

ПРОБЛЕМИ НА ПРАВНАТА УРЕДБА НА ПУБЛИЧНИТЕ ДЪРЖАВНИ ВЗЕМАНИЯ ЗА ТАКСИ

САШО ПЕНОВ*

Катедра „Административноправни науки“

Резюме: В студията се разглежда правният режим на таксите като публични държавни вземания при действието на Конституцията на Р България от 1991г. Проблеми пред правоприлагането възникват от приети през годините множеството законови и подзаконовни нормативни актове уреждащи държавни такси. След задълбочен анализ на действащото законодателство се обоснова нуждата от приемането на нов закон, в който да се очертаят принципите, въз основа на които се установява и определя размера на държавните такси (законоустановеност, пропорционалност, ясно разграничаване на дейностите, за които се събират такси, разходоориентираност и финансова обособеност, достъпност на услугите). Законът трябва съдържа ясни правила относно делегирането на правомощия на изпълнителната власт при създаването на подзаконовни нормативни актове уреждащи конкретни дейности, за които се събират такси, подробна правна уредба на материята за освобождаване от държавни такси или намаляването на размера им, ясен ред за установяването, събирането и възстановяването на такси те. Един нов закон, който да уреди обществените отношения свързани с материята на държавните такси би допринесъл за осигуряване на баланс между публичния и частен интерес при уредбата на таксите и гарантиране на правата на гражданите.

Ключови думи: държавни такси, бюджетни приходи, публични вземания, принцип на правова държава, усъвършенстване на правната уредба.

* Професор по финансово право в ЮФ на СУ „Св. Климент Охридски“, доктор по право.

* Professor in Financial Law at the Faculty of Law, Sofia University „St. Kliment Ohridski“, Ph.D.

PROBLEMS OF THE LEGAL REGULATION OF PUBLIC RECEIVABLES FOR FEES

SASHO PENOV*

Department of Administrative Law Studies

Abstract: The study considers the legal regime of fees as public state receivables under the Constitution of the Republic of Bulgaria from 1991. Problems with law enforcement arise from the numerous laws and regulations governing state fees adopted over the years. After an in-depth analysis of the current legislation, the need for the adoption of a new law to outline the principles on the basis of which the amount of state fees is established and determined (legality, proportionality, clear distinction of the activities for which fees are collected, cost orientation and financial justification, accessibility of services). The law must contain clear rules on the delegation of powers to the Executive in the creation of regulations governing specific activities for which fees are collected, detailed legal framework for the exemption or reduction of state fees, a clear procedure for establishing, collecting and fee reimbursement. A new law regulating social relations to the matter of state fees would contribute to ensuring a balance between the public and private interest in the regulation of fees and guaranteeing the rights of citizens.

Keywords: state fees, budget revenues, public receivables, rule of law principle, improvement of the legal framework.

Нормативна уредба, понятие за такса

Във финансовото право държавните и общински такси се изучават като публично държавно или общинско вземане с финансовоправен произход. Основните законови нормативни актове, които уреждат таксите като публични вземания са чл. 60, ал. 1 от Конституцията, Законът за държавните такси (ЗДТ), Законът за местните данъци и такси (ЗМДТ), Законът за ограничаване на административното регулиране и административния контрол върху стопанската дейност (ЗОАРАКСД), Законът за публичните финанси, Данъчноосигурителният процесуален кодекс (ДОПК), Административнопроцесуалният кодекс (АПК), Гражданският процесуален кодекс (ГПК). Държавни такси са установени и в множество различни закони, уреждащи конкретни сфери на обществени отношения.

Понятието за такса се смята за изяснено в българската правна литература и съдебна практика.¹ Таксата има белезите на парично плащане, установено

¹ **Ангелов**, Ангел. Финансово право на РР България. 3. прераб. изд., София: СУ „Климент Охридски“, 1970, с. 238; **Златарев**, Емил и Веселин **Христофоров**. Финансово право на РР България. София: ВИИ К. Маркс, 1983, с. 311; **Кучев**, Страшимир. Финансо-

едностранно от държавата с властническият метод на правно регулиране. В чл. 60, ал. 1 от Конституцията на Република България (Конституцията) е определено задължението на гражданите да заплащат установените със закон такси съобразно техните доходи и имущество. Задължени лица са физически или юридически лица. Такса е длъжен да плати всеки, за когото законодателят е определил финансово задължение за извършени държавни разходи в негова полза – Решение № 13 от 2014 г. по к.д. № 1/2014 г. на Конституционния съд (КС). Задължението да се плати такса е публичноправно, защото е съдържащо в себе си публичноправно правоотношение. На него съответства правото на държавата чрез нейните органи на публично вземане от такси. Установяването на основанията и определянето на размера на таксите едностранно от държавата с нормативен акт предопределя техния задължителен характер. За разлика от данъците таксите не са безвъзмездни плащания. Те се дължат за дейност, респ. услуга, предоставяна от органи на изпълнителната власт, на местно самоуправление или техните администрации, от съдебната власт, а приходите от държавни и местни такси постъпват в съответните бюджети. Дейности те, респ. услугите, които предоставят държавните органи са им възложени с нормативния акт, който урежда статута, правомощията и дейността им. Чрез таксите се покриват част от разходите, които държавните органи правят за дейностите и услугите, които предоставят на физическите и юридическите лица. Задължението да се плати таксата се поражда по волята на гражданина, когато желае да се ползва от дадена дейност или услуга, но в някои случаи ползването на услугата е задължително според установен с нормативен акт административноправен режим.

Въз основа на правната уредба и бюджета, в който постъпват, се разграничават такси – публични държавни вземания (държавни такси) и такси – публични общински вземания (местни такси). Докато държавните такси се заплащат за множество услуги и действия, уредени в различни нормативни актове, то видовете местни такси са изброени изчерпателно в чл. 6 ЗМДТ.

Според чл. 162, ал. 2, т. 3 ДОПК публични са държавните и общински вземания за държавни и общински такси, установени по основание със закон. Според чл. 162, ал. 2, т. 2 ДОПК публични са държавните и общински вземания за други вноски, установени по основание и размер със закон. В решение № 10 от 2003 г. по к.д. № 12 от 2003 г. на КС, при действието на Данъчния процесуален кодекс (отм., ДВ, бр. 105 от 2005 г.), се приема, че таксите, опре

делени по основание със закон, но чийто размер не е определен със закон са частни държавни вземания, а само определените по основание и размер със закон такси са публични държавни вземания. При действащата редакция на ДОПК това разбиране не е актуално. Всички такси, установени с нормативен

во право. София: ЛиСтра, 2004, с. 175; Стоянов, Иван. Финансово право. София: Фенея, 2010, с. 319.

90

акт, които са вземания на държавата или общините, са публични вземания. Можем да квалифицираме таксите, определени по основание и размер със закон като публични държавни или общински вземания по смисъла на чл. 162, ал. 2, т. 2 ДОПК, а таксите, установени по основание със закон и по размер с подзаконов нормативен акт като публични държавни и общински вземания по смисъла на чл. 162, ал. 2, т. 3 ДОПК.

Публичните вземания от такси са вид бюджетен приход с постоянен характер. Те са от категорията неданъчни приходи в държавния бюджет, в бюджетите на отделни ведомства, на съдебната власт или други неданъчни приходи в общинските бюджети. Според чл. 16, ал. 1 от Закона за публичните финанси (ЗПФ) данъчноосигурителните и неданъчните приходи се набират от физически и юридически лица въз основа съответно на закон или на друг нормативен акт, административен акт или договор. В чл. 121, ал. 1 ЗПФ е уреден принцип за разпределение на приходите от такси според съдържанието на правната им уредба – когато в закон или в акт на Министерския съвет не е изрично посочено по кой бюджет се внасят приходните такси или е посочено, че те се внасят в приход на държавния бюджет, тези приходи постъпват по бюджета на съответната бюджетна организация. Таксите постъпват в приход на държавния или общинския бюджети в широкия смисъл на думата, тъй като услугите се предоставят от държавни и общински органи, от учреждения и организации, които се финансират от бюджета и от органите на съдебната власт. Приходите от съдебни такси постъпват в самостоятелния бюджет на съдебната власт, който е в структурата на държавния бюджет (чл. 362, ал. 2 от Закона за съдебната власт). На основание чл. 141, ал. 2 и ал. 4 от Конституцията Общинският съвет определя размера на местните такси като постоянен финансов източник на общината по ред, установен със закон. В чл. 45, ал. 1, т. 1, б. „б“ ЗПФ е предвидено, че общинският бюджет включва приходи от такси при условия и по ред, установени със закон, а ЗМДТ предвижда в чл. 9а, ал. 2 приходите от местни такси да постъпват в бюджета на общината, но Общинският съвет с решение може да се определи, кои местни такси и в какъв размер се събират от концесионер, на когото е възложено предоставяне на услугите.

В Единната бюджетна класификация за 2020 г. приходите от такси се групират на приходи от общински такси по видове, приходи от държавни такси, като последните, от своя страна, са разграничени на приходи от такси за административни и други услуги и дейност или приходи от такси и лицензии с данъчен характер, т.е. публични вземания, установени по основание и размер със закон по чл. 162, ал. 2, т. 2 ДОПК и приходи от съдебни такси. По изключение таксите могат да постъпват в бюджета на предприятие, на което са възложени за изпълнение държавни функции, когато услугата или дейността

91

е възложена за извършване на него и таксата подпомага издръжката му, напр. Държавно предприятие „Пристанищна инфраструктура“.

В допълнителните разпоредби на Закона за администрацията са определени понятията за административно обслужване, административни услуги, обществени услуги, организация, предоставяща обществени услуги. В Закона за електронното управление в § 1, т. 11 от Допълнителните разпоредби е по сочено, кои са лицата, осъществяващи публични функции – „лица, осъществяващи публични функции“ са нотариусите, частните съдебни изпълнители, държавните и общинските учебни заведения, държавните и общинските лечебни заведения, възложителите по чл. 5, ал. 2 – 4 от Закона за обществените поръчки, които не са административни органи или организации, предоставящи обществени услуги и други лица и организации, чрез които държавата упражнява своите функции и на които това е възложено със закон“.

Не всички такси, събирани от лица, осъществяващи публични функции са публични държавни вземания. Според Закона за висшето образование на основание чл. 9, ал. 3, т. 7 и чл. 95, ал. 2 Министерският съвет утвърждава ежегодно до 30 април по предложение на министъра на образованието и науката въз основа на предложенията на държавните висши училища и научните организации по чл. 47, ал. 1 размера на таксите за кандидатстване и за обучение на студенти и докторанти в тях, с изключение на случаите на обучение срещу заплащане при условията на закона. Министерският съвет приема решение, с което определя таксите. Държавните висши училища са бюджетни предприятия (§ 1, т. 1 от Допълнителните разпоредби на Закона за счетоводството) с бюджетни взаимоотношения с държавния бюджет по смисъла на § 1, т. 4 от Допълнителните разпоредби на Закона за публичните финанси и лица,

осъществяващи публични функции, които предоставят обществени образователни услуги, но според чл. 42, ал. 2 във връзка с чл. 13, ал. 3 ЗПФ техните бюджети са самостоятелни и не се включват в държавния бюджет.

Не са публични държавни и общински вземания таксите, които макар и да са установени по основание със закон и по размер с акт на Министерския съвет не са вземания на държавата или общините, а вземания на други лица, упражняващи публични функции, напр. нотариуси или частни съдебни изпълнители. На основание чл. 78, ал. 2 от Закона за частните съдебни изпълнители е приета с постановление на Министерския съвет Тарифа за таксите и разноските към Закона за частните съдебни изпълнители. На основание чл. 85, ал. 3 от Закона за нотариусите и нотариалната дейност е приета с постановление на Министерския съвет Тарифа за нотариалните такси към Закона за нотариусите и нотариалната дейност. Според Решение № 14783 от 2010 г. по адм.д. № 9492 от 2009 г. на ВАС понятието „нотариална такса“, като въз награждение, което се заплаща на нотариус за извършената услуга, легално е дефинирано в § 1 от допълнителните разпоредби на Закона за нотариусите и

92

нотариалната дейност, а държавата си е запазила правото да определи фиксирана стойност на размера на възнаграждението с оглед публичния характер на предоставяната услуга. Текстът на чл. 60, ал. 1 от Конституцията урежда задължение на гражданите да заплащат установените в държавата публични вземания, каквито нотариалните такси не са. Не са публични вземания и често наричаните „такси“ плащания за услуги, предоставяни от частноправни субекти във връзка с търговската им дейност.

Ред за установяване на такси с нормативен акт

За всички такси, които са публични вземания е приложим принципът на законоустановеност. Той е подчертан в практиката на Конституционния съд по прилагането на чл. 60, ал. 1 от Конституцията (Решение № 10 от 2003 г. по к.д. № 12 от 2003 г.). При преценката на конституционността на чл. 1, ал. 1 ЗДТ, чрез разграничаването на понятията „установява“ и „определя“ употребени в чл. 60, ал. 1, респективно в чл. 84, т. 3 от Конституцията, се стига до разбирането, че само със закон, а не с друг нормативен акт може да се установи такса. Установяване или въвеждането на такса означава в закон да се определи от кого, за какво и на кого следва да се плаща таксата. Принципът на законоустановеност на таксите се прилага за основанията за таксата, а не и за нейния размер, защото чл. 84, т. 3 от Конституцията не изисква Народното събрание да определя размера и на таксите, а само на данъците. В закона, който въвежда таксата, са определени видовете дейности или услугите, за които се дължи такса, а определянето на размера ѝ може да е в подзаконов нормативен акт. В действащата правна уредба конкретните дейности или услуги поради многообразието им и размерите на таксите им

се изброяват за държавните такси в Тарифа, приета с постановление на Министерския съвет. С наредба, приета от Общинския съвет се определят размерите на местните такси. Тези актове са подзаконовни нормативни актове, приети въз основа на изрична законова делегация. Конституционният съд в посочено решение и Решение № 11 от 2003 г. по к.д. № 9 от 2003 г. приема, че чл. 84, т. 3 от Конституцията поста новява, че само размерът на данъците се определя от Народното събрание, но няма никаква пречка да се определя със закон и размерът на таксите, които са публични държавни и общински вземания. Изводът е, че основанието за събиране на таксата трябва да се съдържа в закона, който я въвежда, а нейният размер може да е определен или в същия закон или в подзаконовия нормативен акт по прилагането му.

При прегледа на законодателството, уреждащо материята на таксите, се наблюдава различен ред за установяване на таксите.

Според чл. 1, ал. 1 ЗДТ държавните такси се събират от органите на съдебната власт, от другите държавни органи и бюджетни организации в раз-

93

мери, определени с тарифи, одобрени от Министерския съвет, и постъпват в държавния бюджет, освен ако със закон е предвидено друго. Въз основа на тази разпоредба или въз основа на норми от различни закони се предвижда, че размерите на установените в тях такси се определят от Министерския съвет. С постановление на Министерския съвет са приети множество Тарифи на основание чл. 1, ал. 1 ЗДТ. За някои от Тарифите съществуват и подзаконовни актове по прилагането им, напр. Инструкция № 18 от 14 октомври 1992 г. от носно прилагането на Тарифа № 1 към Закона за държавните такси за такси те, събирани от съдилищата и от Министерството на правосъдието, Наредба № 21 от 21 май 1993 г. за прилагане на Тарифа № 12 за таксите, които се събират в системата на Министерството на финансите по Закона за държавните такси. Такси са въведени също и на самостоятелно основание с различни закони,

несвързани със Закона за държавните такси и са приети тарифи за размера им. ЗДТ не се прилага според § 2 от преходните му разпоредби за таксите, събирани от митниците, банките, пощите, телеграфите и телефоните и държавните предприятия, както и таксите, събирани по Закона за опазване на околната среда, Закона за железопътния транспорт, Закона за пътищата, Закона за безопасно използване на ядрената енергия, Закона за управление на отпадъците, Закона за морските пространства, вътрешните водни пътища и пристанищата на Република България и Закона за защитените територии, а размерът на таксите, събирани от държавните предприятия, се определя по тарифи, утвърдени от Министерския съвет. Търговските дружества, осъществяващи банкови, пощенски, телеграфни и телефонни услуги не събират дър

жавни такси публични вземания за предоставяните от тях услуги. За таксите, събирани в посочените като изключени от обхвата на ЗДТ нормативни актове, Министерският съвет също с постановления е приел различни тарифи, като някои са издадени и въз основа и на норми от други закони. Например, Тарифа за таксите, които се събират в системата на Министерството на околната среда и водите, която е приета на основание чл. 72 и чл. 141 от Закона за опазване на околната среда, чл. 31, ал. 19 от Закона за биологичното разнообразие, чл. 23, ал. 3 от Закона за почвите, чл. 50, ал. 2, чл. 102г, ал. 3 и чл. 180, ал. 3 от Закона за водите, чл. 90 от Закона за управление на отпадъците, чл. 57, ал. 6 от Закона за лечебните растения, чл. 28, чл. 41 и чл. 58 от Закона за генетично модифицирани организми и чл. 8, параграф 8 от Регламент (ЕС) № 649/2012 г. на Европейския парламент и на Съвета от 4 юли 2012 г. относно износа и вноса на опасни химикали (ОВ, L 201, 27.07.2012 г.).

Със закон са установени и основанията и размерът на таксите по чл. 27, ал. 6 от Закона за управление на средствата от европейските структурни и инвестиционни фондове и по чл. 227а, чл. 235а, чл. 242а АПК и чл. 161, ал. 4 ДОПК, който препраща към АПК. Със закон и приложение към него са определени таксите, събирани от Комисията за финансов надзор. В Закона

94

за хазарта пък са предвидени два вида такси – такива, установени с Тарифата за таксите, които се събират по Закона за хазарта, приета на основание чл. 30, ал. 1 от закона и такси за поддържане на лиценз по чл. 30, ал. 3 и ал. 4. В чл. 62, ал. 1 от Закона за пощенските услуги е уредено задължението на пощенските оператори да заплащат лицензионни такси (първоначални, годишна такса за контрол, за изменение, допълнение или прехвърляне на индивидуалната лицензия) в размери и по начин, посочени в условията на индивидуалните лицензии. Според Решение № 10 от 2003 г. по к.д. № 12 от 2003 г. на КС Народното събрание определя със закон и размера на таксите, които не са свързани с насрещни услуги и не зависят от волята на гражданина да поиска услугата срещу заплащане на таксата, а имат характер на публично задължение към държавата или общината. От посочените примери се установява, че това разбиране не се следва стриктно при уредбата със закон на основанията и размерите на таксите.

За установяването на местните такси в Решение № 9 от 1996 г. по к.д. № 9 от 1996 г. Конституционният съд във връзка с прилагането на чл. 60, ал. 1, чл. 84, т. 3 и чл. 141 от Конституцията приема, че няма конституционна забрана на законодателят да определя такси и да предоставя събирането им от органи на местното самоуправление, когато последните извършват съответните услуги. В решение № 9 от 2000 г. по к.д. № 6 от 2000 г. също се прави изводът, че

установяването на собствените постоянни финансови източници на общинските бюджети, каквито са местните данъци и такси може да става само със закон. В чл. 9 ЗМДТ е делегирано правомощието на Общинските съвети да приемат с решение наредби за определянето и администрирането на местните такси и цени на услуги, напр. Наредба за определяне и администриране на местни такси и цени на услуги, предоставяни от Столична община. И в тази материя се следва подходът на законов акт, който въвежда основанието за таксата и подзаконов акт (наредба), с който се определят размерите на таксите, но видовете местни такси са установени в закона.

Различният нормотворчески подход за определяне на основанието и размера на таксите – закон или закон и подзаконов нормативен акт – води до разнородност и усложнения в правната им уредба, които затрудняват прилагането и налагат тълкувателни решения на Върховните съдилища – Тълкувателно решение № 3 от 2017 г. по тълк.д. № 5 от 2016 г. на ВАС, Тълкувателно решение № 7 от 2015 г. по тълк.д. № 7 от 2014 г. на ВКС, Тълкувателно решение № 5 от 12.07.2018 г. по тълк.д. № 5 от 2015 г. на ВКС. Закони, установяващи такси, са били предмет на преценка за конституционност от Конституционния съд. Принципът на правовата държава, установен в чл. 4, ал. 1 от Конституцията изисква правната уредба да бъде ясна, вътрешно свързана и безпротиворечива, за да регулира безпроблемно обществените отношения, както и наличието на ред и правила при упраж-

95

няването на властта, а законодателят да бъде последователен и предвидим. Конституционният съд в Решение № 4 от 2013 г. по к.д. № 11 от 2013 г. и в Решение № 13 от 2014 г. по к.д. № 1 от 2014 г. е приел, че само когато отделните дейности по предоставянето на една услуга са ясно разграничени една от друга и обособени, е допустимо определянето на няколко отделни такси за всяка една от обособените части. Законодателят определя вида на таксите и принципите, по които се определя размерът им от съответните държавни и общински органи едностранно с властнически актове. От същността на таксите се налага изводът, че те следва да се определят от законодателя при ясни правила и по начин юридическите лица и гражданите да не бъдат излишно и неоснователно обременявани с нови финансови задължения. Не могат да се установяват такси за услуги и дейности, които не притежават качеството на такива и да се дава възможност в бъдеще и към други, установени в закон, да се добавят и „административни услуги“. Правната регламентация, която урежда въвеждането на данъци и такси, зависи от волята на законодателя. Това изисква точно определяне на съдържанието на оказаната услуга или извършването на дейност в полза на платеща. Необходимостта от плащането на

такса трябва да е обоснована, обективна и очевидна. Определянето на таксите изисква прозрачност на процедурата, защото несигурността от въвеждането на допълнителни, немотивирани увеличения на допълнителните разходи вре дят и представляват финансова тежест за бизнеса в регулираните сектори на националната икономика, а това е в ущърб на гражданския интерес. Формалното спазване на конституционните изисквания е недостатъчно, когато със закон се въвеждат допълнителни финансови задължения за гражданите при нарушаване същността на тези задължения, с което се нарушава чл. 4, ал. 1 от Конституцията.

Основният нормотворчески подход, следващ определяне на основанието за държавна такса със закон, а в подзаконовия нормативен акт да се определят конкретно дейностите, услугите, документи и размерът на таксите, позволява с подзаконовия нормативен акт често и необосновано да се разширява или стеснява обхватът на дейностите и услугите, за които се дължи такса или да се променя размерът на таксата. Например, Тарифа № 1 към ЗДТ за таксите, събирани от съдилищата и от Министерството на правосъдието след обнародването ѝ в Държавен вестник, бр. 71 от 1 септември 1992 г. е изменяна, до пълвана и поправяна тридесет и два пъти, а изменението в размера на таксите са били предмет на Решение № 295 от 16.01.2004 г. по адм.д. № 7738/2003 г.

на ВАС. Въпреки действащите разпоредби на чл. 227а АПК, чл. 235а АПК, чл. 242а АПК, чл. 161, ал. 4 ДОПК не са отменени т. 26, б „в“ и т. 12 от Тарифа № 1 към ЗДТ за таксите, събирани от съдилищата, прокуратурата, следствените служби и от Министерството на правосъдието, които предвиждат, че за касационните жалби и при обжалване пред по-горен съд и по молби за

96

отмяна, такси се събират в половин размер, но при противоречие между закон и подзаконов нормативен акт се прилага по-високият по степен акт според чл. 15, ал. 3 от Закона за нормативните актове (ЗНА). Честите промени на правната уредба на материя, уреждаща публични парични вземания не са в строго съответствие с чл. 60, ал. 1 и чл. 4, ал. 1 от Конституцията. Това налага осигуряването и гарантирането на контрол върху актовете, с които се определят дейностите и размерът на дължимите за тях такси.

Различната йерархична структура на правната уредба на таксите обуславя и различен ред за оспорване на акта, с който се установяват и определят таксите.

Според чл. 125, ал. 2 от Конституцията на Република България, Върховният административен съд (ВАС) е компетентен по спорове за законността на актовете на Министерския съвет и на министрите, както и на други актове,

посочени в закона. Актове, с които се установяват видове дейности и услуги и размерът на дължимите такси имат нормативен характер, с тях се създават задължения за неограничен кръг правни субекти, а също така и права по освобождаване от такси и по възстановяването им. Те не са общи административни актове. Подзаконовите нормативни актове се оспорват по реда на „Дял трети“, глава X, раздел III АПК пред ВАС. Тези актове могат да бъдат оспорени без ограничение във времето. Съгласно чл. 187, ал. 1 АПК подзаконовият нормативен акт може да се оспори от гражданите, организациите и органите, чиито права, свободи или законни интереси са засегнати или могат да бъдат засегнати от него или за които той поражда задължения. В този смисъл всеки правен субект, който атакува пред съда подзаконов административен акт, следва да обоснове засягане на определено право, свобода или законен интерес или възложеното му задължение. За физическите лица правният интерес се обуславя от възможността за настоящо или бъдещо ползване на дейността или услугата, за които е установено задължението за заплащане на такса, а за юридическите лица правният интерес се преценява и с оглед на целите и предмета на дейност на юридическото лице. Прокурорът може да подаде протест срещу акта.

При оспорването на акта съдът служебно преценява основанията за отмяна по чл. 146, т. 1–5 АПК и обикновено се обсъждат спазването на Закона за нормативните актове при приемането му, противоречието на разпоредби от акта с нормите на чл. 60, ал. 1 от Конституцията, на чл. 2 ЗДТ или с целта на закона, въз основа на който се събира таксата, или ограничаването на правото на защита или достъпа до правосъдие, гарантирани съответно с чл. 56 и чл. 120, ал. 2 от Конституцията относно размера на съдебните такси. Например, Решение № 4004 от 2008 г. по адм.д. № 12621 от 2007 г. на ВАС относно Тарифата за таксите, събирани от Държавната комисия по стоковите борси и тържищата, Решение № 14783 от 2010 г. по адм.д. № 9492 от 2009 г.

на ВАС относно Тарифата за нотариалните такси към Закона за нотариусите и нотариалната дейност, Решение № 10993 от 2013 г. по адм.д. № 3327 от 2012 г. на ВАС относно Тарифата за таксите, които се събират от Държавната комисия за енергийно регулиране по Закона за енергетиката, Решение № 13857 от 20120 г. по адм.д. 8688 от 2012 г. и Решение № 2116 от 2014 г. по адм.д. № 9476 от 2012 г. на ВАС относно Тарифата за държавните такси, които се събират от съдилищата по Гражданския процесуален кодекс, Решение № 7842 от 2015 г. по адм.д. № 9748 от 2014 г. на ВАС относно Тарифа за таксите, които се събират в производствата по глава единадесета от Закона за обществените поръчки пред Комисията за защита на конкуренцията и Върховния административен съд, Решение № 6062 от 2017

г. по адм. дело № 12280 от 2016 г., пет членен състав на ВАС и Решение № 8892 от 2016 г. по адм. дело № 14071 от 2015 г. относно Постановление на Министерския съвет № 317 от 17.11.2015 г. за изменение на Тарифата за таксите, които се събират от Агенция „Пътна инфраструктура“, Решение № 11594 от 2017 г. по адм.д. № 12410/2016 г. на ВАС относно чл. 2, ал. 1 от Тарифата за държавните такси, събирани от Агенция по вписванията, Решение № 3173 от 2018 г. по адм. дело № 5722 от 2017 г. относно Тарифата за таксите, които се събират от Държавната комисия за енергийно и водно регулиране по Закона за енергетиката.

Водеща при определяне на предмета на съдебен контрол е волята на оспорващия относно това дали се оспорва постановлението, с което се приема подзаконовият нормативен акт или съдържанието на подзаконовия нормативен акт. Съдебната практика е различна. В едни случаи, когато е оспорвано постановлението на Министерския съвет, то е отменяно изцяло като издадено в противоречие с материалноправни разпоредби и при допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила (Решение № 7842 от 2015 г. по адм.д. № 9748 от 2014 г. на ВАС). В други случаи, когато се оспорват норми от Тарифа се приема, че се оспорва подзаконовият нормативен акт – тарифа, респ. наредба, уреждащ таксите, а не постановлението на Министерския съвет, с което са приети, защото поставлението не е нормативен акт (Решение № 2401 от 2018 г. по адм.д. 13032 от 2017 г. на ВАС). В Решение № 10187 от 2018 г. по адм.д. № 11057 на 2017 г. на ВАС при изследване на компетентността на Министерския съвет във връзка с оспорване в цялост на Тарифата за таксите за социални услуги, финансирани от държавния бюджет, според съдебния състав Министерският съвет е излязъл извън обхвата на нормотворческата си компетентност, делегирана му с чл. 17, ал. 2 от Закона за социалното подпомагане. Установява се липса на законова делегация по отношение на Министерския съвет да определи с оспорената Тарифа лицата, които да заплащат такси, редът за събирането им, основанията за освобождаване от такси, както и да въвежда легални дефиниции във връзка с предмета на законовата делегация за първи път. Въз основа на императивния характер

на нормите, които делегират нормотворческа компетентност и невъзможността същите да бъдат подлагани на разширително тълкуване, се обявяват за нищожни част от разпоредбите на тази тарифа.

При оспорването на подзаконовите нормативни актове (наредбите) на Общинските съвети, издадени на основание чл. 9 ЗМДТ, компетентен първоинстанционен съд е съответният административен съд, чийто решения подлежат на касационно обжалване. Много съдебни производства за съответ

ствие на наредбите на Общинските съвети, с които се определят размерите на местните такси са по протести на прокуратурата за отмяна на незаконосъобразни актове. Най-често се обсъждат спазването на процесуалните правила при приемането акта и съответствието му с нормите на Закона за местните данъци и такси. Например, Решение № 4261 от 2015 г. по адм.д. № 9749 от 2014 г. на ВАС, Решение № 9211 от 2019 г. по адм.д. № 1163 от 2019 г. на ВАС, Решение № 10169 от 2019 г. по адм.д. № 14388 от 2018 г. на ВАС, Решение № 17699 от 2019 г. адм.д. № 788 от 2018 г. на ВАС.

За установяването на противоконституционност на закони, с които се установяват такси на основание чл. 149, ал. 1, т. 2 от Конституцията, е компетентен Конституционният съд. Например, Решение № 3 от 2008 г. по к.д. № 3 от 2008 г. относно чл. 84, т. 1 ГПК, Решение № 10 от 2003 г. по к.д. № 12 от 2003 г. относно такси по чл. 8, ал. 2 от Закона за кадастъра и имотния регистър, Решение № 11 от 2003 г. по к.д. № 9 от 2003 г. относно такси по Закона за комисията за финансов надзор, Решение № 4 от 2013 г. по к.д. № 11 от 2013 г. относно такси по чл. 28, ал. 5 от Закона за лова и опазване на дивеча, Решение № 13 от 2014 г. по к.д. № 1 от 2014 г. относно такси по чл. 35а, ал. 1–3, чл. 35б, ал. 1–4, чл. 35в, ал. 1–3 и чл. 73, ал. 1–4 от Закона за енергията от възобновяеми източници, Решение № 5 от 2019 г. по к.д. № 12 от 2018 г. относно таксите по чл. 227а АПК, чл. 235а АПК, чл. 242а АПК, чл. 161, ал. 4 ДОПК. В своите решения Конституционният съд обсъжда съответствието на закона, с който се въвеждат таксите, спрямо различни разпоредби на Конституцията, напр. на чл. 4, ал. 1, чл. 6, ал. 2, чл. 19, ал. 2, чл. 56, чл. 60, ал. 1, чл. 117, ал. 1, чл. 120, ал. 2 от Конституцията.

Определяне размера на таксите

Според чл. 2, ал. 1 и ал. 2 ЗДТ държавните такси са прости и пропорционални. Норма със същото съдържание се съдържа и в чл. 7, ал. 2 ЗМДТ. Простите такси са в абсолютен размер и те се определят въз основа на необходимите материално-технически и административни разходи по предоставяне на услугата. При пропорционалните такси основата е определена стойност (цената на документа или услугата) и процент върху нея, чрез които се определя размерът. Когато цената не е указана, таксата се определя върху пазарната цена.

Подробна е уредбата за обвързване на размера на таксите с разходите за услугите в ЗМДТ. Размерът на местните такси за разлика от местните данъци не се определя в граници, установени от закона. Техният размер се определя от всеки Общински съвет с наредба, поради което той може да е различен в различните общини. В чл. 7, ал. 1 ЗМДТ е определено изискването за съобра

звяване на размера на таксите с материално-техническите и административни разходи по предоставяне на услугата без значение дали таксите са прости или пропорционални, в чл. 8 са изведени принципите за определяне на размера, които трябва да спазват общинските съвети – възстановяване на пълните разходи на общината по предоставяне на услугите, създаване на условия за разширяване на предлаганите услуги и повишаване на качеството, постигане на по-голяма справедливост при определяне и заплащане на местните такси. В чл. 115а, ал. 2 е предвидено, че административните разходи за всяка административна услуга не могат да надвишават 20 на сто от размера на таксата. Уредбата позволява в защита на обществения интерес, чрез размера на таксата да не се възстановяват пълните разходи на общината по предоставяне на определена услуга.

Правна уредба за размера на таксите се съдържа и в Закона за ограничаване на административното регулиране и административния контрол върху стопанската дейност. В неговия чл. 7а е предвидено, че таксите, събирани от административните органи във връзка с регулирането и контрола върху стопанската дейност по този закон, се определят по Методика за определяне на разходоориентиран размер на таксите и разходването им, приета от Министерския съвет. Освен, че се предвижда подзаконов нормативен акт, който детайлно да уреди видовете разходи и методите на изчисляването им, именно законът установява принципите на обвързване на размера на таксите с разходите. Методиката се приема в съответствие с принципите – размерът на таксата да съответства на разходите на административния орган за извършване на съответната услуга и за упражняване на контрола, в т.ч. необходимите материално-технически разходи и всички административни разходи за изпълнение на задълженията на длъжностните лица с оглед на тяхната квалификация и изразходвано работно време; административните разходи не могат да надвишават 20 на сто от размера на таксата.

За отстраняване на нередовности и/или за предоставяне на допълнителна информация не се събират такси. Събраните такси могат да се ползват за повишаване качеството на предоставяната услуга. Приходите от таксите не могат да се изразходват за допълнително материално стимулиране на служителите на административните органи, по чиито сметки са постъпили. Методиката не се прилага при определяне размера на такси за осигуряване провеждане на политики в области със значение за защита на особено важни държавни или обществени интереси. С Постановление на Министерския съвет № 1

разходването им. С постановлението се задължават административните органи да съобразят действащите тарифи с предвидените в закона принципи и приетата методи ка. Разпоредбите на този закон и подзаконовия нормативен акт се отнасят до всички държавни такси, събирани във връзка с регулирането и контрола върху стопанската дейност, като приеманите от Министерския съвет тарифи е необходимо да са съобразени с него.

Установените със закон и определени по размер със закон или подзаконов нормативен акт такси, според чл. 60, ал. 1 от Конституцията следва да са съобразени с доходите и имуществата на гражданите. Склонен съм да приема, че това изискване ограничава органите, въвеждащи таксите в две посоки. От една страна да не се въвеждат такси за необоснован брой дейности или услуги, а от друга – размерите на таксите да са поносими, да не налагат излишна финансова тежест. Размерът на таксата следва да е финансово обоснован и съпоставим с разходите за извършената услуга. При определянето на видовете дейност и услуги и размера на таксите в подзаконов нормативен акт трябва да се спазва и принципът на съразмерност, уреден в чл. 8 АПК. При определяне то на размера на таксите е необходимо да се гарантира ползването на услугата или дейността, а не той да има възпрепятстващ характер спрямо гражданите или юридическите лица, така че задължението за заплащане на такса да ги лиши от възможността да се ползват от дейността или услугата, които органът е длъжен да престира.

Също така, това конституционно изискване кореспондира и с принципа в чл. 6, ал. 2 от Конституцията на равенство пред закона и с принципа за еднакви правни условия при упражняване на стопанска дейност в чл. 19, ал. 2 от Конституцията, а именно на еднакво, равно третиране на задължените лица. Правилото намира израз и в разпоредбите на законите или подзаконовите нормативни актове, в които се предвижда освобождаване от заплащане на такси или заплащането им в намален размер при определени условия. Облекченията се уреждат както в основните два закона ЗДТ и ЗМДТ, така и в подзаконовите актове, с които се определят видовете дейности и размерът на таксите.

В чл. 83 ГПК са уредени случаите на освобождаване от съдебни такси. В ЗДТ не се съдържа изрично норма, делегираща правомощие на Министерския съвет да установява освобождаване от заплащане на такси или намаляване на размера им за определени категории лица. Нормата на чл. 60, ал. 2 от Конституцията постановява изискване за законоустановеност само на данъчни те утешения и облекчения, но не и за утешенията и облекченията относно таксите. При липса на конституционно изискване за законоустановеност на основанията за освобождаванията от такси и за размера на таксите и поради

факта, че Министерският съвет ръководи изпълнението на държавния бюджет според чл. 106 от Конституцията, а също и възможността според чл. 1, ал. 1 ЗДТ детайлната уредба на дейностите и услугите, за които се събират такси и техният размер да се определят в подзаконов нормативен акт, няма пречка този акт да урежда и облекчения, свързани с такси. В чл. 5 ЗДТ е уредено освобождаването от държавни такси. Критериите за освобождаване са свързани с дейностите или вида на документите, за които е предвидено да не събират държавни такси, или със субекта на задължението (Българския червен кръст)

или в случаите, предвидени в международни договори, които са в сила за Република България. В тази разпоредба са посочени документите и правните субекти, които се освобождават от заплащане на държавни такси, тоест, това са законови изключения и в тези случаи по принцип не се искат държавни такси (Тълкувателно решение № 3 от 2017 г. по тълк.д. № 5 от 2016 г. на ВАС).

В Закона за местните данъци и такси е предвидено в чл. 8, ал. 1, т. 3, че при уредбата на местните такси Общинските съвети следва да се ръководят от принципа за постигане на по-голяма справедливост при определяне и за плащане на местните такси. Поради това в закона чл. 71а, ал. 1 и ал. 2, чл. 106,

чл. 108, чл. 110 ал. 2, чл. 116, ал. 2 са уредени освобождавания от заплащане на такси. Въз основа на изрична законова делегация в чл. 8, ал. 6 ЗМДТ се предвижда допълнително правомощие на Общинския съвет да освобождава отделни категории лица изцяло или частично от заплащане на отделни видове такси по ред, определен с наредбата по чл. 9.

Отчитайки същността на таксите като вид публично вземане с възмезден характер, с оглед ползването на насрещни дейност или услуга в практиката си Конституционният съд обвързва размера на таксите с разходите за услугата или дейността. Динамиката на обществения и в частност на стопанския живот налага многократно и понякога чести промени на размера на таксите. Този, на когото се дължат таксите, може най-добре да прецени какви са направените разходи в даден момент по извършване на услугата. Немислимо е при всички многобройни такси законодателят да прави периодически преоценки, според Решение № 10 от 2003 г. по к.д. № 12 от 2003 г. Тази възможност обаче е ограничена от изискването размерът на таксата да се определя спрямо разходите за извършване на услугата, според Решение № 4 от 2013 г. по к.д. № 11 от 2013 г. От друга страна се отчита и равнопоставеността на задължените лица при заплащането на такси и съответствие на уредбата им с чл. 4, ал. 1, чл. 8,

чл. 17, ал. 2, чл. 19, ал. 2, чл. 117, ал. 3 и чл. 121, ал. 1 от Конституцията за съдебни такси – Решение № 3 от 2008 г. по к.д. № 3 от 2008 г., за държавни такси и съответствието с чл. 19, ал.2 от Конституцията – Решение № 13 от

2014 г. по к.д № 1 от 2014 г. В Решение № 5 от 2019 г. по конституционно дело № 12 от 2018 г. при обсъждане на таксите по чл. 227а АПК, чл. 235а АПК, чл. 242а АПК, чл. 161, ал. 4 ДОПК и съобразяването им с чл. 56 от Конститу-

102

цията при проведеното гласуване не се постига изискуемото по чл. 151, ал. 1 от Конституцията и чл. 15, ал. 2 от Закона за Конституционен съд мнозинство от гласовете на повече от половината съдии от състава на Съда, поради което исканията са отхвърлени. Въпреки това следва да се отбележи, че са обсъждани аргументи, свързани с принципа на пропорционалността, който изисква съблюдаване на баланса между публичния интерес и интереса на гражданина, с ограничаване достъпа до съд, с обосноваване с финансови критерии и до ходи на граждани, с принципите на правова държава и равенство. Фактът, че Конституционният съд периодично е сезиран по повод размера на държавни такси, въведени с различни закони, е индicia за сложността на материята свързана с определяне на разходите, обосноваващи размера им. Извеждат се принципът за ненадвишаване на разходите за съответната дейност при опре деляне на размера на таксите и необходимостта тези разходи да са обоснова ни, както и принципът, че размерът на таксата не бива да води до възпрепят стване на ползването на услугата и дейността.

Обосноваването на разходите за дейностите и услугите, за които се дължат държавни такси се споделя и в практиката на Върховния административен съд по оспорени подзаконови нормативни актове, определящи размера на таксите. Съдът е преценявал съобразяването на тарифи, издадени въз основа на различни закони с изискванията за определяне на размера на държавни такси в чл. 2, ал. 2 ЗДТ. Така се установява, че разпоредбата на чл. 2 от Закон за държавните такси е обща законова норма, спрямо която се преценява размерът на таксите, определен в различни подзаконови нормативни актове. Също така в практиката си съдът следи за стриктното спазване на процесуалните правила за приемането на подзаконовия нормативен акт, предвидени в чл. 28 ЗНА, включително наличието на финансова обосновка и обвързва определянето на размера на таксите с постигането на целта на съответния закон. Например, за съдебните такси Решение № 7842 от 2015 г. по адм.д. № 9748/2014 г. на ВАС, Решение № 2116 от 2014 г. по адм.д. № 9476 от 2012 г. на ВАС, за държавни такси Решение № 11538 от 2006 г. адм.д. № 7424/2006 г., Решение № 10993 от 2013 г. адм.д. № 3327 от 2012 г. на ВАС, Решение № 15211 от 2013 г. по адм.д. № 12303 от 2013 г. на ВАС, Решение № 11594 от 2017 г. по адм.д. № 12410 от 2016 г. Предмет на съдебен контрол са били и решения и наредби на Общинските съвети, с които се определят размерът на

местни такси по повод съответствието им със ЗМДТ. Например Решение № 839 от 2015 г. адм.д. № 6725 от 2014 г. на ВАС, Решение № 5250 от 2019 г. по адм.д. № 12910 от 2017 г. на ВАС, Решение № 6460 от 2019 г. по адм.д. № 531 от 2018 г. на ВАС.

Ред за плащане на таксите

Според чл. 2, ал. 1 ЗДТ държавните такси се заплащат в брой или безкасово по съответната сметка. Със същото съдържание е и нормата на чл. 178, ал. 1 ДОПК за доброволно изпълнение на публичните вземания. Таксите са публични държавни вземания и за тях са приложими чл. 178, ал. 1, изр. 1 и ал. 4–8 ДОПК, уреждащи доброволното изпълнение на публичните вземания. Приложим е и чл. 182 за действията за доброволно изпълнение, както и режимът на отсрочване и разсрочване по чл.чл. 182–187 ДОПК. За събирането на местните такси чл. 9б ЗМДТ препраща към реда по ДОПК, а редът за тяхното разсрочване и отсрочване се съдържа в чл. 9а, ал. 4 и ал. 5 ЗМДТ.

Според чл. 162, ал. 3 от ДОПК публичните вземания се събират в левове, но в чл. 1, ал. 2 ЗДТ се оправомощава Министерският съвет да определя държавни такси във валута, когато те се събират в чужбина или от чуждестранни лица при преминаване на българската граница. Например в чл. 1, ал. 1 и ал. 2 от Тарифа № 3 за таксите, които се събират за консулско обслужване в системата на Министерството на външните работи по Закона за държавните такси, е предвидено, че определените с тарифата такси се събират в левове на територията на Република България с изключение на таксите за визи, а в чужбина таксите по тарифата се събират в евро или при обективна невъзможност в щатски долари или в местна валута, като размерът им се определя по официалния курс на Българската народна банка към еврото. В чл. 2, ал. 1 ЗДТ е уредена възможността държавните такси да се плащат чрез държавни таксови марки само ако това е изрично предвидено в нормативен акт. Според чл. 2, ал. 1, т. 1 и чл. 7 от Наредбата за условията и реда за отпечатване и контрол върху ценни книжа държавните таксови марки са ценни книжа, които служат за събиране на държавни приходи и се издават от държавата чрез Министерството на финансите. Плащането с тях е ограничено и е допустимо само ако това изрично е предвидено в нормативен акт, според изменението на чл. 2, ал. 1 ЗДТ (ДВ, бр. 99 от 2011 г., в сила от 1.01.2012 г.). Тази редакция на текста предполага в закона, който въвежда таксата или тарифата, с която се определя размерът ѝ да е предвидено плащане с държавни таксови марки. Пощенските марки не са държавни таксови марки (Определение № 16995 от

21.12.2011 г. по адм.д. № 15713 от 2011 г., 5 чл. с-в на ВАС). До изменението на разпоредбата е имало възможност държавните такси, включително съдебните такси да се заплащат с таксови марки, докато действащата редакция изисква изрична правна уредба на такава възможност, което според мен ограничава избора на гражданите за форма на плащането.

В чл. 3 ЗДТ се урежда алтернативно моментът на заплащане на държавна та такса – при предявяване на искането за извършване на действието или при издаването на документа, така както е указано в тарифата. За конкретния ред за заплащане, преди или след осъществяване на услугата или действието, се

104

препраща към уредбата в подзаконовия акт. Съответната тарифа, уреждаща размера на таксата е необходимо да съдържа норми за момента на внасянето на таксата, като разбира се моментът на внасяне може да е уреден и в закона, предвиждащ таксата. Поначало фактът на заплащане на таксата се осъществява по повод искането и преди извършването на услугата или издаването на документа. Към искането се представя документът, доказващ плащането на таксата. Плащането на таксата е предварително изпълняемо задължение, а представянето на документ за внесена държавна такса е едно от условията за разглеждане на заявлението и произнасяне от страна на административния орган по направеното искане. Плащането на таксата е условие за допустимост за разглеждане на искането или за започването на действия по издаването на документа. Изпълнението на задължението за заплащане на таксата принципно не е обвързано с резултата от предоставянето на услугата или извършване то на действието, но в някой случай с нормативен акт може да е предвидено връщане на таксата. Например според чл. 12, ал. 1 от Наредба № 21 от 21 май 1993 г. за прилагане на Тарифа № 12 за таксите, които се събират в системата на Министерството на финансите по Закона за държавните такси, таксите,

внесени от лица, на които е отказано издаване на разрешение, вписване или регистрация, подлежат на връщане и обратно, според чл. 27, ал. 6 от Закона за Комисията за финансов надзор таксите не подлежат на възстановяване.

Моментът на внасяне на такса е важен с оглед установяването на забавата на длъжника и определянето на лихви за забава. Таксите са публични държавни вземания и за неплатените в сроковете за доброволно плащане, неударжани ните или невнесени такси на основание чл. 175, ал. 1 ДОПК във връзка чл. 1 от Закон за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания, се дължи законната лихва. В ЗДТ не се съдържа конкретен законоустановен срок,

определен в дни за доброволно изпълнение, внасяне на таксите, след изтичането на който длъжникът изпада в забава. Изискуемостта според действащата

редакция на чл. 3, ал. 1 ЗДТ е към деня на подаването на искането за извършва не на действието или към деня на издаване на документа. Предвижда се в чл.

3, ал. 2 ЗДТ, че доплащането на таксата за документи, в които цената е устано вена по-късно се извършва в 14-дневен срок от установяването ѝ. Това правило предполага предварително платена в по-малък размер такса, установен по-къс но по-висок размер на таксата и уведомяване на длъжника за окончателния размер на таксата. При съдебните такси са налице изключения от изложеното принципно разбиране, в които държавната такса не се заплаща предварително с предявяването на самото искане за защита или съдействие, а става дължима с постановяване на съдебния акт, с който се дава или се отказва даването на търсената съдебна защита или съдействие. В ЗМДТ сроковете за заплащането на местните такси са определени при уредбата на съответния вид такса.

105

Установяване на дължими такси

Таксите са публично държавно вземане по смисъла на чл. 160, ал. 2, т. 2 и т. 3 ДОПК и за събирането, но не и за установяването им, е приложим редът по ДОПК освен ако със закон не е предвидено друго (чл. 163 ДОПК). ДОПК не урежда установяването на такси, а само събирането и обезпечаването на публични вземания (чл. 1).

В ЗДТ е уреден начинът на плащане (чл. 2) и моментът, към който задъл жението за заплащане на таксата става изискуемо (чл. 3) и таксата трябва да се плати. За конкретното определяне на размера на таксата и по повод плаща нето ѝ при доброволното изпълнение не се развива производство с издаване на индивидуален административен акт. Според А. Ангелов самото определя не и изчисляване на дължимата във всеки отделен случай такса се извърш ва служебно, като определянето на таксата и нейното плащане се извършва обикновено едновременно. Сливането на действията по установяване точния размер на таксата и по нейното плащане създава невъзможност да се развие при таксите някакво производство на облагане и на последващо обжалване на облагателните актове.² Основанието и размерът на таксата са определени в нормативен акт, а задълженото лице и лицето в структурата на органа, което приема документа за плащането, дължат точното му правоприлагане. Става дума за обикновени действия за узнаване на нормативно определения размер и плащането на таксата в брой или по банков път и сверяване на внесения размер на таксата с този, предвиден в нормативния акт. В закон или подзакон нов нормативен акт, уреждащ таксите може да е предвиден специален ред за деклариране и срокове за внасяте на таксите напр. (чл. 63

от Закона за пощенските услуги, чл. 30, ал. 6 и ал. 9 от Закона за хазарта).

Възможно е обаче таксите да не са внесени или да са внесени в по-малък от дължимия размер. Тогава трябва да бъде издаден юридически акт за уста новяването на точния законосъобразен размер на таксата, който да подлежи на изпълнение, а също и да се реализира, ако е предвидена, юридическа отговорност. Съдържащият се в законодателството ред за определяне на различни видове дължими такси е различен, а също и по различен ред се реализира отговорността за неизпълнението на задължението за внасяне на такси в законоустановения им размер.

ЗДТ е специален закон спрямо ДОПК и АПК. Приложимо е правилото *lex posterior generalis non derogat priori specialis*. ЗДТ обаче е общ закон спрямо други закони, установяващи такси и тарифи, които определят размер на такси, позовавайки се на него и защото в § 2 от преходните разпоредби на закона изрично са изключени видове такси и закони, по които той не се прилага. Не

² Ангелов, Ангел, цит. съч., с. 280.

гови норми, напр. чл. 2, чл. 3 често са преценявани от практиката като общи за материята на държавните такси.

В ЗДТ е уредено специално производство по установяване на държавни такси и реализиране на административнонаказателна отговорност. Според чл. 6 ЗДТ отговорните частни и длъжностни лица за неплатените по тяхна вина такси или платени в по-малък размер се задължават да ги платят и се наказват с глоба в троен размер. В чл. 7 ЗДТ са уредени компетентните органи, които осъществяват контрол за внасяне на таксите. Контролът по правилното определяне и събирането на таксите се провежда от ръководителите на съответните държавни органи и бюджетни организации и съдилищата. Финансовите органи и Агенцията за държавна финансова инспекция извършват ревизии по правилното определяне и внасяне на държавните такси, което е свързано и с една от основните ѝ задачи по чл. 2, ал. 1 от Закона за държавната финансова инспекция. Нарушенията се констатира с акт. На нарушителя се дава 7-дневен срок за възражения и представяне на доказателства. При неоснователни възражения се издава постановление от съответния ръководител на служба, което подлежи на обжалване по съответния ред на Закона за административните нарушения и наказания, т.е. пред районния съд. В случай, че нарушителят внесе таксата преди издаване на постановлението, глобата се събира с намаление 50%.

Според Тълкувателно решение № 90 от 1964 г. по н.д. № 80 от 1964 г., на ОСНК на ВС – „Очевидно, че чл. 6 от Закона за държавните такси не може да

се тълкува в смисъл, че по него се наказват само онези лица (включително и съдии), които умишлено не събират съответните държавни такси. Разумът на чл. 6 от Закона за държавните такси може да бъде само този, че се наказват и тези, които поради незнание на закона или поради небрежно отношение към своите служебни задължения са пропуснали да съберат необходимите държавни такси, т.е. подлежат на наказание и лицата, които са извършили по непредпазливост административни нарушения, макар и това да не е изрично предвидено в закона“. Според Определение № 14053 от 2012 г. по адм.д. № 13512 от 2012 г. на ВАС: „Редът за събиране на държавна такса от органи те на съдебната власт, от другите държавни органи и бюджетни организации е посочен в чл. 2, вр. с чл. 1 от Закона за държавните такси (ЗДТ). Според чл. 151, т. 3 АПК към жалбите до административните съдилища се прилага документ за внесена държавна такса, т.е. официален документ за извършен паричен трансфер по сметка на съответния съд. Това законодателно решение е задължително за съдилищата и за жалбоподателите и неизпълнението му е свързано със съответните санкции – процесуалноправни за страните и имуществени, респ. дисциплинарни – за съответните длъжностни лица за несъбрани по тяхна вина в пълен или частичен размер такси, по аргумент от чл. 7, във връзка с чл. 6 ЗДТ).“

107

Въз основа на нормите на чл. 6 и чл. 7 ЗДТ възниква задължение за заплащане на невнесената държавна такса и административнонаказателната отговорност както за длъжника на таксата, така и за длъжностното лице, по чиято вина тя не е била платена. В българската правна литература се споделя, че отговорността по чл. 6 има характеристиките на института отговорност за чужд финансов дълг.³ Приема се, че отговорността по чл. 6 ЗДТ може да бъде дисциплинарна, административна, наказателна и гражданска. В самия закон изрично е предвидена отговорността по чл. 6 като специфичен вид отговорност. Що се отнася до другите видове отговорности, те ще настъпят съобразно действащото трудово, наказателно или гражданско законодателство при осъществяване на един от съставите на отделните закони.⁴ За да се приеме, че едно частно или длъжностно лице ще носи отговорност по чл. 6 ЗДТ, трябва преди всичко извършеното от тях нарушение да е съставомерно.

Такова ще бъде нарушението, когато щетата е причинена в резултат на неизплащане или плащане в по-малък размер на държавните такси. Само тези две нарушения се имат предвид от законодателя. Субект на отговорността по чл. 6 ЗДТ са две лица, а именно: частното и длъжностното лице. Отговорността на частното лице е обусловена от обстоятелството, че то с виновното си поведение е причинило щета на държавата. Вината се предполага до до казване на противното. Всеки е длъжен да възстанови

причинените от него щети. Но дейността на частното лице е непосредствено свързана с дейността на длъжностното лице. Тя не може да бъде разглеждана отделно от тази на длъжностното лице. Нещо повече, сам законодателят използва изрази „отго ворните лица“, с което подчертава тяхната обща дейност. Отговорността на длъжностното лице се свежда до неизпълнение на служебните му задълже ния, в резултат на което са причинени щети. Неизпълнението трябва да бъде виновно, а то ще е такова, когато длъжностното лице не е направило необ ходимото за събиране на таксите. Характерното за тази отговорност е, че тя съчетава в себе си отговорността на едно частно и едно длъжностно лице за възстановяване на щети, причинени от тяхна съвместна виновна дейност.

Наред с гражданската тези лица носят и административна отговорност. Макар тези лица да нарушават – първият лични, а вторият служебни задълже ния, то в резултат на техните общи действия е нарушена финансовоправната норма, която разпорежда начина на заплащането и събирането на таксите. Не възможността да се разграничи дейността на двете лица и тяхното съвместно виновно поведение е извикала на живот създаването на института за отго ворността по чл. 6 ЗДТ. За са възникне отговорността по чл. 6 ЗДТ, трябва да са констатирани материалноправните предпоставки за това. Най-напред е необходимо да бъде установено наличието на щета, нанесена на държавата

³ Ангелов, Ангел, цит. съч., с. 281. ⁴ Кучев, Страшимир. Съдебни такси. – *Год. СУ. Юрид. фак.*, 74, 1981, № 3, с. 225.

от частното и длъжностното лице. Щетата се изразява в несъбирането, не заплащането или недоплащането на определената по размер такса. Размерът на щетата се определя в съставения акт (С. Пенев – акта по чл. 7, ал. 2 ЗДТ). Втората материалноправна предпоставка е щетата да е причинна зависимост от поведението на отговорните лица и това поведение да е противоправно. Вината като предпоставка за отговорността има същото съдържание, както при административната отговорност и отговорността по чл. 45 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). С определянето на размера на щетата се определя и максималният размер на административното наказание, което не може да надмине тройния размер на неплатената такса.⁵

Така, според разбирането на българската правна литература за невнесе ните такси, уредените юридически отговорности по чл. 6 ЗДТ на частните и длъжностни лица са такси за гражданска отговорност за непозволено увреж дане и административнонаказателна отговорност. Според чл. 7, ал. 2 ЗДТ ком петентни да осъществят контрол по правилното определяне и събирането на таксите са ръководителите на съответните държавни органи и бюджетни орга низации и съдилищата. Този контрол е елемент на управленската им дейност

в ръководените от тях учреждения и включва проверки на лицата, събиращи таксите и предприемане на мерки за подобряване на системата за събиране на таксите. Те могат да реализират имуществена отговорност, съответна такава за вреди причинени при отчетническа дейност спрямо длъжностните лица по реда на чл.чл. 203–212 от Кодекса на труда (КТ). Като се има предвид чл. 207, ал. 4 КТ, който допуска законно да се уредят и други случаи на пълна имуществена отговорност и след като чл. 6 ЗДТ урежда задължението на лицата (частни и длъжностни) да платят невнесените или внесени в по-малък размер такси, то отговорността им ще е в пълен размер. Пълната имуществена отговорност се осъществява по съдебен ред според чл. 211 КТ. По съдебен ред ще се реализира и отговорността за неправомерно увреждане на частното лице, а доколкото е налице съпричиняване на вредата, тази отговорност според чл. 53 ЗЗД е солидарна. На българската правна система не е познат правен институт гражданска отговорност да се реализира с индивидуален административен акт.

Ръководителите могат да реализират и административнонаказателната отговорност. Те, след като им е възложен контролът по правилното определяне и събирането на таксите, на основание чл. 37, ал. 1, б „б“ ЗАНН са длъжни да определят длъжностни лица за съставяне на актове по чл. 7, ал. 2, изр. първо ЗДТ за констатиране на нарушения, а въз основа на тези актове да издадат постановление по чл. 7, ал. 2, изречение второ ЗДТ, което подлежи на обжалване по реда на ЗАНН. Ръководителите като работодатели могат да реализират и дисциплинарна отговорност спрямо лицата в трудови или служебни правоотношения, събиращи таксите.

⁵ Кучев, Страшимир. Съдебни такси. – *Год. Св. Юрид. фак.*, 74, 1981, № 3, с. 226.

109

Органите на Агенцията за държавна финансова инспекция осъществяват външноведомствен контрол. За извършената финансова инспекция се съставя доклад, който е необходимо да съдържа направените констатации относно невнесените такси, подкрепени с доказателства. Въз основа на доклада директорът на агенцията или упълномощено от него длъжностно лице прави предложение за търсене на имуществена или дисциплинарна отговорност ако вредата е причинена по непредпазливост. Ако вредата е причинена умишлено от длъжностното лице се съставя акт за начет, въз основа на който може да се развие заповедно производство по реда на ГПК (чл. 417, т. 9 ГПК).

В ЗМДТ редът за установяване, обезпечаване и събиране на местните такси е уреден в чл. 9б, който препраща към чл. 4, ал. 1–5 ЗМДТ, уреждащ установяването, обезпечаването и събирането на местните данъци, за които производства се препраща към ДОПК. Компетентни органи са определени със заповед на кмета на общината служители на общинската администрация,

които имат правата и задълженията на органи по приходите, а в производствата по обезпечаване – на публични изпълнители. Кметът на общината има правомощията на решаващ орган по чл. 152, ал. 2 ДОПК (директор на дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“), а ръководителят на звеното за местни приходи в съответната община – на териториален директор на Националната агенция за приходите. Когато се установяват задължения за местни такси са приложими две производства:

- производство по чл. 107, ал. 3 ДОПК, при което се установяват задължения по подадена декларация, с акт за установяване на задължения по декларация по чл. 107, ал. 3. Този акт може да се оспори пред ръководителя на звеното за местни приходи в съответната община (изпълняващ функциите на териториален директор на НАП) и след това по съдебен ред;

- установяване на местни такси с ревизионен акт по чл. 118 ДОПК въз основа на развито се ревизионно производство по реда на ДОПК. Ревизионният акт подлежи на оспорване по реда на ДОПК по административен ред пред кмета на общината и след това по съдебен ред.

Законодателят е преценил, че редът за установяване на неизпълнени задължения за местни данъци и местни такси е целесъобразно да е еднакъв. Из

ползването на производствата от ДОПК не превръща местните такси в данъци. В ЗМДТ се съдържа изрична норма на чл. 127, ал. 2, според която не се смята за административно нарушение наплащането в срок на таксите по

този закон.

Третият възможен ред за установяване на държавни и общински такси като публични вземания е по реда на АПК, към който препраща чл. 166, ал. 2 ДОПК. Според тази разпоредба установяването на публичните вземания се извършва по реда и от органа, определен в съответния закон. Ако в съответния закон не е предвиден ред за установяване на публичното вземане, то се установява по основание и размер с акт за публично вземане, който се издава

по реда за издаване на административен акт, предвиден в Административен процесуалния кодекс, т.е. този за издаване на индивидуални административни актове. Ако в съответния закон не е определен органът за издаване на акта, той се определя от кмета на общината, съответно от ръководителя на съответната администрация. Според чл. 166, ал. 3 ДОПК актът за публично общинско вземане се обжалва по административен ред пред кмета на общината, а за публично държавно вземане – пред ръководителя на съответната администрация по реда на Административнопроцесуалния кодекс. Ръководителят на администрацията може да упълномощи органи, горестоящи на органа, издал акта, които да разглеждат по същество и да се произнасят по жалбите против

актовете за публични вземания. Заповедта за изпълномощаването се обнародва в „Държавен вестник“. Актовете за установяване на публично вземане за такси са индивидуални административни актове с декларативен характер и за издаването и оспорване им са приложими производствата, уредени в АПК.

Според чл. 269 АПК публичните вземания, породени от изпълнителни основания по чл. 268 АПК (влезли в сила или подлежащи на предварително изпълнение индивидуални административни актове, решения, определения или разпореждания на съдилища), се изпълняват по реда на ДОПК. След като актът за установяване влезе сила, ще се развие и производството по събиране на невнесената такса, освен ако в закона или акта не е допуснато предварително изпълнение. В чл. 165 ДОПК е предвидено, че събирането на държавните и общинските публични вземания се извършва въз основа на влязъл в сила акт за установяване на съответното публично вземане, издаден от компетентен орган, освен ако в закон е установено друго. Т.е. правната уредба на установяването на невнесени такси чрез препращащата норма на чл. 166, ал. 2 ДОПК се съдържа в АПК, освен ако специален закон – ЗДТ и ЗМДТ или друг закон не предвижда друг ред. Производството за издаване акт за установяване на публично държавно вземане за държавни такси по реда на АПК ще се развие, за такси публични вземания уредени в закони, за които не се прилага ЗДТ, изброени в § 2 от преходните разпоредби на ЗДТ или не е приложим редът по ЗДТ.

Възстановяване на недължимо платени такси

Таксите могат и да са недължимо платени. Такива са таксите, платени без правно основание, включително и когато лицето е било освободено от заплащане на такса или е платен по-висок от установения с нормативен акт размер. Таксите са платени без правно основание, ако не е било поискано осъществяване на действието, или издаването на документ или органът не е престириал никаква услуга, като не е осъществил никакви действия, въпреки искането. Необходимо е да се разграничава неосъществяването на какво действие от осъществено действие с неблагоприятен за лицето резултат. В

111

чл. 46 от ЗДТ е предвидено, че недължимо платени такси се връщат по искане на заинтересованата страна. Заинтересована страна е основно длъжникът в правоотношението по заплащане на държавна такса, а адресат на искането е органът, в чийто бюджет е постъпила неправомерно внесената такса.

Производството по искане за връщане на недължимо платени такси може да се развие също по различен ред.

Според т. 10 от Тълкувателно решение № 5 от 2018 г. по тълк.д. № 5 от 2015 г. на ОСГТК на ВКС недължимо платени съдебни такси са такси, по които исково или охранително производство не е било образувано, таксите са били събрани, въпреки че ищецът е бил освободен от заплащането им, както и надвзетите такси, т.е. таксите са платени без да е налице основание за това по смисъла на чл. 3 и чл. 4, б. „а“ от Закона за държавните такси и като недължимо платени следва да бъдат върнати на вносителя. Когато възстановяването на съдебни такси е поискано от съдебен състав в хода на съдебното производство, тогава производството по молба за връщане на недължимо платена държавна такса се развива извън исковия процес и охранителното производство. То има самостоятелен характер, а с определението си съдът дава разрешение на материалноправен спор за дължимостта на таксата – дали таксата е събрана, въпреки че страната е била освободена от заплащането и/или е била надвнесена, т.е. платена без да е налице основание за това по смисъла на чл. 3 и чл. 4, б. „а“ ЗДТ. Производството по това искане има обособен предмет и няма привременен характер, поради което въззивното определение попада в категорията съдебни актове по чл. 274, ал. 3, т. 2 ГПК (определения, с които се дава разрешение по същество на други производства). Съдът се произнася по това искане с определение, което следва също да подлежи на касационен контрол при условията на чл. 280 ГПК. Вносителят на недължимо внесена по дело държавна такса не разполага с осъдителен иск. В същото тълкувателно решение се приема, че в случаите, когато държавно учреждение е събрало недължимо държавна такса, вносителят разполага с осъдителен иск за връщането ѝ като платена без основание, освен ако в нормативен акт е предвиден друг ред. Решението по този иск подлежи на касационен контрол при условията на чл. 280 ГПК. По този начин се преодолява евентуално явилата се не равнопоставеност на възможностите за институционален контрол по идентичен правен въпрос.

В Решение № 74 от 29.05.2018 г. по гр.д № 1465/2017 г., г.к, IV г.о. на ВКС се приема: „Правоотношенията, които се развиват между държавата и физическите и юридическите лица по повод събирането на публични държавни вземания, каквито са държавните такси, неизчерпателно изброени в чл. 4 ЗДТ,

и изрично посочени в други закони, са с публичноправен характер. Когато съответното лице е платило недължимо или е надвнесло в полза на бюджета суми като държавна такса, вземането му има частноправен характер. В някои

реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс за събиране на определени невнесени такси), редът за възстановяване на надвзети или недължимо събрани държавни такси следва да е редът на съответния процесуален закон. В други случаи, когато заплащането на таксата е условие за даване на търсената защита или съдействие (например при съдебните такси и останалите хипотези на чл. 4 ЗДТ), редът за възстановяване на надвзети или недължимо събрани държавни такси е искане, отправено до държавния орган, в чиято полза е събраната таксата. Тъй като източник на вземането не е гражданско правоотношение, възстановяването на недължимо внесени или надвнесени такси не може да се осъществи по пътя на предявяване на кондикционен иск (С. Пенев – иск за неоснователно обогатяване по чл. 55, ал. 1, предл. първо ЗЗД). Когато при или по повод изпълнението на тази административна дейност бъдат причинени вреди от незаконосъобразни актове, действия или бездействия на държавните органи, лицата имат право да търсят обезщетение за понесените вреди.“

Анализът на посочената съдебна практика води до извода, че е прието вземанията за недължимо внесени публични такси да се смятат с частноправен характер. В публичното правоотношение по установяването и събирането на държавни такси длъжникът има и права. При определянето, събирането и възстановяването на държавните такси се развиват конкретни процесуални правоотношения между ползвателя на услугата и държавния орган, чиято администрация предоставя услугата. Държавните органи при установяването, събирането и възстановяването на таксите имат правомощията на финансова администрация. До органа, който администрира таксите следва се отправи искането за връщане на недължимо платени такси от заинтересованата страна по чл. 46 ЗДТ. Правомощието на държавния орган законосъобразно и точно да установи основанието и размера на таксата би следвало да се схваща и в смисъл, че той има и задължението да възстанови недължимо внесената такса при искане по реда на чл. 46 ЗДТ. Неговият изричен отказ (най-често обективиран в писмо, което е индивидуален административен акт – Решение № 13757 от 16.10.2019 г. по адм.д. № 569 от 2019 г. на ВАС) или бездействие е противоправно поведение и е основание за възникване на отговорност по реда на Закона за отговорността на държавата и общините за вреди, причинени на гражданите от невъзстановените такси.

В ЗМДТ не се урежда ред за възстановяване на недължимо внесени местни такси. След като чл. 9б във връзка с чл. 4, ал. 1–5 препраща за производствата по установяване, обезпечаване и събиране на местните такси, към производствата по ДОПК, то е приложим редът за прихващане и възстановяване на суми, съдържащ се в чл.чл. 128–132 ДОПК.

Като пример за специален установен в закон ред за възстановяване на такси можем да посочим чл. 55 от Закона за пътищата, който предвижда, че невнесените такси по чл. 10 и таксите по чл. 18 се събират от териториалните поделения на Националната агенция за приходите заедно с лихвите по Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания и по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, а възстановяването на недължимо внесени такси по чл. 10 и по чл. 18 се осъществява по реда на Закона за държавните такси. Както се посочи по-горе, Законът за държавните такси не съдържа конкретно разписан ред за възстановяване на държавни такси.

Изводи

Действащата правна уредба на публичните вземания от такси е изградена по правната техника закон (установяващ основанието за таксата, платците и освобождавания от такси) – подзаконов нормативен акт (тарифа, уреждаща конкретни дейности и размер на таксите и освобождавания от такси) – понякога и подзаконов нормативен акт по прилагане на подзаконовия нормативен акт или закон, уреждащ и основанието и размера на таксите. Субсидиарно са приложими норми на ДОПК и АПК, ГПК, Кодекса на труда. Въз основа на правения анализ на правната уредба на таксите публични държавни вземания *de lege ferenda* съм склонен да приема, че се очертава необходимостта от създаването на нов закон, който да урежда тази материя, не само поради факта, че Законът за държавните такси е в сила от 1.01.1952 г. Много от създадените от него правни решения са доказали своята яснота при многогодишното им прилагане. Проблеми пред правоприлагането възникват от приети през годините множество закони и подзаконови нормативни актове, уреждащи държавни такси, а като пример за опит за прецизиране на правната уредба може да се посочи Законът за ограничаване на административното регулиране и административния контрол върху стопанската дейност. Един още по-задълбочен анализ на действащото законодателство, уреждащо таксите и многократните му изменения през годините, особено на подзаконовите нормативни актове, също би обосновал нуждата от приемането на нов закон.

Законът следва да съдържа на първо място, принципите въз основа, на които се установяват и определя размерът на такси, като принципите на законоустановеност, на пропорционалност, на ясно разграничаване на дейностите, за които се събират такси, на разходоориентираност и финансова обосно

ваност на таксите, за достъпност на услугите и други, които могат да бъдат извлечени от практиката на Конституционния съд и Върховните съдилища.

На второ място, законът трябва съдържа ясни правила относно делегирането на правомощия на изпълнителната власт при създаването на подзакон-

114

нови нормативни актове, уреждащи конкретни дейности, за които се събират такси и техният размер.

На трето място, от по-подробна правна уредба се нуждае материята от ос вобождаване от държавни такси или намаляването на размера им, като израз на конституционно изискване за съобразяване на размера на таксите с доходи и имуществата на лицата.

На четвърто място, е необходимо да се разпише ясен ред за установяване то, събирането и възстановяването на таксите.

На пето място, е необходимо да се уреди и юридическата отговорност за невнесени такси.

Един нов закон, който да уреди обществените отношения, свързани с материята на държавните такси, би допринесъл за осигуряване на баланс между публичния и частен интерес при уредбата на таксите, като публично държавно вземане и гарантиране на правата на гражданите.

Настоящата студия е съобразена със законодателството към 30.04.2020 г.

ЛИТЕРАТУРА

Ангелов, Ангел. Финансово право на НР България. 3. прераб. изд., София: СУ „Климент Охридски“, 1970.

Златарев, Емил и Веселин **Христофоров**. Финансово право на НР България. София: ВИИ К. Маркс, 1983.

Кучев, Страшимир. Съдебни такси. – *Год. СУ. Юрид. фак.*, 74, 1981, № 3.

Кучев, Страшимир. Финансово право. София: ЛиСтра, 2004.

Стоянов, Иван. Финансово право. София: Феней, 2010.

Дадена в Катедра „Административноправни науки“ – май 2020
г. Рецензенти – доц. д-р Евелина Димитрова
доц. д-р Атанас Симеонов