



# РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

## **ВИСШ АДВОКАТСКИ СЪВЕТ**

ул. „Цар Калоян” № 1-а, 1000 София, тел. 986-28-61, 987-55-13,  
факс 987-65-14, e-mail: [arch@vas.com](mailto:arch@vas.com)

Изх. № 929

Дата: 17.09.2020 г.

**ДО**  
**МИНИСТЕРСКИ СЪВЕТ НА**  
**РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ**

**ДО**  
**ДИРЕКЦИЯ „ДАНЪЧНА ПОЛИТИКА“**  
**КЪМ МИНИСТЕРСТВО НА**  
**ФИНАНСИТЕ**

### **С Т А Н О В И Щ Е**

**от ВИСШИЯ АДВОКАТСКИ СЪВЕТ,**  
представяван от председателя -  
Ралица Негенцова

**относно:**  
**Законопроект за изменение и допълнение на**  
**Данъчно-осигурителния процесуален**  
**кодекс, качен на Портала за обществени**  
**консултации към Министерския съвет на**  
**Република България**

**УВАЖАЕМИ ГОСПОЖИ И ГОСПОДА,**

Във връзка с представения за обществено обсъждане проект на Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс,

представяме на Вашето внимание настоящото становище относно предвидените изменения и допълнения.

Предложените многобройни изменения и допълнения на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (*ДОПК*) са наложителни и като цяло съответстват на необходимостта от модернизирание и усъвършенстване на правната уредба в отрасъла. В хода на приложението на ДОПК се установиха несъвършенства, които следва да бъдат преодолени. С оглед на тези обстоятелства проектът на Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (*ЗИД на ДОПК*) следва да бъде подкрепен в по-голямата му част.

Изключение от тази принципна позиция предизвикват следните проекто-разпоредби, които следва да бъдат отхвърлени и Висшият адвокатски съвет настоява за отпадането им от Законопроекта:

- 1. § 3. В чл. 12, т. 4** *„В ал. 6 се създава ново изречение първо: „Правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или оправомощен от него заместник изпълнителен директор.“, а досегашното изречение става изречение второ.”*

Проекто-разпоредбата разширява неоправдано правомощията на Изпълнителния директор на Националната агенция за приходите и на оправомощен негов заместник, предвиждайки право да определят органи по приходите и публични изпълнители, за които няма да се прилагат разпоредбите относно определяне на компетентността съгласно чл. 7 и чл. 8 от ДОПК.

Нормите на чл. 7 и чл. 8 от ДОПК уреждат правила, основополагащи за всички производства, развиващи се по реда на Кодекса, те са разположени в Дял първи на ДОПК „Общи положения”, идващо да покаже тяхната значимост и място в обсъждания нормативен акт. С предложената промяна на практика съществуването на последните две разпоредби се обезсмисля, тъй като те няма да бъдат прилагани относно съответната категория органи по приходите и публични изпълнители, определени от ИД на НАП или негов оправомощен заместник.

Това ще даде отражение върху всички производства по ДОПК, тъй като компетентността на приходния орган или публичния изпълнител е винаги съществен техен елемент. От друга страна, практическото изключване на приложението на норми, уреждащи основни положения в ДОПК, няма как да бъде оправдано с мотиви за целесъобразност. Кодексът достатъчно точно, ясно, конкретно и изчерпателно регламентира правилата за компетентност на държавните органи на приходната администрация и създаването на обсъжданото правомощие на ИД на НАП и оправомощен

негов заместник не е нито целесъобразно, нито законосъобразно, доколкото единствено ще се обезсмисли прилагането на правилата за определяне на компетентност по производствата и ще се създадат пречки за нормалното им развитие. Това ще доведе до съществена несигурност за физическите и юридическите лица, които ще се окажат винаги застрашени да не могат на основание на ДОПК да определят компетентния по съответното им производство орган. Доколкото компетентният приходен орган има значение в определени случаи и за компетентен решаващ орган при административно обжалване, обсъжданото предложение не може да бъде подкрепено. Стабилността, яснотата и сигурността на процесуалните правила са едни от основните гаранции за защита на правата и интересите на засегнатите лица.

С оглед на гореизложеното, направеното **предложение** за създаване на **ново изречение първо в чл. 12, ал. 6 от Кодекса с § 3, т. 4 от ЗИД на ДОПК, не може да бъде подкрепено**. Висшият адвокатски съвет **настоява** за неговото **отхвърляне**, доколкото ако бъде приета и влезе в сила, тази норма ще създаде несигурност за физическите и юридическите лица, страни в конкретните производства по ДОПК. Възможността ИД на НАП или оправомощен заместник да определят компетентен орган по приходите или публичен изпълнител, без да се съобразяват с общите правила за компетентност, безспорно нарушава правата на физическите и юридическите лица, тъй като чл. 7 и чл. 8 от ДОПК осигуряват сигурността им да са в състояние да установят кой ще е компетентният орган в развиващото се производство и как е определен той.

Поради засягането на законните права и интереси на физическите и юридическите лица **Висшият адвокатски съвет не подкрепя предложеното изменение в чл. 12, ал. 6 от ДОПК с § 3, т. 4 от ЗИД на ДОПК**.

2. **§ 5, т. 1** *„В чл. 29 се правят следните изменения и допълнения: 1. В ал. 2 накрая се добавя „или автоматизирано от съответната администрация“.*

Чл. 29 от ДОПК урежда „Връчване на съобщения“, като предложението за допълнение на чл. 29, ал. 2 in fine е не само ненужно, тъй като в ал. 4 на същия член от Кодекса изчерпателно са уредени начините за връчване, между които изрично е регламентирано връчване чрез електронно съобщение с квалифициран електронен подпис на орган на приходите, но и привнася неясното на разпоредбата. Същото произтича от факта, че терминът „автоматизирано“ не е дефиниран и създава сериозни опасения за двусмислено тълкуване.

Остава открит и въпросът как на практика ще се извърши връчването „автоматизирано от съответната администрация“ и по какъв начин ще се удостовери не само компетентността на съответното лице, което го извършва, но и точният момент на получаването му от конкретния адресат.

Действащият ред за електронно връчване на книжа в административните производства по ДОПК е уредил тези въпроси на задоволително ниво. Документите, актовете и съобщенията се връчват по електронен път, когато физическото или юридическото лице е посочило електронен адрес, чрез изпращане на електронна препратка, при активирането, на която надлежно се удостоверява моментът на получаване на съответния документ, като същият е подписан с квалифициран електронен подпис на съответния орган. Горният ред създава работещ механизъм за електронно връчване, в рамките, на който законните права и интереси на физическите и юридическите лица са защитени, а приходната администрация разполага с надежден начин за удостоверяване на момента на получаване на съответния документ или акт.

Приемането на предлаганото изменение с нищо не усъвършенства електронната комуникация между страните в административните производства по ДОПК, напротив единствено създава условия за нееднакво тълкуване и прилагане на разпоредбите, несигурността в една от основните дейности, без осъществяването, на която развитието на което и да било производство, би било на практика невъзможно. Ако комуникацията между приходните органи и ответната страна не се развива по ясни и конкретни правила, това единствено би довело до нарушаване правата на страните, излишно забавяне в осъществяване на процесуалните действия и правни спорове относно начина и момента на връчване на документи и актове. Тъй като сроковете по ДОПК в много случаи се определят от момента на съобщаване на конкретния акт или документ, нормалното и законосъобразно развитие на административните производства би се нарушило в значителна степен.

С оглед на горните съображения, предлаганото допълнение всъщност би създавало проблеми в производствата и с нищо не би ги направило по-ефективни, поради което **предложеното допълнение с § 5, т. 1 от ЗИД на ДОПК в чл. 29, ал. 2 in fine от ДОПК не може да бъде подкрепено от Висшия адвокатски съвет.**

### **3. § 15 „Създава се чл. 91а: Оттегляне**

*Чл. 91а. (1) Удостоверението по чл. 88, ал. 2 може да бъде оттеглено от органа по приходите, който го е издал, по искане на чуждестранна компетентна институция или когато се открият нови факти и обстоятелства или нови писмени доказателства от съществено значение за издаването му.*

*(2) Решението за оттегляне се съобщава в 7-дневен срок от издаването му.“*

С § 15 от ЗИД на ДОПК се създава нов институт на правото – оттегляне на издаден административен акт, който с оглед неговите

характеристики, е стабилен административен акт. Според систематичното място на новата разпоредба, може да се направи следният анализ:

Разпоредбата е поместена в Глава Двддесета, озаглавена „Административно обслужване”, в чл. 88 от ДОПК е регламентирано, че „обслужването” всъщност представлява издаване на документ, имащ значение за признаване, упражняване или погасяване на права или задължения. В следващите разпоредби е уредена процедурата за издаване на съответното удостоверение и начина на обжалване на отказ от такова.

Чл. 88, ал. 2 от ДОПК изрично сочи, че по реда на тази глава се издава, съответно обжалва отказ за издаване на удостоверения съгласно правилата за координация на системите за социална сигурност. Терминът е дефиниран в §1, т. 21 от ДР на ДОПК.

Т.е. законодателят е създад процедура за издаване на подобен документ, начин за обжалване по административен и съдебен ред и пр. Създаването на предлаганата нова разпоредба на чл. 91а, уреждаща оттегляне на вече постановен стабилен административен акт, е ненужна и в противоречие с уредбата както на ДОПК, така и на АПК.

Основанията за изменение на акт са принципно изчерпателно регламентирани в сега действащия чл. 133 от ДОПК, което обезсмисля създаването на коментираната разпоредба.

От друга страна, за неуредените в Кодекса въпроси, се прилага уредбата на АПК, който не предвижда такъв институт на оттегляне. Недопустимо е стабилен административен акт да бъде оттеглен, тъй като правните субекти разчитат именно на стабилността на актовете, имащи значение за признаване или погасяване на правила и задължения. Ако бъде допуснато нарушаването на тази установеност, то непременно биха се засегнали и правата и задълженията на засегнатите субекти.

Поради горепосочените съображения направеното предложение за създаване на нов институт на административното право не трябва да бъде подкрепено, а оспорено, като застрашаващо законните права и интереси на физическите и юридическите лица. С оглед на това и следващите параграфи, предвиждащи промени в уредбата на ДОПК във връзка със създаването на новия чл. 91а трябва да бъдат отхвърлени.

4. § 23, т. 1, б. б) „В чл. 121а се правят следните допълнения: 1. В ал. 3....б) създава се изречение трето:

*„Обезпечението, предоставено в пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция се освобождава от компетентната териториална дирекция по чл. 8.“*

Чл. 121а от ДОПК регламентира налагането на предварително обезпечение при фискален контрол, с оглед на което предложените изменения и допълнения в разпоредбата със ЗИД на ДОПК следва, принципно, да бъдат подкрепени, доколкото същите усъвършенстват уредбата и целят по-добра защита на засегнатите субекти. Целесъобразно е в тази връзка да бъде направено допълване на горесцитираната разпоредба като в края ѝ да бъде добавено – „в три дневен срок“, така тя би придобила следната редакция:

*„Обезпечението, предоставено в пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция се освобождава от компетентната териториална дирекция по чл. 8 в три дневен срок.“*

Същото е съобразено с предвидените кратки срокове по чл. 121а от ДОПК и би защитило правата на физическите и юридическите лица в максимална степен, предвиждайки нормативно определен срок за освобождаване на наложената обезпечителна мярка, когато лицето е предоставило заместващо имущество в пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция.

С предложената редакция не биха били засегнати интересите на фиска, тъй като основанието за налагане на предварителното обезпечение при фискален контрол в тази хипотеза е установено, че не е налице, а предлаганият кратък срок за отмяната му от компетентния орган цели единствено защита на интересите на правния субект, доколкото неговото имущество следва да бъде освободено във възможно най-кратък срок при установена липса на основание за налагане на обезпечение.

Наред с това, ако не се регламентира конкретен кратък срок, в който приходните органи да са изрично задължени да вдигнат наложеното предварително обезпечение, се създава несигурност относно срокът, в който съответното имущество трябва да бъде освободено. Щом

законодателят е сметнал за законосъобразно да уреди изключително кратки срокове за налагане на мерките по чл. 121а от ДОПК, то следва да бъде нормативно уреден и конкретен, кратък срок за вдигане на обезпечението.

**С оглед на това, Висшият адвокатски съвет подкрепя предложените изменения и допълнения с § 23 от ЗИД на ДОПК, както и направеното предложение за допълнение на чл. 121а, ал. 3, изр. 3 от ЗИД на ДОПК в настоящето становище.**

**5. § 35** *„В чл. 171, ал. 2 думите „освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено, изпълнението е спряно по искане на длъжника или е подадена жалба за разрешаване на спор по глава шестнадесета, раздел Па“ се заменят с „освен в случаите, когато: 1. задължението е отсрочено или разсрочено; 2. вземането е предявено в производство по несъстоятелност; 3. е образувано наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публичното задължение; 4. изпълнението е спряно по искане на длъжника; 5. е подадена жалба за разрешаване на спор по глава шестнадесета, раздел Па.“*

Предлаганата редакция на чл. 171, ал. 2 от ДОПК предвижда сериозни изменения в уредбата на института на давността за публичните задължения на физическите и юридическите лица, тъй като създава нови основания за неприлагането на абсолютната 10-годишна давност.

Институтът на давността е уреден в чл. 171, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, като абсолютният давностен срок намира уредба в чл. 171, ал. 2, изрично предвиждайки, че с изтичането на 10 години, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено, или изпълнението е спряно по искане на длъжника.

Законодателят е предвидил, че срок от 10 години е напълно достатъчен, за да може публичният взискател, ако прояви действеност да събере задължението на конкретното лице. Това се потвърждава и от сега действащите основания за неприлагане на 10-годишната абсолютна

давност, касаещи разсрочване, отсрочване или спиране на изпълнението по искане на длъжника. Очевидно в тези случаи не само приходните органи са извършили необходимото, за да съберат съответните задължения, но и самият длъжник е показал, че има намерение да изпълни. В тези случаи прилагането на 10-годишния абсолютен давностен срок наистина не би било оправдано, поради което същите са регламентирани като основания за неприлагането му в сега действащата редакция на разпоредбата.

С предложените промени обаче неприложението на абсолютната давност се обвързва със съществуването на производство по несъстоятелност, в рамките, на което е предявено съответното публично вземане, образувано е наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публично задължение или е подадена жалба за разрешаване на спор по глава шестнадесета, раздел Па. Ако тези основания за неприлагане на абсолютната давност бъдат приети и влязат в сила, това на практика би елиминирало този институт.

Производствата, при наличието на които се предлага да не бъде прилагана абсолютната давност, притежават редица характеристики, които на практика водят до приключването им след изключително дълъг период от време. В много случаи този период е равен или дори надхвърля предвидения 10-годишен период за погасяване на публичните задължения с абсолютната давност по чл. 171, ал. 2 от ДОПК. Горното се дължи от една страна на сложността на производството по несъстоятелност и съобразените с неговите цели многобройни възможности за обжалване на актове до окончателното му приключване с изчерпване на масата на несъстоятелността, от друга, поради спецификите на досъдебната и съдебна фаза на наказателния процес, практически необходимото време за извършване на необходимите следствени действия, както и сложността на споровете по глава шестнадесета, раздел Па, регламентираща Процедура за разрешаване на спорове между държави - членки на Европейския съюз, във връзка със спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане или други международни договори със сходен характер. Изтичането на абсолютната давност по ДОПК за публични задължения не може да бъде поставяно в зависимост от развитието и приключването на тези производства.

Целта въобще на съществуването на института на абсолютната давност по смисъла на чл. 171, ал. 2 от ДОПК е именно да ограничи в



специфичен времеви отрязък периода, през който публичното задължение може да бъде изпълнено по принудителен път. Този институт действа като защита за интересите на физическите и юридическите лица, след като е изтекъл един достатъчно дълъг период от време, публичните им задължения да бъдат погасявани по давност независимо от спирането и прекъсването ѝ. С оглед и на тази цел, законодателят е уредил т. нар. обикновена 5-годишна давност по смисъла на чл. 171, ал. 1 от ДОПК, регламентирайки основания за спирането и прекъсването ѝ, измежду които вече е посочено наказателно производство от значение за установяване на конкретни публични задължения, предвидени са и основания за спиране на развиващо се ревизионно производство, през който период давността по чл. 171, ал. 1 от ДОПК също не тече. Т.е. защитата на държавния интерес е достатъчно добре осигурена.

Абсолютната давност по чл. 171, ал. 2 от ДОПК има за цел не само да защити интересите на лицата, но и да дисциплинира приходните органи и публичните изпълнители при осъществяване на правомощията им. Именно „заплахата“ от изтичането на 10-годишната абсолютна давност осигурява развитието на производствата по ДОПК в разумни времеви граници и гарантира тяхното приключване в сравнително разумни срокове. Ако тази гаранция бъде практически отменена чрез обвързването на института с горепосочените основания би се стигнало до абсурдни ситуации, в които да се търси събиране на публични задължения, изискуеми преди 15/20 години или да се осъществяват ревизионни производства 10, 11 и повече години, докато се чака приключването на производството по несъстоятелност или наказателното производство и пр. Очевидно това е нецелесъобразно и сериозно засяга правната сфера на физическите и юридическите лица.

Не по-малко важно е да се посочи, че Държавата в производствата по несъстоятелност е привилегирован кредитор, за да не е необходимо въвеждането на това основание. От гледище на практиката, ако съответният длъжник не разполага с достатъчно активи в масата на несъстоятелността за изпълнение на задълженията към присъединените кредитори, то дали е била приложена или не абсолютната давност, се явява без значение, защото няма имущество, с което да се удовлетвори Държавата.

При наказателните производства оценка за относимостта им към съответното публично задължение би могла да бъде направена единствено при техния окончателен изход. Това би довело в не малък брой случаи до

водене на съдебни спорове единствено с оглед изясняване на значимостта на изход на наказателно производство за установяването на публични задължения, което на практика ще отнеме прекалено дълъг период от време и ще утвърди фигурата на т.нар. „вечен длъжник”.

С оглед защитата и запазването на правата и законните интереси на физическите и юридическите лица, както и осигуряване на решаване на правните спорове и осъществяване на производствата по ДОПК в разумни срокове, предлаганите изменения и допълнения с §35 от ЗИД на ДОПК в чл. 171, ал. 2 от ДОПК са нецелесъобразни и незаконосъобразни и Висшият адвокатски съвет настоява за тяхното отхвърляне.

**6. § 53** *„Създава се чл. 275а: „Прилагане на СИДДО без основание”  
Който не внесе или внесе в по-малък размер данък съгласно Закона за корпоративното подоходно облагане или Закона за данъците върху доходите на физическите лица в установения срок за внасяне на данъка, без да са удостоверени основанията за прилагане на СИДДО, се наказва с глоба – за физическите лица, или имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на 5 на сто от размера на невнесения данък, но не повече от 15 000 лева. При повторно нарушение наказанието е глоба за физическите лица или имуществена санкция за юридическите лица и едноличните търговци в размер на 10 на сто от размера на невнесения данък, но не повече от 30 000 лева.“*

На практика предложената разпоредба предвижда неизпълнение на данъчно задължение или изпълнение в по-малък размер, поради липса на основания за приложението на СИДДО, в определен срок, да бъде въздигнато в административно нарушение. Систематичното място на разпоредбата е в Дял пети „Административнонаказателни разпоредби” и е поместена веднага след чл. 275 „Недеклариране” от ДОПК.

Въздигането на невнасяне на данък при източника или внасянето му в по-малък размер, поради недоказване на основанията за СИДДО, в административно нарушение е недопустимо и противоречи на общите принципи на административно-наказателната отговорност. С предложената разпоредба е извършено смесване на налагането на санкция, поради извършено административно нарушение, и неизпълнението или частичното

неизпълнение на данъчно задължение, което не е административно нарушение, а публично задължение.

Това са два различни фактически състава. Неизпълнението/частично неизпълнение на публично задължение не е административно нарушение, санкцията за него е мораторната лихва, която лицето дължи до окончателното изпълнение на съответното задължение, но не и глоба или имуществена санкция, фиксирана по размер, в случая - тя е относително определена – 5 на сто от невнесения данък, но не повече от 15 000 лв.

Административно нарушение би представлявало недекларирането на съответното данъчно задължение в нормативно определените срокове, за което е предвидена санкция по чл. 275 от ДОПК, но невнасянето на дължимия данък не е и не може да бъде третирано от законодателя като административно нарушение. Липсата на разграничение между двете показва ниска правна култура, доколкото става въпрос за основни положения на административната отговорност и на събирането на публични задължения, а и абсолютно неразбиране на материята, в която се предлагат изменения.

Приемането на разпоредбата би довело до практическото превръщане на данъчното задължение в санкция. При влизането ѝ в сила и приложението ѝ на практика, ще се стигне до ситуация, в която дадено данъчнозадължено лице би дължало данък, лихва за забава върху невнесения или частично внесения данък и същевременно с това ще му бъде наложена и санкция по чл. 275а от ДОПК за невнесения данък, водещо до откровено абсурдната и незаконосъобразната ситуация да се дължи данък, лихва за забава върху данъка и санкция за неизпълнението на данъчното задължение едновременно.

Данъчното законодателство на Република България, както и ДОПК уреждат ясно и недвусмислено, че за неизпълнение на данъчно задължение в срок, се дължи лихва за забава върху неговия размер, а не се налага санкция за извършено административно нарушение, тъй като неизпълнението на данъчните задължения не е и никога не е било еквивалентно на такова, а неизпълнението в срок винаги се е санкционирало чрез налагането на мораторна лихва, но не и чрез относително определено наказание глоба или имуществена санкция.

С оглед на тези съображения, Висшият адвокатски съвет намира, че предлаганата нова разпоредба на чл. 275а от ДОПК с § 53 от ЗИД на ДОПК трябва да бъде отхвърлена, като противоречаща на основните начала на административно-наказателната отговорност и на недвусмисленото разграничение на данъчните задължения и тяхното евентуално неизпълнение от административните нарушения в данъчното законодателство на Република България.

С оглед на всичко гореизложено, Висшият адвокатски съвет подкрепя предложените изменения и допълнения с представения проект на Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс в по-голямата им част, като отговарящи на необходимостта от модернизирание и усъвършенстване на правната уредна в устройствения нормативен акт.

Същевременно, **Висшият адвокатски съвет намира като незаконосъобразни и нарушаващи законните права и интереси на физическите и юридическите лица направените предложения за изменения и допълнения с § 3, т. 4, § 5, т. 1, § 15, § 35 и § 53 от ЗИД на ДОПК.**

**Висшият адвокатски съвет подкрепя и предложеното изменение с § 23, т. 1, б. б) от ЗИД на ДОПК, както и поддържа направеното предложение с настоящото становище за допълване на чл. 121а, ал. 3, изр. 3 от ДОПК in fine.**

ПРЕДСЕДАТЕЛ НА ВИСШИЯ  
АДВОКАТСКИ СЪВЕТ:

РАЛИЦА НЕГЕНЦОВА