълнение за данъчни вземания. Според подателите на искането, нейната противоконституционност се изразява в липсата на "каквото и да е било способ за защита срещу принудителното изпълнение" - противоречие с чл. 56 от Конституцията.

Искането се поддържа от БСК, освен в частта относно чл. 172, ал. 2, т. 2 ДПК.

Искането е неоснователно. Твърдението на подателите на искането се опровергава от изричната уредба в ДПК. Защита срещу принудително изпълнение е уредена в едноименната глава двадесета - чл. 228 - 230 ДПК. Длъжникът може да обжалва действията на органа по принудителното изпълнение, включително до обжалване пред съд - чл. 229, ал. 4 ДПК.

По чл. 186, ал. 1, 3, 6 и 7 ДПК

Според чл. 186, ал. 1 ДПК публичният изпълнител започва производство за принудително събиране на обезпечените по този кодекс, установени и изискуеми публични вземания срещу длъжник, за когото е открито производство по несъстоятелност. С чл. 186, ал. 3 ДПК се позволява на публичния изпълнител да изнесе на публична продажба това имущество на длъжника, върху което са наложени обезпечителни мерки по реда на ДПК. Разпоредбата на чл. 186, ал. 6 ДПК изключва прилагането на чл. 706, ал. 1 и 3 от Търговския закон към възобновеното по чл. 186, ал. 5 ДПК производство за принудително събиране на вземанията, а според чл. 186, ал. 7, в това възобновено производство публичният изпълнител "реализира продажбата на имуществото на длъжника", което е обект на наложените по ДПК обезпечения.

Подателите на искането поддържат, че този ред накърнява правото на частна собственост на другите взискатели, "та дори те да са с привилегирани вземания".

Искането се подкрепя от БТПП само за чл. 186, ал. 1 ДПК и от БСК за всички оспорени алинеи.

Съдът отбелязва, че оспорената уредба поначало се отнася до публични вземания, с изключение на чл. 186, ал. 6 ДПК, относно думите "и тези частни държавни..., чието принудително събиране се извършва по реда на публичните."

За принудителното събиране на публичните вземания важат съображенията, изложени в решението по чл. 158-160 ДПК. Към изложените там аргументи следва да се прибави обстоятелството, че поначало оспорената уредба се отнася до обезпечени вземания; няма основание държавата като обезпечен кредитор да се поставя в по-

неблагоприятно положение от другите обезпечени кредитори. Освен това, интересите на последните се защитават от разпоредбата на чл. 160 ДПК. Законодателят е установил разумно равновесие между частните и обществени интереси при изпълнение на конституционните задължения за осигуряване плащането на данъци или други постъпления или глоби.

По отношение на думите "и тези частни държавни..., чието принудително събиране се извършва по реда на публичните" в чл. 186, ал. 6 ДПК обаче, уредбата е противоконституционна. Основните съображения за това са изложени при обсъждането на чл. 14, ал. 2 и чл. 157, ал. 2 и 5 ДПК. Тук следва да се добави, че конституционно недопустимо е при възобновяване на спряно производство за принудително събиране частните държавни вземания да се поставят в привилегировано положение спрямо вземанията на другите кредитори на длъжника. Ето защо, по отношение на израза "и тези частни държавни..., чието принудително събиране се извършва по реда на публичните" в чл. 186, ал. 6 искането следва да бъде уважено.

По чл. 189, ал. 1 и 2 ДПК

Според чл. 189, ал. 1 ДПК при осъществяване на действията по принудителното изпълнение публичният изпълнител може да поиска от специализирания орган за контрол на данъчната администрация да се отворят и претърсят вещи, жилища, офиси, складове и други помещения на длъжника или места, където се намират вещи на длъжника. Действията се извършват по реда на ДПК, който на свой ред препраща към НПК (виж чл. 106, ал. 1 ДПК). С втората алинея на чл. 189 ДПК се урежда възможността да

се иска съдействие от органите на полицията, от кмета или от областния управител.

Искането се поддържа от министъра на правосъдието, главния прокурор, БТПП (само относно чл. 189, ал. 1) и БСК.

Съдът счита, че предоставените правомощия на публичния изпълнител по оспорената разпоредба са съобразени с изискванията на Конституцията. Аргументите за това са изложени в решението по чл. 106 ДПК и не е необходимо да бъдат повтаряни тук.

По чл. 228, ал. 4 ДПК

Оспорената разпоредба предвижда, че при обжалване действията на органа по принудителното изпълнение "Не подлежи на обжалване определеният размер на публичното задължение".

Според подателите на искането текстът е противоконституционен, тъй като тълкуването му във връзка с чл. 172 ДПК може да доведе до извода, че няма да подлежат на обжалване данъчният акт и данъчното съобщение, което противоречи на правото на защита.

Искането се поддържа от БСК.

Съдът не споделя това разбиране. От систематичното място на разпоредбата се вижда, че тя се отнася единствено до защитата срещу незаконосъобразни процесуални действия на органа по принудителното изпълнение. Правото на защита срещу акта в частта му относно размера е гарантирано от възможността това право да бъде упражнено при обжалване на акта по административен или съдебен ред.

По изложените съображения искането в тази му част следва да бъде отхвърлено.

По чл. 241, ал. 3, т. 2 и 3 ДПК

Оспорените разпоредби дават право на органите за специализиран контрол на данъчната администрация да претърсват помещения, използвани от проверяваните лица за осъществяване на тяхната дейност; помещения, където се съхраняват материални ценности, парични средства и документи, свързани с дейността на контролираните обекти; спрени, паркирани или в престой превозни средства, а така също в съдействие с други органи да спират и проверяват такива средства.

Искането е съединено с това по чл. 106 ДПК и се поддържа от главния прокурор, БТПП и БСК.

Съдът приема, че казаното относно конституционността на чл. 106 ДПК (където впрочем подателите на искането отнасят и своите аргументи по оспорените разпоредби) важи и тук. Правомощията на органите за специализиран контрол по оспорените разпоредби не могат да се разглежда извън общия принцип, установен в чл. 106 ДПК - спазване на реда, предвиден в НПК.

Ето защо, искането в тази му част следва да бъде отхвърлено.

По § 3 от преходните и заключителни разпоредби (ПЗР) в частта с която се създават в Закона за събиране на държавните вземания (ЗСДВ) чл. 85, ал. 1, т. 2, т. 3 относно израза "или определени със закон частни държавни вземания, чието принудително събиране се извършва по реда за публичните вземания" и чл. 87, ал. 3 и 4 от същия закон

С оспорените разпоредби в чл. 85 ЗСДВ се предоставят на Агенцията за събиране на държавни вземания правомощия да

установява и събира определени със закон частни държавни вземания, "чието принудително събиране се извършва по реда за публичните вземания", както и да представлява държавата в производството по несъстоятелност за такива вземания. Съответно в чл. 87, ал. 3 и 4 от същия закон се предвижда принудителното събиране и обезпечаване на частни държавни вземания, посочени в алинея първа, а така също и обжалването на актовете и действията на длъжностните лица по събирането и обезпечаването на тези вземания да се извършва по реда на ДПК.

Според подателите на искането, тези разпоредби противоречат на "принципа за равнопоставеност на различните форми на частна собственост, установен в чл. 17 от Конституцията".

Искането се поддържа от БТПП и БСК.

Искането е основателно. Съображенията за уважаването му са изложени в решението по чл. 14, ал. 2 ДПК. Премахването със закон на различието между публична и частна собственост е конституционно недопустимо. Ето защо, оспорените разпоредби следва да бъдат обявени за противоконституционни.

По § 16, т. 3 ПЗР

Според оспорената разпоредба, при откриване на производство по несъстоятелност не се спират започналите вече изпълнителни производства срещу имущество, върху което са наложени обезпечения или са започнали изпълнителни действия по ДПК.

Подателите на искането поддържат, че с тази норма "се урежда привилегирован режим за реализиране на публичните вземания в сравнение с частните такива...".

Искането се поддържа частично от Народното събрание, министъра на финансите, министъра на правосъдието (в частта относно започнали изпълнителни действия по ДПК) и изцяло от БСК.

Искането е неоснователно. Съображенията за отхвърлянето му са изложени подробно в решението по чл. 157-160 ДПК, поради което не е необходимо да бъдат възпроизвеждани тук.

Конституционният съд на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията

Р Е Ш И:

1. Обявява за противоконституционни следните разпоредби от Данъчния процесуален кодекс (ДВ, бр. 103 от 1999 г.):

- чл. 8,
- чл. 14, ал. 2 относно израза "освен в случаите, когато изрично със закон е предвидено те да се събират по реда на този кодекс";
- чл. 45, ал. 5,
- чл. 157, ал. 2 и 5 относно израза "и приравнените към публичните";
- чл. 186, ал. 6 относно израза "и тези частни държавни..., чието принудително събиране се извършва по реда на публичните";
- § 3 от преходните и заключителни разпоредби (ПЗР) в частта, с която се създават в Закона за събиране на държавните вземания (ЗСДВ) съответно чл. 85, ал. 1, т. 2, т. 3 относно израза "или определени със закон частни

държавни вземания, чиито принудително събиране се извършва по реда за публичните" и чл. 87, ал. 3 и 4.

2. Отхвърля искането в останалата му част.

Председател:

Живко Сталев