

ПРОЦЕСУАЛНО ЛЕГИТИМИРАНО ЛИ Е ГРАЖДАНСКОТО ДРУЖЕСТВО ДА ОБЖАЛВА ПОСТАНОВЛЕНИЕ ЗА НАЛАГАНЕ НА ЗАПОР ВЪРХУ БАНКОВА СМЕТКА ИЛИ ЗАПОР ВЪРХУ ВЗЕМАНЕ НА ТРЕТО ЛИЦЕ ЗА ПУБЛИЧНИ ЗАДЪЛЖЕНИЯ НА УЧАСТНИК В НЕГО?

*Любомир Владикин**

1. Приложение на Решение № 788/28.11.2014 г. на Министерския съвет за разплащанията на разпоредители с бюджет по договори (обн., ДВ, бр. 100 от 5.12.2014 г., в сила от 1.12.2014 г.).

С горепосоченото решение на Министерския съвет (МС) е предвидено, че разплащанията от разпоредители с бюджет по договори с контрагент се извършват само след като:

1. Националната агенция за приходите (НАП) потвърди, че:

1.1. лицето, получател на плащането, няма просрочени задължения за данъци, задължителни осигурителни вноски и други публични задължения, събирани от НАП;

1.2. лицето, получател на плащането, има просрочени публични задължения и са наложени обезпечителни мерки по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК); когато за обезпечаване на просрочените публични задължения НАП е наложила запор върху предстоящата за изплащане сума – след получаване на разпореждане за изпълнение дължимото плащане от платателя разпоредител с бюджет се извършва към НАП до размера на просрочените публични задължения;

2. Агенция „Митници“ потвърди, че лицето, получател на плащането, няма публични задължения, събирани от митническите орани, а в случаите, когато лицето има такива задължения – че за публичните задължения са наложени обезпечителни мерки по реда на ДОПК.

Решение № 788/28.11.2014 г. на МС се прилага само когато:

– дължимата сума по договор е равна на или надвишава 100 000 лева, с включен ДДС, или

* Адвокат от София.

– дължимата сума, предмет на плащането, е под 100 000 лева, с включен ДДС и представлява парична престация по договор, чиято стойност е равна на или надвишава 100 000 лева.

Решението на МС не се прилага за плащания, извършвани от Народното събрание и съдебната власт.

Плащанията към контрагентите на разпоредителите с бюджет се извършва само след потвърждение от страна на НАП и „Агенция Митници“. Потвърждението се предоставя на платеща по електронен път на електронната му поща в 7-дневен срок от уведомяването на НАП и „Агенция Митници“. Когато не е налице потвърждение, платецът (разпоредител с бюджет) уведомява изпълнителния директор на НАП и/или директора на „Агенция Митници“, като изисква потвърждение. Когато след повторното уведомяване не е получено потвърждение от НАП и/или от Агенция „Митници“, разпоредителят с бюджет извършва плащането съгласно договора и уведомява министъра на финансите.

В практиката зачестиха случаите на налагане на обезпечителна мярка запор върху банкова сметка или вземане от трето лице на гражданско дружество за задължения на участник (съдружник) в последното за данъци, задължителни осигурителни вноски и други публични задължения, събирани от НАП.

2. Процесуална легитимация на гражданското дружество да обжалва постановление за налагане на запор върху банкова сметка или запор върху вземане от трето лице за публични задължения на участник в него. Законосъобразност на обезпечителните мерки.

В практиката на НАП се наблюдава оставяне без разглеждане на жалби срещу постановления за налагане на обезпечителни мерки, когато обезпечението е наложено върху банкова сметка на гражданско дружество или вземане на гражданско дружество от трето лице във връзка с публични задължения на съдружници. В свои решения, постановени по чл. 197, ал. 2 ДОПК, териториалните директори на НАП приемат, че гражданското дружество няма активна процесуална легитимация да оспорва постановление за налагане на обезпечителни мерки – запор върху банкова сметка или запор на вземане от трето лице. Териториалните директори на НАП приемат, че жалбата на гражданското дружество срещу постановления за налагане на обезпечителни мерки, когато последните са запор върху банкова сметка или запор на вземане от трето лице, са недопустими за разглеждане по същество. Според териториалните директори на НАП гражданското дружество не е длъжник по изпълнителното дело, поради което има качеството на трето лице. Само третите лица по чл. 197, ал. 5 ДОПК в кръга на изрично изброените хипотези имат право да атакуват постановлението за налагане на обезпечителни мерки. Тези хипотези се отнасят до обезпечителната мярка, на-

ложена от публичния изпълнител, само когато той я е наложил върху вещи, които в деня на запора или възбраната се намират във владение на тези лица.

Административният съд – Пловдив, с определение № 733/24.03.2015 г., постановено по ч. а. х. д. № 653/2015 г., изцяло споделя тезата на териториалния директор, че трети лица могат да обжалват постановленията за налагане на обезпечителни мерки само в случаите на чл. 197, ал. 5 ДОПК. В друго свое определение от 16.06.2015 г., постановено по адм. д. № 652/2015 г., Административният съд – Пловдив, приема, че гражданското дружество няма правен интерес да обжалва постановление за налагане на обезпечителни мерки, с които се запорира негово вземане от трето лице. Съдът счита, че „не може да се приеме, че с процесните изпълнителни действия се засягат права или застрашават интереси на гражданското дружество, нито се създава опасност от такова засягане, тъй като имуществото е такова на отделните субекти в него, а не на имуществото на ДЗЗД“¹.

Считам формалното прилагане на чл. 197, ал. 5 ДОПК за неправилно и незаконно съобразно по следните съображения.

Гражданското дружество по ЗЗД е страна в обезпечителното производство, тъй като върху негово имущество се налага обезпечителна мярка, макар да не съществува негов данъчен дълг. Данъчен длъжник е участникът в гражданското дружество.

Издаденото постановление за налагане на обезпечителни мерки представлява административен акт, с който се засягат пряко имуществени права и законни интереси на гражданското дружество. Логиката на чл. 197, ал. 1 ДОПК е да се обжалват постановленията за налагане на обезпечителни мерки от лицата, които са пряко и лично засегнати от тях. Освен данъчния длъжник, страна в производството по обжалване на обезпечителните мерки е и лицето, чиито имуществени права са лично и пряко засегнати. Легитимирани да обжалват постановлението за налагане на обезпечителни мерки, когато е наложен запор върху банкова сметка или запор на вземане от трето лице, са и лицата, чиято правна сфера е засегната от допуснатата мярка².

¹ При определяне на участието в имуществото на гражданското дружество следва да се вземе предвид съдържанието на договора за учредяване на гражданско дружество. В случай че в договора е предвидено печалбите и загубите да не се разпределят съобразно дела, а според реално извършената работа, то процентното участие в гражданското дружество би било променлива величина (арг. от чл. 361, ал. 1 ЗЗД). Паричните средства не се разпределят между участниците в гражданското дружество, преди да се направи рекапитулация от стопанската дейност (арг. от чл. 359, ал. 3 ЗЗД).

² Точка 6 от Тълкувателно решение № 6/2013 г. от 14.03.2014 г. на ВКС, ОСГТК. Посоченото тълкувателно решение е приложимо по силата на § 2 ДР ДОПК,

Съгласно чл. 9, ал. 2, изр. първо от ДОПК неперсонифицираните дружества са приравнени на юридически лица за производствата по кодекса. Следователно неперсонифицираните дружества за данъчни цели са както страна в данъчния процес, така и лица със собствена данъчна правосубектност.

Страна в обезпечителното производство е както носителят на данъчния дълг, така и всяко лице, чието право лично и пряко е засегнато от изпълнението. Извън страните в производството по обжалване на обезпечителни мерки законодателят е предвидил и право на обжалване от трети лица.

Гражданите и юридическите лица могат да обжалват всички административни актове, които ги засягат, освен изрично посочените със закон³. Лишаването на лицата, чиито лични имуществени права административният акт пряко засяга, от право на обжалване, без да е налице норма, изключваща административен или съдебен контрол, означава злоупотреба на администрацията с правомощия.

До момента на формиране на данъчния финансов резултат по чл. 22 ЗКПО за участниците в гражданското дружество не възниква право на вземане от последното. Това е така, защото участниците в гражданското дружество имат право на дял от печалбата, а не на дял от приходите⁴.

Съгласно чл. 9, ал. 2, изр. първо от ДОПК неперсонифицираните дружества са приравнени на юридически лица. Видно от изречение второ на същия член, принудително изпълнение срещу участващите в неперсонифицираното дружество се извършва съобразно тяхното участие. Кодексът има предвид реалното участие в извършването на съответната дейност, а не формално уговорено при възникване на гражданското дружество. Това се потвърждава и от нормата на чл. 361 ЗЗД.

Съобразно чл. 361 ЗЗД, ако не е уговорено друго в договора за възникване на обединението, печалбите и загубите се разпределят между съдружниците съразмерно с техния дял. Посочената норма е диспозитивна. Когато в договора за гражданско дружество е уговорено, че печалбите, загубите и санкциите на обединението (гражданското дружество) ще се разпределят между съдружниците съобразно конкретния принос на всеки един от тях, то обезпечителна мярка може да се наложи само до реал-

където е предвидено, че за неуредените случаи се прилагат разпоредбите на АПК и ГПК.

³ Член 120, ал. 2 от Конституцията на Република България.

⁴ Аргумент от чл. 361, ал. 1 и чл. 359, ал. 3 ЗЗД. Затова определенията по ч. а. х. д. № 652/2015 г. и по а. д. № 653/2015 г. на Административния съд – Пловдив, са неправилни, тъй като обезпечителните мерки са наложени върху приходи (вземането от трето лице), а не върху имуществото на гражданското дружество, и то след изпълнението на предпоставките по чл. 359, ал. 3 ЗЗД.

ния дял. Размерът на реалното участие в имуществото на гражданското дружество може да не съвпада с първоначалния процент на участие.

Независимо от обстоятелството, че имуществото на гражданското дружество е обща собственост на участниците, до момента на прекратяването или до излизане от дружеството съдружникът не може да иска своя дял. Имуществото на дружеството включва правата, задълженията и фактическите отношения, които са парично оценяеми. Делът на съдружника в гражданското дружество представлява разликата между правата и задълженията. Това означава, че **делът на съдружника от имуществото се формира след рекапитулацията от дейността – формиране на положителен финансов резултат (печалба) или напускане на дружеството, или прекратяването му.**

Паричните средства по банкови сметки и вземанията на гражданското дружество от трети лица не може да се разпределят съобразно дяловото участие. Това е така, защото тези средства служат за осъществяване на стопанската дейност, като не може върху тях да се приложи процентното дялово участие.

Практически, като се пристъпва към запор върху парични средства по банкова сметка или вземания от трето лице на гражданско дружество, би се получило „лъвско данъчно облагане“, водещо до налагане и изпълнение само върху приходите, без да се вземат предвид разходите за общата дейност. Затова е недопустимо да се налагат заповори върху банкова сметка или за вземане от трето лице на гражданско дружество, преди да е формиран финансов резултат (печалба), или участникът да е напуснал дружеството, или същото да е прекратено. Член 359, ал. 3 ЗЗД предвижда началния момент на изискуемост на дела от общото имущество.

Следователно правото на вземане (дивидент) на участник в гражданско дружество съобразно дяловото участие би възникнало при изпълнение на следните условия:

- 1. формиран данъчен финансов резултат – печалба;**
- 2. подадена годишна данъчна декларация за гражданското дружество;**
- 3. решение на общото събрание на гражданското дружество за разпределяне на дивидент в полза на участниците⁶.**

⁶ „Разпределението на дивиденти е от компетентността на общото събрание на съдружниците и се поражда при наличие на определени предпоставки – приемане на годишен отчет и баланс, финансова възможност за изплащане, както и от волята на съдружниците. Следователно наред с изготвените документи към годишния финансов отчет, следва да се състави и протокол от общо събрание на дружеството, удостоверяващ, че годишният финансов отчет е приет и има решение за разпределение на печалбата и нейното изплащане“ – **Разяснение от НАП № 96-00-455 от 20.10.2011 г. относно данъчно третиране на някои операции, извършени от дружество, създадено по ЗЗД.**

Правото на дял от имуществото за съдружника възниква и при спазване на една от предпоставките по чл. 359, ал. 3 ЗЗД.

Липсата на която и да било от предпоставките за разпределяне на дивидент и/или дял от имуществото води до липса на изискуемо и ликвидно вземане от страна на участника в гражданското дружество от самото него. Без изпълнение на фактическия състав, посочен по-горе, е недопустимо обезпечаване на предполагаем дивидент на някои от участниците, включително на дела в общото имущество.

С оглед на това налагането от публичния изпълнител на запор върху банкова сметка или вземане от трето лице на гражданско дружество е недопустимо и незаконосъобразно.

С решение № 5367/29.07.2015 г., постановено по адм. д. № 2872/2015 г., Административният съд – София-град, приема, че гражданско дружество, на което с постановление за налагане на обезпечителна мярка е наложен запор върху банкова сметка, е легитимирано да обжалва тази мярка. Съдът приема, че парите са определен вид „вещи“, като не би могло на основание признака на владение да се стигне до извода, че чл. 197, ал. 5 ДОПК изключва от предмета на обжалване налагането на обезпечителни мерки върху парични вземания.

„Разпределянето на паричните средства, внесени за извършване на обща дейност или придобити в резултат на осъществяването ѝ, може да се извърши чрез уреждане на имуществените отношения между съдружниците след прекратяване на договора за гражданско дружество по реда на чл. 359, ал. 3 ЗЗД и след цялостна рекапитулация на печалбите и загубите от извършената съвместна дейност (решение № 78/17.06.2009 г. по т. д. № 756/2008 г. на ВКС, решение № 2906/20.12.2005 г. по гр. д. № 2188/2004 г. на ВКС, решение № 34/6.03.2013 г. по т. д. № 94/2012 г. на ВКС)“⁶. **По-нататък съдът правилно констатира, че участието на един от съдружниците не може да се приравнява на процент от паричните приходи на гражданското дружество. Паричните постъпления са общи на всички съдружници, а не процентно разпределени съобразно дяловото участие, като са предназначени за стопанската дейност на дружеството. На това основание считам налагането на запор върху банкова сметка или запор на вземане на трето лице на гражданско дружество за публични задължения на участник в него за недопустима обезпечителна мярка.**

⁶ Решение № 5367/29.07.2015 г. по а. д. № 2872/2015 г. на Административния съд – София-град.