

ОТГОВОРНОСТ НА УЧАСТВАЩИТЕ В ГРАЖДАНСКО ДРУЖЕСТВО ЛИЦА ЗА ЗАДЪЛЖЕНИЯ ЗА ДАНЪЦИ И ЗАДЪЛЖИТЕЛНИ ОСИГУРИТЕЛНИ ВНОСКИ

*Любомир Владикин**

Договорът за гражданско дружество е уреден нормативно в **чл. 357 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД)**. Неперсонифицираното дружество се създава с договор между две или повече лица, които обединяват своята дейност за постигане на една обща стопанска цел. Съгласно гражданското законодателство неперсонифицираното дружество няма отделна правосубектност, т.е. носител на правата и задълженията са участващите в него лица съобразно своето участие. Неперсонифицираното дружество няма нито материална, нито процесуална правосубектност.

В административния и гражданския процес неперсонифицираното дружество не е страна. Съгласно чл. 15, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) страни в административния процес са „административният орган, прокурорът и всеки гражданин или организация, чиито права, свободи или законни интереси са или биха били засегнати от административния акт“. В **§ 1, т. 2 АПК** е дадена легална дефиниция на понятието „организация“, последната е „юридическо лице или сдружение на юридически или физически лица, което е организационно обособено въз основа на закона“. За да участва в административния процес, е нужно сдружението да притежава субективни права и задължения, което го прави правосубектно, и тази правосубектност трябва да е публичноправна. Поради това организациите, посочени в АПК като страни, са тези сдружения, които по силата на закон могат да бъдат носители на публични субективни права и задължения, и това е критерият за тяхното разграничаване¹. Следователно **гражданското дружество не може да бъде страна в административния процес. Същото е положението и в гражданския процес. Страни могат да бъдат само лица, които са правоспособни по материалното право. За правосубектността на страната съдът следи служебно.**

Надлежна страна – както в административния, така и в гражданския процес, са съдружниците или съдружникът, участващи като такива по силата на договора за гражданско дружество.

* Адвокат от София.

¹ Решение № 7703 от 25.06.2008 г. по адм. д. № 5874/2008 г. на ВАС и Решение № 231 от 7.01.2011 г. по адм. д. № 14624/2010 на ВАС.

За разлика от административния и гражданския процес, в данъчния процес гражданското дружество се счита за отделен правен субект. Според Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) гражданското дружество има собствена правосубектност.

Съгласно чл. 9, ал. 2 ДОПК неперсонифицираните дружества и осигурителните каси за производствата по кодекса се приравняват на юридически лица. По смисъла на чл. 1, ал. 2 на Закона за счетоводството (ЗСч) неперсонифицираните дружества са предприятия. Следователно гражданските дружества, учредени по реда на ЗЗД, следва да водят отделно счетоводство по общите правила на счетоводното законодателство и стандарти. По отношение на производствата за установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, **включително и в производствата за налагане на обезпечителни мерки, както и в производствата по обжалване на ревизионни актове, неперсонифицираните дружества са приравнени на юридически лица. Иначе казано, за данъчни цели неперсонифицираните дружества следва да се разглеждат като самостоятелни правни субекти**, които са носители на данъчни права и задължения.

Поради това че, видно от чл. 9, ал. 1, изр. 1 ДОПК, в производствата по кодекса неперсонифицираните дружества имат собствена правосубектност, то налагане на предварителни обезпечителни мерки по чл. 121 ДОПК не може да се извършва спрямо участващите в него лица. Последното се подкрепя и от изречение второ на чл. 9, ал. 1 ДОПК, съгласно което се предвижда субсидиарна отговорност на участващите в неперсонифицираното дружество лица, и то само в случай на започване на принудително събиране на установените публични вземания. До момента на издаване на ревизионния акт, връчването му на гражданското дружество и изтичането на 14-дневния срок за доброволно изпълнение принудително изпълнение срещу участващите лица не може да се извърши. Това е причината да не може да се налагат предварителни обезпечителни мерки по чл. 121 ДОПК срещу участващите в гражданското дружество лица.

На основание чл. 127 във връзка с чл. 9, ал. 1 ДОПК принудително изпълнение се насочва само към лицата, участващи в гражданското дружество към момента на настъпване на условието за принудителното изпълнение. Едва с издаване на ревизионния акт и изтичане на 14-дневния срок за доброволното му изпълнение е налице основание за започване на принудително изпълнение. Последното се насочва само при условията на субсидарност, и то спрямо лицата, които са участници в гражданското дружество, **съобразно тяхното участие към момента на възникване на основание за принудително изпълнение**. Когато не е издаден ревизионен акт за установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, липсва основание за налагане на предварителни обезпечителни мерки по чл. 121 ДОПК спрямо участващите лица. Участващите в гражданското дружество лица отговарят за установените с ревизионния акт задължения за данъци и задължителни осигурителни

вноски до размера на участието си. Това означава, че участващите в гражданското дружество лица не отговарят за цялото задължение, установено с ревизионния акт за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Следва да се има предвид, че отговорността на участниците в гражданското дружество се установява, когато е налице ревизионен акт, подлежащ на принудително изпълнение. Само участващите в гражданското дружество лица към момента на настъпване на принудителното изпълнение отговарят съобразно участието си за задълженията му. Принудително изпълнение и налагане на обезпечителни мерки са допустими спрямо участващите в гражданското дружество лица само след изпълнение на условията по чл. 127 ДОПК. В случай че някое от участващите в гражданското дружество лица е заместено от друго лице, последното отговаря съобразно участието си за размера на установените задължения за данъци и задължителни осигуровки към момента на настъпване на принудителното изпълнение. Когато размерът на участието на едно лице е променен до настъпване на момента на принудително изпълнение по ревизионния акт, с промененото участие лицето ще носи отговорност за данъчния дълг на гражданското дружество.