

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

1. Приложение на решение № 788 на Министерски съвет от 28.11.2014 г. за разплащанията на разпоредители с бюджет по договори /обнародвано в ДВ, бр. 100 от 5.12.2014 г., в сила от 1.12.2014 г./

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

1. Националната агенция за приходите потвърди, че:

1.1.) лицето, получател на плащането, няма просрочени задължения за данъци, задължителни осигурителни вноски и други публични задължения, събрани от Националната агенция за приходите;

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

2. Агенция "Митници" потвърди, че лицето, получател на плащането, няма публични задължения, събрани от митническите орани, а в случаите, когато лицето има такива задължения, че за публичните задължения са наложени обезпечителни мерки по реда на [Данъчно-осигурителния процесуален кодекс](#).

Решение № 788 на МС от 28.11.2014 се прилага само, когато:

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

или

- дължимата сума, предмет на плащането е под 100 000 лева, с включен ДДС и представлява парична престация по договор, чиято стойност е равна на или надвишава 100 000 лева¹.

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

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

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

В практиката на НАП се наблюдава оставяне без разглеждане на жалби срещу постановления за налагане на обезпечителни мерки, когато обезпечението е наложено върху банкова сметка на гражданско дружество или вземане на гражданско дружество от трето лице във връзка с публични задължения на съдружници. Със свои решения постановени по чл. 197, ал. 2 от ДОПК териториалните директори на НАП, считат че гражданското дружество не е активно процесуално легитимирано да оспорва постановление за налагане на обезпечителни мерки- запор върху банкова сметка или запор на вземане от трето лице. Териториалните директори на НАП приемат, че жалбата на гражданското дружество срещу постановления за налагане на обезпечителни мерки, когато последните са запор върху банкова сметка или запор на вземане от трето лице са недопустими за разглеждане по същество. Според териториалните директори на НАП гражданското дружество не е длъжник по изпълнителното дело, поради

¹ Решението на Министерски съвет не се прилага за плащания извършвани от Народното събрание и съдебната власт.

което има качеството на трето лице. Само третите лица по чл. 197, ал. 5 от ДОПК в кръга на изрично изброените хипотези имат право да атакуват постановлението за налагане на обезпечителни мерки. Тези хипотези се отнасят до обезпечителната мярка, наложена от публичния изпълнител, само когато той я е наложил върху вещи, които в деня на запора или възбраната се намират във владение на тези лица.

Административен съд Пловдив с определение № 733 от 24.03.2015, постановено по ч.а.х.д. 653 от 2015 изцяло споделя тезата на териториалния директор, че трети лица могат да обжалват постановленията за налагане на обезпечителни мерки само в случаите на чл. 197, ал. 5 от ДОПК. В друго свое определение от 16.06.2015, постановено по адм.дело 652 от 2015 Административен съд Пловдив, приема, че гражданското дружество няма правен интерес да обжалва постановление за налагане на обезпечителни мерки, с които се запорира негово вземане от трето лице. Съдът счита, че цитирам : „, не може да се приеме, че с процесните изпълнителни действия се засягат права или застрашават интереси на гражданското дружество, нито се създава опасност от такова засягане, тъй като имуществото е такова на отделните субекти в него, а не на имуществото на ДЗЗД².

Считам, че формалното прилагане на чл. 197, ал. 5 от ДОПК за неправилно и незаконосъобразно, поради следните съображения:

Гражданското дружество по ЗЗД е страна в обезпечителното производство, тъй като върху негово имущество се налага обезпечителна мярка, без да съществува негов данъчен дълг. **Издаденото постановление за налагане на обезпечителни мерки представлява административен акт, с който се засягат пряко имуществени права и законни интереси на гражданското дружество.** Логиката на чл. 197, ал. 1 от ДОПК е да се обжалват постановленията за налагане на обезпечителни мерки от лицата, които са пряко и лично засегнати от тях. Освен данъчния длъжник, страна в производството по обжалване на обезпечителните мерки е и лицето, чиито имуществени права са лично и пряко засегнати. Легитимирано да обжалва постановлението за налагане на обезпечителни мерки, когато е наложен запор върху банкова сметка или запор

² При определяне на участието в имуществото на гражданското дружество, следва да се вземе предвид съдържанието на договора за учредяване на гражданско дружество. В случай, че в договора е предвидено печалбите и загубите да не се разпределят, съобразно дела, а според реално извършената работа, то процентното участие в гражданското дружество би било променлива величина /аргумент от чл. 361 от ЗЗД/. Паричните средства не се разпределят между участниците в гражданското дружество, преди да се направи рекапитулация от стопанската дейност /аргумент от чл. 359, ал. 3 от ЗЗД/.

на вземане от трето лице са и лицата, чиято правна сфера е засегната от допуснатата мярка³.

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

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

Считам, че гражданското дружество не е трето лице по смисъла на чл. 197, ал. 5 от ДОПК, а главната страна, чиито имуществени права са засегнати. Азбучна истина е, че **гражданите и юридическите лица могат да обжалват всички административни актове, които ги засягат освен изрично посочените със закон⁴. Да се лишат лицата, чиито лични имуществени права административният акт пряко засяга, без да е налице норма, изключваща административен или съдебен контрол, означава администрацията да злоупотребява със свои субективни права.**

До момента на формиране на данъчния финансов резултат по чл. 22 от ЗКПО, за участниците в гражданското дружество не възниква право на вземане от последното. Това е така, защото участниците в гражданското дружество имат право на дял от печалбата, а не на дял от приходите⁵.

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

³ т.6 от Тълкувателно решение 6/2013 от 14.03.2014 на ВКС. Посоченото тълкувателно решение е приложимо по силата на §2 от допълнителните разпоредби на ДОПК. В § 2 от ДОПК е предвидено, че за неуредените случаи се прилагат разпоредбите на [Административнопроцесуалния кодекс](#) и [Гражданския процесуален кодекс](#).

⁴ чл. 120, ал. 2 от Конституцията на Република България

⁵ Аргумент от чл. 361 от ЗЗД. За това определение по адм.дело 652 от 15 и адм.дело 653 от 15 на Административен съд Пловдив са неправилни, тъй като обезпечителните мерки са наложени върху приходи /вземането от трето лице/, а не върху имуществото на гражданското дружество.

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

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

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

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

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

- 1. формиран данъчен финансов резултат- печалба;**

2. подадена годишна данъчна декларация за гражданското дружество;
3. решение на Общото събрание на гражданското дружество за разпределяне на дивидент в полза на участниците⁶.

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

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

Практически налагане от публичният изпълнител на заповед върху банкова сметка или вземане от трето лице на гражданско дружество е недопустим и незаконосъобразен. Тъй като не е налице изискуемо и ликвидно вземане на участника в гражданското дружество.

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

„Разпределянето на паричните средства, внесени за извършване на обща дейност, или придобити в резултат на осъществяването ѝ, може да се извърши, чрез уреждане на имуществените отношения между съдружниците след прекратяване на договора за гражданско дружество по реда на чл. 359, ал. 3 от ЗЗД и след цялостна рекапитулация на печалбите и загубите от извършената съвместна дейност /решение 78 от 17.06.2009 по т.д. 756 от 2008 на ВКС, решение 2906 от 20.12.2005 по гр.д. 2188/2004 на ВКС, решение 34 от от

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

06.03.2013 по т.д. 94/2012 на ВКС/⁷. По нататък съдът правилно констатира, че не може да се приравнява участието на един от съдружниците в процент от паричните приходи на гражданското дружество. Паричните постъпления са общи на всички съдружници, а не процентно разпределени, съобразно дяловото участие, като са предназначени за стопанската дейност на дружеството. Поради което считам, че налагане на заповед за спиране на банкова сметка или заповед за вземане на трето лице на гражданско дружество за публични задължения на участник в него за недопустима обезпечителна мярка.

автор Любомир Владикин

⁷ Съдебно решение № 5367 от 29.07.2015, постановено по адм.дело 2872 от 2015, Административен съд София