



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

RUMEN
PENKOV
SPETSOV

National Revenue Agency

1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 Serial number 5c6c17e3a68cfa9b

КОНСТИТУЦИОНЕН СЪД

Бх. № 104/25
Дата 18.03.2024

11-03-218 #1/15.03.2024 г.
ЦУ на НАП

ДО
Г-ЖА ПАВЛИНА ПАНОВА
ПРЕДСЕДАТЕЛ НА
КОНСТИТУЦИОННИЯ СЪД
НА БЪЛГАРИЯ
На № 115 от 27.02.2024 г.

Изпращане през Системата за сигурно
електронно връчване

КОПИЕ: Г-Н ИВАН КОНДОВ
ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ
„СЪДЕБНА ЗАЩИТА“ В
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
На № 11-03-21 от 29.02.2024 г.

ОТНОСНО: конституционно дело № 9/2024 г.

УВАЖАЕМА ГОСПОЖО ПАНОВА,

Във връзка с постъпило в Централно управление на Националната агенция за приходите и заведено с вх. № 11-03-218 от 28.02.2024 г. писмо за изразяване на становище по конституционно дело № 9/2024 г., образувано по искане на Висшия адвокатски съвет за установяване на противоконституционност на чл. 129, ал. 6 от *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)* в частта „с изключение на задължителни осигурителни вноски“, считам следното:

Нормата на чл. 129, ал. 6 от ДОПК предвижда, че недължимо внесени или събрани суми, с изключение на задължителни осигурителни вноски, се връщат със



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

законната лихва за изтеклия период, когато са внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите. В останалите случаи сумите се връщат със законната лихва от деня, в който е следвало да бъдат възстановени по реда на чл. 129, ал. 1 - 4 от ДОПК.

Вносителят на искането е изложил мотиви, с които обосновава противоречието на оспорената разпоредба с чл. 4, ал. 1, чл. 6, ал. 2, чл. 7 и чл. 17, ал. 1 и 3 от Конституцията на Република България.

В искането се твърди, че според предвиденото изключение, при прихващане или възстановяване на неправомерно внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите суми за задължителни осигурителни вноски, законна лихва се дължи от деня, в който сумите е следвало да бъдат възстановени, а не от датата на извършване на плащането, както това е предвидено при останалите публични вземания. По този начин се създава неясна и взаимоизключваща се правна уредба в противоречие с принципа на правовата държава. Също така вносителят счита, че поради паричния характер на всички публични вземания е необосновано и несправедливо лихвата за задължителни осигурителни вноски да се дължи от по-късен момент, с което на практика се изключва нейната дължимост. Вносителят посочва също, че в противоречие със задължението на държавата да отговаря за вреди, причинени от нейните незаконосъобразни актове, предвиденото изключение необосновано лишава лицата от възможността да получат пълния размер на лихвата по реда на чл. 129, ал. 1 от ДОПК, като единствено могат да предявят своите претенции по реда на *Закона за отговорността на държавата и общините за вреди*. В искането се посочва също, че се накърнява и правото на частна собственост като се допуска обогатяване на държавата за сметка на гражданите, които са претърпели вреди от незаконни актове на органите на публичната власт, като са били лишени от възможността на ползват притежаваните от тях парични средства. Предвид това, според Висшия адвокатски съвет, оспорената разпоредба противоречи на основни начала на *Конституцията на Република България* (Конституцията) – принципа на правовата държава (чл. 4, ал. 1), принцип на равенство пред закона (чл. 6, ал. 2), право на собственост и неприкосновеност на частната собственост (чл. 17, ал. 1 и ал. 3) и конституционно регламентираната отговорност на държавата за вреди (чл. 7).



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

По така изложеното искане на Висшия адвокатски съвет, считам че същото е неоснователно, като мотивите за това са следните:

Правото на общественно осигуряване е основно право на гражданите и се определя от Конституцията като върховен закон на страната и от непосредственото действие на нейните разпоредби. С нормите на чл. 51 и чл. 52 от Конституцията е прогласено, че гражданите имат право на общественно осигуряване и социално подпомагане, а лицата останали временно без работа, се осигуряват социално при условия и по ред, определени със закон. Гражданите имат право на здравно осигуряване, гарантиращо им достъпна медицинска помощ, и на безплатно ползване на медицинско обслужване при условия и по ред, определени със закон. Здравеопазването на гражданите се финансира от държавния бюджет, от работодателите, от лични и колективни осигурителни вноски и от други източници при условия и по ред, определени със закон. В продължение на тези основни социални права, Конституцията определя в компетентността на законодателния орган създаването на законовата уредба за общественно осигуряване, която да обезпечи реалната възможност на гражданите да се ползват от тях.

За целите на обосноваване на настоящото становище, че не е налице твърдяната от вносителя противоконституционност на разпоредбата на чл. 129, ал. 6 от ДОПК, в частта „с изключение на задължителни осигурителни вноски“, е важно да се изясни функционирането на осигурителната система в България, доколкото именно това е основополагащо за редакцията на разпоредбата, предмет на настоящото конституционно дело.

Българската осигурителна система е социална, което означава, че осигурителните вноски се събират от едни лица, а се разходват, при настъпване на осигурителен случай за други, т.е. в сила е принципът на солидарността. Общественото осигуряване е система, при която хората получават доходи (обезщетения и пенсии) или здравни услуги, като резултат от участието им посредством осигурителни вноски. За пълното осъществяване на конституционно въведеното право на общественно осигуряване е създадена специализирана нормативна база с подходяща структура и принципи на осигуряването. Обществените отношения, свързани със здравното осигуряване се уреждат със **Закона за здравното осигуряване (ЗЗО)**, а обществените отношения с



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

държавното обществено осигуряване (ДОО) при общо заболяване, трудова злополука, професионална болест, майчинство, безработица, старост и смърт с *Кодекса за социално осигуряване* (КСО). С кодекса се уреждат и обществените отношения, свързани с допълнителното задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) при старост и смърт.

По своята същност общественото осигуряване е система за взаимопомощ и солидарност, чрез която се защитава общия интерес на лицата, участващи в тази система. Чрез набирането на средства от осигурителни вноски за сметка на осигурителите (осигуряващите), осигурените лица и др. с приходите във фондовете на държавното обществено осигуряване и в Националната здравно-осигурителна каса (НЗОК) се обезпечават материалната защита на изпадналите в нужда (спрямо, които се е реализирал определен социален риск) лица, обхванати от системите за социално и здравно осигуряване в Република България. Осигурителните вноски за осигурените лица се внасят в единни (обща за всички) осигурителни фондове на държавното обществено осигуряване и/или в НЗОК, а осигурителните престации под формата на плащания или здравни услуги се получават от тези осигурени, за които е настъпил осигурителен случай (реализирал се е осигурен социален риск). При тези солидарни системи на финансиране е застъпен разходо-покривен принцип.

Допълнителното задължително пенсионно осигуряване в Дял втори на КСО е регламентирано на капиталов принцип и се осъществява от частни пенсионно осигурителни дружества. Осигурените лица имат индивидуален осигурителен номер и осигурителните им вноски постъпват и се натрупват по индивидуална партида на лицето.

С КСО и ЗЗО е регламентиран редът за набирането на средствата и условията за изплащане на осигурителните престации или покриване на разходите за здравни услуги при реализиране на конкретен осигурителен случай спрямо осигурените лица. Определен е размерът на осигурителните вноски за държавно обществено осигуряване (ДОО) и доходите, върху които се дължат тези вноски, съответно със ЗЗО са определени доходите, върху които се дължат здравноосигурителни вноски.

Предвид фондовата организация, осигурителните вноски за ДОО се разпределят в следните фондове: „Общо заболяване и майчинство“, „Пенсии“, „Трудова злополука и професионална болест“ и фонд „Безработица“. Важно е да се отбележи, че ДОО,



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

здравното осигуряване и ДЗПО имат възмезден характер. С други думи, срещу внесените или дължими осигурителни вноски осигурените лица имат право на съответните осигурителни престации.

Само по себе си общественото осигуряване е право на гражданите по Конституцията, но всъщност е и задължение по закон – ex lege задължение на държавата (в лицето на НОИ, НЗОК) или пенсионноосигурителното дружество да плати съответните престации. Набирането на приходите за ДОО и за НЗОК, съответно извършените разходи за съответната година, се осъществява според финансовите рамки, регламентирани със *Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване (ЗБДОО)* и *Закона за бюджета на Националната здравно-осигурителна каса (ЗБНЗОК)*, т.е. държавното обществено осигуряване и здравното осигуряване почиват на разходо-покривен принцип.

Според разпоредбата на чл. 13, ал. 1 от *Закона за публичните финанси* бюджетите на ДОО и НЗОК са съгласувани с държавния бюджет, но те не са част от държавния бюджет и се приемат от Народното събрание с отделни закони за съответната бюджетна година. За сравнение следва да се отбележи, че данъчните приходи постъпват в държавният бюджет и нямат посочения целеви и възмезден характер.

Относно характера на задължителните осигурителни вноски на основание чл. 162, ал. 1, т. 1 от ДОПК те са определени като публични държавни вземания, подобно на данъците, включително акцизите, митата, както и други вноски за бюджета. Публичните вземания се събират по реда на ДОПК, освен ако в закон е предвидено друго. В него е предвиден и ред, по който лицата имат право на възстановяване на надвнесени или недължимо внесени суми. Правилата и процедурите, по които органите по приходите възстановяват на лицата сумите за недължимо внесени или събрани от тях данъци, осигурителни вноски, глоби и имуществени санкции или ги прихващат за други техни публични задължения, са разписани с разпоредбите на Глава шестнадесета “Особени производства“, Раздел I „Прихващане и възстановяване“ на ДОПК.

Освен, че с ДОПК е предвиден ред за възстановяване на суми, с него са уредени и правилата за възстановяване, отчитайки различни обстоятелства, едно от които е и характерът на подлежащите на възстановяване публични вземания. Разпоредбата на чл.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

129, ал. 6 от ДОПК изключва от обхвата на сумите, които се възстановяват с лихва, тези които представляват задължителни осигурителни вноски. Това е така, тъй като независимо, че и данъците и задължителните осигурителни вноски са определени за публични държавни вземания, техният характер и предназначение ги прави изцяло различни по своята същност вземания.

Теорията определя данъците като публично субективно право на държавата да получи определена парична сума, на което право съответства задължението на лицата за тяхното заплащане, което е и установено в чл. 60, ал. 1 от Конституцията. Освен това данъците са законоустановени вземания на държавата – по основания, по размери, по субекти. В буквалния смисъл данъците са невъзвръщаеми, тъй като не подлежат на връщане, когато са дължимо внесени от задължените лица. Те са безвъзмездни вземания, доколкото срещу тях не се получава пряк насрещен еквивалент, за разлика от характера на задължителните осигурителни вноски за заплащането, на които лицата имат право на съответните осигурителни престации. Данъкът е редовен бюджетен приход, който наред с другите приходи в бюджета се разходва за посрещане на обществени потребности, за разлика от осигурителните вноски, които гарантират получаване на определена услуга. Осигурителните вноски нямат характер на данък, защото срещу тях осигуреният получава правото на здравно и социално осигуряване, гарантиращо им право на пенсия, обезщетения от държавното обществено осигуряване, достъпна медицинска помощ, правото на безплатно ползване на медицинско обслужване и др., докато данъкът е публично държавно вземане, което се дължи безвъзмездно.

Между задължителните осигурителни вноски и данъците има сходни черти, но между тях не може да се постави знак за равенство, доколкото осигурителните вноски целят набиране на средства, от които впоследствие ще се извършат осигурителни обезщетения (плащания), а данъците на свой ред са конституционно задължение за всички граждани и целят набиране на средства за издръжката на държавата, държавните органи и осъществяване на някои особено значими обществени дейности. В този смисъл различията в техните характеристики по категоричен начин ги определя като вземания, които не са сходни, с оглед тяхното последващо предназначение, което от своя страна обуславя различна правна уредба при тяхното възстановяване.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Правните последици във връзка с внесените осигурителни вноски са свързани с възможността осигурените лица да получат социална защита и да се ползват от съответни права. Такива са различни плащания на обезщетения за временна неработоспособност поради заболяване, обезщетение за майчинство, отглеждане на малко дете, обезщетения за безработица, пенсии и др. Осигурителните вноски имат точен целеви характер, който е изрично посочен в съответните закони. Приемането, че от средствата, събрани, под формата на осигурителни вноски във фондовете на ДОО, ДЗПО и НЗОК следва да се изплащат лихви, би представлявало изразходване на публични средства, извън тяхното целево и социално предназначение.

Създаването на ред, идентичен на определения ред, свързан с възстановяването на данъци, уреден с чл. 129, ал. 6 от ДОПК и по отношение на задължителните осигурителни вноски, предвид фондовата организация, самостоятелния бюджет на ДОО, съответно НЗОК и възмездния характер на осигурителното правоотношение, безспорно ще доведе не само до ощетяване на осигурените лица, но и ще бъде в противоречие с цялостната финансова структура и основните принципи на осигуряването.

Твърдението на вносителя, че е несправедливо лицата да бъдат неправомерно лишени от правото да ползват и да се разпореждат с парични средства за дълъг период от време (често пъти години, предвид продължителността на административната и съдебната фаза на оспорване на ревизионните актове) и държавата да няма задължението да ги обезщети по реда, по който дължи връщане на други неправомерно получени суми, считам че е несъстоятелно. Сроктът в административната фаза на оспорване на ревизионните актове за произнасяне на решаващия орган по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е преклузивен, включително и в случаите на продължаването му по чл. 156, ал. 7 от ДОПК (Тълкувателно решение № 7 от 11.12.2008 г. по тълк. дело № 3/2008 г., ОСК на ВАС). В този смисъл властническите правомощия на държавата, осъществявани чрез Националната агенция за приходите времево са законово регламентирани със срок, след изтичане на който правомощията на органа да се произнесе по жалбата срещу ревизионния акт се погасяват. Ето защо редакцията на чл. 129, ал. 6 от ДОПК, в частта „с изключение на задължителни осигурителни вноски“ не е в противоречие с принципа на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

правовата държава, заложен в чл. 4, ал. 1 от Конституцията, който принцип изисква трайно и последователно законодателно регулиране на обществените отношения.

Според Решение № 4 от 11.03.2014 г. по к.д. № 12/2013 г. на КС на РБ „Принципът на равенството е равенство на гражданите пред закона, както и забрана за дискриминация по посочените в правната норма признаци. Законът може за едно и също право или задължение да предвижда диференциация, но това не означава нарушаване на конституционния принцип за равенство пред закона, ако диференциацията се основава на определен критерий и на него отговарят всички от една група субекти (в този смисъл решение № 6 от 2010 г. по к.д. № 16 от 2009 г.). Ограничаването на правата или предоставянето на социални привилегии на обособени по други признаци групи граждани може да се извърши само при условия и по ред, определени със закон.“ В този смисъл оспорената част от разпоредбата на чл. 129, ал. 6 от ДОПК не противоречи на чл. 6, ал. 2 от Конституцията. Предвиденото ограничение за възстановяване на недължимо внесени или събрани задължителни осигурителни вноски без законната лихва не поставя определени лица в по-привилегировано положение, спрямо други, което обосновава равенство на всички граждани пред закона, когато става въпрос за връщане на недължимо внесени или събрани суми за задължителни осигурителни вноски. Освен това с разпоредбата не са създават предпоставки за дискриминация на основата на права или привилегии за лицата, което ще рече, че предвиденото с нормата изключение за задължителните осигурителни вноски е приложимо спрямо всички лица, попадащи в хипотезата на недължимо внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите задължителни осигурителни вноски.

В контекста на мотивите по основателността на искането, считам че вносителят не е отчел спецификата в характера и предназначението на задължителните осигурителни вноски, които по никакъв начин не могат да бъдат приравнени към данъчните задължения, освен че и двете вземания са публични държавни, но ефектът от тях и последващото им предназначение ги прави различни по своята същност вземания. В този смисъл от съществено значение е фактът, че социалното осигуряване е форма на издръжка на неработоспособните лица (деца, болни, инвалиди, възрастни хора). Целта на така регламентирания ред за възстановяване на недължимо внесените или събрани суми



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

за задължителни осигурителни вноски не е в това държавата да ощетява лицата, имащи право на такова връщане, като ги лиши от законна лихва, а да не въздейства по негативен начин върху основния принцип на осигурителната ни система, а именно принципът на солидарността – осигурителните вноски се събират от едни лица, а се разходват при настъпване на осигурителен случай за други. В този смисъл така въведената регламентация не е самоцелна, доколкото самото социално осигуряване е подчинено на защита на лицата и на всеки отделен гражданин срещу последиците от настъпили социални рискове.

В обобщение на всичко изложено дотук, считам че частта от разпоредбата на чл. 129, ал. 6 от ДОПК, предмет на образуваното конституционно дело, не излиза извън рамката на Конституцията, нито извън разумното и справедливото. Както посочих по-горе, нейната редакция е израз на базисните начала на действащата в Република България осигурителна система, при която осигурителните вноски се събират от едни лица, а се разходват, при настъпване на осигурителен случай за други, както и с възможността осигурените лица да получат социална защита и да се ползват от съответни права. В този смисъл считам, че е неоснователно твърдението, че оспорената част от чл. 129, ал. 6 от ДОПК е в противоречие с основните начала на Конституцията на Република България, а именно с принципа на правовата държава (чл. 4, ал. 1), принципа на равенство пред закона (чл. 6, ал. 2), с конституционно регламентираната отговорност на държавата за вреди (чл. 7), и с конституционно регламентираното право на собственост и неприкосновеност на частната собственост (чл. 17, ал. 1 и 3).

ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП: РУМЕН СПЕЦОВ



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя се визуализират в горния десен ъгъл на началната страница, съгласно действащите нормативни изисквания.

Национална агенция за приходите обработва и защитава личните Ви данни, съобразно изискванията на Закона за защита на личните данни (ЗЗЛД) и Регламент (ЕС) 2016/679 на Европейския парламент и на Съвета от 27 април 2016 г.

Повече подробности за ангажиментите на Националната агенция за приходите, в качеството ѝ на администратор на лични данни, можете да намерите в „Политика по защита на личните данни в Националната агенция за приходите“, публикувана на интернет адрес: www.nra.bg или да се свържете с нас на имейл адреса на Информационния център на НАП: infocenter@nra.bg и телефон: 0700 18 700.