

II 93873

Лупова-Ангелова

ОБЕЗПЕЧАВАНЕ

НА

**ПУБЛИЧНИ ВЗЕМАНИЯ
ПО ДОПК**



Фабер • 2025

ср: 116762

КАЛИНА ЛУПОВА-АНГЕЛОВА

**ОБЕЗПЕЧАВАНЕ
НА ПУБЛИЧНИ ВЗЕМАНИЯ
по ДОПК**

НЕ СЕ ИЗНАСЯ

Велико Търново
2025

93843

347.73

Монографичното изследване е съобразено с измененията в нормативната уредба, публикувани в Държавен вестник и в Официален вестник на Европейския съюз, същите влезли в сила и действащи към 01.01.2025г., както са използвани консолидирани версии на актовете от вторичното право на ЕС.

Монографичното изследване е предложено за отпечатване с Решение, взето на катедрено заседание на катедра „Публичноправни науки“ при Юридически факултет на ВТУ „Св.св. Кирил и Методий“, взето на 31.01.2025г.

БИБЛИОТЕКА - УНСС

Инв. №



120000134298

Рецензенти: проф. д-р Сашо Пенев

доц. д-р Юрий Кучев

© Калина Лупова-Ангелова – автор, 2025

© Издателство „Фабер“, 2025

ISBN: 978-619-00-1890-2

Съдържание

Използвани съкращения	7
-----------------------------	---

Въведение	9
-----------------	---

Глава първа

ПРАВНА УРЕДБА

НА ОБЕЗПЕЧИТЕЛНОТО ПРОИЗВДСТВО	12
--------------------------------------	----

§1. Обща характеристика на обезпечителното производство.....	12
§2. Обезпечителното производство, като гаранция за изпълнение на публичните вземания:	18
§3. Публични държавни и общински вземания	19
§4. Принципи на обезпечителното производство:.....	34
4.1. Принцип на законност	37
4.2. Принцип на добросъвестност и право на защита...	38
4.3. Принцип на служебно начало	39
4.4. Принцип на бързина	42
4.5. Принцип на обективност	42
4.6. Принцип на писмено начало	43
4.7. Принцип на съразмерност	44
§5. Видове обезпечителни производства	46
5.1. Предварително обезпечаване на публичните вземания по ДОПК.....	47
5.2. Предварително обезпечаване при фискален контрол по чл.121а ДОПК, при извършване на фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск.....	64

5.3. Производство по чл. 153 и по чл. 157 ДОПК по налагане на предварителни обезпечителни мерки, с цел спиране изпълнението на ревизионните актове за установяване на данъци и задължителни осигурителни вноски при тяхното оспорване по административен и по съдебен ред;	71
5.4. Обезпечителни мерки, налагани на основание чл. 195, ал. 5 ДОПК.....	76
5.5. Обезпечително производство, по глава двадесет и четвърта от ДОПК;.....	78
5.6. Обезпечителното производство във фазата на производството по принудително изпълнение на публичните вземания	79
5.7. Специални режими за обезпечаване на конкретни публични задължения	81
5.7.1. Обезпечаване при доставка на течни горива по ЗДДС	82
5.7.2. Обезпечаване размера на митническо задължение	89
5.7.3. Специални режими за предоставяне на обезпечения по ЗАДС.....	99

Глава втора

ПРОИЗВОДСТВО ПО НАЛАГАНЕ

НА ОБЕЗПЕЧИТЕЛНИ МЕРКИ..... 109

§1. Органи и актове в обезпечителното производство... 109

1.1. Компетентни органи, осъществяващи обезпечително производство по ДОПК 109

1.2. Актове на публичните изпълнители в обезпечителното производство 118

§2. Производство по налагане на обезпечителни мерки...	122
2.1. Предпоставки за налагане на обезпечителни мерки	122
§3. Видове обезпечителни производства.....	128
§4. Започване на производството по налагане на обезпечителни мерки	130
§5. Оценка на имуществото	131
§6. Замяна на наложените обезпечителни мерки.....	141
§7. Правна защита срещу обезпечителни мерки, наложени по реда на ДОПК.....	144
§8. Отмяна на наложеното обезпечение	154
§9. Обжалване на отказа за отмяна на обезпечението....	159
§10. Обезпечителни производства по ЗДДС, ЗАДС и ЗМ...	162
§11. Взаимна помощ с държавите-членки на Европейския съюз, при налагане на обезпечителни мерки, при събиране на публични вземания.	169
11.1. Обхват на процедурата по взаимна помощ с компетентните органи на държави – членки на ЕС.....	170
§12. Взаимна помощ при събиране на публични вземания по силата на международни договори	176

Глава трета

ОБЕЗПЕЧИТЕЛНИ МЕРКИ.....	178
§1. Имушеството на длъжника, като обект на налагане на обезпечителни мерки.....	178
§2. Видове обезпечителни мерки по ДОПК.....	198
2.1. Запорът, като обезпечителна мярка	200
2.1.1. Запор върху движими вещи.	204
2.1.2. Запор върху вземания на длъжника от трети лица.....	210
2.1.3. Запор върху ценни книжа и дялове.....	216

2.1.4. Запор върху парични средства:.....	220
2.1.5. Запор върху стоки в оборот.....	224
2.2. Възбрана върху недвижим имот и кораб	225
§3. Обезпечение, наложено върху вещи и вземания в режим на съпружеска имуществена общност.....	232
§4. Действие на наложените обезпечителни мерки.....	233
§5. Отговорност за вреди	244
Заклучение.....	249
Използвана литература.....	252

Използвани съкращения:

АВ	Агенция по вписванията
АПК	Административно процесуален кодекс
ВАС	Върховен административен съд
ВКС	Върховен касационен съд
ГПК	Граждански процесуален кодекс
ДПК	Данъчен процесуален кодекс
ДОПК	Данъчно осигурителен процесуален кодекс
ДРМКС	Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съве- та за определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на МКС
ДФЕС	Договор за функциониране на Европейския съюз
ЕК	Европейската комисия
ЕСИФ	Европейски структурни и инвестиционни фондове
ЕС	Европейски съюз
ЕТ	Едноличен търговец
ЗАНН	Закон за административните нарушения и наказания
ЗАДС	Закон за акцизите и данъчните складове
ЗДДС	Закон за данък върху добавената стойност
ЗДА	Закон за данъчната администрация
ЗДДФЛ	Закон за данъците върху доходите на физическите лица
ЗДП	Закон за данъчното производство
ЗДТ	Закон за държавните такси
ЗЕДЕУУ	Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги
ЗЕУ	Закона за електронното управление.
ЗЗД	Закон за задълженията и договорите

ЗЗЛД	Закон за защита на личните данни
ЗКИР	Закон за кадастъра и имотния регистър
ЗМ	Закон за митниците
ЗМДТ	Закон за местните данъци и такси
ЗНАП	За национална агенция по приходите
ЗОДОВ	Закон за отговорността на държавата и общините за вреди
ЗРКЗГТ	Закон за регистрация и контрол на земеделската и горската техника
ЗС	Закон за собствеността
ЗТР	Закон за търговския регистър
ЗЧСИ	Закон за частните съдебни изпълнители
ЗУСЕСИФ	Закон за управление на средствата от европейските структурни и инвестиционни фондове
ЗУСЕФСУ	Закон за управление на средствата от Европейските фондове при споделено управление
КСО	Кодекс за социалното осигуряване
КТ	Кодекс на труда
МКС	Митнически кодекс на съюза
МС	Министерски съвет
НАП	Национална агенция по приходите
НОИ	Национален осигурителен институт
НПК	Наказателнопроцесуален кодекс
НС	Народно събрание
ПВ	Правилник за вписванията
СВ	Служба по вписванията
ТДНАП	Териториална дирекция на националната агенция по приходите
СК	Семеен кодекс
ТЗ	Търговски закон

ВЪВЕДЕНИЕ

Проблемите на приходите формиращи държавния бюджет, са едни от най-сложните за разрешаване във финансовата и финансовоправната наука. Нуждата от парични средства се свързва с необходимостта от създаване на блага, необходими за посрещане на публичните потребности.

Обект на настоящото изследване е производството по обезпечаване на публични вземания по реда на ДОПК. Развитието на съвременните обществени отношения предпоставя необходимостта от подробна правна регламентация на обезпечителното производство, отнасящо се до публичните вземания на държавата и общините. Задоволяването на определени обществени потребности се нуждае от регулярното постъпление на средства в държавния бюджет. В този смисъл процесът по събирането на публичните вземания има съществено значение за съвременните обществено – икономически отношения в държавата, а това предпоставя нуждата от своевременното налагане на обезпечителни мерки.

Изследването си поставя за цел да защити необходимостта от налагането на обезпечителни мерки, същевременно да разгледа подробно самото обезпечително производство. В изследването обезпечителното производство е разгледано, като самостоятелно производство в рамките на данъчно – осигурителния контрол, осъществяван по реда на ДОПК. Застъпена е идеята, че обезпечителното производство представлява, съвкупност от правно установени действия и предприети мерки

от страна на компетентния орган, с цел обезпечаване на реалното събиране на публичните вземания.

Налагането на конкретни обезпечителни мерки има за цел да бъде реализирано публичното субективно право на държавата да получи на по-късен етап едно парично вземане, което вземане е законово установено. И ако целта на принудителното изпълнение по реда на ДОПК е да се удовлетвори парично притезание на държавата или общините – право на вземане, възникнало в резултат на публично – правно отношение, то целта на наложените обезпечителни мерки е именно обезпечаване на възможност да се гарантира това изпълнение.

Въпросите, относно принудителното изпълнение на публични вземания и тяхното обезпечаване винаги са били от особена важност за държавата. Макар на тази правна материя да са посветени отделни научни изследвания, актуалният анализ на уредба на обезпечителното производство на публичните вземания предпоставя редица проблеми, които авторът се е опитал да разгледа в настоящото изследване.

Соченото разделение на публични и частни държавни и общински вземания се свързва с правната характеристика на вземанията и реда за налагане на обезпечителни мерки.

Макар предметът на изследване да е същинското обезпечително производство на публичните вземания, то с оглед необходимостта от очертаване на отделни понятия и проблеми, в настоящия труд, е направен опит за подробен специален анализ, на основните институти, характерни за всяко едно обезпечително производство, в това число предмет и метод на обезпечителното производство, принципи, субекти и страни в производството.

Изследването на материята, свързана с налагане на обезпечителни мерки по реда на ДОПК на публични вземания, предпоставя да бъде обърнато внимание и на специалните

обезпечителни производства, съдържащи се в МКС и ЗМ, както и в ЗДДС и ЗАДС.

Подробно са разгледани различните обезпечителни мерки, които могат да бъдат наложени, като е направен преглед и анализ не само на нормативната уредба, но и на свързаната и относима към нея съдебна практика. Акцент е поставен върху отделните производства по обезпечаване на публичните държавни и общински вземания, както и на конкуренцията между тях.

Не на последно място е разгледана и процедурата за взаимна помощ с държавите-членки на Европейския съюз, при налагане на обезпечителни мерки и изпълнение на публични вземания.

При разработването на настоящата тема, са отчетени научните изследвания на проф. Ангел Ангелов, проф. Милчо Костов, проф. Страшимир Кучев¹, проф. Георги Петканов², проф. Иван Стоянов, проф. Любен Караниколов, проф. Ганета Минкова³, проф. Сашо Пенев които представляват сериозен научен принос за правната ни теория. Основни идеи, застъпени от тези автори са обсъдени и доразвити в изследването.

В хода на настоящото изследване са направени и предложения *de lege ferenda* за промени в действащата нормативна уредба на принудителното изпълнение на публичните вземания, с оглед нейното по-нататъшно усъвършенстване.

¹ Вж. Кучев С., „Данъчно изпълнително производство“. С. 2000

² Вж. Петканов Г., „Данъчен процес“, С. 1996

³ Вж. Минкова Г., „Данъчно право“ кн. втора Процесуално данъчно право“, С. 1997

Глава първа

ПРАВНА УРЕДБА НА ОБЕЗПЕЧИТЕЛНОТО ПРОИЗВДСТВО

§1. Обща характеристика на обезпечителното производство

Обезпечителното производство може да бъде разгледано, като съвкупност от правно установени действия и предприети мерки от страна на компетентния орган, с цел обезпечаване на реалното събиране на публичните вземания ⁴. Тези действия следва да се разглеждат като упражняване на възложени със закон правомощия на компетентни органи.

В производството по установяване на публичните вземания и в частност в процеса на извършване на ревизии като форма на данъчно-осигурителен контрол, задълженото лице за данъци или задължителни осигурителни вноски може да предприеме действия, с които да осуети по нататъшното събиране на публичните вземания. Поради това в ДОПК са установени правила за тяхното обезпечаване, чрез предприемане на съответните мерки и действия от компетентни за това органи, като по този начин се цели осигуряване събирането на вземанията. Предназначението на налагане на обезпечителните мерки е да се отстрани възможността длъжникът да предприеме фактически и правни действия, които застрашават удов-

⁴ Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 119

летворяване на публичния интерес, а именно погасяване на публичните вземания. Защитата, която се получава, чрез налагането на обезпечителните мерки има временен характер, като целта е с нея да се гарантира реалната защита, която се дава с принудителното изпълнение⁵. Обезпечителното производство цели осигуряването на успешното приключване на следващия се изпълнителен процес, запазвайки целостта и собствеността върху вещите и вземанията, които ще послужат за последващо изпълнение⁶. Следователно може да бъде прието, че дейността по обезпечаване на публичните вземания, представлява форма на административнопроцесуална принуда.⁷ Тази дейност е правно установена, като освен, че са предвидени процедурите по налагане на обезпечителните мерки, правомощията на публичния изпълнител са стриктно регламентирани, а също така са уредени и правата и задълженията на пасивния субект в правоотношението – задълженото лице. Обезпечителното производство се намира в пряка зависимост от обезпечавания интерес, който определя обема и вида на налаганите обезпечителни мерки.

В правната теория е възприето, че данъчно-осигурителния процес по своето естество представлява административен процес. Горното се потвърждава и от чл. 9 ДОПК, който определя процеса, по кодекса, като административен такъв. Проф. Стоянов определя съотношението между административния процес по АПК и конкретно данъчния процес по ДОПК, като съотношение между общ и специален режим.⁸

В развитието на правната теория отделните автори застъпват различни тези относно самостоятелността на обезпечи-

⁵ Петканов Г., Данъчен процес, С., 1996, стр. 200 и сл.

⁶ Сталев Ж., „Българско гражданско процесуално право“, С, 1994 стр. 85

⁷ Пенев С., Финансово право Обща част Учебен курс С., 2021, стр. 294

⁸ Стоянов И., Данъчно право, С., 2016, стр. 279

телното производство, в рамките на данъчно – осигурителния контрол, осъществяван по реда на ДОПК и събирането на публични вземания. Така напр. проф. Страшимир Кучев застава зад идеята, че обезпечителното производство представлява част от цялостния изпълнителен процес и като такова може да бъде разгледано, като съвкупност от правно установени действия и предприети мерки от страна на компетентния орган с цел обезпечаване на реалното събиране на публичните вземания⁹. Пак според него обезпечителното производство може да бъде обозначено като свързващо звено между процеса на установяване и определяне на публичното вземане и данъчния изпълнителен процес.¹⁰ Необходимо е да бъде отбелязано, че това твърдение е обусловено от действащата към онзи момент правна рамка, когато производството по обезпечаване на публичните вземания не е обособено, като самостоятелно такова, в рамките на производствата осъществявани по реда на ДОПК. Проф. Петканов разглежда производството по налагане на обезпечителни мерки, като самостоятелно производство в рамките на понятието за данъчен процес, в неговия широк смисъл¹¹. Проф. Пенев приема, че обезпечителното производство е самостоятелно производство, чрез което се гарантира

⁹ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 119

¹⁰ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 10

¹¹ Петканов Г., цит. съч, стр. 8 и сл., според който „...данъчният процес в широк смисъл на понятието е дейността по прилагането на данъчните правни норми, които спадат към процесуалното данъчно право“ и „...Кое-то обхваща: производството по данъчна регистрация, производството по издаване на данъчно облагателни актове /по сега действащата норм. уредба – данъчни ревизионни актове/; производството по обжалване на данъчните ревизионни актове; производството по налагане на обезпечителни мерки; производството по установяване на данъчни нарушения и налагане на санкции и административното правораздаване по данъчни спорове (данъчен процес в тесен смисъл)“

развитието на изпълнителния процес¹². Новите постановки в правната теория, разбира се са обусловени от промяната в законодателството. Преди приемането на ДОПК, процесуалните разпоредби, включая тези, относими, както към обезпечителното производство, така и към принудителното изпълнение са регламентирани в отделни материални закони, при което често възникват противоречия с отделните производства¹³.

Сега действащият Данъчно – осигурителен процесуален кодекс, подробно регламентира приложимите обезпечителни мерки, като посочва условията, при които те са приложими, компетентните органи, които могат да ги наложат, както и правните последици от конкретните мерки и възможността за защита срещу тях. Подробната правна регламентация в ДОПК е продиктувана, от една страна от идеята за кодификация на събирането на публичните вземания, и от друга – от особеното място, което заемат обезпечителните мерки в цялостния процес по контрол и установяването на публични вземания.

Изводът, който може да бъде направен е, че в Данъчно осигурителния процесуален кодекс производството по обезпечаване на публичните вземания е уредено, като самостоятелно производство¹⁴. Този извод е обусловен и от това, че уредбата на производството по обезпечаване на публичните вземания е обособено в самостоятелна глава – Глава двадесет и четвърта – „Обезпечения“ на ДОПК, както и с оглед разпоредбата на чл. 1 ДОПК. Съответно обезпечаването на публични вземания ще бъде разгледано като самостоятелно производство в настоящото изследване.

Необходимо е производството по обезпечаване на публич-

¹² Пенев С., Финансово право Обща част Учебен курс С., 2021, стр. 294

¹³ Лупова К., В.Т., Публични вземания – принудително изпълнение, 2024, стр. 40

¹⁴ Пенев С., Цит съч., стр. 294

ните вземания да се отграничи от правомощията на органите по приходите, заложи в чл. 40 и чл. 41 ДОПК, които касаят предприемане на мерки по обезпечаване на доказателствата при извършване на ревизия или проверка. Това са действия на органите по приходите, относими към техните задължения за събиране на доказателства в хода на извършваните ревизии и проверки, които доказателства са свързани с констатациите в актовете на органите, с оглед спазване на принципа на обективност¹⁵. Съгласно разпоредбата на чл. 40 ДОПК, при извършване на ревизия органът по приходите, може да предприеме мерки за обезпечаване на доказателствата. Това става чрез изземване с опис или чрез изземване с опис на ценни книжа, вещи, вещи документи, книжа и други носители на информация, както и чрез копиране на информация на технически носители, които дават възможност за нейното възпроизвеждане, вземайки необходимите технически мерки за запазване на автентичността ѝ. Когато тези действия не могат да бъдат извършени, органът по приходите може да запечата обекта или част от него, само където се намират подлежащите на обезпечаване доказателства, за срок до 48 часа. За тези действията се съставя протокол, екземпляр от който се предоставя на лицето. До изтичането на 48 часа органът по приходите може да поиска от районния съд по местонахождение на обекта продължаване на срока на запечатването. Съдът се произнася в деня на постъпване на искането в закрито заседание с определение, като определя срок за запечатването. Определението не подлежи на обжалване. Ако до изтичането на срока посочения срок районният съд не е разрешил удължаване на срока, запечатването се смята за прекратено. След изтичането на посочените срокове запечатването се смята за прекратено. Тези мерки по

¹⁵ Пенев С., Цит съч., стр. 294 -295

обезпечаване на доказателствата се извършват не от публични изпълнители, а от органи по приходите, извършващи ревизии или проверки от една страна и от друга – целта им е обезпечаване на доказателствата в ревизионното производство, за установяване определени факти и обстоятелства.

Сравнявайки обезпечителното производство по ДОПК с това по ГПК, при първото – налагането на обезпечителни мерки не става по повод инициатива на лицата, заинтересовани и имащи право да получат защита. В конкретния случай заинтересованата страна се явява държавата, която има право да получи защита и не е необходимо тя да предприеме инициатива. Налагането на обезпечителните мерки е едно от правомощията на публичния изпълнител, заложили в чл. 12, ал. 4, т. 1 ДОПК. Същото може да бъде разгледано, като едностранно властническо правомощие на конкретен държавен орган. Публичните изпълнители, представляващи държавата в обезпечителното производство, служебно налагат мерките, без да е необходимо разрешение, било предварително или последващо от съда, така както такова се осъществява по реда на ГПК.¹⁶ Предвид разпоредбата на чл. 195 ДОПК органът, издал акта за установяване на съответното публично вземане, може да инициира производство по налагане на обезпечителни мерки. Такава инициатива принадлежи и на публичният изпълнител, когато не е наложено обезпечение или наложеното обезпечение не е достатъчно, след получаване на изпълнителното основание (по т. 2, ал. 3 от чл. 195 ДОПК). Според ал. 4 на чл. 195 длъжникът не се уведомява за искането за обезпечение. Изводът, който може да бъде направен е, че обезпечителното производство по ДОПК представлява властническо правомощие на държавен орган, подчинено е на принципите на служебно

¹⁶ Петканов Г., цит. съч, стр. 205

начало и бързина, за разлика от обезпечителното производство по ГПК, което може да бъде осъществявано и от частни съдебни изпълнители, на които са предоставени функциите по изпълнение на частни притезания.

§2. Обезпечителното производство, като гаранция за изпълнение на публичните вземания:

За постигане на желания погасителен ефект на финансовите задължения, законодателството предвижда множество и **различни по своето естество гаранции**. Наличието на гаранции за изпълнение е свързано и със значението, което имат публичните вземания за бюджета, а от там и за съществуването и развитието на държавата. От една страна това са предвидените в цялото законодателство гаранции, които правната теория обозначава, като гаранции в широк смисъл и от друга – гаранциите, установени в самото изпълнително производство.

Под гаранции в широк смисъл на думата се разбира съвкупността от правни норми, въведени в цялото законодателство, чрез които се обезпечава събирането на публичните вземания. Тези гаранции според проф. Кучев С., са насочени към охраняване на точното прилагане на правните норми, като съответно те имат превантивно значение. При тях държавната принуда не е приложена, а самото принудително изпълнение не е започнало, макар в определени случаи вземането да е станало ликвидно и изискуемо. В по-голямата си част те са вменени като служебни задължения на определени държавни органи, които съответно знаят последващите неблагоприятни последици от неточното приложение на правната норма. Следователно гаранциите се явяват способ за въздействие върху

поведението на държавните органи, наред с това гаранциите въздействат и върху задължените лица при осъществяването от тях на сделки и действия¹⁷. Обезпечително производство, като такова попада под обхвата на понятието гаранции, в неговия широк смисъл, наред с останалите гаранции, съдържащи се в цялото финансово право, като напр. финансовия автоматизъм, солидарната отговорност, давността, самото принудително изпълнение и др.

Изводът, който може да бъде направен е, че производството по налагане на обезпечителни мерки, както и самите обезпечителни мерки, които могат да бъдат наложени в него, се явява гаранция за последващото доброволно или принудително изпълнение и съответно за събирането на публичното вземане.

§3. Публични държавни и общински вземания¹⁸

С оглед специфичното производство по обезпечаването на публичните вземания по ДОПК е необходимо да се направи анализ относно това, кои вземания законът определя, като публични. В чл. 162 ДОПК вземанията на държавата и общините са класифицирани като публични и частни. Посоченото разделение обаче зависи от това, на кого и на какво основание принадлежи правото да се разпорежда с конкретното вземане, произтичащо от дадено правоотношение. Разделението на публични и частни вземания има съществено значение по отношение на реда за тяхното реализиране, като законодателят

¹⁷ Лупова К., В.Т., Публични вземания – принудително изпълнение, 2024, стр. 11

¹⁸ Лупова К., В.Т., пак там, стр. 73 и сл.

е приел, че публичните вземания се реализират при спазването на особената процедура по ДОПК, която е неприложима за частните вземания. Именно значението, което притежават публичните вземания на държавата и общините, като основно материално право, което има паричен характер, предпоставя тяхното изпълнение да бъде осъществено при спазване специалните изисквания на ДОПК, в това число и особената процедура по налагане на обезпечителни мерки.

Възникването и развитието на едно финансово правоотношение, по повод прилагането на финансовите правни норми, цели конкретизиране на правото на държавата да получи едно държавно вземане, на което съответства задължението на финансовоправния субект да го заплати. Съответно публичното вземане може да бъде разгледано, като крайният резултат от финансовото правоотношение¹⁹.

Вземанията, които имат публичноправен произход законодателят определя, като „публични“. Разделението на публични и частни държавни вземания се свързва с необходимостта от удовлетворяване на специфични обществени потребности.

В определените, като публични вземания по смисъла на текста на чл. 162 от ДОПК, са посочени и приходи на държавния бюджет, които нямат финансовоправен характер, такива са например посочените в т. 5 и т. 6 на ал. 1.²⁰ Разделението на публични държавни и публични общински²¹ вземания е свързано с вида на бюджета, в който постъпват приходите от финансовите вземания – държавен или общински. Органите, които административат финансови средства, постъпващи в държавния или общинските бюджети са различни, такива са

¹⁹ Вж. Стоянов И., Финансово право, С. 2013, стр. 161

²⁰ Вж. Стоянов И. Цит. съч. стр. 161

²¹ Пантелеева, В. „Фискалната децентрализация в Република България“ Научни трудове на РУ- 2023, том 61, серия 7.1, стр. 100-103

структурирани в НАП, АМ, НОИ, различни ведомства за събираните от тях държавни такси, както и съответните звена „Местни данъци и такси“ към определена община.

Законодателят в текста на чл. 162 от ДОПК изброява публичните държавни и общински вземания, което на пръв поглед изглежда изчерпателно, но фактически не е така. Публични са вземанията за данъци, включително акцизи, както и мита, задължителни осигурителни вноски и други вноски за бюджета; за други вноски, установени по основание и размер със закон; за държавни и общински такси, установени по основание със закон; за незаконосъобразно извършени осигурителни разходи; за паричната равностойност на вещи, отнети в полза на държавата, глоби и имуществени санкции, конфискации и отнемане на парични средства в полза на държавата. Очевидно е, че използването на израза „други вноски, установени по основание и по размер със закон“, подчертава, че изброяването няма изчерпателен характер. Прави впечатление, че подходът е идентичен с този използван в разпоредбата на чл. 13, ал. 2, т. 2 от отменения ДПК. Горното налага необходимостта да бъде изработен критерий, по който да бъде установен публичния характер на вземането, т.к. предвиденият специален ред за принудително изпълнение по ДОПК се отнася само за публичните вземания.²² Според проф. Кучев С., изработването на критерии е необходимо и с оглед факта, че установяването на публичните вземания се осъществява от различни органи. От една страна установяването на данъчните задължения е дейност на органите по приходите при НАП. Следва да се има предвид и факта, че местните данъци и такси се установяват от съответните звена „Местни данъци и такси“ към съответната община, които звена не са част от НАП. Не на последно

²² Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С. 2000, стр. 34

място изпълнително основание е и актът за установяване на съответното публично вземане, което се установява от други органи извън приходната администрация.

На първо място законодателят е определил като публични **вземанията с данъчен произход** (за данъци, включително акцизи, както и мита, задължителни осигурителни вноски и други вноски за бюджета). Както вече беше посочено вземанията произтичащи от задължения за плащане на мита имат данъчен произход. Те се характеризират с своята постоянност и стабилност, като разграничението между вземанията произтичащи от мита, и вземанията от данъци е свързано с основанието за плащане на публичните вземания.

Към тази първа група законодателят е отнесъл и вземанията за задължителни осигурителни вноски и други вноски към бюджета²³.

На следващо място нормата на т. 2, на ал. 2 от чл. 162 от ДОПК, определя като публични вземанията за други вноски, установени по основание и размер със закон. В случая липсата на конкретна правна регламентация относно това, какво влиза в това понятие „*други вноски*“, предполага възможност за тълкуване. Същевременно необходимо условие тези „*други вноски*“ да бъдат третираны като публични вземания е основанието за тяхното възникване да е установено в правна норма²⁴ от законов акт. В законов акт трябва да е предвиден и техният размер.

²³ По-подробно вж. Кирилова Г., Сборник Доклади от кръгла маса на тема „актуални проблеми на позитивното право в контекста на членството на РБ в ЕС“ – „Осигурителните вноски в държавното обществено осигуряване – понятие и правна характеристика“, ВТ, Фабер, 2018г. стр. 142 и сл, авторът прави подробна характеристика на осигурителните вноски, като засяга публичният им характер по смисъла на чл. 162 ДОПК

²⁴ Относно действието на правните норми по-подробно вж. Динева-Карабаджакова Р., Правна норма и езикова норма, De jure, 2016, № 2, с. 175-186

Както вече беше посочено, *необходимо е известно прецизиране на нормативната уредба с оглед установяването на критерий, съгласно който лесно да бъде установен характера на вземането* (дали същото има публичен или частноправен характер).

Третата група публични вземания, установени в чл. 162 от ДОПК са вземанията за държавни и общински такси, установени по основание със закон. Към тази група се отнасят таксите събирани от съдебната власт, таксите, събирани от различни ведомства за извършваните от тях административни услуги, таксите събирани от общинските администрации и др. Важно условие е основанието за тяхното плащане е да е предвидено в законова правна норма. В този смисъл е постановеното Решение № 10 от 26.06.2003 г. на КС на РБ по конст. д. № 12/2003 г. КС е сезиран с искане да бъде обявена за противоконституционна нормата на чл. 1, ал. 1 от ЗДТ. Разпоредбата постановява, че държавните такси се събират от органи и бюджетни организации в *„размери, определени с тарифи, одобрени от Министерския съвет“*. Дадената делегация е съществувала още в първоначалната редакция на чл. 1, ал. 1 от ЗДТ от 1951г. Тя е запазена както при изменението на текста, обнародвано в ДВ, бр. 55 от 12 юли 1991 г., влязло в сила след действащата Конституция, така и при изменението от 1996 г. Искането не засяга заварен от Конституцията от 1991 г. закон, а се отнася за закон, създаден, след като тя вече е действала. Член 84, т. 3 от Конституцията постановява, че НС установява данъците и определя техния размер. Според чл. 60, ал. 1 от Конституцията, гражданите са длъжни да плащат данъци и такси, установени със закон. В решението си КС дава тълкуване на понятията „установява“ и „определя“, според което *„Установяване“ означава въвеждане, посочване на нещо, докато „определяне“ е точното и ясно даване на всички присъщи неговии белези. Като се изхожда от това, следва да се посочи, че*

установяването на данъците и таксите със закон означава, че само със закон, а не с подзаконов нормативен акт може да се въведе един данък или такса и задължение на гражданите да ги плащат. Определянето на размера на данъка е различно от неговото установяване. Конституцията е предвидила само размерът на данъците да се определи със закон.“ В решението си КС приема, че динамиката на обществения и в частност на стопанския живот налага многократно извършване на промени в размера на таксите. Следва да бъде отбелязана и връзката с оглед на разходите по извършване на услугата. Немислимо е при всички многобройни такси законодателят да прави периодически преоценки. За това и в решенията на КС относно задължителното определяне на размера на данъците от закон не е казано, че това се отнася и за таксите.

КС приема, че съгласно чл. 60, ал. 1 от Конституцията таксите само се установяват със закон, а това означава, че законът е този, който въвежда таксата. Това право не може да бъде делегирано от законодателя на изпълнителната власт. Няма пречка обаче НС, като е определило (въвело) една такса, която не е публично държавно или общинско вземане, да предостави на изпълнителната власт определянето на нейния размер. Така е подходено и с разпоредбата на чл. 1, ал. 1 ЗДТ. В него е посочено, че такси се заплащат на органите на съдебната власт и на други държавни органи и бюджетни организации. Многочислеността на тези институции прави невъзможно те да се изброят в един закон. ЗДТ обаче е определил, че такива такси следва да се заплащат, с което е изпълнена конституционното изискване на чл. 60, ал. 1 от Конституцията. На МС е предоставено правото не да въвежда такси, което е сторено със ЗДТ, а само да одобри тарифите на техния размер.

На следващо място, като публични са определени вземанията за **незаконосъобразно извършени осигурителни раз-**

ходи. Тази група вземания е сравнително нова, като за първи път получава правна регламентация в ДОПК. Тук могат да бъдат отнесени вземанията на държавата, произтичащи от извършени плащания по незаконосъобразно отпуснати пенсии, обезщетения за различни осигурени рискове, като майчинство и болнични. Необходимо условие е да бъде установено по съответния ред, че извършените плащания са осъществени без да са налице законоустановените предпоставки за това, съответно да бъде признато, че те са извършени при липса на валидно правно основание. В този смисъл ще възникне право на държавата да иска тяхното възстановяване, като ДОПК предвижда, че при липса на доброволно изпълнение, може да се пристъпи към принудително такова.

Петата група публични вземания обхваща **паричната равностойност на вещи, отнети в полза на държавата, глоби и имуществени санкции, конфискации и отнемане на парични средства в полза на държавата.** Тук основно място заемат вземанията, чийто произход са глобите и паричните конфискации. Макар относителният им дял, като приход в бюджета да е незначителен, то основателно законодателят ги е определил като вземания с публичноправен характер. От една страна, това се предпоставя от основанието за тяхното възникване, а от друга и поради факта, че нямат гражданско правен произход и съответно при тях е изключен методът на равнопоставеност по отношение на конкретното правоотношение. Проф. Стоянов И. застъпва идеята, че нормата на чл. 162, ал. 2, т. 7, необосновано дублира т. 5, на същата алинея²⁵. Изразеното мнение е основателно, т.к. в единият текст са регламентирани като публични вземанията, произлизащи от глоби и имуществени санкции, а в другия – вземанията от влезли в сила наказателни постано-

²⁵ Вж. Стоянов И., Финансово право, С., 2013, стр. 163

вления. В случая не е необходимо да има отделна регламентация, т.к. на практика самите глоби се определят с наказателни постановления. В този смисъл е необходимо прецизиране на законодателната уредба. Това може да стане, като в текста на чл. 162, ал. 2, т. 5 бъде направена следната редакция „за паричната равностойност на вещи, отнети в полза на държавата, глоби и имуществени санкции, *по влезли в сила наказателни постановления, глоби наложени с фиш*, конфискации и отнемане на парични средства в полза на държавата“.

На следващо място, като публични вземания са определени **вземанията, по влезли в сила присъди, решения и определения на съдилищата за публични вземания в полза на държавата или общините, както и решения на Европейската комисия за възстановяване на неправомерно предоставена държавна помощ.**

С присъединяването на РБ към Европейския съюз се развиха непознати до този момент общественно-икономически отношения, свързани с ангажиментите на страната ни към европейската общност. Това наложи определянето на определени вземания да получат регламентация в националното ни законодателство, като публични вземания.²⁶ В тази връзка, в старата редакция на текста на чл. 162, ал. 2, т. 8 ДОПК, наред с останалите публични вземания, като такива са определени и вземанията за недължимо платените и надплатените суми, както и за неправомерно получените или неправомерно усвоените средства по проекти, финансирани от предприєдинителните финансови инструменти, оперативните програми, Структурните фондове и Кохезионния фонд на Европейския съюз, европейските земеделски фондове и Европейския фонд

²⁶ По-подробно виж в монографията на Михайлова-Големинова, С. Финансови правни отношения в системата на публичните средства от европейските структурни и инвестиционни фондове, С.: Сиела, 2017г.

за рибарството, Инструмента Шенген и Преходния финансов инструмент, включително от свързаното с тях национално съфинансиране, които възникват въз основа на административен акт, както и глобите и другите парични санкции, предвидени в националното законодателство и в правото на Европейския съюз. Публични са и вземанията на бюджета на Европейския съюз по решения на Европейската комисия, Съвета на Европейския съюз, Съда на Европейските общности и Европейската централна банка, с които се налагат парични задължения, подлежащи на изпълнение на основание чл. 256 от Договора за създаване на Европейската общност, както и вземанията на държавите – членки на Европейския съюз, по влезли в сила решения за конфискация или отнемане на парични средства, за паричната равностойност на конфискувано или отнето имущество, както и по решения за налагане на финансови санкции, постановени в държави – членки на Европейския съюз, когато са признати и подлежат на изпълнение в Република България.

Определянето на последните вземания, като публични е свързано със задължението на РБ, посочено в чл. 280 от Договора за ЕС, според което страните – членки следва да се борят срещу измами и незаконни действия, които вредят на финансовите интереси на Общността. Освен това редица регламенти на ЕС, въвеждат задължение за държавите – членки за установяването на различни правни механизми за определяне и коригиране на нередностите и същевременно възстановяване на неправилно изплатените суми. Със Закона за управление на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове (Обн., ДВ, бр. 101 от 22.12.2015 г.) се създава национална институционална рамка за управлението на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове (ЕСИФ). В нея са предвидени редът за предоставяне на финансова подкрепа, чрез безвъзмездна финансова помощ; специални правила

за определяне на изпълнител от бенефициент на безвъзмездна финансова помощ; правилата за верифициране и сертифициране на допустимите разходи и за извършване на плащанията и на финансовите корекции. В обхвата на нововъведения Закон за управление на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове са включени Европейският фонд за регионално развитие, Европейският социален фонд, Кохезионният фонд, Европейският земеделски фонд за развитие на селските райони и Европейският фонд за морско дело и рибарство. Освен институционална рамка в него са включени и възможности за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ. В мотивите към законопроекта се посочва, че с този закон се създава една ефективна нормативна рамка за управлението на европейските средства, която да е приложима за следващите програмни периоди. Заглавието на закона е изменено и публ. В ДВ бр. 51 от 2022 г. и към настоящия момент ЗУСЕСИФ вече е Закон за управление на средствата от Европейските фондове при споделено управление. Считано от 01.07.2022 г. законодателят променя обхвата на управлението на европейските фондове. Ако до този момент обект на управление са европейските структурни и инвестиционни фондове, то сега той вече се обозначава като от Европейски фондове при споделено управление – ЕФСУ. Съответно ЕФСУ включват средства от Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд плюс, Кохезионния фонд, Фонда за справедлив преход, Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони, Европейския фонд за морско дело, рибарство и аквакултури, Фонд Убежище, миграция и интеграция, Фонд Вътрешна сигурност и Инструмента за финансова подкрепа за управлението на границите и визовата политика, предоставени по програми на Република България. Така актът, който се преименува на Закон за управление на средствата от Европейските фондове

при споделено управление – ЗУСЕФСУ въвежда мерки за прилагане на Регламент (ЕС) 2021/1060 на Европейския парламент и на Съвета от 24 юни 2021 година за установяване на общо-приложимите разпоредби за ЕФСУ. Сред измененията е отмената на разпоредбите, свързани със сертифициращия орган и неговите функции по отношение на средствата от ЕСИФ. Като част от структурата на програмните органи е предвиден счетоводен орган със съответна регламентация на функциите му.

С последната редакция на текста на чл. 162, ал. 2, т. 8 ДОПК (в сила от 01.01.2020 г.), като публични вземания са определени вземанията – *„за недължимо платени и надплатени суми, както и за неправомерно получени или неправомерно усвоени средства по проекти, финансирани от средства на Европейския съюз, включително свързаното с тях национално съфинансиране, които възникват въз основа на административен акт, включително финансови корекции, надплатен аванс, надхвърлени процентни ограничения, превишени позиции по бюджета на проекта, кръстосано финансиране, както и глобите и другите парични санкции, предвидени в националното законодателство и в правото на Европейския съюз“*. Със сочената редакция се цели прецизирането на уредбата, като се обхванат всички вземания от тази категория.

В ал. 7 на чл. 162 като публични са определени и вземанията за *„финансови административни санкции и/или глоби, включително такси и начисления, наложени от компетентните органи или потвърдени от административните или съдебните органи на държави – членки на Европейския съюз, или, когато е приложимо, от съдилища за трудови дела на държави – членки на Европейския съюз, във връзка с неспазването на Директива 96/71/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 16 декември 1996г. относно командироването на работници в рамките на предоставянето на услуги (ОВ, L 18/1 от 21*

януари 1997 г.) или на Директива 2014/67/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 15 май 2014 г. за осигуряване на изпълнението на Директива 96/71/ЕО относно командироването на работници в рамките на предоставянето на услуги и за изменение на Регламент (ЕС) № 1024/2012 относно административно сътрудничество посредством Информационната система за вътрешния пазар („Регламент за ИСВП“) (ОВ, L 159/11 от 28 май 2014 г.).“

Доц. Симеонова Г., разглежда „публичните вземания без данъчен характер с произход от ЕС“ като самостоятелна група публични вземания, които притежават специфични белези разграничаващи ги от останалите публични вземания по чл. 162 ДОПК.²⁷ Основната черта на този вид вземания, според доц. Симеонова е връзката им с правото на ЕС, като тази група публични вземания *„най-ясно очертава обвързаността на националната ни правна система със съюзното законодателство“*. В своята монография тя разделя публичните вземания без данъчен характер с произход от ЕС на пет подвида:

1. *Публични вземания, произтичащи от решения на ЕК за неправомерна държавна помощ по чл. 162, ал. 2, т. 6 ДОПК;*
2. *Публични вземания, произтичащи от наложени финансови корекции във връзка с разходване на средствата от ЕСИФ по чл. 162, ал. 1, т. 8 ДОПК;*
3. *Публични вземания, произтичащи от решения на ЕК, съвета на ЕС, СЕС и ЕЦБ, подлежащи на изпълнение по чл. 299 ДФЕС по чл. 162, ал. 5 ДОПК;*
4. *Публични вземания, произтичащи от решенията за конфискация или отнемане на парични средства, за парич-*

²⁷ Симеонова Г., Публични вземания без данъчен характер с произход от Европейския съюз, С., стр. 385 и сл.

ната равностойност на конфискуваното или отнетото имущество, както по решения за налагане на финансови санкции, постановени в държави – членки на ЕС, които са признати или подлежат на изпълнение в РБ.

5. Публични вземания, произтичащи от актове на компетентни органи в държави – членки а ЕС, с които се налагат финансови административни санкции и/или глоби, включително такси и начисления във връзка с неспазването на Директива 96/71/ЕО на ЕП и на съвета от 16.12.1996г. относно командироването на работници в рамките на предоставянето на услуги (ОВ, L 18/1 от 21.01.1997г.)или на Директива 2014/67/71/ЕО на ЕП и на Съвета от 15.05.2014г.за осигуряване изпълнението на идиректива96/71/ЕО относно командироването на работници в рамките на предоставянето на услуги и за изменение на Регламент (ЕС) № 1024/2012относно административното сътрудничество посредством информационната система за вътрешния пазар.

Общото между така определените видове публични вземания без данъчен характер според доц. Симеонова е, че при всяко едно от тях основния белег е наличието на определено правонарушение. За първата категория това е неправомерно отпусната държавна помощ, за втората неправилно разходвани средства от ЕСИФ, за третата – неправомерното поведение на получателя на средствата по бюджета от ЕС, четвъртата категория е свързана с извършване на административно нарушение или престъпление; петата категория отново е свързана с нарушение, този път на трудовоправния ред при командироване на работници, в рамките на предоставянето на услуги.

На следващо място, ДОПК, в чл. 162, ал. 2, т. 9 определя задълженията за лихви върху публичните вземания, като вземания с публичноправен характер.

Следва да се има предвид, че законодателно е регламентирано публичните вземания да се установяват и събират в лева. С измененията на текста на ал. 3 на чл. 162 ДОПК, които ще влязат в сила от датата, определена в Решение на Съвета на ЕС за приемането на еврото от Република България, прието в съответствие с чл. 140, параграф 2 от ДФЕС, и Регламент на Съвета на Европейския съюз, приет в съответствие с чл. 140, параграф 3 от ДФЕС) публичните вземания се установяват и събират в евро.

Както вече беше отбелязано кодексът разделя вземанията на публични и частни, като в ал. 4 на текста на чл. 162 ДОПК определя, че **частни** са държавните и общински вземания извън гореописаните. Следователно всички останали извън посочените в чл. 162 от ДОПК вземания, които законодателя е определил като публични, представляват вземания с частноправен характер. Класификацията на публични и частни вземания се основава на развиваната от публичноправните организации дейност. По отношение на частните вземания, държавата и общините участват в правоотношенията като равноправни субекти. Един пример, който може да бъде даден: когато общината отдава недвижим имот под наем, приходите от тази дейност се явяват частни общински вземания, т.к. тя действа като равноправен субект в гражданския оборот²⁸. Проф. Кучев С., отнася публичноправните приходи към категорията на редовните приходи. Това са вземания които, както той определя, са държавни вземания, които представляват „задължения на всички пасивни субекти“, които възникват въз основа на „законодателен акт, в който е отразена волята на държавата едно определено плащане да бъде изпълнено“²⁹. Този тип вземания

²⁸ Вж. Кучев С., „Данъчно изпълнително производство“. С. 2000, стр. 36 и сл.

²⁹ Вж. Кучев С., цит. съч., стр. 37

възникват при наличието на липса на съгласуване на волите, за разлика от вземанията с частноправен характер. Цитираният автор разглежда съотношението между публичноправните вземания и тези с частноправен характер в две направления, от една страна публичните вземания обикновено са стабилни, редовни и срочни, като за тях е установено, събирането да се осъществи посредством държавна принуда. От друга страна частноправните вземания обикновено са непостоянни, заплащането им не е законодателно скрепено с конкретен срок. Основанието за тяхното плащане почива на договаряне, в което се установява размерът и срокът на конкретното задължение. В този смисъл частноправните вземания не са ограничени, освен от нормативно уредените правила на тяхното възникване, за разлика от вземанията с публичноправен характер, за които законодателят е въвел определени изисквания. Следователно обстоятелството, че частните вземания възникват от приложението на гражданскоправни норми при развиването на граждански правоотношения, при които държавата, респективно общината участват като равнопоставени субекти, то оправдано е по отношение на тяхното изпълнение, приложим да бъде редът установен в гражданското законодателство.

Следва да приемем особеното значение, което законодателят е придал на публичните вземания, като такива, които възникват без да е налице съгласуване на волите. Поради това е оправдано принудата на държавата да бъде установена, чрез строга регламентация относно начина на определянето на публичните вземания и реда за тяхното изпълнение и съответно реда за налагане на обезпечителни мерки спрямо тях.

Направеният анализ на разделението на държавните и общинските вземания на публични и частни, има не само теоретично, но и важно практическо значение, с оглед производството по налагане на обезпечителни мерки, както и реда

по който те се изпълняват. Съответно приложим е ДОПК, а производствата по обезпечаване и принудително изпълнение се осъществяват от държавни органи, притежаващи специални правомощия. Същевременно този специален ред е неприложим по отношение на вземанията с частноправен произход, за които важат правилата на гражданското производство.

§4. Принципи на обезпечителното производство:

Приемайки, че производството по обезпечаване на публичните вземания е самостоятелно, но и част от производството по установяване и събиране на публичните вземания, в широкия смисъл на това понятие³⁰, то съответно обезпечителното производство следва да е подчинено на принципите, заложиени в ДОПК, които гарантират неговото законосъобразното развитие.

Преди да бъдат разгледани принципите, които характеризират обезпечителното производство на публичните вземания, следва бъде изяснена същността на понятието. Думата „принцип“, произхожда от латински – „*principium*“, което означава „начало, започване, произход“. В същото време значението на думата не бива да се извлича от латинския „*princeps*“. Принцепсът е титулатура на римския владетел от времето на Принципата и означава «пръв между равни», а това конкретно значение идва да легитимира формата на държавно управление, установена по времето на Принципата, като демократична такава.

Правните принципи се явяват едни от най-дискуссионните понятия правната наука. Съществуват различни разбирания

³⁰ Петканов Г., цит. съч, стр. 9 и сл. – според който „данъчният процес в широк смисъл е дейността по прилагане на данъчнопроцесуалните норми, които спадат към процесуалното данъчно право“, както и Лупова К., В.Т., цит. съч, стр. 59 и сл.

относно тяхната същност и функция в правната система. Те са обект на изследване, както на общата теория на правото, така и на философията на правото, така и на отделните правни отрасли. Изследването на правните принципи е широко застъпено в правната теория. В доктрината учените спорят за естеството на принципи и за тяхната роля в правото.

Според проф. Мутафчиев принципите са нормативно установени ръководни правни начала, които са относими към един или друг отрасъл на правото. Доколкото те са закрепени в определени правни норми, то те се явяват задължителни, както за съответните органи (в настоящото изложение спрямо обезпечителното производство на публични вземания това са органите по принудително изпълнение), така и за всички физически и юридически лица и организации. Те могат да бъдат определени, като основни правни норми. Като такива, те от една страна отразяват основните идеи и ценности на обществото и държавата, обуславят съдържанието на правните норми, които се явяват като тяхно прилагане и от друга страна служат като опора за тълкуване и попълване на празноти в законодателството. Бидейки нормативно закрепени принципите определят същността и съдържанието на правоотношенията в сферата на обезпечителния процес.

Проф. Сталев категоризира принципите, според приложното им поле и обсега на нормите, чието съдържание те обуславят, като ги разграничава на: общи, т.е. такива, които се отнасят за цялата правна система; принципи, важащи за няколко правни отрасли и принципи, които са присъщи само на отделни клонове на правото.

Проф. Таджер определя правните принципи, като правни „идеи и положения“, които не са правни норми, а представляват обобщения и синтез на правните норми.

Проф. Ташев приема, че правните принципи не са вид правни норми и като такива не са част от позитивното право.

Те обаче „са част от системата на правото, защото участват в процеса на цялостното нейно действие – прилагането на правните норми, съществуването на субективните права, действието на юрисдикциите“.

Проф. Стоилов разглежда терминът „принцип“ като теоретичен и легален термин, който се среща в два варианта – „*принципи*“ и „*основни начала*“³¹. Те играят важна роля при регулиране поведението на субектите и съответно следва да бъдат прилагани, както от административните органи, в рамките на административното производство, така и в последствие от съда, в хода на съдебното производство. Съответно те представляват „*нормативно явление и поради това имат нормативно значение за правото*“. Те имат значение, за формирането и прилагане на правото. Въпреки неговото разбиране за прякото действие на принципите и ролята им за правото, той приема, че те няма да изместят правилата. По скоро правилата (правните норми), следва да се подчиняват на принципите.³²

Следва да се отбележи, че принципите имат не само строго теоретично, но и своето практическо значение, т.к. те са неотменна съставна част на действащия правен ред. Чрез установените принципи се гарантира и правилното и ефективно осъществяване на обезпечителния процес и защита правата на участниците в него. Обезпечителният процес, подобно останалите производства уредени в ДОПК, се подчинява на определени принципи, някои от които са основни начала не само за производството по осъществяване на данъчен и осигурителен контрол, но са принципи на които се подчиняват гражданския, наказателния и административния процес. В основата на обез-

³¹ Вж. Стоилов Я., „Правните принципи теория и приложение“, С. 2018, стр. 41 и сл.

³² Вж. Стоилов Я., „Правните принципи теория и приложение“, С. 2018, стр. 312 и сл.

печителния процес по ДОПК, са и някои особени проявления на принципи, характерни само за обезпечаването и принудителното събиране на публичните вземания, което ги отличава от останалите процеси и определят техния специфичен облик, такива са напр. бързина, служебно начало, писмено начало.

4.1. Принцип на законност

Принципът на законност, може да бъде определен като най-важен и съответно с най-съществено значение за правилното протичане на обезпечителното производство. Той се явява общоправов принцип и е едно от основните начала на Конституцията. *„Принципът на законност на изпълнителната дейност следва да бъде разбран и прилаган в контекста на конституционния принцип за правова държава, изрично прогласен в преамбюла и в чл. 4 КРБ“*³³. Този принцип се явява основен не само за обезпечителното производство, относно публичните вземания, но на него се подчиняват и гражданското, и административното, и наказателното производство.

В чл. 2, ал.1 ДОПК постановява – *„Органите по приходите и публичните изпълнители действат в рамките на правомощията си, установени от закона, и прилагат законите точно и еднакво спрямо всички лица“*. Това от своя страна най-общо казано означава, че органите следва да осъществяват действията по обезпечаването и принудителното събиране на публичните вземания, по начин, който да съответства на закона. Проявление на принципа на законност по чл. 4 АПК е принципът на административната компетентност, според който административните органи действат в рамките на правомощията си, установени от закона. Този принцип е възпроизведен

³³ Панайотова Е., Основни принципи на изпълнителната дейност по АПК, С., 2018., стр. 108

и в чл. 2, ал. 1 ДОПК, съгласно който органите по приходите действат в рамките на правомощията си, установени от закона, което означава, че тези органи имат правото и задължението да извършват само и единствено това, което им е изрично разрешено и възложено с конкретна материалноправна норма.³⁴

Изводът, който може да бъде направен е, че цялото обезпечително производство следва да бъде подчинено на принципа на законността. Това се явява своеобразна гаранция за правилното протичане, както на процеса по обезпечаване на публичните вземания, така и за реализирането на останалите основни принципи, на които се подчинява обезпечителното производство.

4.2. Принцип н добросъвестност и право на защита

Приемайки, че изпълнителният процес, както в производството по събиране на публични вземания, така и в гражданския процес, по своя характер представлява позволена от закона принуда³⁵, следва да приемем и, че обезпечителното производство, включващо действията по налагане на обезпечителни мерки също са форма на административнопроцесуална принуда. Това се следва именно поради факта, че се навлиза в правната сфера на задължените лица, които биват ограничени, с цел запазване на фактическото положение, което да послужи при по-нататъшно принудително изпълнение на публичните вземания³⁶ Предприемането на мерки за обезпечаване на публичното вземане, цели да се гарантира бъдещото изпълнение на публичните вземания. Задълженото лице е лишено от въз-

³⁴ Тълкувателно решение № 6 от 27.10.2022 г. по тълк. д. № 6/2021 г. на ВАС

³⁵ Лупова К., В.Т., цит. съч., стр.59

³⁶ Пенев С. Цит съч., стр. 294

можността да се разпорежда с определените вещи и вземания, като така се съхраняват неговите имуществени права. По този начин на практика се охранява интереса на държавата, като се създават предпоставки за реалното събиране на публичните вземания.³⁷ Принудата обаче ще бъде позволена, само в случай, че се упражнява по установения от закона ред и в съответната форма, при наличие на предпоставките, довели до нейната допустимост. В случаите, когато принудата, упражнявана от съответните държавни органи е в противоречие със закона, то това би довело до незаконосъобразност на действията на публичните изпълнители и съответно ще бъде основание за тяхното оспорване. Законодателят гарантира законосъобразността на процеса, като предвижда механизми на защита срещу противоправното осъществяване на принудителното изпълнение на публичните вземания, което предпоставя прилагане на принципа на **добросъвестност и право на защита**.³⁸ А това от своя страна означава, че участниците в производството и техните представители са длъжни да упражняват процесуалните си права добросъвестно и съобразно добрите нрави, като органите са длъжни да осигурят на останалите участници в производството възможност, да упражняват своите права, в това число и правото на защита.

4.3. Принцип на служебно начало

Следващият принцип, на който се подчинява обезпечителното производство по ДОПК е **служебно начало**. Този принцип е обективизиран в нормата на чл. 5 от ДОПК и най-общо означава, че при наличие на предпоставките, посочени в закона, публичният изпълнител следва да направи необходимото, за

³⁷ Петканов, Георги. Цит. съч., с. 176.

³⁸ Чл. 6 ДОПК

да обезпечи по-нататъшното реално събиране на публичното вземане. Целта е защитата на интереса на държавата да е бърза и икономична. В този смисъл публичният изпълнител сам избира подходящите действия, с които ще постигне тази цел. Това е един от малкото случаи в уредбата на публичните вземания, при които органът действа при условията на оперативна самостоятелност, без да е необходимо конкретно нареждане на по-горестоящ орган или искане на публичния взыскател за предприемане на конкретен обезпечителен способ.

Принципът за служебното начало намира отражение и в АПК. В чл.9 от административнопроцесуалния кодекс е заложено, че при наличие на условията, посочени в закона, административният орган е длъжен да започне, да проведе и да приключи административното производство, освен ако издаването на акта е предоставено на свободната му преценка. Освен това административният орган е длъжен да събира всички доказателства, необходими в производството дори и когато няма такова отправено искане от заинтересованата страна. На по-късен етап, в хода на съдебното производство, съдът може да укаже на страните, че за обстоятелства, имащи значение за делото, те не сочат доказателства. Трайната съдебна практика приема, че служебното начало най-силно е изразено в производството пред административния орган. Засилената роля на прилагането на принципа на служебното начало е обусловена не само от обстоятелството, че от издадените административни актове са заинтересовани засегнатите от тях жалбоподатели, но и държавата и обществото като цяло. Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 2 АПК административният орган събира всички необходими доказателства и когато няма искане от заинтересованите лица и оказва процесуално съдействие на страните за законосъобразно и справедливо решаване на въ-

проса – предмет на производство³⁹. Служебното начало, като принцип заложен в нормата на чл. 9 АПК, развит и в чл. 35 АПК, задължава административния орган да осъществява процесуално съдействие на страните за законосъобразно и справедливо решение на въпроса (в този смисъл е и Решение № 2063 от 02.03.2022 г. по адм. д. № 9890/2021 на ВАС).

В правната теория е възприето, че данъчния процес по своето естество представлява административен процес. Горното се потвърждава и от чл. 9 ДОПК, който определя процеса, по кодекса, като административен такъв. Проф. Стоянов определя съотношението между административния процес по АПК и данъчния процес по ДОПК, като съотношение между общ и специален режим.⁴⁰ Това пък логично предпоставя и част от принципите заложи в АПК, да намерят отражение и в ДОПК, какъвто е принципа за служебното начало, съответно да бъдат приложими и по отношение на обезпечителното производство.

От своя страна този принцип съответства на принципа за самостоятелност и независимост, което ще рече, че при изпълнение на своите задължения публичните изпълнители са самостоятелни и независими. А това е свързано със установените в ДОПК правомощия на органите по приходите и публичните изпълнители, както и че в рамките на установената им компетентност органите сами решават въпросите, с които са натоварени⁴¹ чл. 4 ДОПК *„Органите по приходите и публичните изпълнители осъществяват производството самостоятелно. При изпълнение на правомощията си те са независими и действат само въз основа на закона“*.

³⁹ Панайотова Е., Основни принципи на изпълнителната дейност по АПК, С., 2018., стр. 198 и сл..

⁴⁰ Стоянов И., Данъчно право, С., 2016, стр. 279

⁴¹ Петканов, Г. Цит. съч., с. 14

4.4. Принцип на бързина

Бързина – този принцип се свързва с идеята, че при обезпечителното производство, като самостоятелно производство в рамките на производството по установяване и събиране на публичните вземания, целта е да бъдат защитени интересите на държавата, свързани с погасяване на публичните вземания, като своевременно бъдат предприети нужните за това действия. Едновременно с това този принцип съответства и на гарантираните права на задължените лица в процеса. Бързината като принцип е в съответствие и с принципа на служебното начало, а значението им е свързано с идеята за регулярното постъпления на средства в бюджета. Този принцип е характерен за производството по принудително изпълнение, но считам че намира своето приложно поле и по отношение обезпечителното производство, с оглед неговото предназначение.

Следва да се отбележи, че макар тези принципи да се явяват основни за обезпечителното и за изпълнителното производство на публични държавни вземания, то все още те не се характеризират с нужната ефективност, а процедурата не винаги постига основната цел – погасяването на публичните вземания в максимално кратки срокове. В горния смисъл бързината, като отделен принцип, предпоставя своевременно предприемане на нужните обезпечителни мерки, с оглед обезпечаване събирането на публичните вземания и създаване на възможност за резултатно осъществяване на бъдещо им принудително изпълнение, в случай че установеното публично задължение не бъде погасено доброволно.

4.5. Принцип на обективност

Друг приложим принцип е принципът на **обективност**, заложен в текста чл. 3 ДОПК „*Органите по приходите и*

публичните изпълнители са длъжни да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица в производствата по този кодекс“. Този принцип гарантира издаването на обосновани актове⁴². Съгласно принципа за обективност, посочен в чл. 3, ал. 1 ДОПК, публичните изпълнители са длъжни да установят фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица. Истината за фактите се установява по реда и със средствата, предвидени в ДОПК (чл. 3, ал. 2 ДОПК), като административните актове следва да се основават не на предположения или евентуални изводи, а на действителните факти от значения за случая (в който смисъл е смисъл е Решение № 5993 от 7.05.2014 г. на ВАС по адм. д. № 16692/2013г.)

4.6. Принцип на писмено начало

Значение за обезпечителното производство по ДОПК има и принципът на **писменото начало** /приложим, и за производството по принудително изпълнение/, което означава, че всички действия, които предприемат публичните изпълнители, следва да бъдат обективирани в писмени документи. В писмен документ трябва да намери отражение самото публично задължение, като една от предпоставките за започване на принудителното изпълнение е наличието на изпълнителен титул; в писмена форма се извършва и отсрочването и разсрочването на публичните вземани; писмена е и формата на поканите и съобщенията за доброволно изпълнение и др. така, както е необходимо наличието на писмен документ обективиращ започването на производството по принуди-

⁴² Петканов, Георги. Цит. съч., с. 13

телно изпълнение, считам необходимо, наличието на такъв, за започване на самото обезпечително производство. Публичните изпълнители издават постановления и разпореждания, като за всяко предприето и извършено действие от публичния изпълнител се съставя протокол (чл.226 ДОПК). Това означава, че законодателят е определил актовете, които се издават от публичните изпълнители, които предприемат действия по обезпечаване на публичните вземания, а това също се явява и гаранция и законосъобразното развитие на процеса.

4.7. Принцип на съразмерност

Предвид разпоредбата на §2 ДР ДОПК, приложим се явява и принципът на **съразмерността**, чиято уредба е в чл. 6 на АПК. Основен принцип, въз основа на който следва да се упражняват правомощията на административните органи е съразмерността. Така както е дефиниран в чл.6 от АПК, принципът изисква административните органи да упражняват правомощията си по разумен начин, добросъвестно и справедливо (ал.1). Административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава (ал. 2). Когато с административния акт се засягат права или се създават задължения за граждани или за организации, прилагат се онези мерки, които са по-благоприятни за тях, ако и по този начин се постига целта на закона (ал. 3). Според ал. 4 на чл. 6 от АПК, от две или повече законосъобразни възможности органът е длъжен при спазване на ал. 1, 2 и 3 да избере тази възможност, която е осъществима най-икономично и е най-благоприятна за държавата и обществото. Административните органи трябва да се въздържат от актове и действия, които могат да причи-

нят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел (ал.5).⁴³ В действителност това означава упражняване на правомощията от страна на органите добросъвестно и справедливо.⁴⁴ Според съдебната практика съблюдаването от административния орган на принципа на съразмерността означава, че при издаване на акта не могат да се засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимите за целта и че когато се налага такова засягане това следва да става с мерки, които са по-благоприятни за гражданите⁴⁵.

В заключение, изводът, който може да бъде направен, е че ролята на правните принципи е неоспорима. Правните принципи могат да бъдат изведени като фундамент на правната система, тяхната роля е съществена не само за правната теория но и за правоприлагането. Що се отнася до обезпечителното производство по ДОПК, наличието на правно установени принципи се явява своеобразна гаранция за правилното и законосъобразно протичане на процеса, като по този начин се бранят не само интересите на държавата, да се гарантира получаване на един по-късен етап на дължимото ѝ държавно вземане, но се бранят и интересите на задълженото лице.

⁴³ В този смисъл вж. Решение № 4215 от 04.05.2022 г. по адм. д. № 433 / 2022 г. на Върховен административен съд

⁴⁴ Сивков Ц., Административно право и административен процес, П., 2013, стр. 145

⁴⁵ В този см. Решение № 14196 от 17.11.2020 г. по адм. д. № 4199 / 2020 на ВАС; Решение № 14196 от 17.11.2020 г. по адм. д. № 4199 / 2020 на ВАС; Решение № 9299 от 10.07.2020 г. по адм. д. № 14313 / 2019 на ВАС

§5. Видове обезпечителни производства

В уредбата по ДОПК може да разграничим отделни обезпечителни производства:

- производство по предварително обезпечаване на вземанията по чл.121 ДОПК, целта на което е предотвратяване извършването на сделки и действия с имуществото на лицето, вследствие на които събирането на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни;
- предварително обезпечаване при фискален контрол по чл. 121а ДОПК, при извършване на фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск;
- производство по чл. 153 и по чл. 157 ДОПК по налагане на предварителни обезпечителни мерки, с цел спиране изпълнението на ревизионните актове при тяхното оспорване по административен и по съдебен ред;
- *„В случаите на уведомяване по реда на чл. 77, ал. 1 и чл. 78, ал. 1, когато от данъчно-осигурителната сметка на лицето, от търговската му и счетоводната документация или от други налични данни може да се направи извод, че лицето дължи данъци или задължителни осигурителни вноски, публичният изпълнител може да наложи обезпечителни мерки върху имуществото му въз основа на мотивирано искане от орган по приходите“* – на основание чл. 195, ал.5 ДОПК;
- обезпечителното производство, по Глава двадесет и четвърта от ДОПК (на което основно е посветено настоящото изследване);
- обезпечителното производство по чл. 221, ал. 4 ДОПК – във фазата на производството по принудително изпълнение на публичните вземания.

Следва да бъде отбелязано, че в нормативната уредба има и специални режими за обезпечаване на специфични видове публични вземания. В ЗДДС е уредено предоставянето на обезпечения при доставката на течни горива по чл. 176в. Специален е и режимът, съдържащ се в ЗАДС – в глава пета – „Обезпечения“, при който в производствата по установяване и събиране на акциз се прилага ДОПК (чл. 104, ал. 1 ЗАДС). Специален режим се съдържа и в ЗМ.

5.1. Предварително обезпечаване на публичните вземания по ДОПК⁴⁶

Както беше отбелязано в производството по установяване на публичните вземания и в частност в процеса на извършване на ревизии като форма на данъчно-осигурителен контрол, задълженото лице може да предприеме действия, с които да осуети по нататъшното събиране на публичните вземания. Освен, че събирането на данъчните и задължителните осигурителни вноски и изобщо на публичните вземания има своя икономически ефект за публичните финанси на държавата, то с него може да се постигне превантивно въздействие и върху задълженото лице, и по отношение на останалите задължени лица, пасивни субекти във финансовото правоотношение. Средство за постигане на тези цели е самото принудително изпълнение, като способ за погасяване на публичните вземания, чрез използване средствата на държавната принуда, като метод за въздействие върху поведението на задълженото лице⁴⁷. Принудителното изпълнение само по себе си не би било достатъчно успешно и не би постигнало целта си ако не са наложени

⁴⁶ чл. 121 ДОПК

⁴⁷ Лупова К., В.Т., Публични вземания – принудително изпълнение, 2024, стр. 11

съответните обезпечителни мерки, които целят запазване на длъжниковото имущество. С наложените обезпечителни мерки се цели задължените лица да бъдат възпрепятствани да извършат конкретни действия, с които да направят промени в своята имуществена сфера и така да осуетят по нататъшното удовлетворяване на публичния интерес. В този случай публичният изпълнител ограничава правната сфера на задължените лица – ограничава възможността да се разпореждат с определени вещи и вземания. Това, както вече беше посочено представлява форма на административнопроцесуална принуда, чиято цел е гарантиране на бъдещият изпълнителен процес.

Охраняването на публичния интерес предпоставя едновременно с установяване и определяне на конкретното задължение да бъде наложена адекватна обезпечителна мярка. ДОПК подробно регламентира приложимите обезпечителни мерки, като посочва условията, при които те са приложими, компетентните органи, които могат да ги наложат, както и правните последици от конкретните мерки и възможността за защита срещу тях.

Обезпечителното производство се осъществява от т.нар. публични изпълнители, които могат да действат, както по собствена инициатива, така и по искане отправено от органа, установил вземането. Що се отнася за задълженията, произтичащи от местните данъци и такси, ал. 3 на чл. 4 от ЗМДТ предвижда, че в производствата по обезпечаване на публичните вземания, служителите на общинската администрация, определени съответно със заповед на кмета, имат правата и задълженията на публични изпълнители.

Предвид разпоредбата на чл.195 ДОПК на обезпечаване подлежат установените и изискуеми публични вземания, което ще рече, че вземането на практика трябва да бъде ликвидно и

изискуемо.⁴⁸ Предприемането на мерки за обезпечаване на публичното вземане, цели да се гарантира бъдещото изпълнение на публичните вземания. Задълженото лице е лишено от възможността да се разпорежда с определените вещи и вземания, като така се съхраняват неговите имуществени права. По този начин на практика се охранява интереса на държавата, като се създават предпоставки за реалното събиране на публичните вземания.

Обезпечителното производство може да бъде осъществено, освен при наличие на ликвидно и изискуемо вземане, но и в хода на **ревизия** или при издаване на ревизионен акт.⁴⁹ По конкретно в производство по установяване на дължими данъци, при което основната цел е да се установи и събере данъчното задължение, стои и грижата да бъде осигурено неговото събиране. В този случай няма да е обосновано осъществяването на сложната и спорна процедура по извършването на ревизии и установяване на данъчното задължение, ако не е гарантирано изпълнението на данъчното задължение.⁵⁰ Това според проф. Стоянов П., означава, че не само паралелно с установяване на данъчното задължение и определянето на данъчния дълг, трябва да върви грижата за сигурността на постъплението, но и тя трябва да предшества установителното производство. В правната теория е възприето, че налагането на обезпечителни мерки се обосновава при наличие на опасност събирането на установените публични задължения да бъде затруднено⁵¹. Според съдебната практика обезпечението на бъдещото вземане цели преодоляване на несигурното му погасяване, а не улесненото удовлетворяване.⁵²

⁴⁸ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 120 и сл.

⁴⁹ Вж. чл. 121. от ДОПК

⁵⁰ Вж. Стоянов П., Данъчно право, С., 1994, стр. 454

⁵¹ Вж. Петканов Г., Данъчен процес, С., 1996, стр. 203

⁵² Вж. Решение № 15406 от 04.12.2012 г. по адм. д. № 8266/2011 на ВАС

Обстоятелството, че обезпечителните мерки могат да бъдат наложени, както при наличието на ликвидно и изискуемо публично вземане, така и в хода на ревизия или при издаване на ревизионния акт, така и в хода на самото принудително изпълнение, ни дава основание да разграничим налагането на обезпечителните мерки, в зависимост от времето, в което се предприемат съответните действия на: **предварително обезпечително производство (текущо) и последващо обезпечително производство.**⁵³

Предварителното обезпечително производство се развива по повод мотивирани искания, отправени до публичните изпълнители или съответните общински органи. Използваният в чл. 121, ал. 1 ДОПК термин „може“ предполага възможност, която при осъществяване следва да е обоснована с целта на мерките в съответствие с фактите и обстоятелствата по случая. На основание чл. 121 от ДОПК предварителните обезпечителни мерки се налагат в хода на ревизионното производство, с цел задълженото лице да бъде лишено от възможността да се разпорежда с имуществото, обект на обезпечителната мярка, т.к. в противен случай би се затруднило значително по-нататъшното събиране на публичното вземане или би било невъзможно събиране на задължението за данъци и задължителни осигурителни вноски. Следователно тази разпоредба урежда случаите на налагане на обезпечителни мерки, като предназначението им е да гарантират събирането на публичните вземания на този етап от ревизионното производство, с оглед предотвратяване извършването на сделки и действия с имуществото на длъжника, които биха осуетили събирането на задълженията за данъци, които ще бъдат установени с ревизионен акт. Това означава, че в производството

⁵³ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 122

по издаване на постановлението за налагане на **предварителните обезпечителни мерки**, компетентният орган, следва да извърши преценка относно това, дали действително без налагане на конкретните мерки ще бъде невъзможно, респ. затруднено събирането на публичните задължения. Евентуалната невъзможност за събиране на публичните вземания следва да не бъде разглеждана само като предположение на органа извършващ ревизията, тя трябва да бъде обективна⁵⁴. Компетентният орган следва обоснове наличието на такава реална опасност. Разпоредбата на чл.121, ал.1 от ДОПК, предпоставя мотивирането на искането за налагане на предварителни обезпечителни мерки. А то ще е такова, когато освен декларативно изложени мотиви, съдържа и фактически установявания в подкрепа на мотивите, а самите фактически установявания са подкрепени с доказателства, приложени по преписката. Изводът на публичния изпълнител следва да се основава на анализ на конкретно посочени факти и данни, така че да може да бъде извършена преценка дали са изпълнени изискванията на закона (чл. 169 АПК) и спазен ли е принципа на съразмерност по чл. 6 от АПК. Конкретните мотиви, трябва да правят обоснован извода, че без налагането на предварителните обезпечителни мерки ще се затрудни събирането на предполагаемото публично задължение. Това се обуславя и от разпоредбата на чл. 195, ал. 2 ДОПК, според която обезпечение следва да се извършва, когато без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение, включително когато е разсрочено или отсрочено⁵⁵.

⁵⁴ Вж. Петканов Г., Данъчен процес, С., 1996, стр. 204

⁵⁵ В този смисъл Вж. Решение № 1852 от 26.10.2022 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1705/2022 г., според което в рамките на производството по издаване на постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки, публичният изпълнител извършва преценка дали действително ще

При осъществяване на преценка относно съответния орган по приходите, действа в условията на оперативна самостоятелност (чл. 121, ал. 1 от ДОПК)⁵⁶.

Предвид спецификата на публичните задължения длъжникът не се уведомява за искането за обезпечение. Това лишава задължените лица от евентуалната възможност да се разпоредят с имуществото, си обект на наложената обезпечителна мярка, и съответно да осуетят събирането на възникналото задължение *„Искането за предварително обезпечаване на ръководителя на ревизиращия екип не се предоставя на ревизираното лице за запознаване и не е приложение, т. е. неразделна част от издаденото постановление, тъй като то има изненадващ ефект и цели именно предотвратяване извършването на действия и сделки с цел оцеляване на бюджета и затрудняване на събирането на бъдещите публични вземания“* (В този смисъл е Решение № 1852 от 26.10.2022 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1705/2022 г.).

В разпоредбата на ал. 3 на чл. 121 ДОПК е предвидено предварителните обезпечителни мерки да се налагат върху активи, обезпечаването върху които не води до сериозно възпрепятстване на дейността на лицето. Ако това не е възможно, наложените обезпечителни мерки следва да не спират извършваната от ревизираното лице дейност (чл. 121 ал. 3 ДОПК). При преценка относно обезпечителни мерки, които ще бъдат наложени, е необходимо да се изследва, както адекватната реализация на обезпечителната нужда и въпроса за наличното имущество, учредените в полза на трети лица тежести вър-

бъде затруднено или невъзможно събирането на публични вземания и при съобразяване с условията по чл. 121, ал. 3 от ДОПК същият има правомощието да наложи обезпечителните мерки.

⁵⁶ В този смисъл Вж. Решение № 261 от 30.06.2011 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 381/2011 г.,

ху част от това имущество, така и интересите на задълженото лице, без неговото прекомерно обременяване.

В теорията е застъпено и друго мнение на Славчев З., който приема, че обезпечаването на публичните вземания не е необходимост, а процесуална възможност, която следва да се прилага по изключение и при строго спазване на действащите норми. Действително няма спор по отношение това, че следва да се спазва на действащата нормативна уредба, що се отнася до другата теза – а именно недопустимостта на налагане на предварителни обезпечителни мерки, предвид наличието на възможност за прилагане на особената недействителност по чл. 216 ДОПК, ще изразя друго становище. Славчев З. приема, че чл. 216 ДОПК обезсмисля приложението на чл. 121 ДОПК, като по този начин публичните кредитори са защитени, имайки възможност да предявят претенциите си в гражданското съдопроизводство, бидейки освободени от държавни такси.⁵⁷ За да е извършен фактическият състав на чл. 216, ал. 1, т. 4 ДОПК, следва длъжникът по едно установено вече публично вземане, след датата на неговото установяване или след връчване на заповедта за възлагане на ревизия, да е извършил разпоредителни действия със свое имущество, с цел да увреди публичният взискател. Този фактически състав поражда правото на иск за обявяване на относителна недействителност спрямо държавата на съответните сделки или действия. Публичното вземане, по което ищецът по специалния отменителен иск се явява кредитор, следва да е установено с влязъл в сила административен акт, респ. с влязло в сила съдебно решение. За да се прогласи за недействителна по отношение на публичния взискател в хипотезата на чл. 216, ал. 1, т. 4 ДОПК сделката

⁵⁷ Вж. Славчев З., Данъчно – осигурително процесуално право, книга втора, С. 2011, стр. 254 и сл.

трябва да е извършена с намерение да се увреди публичния взыскател, т.е. елемент от фактическия състав на посочената правна норма е намерение за увреждане на публичния взыскател – кредитор. В съдебното производство, в тежест на ищеца е да установи наличието фактическия състав по чл. 216, ал. 1, т. 4 ДОПК, пораждащ правото на иск за обявяване на относителна недействителност спрямо държавата на съответните действия и сделки. Законът санкционира тези действия, които са били предназначени да увредят публичния взыскател. Намерението за увреждане трябва да бъде установено. В хипотезата на чл. 216, ал. 1, т. 4 ДОПК то не се предполага, а подлежи на доказване и доказателствената тежест е за ищеца (Решение № 436 от 22.12.2011 г. на ВКС по гр. д. № 308/2011 г., III г. о., ГК). А това означава, че в този процес държавата, представлявана от конкретните държавни органи, ще трябва да доказва наличието на намерение за увреждане от страна а задълженото лице, в хипотезата на разпореждане с конкретното имуществено право.

Така двете разпоредби тази на чл. 216 и тази на чл. 121 ДОПК не се противопоставят, напротив по този начин се гарантира в още по-голяма степен събирането да дължимите публични вземания. И ако прилагането на един по-късен етап на нормата на чл. 216 ДОПК е свързано с доказване намерението на задълженото лице да увреди публичния взыскател при осъществяване на сделката, то нормата на чл. 121 ДОПК, а именно с възможността за налагане на предварителни обезпечителни мерки, се гарантира и една процесуална икономия. Горното се предполага и предвид разпоредбата на чл. 195, ал. 4 ДОПК, според която длъжникът не се уведомява за исканото обезпечение. Напротив провеждането на един съдебен процес би затруднил съществено навременното събиране на публичните вземания, каквато е целта на чл. 121 ДОПК.

Наложената обезпечителна мярка по реда на чл.121 и сл. от ДОПК, макар и предварително наложена е обезпечение и за него са приложими разпоредбите на глава двадесет и четвърта от ДОПК (*в този смисъл е Определение № 4896 от 09.04.2013 г. по адм. д. № 1384/2013 на Върховния административен съд*). Съгласно нормата на чл. 195, ал. 8 ДОПК, обезпеченията се налагат с постановление за налагане на обезпечение на публичния изпълнител, като те трябва да съответстват на публичното вземане. Обезпечителните мерки биват налагани по стойност на активите в последователност посочена в чл. 195, ал. 6 ДОПК. В конкретния случай прецизирането на текста на ал. 6 цели по-точното определяне цената на вещите и вземанията, спрямо които се налагат обезпечителни мерки. Макар в текста на чл.195 от ДОПК да не е предвидено, то публичният изпълнител, за да се снабди с посочените данъчни оценки и стойности, е необходимо да извърши съответно проучване, както по отношение на наличните активи на задълженото лице, така и по отношение на тяхната стойност⁵⁸.

В този случай, за разлика от последващо обезпечително производство, предварителните обезпечения се налагат за срок до четири месеца. Ако в този срок ревизионният акт не бъде издаден, наложените обезпечителни мерки се смятат за прекратени (чл.121, ал. 4 ДОПК). Те могат да бъдат удължени, но само след направено искане за продължаване им пред компетентния административен съд, по местонахождението на органа, наложил обезпечителната мярка. В този случай искането може да бъде направено, както от публичния изпълнител, така и от ревизираното лице. Съдът проверява наличието на условията за налагане на предварителни обезпечителни мерки

⁵⁸ Вж. Определение № 15557 от 17.12.2009 г. по адм. д. № 15343/2009 на ВАС

и дали наложените обезпечителни мерки не водят до сериозно възпрепятстване на дейността на ревизираното лице, съгласно ал. 3 на чл. 121 ДОПК. Съдът се произнася с определение в 14-дневен срок от постъпването на искането. Ако уважи искането той определя срок за продължаване на мерките. Този срок не може да бъде по-дълъг от срока за приключване на ревизионното производство. Това определение на съда е окончателно и не подлежи на обжалване.

Наложената обезпечителна мярка **възбрана** върху недвижим имот се вписва в съответната Служба по вписванията. За вписването на възбраната, публичният изпълнител следва да подаде писмена молба до компетентния съдия по вписванията по местонахождението на недвижимия имот. Представените документи по разпореждане на съдията по вписванията се записват незабавно, в рамките на работния ден във входящ регистър, като върху самия акт се нанася номерът, под който е записан в регистъра, датата, както и съответния том и страница на партидната книга, в която е нанесено вписването. Вписаната възбрана има охранителна функция – всички извършени разпоредителни действия от длъжника, с недвижимия имот, върху който е наложена обезпечителната мярка се считат непротивопоставими на вискателя. Предвид разпоредбата на чл. 31 Правилника за вписванията заличаване на наложената възбрана може да стане по писмено нареждане на учреждениято или длъжностното лице, което е наложило възбраната. Както вече беше посочено ал. 4 на чл. 121 ДОПК изрично предвижда, в случаите когато не е направено искане за продължаване на наложените обезпечителни мерки до компетентния административен съд, действието им се прекратява по силата на закона. В Разяснение № 24-31-48 от 06.03.2007г., относно чл. 121, ал. 6 ДОПК на НАП – *„независимо дали са предприети действия по чл. 121, ал. 6 ДОПК, постановлението за налагане на предва-*

рително обезпечение не подлежи на изрична отмяна, защото неговото действие се прекратява по силата на самия закон“. Така ако публичният изпълнител, макар действието на наложената възбрана да се счита прекратено по силата на закона, не е отправил искане до съдията по вписванията, възниква въпросът – какво става с наложената обезпечителна мярка. Макар и същата да е прекратена по силата на закона, то съответният съдия по вписванията, предвид текста на чл.31 ПВ, не може самостоятелно да заличи наложената възбрана.

Разпоредбата на ал. 4 от чл. 121 ДОПК обаче посочва „...*Когато в срок до 4 месеца от налагането на първата предварителна обезпечителна мярка не е издаден ревизионен акт, наложените обезпечителни мерки се смятат за прекратени*...“. В действителност, първата наложена обезпечителна мярка може да не е наложената възбрана върху конкретния недвижим имот. На практика публичните изпълнители продължават действието на наложените обезпечителни мерки, при действието на ал. 6 от чл. 121 от ДОПК, без да представят нарочен акт, доказващ изпълнение на изискването на посочената разпоредба. Същевременно съдията по вписванията няма нормативноустановено задължение да извърши проверка, дали това продължаване на действието на наложената обезпечителна мярка е законосъобразно или не.

Нарушаването на някоя от разпоредбите, касаеща налагането на обезпечителни мерки е основание за административна или съдебна отмяна на акта, с който обезпечителните мерки са наложени, при обжалване от страна на засегнатото лице – длъжника. В този смисъл обезпечителните мерки, налагани от публичните изпълнители могат да бъдат незаконосъобразни, когато при налагането им е допуснато съществено нарушение на процесуалните правила или когато са материално неоправдани⁵⁹.

⁵⁹ Вж. Петканов Г., Данъчен процес, С., 1996, стр. 216 и сл.

Законодателят е предвидил възможност за защита срещу действията на публичния изпълнител по налагане на обезпечителните мерки, като те подлежат съответно на административен и съдебен контрол⁶⁰. Следва да бъде отбелязано, че законът си служи с глаголната форма „може“, което произтича от факта, че оспорването на постановлението за налагане на обезпечителна мярка е правна възможност за лицето. В същото време съдебният контрол по отношение на наложените обезпечителни мерки не се явява контрол върху законосъобразността на акта, с който се установява публичното вземане. Съдебната намеса тук е само по отношение проверка на законосъобразността на действията по налагане на обезпечителни мерки.⁶¹ Постановлението за налагане на обезпечителна мярка може да бъде обжалвано в седем дневен срок неговото връчване пред компетентния териториален директор на НАП, а по отношение на вземанията произтичащи от ЗМДТ, компетентен ще бъде ръководителят на съответното звено „Местни данъци и такси“ към конкретната община.

Правото да оспорят наложените обезпечителни мерки принадлежи на лицата, които са пряко засегнати и това са задължените лица, т.к. мерките са насочени спрямо тях. Третите лица могат да обжалват обезпечителната мярка, наложена от публичния изпълнител, само когато се отнася за вещи, които в деня на запора или възбраната се намират във владение на тези лица. Жалбата не се уважава, ако се установи, че вещта е била собственост на длъжника при налагането на запора или възбраната.

Важно е да бъде отбелязано, че жалбата не спира изпълнението на постановлението за налагане на обезпечителната

⁶⁰ Вж. ДОПК Чл. 197. В този смисъл по-подробно вж. Петканов Г., Данъчен процес, С. 1996, стр. 76

⁶¹ В този смисъл по-подробно вж. Петканов Г., Данъчен процес, С. 1996, стр. 76

мярка. Решаващият орган следва да се произнесе по оспорването на наложената мярка в 14-дневен срок, като по отношение на предварителните обезпечителни мерки, налагани на основание чл. 121 от ДОПК, срокът за произнасяне на решаващия орган е 7-дневен. Непроизнасянето на компетентния орган в този срок, според закона се смята за потвърждение на постановлението, което е основание за оспорването му в 14-дневен срок от изтичане на срока за произнасяне пред компетентния административен съд, по постоянния адрес или седалището на жалбоподателя. В случай, че компетентният орган по приходите, респективно общински орган се произнесе, решението на административния орган подлежи на обжалване в 7-дневен срок от връчването на решението на жалбоподателя, отново пред компетентния административен съд.

Жалбата до съответния административен съд се подава, чрез компетентния териториален директор на НАП, а в случаите, когато се касае за публични общински вземания – чрез компетентния орган, ръководещ съответното звено „Местни данъци и такси“ при съответната община.

Разпоредбата на чл. 195, ал. 1 ДОПК предвижда, че обезпечение се извършва, ако без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение, включително, когато е разсрочено или отсрочено. Няма съмнение, че цел на уредбата е защита на публичния интерес на фиска и да гарантира, че държавата ще може да събере установеното публично задължение с лихвите до окончателното му погасяване. Определяща е обаче обезпечителната нужда – възможността длъжникът да изпълни задължението си с имуществото, с което разполага и с което ще разполага към датата на изпълнението.

Общо изискване към всеки административен акт е спазване на принципа за съразмерност на административните актове и изпълнението спрямо засягането на правата и законните

интереси на адресатите им, прогласен в субсидиарно приложимия АПК – чл. 6, още повече при специалното изискване на чл. 195, ал. 2 от ДОПК за мотивиране на обезпечителната нужда. Принципът на съразмерност, съдържащ се в разпоредбата на чл. 6 от АПК, е приложим в производство по налагане на обезпечителни мерки на основание § 2 от ДР на ДОПК. Съобразно легалното определение на принципа на съразмерност, съдържанието му се свежда до упражняване, от страна на административния орган, на възложените му правомощия по разумен начин, добросъвестно и справедливо, като административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава. Когато с административния акт се засягат права или се създават задължения за граждани или за организации, прилагат се онези мерки, които са по-благоприятни за тях, ако и по този начин се постига целта на закона. Разпоредбата на ал. 5 на чл. 6 от АПК задължава административните органи да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел⁶². Ето защо преценка на обезпечителната нужда и съответна на нея мярка, постигаща целта на изпълнението и по възможност по-благоприятната за длъжника, е дължима и при налагането на обезпечителни мерки по реда на Глава 24 от ДОПК.

Решението на административния съд е окончателно и няма предвиден процесуален ред за неговото оспорване, като по този начин приключва процедурата по оспорване на наложените

⁶² В този смисъл вж. Решение № 342 от 8.07.2011 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 479/2011 г.; Решение от 27.05.2009 г. на АдмС – Варна по адм. д. № 336/2009 г.; Решение № 1076 от 19.06.2017 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1212/2017 г.; Решение № 2475 от 13.04.2021 г. на АдмС – София по адм. д. № 12146/2020г.

обезпечителни мерки. Посоченият ред за защита е относим и към случаите на отказ за замяна на обезпечителни мерки и отказ за тяхната отмяна (чл. 195, ал. 5 и чл. 208, ал.2 от ДОПК).

В хипотезата на ал. 4 на чл. 121 ДОПК, когато наложената обезпечителна мярка се счита прекратена по силата на закона, но ако публичният изпълнител не поиска нейното заличаване, не е предвиден нарочен механизъм за защита на задълженото лице. За разлика от реда предвиден в ДОПК при вписване на ипотека по реда на ЗЗД и ПВ, по отношение на частни вземания и частни държавни такива, след изтичане на установения десет годишен срок, в случай на не подновяване на вписаната ипотека от страна на кредитора, всяко заинтересовано лице може да поиска нейното заличаване по реда на чл. 22 ПВ */Когато са изминали 10 години от датата на вписването, без то да е подновено, заличаването става по молба на заинтересования, без други доказателства/*. Тази възможност гарантира правата на заинтересованите лица по ЗЗД, в случаите на бездействие на кредитора. Такава възможност за защита липсва по отношение на задължените лица по ДОПК, в случай на бездействие от страна на публичния изпълнител. Неприложима се явява и разпоредбата на чл. 255 ал. 2 ДОПК, според която в изрично установените случаи по ал.1 от същата разпоредба, публичният изпълнител вдига служебно наложените запори и възбрани. Проблемът се поражда поради обстоятелството, че по партидата на задълженото лице, остава вписана наложената възбрана и макар същата да се счита прекратена по силата на правната норма, няма и механизъм тя да бъде заличена, освен ако публичният изпълнител не направи това нарочно. В този смисъл текстът на нормата на чл. 121 следва да бъде прецизиран.

С оглед особения характер на обезпечителното производство по ДОПК, относимо към публичните вземания, то и ме-

ханизма на защита срещу действията по налагането на обезпечителните мерки следва да има специална уредба, различна от общата административно правна уредба.

Защитата срещу неоснователни фактически действия по реда на чл.250 АПК се отнася за случаите, при които действията на административен орган не се основават на административен акт или на закона. Действията на публичния изпълнител в обезпечителното производство, дори в случаите, при които са незаконосъобразни, не представляват такива действия, тъй като това е правно регламентирана дейност, уредена в глава 24-та на ДОПК „Обезпечения“, раздел 1-ви – „Обезпечаване на публични вземания“, където подробно са посочени правомощията на органите, издаваните от тях актове, както и редът за правна защита на засегнатите лица. След като е налице предвиден в ДОПК специален ред, за защита на правата на задълженото лице срещу незаконосъобразно наложени обезпечителни мерки за публично държавно вземане, недопустимо е тези права да се упражняват по общия ред на АПК. Същевременно при наличието на разпоредбата на ал. 4 на чл. 121 и липсата на нарочен текст, който да задължава публичният изпълнител да вдигне наложената обезпечителна мярка, не бихме могли категорично да обосновем незаконосъобразност на действията му.

Непредприемането своевременно да действия по вдигане на наложените обезпечителни мерки, в хипотезата на чл. 121, ал.4 би довело до настъпване на вреди за задължените лица. Следва в текста на чл. 121, да се предвиди изрично задължение за публичния изпълнител, подобно на хипотезата на чл. 225, ал. 2 ДОПК, според което при хипотезата на чл. 121 ал. 4, а именно в случаите, когато обезпечителната мярка се счита прекратена по силата на закона, той служебно да предприема действия по вдигане на наложената обезпечителна мярка. В

случая това касае, както вписаните възбрани, така и наложените запови върху движими вещи и вземания на длъжника. В този смисъл **de lege ferenda** с цел прецизиране на нормативната уредба в текста на чл. 121 ДОПК следва да бъде добавена нова ал. 7 *„Когато в срок от 4 месеца от налагането на първата предварителна обезпечителна мярка не е издаден ревизионен акт и не е направено искане за продължаването и пред съответния административен съд публичният изпълнител е длъжен да подаде искане за заличаване на наложените възбрани и запови.“*

Изводът, който може да бъде направен е, че обезпечителното производство, в това число и производството по налагане на предварителни обезпечителни мерки по реда на чл. 121 ДОПК е подчинено на принципа на законност, посочен в чл. 2 ДОПК⁶³. Той има съществено значение за правилното протичане, както на производството по осъществяване на данъчен и осигурителен контрол по реда на ДОПК, така и на обезпечителното производство в частност. Това от своя страна означава, че органите следва да осъществяват действията по обезпечаване на вземанията по начин, който съответства на закона. Охраняването на публичния интерес предпоставя налагането на адекватни обезпечителни мерки, но съблюдавайки правата и на задължените лица, което предпоставя необходимостта от прецизиране на някои от текстовете на закона. Същевременно необходимостта от налагане на предварителни обезпечителни

⁶³ „Принципа на законност е прогласен изрично от чл. 4, ал. 1 на Конституцията, който гласи, че РБ е правова държава, която се управлява според конституцията и законите. Характерно за правовата държава е, че за нея законността е основна ценност. За това нейното спазване трябва да бъде надлежно обезпечено с нарочни гаранции“ вж. Вж. Сталев Ж., Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., Българско гражданско процесуално право, С., 2012, стр. 88 и сл.

мерки по реда на чл. 121 ДОПК е обусловена от гаранцията, която се създава за последващо принудително изпълнение на публичните вземания.

5.2. Предварително обезпечаване при фискален контрол по чл.121а ДОПК, при извършване на фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск

Предвид разпоредбата на чл. 127а, ал. 1 ДОПК органи по приходите, оправомощени със заповед на изпълнителния директор на НАП, могат да извършват фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск на територията на Република България, без да е необходимо изрично писмено възлагане. Съгласно чл. 127а, ал. 4 от ДОПК фискалният контрол върху движението на стоки с висок фискален риск е съвкупност от действия на органи по приходите с цел предотвратяване укриването на данъци и на данъчни измами, които се извършват във връзка с движението на стоки с висок фискален риск на територията на Република България, като съгласно чл. 127а, ал. 5 от ДОПК с фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск не се установяват задължения за данъци, но могат да се установяват определени факти и обстоятелства от значение за задълженията за данъци. Действията по фискален контрол върху движението на стоки са регламентирани в чл. 127б от ДОПК, като съгласно ал. 1 фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск се осъществява чрез спиране на транспортно средство, превозващо стока на територията на Република България, проверка дали превозваната стока е стока с висок фискален риск, проверка на документите, придружаващи стоката, относно вида и количеството ѝ, идентификация на доставчика/прода-

вача и/или получателя/купувача на стоката, както и мястото на получаване/разтоварване на стоката, както и наличието на уникален номер за превоза на стоката и за съответствие с предварително декларираните данни за превоза на стоката. Съгласно ал. 2 при осъществяване на контрола по ал. 1 органите по приходите имат право да спират транспортни средства с товароносимост над 3.5 тона, а съгласно ал.3 в случаите, в които се превозва стока, включена в списъка на стоките с висок фискален риск, органът по приходите има право да поставя технически средства за контрол на транспортното средство и печат/щемпел с надпис „висок фискален риск“ върху превозния документ. За извършените действия се съставя протокол за фискален контрол, екземпляр от който се предоставя на водача на превозното средство⁶⁴.

ДОПК урежда случаи, при които при извършване на фискален контрол върху движението на стоки с висок фискален риск⁶⁵ органът по приходите може да поиска от публичния изпълнител незабавно да наложи предварителни обезпечителни мерки върху имуществото на получателя на стоката за обезпечаване на вземанията за данъци, които биха възникнали.

Размерът на наложените обезпечителни мерки е не по-малко от 30 на сто от пазарната стойност на стоката, а обезпечителните мерки се налагат в следните случаи, които са изчерпателно изброени в текста на чл. 121а, ал. 1 т. 1-5 и ал. 2 ДОПК:

⁶⁴ В този смисъл вж. Определение № 1617 от 22.02.2019 г. на АдмС – София по адм. д. № 915/2019 г.

⁶⁵ От 1 януари 2024 г. влиза в сила Заповед № ЗМФ – 1295/28.12.2023 г. на министъра на финансите и Заповед №169/20.02.2024 г. за изменението ѝ, с която се утвърждава списъкът на стоки с висок фискален риск, с кодове по комбинираната номенклатура <https://nra.bg/wps/portal/nra/kontrol/fiskalen-kontrol/stoki-s-visok-fiskalen-risk>

- 1) нарушаване целостта на техническите средства за контрол (ТСК);
- 2) неспазване на забраната по чл. 13, ал. 3, т. 4 от ДОПК, според който лицето получател/купувач е длъжно да не се разпорежда със стоката до получаването/разтоварването ѝ освен в случай на представяне пред органа по приходите на обезпечение в пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция със срок на действие, не по-малък от 6 месеца, в размер 30 на сто от пазарната стойност на стоката;
- 3) несъответствие между посоченото в документите или в предварително декларираните данни за превоза на стоката и установеното при проверката вид и/или количество на стоката;
- 4) неявяване на водача на транспортното средство или на получателя/купувача на стоката на мястото на получаването/разтоварването ѝ;
- 5) неспазване на реда за предварително деклариране на данни за превоза на стока;
- 6) установяване от орган по приходите, че при последващо разпореждане със стоката събирането на дължимите данъци ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни.

С изменението на текста на ал. 3 на чл. 121а ДОПК от 2024г. се предвижда в случаите по ал. 1 и ал. 2 органът по приходите да предприема и действия по чл. 40 ДОПК за обезпечаване на доказателства, срокът на действие на които да е до 72 часа без разрешение на съда, като органът определя и размер на обезпечението. В този случай стоката и документите за стоката се изземват. Законът предвижда, че забраната за разпореждане по чл. 13, ал. 3, т. 4 ДОПК продължава своето действие, а стоката се освобождава след представяне на обез-

печение в пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция със срок на действие, не по-малък от 6 месеца, в размер 30 на сто, съответно 10 на сто от пазарната стойност на стоката и след заплащане на разносните по изземването и съхранението ѝ. Действия по чл. 40 ДОПК не се предприемат спрямо лицата, предварително предоставили безусловна и неотменяема банкова гаранция в полза на Националната агенция за приходите за срок от една година, в размер не по-малък от 1 000 000 лв. Обезпечението, предоставено в пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция, се освобождава от компетентната териториална дирекция по чл. 8 ДОПК.

В ал. 4 на чл. 121а ДОПК се предвижда възможността, ако обезпечението, предвидено в ал. 3 не бъде предоставено в срок до 72 часа от изземването, а относно т.нар. бързоразваляща се стока – до 24 часа, стоката да се смята изоставена в полза на държавата. Това се отбелязва в протокол за вида и количеството на изоставената в полза на държавата стока и се вписва в регистър „Фискален контрол“.

Предварителните обезпечителни мерки при фискален контрол на стоки във висок фискален риск се налагат по реда на чл. 195 ДОПК, с постановление на публичния изпълнител, а тяхното оспорване става по реда на чл. 197 ДОПК. За разлика от предварителното обезпечаване на вземанията, действието на наложените обезпечителни мерки при стоките с висок фискален риск е 6 месеца. В рамките на този срок, действието на наложените обезпечителни мерки може да бъде продължено с мерки от същия вид и върху същото имущество, наложени по реда на чл. 121 или чл. 195 ДОПК. С измененията на текста на чл. 121а ДОПК /ДВ бр. 66 от 2023, г., в сила от 01.10.2023г./ е предвидено *„при неспазване на реда за предварително деклариране на данни за превоз на стока или несъответствие между предварително декларираното и уста-*

новеното при проверката вид и/или количество на стоката в случаите по чл. 127 и разпоредбите на ал.1 – ал.6 се прилагат по отношение на имуществото на доставчик или продавач/ прехвърлител в тристранна операция, съответно първия доставчик във верига последователни доставки на стока с висок фискален риск“, която промяна се явява гаранция в полза на държавата.

Правомощия да налагат предварителни обезпечителни мерки имат само и единствено публичните изпълнители, което се основава на разпоредбата на чл. 121а, ал. 1 от ДОПК. Органите по приходите не притежават преки правомощия самостоятелно да налагат обезпечителни мерки, нито в производството по обезпечаване на доказателства, нито пък в ревизионното производство. Тези правомощия са от изключителната компетентност на публичния изпълнител.⁶⁶ Само и единствено, когато органът по приходите установи: първо наличие на публично задължение и второ – обстоятелства от обективната действителност, които насочват, към евентуална невъзможност или към значително затруднение на събираемостта, може да мотивира искане за налагане на обезпечителните мерки по чл. 121а ДОПК. Дори и да са налице данни, че са установени публични задължения, събирането на които ще е невъзможно или ще бъде затруднено и единствената правна възможност за гарантиране на събираемостта да е посредством обезпечаване на доказателства, то това следва да бъде осъществено, посредством направеното искане за налагане на обезпечения, от публичния изпълнител. В същия смисъл е и разпоредбата на чл. 10. ал. 1 от Наредба № Н-2 от 30.01.2014 г. за условията и реда за осъществяване на фискален контрол върху

⁶⁶ В този смисъл вж. Определение № 7909 от 19.10.2020 г. на АдмС – София по адм. д. № 7299/2020 г.

движението на стоки с висок фискален риск на територията на Република България и изискванията към фискалните контролни пунктове. Според цитираната норма при извършване на фискален контрол органът по приходите може да поиска от публичен изпълнител от компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите незабавно да наложи предварителни обезпечителни мерки по чл. 121а, ал. 1 и/или 2 от ДОПК в случаите, изрично и изчерпателно посочени от законодателя. В случай, че такова искане не бъде отправено от органите по приходите до публичния изпълнител, наложената обезпечителна мярка ще бъде незаконосъобразна поради неспазена процедура. Липсата на мотиви, както и посочването на факти и обстоятелства, от които да е възможен извод по коя от четирите хипотези на цитираната по-горе норма на чл. 121а, ал. 1 следва да е предприето обезпечението на доказателствата, също предпоставя извод за незаконосъобразност при налагане на обезпечителната мярка.⁶⁷

Както беше посочено по-горе, разпоредбата на ал. 1 на чл. 121а ДОПК предвижда, в случаите на извършване на фискален контрол, върху движението на стоки с висок фискален риск, незабавното налагане на предварителни обезпечителни мерки върху имуществото на получателя на стоката, с цел обезпечаване на вземанията за данъци, които биха възникнали. Размерът на наложеното обезпечение следва да е не по-малко от 30 на сто от пазарната стойност на стоката. При незабавното налагане на посочената обезпечителна мярка, каквото е изискването на закона, не става ясно каква е процедурата или начина по който следва да се определи тази пазарна оценка. Това от своя страна би предпоставило и евентуална отмяна на мярката от съда при последващото и оспорване.

⁶⁷ В този смисъл вж. Определение № 1580 от 21.07.2020 г. на АдмС – Варна по ч. а. д. № 1476/2020 г.

Разпоредбата на чл. 121а, ал. 2 ДОПК предпоставя възможност мерките по ал. 1 да могат да бъдат налагани и в случаите, когато органът по приходите установи, че при последващо разпореждане със стоката, събирането на дължимите данъци ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. При налагането а мерките по чл. 121а, ал. 1 ДОПК органът по приходите следва да обоснове, респективно да установи и обстоятелството, че при последващо разпореждане със стоката събирането на дължимите данъци ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. В решението на решаващия административен орган следва да бъдат посочени конкретните обстоятелства, водещи до затрудняване събирането на дължимите данъци или евентуалната невъзможност това да бъде осъществено, както и да представят доказателства за това. Съдебната практика приема, че непредставянето на конкретни доказателства пречатства и възможността на съдът да направи преценката дали посочените обстоятелства действително са се осъществили. Съдът не би могъл предварително да направи изводи за вярност на описаните от административния орган обстоятелства, при условие, че не може да направи проверката за тази вярност. Приемането на изявленията на административния орган за верни, без да е дадена възможността за тяхната проверка би нарушило един от принципите в административния процес, а именно този за равенство на страните в процеса. Поради непредставянето на посочените доказателства съдът не би могъл да повери и спазването на принципа на истинност, посочен в чл. 7, ал. 1 от АПК, съгласно който административните актове се основават на действителните факти от значение за случая. Това предпоставя и незаконосъобразност на наложените обезпечителни мерки.⁶⁸

⁶⁸ Определение № 1617 от 22.02.2019 г. на АдмС – София по адм. д. № 915/2019 г.

Очевидно е с оглед смисъла и телеологията на института, че възникването на обезпечителната нужда за налагане на обезпечителни мерки е приравнена от законодателя на обезпечителната нужда при обезпечаването на доказателства. Както е посочено в самата норма на чл.121а, ал. 1 от ДОПК, наличието на обезпечителна нужда не всякога води до налагане на обезпечителни мерки, тъй като органът по приходите, извършващ фискалния контрол, има оперативна самостоятелност по въпроса дали да поиска от публичния изпълнител налагането на такива мерки. Обратно, от редакцията на нормата на чл. 121а, ал. 3, изрч. първо на ДОПК следва, че при обезпечаването на доказателства чрез изземане на документи и на стока, тези органи действат в условията на обвързана администрация. При това положение, за да са законосъобразни действията, извършвани при тези условия, следва предпоставките на процесуални закон от една страна да са стриктно спазени, като от друга страна мотивите за предприемането на действието следва да са ясни и недвусмислени и подкрепени с релевантни доказателства за сочените факти *(в този смисъл Определение № 173 от 18.04.2023 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 240/2023 г.)*

5.3. Производство по чл. 153 и по чл. 157 ДОПК по налагане на предварителни обезпечителни мерки, с цел спиране изпълнението на ревизионните актове за установяване на данъци и задължителни осигурителни вноски при тяхното оспорване по административен и по съдебен ред;

Според текста на чл.195 на обезпечаване подлежат установените и изискуеми публични вземания, което ще рече, че вземането на практика трябва да бъде ликвидно и изискуемо.

Предприемането на мерки за обезпечаване на публичното вземане, цели да се гарантира бъдещото изпълнение на публичните вземания. Задълженото лице е лишено от възможността да се разпорежда с определените вещи и вземания, като така се съхраняват неговите имуществени права. По този начин на практика се охранява интереса на държавата, като се създават предпоставки за реалното събиране на публичните вземания. Обезпечителното производство може да бъде осъществено, освен при наличие на ликвидно и изискуемо вземане, но и в хода на ревизия или при издаване на ревизионен акт (чл. 121 от ДОПК). По конкретно в производството по установяване на данъци и задължителни осигурителни вноски, при което основната цел е да се установи и събере паричното вземане, стои и грижата да бъде осигурено неговото събиране. В този случай няма да е обосновано осъществяването на сложната и спорна процедура по извършването на ревизии и установяване на данъчното задължение, ако не е гарантирано изпълнението на данъчното задължение.⁶⁹ Това според проф. Стоянов П., означава, че не само паралелно с установяване на данъчното задължение и определянето на данъчния дълг, трябва да върви грижата за сигурността на постъплението, но и тя трябва да предшества установителното производство. В този смисъл може да се открие съществена разлика между производството по установяване на публични вземания и гражданското изпълнително производство. Целта на производството по установяване на публични вземания е охраняване на публичния интерес, като се осигури постъпление в бюджета. Публичният интерес може има предимство пред интересите на едно частно лице, т.к. по своето правно представлява упражняване на власт.

⁶⁹ Вж. Стоянов П., Данъчно право, С., 1994, стр. 454, както и Лупова К., В.Т., Публични вземания – принудително изпълнение, 2024, стр. 86

Изводът който може да бъде направен е, че навременно предприетото действие по обезпечаване на публичното вземане има съществено правно значение и съответно важни последици. **Така чл. 153 ДОПК предвижда, че обжалването на ревизионния акт по административен ред не спира неговото изпълнение** Въпреки това законът съдържа предпоставки, при които може да се спре изпълнението на акта, при направено искане от страна на задълженото лице и предоставено надлежно обезпечение. Според ал.2 на чл. 153 ДОПК изпълнението може да бъде спряно само за частта от акта, която е била обжалвана по административен ред. Оспорването на издаден ревизионен акт е правна възможност за задълженото лице, която не обвързва жалбоподателя с неговата цялост, в този смисъл актът може да бъде оспорен само в отделни негови части. Актът може да бъде оспорен само по отношение на неговата законосъобразност, а не и за неговата целесъобразност, каквото е мнението в теорията и практиката, а съображението за това е, че органите действат при условията на обвързана компетентност. Длъжникът може да подаде искане до органа, който е компетентен да разгледа жалбата. За да бъде спряно изпълнението на оспорвания ревизионен акт, към това искане следва да бъдат приложени доказателства за направеното обезпечение. Обезпечението трябва да е в размера на главницата и лихвите, към датата на подаване на искането за спиране. Когато не е наложено обезпечение, искането трябва да съдържа предложение за обезпечение в същия размер. Според ал. 4 на чл. 153 ДОПК решаващият орган спира изпълнението на ревизионния акт, ако представеното обезпечение е в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа и е в размера по ал. 3 (посочен по-горе). Налагането на обезпечение на установените с ревизионен акт задължения, е въведено от нормата на чл. 153, ал. 3 от ДОПК, като необхо-

димо условие за спирането на изпълнението на ревизионния акт и неизпълнението му всякога следва да се санкционира с отказ да бъде спряно изпълнението на акта (*в който смисъл е Определение № 35 от 20.01.2010 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 12/2010 г.*). Във всички останали случаи законът предоставя възможност на решаващият орган да извърши преценка относно предоставеното, респективно предложеното обезпечение и може да спре изпълнението. В този случай той трябва да задължи компетентния публичен изпълнител да наложи обезпечителни мерки върху предложеното, като обезпечение имущество. Спирането на изпълнението ще има действие от датата на налагане на обезпечителните мерки. Важно е да се отбележи, че според ал.6 на чл. 153 ДОПК, решаващият орган има седемдневен срок да се произнесе с решение по направеното искане за спиране на изпълнението. В случай, че откаже спиране на изпълнението, неговият отказ може да бъде оспорен по съдебен ред в седемдневен срок, от получаване на решението или от изтичане на срока за произнасяне на решаващия орган, в случай че няма решение, пред компетентния административен съд. Съдът се произнася по подадената жалба с определение.

Разпоредбата на чл. 153, ал. 7 от ДОПК не предвижда възможност за оспорване на определението на съда. Това определение не е такова по чл.229 от АПК, тъй като то не прегражда развитието на съдебното производство. Следва да се направи разлика между процедурата уредена в чл. 153, ал. 7 от ДОПК и тази по чл. 157, ал. 2 от ДОПК. Само в последния случай спирането подлежи на обжалване. Безпротиворечиво в практиката си ВАС приема, че постановеното определение в производството по чл.153 ДОПК не прегражда понататъшното развитие на производството и съгласно чл. 229, ал. 1 от АПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК не подлежи

на обжалване, съответно евентуално подадена жалба би била недопустима. Искането за спиране, направено в хода на административното производство, за разлика от спирането по чл. 157 ДОПК, по него се произнася Директорът на Дирекция „ОДОП“, като контролът върху административния акт се осъществява от съответния административен съд. В хипотезата на чл. 157 от ДОПК искането за спиране са прави след подаване на жалба пред съда и произнасянето му подлежи на инстанционен контрол⁷⁰.

Чл. 157 ДОПК предвижда, че обжалването на ревизионния акт пред съда не спира неговото изпълнение. Аналогично на разпоредбата на чл. 153 е предвидена възможност за спиране на изпълнението, само за частта от ревизионния акт, оспорена пред съда. Към искането следва да бъдат представени доказателства относно направеното обезпечение, отново обхващащо главницата и лихвите, а в случаите, когато такова не е наложено, искането трябва да съдържа предложение за обезпечение в същия размер. В този случай приложими се явяват разпоредбите на чл. 153, ал. 3 – ал. 5 ДОПК. Съдът се произнася с определение, което подлежи на оспорване пред ВАС.

Подаването на жалба пред съда няма суспензивен ефект и не спира изпълнението на ревизионния акт (чл. 157, ал. 1 ДОПК). Съдът разполага със законово предвидена възможност да спре изпълнението при наличие на предпоставките на чл. 157, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. Необходимо е да бъде отправено искане за спиране от жалбоподателя, към което да са приложени доказателства за направено обезпечение в размера на

⁷⁰ В този смисъл вж. Определение № 1166 от 29.01.2021 г. на ВАС по адм. д. № 729/2021 г., VIII о.; Определение № 14609 от 21.11.2012 г. на ВАС по адм. д. № 13004/2012 г.

главницата и лихвите към датата на подаване на искането (чл. 157, ал. 3).⁷¹ Приложими са разпоредбите на чл. 153, ал. 3 – 5 от ДОПК, като нормата на чл. 153, ал. 4 от ДОПК предвижда, че изпълнението на ревизионния акт се спира, ако представеното обезпечение е в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа и е в размера на главницата и лихвите. Разпоредбата на чл. 153, ал. 4 ДОПК не предоставя на съда право на преценка, а го задължава да спре предварителното изпълнение на акта, когато представеното обезпечение е безусловна и неотменяема банкова гаранция и е в размера на главницата и лихвата⁷². Когато обезпечение не е наложено – искането следва да съдържа предложение за обезпечение в същия размер.⁷³

5.4. Обезпечителни мерки, налагани на основание чл. 195, ал. 5 ДОПК

„В случаите на уведомяване по реда на чл. 77, ал. 1 и чл. 78, ал. 1, когато от данъчно-осигурителната сметка на лицето, от търговската му и счетоводната документация или от други налични данни може да се направи извод, че лицето дължи данъци или задължителни осигурителни вноски, публичният изпълнител може да наложи обезпечителни мерки върху имуществото му въз основа на мотивирано искане от орган по приходите“.

⁷¹ Определение № 9991 от 25.09.2024 г. на ВАС по адм. д. № 7191/2024 г., VIII о.; Определение № 10533 от 11.07.2013 г. на ВАС по адм. д. № 4914/2013 г., VIII о.;

⁷² Определение № 13050 от 29.10.2018 г. на ВАС по адм. д. № 12348/2018 г.

⁷³ Определение № 12831 от 27.11.2024 г. на ВАС по адм. д. № 10711/2024 г., VIII о.

В чл. 77 ДОПК се предвижда уведомяване при прекратяване, прехвърляне и преобразуване на предприятие,⁷⁴ а чл. 78 ДОПК изисква, в случаите на отправено искане за откриване на производство по несъстоятелност, направено от страна на длъжника или на негов кредитор преди да се внесе молбата в съда да се уведоми НАП.⁷⁵ Предвиденото налагане на обезпечение по ал. 5 на чл. 195 ДОПК, следва да съответства на вземанията на държавата или общините, които са установени или установяеми по реда на същата алинея. Тези обезпечения също се налагат с постановление на публичния изпълнител.

⁷⁴ **Чл. 77. ДОПК** (Изм. - ДВ, бр. 34 от 2006 г., в сила от 01.01.2008 г.; изм. изцяло, бр. 14 от 2011 г., в сила от 15.02.2011 г., изм., бр. 99 от 14.12.2012 г.; изм., бр. 92 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.) (1) (Изм. - ДВ, бр. 99 от 2012 г.; изм., бр. 92 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.) В случаите на прекратяване на юридическо лице – търговец, прехвърляне на предприятие по чл. 15 от Търговския закон, преобразуване по реда на глава шестнадесета от Търговския закон, както и при подаване на заявление за ликвидация по § 5а, ал. 1 от преходните и заключителните разпоредби на Закона за търговския регистър търговецът или заявителят уведомява териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по седалището на търговеца преди подаване на съответното заявление за вписване на подлежащото на вписване обстоятелство. Териториалната дирекция на Националната агенция за приходите издава на търговеца или на заявителя удостоверение за уведомяването в срок до 60 дни от постъпване на уведомлението. (2) Удостоверението за уведомяване на териториалната дирекция се прилага към внесеното в Агенцията по вписванията заявление за вписване и е условие за разглеждането му.

⁷⁵ **Чл. 78. ДОПК** (Изм. – ДВ, бр. 12 от 2009 г., в сила от 01.05.2009 г., Дата на влизане в сила изменена на 01.01.2010 г. със ЗИД ДОПК – ДВ бр. 32 от 2009 г.) (1) (Изм. – ДВ, бр. 12 от 2009 г., в сила от 01.05.2009 г., Дата на влизане в сила изменена на 01.01.2010 г. със ЗИД ДОПК – ДВ бр. 32 от 2009 г.) В случаите на искане за откриване на производство по несъстоятелност, направено от длъжника или от негов кредитор преди внасянето на молбата в съда, се уведомява Националната агенция за приходите. (2) Прилагането на доказателство за уведомяването по ал. 1 към внесената в съда молба е условие за разглеждането ѝ и за образуване на делото по несъстоятелност.

Законът предоставя възможност да се наложи обезпечителна мярка, когато от счетоводната и търговската документация на лицето или неговата данъчно-осигурителна сметка, както и от други налични данни може да се направи извод, че лицето има публични задължения. Законът не уточнява какви са тези налични данни при все упоменаването на счетоводната документация и наличната информация по данъчно-осигурителната му сметка. Мерките са налагат от публичен изпълнител при направено мотивирано искане от страна на орган по приходите.

Изводът, който може да бъде направен е, че по този начин налагайки обезпечение в случаите посочени в чл. 77 и чл.78 ДОПК се гарантира събирането на публичните вземания на държавата, които дължат задължените лица в съответните производства.

5.5. Обезпечително производство, по глава двадесет и четвърта от ДОПК;

Обезпечителното производство по Глава двадесет и четвърта от ДОПК е обект на подробно разглеждане в монографичното изследване. В отделните нормативни актове, в които са уредени специалните режими за обезпечаване на специфични видове публични вземания, не се предвижда специална правна уредба, различаваща се от обезпечителното производство по ДОПК. Същевременно производството по ДОПК е приложимо по отношение на публичните вземания. Поради това тук само ще посоча неговата структура и основните му елементи, които подробно са разгледани на съответното систематично място в текста на изследването.

Глава двадесет и четвърта ДОПК е озаглавена „Обезпечения“, в Раздел Първи са посочени публичните вземания, под-

лежащи на обезпечаване; актът, с който се налага съответната обезпечителна мярка; съдържанието на постановлението за налагане на обезпечителна мярка и обжалване на наложените обезпечителни мерки. Раздел втори съдържа уредбата на видовете обезпечителни мерки и производството по тяхното налагане, по какъв начин се осъществява замяна на наложена обезпечителна мярка с друга такава, какво действие произвеждат възбраната и запора, както и хипотезите на отмяна на обезпечението.

5.6. Обезпечителното производство във фазата на производството по принудително изпълнение на публичните вземания

В чл. 221, ал. 4 ДОПК е предвидена възможност в случаите, когато не са наложени обезпечителни мерки, принудителното изпълнение върху вземания на длъжника и върху негови движими и недвижими вещи да започне чрез налагането на запор, съответно чрез вписването на възбрана, с постановление на публичния изпълнител. В този случай запорът и възбраната ще се наложат със съобщението за доброволно изпълнение по чл. 221 ДОПК.

С Тълкувателно решение № 7 от 15.04.2021 г. на ВАС по т. д. № 8/2019 г., се приема, че съобщението по чл. 221 ДОПК има три функции. Първата е да информира длъжника за образуваното изпълнително дело, вискателя по него, изпълнителното основание и размера на задължението. Втората функция е да му даде възможност да изпълни доброволно задължението. Третата е да му укаже, че ако длъжника не се възползва от възможността за доброволно изпълнение на задължението, то ще се пристъпи към неговото принудително изпълнение. Нито една от трите функции не представлява същинско дейст-

вие по удовлетворяване на вземането. В ал. 4 на чл. 221 ДОПК се предвижда, че в случаите, когато не са наложени обезпечителни мерки, принудителното изпълнение започва с тяхното налагане – вписване на възбрана или налагане на запор.

От съдържанието на чл. 221, ал. 1 ДОПК се налага извод, че изпращането на съобщение за доброволно изпълнение се характеризира като действие по пристъпване към изпълнение. Съобщението е насочено към събиране на публично вземане, не само по принудителен, но и по доброволен път. Правният му смисъл е, че ако длъжникът не погаси вземанията си в определения му срок, ще бъдат предприети действия по принудителното им събиране. Не без значение е и обстоятелството, че в 7-дневния срок за доброволно изпълнение, предоставен на длъжника, не могат да се предприемат действия по неговото принудително изпълнение. Изпращането на съобщението по своята същност е подготовка за започването на същинския изпълнителен процес, изразяващ се в предприемане на действия по принудително изпълнение чрез предвидените в чл. 215, ал. 1, т. 1-3 ДОПК изпълнителни способности. Общото събрание на колегиите във ВАС приема че образуването на изпълнително дело по реда на чл. 220, ал. 1 от ДОПК и съобщението по чл. 221, ал. 1 от ДОПК не прекъсват давността. Следователно същинско действие по пристъпване към изпълнение би било налагане на обезпечителна мярка в производството по принудително изпълнение, в случаите, когато такава не е била наложена преди това.

В производството по принудително изпълнение, наложените обезпечителни мерки имат същото действие, както в обезпечителното производство. Целта отново е да се запази длъжниковото имущество, което да послужи за изпълнение в по-нататъшния етап от производството. Длъжникът няма възможност да се разпорежда с имуществото и вземанията си,

спрямо взыскателя, като всяко действие на разпореждане ще бъде относително недействително. Правните последици от наложените обезпечителни мерки отново ще са същите – извършените разпоредителни действия с обезпеченото имущество ще бъдат относително недействителни спрямо взыскателя в производството. В обезпечителното производство, по глава двадесет и четвърта ДОПК, целта е да се обезпечи вземането преди започване на същинското производство по принудително изпълнение, с цел гарантиране на самото изпълнение. Налагането на обезпечителни мерки в хода на принудителното изпълнение, макар и отново да цели бъдещо изпълнение се извършва в хода на самото производство, като то може да започне с налагането на обезпечителни мерки, може и в последствие да бъдат наложени други такива.

Изводът, който може да направим в конкретната хипотеза е, че в производството по принудително изпълнение, обезпечителните мерки които се налагат имат действие от една страна каквото имат и предварителните обезпечителни мерки, а именно – опазване имуществото на длъжника с цел последващо погасяване на публичното вземане, от вписването на възбраната и налагането на запора прекъсват давността по отношение на публичните вземания⁷⁶.

5.7. Специални режими за обезпечаване на конкретни публични задължения

Както вече беше отбелязано, освен обезпечителното производство, което се съдържа в ДОПК има и специални режими, касаещи обезпечаване на конкретни видове публични вземания:

⁷⁶ Относно давността, като способ за погасяване на публичните вземания – по-подробно вж. Пенев С, Финансово право Обща част Учебен курс С., 2020, стр. 335 и сл.

5.7.1. Обезпечаване при доставка на течни горива по ЗДДС

С измененията в ЗДДС е въведено задължение, по отношение на търговците с течни горива да предоставят обезпечение при извършване на такива доставки. Целта на законодателя е предотвратяването на евентуалните злоупотреби и невнасяне на дължим ДДС при осъществяване на търговия с течни горива. С промените в ЗДДС се въвежда механизъм, при който, при осъществяване на търговия с течни горива, лицата задължително предоставят обезпечение в пари, държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция. Всяко от наложените обезпечения следва да е за срок една година и да бъде представено пред компетентната териториална дирекция на НАП. За лицата, които следва да предоставят обезпечение НАП създава и поддържа електронен публичен регистър, който е част от регистъра по чл. 80, ал.1 от ДОПК (т.нар. регистър на задължените лица), в който се вписват идентификационни данни за лицата, предоставили обезпечение, размерът на обезпечението и срокът на действие на обезпечението, датата на вписване и датата на заличаване. Компетентния орган по приходите вписва лицето в регистъра в 7-дневен срок от предоставяне на обезпечението. При освобождаване на обезпечението компетентния орган по приходите заличава лицето от регистъра в деня на освобождаването. За извършеното заличаване органът следва да уведоми лицето.

Обезпечаването при доставки на течни горива е уредено в чл.176в ЗДДС. С този текст се въвежда механизъм, който да се прилага при осъществяване на търговия с течни горива и посредством който, се определят категории лица, които трябва да предоставят пред органите на НАП обезпечение в пари, държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция. Срокът на предоставяне на това обезпечение е една година.

Според текстът на чл. 176в ЗДДС, всяко данъчно задължено лице е длъжно да предостави обезпечение в пари, в държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция за срок една година пред компетентната териториална дирекция на НАП, когато за текущия данъчен период: 1. извърши облагаеми доставки на течни горива със ставка на данъка 20 на сто и с обща стойност на данъчните им основи над 25 000 лв., или 2. общата стойност на данъчните основи при вътреобщностни придобивания на течни горива надвиши 25 000 лв., или 3. получи течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, с обща стойност на данъчните им основи над 25 000 лв., ако не е възникнало основание за обезпечение на друго основание. Следователно такова обезпечение следва да предоставят не всички търговци на горива, а само упоменатите по-горе лица.

Размер на предоставеното обезпечение: Законът предвижда, че обезпечението, което следва да бъде предоставено, трябва да е в размер не по-малък от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за предходния данъчен период. В случай, че има последващи доставки на течни горива, с място на изпълнение на територията на страната, които са били предмет на вътреобщностно придобиване или са били обезпечени при освобождаването им за потребление, не се предоставя обезпечение от лицето, осъществило вътреобщностното придобиване или получило течните горива, освободени за потребление.

Според ал. 3 на чл. 176в ЗДДС, когато лицето посочено в ал. 1 на същия текст, задължено да представи обезпечение, не е извършвало облагаеми доставки или вътреобщностни придобивания или не е получавало освободени за потребление течни горива по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, с обща стойност на

доставките, придобиванията или освобождаванията над 25 000 лв. за предходния данъчен период, размерът на обезпечението се определя върху прогнозната средномесечна данъчна основа на облагаемите доставки или придобиванията на течни горива или стойността на освободените за потребление течни горива, изчислена на базата на 12 месеца.

В ал. 4 на чл. 176в ЗДДС е посочено, че при промяна на обстоятелствата, които са от значение за определяне размера на обезпечението, се предоставя ново такова, в тридневен срок преди промяната. От текста на закона не става ясно какви са обстоятелствата, които се явяват предпоставка за определяне размера на обезпечението. Възможно е това да е промяна в стойностите на трите групи събития, посочени в чл. 176в, ал. 1 ЗДДС – облагаеми доставки със ставка от 20 на сто на течни горива, вътреобщностна придобиване и освобождаване за потребление на течни горива по реда на ЗАДС. Предвид изискването на ал.2 на чл. 176в ЗДДС обезпечението да се определя на база обороти от доставки, вътреобщностна доставка или освобождавания за предходен данъчен период, може да се предполага, че нормата на ал. 4 от чл. 176в визира основно прогнозната (средно)месечна данъчна основа на облагаемите доставки (със ставка от 20 на сто) или вътреобщностно придобиване на течни горива, или стойността на освобождаваните за потребление течни горива, изчислявана на базата на 12 месеца (съгласно нормата на ал. 3 от чл. 176в).⁷⁷

Новото обезпечение има срок на предоставеното вече обезпечение, а неговият размер не може да е по-малък от: двадесет на сто от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреоб-

⁷⁷ Кондарев И., Промените в ЗДДС, отнасящи се до обезпечения в полза на държавата при сделки с течни горива, <https://trudipravo.bg/izbrani-statii/promenite-v-zdds-otnasyashti-se-do-obezpecheniya-v-polza-na-darzhavata-pri-sdelki-s-techni-goriva/>

щностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление, с които се надхвърля размерът от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление, за които е предоставено вече обезпечение, размерът на което е определен по реда на ал. 2 или десет на сто от данъчната основа на облагаемите доставки/вътреобщностните придобивания на течни горива или стойността на получените течни горива, освободени за потребление, с които се надхвърля размерът от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление, за които е предоставено вече обезпечение, определено по реда на ал. 16 на чл. 176в ЗДДС.

Обезпечението следва да бъде предоставено в тридневен срок преди възникване на данъчното събитие на доставката, с чиято данъчна основа се надвишават 25 000 лв., или датата на възникване на данъчното събитие при вътреобщностното придобиване, с чиято данъчна основа се надвишават 25 000 лв., или датата на освобождаване на течни горива за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, с чиято стойност се надвишават 25 000 лв.

В ал. 6 на чл. 176в ЗДДС е въведено задължение, за лицето да представи ново обезпечение в 14-дневен срок преди да изтече срока на предходното обезпечение. Размерът на това обезпечение се определя по реда на ал. 2 на същия текст. В текста на чл. 176в ЗДДС, ал. 7 намира уредба заличаването на наложеното обезпечение. Обезпечението ще бъде освободено и лицето ще бъде заличено от регистъра на обезпеченията, преди изтичане на едногодишния срок в случаите, когато регистрацията на лицето по ЗДДС е прекратена, когато то няма да извършва сделки, за които е предвидено налагане на обезпе-

чение и когато няма неуредени задължения по ЗДДС, както и когато няма наложени санкции, за нарушения по закона. Така, както е предвидено в текста на ал. 7, чл. 176в ДОПК, а именно „когато лицето няма да извършва сделки по ал. 1“, не става ясно по какъв начин се установява, че задълженото лице няма да извършва сделките, които налагат предоставяне на обезпечение. Ал. 8 на чл. 176в ЗДДС посочва кое лице се освобождава от задължение за предоставяне на обезпечение, а именно лицензиран складодържател, по смисъла на ЗАДС, което извършва доставки по чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС, както и лице, което е изпълнило изискванията на чл. 118, ал. 6 ЗДДС, само за доставките му, отчетени по реда на същата разпоредба. Спрямо лице, което не е представило надлежно обезпечение, или същото не е в пълен размер и не е предоставено в изискуемия срок, може бъде прекратена регистрацията по ЗДДС и да бъде заличено от нарочния регистър.

Регламентираното с чл. 176в от ЗДДС задължение за предоставяне на обезпечение при доставки на течни горива, цели обезпечаването на непогасени изискуеми задължения за данък върху добавената стойност, глоби или имуществени санкции във връзка с нарушения по ЗДДС. При горните предпоставки наложеното обезпечение ще бъде реализирано по реда за принудително изпълнение, предвиден в ДОПК, съгласно чл. 111е от ППЗДДС стойност във връзка с чл. 176в, ал. 12 от ЗДДС.

В чл. 176в, ал. 9-11 ЗДДС са регламентирани правата и задълженията на органите по приходите, свързани с налагането на обезпеченията по същия текст.

Нормата на ал. 10 задължава НАП да поддържа електронен публичен регистър, в който да се вписват идентификационните данни за лицата предоставили обезпечението, неговия размер и срокът на действие на обезпечението, датата на вписване и датата на заличаване. Изрично в ал. 16 се съдържа правилото,

че ДЗЛ може да намали размера на обезпечението при наличие на посочените в нормата предпоставки за това (*Определение № 9682 от 16.10.2023 г. на ВАС по адм. д. № 8936/2023 г., VIII о*).

Срокът предвиден за вписване на задълженото лице в регистъра е седем дневен от предоставяне на обезпечението. При освобождаване на обезпечението компетентен орган по приходите следва да заличи лицето от регистъра в деня на освобождаването. Въведено е и задължение за уведомяване на задълженото лице. Спазването на предвидените срокове е гаранция за законосъобразното развитие на процеса.

Установена е възможност за прекратяване на регистрацията по ЗДДС и заличаване от регистъра на лице, което: не е предоставило обезпечение; предоставеното обезпечение не е в пълен размер; не е предоставило обезпечение в пълен размер; или обезпечението не е предоставено в предвидения от закона срок.

В закона са уредени и хипотези, при които задължените лица са **освободени от предоставяне на обезпечение**. Освободени от предоставянето на обезпечение са бюджетна организация или регистриран земеделски производител, който извършва зареждане с течни горива на превозни средства, машини, съоръжения или друга техника, регистрирана по ЗРКЗГТ, в случаите когато осъществяват вътреобщностно придобиване на течни горива или получават течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, предназначени за собствено потребление. Лице, различно от лицата посочените, което е осъществило вътреобщностно придобиване на течни горива или получило течни горива, освободени за потребление по чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, които са предназначени за собствено потребление, се освобождава от задължението за предоставяне на обезпечение. Условието за това е съответно лицето да бъде вписано в регистъра по ал. 15 на чл. 176в ЗДДС.

Данъчно задължено лице, предоставило обезпечение в продължение на три последователни години, по отношение на което няма влязло в сила наказателно постановление за нарушения по ЗДДС за посочения период и няма непогасени публични вземания, събирани от НАП, към датата на предоставяне на новото обезпечение, има право да определи размера на предоставяното обезпечение в намален размер. Обезпечението което може да определи е 10 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление, за предходния данъчен период.

В Разяснение № М-24-35-30 от 7.02.2023 г. относно прилагане на чл. 176в от ЗДДС, направено от НАП е посочено следното: Правото на освобождаване следва да се разглежда само в контекста на доставките на течни горива. Това е така доколкото разпоредбата на чл. 176в от закона регламентира конкретно предоставянето на обезпечения при извършване на доставки на течни горива, а не се отнася за всички видове акцизни стоки. Целта на предвиденото в чл. 176в от ЗДДС обезпечение е да се гарантира внасянето на дължимия за доставките на течни горива ДДС. Независимо, че в разпоредбата на чл. 176в, ал. 8 от ЗДДС не е посочено изрично изискване лицензираният складодържател по смисъла на ЗАДС да е лице, получило лиценз да произвежда и/или складира, да държи и преработва, да получава и изпраща акцизни стоки – течни горива. Изводът, който може да бъде направен е, че за предвиденото в ал. 8 на чл. 176 в ЗДДС освобождаване от това задължение на лицензираните складодържатели по смисъла на ЗАДС е взет предвид именно фактът, че лицата, получили такъв лиценз за производство и/или складиране, държане и преработване, получаване и изпращане на акцизни стоки – течни горива, вече се ползват с достатъчно доверие относно дейността им, свър-

зана с търговията с течни горива. По аргумент от противното притежанието на лиценз за търговия с други акцизни стоки по ЗАДС не може да се приеме за основание за освобождаване от задължението за обезпечение с течни горива.

Следователно изключението в чл. 176в, ал. 8 от ЗДДС следва да се прилага в контекста на дейностите с доставки на течни горива и само лицензиран складодържател, получил лиценз да произвежда и/или складира, да държи и преработва, да получава и изпраща течни горива, може да бъде освободен от задължението за предоставяне на обезпечение по реда на чл. 176в от ЗДДС, респективно само предоставено обезпечение от лице, получило по-късно такъв лиценз, може да бъде освободено.

5.7.2. Обезпечаване размера на митническо задължение

Друг специален режим обезпечително производство е този при обезпечаване размера на митническото задължение. Приемането на страната ни за член на Европейския съюз доведе до промени и по отношение правната уредба на митата. Според чл. 28, параграф 1 на ДФЕС ЕС е митнически съюз, съответно той притежава изключителната компетентност по установяване и събиране на митата (чл.3, §1, буква „а“ ДФЕС). В този смисъл митата постъпват в бюджета на ЕС, като само част от приходите от митата остават в държавите членки за покриване на разходите по тяхното събиране⁷⁸.

Уредбата на предпоставките за възникване, обезпечаване, погасяване, изпълнението и погасяването на митническото задължение е в МКС. В Митническия кодекс на съюза са уредени както материалноправния режим на митническото

⁷⁸ Пенев С, Финансово право Специална част Учебен курс С., 2020, стр. 294 и сл.

задължение, така и процедурните правила, които са свързани с изпълнението на митническите формалности.⁷⁹ В чл. 5, т. 8 на МКС е дадено определение на понятието „митнически формалности“ – *„митнически формалности означава всички операции, които трябва да бъдат извършени от дадено лице и от митническите органи с цел спазване на митническото законодателство“*, а според т. 18 на същия член *„митническо задължение“* означава задължението на лице да заплати размера на вносните или износните мита, приложими за определени стоки съгласно действащото митническо законодателство. Понятието „длъжник“ има своето определение в чл. 19 на МКС, според който това е всяко лице, което е отговорно за заплащане на митническо задължение.

Основните нормативни актове, уреждащи възникването, обезпечаването и погасяването на митническото задължение са: Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на съюза (МКС); Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на МКС (ДРМКС), Регламент за изпълнение (ЕС) 2015/2447 на Комисията от 24.11.2015г. за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за създаване на МКС, ЗМ.

Обезпечаването на митническото задължение е уредено в МКС чл.89 41 се съдържа и в националното законодателство – ЗМ в чл.186 до чл. 195а, налагането на обезпечителните мерки – в чл. 206а до чл.206в ЗМ. Целта на обезпечаването на митническото задължение е гарантирането на точното и своевременно изпълнение на митническото задължение.

⁷⁹ Пенев С., Финансово право Специална част Учебен курс С., 2020, стр. 335 и сл.

Според § 2 на чл. 89 МКС, когато митническите органи изискват предоставяне на обезпечение за потенциално или съществуващо митническо задължение, това обезпечение покрива размера на вносното или износното мито и другите вземания, възникнали във връзка с вноса или износа на стоките когато: а) обезпечението се използва за поставянето на стоките под съюзен режим транзит; или б) обезпечението може да се използва в повече от една държава членка. Обезпечение, което не може да бъде използвано извън държавата членка, в която е изискано, е валидно само в тази държава членка и покрива най-малкото размера на вносното или износното мито. Според § 4 на чл. 89 МКС митническите органи могат да изискват предоставяне само на едно обезпечение по отношение на конкретни стоки или конкретна декларация.

Обезпечението, предоставено за конкретна декларация, независимо дали декларацията е вярна, се прилага за размера на вносните или износните мита, съответстващ на митническото задължение и други вземания, по отношение на всички стоки, обхванати от тази декларация или вдигнати въз основа на нея. Ако обезпечението не е било освободено, то може да се използва в рамките на сумата, за която е било предоставено, за събиране на вносни или износни мита и други вземания, станали дължими в резултат на последващ контрол на тези стоки.

Според чл. 90 МКС, когато се предвижда задължително предоставяне на обезпечение, митническите органи определят неговия размер. Ако може да бъде определен размерът на митническото задължение към момента, в който се изисква обезпечението, то размерът на митническото задължение ще съответства на задължението. Когато размерът на задължението не може да бъде определен със сигурност, обезпечението се определя в размер, равен на най-високия, определен от митническите органи, размер на вносните или износните мита,

съответстващ на митническото задължение, и на други вземания, които са възникнали или биха могли да възникнат. Когато не се предвижда задължително предоставяне на обезпечение, такова обезпечение се изисква от митническите органи, когато преценят, че в предвидения срок плащането на размера на вносните или износните мита, съответстващ на възникналото митническо задължение, и на другите вземания, не е сигурно. Размерът на обезпечението се определя от митническите органи, така че да не превишава размера, определен съгласно член 90 (чл. 91 МКС).

Обезпечителните мерки са посочени в чл. 92, § 1 МКС:

- а) депозит в пари или друго платежно средство, признато от митническите органи като равностойно на депозита в пари, в евро или във валутата на държавата членка, в която се изисква обезпечението; б) поръчителство; в) друг вид обезпечение, което дава същата сигурност, че размерът на вносните или износните мита, съответстващ на митническото задължение и на други вземания, ще бъде платен. МКС предвижда, че обезпечение под формата на депозит в пари или някакво друго платежно средство, се предоставя в съответствие с действащите разпоредби в държавата членка, където се изисква това обезпечение. Важно е да се отбележи, че според МКС когато обезпечението се предоставя под формата на депозит в пари или някакво друго равностойно платежно средство, митническите органи не дължат лихва по него. Лицето, което трябва да предостави обезпечение може да избере какъв вид да е то, но на митническите органи е предоставено правото да не се съобразят с направеното предложение, в случаите, когато то е несъвместимо с правилното функциониране на съответния митнически режим.

В чл. 94 МКС е посочено кои лица могат да бъдат поръчители, както и на какви условия следва да отговарят. Поръчи-

телят е трето лице, установено на митническата територия на Съюза. Той трябва да бъде одобрен от митническите органи, които изискват обезпечението, освен когато този поръчител е кредитна институция, финансова институция или застрахователно дружество, лицензирана или лицензирано в Съюза съгласно действащите разпоредби на Съюза. Той поема ангажимент в писмена форма да заплати обезпечения размер на вносите или износните мита, съответстващ на митническото задължение, и на другите вземания. Митническите органи имат право да откажат да одобрят предложения поръчител или предложения вид обезпечение, когато преценят, че поръчителят или обезпечението не обезпечава по сигурен начин в рамките на предписания период плащането на размера на вносите или износните мита, съответстващи на митническото задължение, и на другите вземания.

В чл. 98 МКС е уредено освобождаването на наложеното обезпечение, така митническите органи са длъжни да освободят обезпечението незабавно след като митническото задължение или съответното друго вземане бъде погасено или не може да възникне отново; както и когато митническото задължение или съответното друго вземане е частично погасено или може да възникне само за част от сумата, която е била обезпечена, съответната част от обезпечението се освобождава по искане на заинтересованото лице, освен когато тази сума не оправдава това.

Нашият Закон за митниците урежда обезпеченията според националното ни законодателство. Уредбата е в Глава двадесет и четвърта „Обезпечаване размера на митническото задължение“. В закона са конкретизирани обезпечителните мерки по чл. 92 МКС. Като формите, чрез които могат да бъдат предоставяни за обезпечаване на митническо задължение, са: **1.** ипотека; **2.** залог или **3.** паричен депозит или платежно средство, което се счита равностойно на паричен депозит, във валута

различна от еврото (последното изменение от 2024 г., ще влезе в сила от датата, определена в Решение на Съвета на Европейския съюз за приемането на еврото от Република България, прието в съответствие с чл.140, параграф 2 от ДФЕС, и Регламент на Съвета на Европейския съюз, приет в съответствие с чл. 140, параграф 3 от ДФЕС). В този случай ще се прилагат обменните курсове на чуждестранните валути към еврото, публикувани от БНБ към датата на приемане на обезпечението. Учреденият депозит не е заплащане на дължимите суми, а само гарантира същото и става изискуем при настъпване на условията по чл. 197 от Закона за митниците. При връщането му митническите органи не дължат лихви, тоест собствеността на средствата не е прехвърлена и лицето, учредило депозита, може да поиска връщането му по всяко време. Депозитът е вид обезпечение, а не плащане, поради което представлява сума, получена при задължение за връщане, при условията на чл.197 ал.1 изпр. последно от Закона за митниците (Решение №15879 от 22.12.2010 г. на ВАС по адм. д. № 9807/2010г.).

Обезпечението, което бъде предоставено трябва да покрива размера на вносните или износните мита и другите вземания, които са възникнали във връзка с вноса ли износа. Приемането на обезпечението се извършва от компетентния митнически орган, който е издал разрешението за общо обезпечение. Еднократно обезпечение се извършва от Директора на съответната териториална дирекция, където възниква или би могло да възникне задължението за вносни или износни мита и други вземания.

Както беше посочено една от обезпечителните мерки е ипотека. Обезпечението под формата на ипотека се предоставя чрез сключване на договор за ипотека. Договорът се сключва между директора на Агенция „Митници“ или упълномощено от него лице и собственика на недвижимия имот – предмет

на ипотеката. Стойността на недвижимия имот – предмет на ипотека, се определя съгласно данъчната оценка (чл. 187 ЗМ).

Залогът, като обезпечителна мярка се предоставя чрез сключване на договор за залог в полза на държавата, страни по който са Директора на Агенция „Митници“ или упълномощено от него лице и собственика на заложеното имущество. Преди сключването на договора се привлича оценител, който е, вписан в регистъра на Камарата на независимите оценители в България. Когато в регистъра няма експерт от съответната област или той не може, или откаже да извърши оценката, може да бъде привлечено друго лице от съответна професия или област. Заключение на оценителя се изготвя в писмена форма и се предоставя на директора на Агенция „Митници“ или на упълномощеното от него лице, който приема или не приема окончателната оценка. Разходите за извършената оценка са за сметка на залогодателя (чл. 188 ЗМ).

Приемането на депозит в пари или в платежни средства, които се считат за равностойни на депозит в пари, се извършва с документ, от който да е виден най-малко длъжникът или длъжниците, за които се отнася, размерът, необходим за покриване на размера на вносните или на износни мита, както и размерът на другите вземания, възникнали във връзка с вноса и износа (чл. 191 ЗМ).

За поръчителството, което не се използва в друга държава членка, са предвидени форми за еднократно или общо обезпечение, а поръчителя може да бъде застрахователно дружество, кредитна или финансова институция. Формите са посочени в Приложение 1 и Приложение 2 към ЗМ (чл. 193 ЗМ).

Според чл. 195 ЗМ, когато обезпечението е несъвместимо с правилното функциониране на съответния митнически режим или обезпечението не обезпечава по сигурен начин размера на вносното или на износното мито и другите вземания,

възникнали във връзка с вноса и износа, органът, който следва да приеме обезпечението, може да откаже да приеме предоставеното обезпечение с мотивирано решение. Това решение подлежи на обжалване по реда на АПК.

Производството по налагане на обезпечителни мерки е уредено в чл.206а – 206в ЗМ. За неуредените въпроси в ЗМ се препраща към ДОПК. Според чл. 206а ЗМ, в случаите, в които плащането на митата и другите държавни вземания, събирани от митническите органи, а това са акцизи и ДДС при внос, не е обезпечено по реда на закона митническите органи могат да налагат обезпечителни мерки. Съответно обезпечителните мерки, които могат да бъдат налагани са: 1. запор на движими вещи и вземания на длъжника, включително по сметки в банки; 2. запор върху стоки в оборот; 3. възбрана върху недвижими имоти. Обезпечителните мерки се налагат, когато без тях ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на митата и другите публични държавни вземания, събирани от митническите органи. Митническите органи имат възможност да налагат обезпечителни мерки върху имущество и/или вземания на длъжник при възникнало митническо задължение при наличието на две предпоставки: първо, неговият размер е установен по надлежния ред и, второ, плащането му не е обезпечено по реда на чл. 186 и следващите от ЗМ (в който смисъл е *Решение № 6439 от 31.05.2016 г. по адм. д. № 11752 / 2015 на ВАС*). Обезпечителните мерки се налагат в съответствие с размера на митата и другите публични държавни вземания, събирани от митническите органи. Посочените мерки не могат да бъдат налагани върху имуществата, върху които не може да се насочва принудително изпълнение, освен със съгласието на длъжника, както и върху възнагражденията срещу труд до размерите, определени в ДОПК.

В чл. 206б ЗМ е уредено производството по налагане на обезпечителните мерки – издаването на актовете и тяхното ос-

порване. Обезпечителните мерки се налагат с постановление на директора на териториалната дирекция, в района на която е установен размерът на подлежащото на обезпечаване митническо задължение или друго публично държавно вземане. Това постановление може да бъде оспорено в 7-дневен срок от връчването му пред директора на Агенция „Митници“. Той се произнася с мотивирано решение в 14-дневен срок от получаване на жалбата. Непроизнасянето на директора на Агенция „Митници“ в посочения срок се счита за потвърждение на постановлението, с което е наложена обезпечителната мярка. Решението на директора може да се оспорва пред административен съд по местонахождението на органа, който го е издал, в 7-дневен срок от връчването на жалбоподателя. В случая, в който директора на Агенция „Митници“ не се е произнесъл по подадената жалба, това може да бъде оспорено в 14-дневен срок от изтичане срока за произнасяне. В този случай мълчаливият отказ се приравнява на валиден административен акт, който подлежи на оспорване. Съгласно чл. 58, ал. 1 АПК, непроведенето на административния орган, включително и неизвършването на административна услуга е мълчалив отказ, който представлява индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 1 АПК във вр. § 8 ПЗР АПК и следователно подлежи на съдебен контрол за законосъобразност. Целта, с която чл. 58, ал. 1 АПК въвежда правната фигура на мълчаливия отказ, е решаването в предвидения от закона срок на въпроса, с който е сезиран административният орган, и при неговото бездействие. С него той едностранно прегражда пътя за настъпване на правните последици, които са търсеният правен резултат (*Решение № 722 от 21.01.2015 г. на ВАС по адм. д. № 1704/2014 г.*).

Съдът отменя обезпечителната мярка, ако длъжникът представи обезпечение в пари, банкова гаранция или държавни ценни книжа или ако не съществува изпълнително осно-

вание. Решението на административния съд не подлежи на обжалване. Въведена е възможност за третите лица да оспорват наложената обезпечителна мярка по отношение на вещи, които към деня на запора или възбраната се намират в тяхно владение. Жалбата няма да бъде уважена, ако се установи, че вещта е била собственост на длъжника при налагането на запора или възбраната. Подобно при налагането на обезпечителни мерки по реда на ДОПК и по реда на ЗМ, изпълнението на постановлението, с което се налага обезпечението, не може да бъде спряно поради обжалването му (чл. 206б ЗМ).

Разликата между обезпечителна мярка по ДОПК и такава, наложена по ЗМ произтича от характера на вземанията, които се обезпечават. Целта на производството по Закона за митниците е да се обезпечат вземанията до влизане в сила на актовете, които ги определят, (т.е. преди да са станали изискуеми и събираеми), докато по ДОПК целта е да се осигури изпълнение на вземания по влезли в сила актове, (в този смисъл е *Решение № 6700 от 05.06.2008 г. на ВАС по адм. д. № 4614/2008. г.*), освен в случаите на предварително обезпечаване на вземанията по чл. 121 ДОПК

Съответно разграничение между двете производства може да бъде направено не само по отношение на основанията, но и по отношение на компетентните органи. За разлика от производството по ДОПК, по отношение на митническите задължения, компетентният орган е съответният директор на митницата, в района на която е установен размерът на подлежащото на обезпечаване митническо задължение или друго публично държавно вземане. Обезпечителните мерки в този случай също се налагат с постановление

5.7.3. Специални режими за предоставяне на обезпечения по ЗАДС.

Специални режими за предоставяне на обезпечения се съдържат в глава пета „Обезпечения“ от Закона за акцизите и данъчните складове. Раздел първи е посветен на обезпеченията, налагани при режим отложено плащане на акциз, Раздел втори – Обезпечения, предоставяни при митнически процедури или при получаване на бандероли, Раздел трети – Обезпечения, предоставяни от регистрирани получатели или данъчни представители, Раздел четвърти – Обезпечения, предоставяни от временно регистрирани получатели, временно сертифицирани получатели, сертифицирани получатели или от лица, които получават акцизни стоки на територията на страната, освободени за потребление на територията на друга държава членка и Раздел пети – Обезпечения, предоставяни във връзка с непогасени публични задължения, при издаването на лицензи, разрешения и удостоверения. В чл. 104 ЗАДС предвижда относно производствата по установяване, обезпечаване и събиране на задълженията за акциз приложим да бъде ДОПК, доколкото в ЗАДС не е предвидено друго.

Обезпечение при режим отложено плащане на акциз

Лицензиращият складодържател трябва да предостави обезпечение пред митническите органи, за да осигури заплащането на акциза. Размерът на обезпечението трябва да бъде определен така, че във всеки момент да покрива размера на акциза, който е възникнал или би могъл да възникне, или е установен при прилагането на режима отложено плащане на акциз (чл. 77 ЗАДС. Законът не изисква обезпечение за движение на енергийни продукти по фиксирани тръбопроводи, освен в изрично предвидени случаи.). В чл. 78 ЗАДС е определен размера на обезпечението по чл. 77, което следва бъде платено. При

промяна на обстоятелствата, които са от значение за определяне размера на обезпечението, може да бъде определен нов размер на обезпечението. В случаите, когато при освобождаване за потребление на акцизни стоки, ще се надвиши определеното и предоставено за данъчния склад обезпечение, е допустимо лицензираният складодържател да надвиши определеното и предоставено обезпечение. Това е възможно, след като той е уведомил директора на компетентната териториална дирекция и е представил документ, удостоверяващ, че сумата е постъпила по сметка на Агенция „Митници“, към датата на подаване на уведомлението. Постъпилата сума се използва за погасяване на задължението за акциз за текущия данъчен период (чл. 79 ЗАДС).

В чл. 80 ЗАДС са определени отделните приложими обезпечителни мерки. Обезпечението може да бъде учредено с депозит в пари и/или с банкова/и гаранция/и. Според изменението в ал. 2 на чл. 80 ЗАДС (публикувано в ДВ бр. 70 2024г.), от датата, определена в Решение на Съвета на ЕС за приемането на еврото в Република България, което ще бъде прието в съответствие с чл. 140, параграф 2 от ДФЕС и Регламент на Съвета на Европейския съюз, приет в съответствие с чл. 140, параграф 3 от ДФЕС) обезпеченията ще се приемат в евро. Необходимо условие, по смисъла на закона за приемане на банковата гаранция е банката да се задължи да изплати безусловно и неотменяемо, солидарно с посочения в нея длъжник до определения в нея максимален размер за възникнали задължения, такива които биха могли да възникнат или установени в срока на гаранцията задължения за плащане на акциз, ведно с лихвата. Банковата гаранция обезпечава и задължения, възникнали във връзка с прилагането на режим отложено плащане на акциз на територията на друга държава членка. В случаите на вливане, сливане или разделяне, преди подаване на уведомлението по

реда на чл. 77 от ДОПК при обезпечение, учредено със: 1. банкова гаранция, се представя анекс към банковата гаранция, с който да се обезпечат задължения за суми до определения в гаранцията максимален размер за възникнали, които биха могли да възникнат или установени в срока на банковата гаранция задължения за заплащане на акциз ведно с лихвата, смятано от първия ден след датата на възникване на задължението при управлението на данъчния склад; 2. депозит в пари, същият обезпечава задълженията за суми за възникнали, които биха могли да възникнат или установени задължения за заплащане на акциз ведно с лихвата, смятано от първия ден след датата на възникване на задължението при управлението на данъчния склад (ал. 5, чл. 80 ЗАДС). Лицензиращият складодържател е длъжен в 30-дневен срок от връчването на решение, свързано с промяна на обстоятелствата по ал. 5, но не по-късно от 14 дни преди изтичането на срока на предходното обезпечение, да предостави новото обезпечение. Валидността на срока на банковите гаранции следва да е не по-малко от една година от датата на издаването им. При предоставено обезпечение с повече от една банкова гаранция и възникнало основание за усвояване на сума/и от тях, се извършва съразмерно погасяване от предоставените банкови гаранции в срока на тяхното действие.

Директора на Агенция „Митници“ може да издаде решение, с което се извършва промяна на вида или размера на обезпечението, то е неразделна част от издадения лиценз за управление на данъчния склад. В този случай лицензиращият складодържател е длъжен в 30-дневен срок от връчването на решението, но не по-късно от 14 дни преди изтичането на срока на предходното обезпечение, да предостави новото обезпечение. Предходното обезпечение се освобождава с решение на директора на Агенция „Митници“ в 30-дневен срок, считано от датата на

предоставяне на новото обезпечение, при условие че няма задължения за акциз. В случаите на прекратяване действието на лиценза обезпечението се освобождава с решение на директора на Агенция „Митници“, след като задължението за заплащане на акциз е погасено. Ако ново обезпечение не бъде представено се образува производство за издаване на решение за промяна на вида и/или размера на обезпечението, съответстващи на предоставеното (чл. 81 ЗАДС). на чл. 81а – ДВ, бр. 105 от 2014 г., в сила от 01.01.2015 г.) Лицензиращият складодържател е длъжен да предостави ново обезпечение не по-късно от 14 дни преди изтичането на срока на предходното обезпечение. В случаите, когато лицензиращият складодържател предоставя ново обезпечение, предходното обезпечение се освобождава с решение на директора на Агенция „Митници“ в 30-дневен срок, при условие че лицето няма задължения за акциз (чл. 81а ЗАДС).

Същността на обезпечението по ЗАДС е да обезпечи заплащането на акциз при възникване на задължение за това. При възникване необходимост от складиране на стоки, за които акцизът е по-висок от размера на обезпечението, първо трябва да бъде определен по-висок размер на обезпечението, той да бъде внесен и едва след това стоката може да бъде внесена в данъчния склад. Размерът на обезпечението трябва да бъде определен така, че във всеки момент да покрива пълния размер на акциза, който би могъл да възникне или е възникнал при прилагането на режима отложено плащане на акциз. Функцията на обезпечението не може да бъде осъществена при наличие на възможност за надхвърляне размера на обезпечението⁸⁰ (*Решение от 14.07.2010 г. на АдмС – Русе по к. а. н. д. № 225/2010*).

⁸⁰ В този смисъл вж. Решение от 14.07.2010 г. на АдмС – Русе по к. а. н. д. № 225/2010

При усвояване изцяло или частично на предоставеното обезпечение за управление на данъчен склад, както и при изтичане на срока на валидност на банкова гаранция или анекс към нея митническите органи може да запечатат обекта или част от него за срок един месец. За тези действия се съставя протокол, екземпляр от който се връчва на лицето. Митническият орган може да поиска от Районния съд по местонахождението на обекта продължаване срока на запечатването, което може да направи до изтичане на посочения 30-дневен срок. Това производство е бързо – съдът следва да се произнесе в рамките на деня на постъпване на искането, при закрито заседание с определение. С определението съдът определя срок на запечатването, което определение не подлежи на оспорване. В случай, че съдът не се е произнесъл и не е разрешил удължаване срока на запечатването, същото се счита прекратено. Действията на запечатването на обекта се прекратяват ако лицензият складодържател, в посочения 30-дневен срок е спазил изискванията относно обезпечението, посочени в чл. 77 ЗАДС (чл. 88в ЗАДС).

Посоченото запечатване на обекта не бива да се третира като обезпечение, а като принудителна административна мярка⁸¹. Макар и това да не е мярката по смисъла на чл. 124б ЗАДС, която се прилага при налагане на административна санкция, запечатването на обекта, в хипотезата на чл. 81в от закона, представлява принудителна административна мярка. Именно усвояването на обезпечението и изтичане срока на банковата гаранция предпоставят нейното налагане. Двете

⁸¹ Относно същността на принудителната административна мярка във финансовото право по-подробно вж. Петканов, Г., Д. Хрусанов. Принудителни административни мерки във финансовото право. С, Правна мисъл, 1986, № 5, с. 29–35., както и Пенев, С. Финансово право – Обща част. София: УИ „Св.Климент Охридски“, 2021, с. 227

посочени предпоставки следва да бъдат кумулативно дадени. Принудителната административна мярка по чл. 124б ЗАДС „запечатване на обекта“ по ЗАДС се налага при наложено административно наказание – лишаване от право да се упражнява определена дейност.⁸² За разлика от нея, запечатването на обект като принудителна административна мярка по чл. 81в, не е свързано с едновременното налагане на санкция. Въпреки това обаче и запечатването на обект по чл. 81в ЗАДС може да бъде разгледано като средство за въздействие върху поведението на задължените лица, т.к. въздейства неблагоприятно върху материалноправната им сфера⁸³

Според нормата на чл. 81в, ал. 5 ЗАДС действията за запечатване на обекта или част от него се прекратяват, при условие че в сроковете по ал. 1 или ал. 3 лицензият складодържател се е привел в съответствие с изискванията на чл. 77 от закона. Съдебната практика приема, че не уведомяването на лицензият складодържател за отпадането на обезпечението и не даването на възможност на същия в определен момент да изпълни изискването за предоставяне на валидно обезпечение съставлява съществено нарушение на правата му (Решение № 6830 от 8.05.2019 г. на ВАС по адм. д. № 2786/2019 г., I о.).

Изводът, който може да бъде направен е, че предоставянето на обезпечение при режим отложено плащане на акциз цели да обезпечи заплащането на акциз. Предвидената принудител-

⁸² Силяновски, В., Някои проблеми във връзка с принудителната административна мярка „запечатване на обект“ по Закона за акцизите и данъчните складове“. Сборник доклади от научна конференция, организирана от катедра „Теория и история на държавата и правото“ и катедра „Наказателноправни науки“ на Юридическия факултет на СУ „Св. Кл. Охридски“, С., 2023, стр. 296.

⁸³ Пенев, С. Финансово право – Обща част. София: УИ „Св.Климент Охридски“, 2021, с. 227

на административна мярка – „запечатване на обект“ по чл. 81в ЗАДС, макар да не представлява обезпечение, гарантира погасяване на задължението на акцизния складодържател.

Обезпечения, предоставяни при митнически процедури или при получаване на бандероли⁸⁴

В случаите, когато съгласно митническото законодателство не се изисква или се изисква обезпечаване на митата, акцизът не се обезпечава или се обезпечава в съответствие с определените в митническото законодателство размери и по реда за обезпечаване на митата. Складодържателя⁸⁵ по смисъла на митническото законодателство, е лице – солидарно отговорно с вложителя на стоките в склада, за дължимия акциз при отклонение на стоките от митническия режим по време на тяхното съхраняване в склада, както и при отклоняване на стоките от временно складиране. Лицата, които са заявили бандероли за чуждестранни стоки, представят пред митническите органи обезпечение в пълния размер на акциза преди получаването на бандеролите. Обезпечението може да бъде учредено с депозит в пари или с банкова гаранция. След официалното приемане на еврото като парична единица в страната, обезпеченията ще се приемат в евро. При заплащане на пълния размер на акциза за получените бандероли и след представяне на отчета за получените бандероли, в срок от 30 дни обезпечението се освобождава.

⁸⁴ Чл. 82 и чл. 83 ЗАДС

⁸⁵ Складодържател по смисъла на чл. 82 ЗАДС е лицето, получило разрешение за откриване и управление на съоръжения за митническо складиране

Обезпечения, предоставяни от регистрирани получатели или данъчни представители⁸⁶

Данъчните представители и регистрираните получатели по предоставят обезпечение пред митническите органи, за да осигурят заплащането на акциза, който може да възникне за стоките, изпратени от чуждестранното лице, съответно за получените стоки под режим отложено плащане на акциз, от данъчен склад на територията на друга държава членка. Размерът на това обезпечение трябва да бъде определен така, че във всеки момент да покрива пълния размер на акциза за получените стоки, който е възникнал или би могъл да възникне. При промяна на обстоятелствата, които са от значение за определяне размера на обезпечението, може да бъде определен нов размер на обезпечението. Определянето на размера на обезпечението, както и промяната на вида или размера на обезпечението се извършва с решение на директора на компетентната териториална дирекция по регистрация на лицето.

Обезпечения, предоставяни от временно регистрирани получатели, временно сертифицирани получатели, сертифицирани получатели или от лица, които получават акцизни стоки на територията на страната, освободени за потребление на територията на друга държава членка⁸⁷

Временно регистрираните получатели, временно сертифицираните получатели и лицата по чл. 76л ЗАДС предоставят обезпечение пред митническите органи или внасят пълния размер на дължимия акциз за стоките, които са освободени за потребление на територията на друга държава членка и които ще бъдат получени на територията на страната. Обезпечение-

⁸⁶ Чл. 83а ЗАДС

⁸⁷ Чл. 83е и сл. ЗАДС

то се учредява с депозит в пари. И тук предвидените обезпечителните мерки са депозит и банкова гаранция. Изискването е банковите гаранции да бъдат със срок на валидност не по-малко от една година от датата на издаването им. Промяна на размера на обезпечението на сертифициран получател се извършва с решение на директора на компетентната териториална дирекция, което е неразделна част от издаденото удостоверение. След предоставяне на обезпечението или внасянето на акциза директорът на компетентната териториална дирекция издава на лицето документ, удостоверяващ, че размерът на акциза за стоките, които ще бъдат получени, е заплатен, обезпечен или че стоките са освободени от заплащане на акциз. Директора на компетентната териториална дирекция освобождава наложението обезпечение в срок от 30 дни, считано от датата, на която задължението за заплащане на акциз е погасено и след предоставяне на отчета за получените бандероли.

Обезпечения, предоставяни във връзка с непогасени публични задължения, при издаването на лицензи, разрешения и удостоверения⁸⁸

Лицата по чл. 24а, ал. 7, чл. 47, ал. 3, чл. 57а, ал. 8, чл. 57в, ал. 12 и чл. 58в, ал. 3 ЗАДС предоставят обезпечение в размер, не по-малък от размера на непогасеното публично задължение. Обезпечението се учредява с депозит в пари или банкова гаранция за срок една година (чл. 83к. ЗАДС). Наложението обезпечение може да бъде освободено, ако в едногодишен срок след неговото предоставяне отпаднат основанията за учредяването му. Обезпечението се освобождава с решение на компетентния митнически орган в 7-дневен срок от датата на уведомяването за погасяване на задължението.

⁸⁸ Чл. 83к и чл. 83л. ЗАДС

Изводът, който може да бъде направен, е че чрез налагането на конкретни обезпечителни мерки се цели, реализирането на един по-късен етап на паричното вземане, което представлява на законоустановеното публично субективно право на държавата. Съответно с налагането на обезпечителните мерки се цели възможност да се гарантира изпълнението на това парично задължение. Наличието на отделни обезпечителни производства, както и на специални режими за обезпечаване на специфични видове публични вземания, гарантира обхватност на обезпечителното производство, като целта е защита на публичния интерес.

Глава втора

ПРОИЗВОДСТВО ПО НАЛАГАНЕ НА ОБЕЗПЕЧИТЕЛНИ МЕРКИ

§1. Органи и актове в обезпечителното производство

1.1. Компетентни органи, осъществяващи обезпечително производство по ДОПК

Според обема на правомощията, които притежават държавните органи се делят на органи с обща и органи със специална компетентност. В кръга на финансовата и в частност на приходната администрация се включват органи с обща и органи със специална компетентност. Това деление е в зависимост от компетентността на конкретния държавен орган. В случаите когато той притежава правомощия в различни сфери, то според правната теория, това е орган с обща компетентност (напр. министерски съвет, кмет), обратното т.к. една голяма част от осъществяваната финансова дейност изисква специални правомощия, то това обуславя факта – голяма част от органите занимаващи се със финансова дейност да притежават специална компетентност⁸⁹. Обезпечителното производство е правнорегламентирано и е предоставено на специализирани

⁸⁹ В тази връзка относно класификацията на видовете държавни органи вж. Дерменджиев И., Костов Д., Хрусанов Д., Административно право на РБ, С., 1993, стр. 87 и сл.

органи. Те могат да бъдат определени като специализирани, предвид факта, че техните правомощия са подробно очертани в закона, а функциите им са насочени към осигуряване изпълнението на публичните вземания, чрез осъществяване действията по обезпечаване и събиране на публичните вземания (чл. 167 от ДОПК). Приложното поле на техните правомощия обуславя определянето им като специализирани финансови органи⁹⁰. В обезпечителното производство по ДОПК участват органи с различна компетентност (важно обаче е да се отбележи, че тази компетентност е изрично възложена) – публичният изпълнител, който осъществява самото производство по обезпечаване на публичните вземания; органът – издал акта за установяване на публичното вземане, както и трети лица, свързани с имуществото на длъжника, при хипотезите, установени в правна норма.⁹¹

Съответно органите по обезпечаване и изпълнение на публични държавни и общински вземания са част от общия държавен апарат⁹². Тяхното обособяване като самостоятелни изпълнителни органи се обуславя от конкретните правоотношения и самия предмет на изпълнение и в тази връзка на възникващите правоотношения по налагане на обезпечителни мерки.

Предвид разпоредбата на чл. 167, ал. 1 от ДОПК, публичните вземания се събират и обезпечават от публичните изпълнители при Националната агенция за приходите (*Публичният изпълнител е орган на принудителното изпълнение и осъществява действията по обезпечаване и принудително изпълнение на публичните вземания по реда на този кодекс*). Публичните изпълнители са органи на Национална агенция по

⁹⁰ Вж. Славчев З., Данъчно – осигурително процесуално право, книга трета, С. 2009, стр. 244

⁹¹ Пенев С., Финансово право Обща част Учебен курс С., 2021, стр. 296

⁹² Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 161

приходите. Според чл. 7 ал. 2 ЗНАП „органи на агенцията са и служителите, заемащи длъжност „държавен публичен изпълнител“, „главен публичен изпълнител“, „старши публичен изпълнител“, „публичен изпълнител“, „държавен вътрешен одитор“... А според текста на чл. 6, ал.3 ЗНАП Териториалните дирекции установяват публичните вземания за данъци, за задължителни осигурителни вноски и други публични вземания, възложени им със закон, както и **обезпечават и събират публичните вземания.** Необходимо е да бъде направено уточнение, че компетентността на публичните изпълнители има териториален обхват, който съвпада с компетентността на съответната териториална дирекция на НАП, чийто служител е той. В този смисъл компетентността на съответната териториална дирекция на НАП, относима към образуваните изпълнителни дела се определя по правилата на чл. 8 от ДОПК. Така спрямо физическите лица, в това число на едноличните търговци, определящ е постоянният им адрес и в тази връзка – компетентна е ТД по техния постоянен адрес. За неперсонифицираните дружества и осигурителните каси, компетентността принадлежи на териториалната дирекция по адресът им на управление. Седалището е определящо и по отношение компетентната ТД на НАП за местните юридически лица, клона или адреса на търговското представителство на чуждестранните лица. По отношение на чуждестранните лица, които не попадат в обхвата на чл. 8 ал. 1, т.4 ДОПК, компетентността принадлежи на териториалната дирекция по местоизвършване на дейността или на управлението на чуждестранното лице, включително чрез място на стопанска дейност или определена база, или чието ефективно управление е от България. За лицата, които не попадат под горните хипотези, компетентността на териториалната дирекция се определя по местонахождението на първия придобит имот. А когато по посочените

правила не може да бъде установена компетентността на ТД на НАП, тогава законът приема, е компетентна ще бъде ТД на НАП – София. В случаите по чл. 126 ДОПК (*„В случаите на правоприемство или прекратяване, когато са налице множество правоприемници или отговарящи за задълженията лица и техните задължения или отговорност се установяват в общо производство...“*), компетентна ще е ТД на НАП по последния постоянен адрес на наследодателя, съответно по седалището на местното юридическо лице. Според ал. 2 на чл. 8 ДОПК, адресът на управление на неперсонифицираните дружества и осигурителните каси се доказва с нотариално заверен препис на учредителния договор. В случай, че в него няма посочен адрес на управление, за такъв се счита постоянният адрес или съответно адресът на управление на първия посочен съдружник. Ако пък не е представен учредителен договор, компетентността ще принадлежи на ТД на НАП, която първа извърши процесуално действие по установяване на задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски. Възможно е чуждестранното лице да осъществява стопанска дейност в страната чрез повече от едно място на стопанска дейност, тогава компетентна ще е ТД на НАП по местонахождението на първото възникнало място на стопанска дейност. В случай че чуждестранното лице не е изпълнило задължението си за регистрация в регистър БУЛСТАТ, компетентността на териториална дирекция се определя, с оглед първото извършено процесуално действие по установяване на задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски. В случаите, в които едно лице попада в териториалния обхват на повече от една териториална дирекция Изпълнителния директор на НАП, издава Заповед, с която определя компетентната териториална дирекция. Тази заповед подлежи на обнародване в държавен вестник. Що се отнася до местните данъци и такси, там

компетентна ще е общината, в приход на чийто бюджет следва да постъпи съответния местен данък, при спазване правилата на ЗМДТ.

Териториалната компетентност обаче не изключва възможността определени действия да бъдат извършвани по делегация, т.напр. действия по обезпечаване на публични вземания по отношение на недвижим имот, находящ се на територията на друга териториална дирекция, могат да бъдат извършени от орган на съответната дирекция.

Според чл. 12, ал. 6 ДОПК правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 са неприложими по отношение на публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. В тази хипотеза правомощията на публичните изпълнители се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8 ДОПК.

При действието на чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК правомощие на изпълнителния директор на НАП или на заместник – директор, комуто той е делегирал това правомощие, е да определи органи по приходите или публични изпълнители, за които не важат ограниченията на тяхната компетентност по място – така както тя следва от принадлежността им към съответната компетентна териториална данъчна дирекция. С издаването на заповед на основание чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК, с която се изключва приложението на правилата по чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК, ограничението на териториалната компетентност отпада, като тя се разширява до територията на цялата страна. Тази неограничена териториална компетентност засяга само публичния изпълнител, посочен в заповедта, съответно в нея следва да бъде посочено и спрямо кои субекти ще упражнява компетентността във връзка с предприемане действия по обезпечаване на публичното вземане. Обосноваване „необхо-

димостта“, наложила издаването на такава заповед не е дължимо. Съдебната практика приема, че в случая това е вътрешнослужебен акт, който, видно и от мотивите към проекта на ЗИД на ДОПК, има преди всичко за цел постигане на гъвкаво разпределение на административния капацитет; ефективно използване на обучени квалифицирани служители в административните производства в други ТД, вместо съкращаването им; мобилност на администрацията предвид концентрацията на бизнеса в няколко ТД и обезпечаване необходимостта от задоволяване на потребностите от обслужване и контрол на задължените лица (*В този смисъл вж. Решение № 11326 от 20.11.2023 г., постановено на ВАС по адм. д. № 6124/2023; Решение № 1250 от 5.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 5013/2023 г., I о; Решение № 2781 от 7.03.2024 г. на ВАС по адм. д. № 7024/2023 г., VIII о; Решение № 7047 от 10.06.2024 г. на ВАС по адм. д. № 519/2024 г.*)

В тази връзка законът е уредил възможността определени правомощия свързани с обезпечаването на публични вземания да бъдат осъществявани и от други органи. Т.напр. чл. 206а от ЗМ предоставя правомощия, по обезпечаване митата и другите държавни вземания, на митническите органи. По отношение на другите държавни вземания, следва да се има предвид, че се касае за държавните вземания, събирани от митническата администрация. Освен тях чл. 4, ал. 1 от ЗМДТ предоставя правомощия на служителите на общинската администрация, свързани с обезпечаване на публичните общински вземания (*Установяването, обезпечаването и събирането на местните данъци се извършват от служители на общинската администрация по реда на ДОПК. Обжалването на свързаните с тях актове се извършва по местонахождението на общината, в чийто район е възникнало задължението, по реда на ДОПК*). Ал. 3 на чл. 4 ЗМДТ предвижда, че в производствата по обез-

печаването на публичните общински вземания, служителите на общината имат правата и задълженията на публични изпълнители. Служителите на общинската администрация, на които са предоставени правомощия, свързани с обезпечаването на публичните общински вземания се определят със заповед на кмета. Тук за разлика от производството по принудително изпълнение на публични вземания, при което на общинските служители не са предоставени правомощия за осъществяване на принудително изпълнение, в обезпечителното производство те са приравнени на публични изпълнители. Ако и да са предоставени правомощия на общинските служители във връзка с обезпечаването на публичните общински вземания, то реда за реализирането им предполага изпълнението да бъде осъществено от публичните изпълнители при НАП или от съдебните изпълнители, по реда на ГПК. Последното се основава на разпоредбата на чл. 4, ал. 2 ЗМДТ, според който принудителното събиране на местните данъци се извършва от публичните изпълнители, по реда на ДОПК или от съдебни изпълнители (законът не уточнява публични или частни) по реда вече на ГПК. Законодателят не е въвел задължението публичните общински вземания да бъдат принудително събирани от органите на НАП. В този смисъл ако, основната цел ДОПК е създаването на устойчива система за събиране на публичните вземания, която да подпомага развитието на частния сектор, и която да отговаря едновременно с това на изискванията за присъединяване към Европейския съюз, както и да гарантира високо ниво на събираемост и стабилност на приходите, се поставя въпросът защо се предвижда различен подход по отношение на публичните общински вземания. Възможността за избор на орган, който да осъществява това изпълнение противоречи на основната идея на ДОПК, който урежда общото производство на събиране на публичните вземания.

Публичните държавни вземания се обезпечават и събират от публичен изпълнител при НАП, по реда на ДОПК. Публичният изпълнител е орган по принудително изпълнение, който осъществява действията по обезпечаване и събиране на публичните вземания. В неговите правомощия влизат редица властнически действия, които са насочени към обезпечаване на публичните вземания и тяхното принудително събиране, но към тях не се отнасят правомощията свързани с определянето на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Публичният изпълнител налага обезпечителни мерки и извършва действия по събиране на публичните вземания. В тази връзка ясно са очертани неговите права и задължения в производството: има право на достъп до имуществото на длъжника; установява притежаваните имуществени права на длъжника; може да изисква от всички държавни органи и лица сведения, документи и информация, необходими в производството по обезпечаване и събиране на публичните вземания; има право да изисква разкриване, както на служебна, така и на банкова и застрахователна информация, по ред предвиден в съответния закон; може да изисква писмени обяснения, както и деклариране на определени факти и обстоятелства; да възлага експертизи; да установява административни нарушения, свързани с обезпечителното и изпълнителното производство и др.⁹³

Публичните изпълнители действат преимуществено в условията на оперативна самостоятелност, което се обуславя от една страна от предоставената им възможност да правят преценка, както по отношение на налагане на обезпечителни мерки, така и по отношение на предприеманите способности в

⁹³ Вж. чл. 12 от ДОПК, както и Иванова П., Обезпечаване и събиране на публични и частни държавни и общински вземания, С., 2012, стр. 87 и сл., както и Славчев З., Данъчно – осигурително процесуално право, С., 2009, стр. 246.

хода на самото принудително изпълнение. Правото на преценка на публичните изпълнители, общинските служители, приравнени на публични изпълнители и митническите органи, в случаите когато осъществяват действия по налагане на обезпечителни мерки, е ограничено от принципа на съразмерност при съобразяване с обезпечителната нужда. Същевременно в определени от закона случаи публичните изпълнители действат условията на обвързана компетентност. Такава е напр. хипотезата на чл. 195, ал. 6 от ДОПК, която определя реда за определяне стойността на активите, спрямо които се налага съответната обезпечителна мярка. В тази хипотеза публичният изпълнител в условията на обвързана компетентност, без да може да извършва преценка, дължи извършване на всички процесуални действия по определяне точната цена на активите. В условия на обвързана компетентност действа публичният изпълнител и по отношение на установените в закона срокове за извършване на определените действия.⁹⁴ Важно е да бъде отбелязано и следното, по отношение на сроковете не може да има договаряне между задълженото лице и финансовия орган. Публичният изпълнител действа въз основа на принципа на служебното начало, което както вече беше изяснено най-общо означава, че при наличие на предпоставките, посочени в закона, той следва да предприеме необходимите действия по обезпечаване и съответно принудително изпълнение на публичните вземания

⁹⁴ По отношение понятието „обвързана компетентност“ по-подробно вж. Дерменджиев И., Костов Д., Хрусанов Д., Административно право на РБ, С., 1993, стр. 17 и сл.

1.2. Актове на публичните изпълнители в обезпечителното производство

В изпълнение на правомощията си публичният изпълнител издава постановления и разпореждания, като за всяко предприето от него действие се съставя протокол, в който се отбелязват датата и мястото на съставянето му, предприетите действия, направените искания, постъпилите суми и направените разноски.⁹⁵ В обезпечителното производство публичните изпълнители издават постановления – това са актовете, с които се налагат обезпечителните мерки.

Актовете издавани от публичния изпълнител подлежат на връчване, с изключение на тези, които се отнасят до реализиране на административнонаказателна отговорност, за които приложим се явява ЗАНН. В чл. 196, ал. 1 ДОПК се съдържа формалното съдържание на постановлението: името и длъжността на органа, който го издава; наименованието на акта; номера и датата на издаването му; фактическите и правните основания за неговото издаване; наименованието; идентификационния номер; адреса за кореспонденция и постоянния адрес, съответно седалището и адреса на управление на длъжника; размера на публичното задължение и лихвите; вида на наложената обезпечителна мярка и имуществото, върху което се налага; забрана за разпореждане с имуществото, върху което е наложена обезпечителната мярка; пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва постановлението; датата на издаване и подписа на органа, който го е издал, с означение на длъжността му. Постановлението за налагане на обезпечителни мерки се издава задължително в писмена форма, което е и условие за неговата действителност. Липсата на реквизит

⁹⁵ Вж. чл. 226 от ДОПК

от посочените в закона е относима към законосъобразността на постановлението за налагане на обезпечителна мярка, което се преценява на основание чл. 146 АПК, във връзка с § 2 ДР на ДОПК. Ал. 2 на чл. 196 ДОПК задължава публичния изпълнител да изпрати препис от постановлението на длъжника и на третите лица, които са засегнати от действията по налагане на обезпечителните мерки. Връчването се осъществява по реда на чл. 29 ДОПК на адреса за кореспонденция на субекта. Връчител може да бъде органа по приходите или от друг служител, натоварен със съответните функции, или връчването може да бъде осъществено автоматично от съответната администрация. Връчването може да бъде осъществено и чрез изпращане на писмо с обратна разписка чрез лицензиран пощенски оператор, в която се вписва извършеното действие. Постановленията могат да бъдат връчени по електронен път, при използване на квалифициран електронен подпис на лицата по ал. 2 на чл. 29 ДОПК, електронен печат по смисъла на Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги или по реда на чл. 26 от Закона за електронното управление. Ако в населеното място, където трябва да се извърши, няма орган по приходите, съответно връчител, връчването може да стане чрез общината или кметството. Постановлението се връчва на лицето, негов представител или пълномощник, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. Що се отнася до случаите на връчване на физическо лице, включително едноличен търговец, връчването може да се осъществи, чрез пълнолетен член на домакинството му, както и на пълнолетно лице, което има същия постоянен адрес, ако се съгласи да го приеме със задължението да го предаде. Постановленията на физическите лица могат да се връчват и по месторабота лично или чрез лицето, определено да приема съобщенията на работодателя,

ако се съгласи да го приеме със задължение да го предаде. Постановленията за налагане на обезпечителна мярка могат да се връчат и на всяко друго място, когато се получава лично от лицето или от негов представител. Длъжностното лице, извършило връчването, връща своевременно разписката, която се прилага към преписката.

В случай, че постановлението не бъде връчено на третите лица, които са засегнати от действията, техните права ще бъдат накърнени. Това ще бъде процесуално нарушение, което обуславя правната възможност на тези трети лица, засегнати от действията на публичния изпълнител да ги оспорят по съответния ред.

Може да приемем че постановлението за налагане на обезпечителни мерки има конститутивен характер, т.к. с него се забранява на длъжника да предприема конкретни действия на разпореждане с имуществото, върху което са наложени.⁹⁶ Конститутивните административни актове, какъвто в случая се явява постановлението за налагане на обезпечителни мерки, наричани още актове – разпореждания, създават занапред определени права или задължения, които до този момент не са съществували.⁹⁷ За разлика от тях актовете с декларативен характер са свързани по-скоро с признаването на права и задължения за правните субекти, възникнали преди издаването на акта. Декларативните административни актове, са наричани понякога в теорията актове – решения. Органът е обвързан от правната норма да декларира пораждаването изменението или погасяването на конкретните права и задължения. При наличие на условията, заложиени в правната норма, които предпоставят

⁹⁶ Пенев С., Финансово право Обща част Учебен курс С., 2021, стр. 298

⁹⁷ Дерменджиев И., Костов Д., Хрусанов Д., Административно право на РБ, С., 1993, стр. 134 и сл.

възникването конкретните юридически последици административният орган е длъжен да издаде съответния акт. В този случай компетентният орган не може да проявява оперативна самостоятелност. Разделението на индивидуалните административни актове на конститутивни и декларативни изяснява установяването на тяхното действие. За декларативните актове е характерно т.нар. обратно действие, което от своя страна означава, че на правните субекти се признават права и установяват задължения от момента на възникване на юридическия факт, заложен в правната норма. Докато при актовете, имащи конститутивно действие, правата и задълженията за субектите възникват от издаването на акта, т.е. те действат занапред и имат правопораждащо или правопроменящо действие.⁹⁸

Необходимо е да посочим, че предвид спецификата на контролната дейност, повечето актове, издавани в производството по установяване на данъци и задължителни осигурителни вноски имат декларативно действие, с някои изключения, каквито в случая са постановленията за налагане на обезпечителни мерки. Постановлението за налагане на обезпечителна мярка създава права и задължения, независимо, че според чл. 197, ал. 2 от ДОПК на обжалване подлежи решението на директора на ТД на НАП. Действително този случай са налице два административни акта, но вторият няма потестативно действие. Решението на горестоящия орган има контролно-отменителен характер и в случая не променя последиците предвидени в постановлението за налагане на обезпечителна мярка (*Решение № 7525 от 06.06.2018 г. по адм. д. № 4248 / 2018 на ВАС*). За разлика от оспорването по административен ред на индивидуалните административни актове по реда на

⁹⁸ Дерменджиев И., Костов Д., Хрусанов Д., Административно право на РБ, С., 1993, стр. 135 и сл.

чл. 97, ал. 2 АПК, при което по-горестоящият административен орган може да бъде инстанция по същество, при оспорване на наложените обезпечителни мерки по реда на чл. 195 ал. ДОПК горестоящият административен орган се явява контролно – отменителна инстанция. Това според правната теория най-общо означава, че по-горестоящия орган въздейства върху издадения административен акт, а „материалноправните въпроси, предмет на административния акт, не се засягат по същество, не се изменят“⁹⁹

§2. Производство по налагане на обезпечителни мерки

2.1. Предпоставки за налагане на обезпечителни мерки

Контролът, който се осъществява в производството, посредством ревизии за данъци и задължителни осигурителни вноски е начин за осъществяване на факти от значение за реалното облагане. В този процес – на осъществяване на ревизия, задълженото лице може да предприеме действия, посредством които да осуети реалното събиране на паричното задължение. Затова законодателят в ДОПК е предвидил правила за обезпечаване на публичните вземания, като по този начин се цели осигуряване на бъдещото им събиране. Съдебната практика е категорична, че производството реда на чл. 195 от ДОПК е отделно производство от това по обжалване на ревизионните актове, както и от това по спиране на изпълнението им. Проф. Кучев С. приема съвкупността от правно нормираните дейст-

⁹⁹ Сивков Ц., Административно право и административен процес, П., 2013, стр. 188

вия и предприеманите мерки в процеса за обезпечаване реалното събиране на публичните вземания за обезпечително производство. Съответно според него, както вече беше отбелязано, предпоставките за възникване на обезпечителното производство разделя на материални и правни¹⁰⁰. Материалните предпоставки или фактическите основания, свързани с възникване на обезпечителното производство се намират пряка зависимост от нуждата публичното задължение да бъде погасено. В процеса на установяване на публичното вземане, задължените лица могат да предприемат действия по осуетяване правата на държавата, общините, общественото и здравното осигуряване. В хода на ревизионното производство органът по приходите може да установи данни за укрити доходи, липса на счетоводни документи или използването на такива с невярно съдържание, както и че не е подавана данъчна декларация. При наличие на подобни констатации в хода на ревизията органът предприема действия по обезпечаване събирането на публичните вземания. Тези предпоставки според проф. Кучев С. са материални. Вторият вид предпоставки според него са установените и изискуеми публични вземания. Това означава вземането да е определено по основание и по размер (да е ликвидно) и да е станало изискуемо. Съответно чрез предприемането на конкретни мерки и действия се брани материалното право на държавата на един по-късен етап реално да може да събере своите публични вземания. Следователно обезпечителното производство е средство за защита на държавата срещу недобросъвестни длъжници. Като целта е съхраняване имуществото на длъжника и същевременно да не бъде позволена възможността той да се разпорежда с него.

¹⁰⁰ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 119, 120 и сл.

Следва да отбележим, че посочените от проф. Кучев предпоставки са разгледани с оглед стария Данъчно-процесуален кодекс (чл. 108 и чл.109 ДПК). При действащата нормативна уредба като предпоставки за започване на обезпечителното производство са обособени в кодекса следните: **публичното вземане трябва да е установено и изискуемо**, според ал. 1 на чл. 195 ДОПК. Съответно установяването на конкретното публично вземане се извършва по реда и от органа, определен в съответния закон. Ако в този 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 АПК. 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. 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 упълномощаването се обнародва в „Държавен вестник“ (чл. 166 ДОПК).

В случаите, в които законът предвижда предварително обезпечаване на публичните вземания, каквото е предвидено в чл. 121 ДОПК – обезпечаване на данъчни задължения и задължителни осигурителни вноски при започнало ревизионно производство, в кодекса не е въведено задължение публичното вземане да бъде установено с акт, издаден от компетентен орган. В този случай, когато законът допуска предварително налагане на обезпечителни мерки, както и в случаите, в които

законът предвижда предварително изпълнение на публичното вземане, оспорването на акта е без значение за установяване на вземането.

Като самостоятелна предпоставка може да бъде отбелязано **установяването на факта, че без налагане на обезпечителни мерки ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение**, включително когато е разсрочено или отсрочено (чл. 192, ал. 2 ДОПК).

Следователно основанията за започване на производство по налагане на обезпечителни мерки са: **наличие на установено и изискуемо публично вземане и наличие на констатация, че ако не бъде предприето налагане на такива мерки, ще се затрудни събирането на публичните вземания**. Тези предпоставки са възприети от една страна в теорията, от друга страна намират отражение в съдебната практика.¹⁰¹

Според съдебната практика преценката на възможното затруднение се прави при съпоставка, между предполагаемия размер на евентуалното задължение и наличните материални активи на бъдещия длъжник (Определение № 9191 от 19.06.2024 г. на АдмС – София по адм. д. № 4236/2024 г.). Определяща за налагането на обезпечителните мерки е обезпечителната нужда, която от своя страна се определя от възможността длъжникът да изпълни задължението си с имуществото, с което разполага и с което ще разполага към датата на изпълнението. Това няма да бъде възможно в случаите, в които ревизираното лице, към датата на изпълнението не разполага с достатъчно средства, за да го изпълни, защото изначално няма имущество в подходящи размери или в последствие – поради отчуждаването му, няма такова. Преценката за затрудненото събиране на задълженията

¹⁰¹ В този смисъл: Решение № 191 от 17.05.2018 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 6/2018 г.

на жалбоподателя в конкретния случай ще бъде направена на база размера на очакваните публични задължения и определената от публичния изпълнител стойност на имуществото му (Решение № 1801 от 27.05.2024 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 170/2024 г.). Изискването, посочено в закона относно преценката, че без налагане на обезпечителните мерки ще бъде затруднено събирането на публичното вземане, може да бъде направено на база писмените доказателства съдържащи се в представената административна преписка. При направено проучване и анализ на имущественото състояние на длъжника, въз основа на извършени справки за притежавано движимо и недвижимо имущество и наличности по банкови сметки, при отчетена липса на доброволно плащане на задължението – тези обстоятелства, преценени в съвкупност с размера на публичното вземане, могат да обуславят извод за затрудняване или осуетяване на неговото събиране – изискуемата предпоставка по чл. 195, ал. 2 ДОПК¹⁰².

Посочените по-горе предпоставки, а именно наличие на установено и изискуемо публично вземане и наличие на констатация, че ако не бъде предприето налагане на такива мерки, ще се затрудни събирането на публичните вземания не са приложими по отношение на всички разгледани обезпечителни производства. Така например, при предварителното обезпечително производство по чл. 121 ДОПК конкретните мерки се налагат, когато без тях ще бъде невъзможно, респективно затруднено събирането на публичните задължения. Тоест тук целта е преди публичното вземане да бъде установено с ревизионния акт, още в хода на ревизията да се наложи обезпечение, с цел гарантиране бъдещото му изпълнение.

¹⁰² Решение № 2056 от 17.05.2024 г. на АдмС – Хасково по адм. д. № 1111/2023г.

В производството по чл. 121а, ал. 2 ДОПК (обезпечение при фискален контрол) предпоставя възможност предвидените обезпечителни мерки, да бъдат налагани и в случаите, когато органът по приходите установи, че при последващо разпореждане със стоката, събирането на дължимите данъци ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. Следователно при налагането на мерките по чл. 121а, ал. 1 ДОПК предпоставка е обосноваването, респективно да установяване на невъзможност или значително затруднение събиране на вземането при последващо разпореждане със стоката.

При обезпечаване при доставка на течни горива по ЗДДС целта на предвиденото обезпечително производство е предотвратяването на евентуалните злоупотреби и невнасяне на дължим ДДС при осъществяване на търговия с течни горива. При тази хипотеза наличието на установено публично вземане не се явява предпоставка за налагане на обезпечителни мерки.

При обезпечаване размера на митническото задължение, предпоставките за налагане на обезпечителни мерки върху имущество и/или вземания на длъжник от страна на митническите органи са: първо, неговият размер е установен по надлежния ред и, второ, плащането му не е обезпечено по реда на чл. 186 и следващите от ЗМ (*в този см. е Решение № 6439 от 31.05.2016 г. по адм. д. № 11752 / 2015 на ВАС*).

Изводът, който може да бъде направен е, че предпоставките за започване на обезпечително производство и съответно налагане на обезпечителни мерки са различни за различните видове обезпечителни производства.

§3. Видове обезпечителни производства

Обстоятелството, че обезпечителните мерки могат да бъдат наложени, както при наличието на ликвидно и изискуемо публично вземане, така и хода на ревизията или при издаване на ревизионния акт, така и в хода на самото принудително изпълнение, ни дава основание да разграничим налагането на обезпечителните мерки, в зависимост от времето, в което се предприемат съответните действия на: **предварително обезпечително производство (текущо) обезпечително производство и последващо обезпечително производство**¹⁰³.

Предварителното обезпечително производство се развива по повод мотивирани искания, отправени до публичните изпълнители или съответните общински органи. Този вид обезпечителни мерки възникват на основата на установени факти, относно несъответствие между имуществото на задълженото лице и задължението. На основание чл. 121 от ДОПК предварителните обезпечителни мерки се налагат в хода на ревизионното производство, с цел задълженото лице да бъде лишено от възможността да се разпорежда с имуществото, обект на обезпечителната мярка. Т.к. в противен случай би се затруднило по-нататъшното събиране на публичното вземане. Тези мерки, както вече беше подробно разгледано, се налагат по реда на чл. 195 от ДОПК, с постановление на публичния изпълнител. В този случай, за разлика от последващото обезпечително производство, предварителните обезпечения се налагат за срок до четири месеца. Ако в този срок ревизионният акт не бъде издаден, наложените обезпечителни мерки се смятат за прекратени. Те могат да бъдат удължени, но само след

¹⁰³ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 122 и сл.

направено искане за продължаване им пред компетентния административен съд по местонахождението на органа, наложил обезпечителната мярка. В този случай искането може да бъде направено както от публичния изпълнител, така и от ревизираното лице.

Според трайната съдебна практика Смисълът на предварителната обезпечителна мярка е да се наложи обезпечение на бъдещо вземане, чийто размер не е установен по основание и размер (*в този смисъл е Решение от 15.01.2010 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1230/2009 г.*). С Решение № 1287 от 13.07.2012 г. на АдмС – Бургас по адм. д. № 1160/2012 г.м, се приема, че обезпечението се извършва тогава, когато ще е невъзможно или ще се затрудни събирането на публични вземания и има за цел предотвратяване на извършването на сделки и действия с имуществото на лицето.

Предприемането на мерки за обезпечение по реда на чл. 121, ал. 1 от ДОПК от страна на компетентния за това публичен изпълнител налага да бъде установено проявлението на някое от обстоятелствата на чл. 121, ал. 1 и 3 от ДОПК, като при всички случаи следва да бъдат спазени и общите правила в закона за налагане на обезпечителните мерки. Нормата на чл. 121, ал.1 от ДОПК определя това да стане въз основа на мотивирано искане от страна на компетентния за това орган по приходите. Мотивираното искане на първо място следва да сочи конкретния размер на очакваното публично задължение, но също така то определя и обхвата на налаганата мярка по отношение на субекта, спрямо когото тя се налага. Наличието на искане с посочените реквизити обвързва компетентният орган по чл. 121, ал. 1 от ДОПК да разгледа и да се произнесе по него именно при така посочените рамки, както по отношение на субекта, така и относно размера на очакваните публични задължения, и да прецени с оглед на тези данни, дали е на лице

необходимост от налагане на предварително обезпечение, като при произнасянето си този орган не може да излиза извън обхвата на направеното искане, и да налага обезпечение за по-голям размер от очакваните публични задължения. С други думи казано, обхватът на мотивираното искане очертава и обхватът на произнасянето на публичния изпълнител с налагане на съответната обезпечителна мярка по чл. 121, ал. 1 от ДОПК (Решение от 10.11.2008 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1470/2008 г.)м.

Последващото данъчно обезпечително производство е свързано с вече установени и изискуеми публични вземания. Такова е обезпечителното производство, което се развива в хода на принудителното изпълнение на публичните вземания, в случаите, в които не са наложени преди това обезпечителни мерки.

§4. Започване на производството по налагане на обезпечителни мерки

Започването на производството по налагане на обезпечителни мерки става по инициатива на органа, издал акта за установяване на публичното вземане или на публичния изпълнител, в случаите, в които не е наложено обезпечение или то не е достатъчно, след получаване на изпълнителното основание (чл. 195, ал. 3 ДОПК). Предварителното и последващото обезпечително производство се извършва от публичния изпълнител, а когато се отнася до публични общински вземания – от съответния общински орган, на когото са възложени функциите по обезпечаване на вземането.

Предвид спецификата на публичните задължения, както и на самото обезпечително производство, то задълженото

лице не се уведомява за предприемане на действия по налагане на обезпечителни мерки (чл. 195, ал. 4 ДОПК). Така се гарантира изпълнението на публичното вземане, с оглед създаване на законова пречка за разпореждане с имуществото на длъжника до вписване на наложената възбрана или налагането на конкретния заповест. Кодексът въвежда и изключение от това правило, което изключение се съдържа в хипотезата на чл. 78 ДОПК. В случаите, когато длъжникът е поискал обявяване в несъстоятелност, органите на НАП се уведомяват, като при наличие на визираните в текста на чл. 195, ал. 5 от ДОПК предпоставки¹⁰⁴, се предприемат обезпечителни мерки от публичния изпълнител, което от своя страна става по искане на орган по приходите.

§5. Оценка на имуществото

Започването, развитието и съответно прекратяването на обезпечителното производство е в пряка връзка с обезпечавания интерес. За да се развива законосъобразно обезпечителното производство е необходимо наложеното обезпечение да е съобразено с размера на публичното вземане. Оценката на имуществото е необходим етап от цялостния обезпечителен процес, с оглед преценка на съответствието на обезпечението и установените вземания на държавата и общините. Начинът за оценяването на имуществото, спрямо което са наложени

¹⁰⁴ Вж. чл. 195, ал. 5 от ДОПК В случаите на уведомяване по реда на чл. 77, ал. 1 и чл. 78, ал. 1, когато от данъчно-осигурителната сметка на лицето, от търговската му и счетоводната документация или от други налични данни може да се направи извод, че лицето дължи данъци или задължителни осигурителни вноски, публичният изпълнител може да наложи обезпечителни мерки върху имуществото му въз основа на мотивирано искане от орган по приходите

обезпечителните мерки е един и същ, независимо от реда на тяхното налагане.

Последователността на извършване на оценка на налаганите обезпечителните мерки е регламентирана в ал. 6 на чл. 195 ДОПК:

„1. по данъчната оценка, определена съгласно приложение № 2 от Закона за местните данъци и такси за недвижими имоти или по застрахователната стойност за моторни превозни средства, вписана в застрахователния договор, а когато моторното превозно средство не е застраховано, по пазарната цена, срещу която вместо застрахованото моторно превозно средство може да се купи друго от същия вид и качество към момента на издаване на удостоверение за застрахователната стойност на вещта;

2. по застрахователната стойност, вписана в застрахователния договор на активи, различни от тези по т. 1, а когато активът не е застрахован – по балансовата му стойност;

3. по застрахователната стойност, вписана в застрахователния договор на движими вещи, различни от тези по т. 1 – собственост на физически лица, а когато вещта не е застрахована и би представлявала амортизируем дълготраен материален актив съгласно Националните счетоводни стандарти – по придобивната ѝ стойност, намалена с 20 на сто годишно, в това число за годината на придобиването ѝ; когато вещта не е застрахована и не би представлявала амортизируем дълготраен материален актив съгласно Националните счетоводни стандарти – по придобивната ѝ стойност“.

Нормата на чл. 195, ал. 6 ДОПК регламентира последователност, която е задължителна при преценката относно това дали стойността на ващите е достатъчна, за да обезпечи публичното задължение (*Определение № 2919 от 28.02.2014 г. по адм. д. № 2346/2014 на ВАС*).

Според старата редакция на ал. 6 на чл. 195 ДОПК, действаща до изменението на текста през 2023 г. – „Обезпеченията се извършват по балансовата стойност на активите, а когато такава няма – в следната последователност: 1. по данъчната оценка; 2. по застрахователната стойност; 3. по придобивната стойност на вещи – собственост на физически лица“. Новият текст на чл. 195, ал. 6 ДОПК на пръв поглед ни изглежда по-прецизен, предвид изброяването на различни хипотези на стойността на вещите спрямо, които се налагат обезпечителните мерки. Въпреки това смятам, че в известна степен старата редакция на разпоредбата е по-точна и не създава затруднения при определяне стойността на вещите. В т. 3 ал. 6 на чл. 195 ДОПК *„...а когато вещта не е застрахована и би представлявала амортизируем дълготраен материален актив съгласно Националните счетоводни стандарти – по придобивната ѝ стойност, намалена с 20 на сто годишно, в това число за годината на придобиването ѝ...“* В този случай след няколко години съответната вещ ще придобие нулева стойност, което поставя въпроса – спрямо каква стойност ще бъде определена евентуално наложената обезпечителна мярка.

Обезпечителните мерки трябва да отговарят на обезпечителната нужда, което е намерило нормативен израз в разпоредбата на чл. 195, ал. 7 ДОПК, изискваща обезпечението да съответства на вземанията на държавата и общините. Следователно, при определянето им трябва да се отчита както обезпечителната нужда на публичния взискател, така и наложените обезпечителни мерки да не водят до прекомерно обременяване интересите на длъжника. Това изискване произтича пряко от основния принцип на съразмерност, залегнат в административното производство, приложим по силата на § 2 от ДР на ДОПК (*Решение № 2056 от 17.05.2024 г. на АдмС – Хасково по адм. д. № 1111/2023*).

Публичният изпълнител първоначално не разполага с информация относно имуществото на длъжника, но може да събере тази информация, възползвайки се от правомощията, които има по чл. 12, ал. 4, т. 2 до т. 7 ДОПК. Това най-вече е свързано с възможността да изисква от всички лица, държавни и общински органи данни, сведения, информация, документи, книжа, материали, вещи, извлечения по сметки, справки и други носители на информация, необходими за обезпечаване или събиране на публични вземания. В тази връзка има право и на безплатен достъп до публичните регистри, както и да иска безплатно издаване на официално заверени извлечения за вписванията в тях. При различните видове обезпечителни мерки съответно се извършват и допълнителни действия от публичните изпълнители.

Вече беше посочено, че налагането на обезпечителни мерки става с постановление за налагане на обезпечителни мерки, в случаите когато се налага възбрана върху недвижим имот, това постановление се вписва в Службата по вписванията след акт на разпореждане на съдията по вписванията по местонахождение на имота. Според чл. 6 ал.1, б. „в“ на Правилника за вписванията, по отношение на актовете, подлежащи на вписване е налице изискване относно описанието на имота. Същите изисквания са относими и към постановлението за налагане на обезпечителна мярка – възбрана. Необходимо е в акта да бъде посочен вида на недвижимия имот, неговото местонахождение (община, населено място, адрес, местност), номера на имота, площта и/или застроената площ и границите. Когато недвижимият имот се намира в район с одобрена кадастрална карта, описанията се извършват съобразно данните по чл. 60, т. 1 – 7 от Закона за кадастъра и имотния регистър . В тези случаи към акта се прилага скица, скица-проект, схема или схема-проект, издадени от Агенцията по геодезия, картог-

рафия и кадастър, или нотариално удостоверени преписи от такива, според изискването на чл. 6, ал. 3 от ПВ. Тези изисквания, относно представяне на скица или схема обаче не се отнасят до вписване на обезпечителната мярка – възбрана върху недвижим имот. Приложението на ал. 3 на чл. 6 от ПВ и чл. 60, т. 1-7 ЗКИР е изрично изключено, по силата на ал. 4, на чл. 6 ПВ. Тази норма на ал. 4 на чл. 6 ПВ е приета през 2014г. (публикувана в ДВ, бр. 63 от 2014 г.; изм., бр. 92 от 2014 г., в сила от 07.11.2014 г.) съответства на постановеното Тълкувателно решение № 7 от 25.04.2013 г. по тълк. д. № 7 / 2012 г. на ВКС, ОСГТК – т. 2-ра. Според което „Разпоредбата на чл.6 ал.3 от Правилника за вписванията е неприложима в производството по вписване на вече наложена възбрана по реда на Глава V от Правилника за вписванията. За вписване на възбраната не е необходимо, в представения за вписване акт, недвижимият имот да бъде описан съобразно изискванията на чл.60 т.1-7 от Закона за кадастър и имотния регистър и да бъде представена скица-извадка от кадастралната карта, достатъчно е имотът да бъде описан съгласно изискванията на чл.6 ал.1 б.„В“ от Правилника за вписванията“. В мотивите на цитираното тълкувателно решение е посочено, че вписването на възбрани не става по реда за вписване на актове относно недвижими имоти. ПВ го урежда като самостоятелно производство, следователно при вписването на възбрани правилата по раздел II ще важат само доколкото има препращане към тях. С оглед описанието на имота разпоредбата на чл.24 б.„А“ ПВ препраща само към чл. 6 ал.1 б.„В“ ПВ, не и към чл.6 ал.3 ПВ. Аргументи за обратното в ЗКИР не могат да бъдат търсени, тъй като там са уредени правилата за вписване в имотния регистър, а не в книгите по ПВ. Законодателят изрично е изключил правилата за вписването в имотния регистър от приложното поле на вписванията, които се извършват в съдебни райони,

където такъв не е въведен съгласно чл.73 ал.1 ЗКИР. До момента на тълкувателното решение, а и към настоящия момент, по този ред имотен регистър не е въведен в нито един от съдебните райони на страната. При това положение вписванията се извършват не по реда на ЗКИР, а по реда на ПВ (чл.74 ал.1 ЗКИР), съответно възбраните се налагат единствено по процедурата, посочена в ПВ. Тази процедура не изисква представяне на скица-копие от кадастралната карта с извлечение от кадастралния регистър, тъй като липсва изрично препращане към разпоредбата на чл.6 ал.3 ПВ (напротив, препращането е изрично само към чл. 6, ал. 1, б.“В“ ПВ). Изискванията за представяне на скица и описание на имота съгласно ЗКИР нямат практическа стойност при сега действащата система на вписване, тъй като вписването е по партидата на ответника, в конкретния случай при налагане на обезпечителни мерки – на длъжника, а не по партида на имота. Целта да бъде оповестена възбраната на заинтересованите ще бъде постигната в достатъчна степен с отбелязването в персоналната партида, където е достатъчно имотът да бъде описан по начина, посочен в чл.6, ал.1, б.“В“ ПВ. Не са без значение практическите съображения, свързани с възможността молителят да се снабди със скица в кратък срок. Да се изисква във всеки случай такава от него, би довело до компрометиране на принципите на бързина и изненада, които важат в обезпечителното и изпълнителното производство. Следователно съдията по вписванията не може да отказва вписване на възбрана поради липса на скица-копие от кадастралната карта с извлечение от кадастралния регистър и схема. Същото важи и при вписване на искиви молби.

Липсата на индивидуализиращите белези, изискуеми по закон водят до невъзможност за пораждање действията на възбраната. Въпросните белези се съдържат в титула за собственост и в АГКК (Агенция по геодезия картография и кадастър).

Вписването в книгите по вписванията не е елемент от фактическия състав, касателно вещно-прехвърлителния ефект при сключване на сделки с недвижими имоти. По отношение на вписването на обезпечителна мярка – възбрана обаче вписването има смесено оповестително и конститутивно действие, съответно то дава гаранции за правната сигурност спрямо конкретния недвижим имот. Конститутивният ефект на вписването на обезпечителната мярка, означава, че това е част от фактическия състав, относим към възникването на правата и задълженията, породени от налагането на възбраната.¹⁰⁵

Независимо от факта, че вписванията към настоящия момент се извършват по реда предвиден в ПВ, а не по този разписан в ЗКИР, с последните промени в ЗКИР¹⁰⁶ са направени съществени изменения в чл. 82 от същия. Въведено е алтернативно подписване от съдията по вписванията на разпореждането за вписване и по електронен път с квалифициран електронен подпис, като при извършване на проверката по същия член съдията по вписванията извършва служебно справки по чл. 55, ал. 4 ЗКИР¹⁰⁷, в т.ч. за кадастрални карти и схеми. Изложеното дотук показва изричната воля на законодателя, при бъдещо вписване по реда на ЗКИР, заявителя да не прилага скица-копие от кадастралната карта с извлечение от кадастралния регистър и схема. Основният мотив на тези законови изменения е свързан с намаляване на административната тежест и освобождаване на заявителите от задължението да се снабдяват с кадастрални скици и схеми, които са налични и могат да бъдат достъпни в друг публичен регистър.

¹⁰⁵ В този смисъл вж. Василев И., Действие на вписването по българското вещно право., С, 2018, стр. 63 и сл.

¹⁰⁶ ЗИДЗКИР, обн. ДВ, бр. 8 от 2023 г.

¹⁰⁷ Чл. 55, ал. 4 ЗКИР Официални документи и справки могат да се издават чрез отдалечен достъп до информационната система на кадастъра.

Това на практика означава, че публичните и съдебните изпълнители ще могат да налагат възбрана, без да са извършили справка по чл.55, ал.4 ЗКИР. Така въведеното изменение би довело до ситуация, в която при едно безспорно производство, каквото е производството по вписване, съдията по вписванията ще се снабдява сам с доказателства, касаещи подлежащия на вписване акт. Нещо повече – при грешно описан имот във постановлението за налагане на възбрана, съдията по вписванията, извършвайки справка по чл.55, ал.4 ЗКИР ще може да установи единствено, че такъв имот съществува, и че за същия има скица или схема. Това би довело до погрешно налагане на възбрани върху недвижими имоти, собственост на трети лица, различни от длъжника по обезпечително производство. По този начин на практика ще възникнат щети за третите лица, които нямат нищо общо със задължението на длъжника, но имотите им са възбранени погрешка. Съответно всеки кредитор или контрагент може да направи справка по лице, относно вписани възбрани и независимо от последващото им заличаване, поради грешно вписване на възбраната, те ще продължат да съществуват по партидата на лицето. Това би довело до затруднения в достъпа на това трето лице например до кредитиране. Ако съответният заявител е извършил справка по чл.55, ал.4 ЗКИР, то правно неоправдано е публичен изпълнител, нотариус съдебен изпълнител, държавен орган или друго заинтересовано лица, да разполага със скица на недвижимия имот, да цитира номера и датата на издаване на същата в подлежащия на вписване акт, а същевременно да не я прилага като приложение в производството по вписване. Това неминуемо ще доведе до разминаване в описа на документите послужили, като основа за издаване на съответния акт и тези, послужили като основание за неговото вписване. Към настоящия момент, така разписаните законови текстове не създават проблеми в прак-

тиката, предвид факта, че те ще се прилагат за в бъдеще, при вече създаден и въведен имотен регистър на територията на съответния съдебен район. Независимо от горното, намаляването на административната тежест е достатъчен мотив за прецизирането на законовите текстове в бъдеще, като се въведе задължение за публичните и съдебните изпълнители да могат да налагат възбрана, след извършване на справка по чл.55, ал.4 ЗКИР. Така ще се гарантира, че няма да бъдат засегнати правата, както на задължените лица, така и на третите лица.

Внимание заслужава и направеното допълнение, чрез създаване на нова ал.5 в чл.84 ЗКИР. *„Вписването се удостоверява и с квалифициран електронен времеви печат по смисъла на Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.).“*¹⁰⁸ В т.21 от преамбюла на самия регламент е записано, че той следва да не засяга националните изисквания за формата, които се отнасят до публичните регистри, и по-конкретно търговските и **поземлените** регистри. Независимо от това, след направените изменения, законодателя изрично въвежда използването на квалифициран електронен времеви печат. Същевременно на основание чл.87 ЗКИР *„Доколкото друго не е предвидено в този закон, се прилагат съответно разпоредбите на глава четиридесет и девета „Общи правила“ от Гражданския процесуален кодекс.“*, в производството по вписване по ЗКИР следва да се прилагат разпоредбите на чл. 102б ГПК, според алинея първа на който *съдилищата са длъжни да приемат процесуални действия в електронна форма. Ал. 2 на същия текст предвижда, че съ-*

¹⁰⁸ ЗИДЗКИР, обн. ДВ, бр. 8 от 2023 г.

дилищата не може да отказват приемането на електронни изявления, с които се извършват процесуални действия, в случаите в които: 1. са спазени изискванията на **Регламент (ЕС) № 910/2014** и на **Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги**; 2. изявленията са подписани с квалифициран електронен подпис, когато законът изисква саморъчен подпис за валидността на определени изявления.

Считам, че при бъдещото производство по вписване по реда на ЗКИР, публичните изпълнители ще имат възможността да изпращат постановленията за налагане на възбрана и по електронен път, подписани с квалифициран електронен подпис, като самото производство ще се развива без размяна на книжа на хартиен носител. Това неминуемо ще доведе до процесуална икономия и ще способства за постигане на една от основните цели при налагане на съответната обезпечителна мярка, а именно нейната бързина. За целта следва в ГПК, към който препраща чл. 202а ДОПК, относно възможността за налагане на електронен заповест за вземания от банки да се разпише процедура за налагане на възбрани, аналогична с процедурата по чл. 450а ГПК¹⁰⁹. Успоредно със законовото изменение в ГПК, следва да се надгради програмния продукт ИИСКИР¹¹⁰, използван от Имотния регистър при АВ, с цел недопускане на човешка намеса при определяне хронологията на постъпващите заявления за вписване, отбелязване и заличаване. Горното изискване е развито през 2022г. от Нотариалната камара на Република България¹¹¹ само за производството по вписване

¹⁰⁹ Касаеща електронното налагане на заповести.

¹¹⁰ ИИСКИР-Интегрирани информационни системи за кадастър и имотен регистър.

¹¹¹ Визия на Нотариалната камара на Република България за електронно вписване, като една факултативна възможност за вписване. https://notary-chamber.bg/sites/default/files/viziya_na_notarialnata_kamara3.pdf; както и

на нотариални актове. Разписването на законова процедура по електронно входиране на всички подлежащи на вписване актове (като факултативна възможност), би гарантирало равнопоставеност в производството по вписване на всички заинтересовани страни: публични изпълнители, нотариуси, съдебни изпълнители, държавни органи, организации и граждани.

§6. Замяна на наложените обезпечителни мерки

Както вече беше посочено налагането на обезпечителните мерки се осъществява чрез постановление, издадено от публичния изпълнител, като препис от него се изпраща на длъжника и третите лица, засегнати от това действие. Замяната на обезпечителната мярка се извършва с издаване на постановление за замяна на обезпечителна мярка от публичния изпълнител. Замяната на обезпечителна мярка предполага извършването едновременно на няколко последователни действия: първо следва да се допусне замяната, след това да се отмени конкретната наложена обезпечителна мярка и накрая да се наложи новата обезпечителна мярка. За да може да бъде извършена замяна на наложената обезпечителна мярка се изисква замененото и заменящото го обезпечение да бъдат равностойни. Уредбата е в чл. 199 ДОПК, като старата редакция на текста има следното съдържание:

„Чл. 199. (1) Публичният изпълнител или съдът, след като обсъди възраженията на публичния вискател, може по искане на длъжника да допусне заменянето на един вид обезпечение с друго равностойно обезпечение.

(2) Без съгласието на публичния взискател длъжникът може винаги да замени наложеното обезпечение с пари, неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа. Паричната гаранция се прави по сметката на публичния изпълнител.

(3) В останалите случаи наложеното обезпечение може да бъде заменено със съгласието на взискателя и публичния изпълнител чрез налагане на възбрана върху недвижим имот или на запор върху движими вещи или банкови сметки, посочени от длъжника.

(4) В случаите по ал. 1, 2 и 3 запорът и възбраната се отменят.

(5) Отказът на публичния изпълнител за замяна на наложеното обезпечение, включително на обезпечителните мерки по чл. 121, ал. 1 и чл. 195, ал. 5, подлежи на обжалване по реда на чл. 197. “

Според текста на чл. 199, действащ до изменението през 2021г., публичният изпълнител може да замени наложената обезпечителна мярка с друга. Законът му е предоставил възможността да предприеме и налагането на други обезпечителни мерки, в зависимост от характера и обема на публичното вземане. Едновременно с това е предоставена възможност и по отношение на задълженото лице, което без съгласието на публичния взискател, може винаги да замени наложеното обезпечение с пари, с неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа, като паричната гаранция се прави по сметката на публичния изпълнител. В същото време ал. 3 на чл. 199 от ДОПК предоставя още една възможност на задълженото лице – наложеното обезпечение може да бъде заменено със съгласието на взискателя и публичния изпълнител, чрез налагане на възбрана върху недвижим имот или на запор върху движими вещи или банкови сметки, посоче-

ни от длъжника. В тази връзка законът е предоставил правото на публичния изпълнител, ако е налице отмяна на наложената обезпечителна мярка от съда, той да може да премине към друга форма на обезпечение.

С изменението на текста на чл. 199 ДОПК, публикувано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г. се въвеждат някои, струва ми се съществени промени касаещи замяната на наложените обезпечителни мерки. Според ал. 1 на чл. 199 ДОПК, публичният изпълнител или съдът пак може по искане на длъжника да допусне заменянето на обезпечение с друго равностойно обезпечение. От ал. 2 на чл. 199 ДОПК, обаче е премахнат следния текст *„Без съгласието на публичния възискател“*. Разпоредбата придобива следното съдържание: *„Длъжникът може винаги да замени наложеното обезпечение с пари, неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа. Паричната гаранция се прави по сметката на публичния изпълнител“*. Въпреки това значението на текста остава същото, а именно – без да е необходимо съгласието на публичния възискател, публичният изпълнител е длъжен да замени наложената обезпечителна мярка, когато длъжникът предостави пари, неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа. За да може да се осъществи замяната обаче предложеното следва да е равностойно на задължението. Следва да се отбележи и още нещо – в конкретния случай органът действа в условията на обвързана компетентност, което ще рече, че няма право да преценява дали следва да извърши замяна на наложената обезпечителна мярка.

Според отменената ал. 3 на чл. 199 ДОПК в останалите случаи наложеното обезпечение може да бъде заменено, със съгласието на възискателя и публичния изпълнител, чрез налагане на възбрана върху недвижим имот или на запор върху движими вещи или банкови сметки, посочени от длъжника.

Считам, че с отпадането на този текст на практика се ограничава възможността за защита на длъжника, макар вероятно целта да е била охраняване на държавния интерес. Не е ясно защо длъжникът е лишен от възможността да предложи друго равностойно обезпечение. Вярно е че паричните средства са бързо ликвидни, за разлика от движимите и недвижимите вещи, но в това производство интересът на длъжника също следва да бъде съблюдаван, още повече че в някои хипотези това би му дало възможност за последващо погасяване на възникналото публично вземане.

В случаите, в които е извършена замяна на наложената обезпечителна мярка, наложените запори и възбрани следва да бъдат отменени от публичния изпълнител. Неговия отказ подлежи на обжалване по реда на чл. 197 ДОПК, (*Отказът на публичния изпълнител за замяна на наложеното обезпечение, включително на обезпечителните мерки по чл. 121, ал. 1 и чл. 195, ал. 5, подлежи на обжалване по реда на чл. 197- ал.5 на чл. 199 ДОПК.*)¹¹²

§7. Правна защита срещу обезпечителни мерки, наложени по реда на ДОПК

Нарушаването на някоя от разпоредбите, уреждаща налагането на обезпечителни мерки е основание за административна или съдебна отмяна на акта, с който обезпечителните мерки са наложени, при обжалване от страна на засегнатото лице – длъжника. В този смисъл обезпечителните мерки, налагани от публичните изпълнители могат да бъдат незаконосъобразни, когато при налагането им е допуснато съществено нарушение на про-

¹¹² Решение № 7815 от 20.12.2018 г. на АдмС – София по адм. д. № 11627/2018 г.;

цесуалните правила или когато са материално неоправдани¹¹³. Според проф. Петканов, обезпечаването ще бъде неоправдано, когато е допуснато за публично задължение, за което не е издаден законосъобразен акт, който в последствие да е влязъл в сила, както и в случаите, когато мярката е насочена срещу имуществено право, непринадлежащо на длъжника. При налагането на обезпечителни мерки могат да бъдат допуснати и редица процесуални нарушения, свързани с реда за тяхното налагане.

Законодателят е предвидил възможност за защита срещу действията на публичния изпълнител при налагане на обезпечителните мерки, като те подлежат съответно на административен и съдебен контрол. Следва да бъде отбелязано, че законът си служи с глаголната форма „може“, което произтича от факта, че оспорването на постановлението за налагане на обезпечителна мярка е правна възможност за лицето. В същото време съдебният контрол, по отношение на наложените обезпечителни мерки не се явява контрол върху законосъобразността на самото установяване на задължението. Съдебната намеса тук е само по отношение проверка на законосъобразността на действията по налагане на обезпечителни мерки¹¹⁴. Постановлението за налагане на обезпечителна мярка може да бъде обжалвано в седем дневен срок неговото връчване пред компетентния териториален директор на НАП, а по отношение на вземанията произтичащи от ЗМДТ, компетентен ще бъде ръководителят на съответното звено „Местни данъци и такси“ към конкретната община.

Правото да оспорят наложените обезпечителни мерки принадлежи на лицата, които са пряко засегнати и това са за-

¹¹³ Вж. Петканов Г., Данъчен процес, С., 1996, стр. 216 и сл.

¹¹⁴ В този смисъл по-подробно вж. Петканов Г., Данъчен процес, С. 1996, стр. 76

дължените лица, т.к. мерките са насочени спрямо тях. Третите лица могат да обжалват обезпечителната мярка, наложена от публичния изпълнител, само когато се отнася за вещи, които в деня на запора или възбраната се намират във владение на тези лица. Жалбата не се уважава, ако се установи, че вещта е била собственост на длъжника при налагането на запора или възбраната. Съдебната практика приема, че собствеността върху вещ, послужила за обезпечение, е въпрос по същество за законосъобразността на обезпечителната мярка, съответно право на жалба по чл. 197, ал. 5 от ДОПК имат субектите, които претендират самостоятелни вещни права върху запориранияте вещи, респективно възбранените имоти.¹¹⁵

Важно е да бъде отбелязано, че жалбата не спира изпълнението на постановлението за налагане на обезпечителната мярка, подобно на обжалването на ревизионните актове. А това ще рече, че подадените жалби нямат суспензивен ефект. Решаващият орган следва да се произнесе по оспорването на наложената мярка в 14-дневен срок, като по отношение на предварителните обезпечителни мерки, налагани на основание чл. 121 от ДОПК, срокът за произнасяне на решаващия орган е 7-дневен. Непроизнасянето в срок, на компетентния административен орган, по подадената жалба срещу наложената обезпечителна мярка, се счита за мълчалив отказ, който подлежи на съдебно оспорване пред компетентния административен съд. В този случай произнасянето на компетентния орган в предвидения срок, според закона се смята за потвърждение на постановлението за налагане на обезпечителна мярка. Горното е основание за оспорването му в 14-дневен срок от изтичане на срока за произнасяне. Жалбата се подава

¹¹⁵ В този смисъл е Определение №6352 от 15.05.2009 г. на ВАС по адм. д. № 5865 / 2009

пред съответния административен съд, по постоянния адрес или седалището на жалбоподателя.

Наличието на специален ред за защита на правата на длъжника срещу незаконосъобразното обезпечаване на публичните вземания по чл. 197 от ДОПК, предполага недопустимост, те да се упражняват по общия ред за обжалване на действията на публичния изпълнител по чл. 266 и сл. от ДОПК. Материалните права се определят от закона, действащ по време на възникването им (*в този смисъл Решение от 15.05.2008 г. на АдмС – Добрич по адм. д. № 208/2008 г.*).

В предишната редакция на текста на чл. 197, ал. 2 ДОПК оспорването по съдебен ред бе свързано с местонахождение на съответния териториален директор на НАП, респективно общински орган. Сторената законодателна промяна е в интерес на задълженото лице, давайки му възможност следващата се съдебна процедура, да бъде осъществена по неговото седалище, в случай, че се касае за юридическо лице, или по постоянния му адрес, тогава когато то е физическо лице.

В случай, че компетентният орган по приходите, респективно общински орган се произнесе, решението на административния орган подлежи на обжалване в 7-дневен срок от връчването на решението на жалбоподателя, отново пред компетентния административен съд.

Посочените в чл. 197 ДОПК срокове, относими към подаването на конкретни жалби срещу наложените обезпечителни мерки или срещу издадените решения на компетентния териториален директор на НАП, а в случаите на налагане на обезпечителни мерки, по отношение на възникнали вземания по реда на ЗМДТ – на съответния кмет, имат преклузивен характер. Активната процесуална легитимация да подадат жалба, принадлежи на заинтересованите лица, които в случая могат да бъдат: длъжникът и публичния взыскател. Трети лица могат

да оспорват наложената обезпечителна мярка, само в случаите в които тя е наложена върху вещи, които в деня на налагането на запора или възбраната се намират в тяхно владение. Жалбата обаче ще остане без уважение, ако съответната вещ е била собственост на длъжника към момента на налагане на запор или възбрана¹¹⁶.

Жалбата до съответния административен съд се подава, чрез компетентния териториален директор на НАП, а в случаите, когато се касае за публични общински вземания – чрез компетентния орган, ръководещ съответното звено „Местни данъци и такси“ при съответната община.

При разглеждане на жалбата компетентният административен съд прави проверка относно допустимостта на подадената жалба, а именно, дали е подадена в срок, дали лицето подало жалбата има правната легитимация да стори това, както и дали самата жалба страда от някакъв порок. След проверката на допустимостта на жалбата съдът проверява нейната основателност. Съдът извършва преценка дали при издаването на административния акт са спазени всички изисквания за законсообразност – наличието на компетентност, изискването за писмена форма, спазване на процесуалните правила при издаването му, съответствието му с приложимите материалноправни разпоредби и съобразяване с целта на закона. Целта на подобно производство е да се отменят наложените обезпечителни мерки, като се унищожат правните последици от тяхното налагане. Важно е да бъде отбелязано, че пред компетентния административен съд се оспорва връченото решение на териториалния директор, или на кмета на съответната община при задължение за местни данъци и такси, с което жалбата е оставена съответно без уважение. Пред компетентния съд не се ос-

¹¹⁶ Пенев С., Финансово право Обща част Учебен курс С., 2021, стр. 300

порва първоначално издаденото постановление на публичния изпълнител, с което е наложена обезпечителната мярка. Тук може да се направи съпоставка с другите актове, които издават органите по приходите – например ревизионен акт. При съдебното оспорване, жалбата се подава срещу ревизионен акт, а не срещу решението на директора на дирекция ОДОП¹¹⁷.

Разпоредбата на чл. 195, ал. 7 от ДОПК предпоставя наложеното обезпечение да съответства точно на вземанията. Съгласно чл. 195, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, подлежат на обезпечение установените и изискуеми публични вземания, като обезпечение се извършва, когато без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение, включително когато е разсрочено или отсрочено и има за цел предотвратяване на извършването на сделки и действия с имуществото на лицето.

В съответствие с изискването на чл. 121, ал. 1 от ДОПК предварителните обезпечителни мерки се налагат в хода на извършваната ревизия, въз основа на искане от орган по приходите до публичния изпълнител. По отношение на предполагаемия размер на бъдещите задължения публичният изпъл-

¹¹⁷ **Чл. 156.** ДОПК (Изм. - ДВ, бр. 30 от 2006 г., в сила от 01.03.2007 г.; изм., бр. 94 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.; изм., бр. 77 от 2018 г., в сила от 18.09.2018 г.; изм., бр. 64 от 2019 г., в сила от 13.08.2019 г.) (1) (Изм. - ДВ, бр. 30 от 2006 г., в сила от 01.03.2007 г.; изм., бр. 77 от 2018 г., в сила от 18.09.2018 г.) Ревизионният акт в частта, която не е отменена с решението по чл. 155, може да се обжалва чрез решаващия орган в 14-дневен срок от получаването на решението. Делото се разглежда от административния съд, в чийто съдебен район е постоянният адрес или седалището на жалбоподателя към момента на извършването на първото действие по осъществяване на данъчно-осигурителния контрол от органите по приходите. (2) Ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която не е обжалван по административен ред. (3) Ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която жалбата е изцяло уважена с решението.

нител действа при условията на обвързана компетентност и се ползва от преценката на ревизиращия орган. В искането за налагане на предварителни обезпечителни мерки следва да бъдат изложени мотиви, относно дейността на проверяваното дружество, респ. физическо лице, съществуването на установени и непогасени публични задължения, както и информация за поведение на некоректен длъжник. Изводите на публичния изпълнител следва да сочат, че без налагане на предварителни обезпечения съществува възможност, при разпореждане от страна на ревизираното лице с негово имущество, събирането на установените задължения да се затрудни, както и да са основани на установените в хода на ревизията факти и обстоятелства. Необходимо е да бъде посочено защо се приема, че ще се създадат затруднения при изпълнение на задължението, както и да бъде направен анализ на евентуалните затруднения в дейността, които би могло да създаде налагането на обезпечителните мерки. Съдебната практика приема, че при извършвана ревизия, непредставянето на счетоводна отчетност и липса на доказателства за документална обоснованост на деклариран разход, не е достатъчно основание за налагане на предварителна обезпечителна мярка¹¹⁸. Разпоредбата на чл.121, ал. 1 от ДОПК, предпоставя мотивирането на искането за налагане на предварителни обезпечителни мерки. А то ще е такова, когато освен декларативно изложени мотиви, съдържа и фактически установявания в подкрепа на мотивите, а самите фактически установявания са подкрепени с доказателства, приложени по преписката. Изводът на публичния изпълнител следва да се основава на анализ на конкретно посочени факти и данни, така че да може да бъде извършена преценка дали

¹¹⁸ В т. смисъл вж. Решение № 2475 от 13.04.2021 г. на АдмС – София по адм. д. № 12146/2020 г.

са изпълнени изискванията на закона (чл. 169 АПК) и спазен ли е принципа на съразмерност по чл. 6 от АПК. Конкретните мотиви, трябва да правят обоснован извода, че без налагането на предварителните обезпечителни мерки ще се затрудни събирането на предполагаемото публично задължение.

Разпоредбата на чл. 195, ал. 1 ДОПК предвижда, че обезпечение се извършва, ако без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение, включително, когато е разсрочено или отсрочено. Няма съмнение, че цел на уредбата е защита на публичния интерес, на фиска и да гарантира, че държавата ще може да събере установеното публично задължение с лихвите до окончателното му погасяване. Определяща е обаче обезпечителната нужда – възможността длъжникът да изпълни задължението си с имуществото, с което разполага и с което ще разполага към датата на изпълнението.

Общо изискване към всеки административен акт, както вече беше разгледано, е спазване на принципа за съразмерност на административните актове и изпълнението спрямо засягането на правата и законните интереси на адресатите им, прогласен в субсидиарно приложимия АПК – чл. 6, още повече при специалното изискване на чл. 195, ал. 2 от ДОПК за мотивиране на обезпечителната нужда. Принципът на съразмерност, съдържащ се в разпоредбата на чл. 6 от АПК, е приложим в производство по налагане на обезпечителни мерки на основание § 2 от ДР на ДОПК. Съобразно легалното определение на принципа на съразмерност, съдържанието му се свежда до упражняване от страна на административния орган на възложените му правомощия по разумен начин, добросъвестно и справедливо, като административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която ак-

тът се издава. Когато с административния акт се засягат права или се създават задължения за граждани или за организации, прилагат се онези мерки, които са по-благоприятни за тях, ако и по този начин се постига целта на закона. Разпоредбата на ал. 5 на чл. 6 от АПК задължава административните органи да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел¹¹⁹. Ето защо преценка на обезпечителната нужда и съответна на нея мярка, постигаща целта на изпълнението и по възможност по-благоприятната за длъжника, е дължима и при налагането на обезпечителни мерки по реда на Глава 24 от ДОПК.

Решението на административния съд е окончателно и няма предвиден процесуален ред за неговото оспорване, като по този начин приключва процедурата по оспорване на наложените обезпечителни мерки. Посоченият ред за защита е относим и към случаите на отказ за замяна на обезпечителни мерки и отказ за тяхната отмяна (чл. 195, ал. 5 и чл. 208, ал. 2 от ДОПК).¹²⁰

На основание нормата на чл. 144, ал. 2 ДОПК, разпоредбите на глава седемнадесета ДОПК се прилагат в производствата по обжалване, уредени и в другите дялове на този ко-

¹¹⁹ В този смисъл вж. Решение № 342 от 8.07.2011 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 479/2011 г.; Решение от 27.05.2009 г. на АдмС – Варна по адм. д. № 336/2009 г.; Решение № 1076 от 19.06.2017 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1212/2017 г.; Решение № 2475 от 13.04.2021 г. на АдмС – София по адм. д. № 12146/2020 г.

¹²⁰ Чл. 199, ал. 5 ДОПК Отказът на публичния изпълнител за замяна на наложеното обезпечение, включително на обезпечителните мерки по чл. 121, ал. 1 и чл. 195, ал. 5, подлежи на обжалване по реда на чл. 197.; чл. 208, ал. 2 ДОПК (2) Отказът за отмяна на обезпечението може да бъде обжалван по реда на чл. 197 в 7-дневен срок от съобщаването му. Мълчаливият отказ за отмяна на обезпечението може да се обжалва в 14-дневен срок от изтичане на срока за произнасяне по ал. 1.

декс, ако не е предвидено друго. Съответно в случаите когато органът по приходите или публичният изпълнител не изпълнява задълженията си в установените срокове, задълженото лице има право да подаде жалба за бавност до горестоящия административен орган. Горестоящият орган се произнася в тридневен срок и дава задължителни указания на органа по приходите (чл. 144, ал. 3 ДОПК).

За разлика от постановлението за налагане на обезпечителни мерки, за което вече подробно беше разгледано, че има конститутивен ефект, то решението на компетентния орган, постановено по повод подадена жалба срещу наложени обезпечителни мерки няма конститутивно действие. Решението на директора на ТД на НАП или на кмета, в случаите, в които се касае за публични общински вземания се явява контролен акт, без конститутивно действие, т.к. с него не се изменя постановлението за налагане на обезпечителна мярка и съответно то не поражда обезпечителна мярка (*в този смисъл е и Решение № 7525 от 06.06.2018г., постановено по адм. Дело № 4248/2018г. на ВАС*).

С оглед особения характер на обезпечителното производство по ДОПК, относимо към публичните вземания, то и механизма на защита срещу действията по налагането на обезпечителните мерки следва да има специална уредба, различна от общата административно правна уредба. Защитата срещу неоснователни фактически действия по реда на чл.250 АПК, според Върховния административен съд, се отнася за случаите, при които действията на административен орган не се основават на административен акт или на закона. Приема се, че това е ред за защита от неоснователни действия от името на администрацията, които не се извършват в изпълнение на индивидуален или общ административен акт и не произтичат пряко от закона. Ако действията са вече извършени или преус-

тановени, този ред за защита е недопустим, независимо дали е бил постигнат целеният с тях резултат, защото прекратяването им вече е осъществено, респ. съдебното разпореждане за безусловното им прекратяване по чл. 253, ал. 2 АПК би било безпредметно. Защитата по чл. 250 и сл. АПК намира приложение само, когато незаконосъобразните действия продължават да се осъществяват, тъй като целта на производството е преустановяването им чрез разпореждане на административния съдия. Действията на публичния изпълнител в обезпечителното производство, дори в случаите, при които са незаконосъобразни, не представляват такива действия, тъй като това е правно регламентирана дейност, уредена в глава 24-та на ДОПК „Обезпечения“, раздел 1-ви – „Обезпечаване на публични вземания“, в която подробно са посочени правомощията на органите, издаваните от тях актове, както и редът за правна защита на засегнатите лица. След като е налице предвиден в ДОПК специален ред, за защита на правата на задълженото лице срещу незаконосъобразно наложени обезпечителни мерки за публично държавно вземане, недопустимо е тези права да се упражняват по общия ред на АПК.

§8. Отмяна на наложеното обезпечение

Компетентността за отмяна на наложените обезпечителни мерки, подобно на тяхното налагане, принадлежи отново на публичния изпълнител. Той упражнява това свое правомощие в условията на обвързана компетентност. Отмяната може да се извърши служебно или по направено искане от страна на длъжника. Основанията за отмяна на наложените обезпечителни мерки са посочени в чл. 208 ДОПК. Като първо основание за отмяна на наложените обезпечителни мерки е посо-

чено погасяването на публичното задължение. Тук законодателят е имал предвид всички способи, водещи до погасяване на публичните вземания, посочени в чл. 168 ДОПК 1. Когато задължението е платено; 2. чрез прихващане; 3. по давност; 4. при опрощаване; 5. при смърт на физическото лице – след изчерпване на имуществото му, освен ако наследниците или други лица отговарят за публичното задължение; 6. след разпределение на постъпленията от осребряване на актива на юридическо лице, обявено в несъстоятелност, освен ако други лица отговарят за публичното задължение; 7. при заличаване на юридическото лице след прекратяване с производство по ликвидация, освен ако други лица отговарят за публичното задължение. 8. при погасяване на задълженията на едноличен търговец или предприемач, по отношение на който производството по несъстоятелност е прекратено поради изчерпване на масата на несъстоятелността, установено при условията и по реда на чл. 760ж от Търговския закон¹²¹. Макар и в закона изрично да не е посочено към тези основания се отнася и т.нар. финансова амнистия, давана от Народното събрание.

Друга предпоставка, водеща до отмяна на наложените обезпечителни мерки е тази посочена в чл. 225, ал. 1, т. 2 и т. 5 ДОПК. Според тях, като основание са посочени хипотезите при които актът, с който е установено публичното вземане, бъде обявен за нищожен, обезсилен или отменен по установения ред; както и когато актът за установяване на задължението бъде изменен с решение на по-горестоящ орган или от съда и при предприетото принудително изпълнение е събрана сума, равна или надхвърляща сумата на задължението съгласно изменението. В тази хипотеза публичният изпълнител разпо-

¹²¹ Решение № 1869 от 23.03.2021 г. на АдмС – София по адм. д. № 7681/2020 г.

режда връщането на надвнесената сума до размера, определен в решението за изменение, след което прекратява производството.

В посочените по-горе хипотези публичният изпълнител е длъжен в 14-дневен срок да отмени наложените обезпечителни мерки. Самият текст обаче има не съвсем коректно съдържание в първата си част – чл. 208, ал. 1 ДОПК „*Отмяната на обезпечението се извършва от публичния изпълнител служебно или по искане на длъжника в 14-дневен срок от постъпването ѝ след погасяване на публичното задължение*“. Вероятно законодателят е имал предвид 14 -дневен срок от постъпване на молбата от страна на задълженото лице. В тази връзка считам, че разпоредбата следва да бъде редактирана, с оглед въвеждане на по-голяма яснота и прецизност. „*Отмяната на обезпечението се извършва от публичния изпълнител служебно, в 14-дневен срок от погасяване на публичното задължение, или по искане на длъжника, в 14-дневен срок от постъпване на искането, след погасяване на задължението.*“

Предвид описаните предпоставки, за да бъде прекратено обезпечителното производство необходимо условие е публичното задължение да бъде погасено, следователно отмяната на обезпечителната мярка се явява последица от погасяване на публичното задължение. Тези юридически факти се явяват достатъчно основание за прекратяване на обезпечителното производство и отмяна на наложените обезпечителни мерки, което следва да бъде осъществено служебно при настъпването на конкретния юридически факт. Възможно е и частично да бъде отменена наложената мярка, и това е в хипотезата, когато частично е погасено самото задължение.

Освен това в чл. 208, ал. изречение последно ДОПК е предвидено още едно основание за отмяна на наложените обезпечителни мерки – при съществена несъразмерност на

наложените обезпечителни мерки с размера на публичното вземане отмяната на обезпечението се извършва от публичния изпълнител служебно. Какво означава да е налице съществена несъразмерност на наложените обезпечителни мерки – ако имаме задължение, което е в размер от 1000 лева, а е наложено обезпечение например върху вещи, чиято стойност е 100 000 лв., тогава очевидно е налице несъответствие между обезпечаваната нужда и наложената обезпечителна мярка. В този случай очевидно би следвало наложената обезпечителна мярка да бъде отменена, като наложена при съществена несъразмерност. Въпреки това следва да се посочи, че за всеки конкретен случай преценката трябва да е самостоятелна.

В посочените хипотези отмяната на обезпечението се извършва с постановление на публичния изпълнител, което постановление следва да бъде изпратено и на компетентните органи (АВ, ЦРОЗ и т.н.), както и на съответните банки и трети лица, в зависимост от конкретната обезпечителна мярка. Целта е компетентните органи да заличат наложените обезпечителни мерки. Т. напр. последица от отмяна на наложената възбрана следва да бъде заличаването ѝ в съответните регистри.

В хода на производството по принудително изпълнение на публични вземания, както вече беше посочено, може да има наложени обезпечителни мерки. При наличие на посочените погоре основания за отмяна, наложените възбрани и запори следва да бъдат вдигнати служебно (чл.225, ал. 2 ДОПК). Възниква въпросът – ако в производството се е стигнало до продажба на недвижим имот, с цел погасяване на задължението – какво се случва с действието на наложената възбрана. В тази връзка е прието ТР №1 от 10.07.2018 г. по тълк. д. № 1/15 г. на ОСГТК на ВКС. С постановеното решение в т. 3 се цели препятстване възможността заличаването на възбраната да засегне правата на купувача на публичната продан и неудовлетворените кре-

дитори. Съображенията на Върховния съд са, че заличаването на възбраната има обратно действие – все едно, че никога не е била вписвана. След като бъде заличена, заинтересованите лица няма да могат да се позовават на защитното действие на чл.452, чл.453 и чл.496, ал.2, предл.2 ГПК, тъй като вписана възбрана вече няма. Затова в тълкувателното решение е прието, че има хипотези, при които възбраната продължава да брани права и след извършването на публичната продан, поради което не следва да бъде заличавана в тези случаи.

След приемането на тълкувателното решение е приета и законодателна промяна, която изрично урежда въпроса относно това, какво е действието на заличаването на възбраната. Приета е нова разпоредба – чл.433, ал.4 ГПК (ДВ, бр.100/2019 г.), съгласно която вдигането на запорите и заличаването на възбраните по отношение на имуществата, продадени в хода на изпълнителното производство, има действие занапред. Това ново законодателно разрешение отрича възможността заличаването на възбраната да има обратно действие. С новата разпоредба изрично се запазва действието на възбраните в периода от вписването до заличаването им. Това означава, че се запазва поредността на вписванията и противопоставимостта на правата, произтичащи от по-рано вписаните актове през този период.

Целта на възбраната е да запази възбранения имот от изменение, повреждане и унищожаване, както и от разпоредителни сделки, с цел изнасянето му на публична продан и удовлетворяване на паричното вземане на вискателя и присъединените кредитори от цената на продадения имот. Тази цел се обезпечава с разпоредбите на чл.451, ал.1, чл.452, чл.453 и чл.496, ал.2, предл.2 ГПК. Целта на възбраната се постига с приключване на публичната продан на възбранения имот, влизане в сила на възлагателното постановление и заплащането на цената или част от нея на вискателя или извърше-

ното разпределение между вискателите на тази цена. Новата разпоредба на чл.433, ал.4 ГПК, според съдебната практика, е гаранция, че действието на възбраната ще се запази до провеждането на публичната продан, независимо от последващото ѝ заличаване. Запазване действието на възбраната след публичната продан не е оправдано, тъй като тя е изпълнила функциите си. При настъпване на нови факти – последващо придобиване на същия имот от длъжника след заличаване на възбраната или прогласяване недействителност на публичната продан по реда на чл.496, ал.3 ГПК, кредиторът има възможност да впише нова възбрана, както и да предприеме други средства за защита на своите права, например предявяване на иск по чл.135 ЗЗД за отмяна на увреждащите действия на длъжника, в случай, че такива бъдат извършени след заличаване на възбраната (*в този смисъл са – Определение № 65 от 10.04.2020 г. по к. ч. гр. д. № 596 / 2020 г. на ВКС, както и Определение №72/28.04.2020г. по ч.гр.д. 532/2020г. на ВКС и Определение № 81 от 12.05.2020г. по ч.гр.д. 632/2020 на ВКС*). Горното се явява приложимо и по отношение на обезпечителното производство на публични вземания, на основание § 2 ДОПК, според който, за неуредените въпроси в кодекса, са приложими разпоредбите на ГПК и АПК.

§9. Обжалване на отказа за отмяна на обезпечението

Постановлението за налагане на обезпечителни мерки може да бъде обжалвано по реда на чл. 197, ал. 1 ДОПК, в 7-дневен срок от връчването му пред директора на компетентната териториална дирекция. Той следва да се произнесе с мотивирано решение в 14-дневен срок, а в случаите на на-

лагане на предварителни обезпечителни мерки по чл. 121 – в 7-дневен срок, от получаването на жалбата. Отказът за отмяна на обезпечението подлежи на обжалване по реда на чл. 197 в 7-дневен срок от съобщаването му, в конкретната хипотеза става въпрос за изричен отказ обективиран в съответния акт.

Възможно е обаче, при неспазване срока за произнасяне по жалбата срещу постановлението за налагане на обезпечителни мерки да е налице т.нар. мълчалив отказ. Без значение е какви са били причините, довели до непроизнасяне на органа в срок, липсата на постановяване на съответният акт не прегражда производството, законът дава право на задълженото лице да оспори мълчаливият отказ, а това е гаранция за законсъобразното развитие на процеса.

Мълчаливият отказ за отмяна на обезпечението може да се обжалва в 14-дневен срок от изтичане на срока за произнасяне по подадената жалба. Решаващият орган, съответно съдът, отменя обезпечението, когато се установи, че са изпълнени изискванията по погасяване на публичното задължение, както и в случаите по чл. 225, ал. 1, т. 2 и 5 или че са налице условията по чл. 199, ал. 2¹²². Законът овластява съда да отмени наложената обезпечителна мярка, ако длъжникът представи обезпечение в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа, ако не съществува изпълнително основание или ако не са спазени изискванията за налагане на обезпечителни мерки по чл. 121, ал. 1 от ДОПК, когато те са предварителни, както и изискванията на чл. 195, ал. 5 от ДОПК (Решение № 187 от 25.10.2007 г. на АдмС – Пазарджик по к. а. д. № 364/2007 г.).

¹²² Чл. 199 (2) ДОПК (Изм. - ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г.) Длъжникът може винаги да замени наложеното обезпечение с пари, неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа. Паричната гаранция се прави по сметката на публичния изпълнител.

Трайната съдебна практика приема, че правото да оспори отказа за отмяна на обезпечението принадлежи на задълженото лице, не и на трети лица, притежаващи права върху вещта, спрямо която е наложена конкретната обезпечителна мярка. Съгласно разпоредбата на чл. 197 от ДОПК защитата по този ред е предоставена на засегнатите лица от налагане на обезпечителната мярка, като безспорно това е длъжникът по изпълнението. Третото лице със самостоятелни права върху обектите на изпълнение, обаче, макар да е страна в изпълнителното производство по аргумент от чл. 210, ал. 1, т. 3 от ДОПК, то същото не е в кръга на лицата легитимирани според чл. 208, ал. 1 от ДОПК да искат отмяна на обезпечението, поради което и не разполагат с правото на административно обжалване на актовете на публичния изпълнител във връзка с обезпечението. Съгласно разпоредбата на чл. 197, ал. 5 от ДОПК, приложима по силата на изричната препратка на чл. 208, ал. 2 от ДОПК, трети лица могат да обжалват отказа за отмяна на обезпечителната мярка само и единствено в случая, в който обезпечението е наложено върху вещи, които в деня на възбраната или запора се намират във владение на тези лица. Защитата на трето лице със самостоятелни права върху вещта, върху която е насочено принудителното изпълнение, може да бъде реализирана единствено по реда на чл. 266 и сл. от ДОПК *(в този смисъл Определение № 2360 от 5.12.2023 г. на АдмС – Благоевград по адм. д. № 291/2023 г.; Решение № 2272 от 2.12.2022 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 1497/2022 г.)*.

Както подробно беше разгледано, при налагането на предварителни обезпечителни мерки по реда на чл. 121 ДОПК, законът е предвидил до четиримесечен срок от налагането на първата обезпечителна мярка да бъде издаден ревизионен акт. В случай, че такъв не бъде издаден – наложените обезпечителни мерки се считат прекратени по силата на закона. И макар

ДОПК да не съдържа изрична разпоредба, с която да задължи публичният изпълнител да издаде постановление за отмяна на наложената обезпечителна мярка, то с оглед особеното производство по вписване на възбраната и съответно правните последици, които това вписване създава, би следвало компетентният орган да издаде нарочен акт, за отмяна на наложените обезпечителни мерки.

Следва да бъде отбелязано, че ДОПК, като специален процесуален закон не съдържа основания за спиране на наложени обезпечителни мерки, във връзка с образувано производство. Съдът отменя обезпечителните мерки в три хипотези: предоставянето от страна на длъжника на обезпечение в пари, безусловна или неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа; липса на изпълнително основание, или неспазване на изискванията за налагане на предварителни обезпечителни мерки по чл.121, ал. 1 и чл. 195, ал. 5 ДОПК, в който смисъл е и Решение от 7.03.2008 г. на АдмС – Варна по адм. д. № 1909/2007 г.¹²³

Длъжникът може да поиска отново отмяна на обезпечението при наличие на нови основания за това, а такива биха били при погасяване на задължението, както и в случаите по чл. 225, ал. 1, т. 2 и 5.

§10. Обезпечителни производства по ЗДДС, ЗАДС и ЗМ.

Както вече беше посочено, освен уредбата на обезпечителните производства по ДОПК има и специфична уредба, касаеща публични вземания, уредени в отделни материални закони – по ЗМ, ЗДДС и ЗАДС.

¹²³ Решение № 6326 от 18.10.2016 г. на АдмС – София по адм. д. № 6927/2016 г.;

Обезпечително производство по ЗМ.

Уредбата на производството по налагане на обезпечителните мерки – издаването на актовете и тяхното оспорване по ЗМ е в чл. 206. Обезпечителните мерки се налагат с постановление на директора на териториалната дирекция, в района на която е установен размерът на подлежащото на обезпечаване митническо задължение или друго публично държавно вземане. Приемането на обезпечението се извършва от компетентния митнически орган, който е издал разрешението за общо обезпечение.

Обезпечителните мерки уредени в ЗМ са ипотека, залог и паричен депозит или платежно средство, което се счита равностойно на паричен депозит, във валута различна от еврото. Обезпечението под формата на ипотека се предоставя чрез сключване на договор за ипотека. Договорът се сключва между директора на Агенция „Митници“ или упълномощено от него лице и собственика на недвижимия имот – предмет на ипотеката. Стойността на недвижимия имот – предмет на ипотеката, се определя съгласно данъчната оценка (чл. 187 ЗМ). Чрез сключване на договор за залог в полза на държавата, страни по който са Директора на Агенция „Митници“ или упълномощено от него лице и собственика на заложеното имущество се предоставя обезпечение под формата на залог. Приемането на депозит в пари или в платежни средства, които се считат за равностойни на депозит в пари, се извършва с документ. Този документ по чл. 191 ЗМ, следва да съдържа данни за длъжника или длъжниците, за които се отнася, размерът, необходим за покриване на размера на вносните или на износни мита, както и размерът на другите вземания, възникнали във връзка с вноса и износа.

Важно е да бъде отбелязано, че с проекта на Закона за държавния бюджет на Република България за 2025 г. МС предлага

изменения, както в ЗНАП, така и в ЗМ, ЗАДС, ЗДДС и ДОПК. Една част от предвидените промени засягат структурни промени в Агенция „Митници“ и НАП. Предвижда се създаване на единна приходна агенция чрез вливане на Агенция „Митници“ в Националната агенция за приходите. Така предложението за гласуване законопроект е мотивиран, като е посочено, че с обединението на двете административни структури се цели повишаване събираемостта на бюджетните приходи при възможно най-висока ефективност и ефикасност. Приема се, че интегрираното администриране на приходи води до по-добро изпълнение, тъй като се премахват пречките за ефективно и ефикасно управление, като същевременно се постига по-добра отчетност и прозрачност на публичния сектор и по-висока професионална квалификация на служителите, работещи в приходната администрация. Създаването на единна приходна агенция предпоставя постигането на някои основни цели. От една страна по-голяма специализация във всички аспекти на държавните приходи. Предотвратяване на възможности за укриване на невнасяне на мита, данъци и осигурителни вноски и др.

В мотивите е посочено, че при анализ на европейската политика, се установява, че редица държави членки на Европейския съюз – Австрия, Дания, Естония, Ирландия, Испания, Латвия, Португалия, Словакия, Унгария, Франция и Чехия са възприели подобен ефективен подход за създаване на единни приходни агенции, отговорни за администрирането на всички бюджетни приходи от мита, данъци и осигурителни вноски.

Според мотивите в проекта на Закона за държавния бюджет за 2025г.:

„С реализирането на проекта за създаване на единна приходна агенция в Република България ще бъде постигнат значителен напредък в следните области:

- *Повишаване на доброволното изпълнение на законови-те задължения за мита, данъци и задължителни осигурителни вноски от задължените лица;*
- *Подобряване качеството на предоставяните елек-тронни услуги на гражданите и бизнеса;*
- *Намаляване на разходите за деклариране и внасяне на мита, данъци и задължителни осигурителни вноски;*
- *По-добре дефинирани и по-ефективно прилагани сис-теми и процедури във всички области на приходната агенция;*
- *Подобряване на контролната дейност чрез планирани и целенасочени контролни действия и по-ефективна превенция и борба с митническите, данъчните и осигу-рителни измами и укриването и невнасянето на мита, данъци и задължителни осигурителни вноски;*
- *По-ефективно административно сътрудничество и обмен на информация за митнически и данъчни цели;*
- *По-добре структурирана и управлявана приходна аген-ция, адаптирана да се справи с предизвикателствата породени от нарастващата глобализация и цифрови-зация на световната икономика, търговията и капи-таловите потоци и развитието на информационните и комуникационните технологии;*
- *По-ефективно използване на информационните техно-логии в дейностите на приходната агенция;*
- *По-високи стандарти за професионална компетент-ност и етично поведение за служителите в агенцията.*

Съответно набелязани са очаквани резултати в няколко области:

По отношение на обслужване: *С цел комплексното ад-министративно обслужване лицата ще могат да бъдат об-служени на едно гише. 1. Извършване на регистрация на едно*

място по отношение на специална регистрация, например по Закона за акцизите и данъчните складове, Закона за данък върху добавената стойност и други. 2. Подаването на акцизните декларации на едно място заедно с данъчните и осигурителните декларации. 3. Издаването на удостоверение за наличието или липсата на задължения по чл. 87, ал. 6, ал. 10 и ал. 11 от ДОПК на едно място за задължения, събирани от Националната агенция за приходите, както и от Агенция „Митници“. В момента лицата изискват отделно и от двете приходни агенции удостоверяването на обстоятелството относно наличието или липсата на задължения. С промяната лицата няма да е необходимо да посещават две институции. Това ще доведе до облекчаване на административната тежест. Промените ще касаят всички задължени лица, които имат необходимост от удостоверение за наличие или липса на задължения 4. Администриране и отчитане на приходите на едно място.

Контрол: По отношение на данъчно-осигурителния контрол – към проверките и ревизиите за установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, администрирани от НАП, ще бъде включен и контролът по отношение на акциза, който е тясно свързан с контрола на данъка върху добавената стойност. Това ще доведе до намаляване на административната тежест на контролираните лица, тъй като няма да се налага предоставяне на едни и същи документи пред две различни администрации, няма да се изискват повторно подадени вече документи във връзка с контролни производства. Ще се оптимизират и уеднаквят процесите и процедурите в контролната дейност, което ще доведе до единна практика, а това от своя страна, ще доведе до по-голяма предвидимост за бизнеса и до повишаване на ефективността на контролната дейност, включително и

като определяне размера на дължимия данък върху добавената стойност с включен акциз в данъчната основа.

Фискален контрол: Обединяването на НАП и Агенция „Митници“ ще доведе до по-ефективен контрол на граничните контролно-пропускателни пунктове, особено на границите на Република България с други страни-членки на Европейския съюз, както и във вътрешността на страната. Спирането на транспортните средства, проверка на транспортните документи /документи придружаващи стоките/, на документите за самоличност, на регистрационните талони на автомобилите и превозваните стоки ще се извършва от един екип. Анализът на риска също ще се подобри с оглед използване на налична в Националната агенция за приходите и Агенция „Митници“ информация. Обединението на двете агенции ще доведе от една страна до намаляване времето за извършване на проверка от страна на администрацията и от друга – съсредоточаване на усилията и контрола на администрацията към рискови лица.

Събиране: Подпомагането на доброволното спазване на задълженията от лицата е сред основните стратегически подходи, използвани от НАП за повишаване на приходите в бюджета от данъци и задължителни осигурителни вноски. След интеграцията и спрямо вземанията на Агенция „Митници“ активно ще бъдат прилагани способите и мерките за стимулиране на доброволното изпълнение – изпращане на персонални уведомителни/напомнителни електронни съобщения за нововъзникнали задължения и/или осъществяване на телефонни контакти за уведомяване на лицата за заплащане на дължимите от тях публични задължения в най-кратки срокове, разясняване на възможностите за обезпечаване и плащане на дълговете при финансови затруднения. Очакванията са прилагането на този подход да доведе до повиша-

ване на събираемостта на непогасените в срок мита, акцизи и други вземания, администрирани към момента от Агенция „Митници“.“¹²⁴

С оглед предвидените изменения в ЗМ, в чл. 186, ал. 7 компетентен да приема митническо обезпечение ще бъде териториалния директор на НАП или оправомощен от него заместник териториален директор. Компетентността на териториална дирекция, се предвижда да се определя от мястото на възникване или мястото, на което би могло да възникне задължението за вносни или износни мита и други вземания. В чл. 187 компетентността да сключва договор за ипотека в полза на държавата се предоставя на териториалния директор на НАП или оправомощен от него заместник териториален директор. Доколко заложените цели ще бъдат постигнати, предстои да видим, ако законопроекта бъде приет с предложените изменения на отделните закони.

Обезпечение по ЗАДС

Обезпечението следва да се предостави от лицензирания складодържател пред митническите органи, като целта му е да се осигури заплащането на акциза. Съответно към всеки един момент обезпечението трябва да е в такъв размер, че да покрива акциза, който е възникнал или би могъл да възникне. В чл. 80 ЗАДС са определени отделните приложими обезпечителни мерки. Обезпечението може да бъде учредено с депозит в пари и/или с банкова/и гаранция/и. С оглед предвидените с проекта на Закона за държавния бюджет за 2025г. изменения в ЗМ, компетентен орган във връзка с налагане на обезпечителните мерки се предвижда да е териториалния директор или оправомощен от него заместник териториален директор.

¹²⁴ Законопроект за държавния бюджет на Република България за 2025г.
<https://www.parliament.bg/bg/bills/ID/165876>

Обезпечаването при доставки на течни горива е уредено в чл.176в ЗДДС. Въведен е механизъм по ЗДДС за налагане на обезпечение при осъществяване на търговия с течни горива. С него се определят категории лица, които трябва да предоставят пред органите на НАП обезпечение в пари, държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция. Срокът на предоставяне на това обезпечение е една година.

§11. Взаимна помощ с държавите-членки на Европейския съюз, при налагане на обезпечителни мерки, при събиране на публични вземания.

С присъединяването на РБ към Европейския съюз и възникващите нови общественно-икономически отношения, свързани с ангажиментите на страната ни към европейската общност, съответно с регламентирането на определени вземания за националното ни законодателство, като публични вземания, се поставя въпроса и за тяхното принудително събиране, а в тази връзка и налагане на съответните обезпечителни мерки.

Във връзка с горното и с оглед определянето на подробно описаните в глава първа вземания с произход от ЕС, като публични средства на ЕС в ДОПК е създадена глава Двадесет и седма „а“, която съдържа процедура за взаимна помощ с държавите-членки на ЕС, при събиране на публични вземания и в тази връзка – процедура по налагане на обезпечителни мерки, с цел обезпечаване на тези публични вземания.

11.1. Обхват на процедурата по взаимна помощ с компетентните органи на държави – членки на ЕС

В чл. 269а ДОПК е предвидено, че взаимна помощ с държавите членки на ЕС се осъществява при събирането и обезпечаването на следните публични вземания: 1. данъци, включително акцизи, мита и такси, събирани от или за сметка на държавата и общините или за сметка на ЕС; 2. възстановявания, интервенции и други мерки, които са част от системата за пълно или частично финансиране от Европейския фонд за гарантиране на земеделието и от Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони, включително сумите, подлежащи на събиране във връзка с тези действия; 3. такси и други публични вземания, предвидени съгласно общата организация на пазара в сектора на захарта; 4. имуществени санкции, глоби, такси и допълнителни такси, свързани с вземанията, за които може да бъде отправено искане за взаимна помощ по т. 1 – 3, наложени от органите, компетентни да установяват и/или събират съответните публични вземания с влязъл в сила акт; 5. такси за издаване на удостоверения и други документи, свързани с установяването, обезпечаването и събирането на данъци, акцизи и мита; 6. лихви и разноски, свързани с вземанията по т. 1 – 5. Тук не са включени вземанията за задължителни осигурителни вноски, вземания със договорен характер, както и вземания произтичащи от влезли в сила присъди по наказателни дела, освен ако последните не попадат в обхвата вземанията по т.4 на ал. 1 на чл. 469а ДОПК. Действията по обезпечаване и събиране на посочените по-горе публични вземания, при осъществяване на взаимна помощ, се извършват от органите по приходите и публичните изпълнители при условията и по реда на ДОПК (чл. 269а, ал.4 ДОПК).

В чл. 269б ДОПК са посочени **органите, компетентни да осъществяват взаимна помощ**. Компетентен да осъществява

взаимна помощ със съответните компетентни органи на държавите членки е изпълнителният директор на НАП или оповомощени от него длъжностни лица. Изпълнителният директор на НАП определя със заповед централно звено за връзка в рамките на агенцията, което осъществява контактите с други държави членки в областта на взаимната помощ, изпълнява функциите на запитан, съответно запитващ орган на територията на Република България и осъществява контактите с Европейската комисия. Изпълнителният директор на НАП може да определи със заповед и други звена за връзка в структурата на агенцията, които да изпълняват функциите на запитан, съответно запитващ орган на територията на Република България по видове вземания или според териториалната или оперативната им компетентност.

Взаимната помощ по глава Двадесет и седма „а“ ДОПК се осъществява чрез искане за предоставяне на информация, уведомяване, събиране на вземания и налагане на обезпечителни мерки¹²⁵.

Раздел четири на глава Двадесет и седем „А“ ДОПК е посветен на налагане на обезпечителни мерки и събиране на вземанията. Според чл.269з ДОПК местният запитващ орган може да отправи искане до друга държава членка за събиране на публични вземания. Той обаче е задължен незабавно да ѝ предостави всякаква информация, от значение за събирането на това публично вземане. Искане за събиране на вземане не може да се отправя, ако актът за установяване на публичното вземане е оспорен, освен в случаите на чл. 269м, ал. 5. Преди да отправи искане за събиране на вземане, местният запитващ орган следва да е приложил всички способи за събиране на вземанията по реда на ДОПК. Това не се отнася до хипотезите при

¹²⁵ Чл. 269в ДОПК

които, длъжникът не притежава имущество на територията на страната, към което да бъде насочено изпълнението, и местният запитващ орган разполага с информация за имущество на длъжника в запитаната държава членка; изпълнението няма да доведе до пълно погасяване на вземането и местният запитващ орган разполага с информация за имущество на длъжника в запитаната държава членка; събирането на вземането е невъзможно или значително ще се затрудни (чл. 269и ДОПК).

В кодекса се съдържа уредба и относно действията, които следва да предприеме местният запитан орган при получаване на искане за налагане на обезпечителни мерки от друга държава членка (чл. 269с ДОПК). В конкретната хипотеза при постъпване на искане за налагане на обезпечителни мерки от запитващ орган на друга държава членка, местният запитан орган трябва да предприеме необходимите действия по реда на ДОПК. По отношение на искането за обезпечителни мерки се прилагат съответно чл. 269л, ал. 2 – 5, чл. 269м и 269п ДОПК.

В кодекса освен хипотезите, при които местният запитан орган следва да окаже съдействие при налагане на обезпечителни мерки и извършване на изпълнителни действия, с цел обезпечаване и събиране на публични вземания, са разгледани и такива хипотези, при които той може да откаже съдействие на запитващата държава. Местният запитан орган не е длъжен да окаже взаимна помощ, в случай че действията по изпълнение на искането, предвид имущественото състояние на длъжника могат да доведат до сериозните му икономически или социални затруднения. Както вече беше посочено целта на обезпечителното производство, а и на самото принудително изпълнение не е да остави длъжника в невъзможност да съществува, ако е физическо лице или да осъществява дейността си, ако е юридическо лице. Местният запитан орган не е длъжен да окаже взаимна помощ, когато искането за взаимна

помощ се отнася за вземане, по отношение на което е изтекла 5-годишна давност, считано от датата, на която вземането е станало изискуемо, до датата на първоначалното искане за помощ. Местният запитан орган може да откаже предоставянето на взаимна помощ, когато е изтекъл 10-годишен давностен срок, считано от датата, на която вземането е станало изискуемо. В конкретните хипотези при наличие на отказ, местният запитан орган следва да го мотивира (чл. 269т ДОПК).

Както подробно беше разгледано по отношение на публичните вземания могат да бъдат наложени предварителни обезпечителни мерки по чл. 121 ДОПК, за съхраняване възможността за изпълнение на евентуални бъдещи задължения и налагане на обезпечителни мерки, спрямо вече установени публични вземания по чл. 195 ДОПК. По отношение на публичните вземания без данъчен произход от ЕС чл. 121 ДОПК и налагането на предварителни обезпечителни мерки е неприложимо, до колкото тяхното установяване не се извършва с ревизия¹²⁶. При наличието на невъзможност за установяване на този вид публични вземания с ревизия, то и налагането на предварителни обезпечителни мерки може да стане едва след установяване на вземанията. В случая следва да е налице влязъл в сила акт, посредством който вземането става ликвидно и изискуемо и го определя по основание и по размер. Тези вземания се установяват от орган на ЕС или от орган на друга държава – членка. По отношение на вземанията, свързани с налагането на финансови корекции по ЗУСЕФСУ, компетентен за тяхното установяване е националният орган. Съответно за тях е приложима и разпоредбата на чл.121 ДОПК – т.е. възможно е налагането на предварителни обезпечителни мерки.

¹²⁶ Симеонова Г., Публични вземания без данъчен характер с произход от Европейския съюз, С., стр. 72 и сл.

В останалите случаи спрямо публичните вземания без данъчен характер с произход от ЕС, могат да бъдат налагани обезпечителни мерки, едва след като бъдат установени по основание и по размер и след като са станали изискуеми, т. е. те са годни за изпълнение. Както вече беше посочено по това те се отличават от вземанията, които имат данъчен характер и които са изискуеми преди, акта с който се определят по основание и по размер и се посочва падежа. И в този случай целта при налагане на обезпечителните мерки е да се обезпечи изпълнението на вземането, когато без налагането им ще бъде затруднено събирането на публичните вземания. И тук е приложимо неуведомяване на длъжника за наложените обезпечителни мерки. Видовете обезпечителни мерки, които могат да бъдат наложени и по отношение на публичните вземания без данъчен характер с произход от ЕС, са тези по чл. 198 – възбрана върху недвижим имот и кораб; запор на движими вещи и вземания на длъжника; запор на сметките на длъжника; запор на стоките в оборот на длъжника.

Напълно споделям изразеното от Доц. Симеонова, мнение с което тя приема, че обезпечаването на публичните вземания без данъчен характер с произход ЕС има две функции. От една страна гарантиране, посредством държавната принуда, че установените и изискуеми публични вземания ще бъдат събрани. Другата важна функция е, че чрез налагането на обезпечителните мерки, държавата, в лицето на компетентните органи, предприема действия, защитавайки по този начин финансовите интереси на ЕС. Това са такива вземания, които ако не бъдат събрани биха довели до вреда на бюджета на ЕС или на националните бюджети на другите държави членки¹²⁷. В тази

¹²⁷ Симеонова Г., Публични вземания без данъчен характер с произход от Европейския съюз, С., стр. 73 – стр.76.

връзка първата функция, ако на обезпечаването на публичните вземани без данъчен произход кореспондира с целта на обезпечителното производство и по отношение на останалите публични вземания, определени като такива в разпоредбата на чл. 162 ДОПК, а именно гарантиране на възможността за тяхното бъдещо изпълнение. Втората функция също може да бъде отнесена и към останалите публични вземания, доколкото обезпечителното производство защитава финансовите интереси на държавата.

Направените разноски в производствата по обезпечаване и принудително изпълнение на публични вземания в процедурата за взаимна помощ с държавите-членки са за сметка на длъжника на основание чл. 269ф ДОПК, във връзка с чл. 240, ал. 1 ДОПК.¹²⁸ Разноските, които са направени от местния запитан орган, във връзка с предприети действия по искане за взаимна помощ не подлежат на възстановяване. Местния запитващ орган е задължен да възстанови на запитаната държава, всички разноски, които са направени в резултат на предприети от него действия, но които са се оказали неоснователно сторени, поради несъществуване на вземането или недействителност на изпълнителното основание. В тази хипотеза неоправдано би било направените в производството разноски да останат за сметка на запитаната държава, поради което правилно законодателят е предвидил те да и бъдат възстановени. В ал. 4 на чл. 269ф ДОПК е уредена хипотезата, при която ако събирането на вземане създава особени затруднения, разноските по събирането са в особено големи размери или е свързано с борбата срещу организираната престъпност, за всеки отделен слу-

¹²⁸ чл. 240, ал. 1 ДОПК(1) Всички разноски, свързани с обезпечаването и принудителното изпълнение на публичните вземания, са за сметка на длъжника.

чай с другата държава членка може да се договорят специални условия и ред за възстановяване на разноските.

Може да се постигне споразумение с компетентните да осъществяват взаимна помощ органи на друга държава членка, договореност – оправомощени длъжностни лица да присъстват при провеждане на административни производства, както и да подпомагат съответните компетентни органи при съдебни производства, осъществявани на територията на държавата членка. При условие че е разрешено в националното законодателство, споразумението може да предвижда възможност оправомощените длъжностни лица от съответната държава членка да разпитват физически лица, както и да имат достъп до всяка информация, свързана с осъществяването на взаимната помощ (чл.269 ДОПК).

Изводът, който може да бъде направен е, че при наличието на визираните в ДОПК хипотези и при спазване процедурата по глава Двадесет и седма „а“ – процедура за взаимна помощ с държавите-членки на Европейския съюз, при събиране на публични вземания българската държава може да извършва действия по обезпечаване на публични вземания на държава – членка. Освен това наши оправомощени органи могат да искат извършване на действия по обезпечаване и събиране на публични вземания от друг държава – членка.

§12.Взаимна помощ при събиране на публични вземания по силата на международни договори

Подобно на процедурата за взаимна помощ с държавите-членки на ЕС, при събиране и обезпечаване на публични вземания, уредена в ДОПК, кодекса съдържа и уредба на взаимна

помощ при събиране и обезпечаване на публични вземания по силата на международни договори (глава Двадесет и седма „б“ ДОПК).

Изпълнителният директор на НАП се явява компетентния орган, който осъществява взаимна помощ при обезпечаване и събиране на публични вземания, както и връчване на документи съгласно влезли в сила международни договори, по които Република България е страна. При осъществяване на взаимна помощ действията по обезпечаване и събиране на вземания на друга държава, както и по връчване на документи се извършват при условията и по реда на ДОПК. Обратно взаимна помощ при обезпечаване и събиране на публични вземания и връчване на документи, предоставяна на Република България от друга държава, съгласно влезли в сила международни договори, се осъществява при условията и по реда, предвидени в съответния международен договор (чл. 269щ. ДОПК).

Изводът, който може да бъде направен, е че като всяко властническо правомощие, ограничаващо длъжника от редица негови права, обезпечаването на публичните вземания се извършва от компетентните органи при стриктно спазване на определената в закона процедура, при наличие на определените предпоставки и при спазване на установените срокове. С оглед начина на налагането на обезпечителните мерки, компетентните органи и съответно установените им правомощия може да приемем, че обезпечителните мерки представляват проява на несъдебен процес.

Глава трета

ОБЕЗПЕЧИТЕЛНИ МЕРКИ

§1. Имуществото на длъжника, като обект на налагане на обезпечителни мерки

В обезпечителното производство, освен с размера на вземането, публичният изпълнител следва да се съобрази и със секвестрируемостта на вещите и вземанията, спрямо които налага обезпечителните мерки. В този смисъл дейността на публичния изпълнител е ограничена относно предприемане на обезпечителни мерки по отношение на несеквестрируеми вземания и вещи (чл. 198, ал. 3 ДОПК „запор и възбрана за публични вземания не могат да се налагат върху имуществата по чл. 213“), в противен случай издадения акт от публичния изпълнител ще бъде незаконосъобразен. Законът не поставя и ограничение спрямо един обект, например спрямо една движима вещ или вземане, да бъдат наложени няколко запора от различните вискатели – държавата за публични държавни вземания и общината за публични общински вземания. В този случай при последващо принудително изпълнение размерът на удържаната сума няма да се влияе от броя наложени запори, сумите ще бъдат разпределени съобразно последователността на погасяване, уредена в чл. 169 ДОПК.

Законодателят е предвидил спрямо различни обекти на правото на собственост да може да се налагат обезпечителни мерки, съответно на един по-късен етап те да послужат

за удовлетворяване на възникналото публично задължение. Принципът заложен в ДОПК е, че длъжникът отговаря за публичните си задължения с цялото си имущество¹²⁹.

В правната теория има различни становища относими към понятието „имущество“. В гражданското право понятието имущество се разглежда, като съвкупност от права и задължения. Съответно в нормативните актове това понятие също се употребява с различно значение, следователно важно е съдържанието на понятието, вложено в конкретната норма. От гледна точка на обезпечителното производство на публични вземания понятието „имущество на длъжника“ следва да бъде разглеждано, като обект за понататъшното събиране на задълженията. Според проф. Кучев важни са два фактора, които определят неговото съдържание: От една страна това е имущество – обект на изземване, а в случая бъдещо такова. Това могат да бъдат вещи или вземания, удовлетворяващи нуждите на длъжника, които са или ще постъпят в патримониума на длъжника, тези вещи могат да послужат за удовлетворяване на вискателя. Това определя и втория фактор, определящ съдържанието на понятието имущество, а той зависи от отношенията, които биха могли да възникнат при изземване на това имущество. В този смисъл за публичният изпълнител значение имат само онези имуществени права, при които длъжникът ще получи нещо. Имуществените права, при които длъжникът има задължения към трети лица не биха могли да се включат в понятието имущество поради обстоятелството, че с тях не би могъл да се удовлетвори кредитора.¹³⁰

Същевременно законът е установил определени категории вземания и вещи, спрямо които са недопустими принудителни

¹²⁹ Вж. чл. 213 от ДОПК

¹³⁰ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 204 и сл.

действия, в това число и действия, свързани с налагане на обезпечителни мерки¹³¹. Независимо от характера на вземането, налагането на обезпечителните мерки и евентуалното последващо принудителното изпълнение следва да бъдат осъществявани така, че да гарантират не само правата на публичния вискател, но да гарантират и правата на гражданите. Проф. Сталев, застава зад идеята, че хуманизма на изпълнителния процес, изключва изпълнението върху личността на длъжника при събиране на паричните притезания. В тази връзка единствено имуществото на длъжника може да бъде обект на изпълнение. Макар в случая тази идея да е залегнала в гражданския изпълнителен процес, то аналогично тя се възприема и в производството по принудително изпълнение на публични вземания, и в тази връзка в обезпечителното производство. Тази постановка е възприета по-късно и от проф. Кучев, която авторът напълно споделя ¹³².

Понятието имущество има различно съдържание, според отделните нормативни актове. Що се касае до ДОПК, то той внася различен предмет на това понятие. От една страна, той определя имуществото, като обект на изземване. В този аспект тук могат да бъдат обхванати различни вещи или вземания като се намират или ще постъпят в патримониума на длъжника и като такива, те ще могат да удовлетворят вземането на държавата. В този смисъл не всяко имуществено отношение на длъжника има значение при налагане на обезпечителни мерки, с цел охраняване на публичния интерес, а само съвкупността от неговите имуществени права. Според проф. Кучев,

¹³¹ Лупова К., В.Т., Публични вземания – принудително изпълнение, 2024, стр. 126 и сл.

¹³² В този смисъл вж. Сталев Ж., Българско гражданско процесуално право, С., 1994, стр. 648, както и Кучев С., Данъчно изпълнително право, С., 2000, стр. 203.

както вече бе отбелязано, задължението на длъжника към трети лица, не може да се включи в съдържанието на понятието имущество, т.к. то не може да послужи за удовлетворяване на публичния взискател. При това липсата на вещи или материални блага у длъжника би довело до невъзможност за осъществяване на принудителното изпълнение, което между впрочем е често срещан проблем в практиката.¹³³ Принципът залегнал в нормата на чл. 213, ал. 1 от ДОПК има и отрицателен смисъл, а именно – за дълг на длъжника не може да се посегне върху имуществено право, което не принадлежи на длъжника. В противен случай това би било незаконно посягане върху правната сфера на друго лице, което не отговаря за дълга.

В изпълнителното производство е възприет принципа за пълна секвестрируемост на длъжниковото имущество, което ще рече, че цялото негово имущество служи за принудителното удовлетворяване на вземането на държавата, а в тази връзка и за налагане на обезпечителни мерки. Това е напълно в унисон с принципа, възприет в общия граждански изпълнителен процес в нашата правна система. По този начин се цели охраняване интереса на публичния взискател. Това означава, че за което и да е парично притезание длъжникът отговаря с цялото си имущество, както и че притезанието може да бъде удовлетворено от което и да било отделно имуществено право на длъжника. Тази възможност трябва да бъде съобразена главно с нуждата да се удовлетвори взискателя, тоест с размера на неговото вземане¹³⁴.

¹³³ . В този смисъл вж. Кучев С., цит. съч, стр. 205

¹³⁴ Решение № 304 от 7.07.2010 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 223/2010 г., според което Обезпечителната мярка, представлява едновременно защитата и санкцията, в които се състои обезпечението на конкретно вземане и като такава тя трябва да отговаря на обезпечителната нужда. Тези характеристики на обезпечителните мерки са намерили нормативен израз в

Същевременно обаче, законодателят е ограничил приложението на този принцип, като е въвел несеквестрируемост по отношение на някои имуществени права на длъжника.

Имуществените права върху, които не могат да се налагат обезпечителни мерки се наричат **несеквестрируеми**. Това са тези имуществени права, спрямо които органът по принудително изпълнение не разполага с процесуална власт, както да ги възбранява и запорира, така и да бъдат обект на изпълнение. Следователно несеквестрируемостта означава забрана за осъществяване, както на налагане на обезпечителни мерки, така и на принудително изпълнение спрямо определените в закона имуществени права на длъжника.¹³⁵ ДОПК в чл. 213 изброява несеквестрируемите вземания и вещи на длъжника,¹³⁶ същата

нормата на чл. 195 ал. 7 от ДОПК, която изисква обезпечението да съответства на вземанията на държавата. Това означава определяне на обезпечителна мярка, която държи сметка както за обезпечителната нужда на публичния вискател, така и за интересите на длъжника, без прекомерното му обременяване. Това изискване произтича пряко и представлява проявна форма на един от основните принципи в административното производство – принципа на съразмерност, залегнал в разпоредбата на чл. 6 от АПК, приложим при налагане на обезпечителни мерки по силата на § 2 от ДР на ДОПК, съгласно който административния орган следва да упражнява възложените му правомощия по разумен начин, добросъвестно и справедливо, като административния акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава, което нееднократно е разгледано в настоящото изследване

¹³⁵ Вж. Сталев Ж., Българско гражданско процесуално право, преработено и допълнено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 2012, стр. 996

¹³⁶ Чл. 213. (1) ДОПК Принудителното изпълнение се насочва върху цялото имущество на длъжника, с изключение на: 1. вещите за всекидневна употреба на длъжника и на неговото семейство, необходимата храна, топливо, работен добитък и предмети за упражняване на занятие или дейност по списък, одобрен от Министерския съвет; 2. единственото жилище на длъжника; ако жилищната площ е повече от 30 кв. м за длъжника и за всеки от

182

разпоредба е приложима на основание чл. 198, ал. 3 ДОПК. Посочените в закона имуществени права се отнасят само до физическите лица, що се касае за юридическите лица, то спрямо тях не е предвидена хипотеза за несеквестируемост. Ако направим съпоставка между уредбата на насеквестируемостта в данъчното изпълнително производство и тази в гражданското, можем да видим, че в ГПК в чл. 444 изрично е предвидено, че тя важи само в полза на длъжник – физическо лице. В този

членовете на семейството му поотделно, разликата се продава, ако при тези условия жилището е реално поделяемо; 3. сумите по сметки в банки в размер до 250 лв. за всеки член от семейството; 4. земеделските земи – до една четвърт от притежаваните, но не по-малко от 3 дка, обработвани пряко от длъжника или от член на неговото семейство, както и необходимия за обработването им инвентар; 5. (изм. – ДВ, бр. 34 от 2020 г., в сила от 9.04.2020 г., доп., бр. 66 от 2023 г., в сила от 5.08.2023 г., изм., бр. 106 от 2023 г., в сила от 1.01.2024 г.) трудовото възнаграждение, обезщетението по трудово правоотношение, всяко друго възнаграждение за труд, пенсията или стипендията – в общ размер до минималната работна заплата месечно; за доходи от трудово възнаграждение принудително изпълнение не се насочва и за петдесет на сто от разликата между средната брутна месечна работна заплата, определена общо за икономическите дейности за предходно тримесечие, за което са публикувани официални данни на Националния статистически институт, и минималната работна заплата; ако трудовото възнаграждение е в размер под петдесет на сто от разликата между средната брутна месечна работна заплата, определена общо за икономическите дейности за предходно тримесечие, за което са публикувани официални данни на Националния статистически институт, и минималната работна заплата, принудително изпълнение не се насочва върху цялото трудово възнаграждение.

(2) Не се допуска принудително изпълнение и върху: 1. обезщетенията по социалното осигуряване, включително за безработица; 2. социалните помощи, предоставяни от държавния или общинския бюджет; 3. (доп. – ДВ, бр. 41 от 2009 г., в сила от 1.07.2009 г.) сумите по дарение от физически и юридически лица, получени от лица с трайни увреждания с намалена работоспособност или определени вид и степен на увреждане над 50 на сто и други категории лица в неравностойно социално положение; 4. вземанията за издръжка, определени от съда.

смисъл, макар и по отношение на принудителното изпълнение на публични вземания несеквестрируеми да са само имуществените права на длъжник – физическо лице, то това не е изрично посочено в закона, а се извлича само от съдържанието на същия. В тази връзка с оглед прецизност на закона, **de lege ferenda** следва в текста на чл. 213, ал. 1 от ДОПК да бъде допълнено *„имуществото на длъжника – физическо лице“*.

Защитата на несеквестрируемостта по чл. 213 от ДОПК важи по отношение на физическите лица, в т.ч. и по отношение на едноличния търговец. И това е така поради факта, че регистрацията на едно лице като ЕТ не води до възникване на един нов правен субект. Регистрацията на физическото лице, като ЕТ му дава определени права, но не води до раздвояването му в две различни качества. И тъй като ЕТ е физическо лице, като такова то също се нуждае от защита на несеквестрируемостта. В подкрепа на това, че е ЕТ се ползва от несеквестрируемостта е и Решение по гр. д. № 366/2008г. на ОС Ямбол, г.о., според което *„при положение, че обективното ни право не прави разлика в правния субект на ЕТ и на физическото лице, няма основание правилата за несеквестрируемост на имуществото на длъжника – физическо лице да не бъдат прилагани по отношение на едноличните търговци“*. ЕТ отговаря за задълженията си с цялото си имущество, поради което върху неговото предприятие може да се наложи принудително изпълнение. Регистрацията на физическото лице, като ЕТ му дава определени права, но не води до раздвояването му в две различни качества. И тъй като ЕТ е физическо лице, като такова то също се нуждае от защита на несеквестрируемостта. В подкрепа на това, че ЕТ се ползва от несеквестрируемостта е и Решение по гр. д. № 366/2008г. на ОС Ямбол, г.о., според което *„при положение, че обективното ни право не прави разлика в правния субект на ЕТ и на физическото лице, няма основание*

правилата за несеквестрируемост на имуществото на длъжника – физическо лице да не бъдат прилагани по отношение на едноличните търговци“. ЕТ отговаря за задълженията си с цялото си имущество, поради което върху неговото предприятие може да се наложи принудително изпълнение. Същевременно може да възникнат затруднения, поради факта, че не може да се отграничи търговското предприятие на длъжника от личното му имущество, както и от имущество, което се намира в съпругеска имуществена общност.¹³⁷

Според текста на чл. 213 ал. 1 от ДОПК във връзка с чл. 198, ал. 3 ДОПК, не могат да бъдат налагани обезпечителни мерки спрямо вещи, необходими за всекидневната употреба на длъжника и неговото семейство, като е предвидено издаването на списък, одобрен от МС. В действителност, такъв списък бе приет с Постановление № 167 на МС от 15.07.1996г., който се явява твърде неактуален към настоящия момент, нещо повече той е приет на основание чл. 24, ал. 1 от ЗСДВ, отменен понастоящем. Едновременно с това отделните хипотези визирани в този списък са формулирани по твърде неопределен начин.¹³⁸ Липсата на ясни критерии от една страна затруднява публичния изпълнител при осъществяване на действията му, от друга страна различното тълкуване, което прилагат отделните държавни органи би довело до различно прилагане на закона, а

¹³⁷; Вж. Славчев З., Частно съдебно изпълнение на публични вземания, С., 2010, стр. 22 -26

¹³⁸ Вж. Минкова Г., Данъчно право книга втора, С., 1997г., стр. 230, в посоченото ПМС № 167/1996г. по отношение несеквестрируемостта на правата е предвидено това да се преценява от публичния изпълнител. Не е ясен критерият по който следва да се направи преценка на имуществото с оглед установеното в постановлението „длъжникът да живее, като води разумно и скромно домашно съществуване“. В този смисъл вж. и Сталев Ж., Българско гражданско процесуално право, преработено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 2012., 999

това предпоставя възможността да бъдат накърнени определени права на участващите в производството лица.

Следва да бъде посочено, че по отношение на несеквестрируемите вещи, уредбата в гражданското изпълнително производство е по-подробна, макар по отношение на вещите за всекидневна употреба, нормативното разрешение да е същото. С оглед субсидиарното приложение на ГПК (вж. §2 ДР на ДОПК), то в този случай органите ще прилагат гражданскоправната уредба. Казаното до тук налага извода, че е необходима законодателна промяна в посока уреждане на съществуващите спорни и неясни моменти, касаещи несеквестрируемостта на вещите за всекидневна употреба. Ясното им описание би прекратило разнопосочната практика от страна на различните публични изпълнители и би създало стабилност в правните отношения, касаещи, като налагането на обезпечителни мерки, така и последващото принудителното изпълнение. Същевременно преосмислянето на несеквестрируемостта по отношение на вещите за всекидневна употреба е необходимо и с оглед отчитането на съвременния начин на потребление и съответно настоящите социално – икономически условия на живот.

Разпоредбата на чл. 213, ал. 1, т.2 от ДОПК посочва като несеквестрируемо – единственото жилище на длъжника при условие, че жилищната площ е повече от 30 кв. м. за длъжника и за всеки от членовете на семейството му поотделно. Жилището се явява несеквестрируемо, при условие, че е единствено за длъжника, като тук обаче не се поставя условие то да е обитавано от него. В правната теория е възприето, че за да бъде жилището на длъжника несеквестрируемо е необходимо нито той собствено, нито членовете на неговото семейство да притежават друго жилище¹³⁹. Законът е предвидил, че частта,

¹³⁹ Вж. и Сталев Ж., Българско гражданско процесуално право, преработено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 186

която надхвърля полагащата се на длъжника и членовете на семейството му площ, може да се продава, ако при тези условия жилището е реално поделяемо. Същевременно, за да може да бъде реално поделяемо жилището е необходимо да бъдат спазени редица условия, свързани с правилата и нормативите за устройство на отделните видове територии и устройствени зони.¹⁴⁰ В тази връзка освен необходимостта реално да може да бъде обособена горницата на несеквестрируемата част, като самостоятелно жилище, което ще рече да притежава собствен изход и санитарен възел, то е необходимо одобряването на строителни книжа, което само по себе си би създавало доста трудности. От една страна органът по принудително изпълнение не притежава нужната активна легитимация в производството пред съответния административен орган по издаване на строителните книжа. Това би довело до невъзможност за реализиране на секвестрируемата част от жилището. От друга страна с оглед спецификите на днешното строителство, това на практика в повечето случаи би било невъзможно. Несеквес-

2012., стр. 1001. Застъпена е идеята, че в семейството на длъжника влизат само лицата, по отношение на които с длъжника са създадени семейни връзки, като брак, произход или осиновяване. В този смисъл фактическото брачно съжителство се явява неотнормирано към идеята за несеквестрируемостта, което законодателно решение не е съобразено с настоящата действителност в България.

¹⁴⁰ Вж. Наредба № 7 от 22.12.2003 г. за правила и нормативи за устройство на отделните видове територии и устройствени зони на МС. В този смисъл в **Българско гражданско процесуално право, преработено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 2012., стр.1002**, авторите застъпват идеята за необходимостта от това, възискателя да бъде овластен да поиска одобрение на нужните строителни книжа, за обособяване на горницата и съответното преустройство на жилището. Струва ми се, макар масовия случай да не попада под такава хипотеза, че това би било правилно законодателно решение. В противен случай на практика този текст от закона би бил неприложим.

тируемостта следва да бъде отнесена не само към постройката, но и по отношение на дворното място върху, което е построено жилището, със съответната му прилежаща площ. Незастроената част от дворното място би могла да бъде обект на налагане на обезпечителна мярка, респективно на изпълнение, само в случай, че подлежи на самостоятелно обособяване. В случай, че длъжникът притежава повече от едно жилище, той може да посочи кое от тях да послужи за изпълнение на публичното задължение. Това подлежи на преценка от страна на публичния изпълнител, която зависи не само от нуждите на длъжника, но и от размера на конкретното задължение и възможността държавата да бъде удовлетворена от изпълнението на конкретния имот. Тук следва да направим една съпоставка между текста на чл. 214 и чл. 199 ДОПК. Според чл. 214 ДОПК в последващото изпълнително производство длъжникът може, да предложи изпълнението да бъде насочено спрямо друга движима или недвижима вещ, или да бъде извършено само чрез някои от исканите от публичния изпълнител способности. Това може да стане само след като длъжникът обяви цялото си имущество. Предложението на длъжника няма да бъде прието, ако предложеният начин на изпълнение не може да удовлетвори изцяло публичният вискател. Обратно при налагане на обезпечителните мерки по реда на глава Двадесет и четвърта ДОПК по чл. 199, тази възможност за замяна на наложената обезпечителна мярка, по сега действащата редакция на текста е отменена. Както вече беше разгледано, на длъжника е предоставена само възможност да иска замяна на наложената обезпечителна мярка, единствено предоставяйки обезпечение в пари неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа. В тази връзка различният подход на законодателя в двете хипотези буди недоумение – защо задълженото лице, да не може при налагане на обезпечителни мерки да предложи,

разбира се със съгласието на публичния изпълнител, замяна с друга равностойна обезпечителна мярка, чрез налагане на възбрана върху недвижим имот или на запор върху движими вещи или банкови сметки, какъвто беше отменения текст на ал. 3 на чл. 199 ДОПК.

По отношение несеквеструемостта на единственото жилище на длъжника интересен е проблема, относим към длъжник – ЕТ. Както вече беше посочено имуществото на ЕТ е неразделна част от имуществото му като физическо лице. В този смисъл физическото лице, регистрирано като ЕТ, ще отговаря с цялото си имущество. По този начин единственото му жилище ще попадне под обхвата на текста на чл.213, ал., т. 2 от ДОПК. Ако обаче задълженото лице, реши да се разпорежи с тази вещ, то несеквеструемостта ще отпадне, подобно е разрешението в практиката, която възприема, че чрез акта на разпореждане длъжникът обявява, че не се нуждае от това свое имуществено право.¹⁴¹

На следващо място законът определя като несеквеструеми земеделските земи – до една четвърт от притежаваните, но не по-малко от 3 дка., обработвани пряко от длъжника или от член на неговото семейство, както и необходимия за обработването им инвентар. В този случай законодателят е имал предвид, че длъжника осъществява селскостопанска дейност с личен труд или с този на членовете на семейството си, като не е организиран тази си своя дейност под някаква форма¹⁴². Ако

¹⁴¹ Вж. решение № 855 от 04.12.2003г. по гр. Д. № 123/2003г., II гр. о. На ВКС, както и Решение № 399 от 27.05.2004г. по гр.д. №668/2003г., II г.о. на ВКС., в този смисъл вж. Славчев З., Частно съдебно изпълнение на публични вземания, С., 2010, стр. 23

¹⁴² вж. и Сталев Ж., Българско гражданско процесуално право, преработено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 2012., стр. 1005

той организира селскостопанската си дейност като предприятие по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ, то в този случай длъжникът не би имал възможност да се ползва от несеквестируемостта по смисъла на чл. 213, ал. 1, т. 4 от ДОПК¹⁴³. Същевременно неясното разписване на разпоредбата, предполага различно тълкуване, т.напр. възможно е длъжника да обработва 30дка., една четвърт от които е 7,5дка. В тази връзка публичният изпълнител ще е в правомощията си да извършва преценка относно несекверуемостта, дали тя ще бъде 3 дка. или 7,5 дка.

На следващо място ДОПК определя като несеквестируеми сумите по сметки в банки в размер до 250 лв. за всеки член от семейството (необходимо е уточнение, че според действащите нормативни актове, понятието „семейство“ придобива различно значение, за нуждите на отделните обществени отношения, които са регламентирани в специални разпоредби). Сумите с които се надхвърля този защитен минимум могат да бъдат обект на изпълнение, съответно по отношение на тях могат да бъдат предприети действия за погасяване на публичното вземане, а в тази връзка спрямо тях могат да бъдат налагани и обезпечителни мерки. ДОПК не дава легална дефиниция за понятието семейство, същевременно в § 1, т.2 от ДР е определено понятието „Домакинство“, което се свързва единствено с понятието „Свързани лица“ според т. 3 на § 1 от ДР на ДОПК. С измененията на ДОПК, публикувани в бр. 105 на ДВ от 2020г., и влезли в сила от 01.01.2021г. е приета т. 54 на § 1 от ДР, според която „членове на семейството“ са съпруг, съпруга и техните деца до навършване на 18-годишна възраст, освен ако не са встъпили в брак. Членове на семейството, независимо от възрастта им, са и децата, които са недееспособни

¹⁴³ В този смисъл вж. Решение № 208 от 5.06.2015 г. на АдмС – Велико Търново по адм. д. № 235/2015 г.

или трайно неработоспособни и не са встъпили в брак. Макар, че законодателят се е опитал да посочи, кои лица влизат в понятието „семейство“, считам че посочената редакция не е достатъчно коректна и ясна при определяне на това понятие. Предвид необходимостта от прецизиране на текста и налагането на единно тълкуване на понятието „семейство“, същото нееднократно цитирано в кодекса, то **de lege ferenda** в § 1 от ДР следва да бъде добавена легална дефиниция на това понятие: *„семейството включва съпрузите, лицата, живеещи във фактическо съпружеско съжителство, както и техните ненавършили пълнолетие деца, ако живеят при тях, както и навършилите пълнолетие деца, при спазване на условията на чл. 144 от СК“*. Включването в понятието семейство на лицата живеещи във фактическо съпружеско съжителство се обуславя от съвременните обществени отношения и социални условия на живот в страната. Следва да бъде отбелязано, че със ЗИД на Закона за семейните помощи за деца, в сила от 28.07.2015г. в § 1, т. 1 от закона да бъдат уредени отношенията на съвместно съжителстващите родители, като семейство, което се отчита при отпускане на месечните помощи за деца по чл. 7 от Закона. Обстоятелството, че фактическото съжителство намира своята уредба в различни правни норми подкрепя тезата за въвеждане на легално определение в ДОПК на понятието семейство, включвайки в него и фактически съжителстващите лица.

На следващо място несеквестрируемостта обхваща трудовото възнаграждение, обезщетението по трудово правоотношение, всяко друго възнаграждение за труд, пенсията или стипендията – в общ размер до минималната работна заплата месечно. Необходимо е да се направи уточнение, че под възнаграждение за труд следва да се имат предвид всички онези видове плащания по КТ или уговорени такива по силата на граждански договор. Размерът на възнаграждението за труд следва

да бъде определен след приспадането на дължимите осигуровки и дължимия данък върху общия доход.¹⁴⁴ Несеквестируеми са и доходи от трудово възнаграждение – за петдесет на сто от разликата между средната брутна месечна работна заплата, определена общо за икономическите дейности за предходно тримесечие, за което са публикувани официални данни на Националния статистически институт, и минималната работна заплата; ако трудовото възнаграждение е в размер под петдесет на сто от разликата между средната брутна месечна работна заплата, определена общо за икономическите дейности за предходно тримесечие, за което са публикувани официални данни на Националния статистически институт, и минималната работна заплата, принудително изпълнение не се насочва върху цялото трудово възнаграждение. Макар и твърде неясен на пръв поглед този текст цели да опази в конкретния случай интересът на задълженото лице, като му осигури минимални средства. Следва да бъде отбелязано, че с новата редакция на текста на ал. 5 на чл. 213 ДОПК, в сила от 01.01.2024г. се цели гарантиране на един по-висок доход на длъжника, който да остане несеквестируем, като по този начин се гарантира неговият минимален жизнен стандарт, за разлика от тази от 2005, при която несеквестируемия минимум е определен в размер на 250лв. Редакциите на от 2020г. и тези от 2023 г. са съобразени с настъпилите промени в обществено икономическия живот и необходимостта длъжникът все пак да може да посреща и нуждите си. Целта, както на обезпечението, така и на последващото принудително изпълнение, не е да остави задълженото лице в положение да не може да погасява публичния си дълг, оставайки без средства за преживяване.

¹⁴⁴ Вж. Минкова Г., Данъчно право, кн. втора, С., 1997г., стр. 232

По отношение на несеквестируемостта по сметки в банки възниква и още един проблем, т.к. несеквестируемостта защитава имуществените обекти, които са необходими за издръжката на длъжника и неговото семейство. Затова запорът на парично вземане е несъвместим с несеквестируемостта и в този смисъл я нарушава, а когато паричното вземане е частично несеквестируемо (трудова възнаграждение или друго възнаграждение за труд, както и върху пенсия), наложеният запор би следвало да обхваща само секвестируемата част. Ако третото задължено лице погрешно плати на публичния изпълнител, той би следвало да е длъжен незабавно да върне несеквестрируемата част на длъжника. Проблем би възникнал и ако се касае за сметка по която има спестявания на длъжника и едновременно с това по нея постъпват плащания по трудово възнаграждение. В този смисъл несеквестируеми следва да бъдат по 250лв. на член от семейството по съответната сметка в банката, които се явяват спестявания на длъжника и отделно от това всяко плащане, касаещо трудовото възнаграждение отново в общ размер посочен в закона, каквото е предвиждането в чл. 213 от ДОПК. Предвид подобни проблеми, възникващи и в гражданското производство, ВКС постанови тълкувателно решение, според т. 13 на което „Несеквестируеми са вземанията на длъжника по сметка в банка, когато по сметката постъпват само плащания по пълно несеквестируеми вземания и/или вземания, върху които не се допуска принудително изпълнение. Наложеният запор върху сметка на длъжника в банка не обхваща несеквестируемата част от трудовото възнаграждение за съответния месец или другото възнаграждение за труд за съответния период, както и върху пенсията за съответния месец. Когато по сметка на длъжника, наред с постъпленията от несеквестируеми вземания и вземания, върху които не се допуска принудително изпълнение, постъпват и плащания по

други (секвестрируеми) вземания, изпълнението върху наличността по такава сметка е недопустимо само над общия размер на другите (секвестрируеми) постъпления“ /Тълкувателно решение № 2 от 26.06.2015 г. на ВКС по тълк. д. № 2/2013 г., ОСГТК/. Това тълкувателно решение урежда проблемите възникващи в гражданското изпълнително производство, но до колкото е налице субсидиарно приложение на ГПК, по отношение на принудителното изпълнение на публични вземания, то би имало приложно поле и в данъчния изпълнителен процес и в тази връзка в обезпечителното производство. За да се избегне нуждата от допълнително тълкуване обаче, **de lege ferenda** в текста на чл.213 от ДОПК може да бъде добавена ал. 3, която да урежда възникващите проблеми в тази насока, и която може да има следното съдържание: *„Наложеният заповор върху сметка на длъжника в банка по чл. 198, ал. 1, т.3 от ДОПК, не обхваща несеквестрируемата част от трудовото възнаграждение за съответния месец или другото възнаграждение за труд за съответния период, както и върху пенсията и стипендията за съответния месец, като на длъжника бива предавана тази част от сумата съответстваща на т. 3 и т. 5 от ал. 1.“* Освен това, публичните изпълнители следва уведомяват третото задължено лице (има се предвид работодателя при удържане на суми от трудово възнаграждение и банки), за несеквестрируемите вземания на длъжника при самото налагане на съответния заповор. Макар в повечето случаи това и към настоящия момент да се осъществява от страна на органа по принудително изпълнение, то с цел избягване на противоречива съдебна практика, би следвало законодателя да отчете необходимостта от прецизиране на текстовете в съответната насока.

Несеквестрируеми са и безвъзмездно получените парични средства представляващи обезщетенията по социалното осигу-

гуряване, включително за безработица; социалните помощи, предоставяни от държавния или общинския бюджет; сумите по дарение от физически и юридически лица, получени от лица с трайни увреждания с намалена работоспособност или определени вид и степен на увреждане над 50 на сто и други категории лица в неравностойно социално положение и вземанията за издръжка, определени от съда. Последните са идентични с вземанията за стипендии, до колкото са създадени с оглед личността и като такива са непрехвърляеми. Същевременно, макар да не е посочено изрично в ал. 2 на чл. 213 от ДОПК, несеквестрируемостта следва да обхваща и еднократната помощ при бременност и раждане.

Следва да бъде отбелязано, че според Тълкувателно решение № 2 от 26.06.2015 г. по тълк. д. № 2/2013 г., на ОСГТК (същото приложимо на основание § 2 ДОПК), ВКС прие, че налагането на заповест или възбрана върху несеквестрируема непотребима вещ, както и описът на такава вещ са допустими изпълнителни действия. В самото решение е направено разграничение между потребимите и непотребимите вещи, обосноваващо налагането на обезпечителна мярка върху несеквестрируема непотребима вещ. Основанието за това е, че тези вещи се задържат в патримониума на задълженото лице, но то не може да се разпорежда с нея. С решението се приема, че „... не е допустимо налагането на заповест върху несеквестрируема непотребима вещ, както и върху изцяло несеквестрируемо или друго вземане на длъжника от трето задължено лице, върху което не се допуска принудително изпълнение. Налагането на заповест върху частично несеквестрируемо вземане е допустимо изпълнително действие, тъй като той обхваща само секвестрируемата част.... Нарушава несеквестрируемостта налагането на заповест върху несеквестрируема непотребима вещ, както и върху изцяло несеквестрируемо или друго вземане, върху кое-

то не се допуска принудително изпълнение....“. В този смисъл секвестрируемостта на т.нар. потребими вещи, каквито са посадъчен материал, храна и др. би било забрана за ограничаване правото на задълженото лице да се разпорежда с тях, затова запорът е несъвместим с несеквестрируемостта. Това дава възможност на длъжника да се разпорежда с несеквестрируемите потребими вещи, макар да има наложен запор.¹⁴⁵

От казаното до тук може да се направи **извод**, че изпълнение върху несеквестрируемото право е недопустимо. Според правната теория и съдебната практика, а и според изричното предвиждане в текста на чл. 198, ал. 3 ДОПК, недопустимо е и налагането на обезпечителни мерки върху такова имущество на длъжника, отчитайки обаче Тълкувателно решение №2 от 26.06.2015 г. по тълк. д. № 2/2013 г., на ОСГТК, което както беше отбелязано е приложимо на основание § 2 ДОПК. В този смисъл би се явило безпредметно да се обезпечава недопустимо изпълнение. Неспазването на разпоредбите на чл. 213 от ДОПК, при налагане на обезпечителни мерки, води до отговорност на публичният изпълнител, който подлежи на административнонаказателна отговорност по реда на чл.276 от ДОПК¹⁴⁶.

В случай, че в резултат на изпълнителните действия, трети лица са придобили права върху несеквестрируема вещ, следва да се има предвид, че техните права се запазват. Аргумент в

¹⁴⁵ По-подробно вж. Герджиков О., Русчев И., Марков М., Стефанов Г., Касабова К., Голева П., Градинарова Т., Гигова В., Недкова К., Хорозов Г., Стефанов С.; Обезпеченията в материалното и процесуалното право Приложен коментар проблеми на правоприлагането анализ на съдебната практика; С. ИК Труд и право, 2018 стр. 30-31

¹⁴⁶ Чл. 276. от ДОПК Който, като публичен изпълнител, наложи запор или възбрана върху имущества, неподлежащи на принудително изпълнение, се наказва с глоба от 500 до 1000 лв., а при повторно нарушение – с глоба от 1000 до 3000 лв.

подкрепя на това твърдение може да бъде открит в разпоредбата на чл. 433, ал. 3 от ГПК, която в случая може да бъде субсидиарно приложена на основание § 2 от ДР на ДОПК.¹⁴⁷

Горното предполага предварително да бъдат установени имуществените права на длъжника, с оглед осъществяване на преценка по отношение на тяхната секвестрируемост. Тази информация може да бъде предоставена от длъжника, но в случаите на налагане на предварителни обезпечителни мерки това не би било възможно. Същевременно следва да се има предвид, че и по нататък в производството поради една или друга причина, в повечето случаи, длъжникът няма да има особен интерес от предоставянето на такава информация. При това публичният изпълнител има възможност да събере информация относно имуществените права на задълженото лице от различни институции, администриращи различни регистри (напр. относно имущественото състояние от АВ, от търговските банки по отношение на сметките и т.н.).

Освен това публичният изпълнител може да замени наложената обезпечителна мярка с друга, законът му предоставя възможността да предприеме и налагането на други обезпечителни мерки, в зависимост от характера и обема на публичното вземане. Законодателят не е предвидил конкретна последователност при налагането на обезпечителните мерки. Преценката в тази насока е предоставена на публичният изпълнител, като могат да бъдат наложени едновременно няколко обезпечителни мерки, целта е обезпеченото имущество да съответства на задължението. Възможно е след налагането на една обезпечителна мярка, впоследствие да се наложат и други или мярката да бъде променена.¹⁴⁸ Следователно публичният изпълнител в

¹⁴⁷ В този смисъл е и Решение № 2861/1957 г. на IV отд. на ВС.

¹⁴⁸ Вж. Петканов Г., цит. съч. стр. 210 и сл.

това производство действа в условията на оперативна самостоятелност и това е един от редките случаи в Данъчното право, при които му е предоставена такава възможност. Оперативната самостоятелност дава възможност на органа да прецени начинът по който да действа, в нашия случай това е какви обезпечителни мерки да предприеме и в каква последователност. Следователно правото на избор се свежда до избиране на поведение от страна на публичния изпълнител, но в рамките на това, представено му от закона. При налагане на обезпечителните мерки, трябва да се съобрази с обезпечителната нужда на държавата, но и да не накърняват интересите на задълженото лице. А публичният интерес ще бъде защитен в достатъчна степен, ако вещите спрямо които са наложени обезпечителните мерки покриват размера на задължението, това гарантира и интереса на задължените лица. Исканията за замяна на една мярка с друга не бива да накърняват интересите на държавата.

Едновременно с това е предоставена възможност и по отношение на задълженото лице, което без съгласието на публичния взыскател, може винаги да замени наложеното обезпечение с пари, с неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа, като паричната гаранция се прави по сметката на публичния изпълнител. В тази връзка законът е предоставил правото на публичния изпълнител, ако е налице отмяна на наложената обезпечителна мярка от съда, той да може да премине към друга форма на обезпечение.

§2. Видове обезпечителни мерки по ДОПК:

Видовете обезпечителни мерки, които могат да бъдат наложени от публичния изпълнител, респективно оправомощените органи на общинската администрация, в случаите, когато

се касае за публични общински вземания са посочени в нормата на чл. 198 от ДОПК и те биват:

- 1. възбрана върху недвижим имот или кораб;**
- 2. запор на движими вещи и вземания на длъжника;**
- 3. запор на сметките на длъжника;**
- 4. запор на стоките в оборот на длъжника.**

Важно е да бъде отбелязано, че публичният изпълнител може да наложи не само една от посочените в чл. 198 от ДОПК мерки, законът му дава възможност да наложи няколко от посочените обезпечителни мерки, но на обща сума до размера на вземането.

Както вече беше посочено налагането на обезпечителните мерки се осъществява чрез постановление за налагане на обезпечение, издадено от публичния изпълнител, като препис от него се изпраща на длъжника и третите лица, засегнати от това действие.

Едновременно с това законът в чл. 198 от ДОПК е регламентирал различни видове обезпечителни мерки, които публичният изпълнител може наложи, с оглед гарантиране бъдещото изпълнение на публичното задължение. Основната цел на всяко обезпечение е да се запази имуществото на длъжника, за да се гарантира успешното и безпрепятствено събиране на публичния дълг. Нуждата от налагане на обезпечителни мерки зависи от размера на публичното задължение и възможността за погасяването му с цялото разполагаемо имущество на длъжника. Изпълнението на публичното задължение ще е невъзможно или сериозно затруднено, когато задълженото лице към датата на изпълнението не разполага с достатъчно средства, за да го изпълни, или когато стойността на годните за разпореждане активи на длъжника покрива размера на очакваните задължения, но видът или правното им положение е

такова, че не позволява тяхното бързо и ефективно осребряване (т.е. не са ликвидни).¹⁴⁹

2.1. Запорът, като обезпечителна мярка

Публичният изпълнител или компетентният орган от общинската администрация могат да предприемат действия по налагането на запор върху движимото имущество на длъжника, което по същество представлява обезпечителна мярка. В зависимост от имуществото обезпечителната мярка може да бъде: запор на движими вещи и вземания на длъжника; запор на сметките на длъжника и запор на стоките в оборот на длъжника и електронен запор върху вземане на длъжника по сметка в банка. Необходимо е да се направи разлика между изпълнителен запор и обезпечителен запор. Изпълнителният запор се осъществява с разпореждане, за разлика от обезпечителния – с постановление за налагане обезпечение. Изпълнителният запор се използва при самото принудително изпълнение, необходимо условие е изпълнението да е насочено само спрямо вземания на длъжника от трето лице, т.е. финансовият длъжник на държавата се явява кредитор на трето лице (без значение произхода на това вземане – от заплати, по наеми, по договори). На това трето лице в хода на самото принудително изпълнение публичният изпълнител се разпорежда да плати на държавата, т.е. това е разпореждане за изпълнение. При обезпечителния запор обратно – няма изпълнение, целта е да се запази правното положение на вземанията и вещите на длъжника, като те останат в неговия патримониум, с цел да послужат за последващо удовлетворяване на публичното задължение към държавата в производството по принудително

¹⁴⁹ Решение № 95 от 20.03.2020 г. по адм. д. № 18 / 2020 г. на Административен съд – Добрич

изпълнение. Насочва се както спрямо вземания на длъжника, така и спрямо движими вещи и стоки в оборот.

От гледна точка на публичния взискател, запорът представлява волеизявление на публичен орган, отправено до длъжника, третото лице – задължено на длъжника или банката, с което се съобщава, че имуществото посочено в постановлението за налагане на обезпечителната мярка ще служи за погасяване на публичното задължение на длъжника¹⁵⁰. Що се отнася до длъжника, банката или третото лице – задължено на длъжника, то запорът за тях означава забрана за по-нататъшни разпоредителни действия с вещта, обект на запора. Или всички действия следва да бъдат извършвани в полза на органа, наложил запора.

Запорът се налага върху точно определена индивидуализирана вещ, която може да бъде иззета и предадена за пазене на трето лице, но може да остане за пазене и от длъжника. Запорът подобно и на възбраната представлява забрана за разпореждане с определена вещ, като по този начин тя ще служи за бъдещо удовлетворяване на публичното вземане. Правните последици са свързани с възникването на права и задължения за публичния взискател, длъжника и третото лице, до което е отправено запорното съобщение. В случаите, когато вещта е оставена за пазене у длъжника, той следва да се грижи за нея, да не я поврежда или унищожава, без обаче да има възможност за извършване на разпоредителни действия по отношение на вещта. Третите лица, от своя страна, от момента на получаване на запорното съобщение са длъжни също да не извършват разпоредителни действия, което означава, че следва да бъде удостоверен момента на получаване на съобщението. Обратно, ако третите лица, след получаване на запорното

¹⁵⁰ Вж. Кучев С., Данъчно изпълнително право, С. 2000, стр. 138 и сл.

съобщение се разпоредят с вещта, обект на наложената обезпечителна мярка, ще отговарят солидарно с длъжника, т.к. техните действия фактически представляват деликт¹⁵¹.

Налагането на обезпечителната мярка се извършва чрез издаване на постановление за обезпечение, като по отношение на движимите вещи, това става след извършване на опис и оценка на конкретната вещ. Необходимо е вещта да бъде индивидуализирана в достатъчна степен. Когато вещта е индивидуализирана с конкретни белези, в този случай може да не се извършва опис. Постановлението за обезпечение трябва да бъде издадено в писмена форма от компетентния орган и да съдържа определени реквизити, изрично изброени в текста на чл. 196 ДОПК: 1. името и длъжността на органа, който го издава; 2. наименованието на акта, номера и датата на издаването му; 3. фактическите и правните основания за издаването

¹⁵¹ Чл. 206 от ДОПК. Действия на запора и възбраната (1) Доколкото в този кодекс не е предвидено друго, запорът и възбраната, наложени за обезпечение на вземането, произвеждат действията, предвидени в чл. 451, 452 и 453, чл. 459, ал. 1, чл. 508, 509, 512, 513 и 514 от Гражданския процесуален кодекс. Органът, наложил обезпечението, може да предяви срещу третото задължено лице иск за сумите или вещите, които то отказва да предаде доброволно.

(2) От датата на получаването на запорното съобщение третото задължено лице не може да предава дължимите от него суми или вещи на длъжника, като спрямо тях то има задължението на пазач. Изпълнението след получаване на запорното съобщение е недействително спрямо държавата. Третото задължено лице отговаря солидарно за вземането с длъжника до размера на задължението му.

(3) Агенцията по вписванията отказва вписване на промени, произтичащи от прехвърлянето на дялове след запора. Управителните органи на акционерни дружества отказват вписване на прехвърлянето на поименни акции от длъжника след запора.

(4) Прехвърляне на дялове и акции, включително поименни, след запорното съобщение няма действие по отношение на публичния възискател. В този смисъл вж. Кучев С., цит. съч. стр. 142

му; 4. наименованието, идентификационния номер, адреса за кореспонденция и постоянния адрес, съответно седалището и адреса на управление на длъжника; 5. размера на публично-то задължение и лихвите; 6. вида на обезпечителната мярка и имуществото, върху което се налага; 7. забрана за разпореждане с имуществото, върху което е наложена обезпечителната мярка; 8. пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва постановлението; 9. датата на издаване и подписа на органа, който го е издал, с означение на длъжността му.

Всички посочени в закона реквизити имат своето правно значение, като особено значение имат тези относими към фактическите и правни основания за издаване на акта, имайки предвид трайната съдебна практика при обжалване на административни актове, при които липсата на тези основания води до унищожаемост на акта; размерът на самото задължение; видът на обезпечителната мярка и имуществото върху което се налага; забраната за разпореждане с имуществото, върху което е наложена мярката, както и възможността за обжалване на постановлението за налагане на запор¹⁵².

Трайната съдебна практика приема, че мотивите посочени в чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК са важен реквизит на писмената форма на административния акт. По същество мотивирането на административния акт, представлява излагане от административния орган на фактически и правни основания за издаването му. Според върховните съдии, изискването за мотивировка, изведена от конкретни доказателства, представлява една от гаранциите за законосъобразност на акта, които законът е установил за защита на правата на страните в административното производство. Непосочването на конкретната норма, регламентираща материалното правомощие и обуславяща компетентността

¹⁵² В този смисъл вж. Кучев С., цит. съч. стр. 139

за приемането му, както и непосочването на фактическото основание водят, задължително до отмяната на административния акт, тъй като не отговаря на изискванията на закона.

С излагането на мотиви се довеждат до знанието на страните съображенията, по които административният орган е издал или е отказал да издаде искания административен акт. Това подпомага страните в избора на защитните средства и въобще при изграждането на защитата им срещу такива актове¹⁵³.

Изискването за мотивиране на административния акт е една от гаранциите за неговата законосъобразност, които законът е установил за защитата на правата и правнозащитените интереси на гражданите и организациите – страни в административното производство.¹⁵⁴ Наличието на мотиви улеснява контрола върху законосъобразността и правилността на акта, упражняван при обжалването му пред по-горния административен орган и пред съда, допринася за разкриване на евентуално допуснатите закононарушения, разкрива и възможности за контрол над случаите, в които въпросът е решен по целесъобразност, но са надхвърлени рамките на предоставената на административния орган оперативна самостоятелност.¹⁵⁵

В зависимост от вида на имуществото, върху което налагаме обезпечителната мярка, различаваме отделни видове запори.

2.1.1. Запор върху движими вещи¹⁵⁶.

Той се извършва чрез постановление за налагане на обезпечителна мярка, при описване на индивидуализиращите белези на вещта (напр. за машини: инвентарен номер, година на

¹⁵³ В този смисъл вж. Решение № 8183 от 27.07.2023 г. по адм. д. № 11842 / 2022 г. на ВАС

¹⁵⁴ Решение № 8183 от 27.07.2023 г. по адм. д. № 11842 / 2022 г. на ВАС

¹⁵⁵ Решение № 8183 от 27.07.2023 г. по адм. д. № 11842 / 2022 г. на ВАС

¹⁵⁶ Вж. чл. 201 от ДОПК

въвеждане в експлоатация, местонахождение, стойност и т.н.). Върху вещите може да бъде поставен стикер, който се залепя на видно място и в който са описани името на публичния изпълнител, това на териториалната данъчна дирекция, телефон и т.н. Следва да бъде отбелязано, че длъжникът не се лишава от възможността да борава с вещите, като това включва и извличане на ползите от това, включително и плодовете от вещта, като целта е по този начин да му се осигури възможност за погасяване на задължението¹⁵⁷. Както вече беше отбелязано по отношение на движимите вещи може да се извърши опис при налагане на обезпечителната, мярка, но може и да не бъде извършен такъв, при нейната достатъчна индивидуализираност. Във всички случаи обаче, ако в последствие при принудителното изпълнение се стигне до удовлетворяване, чрез реализиране именно на тази вещ, опис ще бъде извършен.

При налагане на запор, посредством опис следва да се спазват правилата на чл. 233 ДОПК, а целта е конкретизация на вещите, спрямо които се налага обезпечителната мярка. Според текста на ал. 1 на чл. 233 ДОПК, Ако вземането не е било обезпечено или вещта не е била описана в съобщението за налагане на запора или възбраната, изпълнението се извършва чрез опис. Публичният изпълнител насрочва времето за извършване на опис. Описът трябва да съдържа: 1. изпълнителното основание; 2. мястото, където се извършва; 3. подробно описание на вещта; 4. оценката на вещта; 5. възраженията на длъжника и заявените от трети лица права върху описаната вещ; 6. подписите на публичния изпълнител, на задълженото лице и на третите лица, когато те имат заявени права върху описаната вещ. Що се отнася до оценката на описаната вещ,

¹⁵⁷ Вж. Минкова Г., Петров М., Данъчно осигурителен процес, С., 2007г., стр. 134

в конкретния случай приложима е разпоредбата на чл. 195, ал. 6 ДОПК, която определя критериите в обезпечителното производство. Неприложима се явява разпоредбата на чл. 235 ДОПК, определяща оценката на движимите вещи в хода на производството по принудително изпълнение на публичните вземания.

По отношение предаване, пазене, съхранение на вещта се прилага разпоредбата на чл. 234 ДОПК. След налагане на запора длъжникът остава собственик на вещта, като тя може да му бъде оставена за пазене. При преценка на публичният изпълнител вещта може да бъде предадена на pazач или да бъде оставена за съхранение на определено от него място. Законът не посочва конкретни критерии, които да обуславят преценката на публичния изпълнител, но това може да е опасност от повреждане на вещта и в тази връзка бъдеща невъзможност тя да бъде реализирана с цел удовлетворяване на публичния интерес. В случай, че вещта е предадена на pazач, той бива назначен от публичния изпълнител, който определя и неговото възнаграждение. Определеното възнаграждение е за сметка на задълженото лице (чл. 240 ДОПК). Pazачът се избира с оглед на лицето, естеството на вещта и мястото, където се намира или където ще се съхранява вещта, която се предава за пазене срещу подпис. Според ал. 4 на чл. 234 ДОПК pazачът е длъжен да пази вещта като добър стопанин, да дава сметка за приходите от нея и за разходите по пазенето ѝ. При неизпълнение на задълженията публичният изпълнител може да назначи друг pazач. С ДВ, бр. 94 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г. е приета нова ал.6 на чл. 234 ДОПК, според която при отпадане на основанието за изземване и в случай, че в тримесечен срок от уведомяването длъжникът не вдигне иззетите вещи, същите се считат за изоставени в полза на държавата. В тези случаи публичният изпълнител издава постановление. Целта

на разпоредбата е охраняване на публичния интерес, като се приема, че длъжникът се е дезинтересирал по отношение на съответната вещ и в последствие приходите от нея отиват в държавния бюджет.

Когато обезпечителната мярка е наложена **спрямо моторно превозно средство**, препис от запорното съобщение трябва да бъде изпратен до органите на Министерство на вътрешните работи, като не се допуска промяна на регистрацията преди вдигането на запора. Целта отново е недопускане разпореждане с моторното превозно средство, спрямо което е наложена съответната обезпечителна мярка. Както вече беше посочено чл.195 ал.1 т.6 ДОПК изисква в постановлението за налагане на обезпечение да бъде описано имуществото, върху което се налага обезпечителната мярка. Изискването за описание има за цел да се индивидуализира вещите, обект на мярката, по начин, че да бъде гарантирано евентуалното изпълнение върху нея и така – да бъде защитен интереса на вискателя. Липсата на подобна индивидуализация ще доведе до незаконосъобразност на издаденото постановление.¹⁵⁸

Възниква въпросът от кой момент се счита за наложена обезпечителната мярка, спрямо съответното моторно превозно средство, от момента на издаване на постановлението за налагане на обезпечение или от момента на вписване на наложения запор в регистъра на КАТ. В съдебната практика са застъпени и двете становища. Така напр. в Решение № 879 от 11.4.2013 г. по адм. д. № 635/2013 г. на Административен съд – Варна е прието, че предвид разпоредбата на чл.201, ал.3 от ДОПК, съгласно която, в случаите, когато запорът се налага върху моторно превозно средство, съобщение за наложения запор се

¹⁵⁸ Решение от 08.06.2010 г. по адм. д. № 1559/2009 г. на Административен съд Бургас

изпраща до органите на Министерството на вътрешните работи. Последното не е част от фактическия състав по налагане на обезпечителната мярка, тъй като разпоредбата говори за съобщаване на вече наложен заповор, т.е. същият произвежда действие от издаването на постановлението за налагане на обезпечение. Другото становище, застъпено в съдебната практика е, че заповорът се налага, чрез изпращане на съобщение до органите на Пътна полиция – КАТ, където се води регистър на МПС и от момента на отбелязването на заповора в регистъра на КАТ вече не се допуска промяна на регистрацията на МПС. Т.е. заповорът на МПС практически поражда своето действие от момента на вписването му в регистъра на КАТ, когато на обезпечителната мярка се дава публичност и всички трети лица – евентуални бъдещи приобретатели могат да се информират, че върху конкретното МПС има наложен заповор, в който смисъл е и Решение № 4746 от 14.07.2017 г. по адм. д. № 4587 / 2017 г. на Административен съд – София – град. В случая при наличието на съответен регистър, който следва да се впише наложеният заповор, за движими вещи, за които се водят такива публични регистри, с оглед правна сигурност, заповорът следва поражда своето действие след вписването му в съответния регистър. Попова В. също застава зад идеята, че при заповор на движими вещи, с оглед правна сигурност е необходимо при заповори на движими вещи за които се водят публични регистри същите да бъдат вписвани в тях. Така от една страна се гарантира интереса на третите лица, които ще бъдат защитени, от друга страна бъдещото изпълнително производство ще бъде предпазено от недобросъвестно прехвърляне от страна на длъжника.¹⁵⁹ В

¹⁵⁹ В този смисъл в Българско гражданско процесуално право, преработено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 2012, стр.1021 сл..

този смисъл запорът ще породи своето действие не от момента на издаването на постановлението за налагане на обезпечение, а от момента на вписването му в регистъра. Предвид разпоредбата на чл. 202 ДОПК, уреждаща запор на вземания на длъжника от трети лица и изричното предвиждане там, че запорът се счита наложен от деня и часа на получаване на запорното съобщение, то систематическото и логическото тълкуване на закона предполага запорът на тези движими вещи да породи своето действие от момента на вписване в съответния регистър.

Ако се касае за **запор върху земеделска или горска техника**, подлежаща на регистрация по реда на чл. 11 от ЗРКЗГТ, съобщение за наложения запор се изпраща до областна дирекция „Земеделие“, в чийто регистър подлежи на регистрация запорираната земеделска или горска техника¹⁶⁰. Прехвърлянето на правото на собственост, учредяването и прехвърлянето на вещни права и учредяването на вещни тежести върху земеделската или горската техника, извършени след получаване на съобщението за наложен запор, нямат действие спрямо публичния вискател.

В случаите, когато запорът се налага върху **гражданско въздухоплавателно средство**, съобщение за наложения запор се изпраща до Главна дирекция „Гражданска въздухоплавателна администрация“ за вписване в регистъра на гражданските въздухоплавателни средства. Прехвърлянето на правото на собственост, учредяването и прехвърлянето на вещни права и учредяването на вещни тежести върху въздухоплавателно-

¹⁶⁰ Старата редакция на текста ал. 5, на чл. 201 от ДОПК предвиждаше съобщението да се изпраща към съответната община, в която се води публичния регистър по ЗРКЗГТ, с измененията на ДОПК, публикувани в бр. 94 от ДВ., се предвижда изпращане на Областна дирекция „Земеделие“ която администрира регистъра

то средство, извършени след получаване на съобщението за наложен запор, нямат действие спрямо публичния взискател.

Постановлението за налагане на обезпечителната мярка, протокол – описът и протоколът за извършените действия от публичния изпълнител се връчват на длъжника.

2.1.2. Запор върху вземания на длъжника от трети лица¹⁶¹

Запорът върху вземания на длъжника условно може да бъде разграничен, с оглед носителя на задължението спрямо длъжника. Това могат да бъдат банки или други юридически или физически лица.

И в двата случая налагането на запора се осъществява чрез запорно съобщение на публичния изпълнител, като целта е определено вземане на длъжника да послужи за последващо принудително удовлетворяване на публичния взискател, ако длъжника не погаси доброволно задължението си. За целта се изпраща запорно съобщение до третото лице, респективно до банката, постановлението за налагане на запор се изпраща и на самия длъжник. Запорът се счита наложен в деня и часа на връчване на запорното съобщение. При налагането на запор върху вземания на длъжника от банки, следва да се има предвид, че всички негови банкови сметки подлежат на запор, в това число депозити, както и вложени вещи в трезори, включително съдържанието на касети и суми, предоставени за доверително управление от длъжника. В този случай запорното съобщение се изпраща, както на длъжника така и на съответната банка. Запорът ще се смята наложен от датата и часа на връчване на запорното съобщение. За да бъде осъществена тази процедура е необходимо публичният изпълнител да раз-

¹⁶¹ Вж. чл. 202 от ДОПК

полага с информация за банковите сметки на длъжника, а в случай че такава информация липсва, това може да бъде преодоляно чрез изпращане на заповни съобщения до централите на всички банки на територията на страната. Необходимо е да бъде отбелязано, че в случаите, когато се налага запов върху вземания от банки на физическо лице, то трябва да се отчете несеквестируемия минимум съгласно чл. 213, ал. 1, т. 3 от ДОПК, а именно до 250 лв. на всеки член от семейството. Публичният изпълнител е възможно да разполага с такава информация, в противния случай има възможност да направи проучване в информационната система ЕСГРАОН, може да се потърси съдействие от съответната общинска администрация по местоживеенето на лицето.

С измененията на чл. 202а ДОПК публикувани в бр. 94 на ДВ за 2015 г. е предвидена възможност за налагане на **електронен запов по сметка в банка**¹⁶², а законът препраща към правната уредба установена в ГПК. По този начин се създава правна възможност за електронен запов върху вземане по сметка в банка и правомощие на публичния изпълнител за достъп и ползване на Единната среда за обмен на електронни запови, предвидена в ГПК аналогично на съдебния изпълнител. За събирането на публичните вземания, обаче държавата и общините са освободени от държавни такси и други разходи за достъпа до Единната среда за обмен на електронни запови.

ГПК в чл. 450а предвижда възможността за налагане на запов върху вземане на длъжника от банка да се извършва в електронна форма. В този случай е необходимо заповното съобщение да бъде подписано с квалифициран електронен подпис, и да бъде изпратено по електронен път чрез Единна среда за обмен на електронни запови. Електронният запов на длъж-

¹⁶² Вж. чл. 202а от ДОПК

ника, касае само негови вземания по сметка в банка, същевременно заповор върху други вземания на длъжника от банка се извършва по общия ред. Предвидена е възможността съдебните изпълнители и банките да се включат в Единната среда за обмен на електронни заповори с едностранно изявление до министъра на правосъдието. С включването им в Единната среда съдебните изпълнители и банките се задължават да приемат електронни изявления във връзка с налагането, изпълнението и вдигането на заповора. С измененията в ДОПК и предвидената възможност за електронно налагане на заповор на практика се цели оптимизиране на самото обезпечително производство на публични вземания, а от друга страна – уеднаквяване на производството по реда на ДОПК с това по ГПК. Електронният заповор на длъжника, касае само негови вземания по сметка в банка, същевременно заповор върху други вземания на длъжника от банка се извършва по общия ред.

Последицата от наложения заповор върху сметки в банки се изразява в невъзможността длъжника да се разпорежда със сумите по заповорирани сметки. От датата на получаване на заповорното съобщение банката не може да позволява длъжника да тегли суми от своите заповорирани сметки. В противен случай банката ще носи солидарна отговорност за задължението на длъжника до размера на изплатените суми.¹⁶³

При заповор върху вземания на длъжника от трети лица, вземането върху, което се налага заповора следва да бъде ликвидно и изискуемо. Следователно това вземане е необходимо да бъде установено с влязло в сила съдебно решение, доку-

¹⁶³ Вж. Минкова Г., Петров М., Данъчно осигурителен процес, С., 2007 стр. 138, в тази връзка според проф. Мингова, в случай, че банката разреши теглене от заповорирани сметки на длъжника, тя ще отговаря солидарно с него до размера на платеното, което макар и очевидно правилно не е уредено в достатъчна степен в кодекса.

мент, който е заверен нотариално или с ценна книга, издадена от трето лице¹⁶⁴. Вземането може да бъде признато пред органа по принудително изпълнение. И в тази хипотеза от датата на получаване на запорното съобщение, третото лице не може да предава дължимите суми на длъжника, в противен случай ще носи солидарна отговорност за вземането на длъжника до размера на задължението му. Според точният текст на ал. 2 на чл.206 от ДОПК *„От датата на получаването на запорното съобщение третото задължено лице не може да предава дължимите от него суми или вещи на длъжника, като спрямо тях то има задължението на пазач. Изпълнението след получаване на запорното съобщение е недействително спрямо държавата. Третото задължено лице отговаря солидарно за вземането с длъжника до размера на задължението му“*. По този начин законодателят въвежда солидарна отговорност за третото лице, което не е изпълнило разпореждането на публичния орган. В същото време не става ясно от текста на посочената разпоредба, в случай, че третото лице извърши частично плащане на своя дълг към публичния длъжник, дали ще отговаря солидарно до размера на цялото си задължение към него или само до размера на извършеното частично плащане. Първото би поставило в третото лице в неравноправно положение. Вярно е че целта е обезпечаване на публично вземане на държавата и последващото му изпълнение, вярно е и, че в случая третото лице само ще се постави в положението на солидарно задължено лице. Но ако в следствие на това си поведение за него възникне отговорност за целия дълг на длъжника към държавата, това ще доведе до неблагоприятни последици за третото лице в прекомерен размер, каквато не е целта на закона. Възможно е задължението да е в размер на

¹⁶⁴ Вж. Минкова Г., Петров М., цит. съч., стр. 137

10 000 лв. напр., а неправомерното плащане да е в размер на 200 лв. В тази хипотеза третото лице ще отговаря солидарно с длъжника до размера на дължимите 10 000 лв. Целта на закона е защита на публичния интерес и поради неправомерното поведение на третото лице, то само се поставя в положението на длъжник. Но е неоправдано то да носи отговорност за целия дълг. Необходимо е прецизиране на законодателната уредба, като се предвиди хипотеза, при която в случай, че третото лице извърши частично погасяване на своето задължение към публичния длъжник, то солидарната отговорност, която ще възникне за първия, трябва да бъде в размера на платената към неговия кредитор сума. Това се обуславя и от факта, че по отношение на останалата част от дължимата сума все още ще е налице наложена обезпечителна мярка, поради което не би следвало спрямо целия дълг на третото лице да възниква солидарна отговорност. Действително за третото лице ще възникне възможност да потърси платеното в повече по пътя на гражданскоправния ред от страна на длъжника. Същността на солидарната отговорност предполага две или повече лица да отговарят за едно задължение, като всеки отговаря до размера на цялото задължение. Солидарната отговорност обезпечава правото на обезщетение на увредения, защото, вместо един, той има двама или повече длъжника и то не за част, а за цялото задължение, макар, че не целият вредоносен резултат е причинен от всеки един от тях. Солидарността ще осигури в по-голяма степен интереса на увреденото лице, в случая публичния вискател, т.к., вместо един, той получава двама длъжника. Законодателят урежда солидарната отговорност с императивни норми, тъй като тя е своеобразно обезпечение на публичните вискатели, поради което не може да се дерогира със споразумение между съдлъжниците. В конкретния случай солидарната отговорност ще възникне между длъжника и задължено

лице, поради неправомерното поведение на последния. Ако и да се приеме, че противоправното поведение на третото лице предполага необходимостта от носене на солидарна отговорност, то тя би следвало да обхваща само частта по отношение на която лицето е действало недобросъвестно.

Налагането на **запор върху вземания по изпълнителни листове**, се извършва чрез тяхното изземване от страна на публичния изпълнител, като преди това е извършен опис на изпълнителните листове. След извършеното изземване, те следва да бъдат предадени за съхранение в банка. За извършените действия по изземване и предаване в съответната банка на изпълнителните листове е необходимо да бъдат изготвени протоколи. В случай, че запорираното вземане е обезпечено със залог, то изпълнител нарежда на лицето, което държи заложената вещ да я предаде на него, като в същото време това се явява забрана заложената вещ да бъде предадена на длъжника. В случай че запорираното вземане се окаже, че е обезпечено с ипотека, е необходимо наложеният запор на вземането да бъде отразен в съответните книги в СВ (ал. 6 на чл. 202 ДОПК).

Когато се касае за **вземания, произтичащи от трудово правоотношение**, запорното съобщение се изпраща на работодателя. В този случай запорът се отнася, както за трудовото възнаграждение, така и за всички останали дължими плащания по отношение на длъжника. В запорното съобщение следва да бъде посочено основанието за възникване на задължението, както размера на същото. В този случай несеквестрируеми се явяват сумите в размер представляващи трудовото възнаграждение, обезщетението по трудово правоотношение, всяко друго възнаграждение за труд – в общ размер до минималната работна заплата месечно; за доходи от трудово възнаграждение принудително изпълнение не се насочва и за петдесет на сто от разликата между средната брутна месечна работна заплата,

определена общо за икономическите дейности за предходно тримесечие, за което са публикувани официални данни на Националния статистически институт, и минималната работна заплата; ако трудовото възнаграждение е в размер под петдесет на сто от разликата между средната брутна месечна работна заплата, определена общо за икономическите дейности за предходно тримесечие, за което са публикувани официални данни на Националния статистически институт, и минималната работна заплата, принудително изпълнение не се насочва върху цялото трудово възнаграждение (чл. 213 ДОПК).

Ал. 5 на чл. 202 ДОПК предвижда, в случай че заповираното вземане е обезпечено със залог, се нарежда на лицето, което държи заложената вещ, да не я предава на длъжника и да я предаде на публичния изпълнител, а ал.6 на същия текст – ако заповираното вземане е обезпечено с ипотека, заповърът се отбелязва в съответната книга в службата по вписванията.

С измененията, публикувани в ДВ бр. 105, в сила от 01.01.2021г. в текста на чл. 202 ДОПК е въведена нова ал. 7, според която заповърът върху вземанията на длъжника по платежна сметка, открита при доставчик на платежни услуги, който не е банка, се извършва чрез връчване на заповорно съобщение на доставчика на платежни услуги, като заповърът се смята наложен от часа в деня на връчване на заповорното съобщение на доставчика на платежни услуги.

2.1.3. Заповър върху ценни книжа и дялове¹⁶⁵:

В този случай, подобно на налагането на заповър вземания по изпълнителни листове, заповърът върху налични ценни книжа се извършва чрез опис и изземване. Следва да се има предвид, че заповърът върху ценни книжа обхваща всички имуществени

¹⁶⁵ Вж. чл. 203 от ДОПК

права по ценната книга. В описа трябва да бъдат описани индивидуализиращите белези на ценните книжа /вид, брой, цена на придобиване, номинална стойност, падеж на ценната книга/, като е необходимо да бъде отбелязано, че след изземването същите се предават за съхранение в банка, както и да бъде посочена конкретната банка, за тези действия се съставя протокол.¹⁶⁶ В случай, че се налага запор върху облигации или налични поименни акции, е необходимо публичният изпълнител да уведоми съответното дружество, при което запорът ще има действие от получаване на запорното съобщение от страна на дружеството.

Запорът върху **безналични ценни книжа** (с изменени-ята, публикувани в ДВ бр. 102 от 2019г., същите в сила от 01.01.2020г.) се налага, чрез изпращане на запорно съобщение до централния регистър на ценни книжа, като едновременно с това се уведомява дружеството. Централният регистър на ценни книжа уведомява незабавно съответния централен депозитар на ценни книжа, при който са регистрирани ценните книжа, и съответния регулиран пазар за наложения запор (чл. 203, ал. 3 ДОПК). Запорът ще има действие от момента на връчване на запорното съобщение. А от момента на получаване на запорното съобщение безналичните ценни книжа преминават на разпореждане на публичния изпълнител, съгласно разпоредбата на ал. 7 на чл. 203 ДОПК. А според ал. 6 на чл. 203 ДОПК Централният регистър на ценни книжа и когато е приложимо – съответният централен депозитар на ценни книжа и лицето, водещо регистър на държавни ценни книжа, са длъжни в 3-дневен срок от получаване на запорното съобщение да съобщят на публичния изпълнител какви ценни книжа притежава длъжникът, наложени ли са други запори и по какви претенции.

¹⁶⁶ Вж. Минкова Г., Петров М., Данъчно осигурителен процес стр. 135

Запорът върху държавни ценни книжа се налага чрез изпращане на запорно съобщение до лицето, което води регистър на държавни ценни книжа (чл. 203, ал. 4 ДОПК). Лицето водещо регистър на държавните ценни книжа по смисъла е БНБ.¹⁶⁷ В тези случаи наложеният запор ще има действие от момента на връчване на запорното съобщение. Централния депозитар и лицето, водещо регистъра на държавните ценни книжа са длъжни да изпратят информация на публичния изпълнител относно това, какви ценни книжа притежава длъжника и дали има наложени други запори и на какво основание. Срокът, в който трябва да бъде изпратена тази информация е тридневен от получаване на запорното съобщение.

С измененията на ДОПК, публикувани в ДВ, бр. 94 от 2015г., с промяната на чл. 203, ал. 8 се предвижда **запорът върху дял от търговско дружество** да се налага чрез изпращане на запорно съобщение до АВ, като запорът ще се вписва по реда за вписване на залог върху дял от търговско дружество и ще има действие от вписването. От своя страна задължението да уведоми дружеството за вписания запор принадлежи на АВ. Според мотивите към ЗИД на ДОПК, по този начин се цели оптимизиране на процедурата за налагане на запор върху дял от търговско дружество. Освен това с промяната в чл. 203,

¹⁶⁷ Редът и условията за придобиване, регистриране, изплащане и търговия с ДЦК са регламентирани в Наредба № 5 на МФ и БНБ от 2007 г., обн.ДВ бр.85/23.10.2007 г. Безналичните държавни ценни книжа могат да се залагат при условията и по реда на Закона за особените залози. БНБ вписва подлежащите по този закон обстоятелства относно залози върху ДЦК, притежавани от участниците в ЕСРОТ, на които води регистри по реда на чл.15, ал.7 на Наредба № 5 на МФ и БНБ. Поддепозитарите на ДЦК вписват подлежащите по този закон обстоятелства относно залози върху ДЦК, притежавани от техни клиенти, на които водят регистри по реда на чл.24, ал.1 на Наредба № 5 на МФ и БНБ. https://www.bnb.bg/aboutus/aufaq/CONTR_FISCAL_AGENT_FAQ

ал. 8 от ДОПК се създава уредба по аналогия с чл. 517, ал. 1 от ГПК и се постига синхронизиране със ЗТР, съгласно който в търговския регистър при АВ се вписват търговци, клонове на чуждестранни търговци и свързаните с тях обстоятелства, за които е предвидено със закон, че подлежат на вписване (чл. 4 от ЗТР). Следва да бъде отбелязано, че старата редакция на текста на чл. 203, ал. 8 на ДОПК предвиждаше, че когато се налага заповор върху дял от търговско дружество, това се осъществява, чрез изпращане на заповорното съобщение до съответното дружество, като заповорът имаше действие от датата на получаването му. Заповорът се вписваше по реда за вписване на особен залог върху дялове от търговски дружества в търговския регистър, което става по искане на публичният изпълнител. И както вече беше отбелязано новата редакция прецизира налагането на заповора.

Следва да бъде отбелязано, че заповорът върху ценни книжа обхваща всички имуществени права по ценната книга. В същото време в производството по принудително изпълнение обезпечителните мерки, изразяващи се в налагане на заповор върху ценни книжа и дялове, предпоставя по-нататъшната невъзможност за разпореждане от страна на длъжника с тях. В този смисъл, като последица от наложения заповор, органът по регистрация ще откаже всякакви вписвания, касаещи промени, произтичащи от прехвърлянето на дялове след неговото налагане. По отношение на публичния вискател, след заповорното съобщение, няма да имат действия извършваните прехвърляния на дялове и акции.

2.1.4. Запор върху парични средства:¹⁶⁸

Налагането на запор върху парични средства на длъжника, може да бъде осъществено както по отношения на парични средства в национална валута, така и по отношение на парични средства в чужда валута. То се осъществява, чрез описването, изземването и внасянето на съответната валута по сметката на публичния изпълнител. В случай, че се касае за парични средства в чужда валута, то е необходимо нейното преизчисляване към лева, приложим в този случай е курсът на банката, чрез която се извършва операцията по внасяне на валутата. Всички намерени в длъжника, в неговото жилище, превозни средства, наети помещения се считат за негови до доказване на противното¹⁶⁹.

Внимание заслужава практиката, която създават публичните изпълнители, а именно със запорни съобщения да разпореждат, постъпилите средства в касата на длъжника – юридическо лице, съгласно дневния отчет на фискалното устройство да бъдат превеждани, от т.нар. материално отговорно лице, по сметката на публичния изпълнител, до края на работния ден, следващ деня на направения отчет.

Така наложеното обезпечение на предполагаем бъдещ несигурен резултат от дейността, освен че не е уредено в ДОПК, е противопоставимо и на трети лица, със самостоятелни права. Освен това по този начин се засягат дружествените права по несъразмерен начин. Изземването на търговските постъпления ще доведе до невъзможност дружеството да упражня-

¹⁶⁸ чл. 204 от ДОПК. *Налагането на запор по чл. 215, ал. 2 върху парични средства на длъжника в национална или чужда валута се извършва чрез описването, изземването и внасянето ѝ по сметката на публичния изпълнител. При преизчисляване на курса на чуждата валута се прилага курсът на банката, чрез която се извършва операцията по внасяне на валутата.*

¹⁶⁹ Пенев С., цит. съч. стр. 307

ва търговската си дейност, съответно да погасява публичните си задължения, каквато не е целта на закона.

Предвид разпоредбата чл. 195, ал. 3, т. 2, предложение второ от ДОПК, обезпечението се извършва с постановление на публичния изпълнител, когато наложеното обезпечение не е достатъчно след получаване на изпълнителното основание. Според чл. 200 от ДОПК налагането на обезпечение се извършва от публичния изпълнител с постановление за обезпечение. Това означава, че постановлението на публичния изпълнител е процесуален акт, удостоверяващ реализирането на процесуално действие налагане на определената обезпечителна мярка. Едно от изискванията за формална законосъобразност на този процесуален акт е посочването в него на вида на съответната обезпечителна мярка и на имуществото, върху което тази мярка се налага – чл. 196, ал. 1, т. 6 от ДОПК. От логиката на закона следва, че за да е законосъобразно по същество, постановлението следва да налага конкретна и нормативно предвидена обезпечителна мярка. Предвидените в ДОПК обезпечителни мерки са изброени изчерпателно и изрично. Това изчерпателно изброяване се съдържа в нормата на чл. 198, ал. 1 от ДОПК. Съдържанието и процесуалните правила за налагането на тези изчерпателно изброени обезпечителни мерки, както и процесуалните последици при валидното им налагане са разписани подробно в разпоредбите на чл. 200 – 207 от ДОПК, които систематично се намират в Раздел II от Глава 24 на ДОПК, който е именуван „Обезпечителни мерки“. Друг вид обезпечения, за които да важат различни процесуални правила за налагането им и различни процесуални последици, са недопустими и противоречащи на закона.

Горното означава, че публичният изпълнител, следвайки закона може да наложи обезпечителна мярка, посочена като вид в разпоредбата на чл. 198, ал. 1, т. 2 от кодекса, уточнена

като процесуално действие и последица от извършването му в разпоредбата на чл. 204 ДОПК.

Обезпечителна мярка, която не е предвидена в разпоредбата на чл. 204 ДОПК, води съответно до незаконосъобразност на постановлението за налагане на обезпечителна мярка. Освен това поради липса на подобна обезпечителна мярка, посочена в закона, отразеното в постановлението е ще доведе до неточно и непълно описание на имуществото, върху което се налага мярката. Посочените пороци на практика водят до незаконосъобразно наложен запов.

В нормата на чл. 204 ДОПК се предвижда изрично, че налагането на запов по чл. 215, ал. 2 върху парични средства в национална и чужда валута се извършва чрез описването, изземването и внасянето им по сметката на публичния изпълнител. Препращането към чл. 215, ал. 2 от ДОПК не касае прилагането на различен способ, а към оборима презумпция за собственост на държани от длъжника парични средства. Постановлението следва да съдържа описанието на паричните средства, изземването на вече описаните парични средства, както и разпореждането за внасянето им по сметката на публичния изпълнител. Именно тези процесуални действия съставляват и описват, както същността на мярката, така и правните последици от нейното прилагане. Така тази обезпечителна мярка на практика лишава длъжника от точно определени и надлежно описани парични суми, като именно те обезпечават неговия публичен дълг и могат да служат за погасяването му (аргумент от предвиденото в чл. 232, ал. 5 ДОПК действие в производството по принудително изпълнение). От друга страна длъжникът се лишава от възможността да ги разходва за различни от погасяването на публичния дълг цели, без обаче собствеността му върху тях да бъде отнемана. Вписването в Разпореждането на публичния изпълнител, основано на

чл.232, ал. 5 ДОПК е незаконосъобразно, т.к. това разпореждане представлява прилагане на принудителни действия по изпълнението, а не прилагане на обезпечителна мярка. Смесването на процесуалните способности, посочени в разпоредбата на чл. 204 с чл. 232 ДОПК е недопустимо, т.к. става въпрос за различни производства, в рамките на които се удостоверяват различни процесуални актове, в резултат на които се пораждат различни процесуални последици.

При налагането на обезпечителна мярка по чл. 204 ДОПК не се изпраща запорно съобщение, каквато е създадената практика. Функцията на запорното съобщение е да се уведоми третото задължено лице, че вземането на неговия кредитор служи за обезпечение на публичния дълг, съответно третото лице следва да не изпълнява на длъжника под страх от прогласяване недействителността на това изпълнение по отношение на публичния вискател и на пораждането на отговорност за обезпеченото вземане, предвид разпоредбите на чл. 202 и чл. 206 ДОПК. При налагане на запора по чл. 204 ДОПК няма как да се изпраща запорно съобщение, т.к. не се запорира вземане на длъжника от трето лице, а налични парични средства на длъжника, за които законът презюмира, че са негова собственост.

Управителят на дружеството няма качество на трето задължено лице, по смисъла на чл. 206, ал. 2 ДОПК, респ. след получаване на запорното съобщение същият не придобива качеството пазач, спрямо постъпващите парични суми в каси. По реда на чл. 211, ал. 1, във вр. с чл. 206, ал. 2 ДОПК не може да бъде ангажирана солидарна отговорност на представляващия, като управител на дружеството, в качеството му на физическо лице, доколкото липсват предпоставки за това. Логическото тълкуване на чл. 211, ал. 1, във вр. с ал. 2 сочи, че нормата визира изпълнение от страна на трети, стоящи извън дружество-

то – длъжник, физически лица. Наред с това не са налице и останалите елементи от фактическия състав на отговорността по чл. 211, вр. с чл. 206, ал. 2 ДОПК, като освен липса на качеството на трето задължено лице, наличните суми по каса, не съставляват и „вземане“ на дружеството – длъжник, по смисъла на закона (*в този смисъл – Решение № 290/19.10.2020г. по адм. дело №436/2020г. ВТАдмС; Решение № 344/9.12.2020г. по адм. дело № 656/2020г. ВТАдмС; Решение № 320/12.11.2020г. по адм. дело № 433/2020г. ВТАдмС*).

Изводът, който следва е, че ако целта на производството по обезпечаване на публичните задължения е да защити интереса на фиска и да гарантира, че държавата ще може да събере установеното публично задължение с лихвите, до окончателното му погасяване, то чрез обезпечението в пари, банкова гаранция или държавни ценни книжа държавата най-бързо и лесно би се удовлетворила в сравнение с останалите обезпечителни мерки, предвидени в Глава двадесет и четвърта на ДОПК, включително и възбрана върху недвижим имот (*в този см. Решение от 15.04.2011 г. на АдмС – Пловдив по адм. д. № 3/2011 г.*).

2.1.5. Запор върху стоки в оборот¹⁷⁰

Запорът върху стоки в оборот е необходимо да бъде извършен по такъв начин, който да не пречи на длъжника да извършва своята дейност. Необходимо е преди да се извърши запор, предварително да бъдат уточнени видът на стоките, количеството и местонахождението им, както и материалноотговорните лица, имащи право да се разпореждат с тези стоки. Този вид запор се извършва чрез протокол – опис, като в постановлението за налагане на обезпечителната мярка, се описват всички индивидуализиращи белези на стоките, както и тяхното количество. В протокола се посочват данни за лицето, респ. лицата, на които

¹⁷⁰ Вж. чл. 207 ДОПК

се оставят за разпореждане. Необходимо е също в протокола да бъдат посочени данните на присъстващите на описа лица, възраженията от длъжника, както и тези на третите лица, предявяващи права върху описаните стоки, както и данни на лицето, което е определено за пазач, като най-често това е длъжника. Задълженията на пазача са подробно разписани в текста на чл. 234 от ДОПК. Едновременно с наложения заповор на стоки в оборот може да бъде наложен и заповор върху сметките на длъжника, по които ще постъпват суми от оборота. Длъжникът не може да се разпорежда със стоките в оборот, върху които е наложен заповор извън даденото му разрешение от страна на публичния изпълнител (чл. 207, ал. 3 от ДОПК). В този смисъл и заплащането на разходите за производството и оборота могат да се извършват само с предварително съгласие на публичния изпълнител, наложил обезпечителната мярка и при спазване на определените от него условия. Публичният изпълнител може да осъществява контрол по наложения заповор, като изисква от длъжника отчетните данни за оборотите, които са свързани със заповорираниите стоки. Това органът може да прави седмично или ежемесечно. При това ако длъжникът не спазва уговорените условия, но същевременно има постъпления по банковите сметки, публичният изпълнител изготвя разпореждане за изпълнение.¹⁷¹

2.2. Възбрана върху недвижим имот и кораб¹⁷²

Възбраната върху недвижим имот и кораб може да бъде наложена за обезпечаване на публичните вземания. Тя представлява обезпечителна мярка, която се налага чрез постановление на публичния изпълнител. От своя страна, това е ед-

¹⁷¹ Вж. Минкова Г., Петров М., Данъчно осигурителен процес, С., 2007, стр. 132

¹⁷² Вж. чл. 205 от ДОПК

нострaнно разпореждане на публичния изпълнител, с което се определя конкретния недвижим имот или кораб. По този начин забранявайки на длъжника да се разпорежда с вещта, тя може да послужи за по нататъшното принудително удовлетворяване на публичното вземане.¹⁷³ Проф. Стaлев определя възбраната в гражданския процес, като *„разпореждане на съдебния изпълнител, с което определена недвижима вещь на длъжника е предназначена за принудително удовлетворяване на взыскателя, като се забранява на длъжника да се разпорежда с нея /с последица относителна недействителност на това разпореждане спрямо взыскателя/ и тя се предава нему или на трето лице, за да я пази докато бъде продадена“*.¹⁷⁴ Това определение е възприето в правната теория и в съдебната практика, същото е относимо и по отношение на налагане на възбрана на публични вземания, с едно уточнение в конкретния случай възбраната като обезпечителна мярка се налага от публичните изпълнители. Целта на възбраната е да запази целостта на недвижимия имот или кораб, както и съответните вещи да останат в патримониума на задълженото лице.

Правните последици от налагането на възбраната са същите, като тези при налагането на заповед, разликата е в правния режим по отношение на движимите и недвижимите вещи.

В правната теория относно възбраната и нейното налагане е изразено становище, че тя се налага с властнически акт, който може да бъде издаден само от съд или съдебен изпълнител, като съответно друг не разполага с това правомощие. Освен това авторът застъпва идеята, че *„...възбраната се допуска само и единствено в обезпечителното производство по реда*

¹⁷³ Вж. Иванова П., Обезпечаване и събиране на публични и частни държавни и общински вземания, С., 2012, стр. 75

¹⁷⁴ Стaлев Ж. „Българско гражданско процесуално право“, С, 1994 стр. 661

на чл. 389 ГПК, съответно по чл. 629а ТЗ, както и в двата вида изпълнителен процес – индивидуален и универсален“.¹⁷⁵ С цел коректност на настоящото изследване, трябва да бъде посочено, че т.к. предмет на цитираното изследване е възбраната по ГПК, то авторът вероятно не имал за цел да посочи, че такава обезпечителна мярка се налага и по реда на ДОПК, в съответното обезпечително производство. Както вече беше отбелязано в разпоредбата на чл. 205 ДОПК се предвижда налагане на възбрана върху недвижим имот и кораб от властнически орган какъвто е публичният изпълнител.

Подобно на запора и възбраната на недвижим имот, който попада под обхвата на несеквестрируемите вещи, посочени в чл. 213 ДОПК се приема за допустима обезпечителна мярка. С Тълкувателно решение № 2 от 26.06.2015 г. на ВКС по т. д. № 2/2013 г., ОСГТК, подобно на несеквестрируемите непотребими вземания и движими вещи и по отношение на недвижимите вещи е възприето следното: *„Несеквестрируемостта на непотребимите вещи е забрана за тяхното осребряване. Налагането на запор/възбрана върху тях обаче е допустимо, тъй като запорът/възбраната ги задържа в патримониума на длъжника – налагането на запор или възбрана върху вещи не е несъвместимо с несеквестрируемостта и в този смисъл не я нарушава. Допустим е и описът на непотребимите вещи (той е елемент от фактическия състав на запора, когато за първи път ги индивидуализира), забранено е осребряването им и поради това при описа несеквестрируемите непотребими вещи не може да бъдат предадени за пазене вън от дома на длъжника, а несеквестрируемостта на жилище може да бъде предадено за пазене на лице, което не се числи към домакинство-*

¹⁷⁵ Василев И, Иванов Д., „Възбраната Практически аспекти в изпълнителния процес по ГПК и в производството по вписване“, С., 2019, стр.13

то на длъжника само ако не се намери такова лице и длъжникът отсъства“. Идеята в конкретния случай е запазването на недвижимия имот в патримониума на задълженото лице и последващо удовлетворяване на вискателя в производството по принудително изпълнение. Освен това налагането на възбрана по отношение на несеквестрируеми недвижими вещи, както трайно е възприето и в съдебната практика и в правната теория не е пречка, длъжникът да ползва имота, но осигурява запазването им в неговия патримониум. Възбраната по отношение на несеквестрируема недвижима вещь цели, ако длъжникът се разпорежи с нея, вискателя да бъде удовлетворен от този имот, т.к при такова разпореждане отпада несеквестрируемостта.¹⁷⁶

Налагането на **възбрана върху кораб** се извършва чрез вписване на постановлението в съответните регистри на корабите при Изпълнителна агенция „Морска администрация“, за което изпълнителната агенция изпраща съобщение до длъжника. На разпоредителни сделки и учредяването на вещни тежести върху кораба, извършени след получаване на постановлението за възбрана, нямат действие спрямо публичния вискател. С изменението в текста на чл. 205 о ДОПК, публикувано в бр. 94 от 2015, се прецизира, като се предвижда възбраната да се вписва в съответните регистри на корабите при Изпълнителна агенция „Морска администрация“. Законодателната промяна е наложена поради липсата на нормативно определен ред възбраната върху кораб да се извършва чрез вписване на постановлението с разпореждане на съдия по вписванията. В мотивите към законопроекта за изменение и допълнение на

¹⁷⁶ Вж. Сталев Ж., Българско гражданско процесуално право, преработено издание от Мингова А., Стамболиев О., Попова В., Иванова Р., С., 2012., стр. 1023 и сл., както и Тълкувателно решение № 2 от 26.06.2015 г. на ВКС по т. д. № 2/2013 г., ОСГТК,

ДОПК се посочва, като основание за законодателна промяна именно факта, че липсата на регламентация за вписване на възбрана върху кораб затруднява действието на възбраната спрямо трети лица, с оглед непротивопоставимостта спрямо държавата на придобитите права, след датата на вписването. Промяна е съобразена и с чл. 47 от Кодекса на търговското корабоплаване, съгласно който всяко прехвърляне на собственост, както и учредяване на ипотека, върху кораб или кораб в строеж, може да се противопостави на трети лица само след вписването в съответния регистър на корабите. Тук може да се направи съпоставка с гражданския процес, при който, предвид разпоредбата на ал. 1 на чл. 397 ГПК, като обезпечителни мерки са посочени само: 1. налагане на възбрана върху недвижим имот; 2. Налагане на заповед за спиране на движими вещи и вземания на длъжника; 3. Налагане на други подходящи мерки, определени от съда, включително чрез спиране на моторно превозно средство от движение и чрез спиране на изпълнението.¹⁷⁷ За разлика от ГПК, ДОПК предвижда изрично възможността, като обезпечителна мярка да бъде наложена възбрана върху кораб.

Възниква въпросът – от кой момент се счита наложена тази обезпечителна мярка, предвид разпоредбата на ал. 2 на чл. 205 ДОПК *„Налагането на възбрана върху кораб се извършва чрез*

¹⁷⁷ „Тъй като в ГПК изрично не е предвидена обезпечителна мярка „възбрана“ на кораб, по аргумент на чл. 205, ал. 2 от ДОПК налагането на възбрана върху кораб /извън специфичните мерки, предвидени в КТК за обезпечаване на морски иск, се извършва чрез вписване на обезпечителната заповед в съответните регистри на корабите при Изпълнителна агенция „Морска администрация“. За извършеното вписване Изпълнителна агенция „Морска администрация“ изпраща съобщение до длъжника. По този начин, с вписването на съответните регистри обезпечителната мярка „възбрана“ на кораб се счита за наложена, аналогично на чл. 400, ал. 2 от ГПК.“, съгласно Решение № 548 от 7.06.2022 г. на ОС – Бургас по в. гр. д. № 683/2022 г.

вписване на постановлението в съответните регистри на корабите при Изпълнителна агенция „Морска администрация“. За извършеното вписване Изпълнителна агенция „Морска администрация“ *изпраща съобщение до длъжника. Прехвърлянето на правото на собственост, учредяването и прехвърлянето на вещни права и учредяването на вещни тежести върху кораба, извършени след получаване на постановлението за възбрана, нямат действие спрямо публичния взискател“.* Предвид изр. трето на посочената разпоредба би следвало текста да се тълкува в следната посока, а именно необходимостта от получаване от страна на длъжника на постановлението за налагане на обезпечителната мярка. Смятам обаче, че не това е целта на закона, а и с оглед систематическото тълкуване на разпоредбите, относими към обезпечителното производство, то обезпечителната мярка следва да се счита наложена, след вписване на постановлението в съответните регистри на корабите при Изпълнителна агенция „Морска администрация“. В посочения смисъл е и Решение № 548 от 7.06.2022 г. на ОС – Бургас по в. гр. д. № 683/2022 г., според което преди надлежно вписване в корабните регистри на издадената обезпечителна мярка, същата не може да произведе правното си действие, т.е. да се счита наложена. Необходимо условие за вписване на тази обезпечителна мярка е постановлението, с което се налага възбрана върху кораб да съдържа индивидуализиращите белези на въпросната вещ.

Предвид разпоредбата на чл. 205, ал. 1 ДОПК Налагането на възбрана върху **недвижим имот**, се осъществява чрез вписване на постановлението по разпореждане на съответния съдия по вписванията по реда на вписванията. За извършеното вписване съдията по вписванията изпраща съобщение до длъжника. Нещо, което на практика не се извършва от компетентния съдия по вписванията. Възприетата практика в служ-

бите по вписванията е да се уведомяват ответниците за наложени и вписани възбрани, съгласно чл. 400, ал. 2 ГПК „*налагането на възбрана става чрез вписване на обезпечителната заповед на съда в нотариалните книги. Службата по вписванията съобщава на ответника за извършеното вписване*“. Основният мотив на съдиите по вписванията да не изпращат уведомление относно вписаните възбрани е, че същите биват известени за наложените обезпечителни мерки с връчване на постановлението за налагане на обезпечителната мярка. Създадената практика обаче противоречи на текста на чл. 205, ал. 1 ДОПК.

Особен залог, вписан след възбраната, не може да се противопостави на публичното вземане. Същевременно в посоченото постановление вещите следва да бъдат индивидуализирани, по номер на имота, граници, номер и дата на акта за собственост, дата на построяване. Препис от постановлението за налагане на обезпечителна мярка се изпраща на съдията по вписванията при съответния Районен съд по местонахождението на недвижимия имот, който го отразява в съответните регистри.

Значението, което има възбраната, се свързва с правните последици от нейното налагане. От една страна недвижимият имот може да остане във владение на задълженото лице до погасяване на публичното вземане, след което наложената мярка ще бъде вдигната, от друга страна недвижимият имот може да бъде даден на трето лице за отговорно пазене. По-важно е обаче да бъде отбелязано, че недвижимият имот, е такава вещ спрямо която длъжникът не може да се разпорежда, което означава, че той е лишен от разпоредителна власт. Обратното ако той се разпореди с възбранената вещ, след нейното вписване, то това разпореждане ще е недействително по отношение на държавата спрямо третото лице. В тази връзка особен

залог, който е вписан след съобщението за наложена възбрана ще бъде непротивопоставим на публичното вземане.

§3. Обезпечение, наложено върху вещи и вземания в режим на съпружеска имуществена общност

Следва да обърнем внимание и на хипотезата, при която обезпечителни мерки се налагат спрямо вещи и вземания, които представляват **съпружеска имуществена общност**. Предвид разпоредбата на чл. 259 ДОПК, принудително изпълнение може да се насочи и спрямо вещи, намиращи се в съпружеска имуществена общност, в тази връзка спрямо тези вещи могат да бъдат наложени и обезпечителни мерки. Съответно към такива вещи, може да бъде наложено обезпечение по отношение на личен дълг на единият съпруг и то само тогава, когато той не притежава собствено имущество или то се окаже недостатъчно за да обезпечи публичното задължение. Според сега действащата нормативна уредба – чл. 18 СК режимите на имуществените отношения между съпрузите са: 1. законов режим на общност; 2. законов режим на разделност и 3. договорен режим, като законовият режим на общност се прилага, когато встъпващите в брак не са избрали режим на имуществените си отношения, както и ако са непълнолетни или ограничено запретени. Съдебната практика е категорична относно основните характеристики на съпружеската имуществена общност – тя е бездялова и неделима. Според върховните съдии вещите и правата върху вещи принадлежат общо на двамата съпрузи само когато са придобити по време на брака, в резултат на съвместен принос. Този принос се предполага, но законовата презумпция е оборима. Съвместният принос на съпрузите

се предполага обори́мо при възмездните придобивни основания, какъвто е договорът за покупко – продажба на недвижим имот – чл. 21, ал. 3 СК. В този смисъл е и *Тълкувателно решение № 5 от 29.12.2014 г. по тълк. д. № 5/2013 г. на ВКС*.

§4. Действие на наложените обезпечителни мерки

Според чл. 206 ал. 1 ДОПК, доколкото в кодекса не е предвидено друго, запорът и възбраната, наложени за обезпечение на вземането, произвеждат действията, предвидени в чл. 451, 452 и 453, чл. 459, ал. 1, чл. 508, 509, 512, 513 и 514 от Гражданския процесуален кодекс. Органът, наложил обезпечението, може да предяви срещу третото задължено лице иск за сумите или вещите, които то отказва да предаде доброволно.

Правните последици от налагането на възбраната са свързани с вписването на наложената обезпечителна мярка в съответните регистри, а недвижимият имот спрямо който е наложена тази обезпечителна мярка не може да бъде обект на разпоредителни действия от страна на длъжника. Съответно недвижимият имот може да остане във владение на задълженото лице, но може да бъде предоставен за пазене и на трето лице. За взыскателя извършените разпоредителни действия с обезпечения имот са относително недействителни (чл. 452, ал. 2 ГПК). Извършените действия на разпореждане след вписване на възбраната са не противопоставими на взыскателя.

Обезпечителната и изпълнителна възбрана произвеждат предвиденото в закона действие – чл. 401 във връзка с чл. 452 – 453 ГПК. Същите са пречка за разпоредителни действия с вещта, но само в случаите, когато разпореждането изхожда от самия длъжник. Обезпечителната възбрана не е пречка за про-

веждането на индивидуално принудително изпълнение върху имота, а правата на обезпечения кредитор се трансформират в право на присъединяване по право и право на участие в разпределението, в който смисъл е *Решение № 105 от 25.01.2018 г. по гр. д. № 4833/2016 г. на ВКС*.

Според ТР № 1 от 10.07.2018 г. по тълк. д. № 1/2015 г. на ВКС, ОСГТК за разлика от ипотеката, възбраната не дава право на предпочтително удовлетворение, а само обезпечава възможността за ефективна реализация на принудително изпълнение спрямо възбранения недвижим имот. *„Възбраната не е вещно право, тя е вещна тежест върху недвижим имот. Наложената възбрана гарантира осребряване на недвижимия имот, но не гарантира удовлетворяване на кредитора в пълен обем, тъй като получената от публичната продан сума подлежи на разпределение между всички кредитори на длъжника, чийто имот е възбранен. От момента на вписването на възбраната длъжникът търпи ограничение на правото си да се разпорежда с вещта, като под страх от наказателна отговорност не може да я поврежда, изменя или унищожавя. Съгласно чл. 452, ал. 2 ГПК извършените от длъжника разпореждания с възбранен имот са прогласени от законодателя за недействителни спрямо вискателя, който я е наложил. Ефектът на тази недействителност се изразява в предназначението на възбраната като обезпечителна мярка да „пази имота“ в патримониума на длъжника, за да може по отношение на този имот да се проведе принудително изпълнение въпреки извършеното разпореждане в полза на трето лице“.*

Забраната за разпореждане с възбранения недвижим имот пази вискателя от увреждащи фактически и правни действия от страна на длъжника. Забраната за извършване на подобни действия се свързва, както вече беше отбелязано, с т.нар. отно-

сителна недействителност спрямо взыскателя. Тази последица се свързва с последващата невъзможност длъжникът да предявява искове или възражения, като се позовава на извършените разпоредителни действия с недвижимия имот, например прехвърлителни сделки, учредяване на ипотечи и ограничени вещни права и др. В тази връзка между длъжника и публичния взыскател са създадени такива отношения, които предполагат, че при извършване на разпоредителни сделки не са възникнали правни последици между длъжника и третото лице.¹⁷⁸

Предвид наличието на противоречива съдебна практика, относно допустимостта на иск, за обявяване недействителността на извършеното от длъжника разпореждане със заповорирана вещ или вземане, респ. разпореждане с възбранен имот, след вписване на възбрана, предявен от лицето, в чиято полза е наложен запорът или възбраната е постановено ТР от 11.03.2019г., по т.д. № 4/2017г.на ОСГТК. С т. 4 на посоченото тълкувателно решение е прието, че *„искът за обявяване недействителност на извършеното от длъжника разпореждане със заповорирана вещ или вземане, респ. разпореждане с имот, след вписване на възбрана, предявен от лицето, в чиято полза е наложен запорът или възбраната не е допустим“*. В мотивите, към посоченото решение ВКС се позовава на следното: предвид нормата на чл. 452, ал. 1 ГПК, извършените от длъжника разпореждания със заповорираната вещ или вземане след запора са недействителни спрямо взыскателя по изпълнителното производство и присъединилите се кредитори, освен ако третото лице – приобретател, може да се позове на чл. 78 ЗС. Съответно, съгласно чл. 452, ал. 2 ГПК когато изпълнението е насочено върху имот, недействителността има дейст-

¹⁷⁸ В този смисъл вж. Василев И., Действие на вписването по българското вещно право., С, 2018, стр. 323 и сл.

вие само за извършените след вписването на възбраната разпореждания. Следвайки логическото тълкуване на посочените разпоредби ВКС прави извод, че разпоредителните действия на длъжника са непротивопоставими на лицето, в чиято полза е наложен запорът или възбраната. Това лице може да се позове на непротивопоставимостта на наложената обезпечителна мярка, само по силата на закона, като не е необходимо воденето на съдебен процес за обявяването на недействителността, ако е имало качеството взискател, или качеството присъединен кредитор в изпълнителното производство. Съответно тази непротивопоставимост му предоставя възможност да осъществи принудително изпълнение върху възбранения имот или запорираната вещ. И точно това ВКС приема, като липса на правен интерес от предявяване на иск за извършеното от длъжника разпореждане.

Макар ипотеката и възбраната да са вещни тежести, те се различават по своето действие. Ипотеката представлява реално обезпечение което се налага върху недвижим имот, подобно на възбраната, чрез вписване по реда на ПВ. Ипотеката може да бъде договорна или законна, като при първата трябва да е налице действителен договор между ипотекарния кредитор и собственика на имота, сключен в писмена форма и съответно вписване по реда на ПВ. При законната ипотека е налице единствено производство по вписване, което започва по молба на кредитора и последващо определение на съдията по вписванията, с което молбата се уважава.¹⁷⁹ Възбраната цели да запази недвижимите имоти на длъжника, или друго лице в неговия патримониум, като чл. 453 ГПК предвижда непротивопоставимост на прехвърлянето и учредяването на вещни

¹⁷⁹ В този смисъл вж. Василев И., Действие на вписването по българското вещно право., С, 2018, стр. 283 и сл.

права, извършени след вписване на възбраната по отношение на вискателя. Тя също е тежест върху имота, но не е вещно право *(в който смисъл е Определение № 98 от 28.02.2013 г. по ч. пр. д. № 1229 / 2013 г. на ВКС)*.

Както вече беше посочено извършването на разпореждане с недвижим имот, след вписване на възбраната, в полза на трето лице не може да се противопостави на обезпечения кредитор. Правейки съпоставка със запора, владението ще бъде неотнормо по отношение непротнвопоставнмостта, достатъчно е разпоредителното действие да е било извършено след вписване на възбраната, за да настъпи относителната му недействителност спрямо обезпечения вискател.¹⁸⁰

Правните последици от налагането на запора са свързани с възникването на определени права и задължения за вискателя, длъжника и третите лица, спрямо които е отправено запорното съобщение.

Вискателя има правото да опише, из земе и съхрани вещта, както и да се разпорежда се нея в производството по принудително изпълнение. Обратно длъжникът следва да се грижи за запорираната вещь, ако му е оставена да я пази. Третото лице също има права задължения – след получаване на запорното съобщение, то не следва да се разпорежда с вещите, т.к. за него ще възникне солидарна отговорност по смисъла на чл.206, ал. 2 ДОПК */от датата на получаването на запорното съобщение третото задължено лице не може да предава дължимите от него суми или вещи на длъжника, като спрямо*

¹⁸⁰ Герджиков О., Русчев И., Марков М., Стефанов Г., Касабова К., Голева П., Градинарова Т., Гигова В., Недкова К., Хорозов Г., Стефанов С.; Обезпеченията в материалното и процесуалното право Приложен коментар проблеми на право прилагането анализ на съдебната практика; С. ИК Труд и право, 2018 стр. 905 и сл.

тях то има задължението на пазач. Изпълнението след получаване на запорното съобщение е недействително спрямо държавата. Третото задължено лице отговаря солидарно за вземането с длъжника до размера на задължението му /.¹⁸¹

Съгласно чл. 451, ал.1 ГПК от момента на налагане на запора длъжникът се лишава от правото да се разпорежда с вземането или с вещта и не може под страх от наказателна отговорност да изменя, поврежда или унищожава вещта /наказателната отговорност е уредена в чл. 217, ал. 3 НК и чл. 277, ал. 2 НК/. В тази връзка евентуално извършено отчуждаване на запорираната вещ би било непротивопоставимо на публичния взискател на основание чл. 206, ал. 1 ДОПК, във връзка с чл. 451, ал. 1 и ал. 2 ГПК. След наложения запор задълженото лице остава собственик на вещта, но е лишено от правото да се разпорежда с нея, в случай че тази вещ е оставена в негово държане, той ще придобие качеството на пазач на вещта. Що се отнася до взискателя, то всички действия на разпореждане с вещта ще бъдат недействителни спрямо него.

Чл. 453 ГПК, който е приложим на основание, чл. 206 ДОПК, предвижда, че на взискателя и обезпечените кредитори не може да се противопостави: 1. прехвърлянето и учредяването на вещни права, които не са били вписани преди възбраната; 2. решенията по исковите молби, подлежащи на вписване, които не са били вписани преди възбраната; 3. прехвърлянето на вземане, съобщението за което е било направено, след като третото задължено лице е получило запорното съобщение; 4. отчуждаването на движими вещи, владението на които не е било предадено на приобретателя преди налагане

¹⁸¹ Възникването на солидарна отговорност при неизпълнение на наложен запор е подробно развито на съответното систематическо място в настоящото изследване

на запора, освен ако за отчуждаването има документ с достоверна предхождаща дата. 5. договори за наем и аренда, както и всички споразумения, с които се предоставя ползването и управлението на движими и недвижими вещи.

Разпоредбата на чл. 191 от ДОПК урежда **конкуренцията между публичното и изпълнителното производство по реда на ГПК** когато срещу имуществото на длъжника са започнали принудителни изпълнителни действия по реда на ГПК. При условията и по реда на Глава 23 от ДОПК от публичния изпълнител се реализира всяко имущество, върху което, преди образуването на изпълнително производство по реда на ГПК, са наложени мерки за обезпечаване на публични вземания или срещу което е започнато принудително изпълнение за събиране на публични вземания. Това означава, че срещу такива имущества на длъжника не могат се осъществяват изпълнителни действия по реда на ГПК. Разпоредбата е императивна и сама по себе си представлява законова гаранция в полза на държавата, предназначена да обезпечи изпълнението на изискуеми публични вземания по реда на ДОПК. В този смисъл всяко действие, което бъде предприето от съдебния изпълнител в хода на изпълнителното производство за събиране на частно вземане при наличието на условията по чл. 191, ал. 1 от ДОПК, ще бъде незаконосъобразно. В тази връзка, на основание чл. 206, ал. 1 ДОПК във връзка с чл. 459, ал. 1 ГПК кредиторът, в полза на който е допуснато обезпечение чрез налагане на заповест или възбрана, се смята за присъединен взыскател, когато изпълнението е насочено върху предмета на обезпечението.

Друга приложима разпоредба от ГПК на основание чл. 206 ДОПК, е тази на чл. 508 ГПК. В нея са уредени задълженията на трети лица, които не са банки, при налагането на заповест върху вземания на длъжника. За третото лице са въведени

задължения в седмичен срок от получаване на запорното съобщение да съобщи на съдебния изпълнител, а в конкретния случай на публичния изпълнител дали признава за основателно вземането, върху което се налага запорът, както и дали е готово да го плати, съответно насочени ли са претенции на други лица спрямо посоченото вземане, дали е наложен друг запор по същото вземане и по какви претенции. В случай че това трето лице е банка, то трябва да отговори и на въпроса дали превежда суми по банкова сметка на длъжника, банката, в която е открита сметката, както и размера на сумата. Ако третото лице не оспорва своето задължение, то внася дължимата от него сума по сметката на съдебния изпълнител или му предава запорираните вещи, това последното ще е приложимо при принудителното изпълнение и съответно изпълнителния запор, който се налага в това производство. Предвид разпоредбата на чл. 509 ГПК в случай, че запорираното вземане е обезпечено със залог, на лицето, което държи заложената вещ, се нарежда да не я предава на длъжника, а да я предаде на в конкретния случай – на публичния изпълнител, ако третото задължено лице признае дълга. Според ал. 2 на същия текст. Ако запорираното вземане е обезпечено с ипотека, запорът се отбелязва в съответната книга в службата по вписванията.

В текста на чл. 512 ГПК са предвидени правилата за налагане на запор върху трудово възнаграждение. Според текста на чл. 512 ГПК, запорът върху трудово възнаграждение се отнася не само за възнаграждението, посочено в запорното съобщение, но и за всяко друго възнаграждение на длъжника, получено срещу същата или друга работа при същия работодател или същото учреждение. В този случай при наложен запор третото задължено лице следва да уведоми публичния изпълнител за обстоятелствата по чл. 508, ал. 1 ГПК, които вече бяха описани. В случай, че длъжникът премине на работа при друг ра-

ботодател или в друго учреждение, заповното съобщение се препраща там от лицето, което първоначално го е получило, и се смята за изпратено от публичния изпълнител. Третото задължено лице уведомява публичния изпълнител за новото място на работа на длъжника и за размера на сумата, удържана до преминаването на другата работа. Тук възниква въпросът, как работодателят разбира, че задълженото лице е преминало на работа при друг работодател и как в този случай изпълнява задължението си за изпращане на съобщение до него, за да се счита наложен заповрът и по отношение на този работодател. Да си представим хипотезата при която задълженото лице е напуснало работа и временно не е започнало друга, но след десет месеца например това се случи, как първият работодател ще изпълни вмененото му задължение по чл. 512 ГПК, ал. 3. Що се отнася до второто задължение на първия работодател, именно да уведоми публичния изпълнител в нашия случай, за размера на удържаната сума считам, че за това задължение няма обективна пречка да бъде изпълнено. По отношение на първата част на текста възниква необходимостта от прецизиране.

Лицето, което плати трудово възнаграждение на длъжника по изпълнението въпреки наложения заповр, без да удържа сумата по заповра, отговаря лично към вискателя за тази сума солидарно с третото задължено лице. С ТР № 4 от 11.03.2019 г. на ВКС по тълк. д. № 4/2017г., ОСГТК, е прието че лицето, платило трудовото възнаграждение на длъжника въпреки наложения заповр, без да удържи сумата по заповра, няма качеството на трето задължено лице, но отговаря лично пред кредитора, наред с третото задължено лице

Според сега действащата редакция на ал. 5, на чл. 512 ГПК заповното съобщение по вземане за издръжка се вписва в служебната или трудовата книжка на длъжника от лицето, кое-

то изплаща възнаграждението. Когато длъжникът премине на работа при друг работодател или в друго учреждение, удържките от възнаграждението му продължават въз основа на това вписване, дори и да не е получено друго запорно съобщение. Следва да се посочи, че текста има редакция от 2023г.: „Запорното съобщение по вземане за издръжка се вписва в единния електронен трудов запис на длъжника от лицето, което изплаща възнаграждението. Когато длъжникът премине на работа при друг работодател или в друго учреждение, удържките от възнаграждението му продължават въз основа на това вписване, дори и да не е получено друго запорно съобщение“. Въпросната редакция ще влезе в сила от 01.06.2025г., а в частта относно служебната книжка от 01.06.2026г.

За длъжника е въведено задължение след налагане на запора върху неговото трудово възнаграждение, и в случай че бъде прекратено трудовото или служебното му правоотношение в едномесечен срок да уведоми съдебния изпълнител, а тъй като тази разпоредба е приложима и по ДОПК, съответно ако не уведоми – публичния изпълнител за нововъзникналото трудово правоотношение, той му налага глоба, размерът на която е до 200лв.

В чл. 513 ГПК е уредена отговорността на вискател, който забави събирането на вземането, съответно той ще отговаря за всички вреди – пряка и непосредствена последица от забавянето. А чл. 514 ГПК съдържа уредба относно разноските при събиране на възложеното вземане.

Като последица от наложените обезпечителни мерки, по конкретно след наложения запор е предвиденото в текста на ал. 3 и ал. 4 на чл. 206 ДОПК, а именно Агенцията по вписванията отказва вписване на промени, произтичащи от прехвърлянето на дялове след запора, а управителните органи на акционерни дружества отказват вписване на прехвърлянето на

поименни акции от длъжника след запора. Освен това прехвърляне на дялове и акции, включително поименни, след запорното съобщение няма действие по отношение на публичния взыскател.

В разпоредбата на чл. 211 ДОПК е уредена солидарна отговорност на трето лице при плащания на вземания или предаване на вещи, върху които е наложен запор: *според ал. 1 Който изплати на длъжника вземания или му предаде вещи въпреки наложения по съответния ред запор, отговаря солидарно с него за изплатеното или предаденото до размера на задължението с лихвата след плащането.* Същевременно според текста на ал. 2, на чл. 206 ДОПК, ако след налагане на запора третото задължено лице отговаря солидарно за вземането с длъжника до размера на задължението му. Възниква въпросът коя норма би била приложима, тази която предвижда отговорност до размера на цялото задължение или тази, касаеща само недобросъвестно платеното. Както вече беше изяснено, отговорността на третото лице в прекомерен размер, не е целено от закона, в този смисъл е необходимо прецизиране на текста на ал. 2 на чл. 206 ДОПК в частта, касаеща възникване на солидарна отговорност. За да се избегне съществуващото несъответствие изречение трето на ал. 2 на чл. 206 ДОПК **de lege ferenda** може да добие следното съдържание – *Третото задължено лице отговаря солидарно за вземането с длъжника до размера на изплатеното или предаденото с лихвата след плащането.*

В ал. 2 на чл. 211 ДОПК е предвидена и солидарна отговорност за управителят или членовете на управителния орган, или управляващият съдружник, които са допуснали изплащането, допуснали изплащането на вземания на длъжника или предали вещи при юридически лица и неперсонифицирани дружества.

§5. Отговорност за вреди

От незаконно наложените обезпечителни мерки могат да настъпят вреди за лицата, спрямо които те са предприети. Тези причинени вреди могат да бъдат както имуществени, така и неимуществени. В производството по налагане на обезпечителни мерки по реда на ГПК е предвидена възможност за лицата, спрямо които са наложени такива мерки, да претендират притезание за обезвреда, което се явява форма на защита наред с обжалването. В този случай, при определени условия може да се иска заплащане на причинените в следствие на обезпечението вреди (чл.441ГПК). Що се отнася до публичните вземания и настъпилите вреди за задължените лица от незаконосъобразните актове, с които са наложени обезпечителни мерки, то специално основание се съдържа в текста на чл.19 ЗНАП. Според посочения текст Агенцията отговаря за вредите, причинени на физически и юридически лица от незаконни актове, действия или бездействия на нейни органи и служители при или по повод изпълнение на дейността им. В ал. 3 на чл. 19 ЗНАП е определен и обхвата на тази отговорност, съответно отговорността на агенцията обхваща всички имуществени и неимуществени вреди и пропуснати ползи и се реализира по реда, предвиден в Закона за отговорността на държавата за вреди, причинени на граждани. Реализирането на тази отговорност е по реда на ЗОДОВ /чл. 1, ал. 1/. Пасивната легитимация по този иск ще принадлежи на държавата, като отговорността ще бъде осъществена чрез данъчните органи, спрямо които следва да бъде предявен иска. В чл. 17, ал. 6 ДОПК също е предвидено, че задължените лица имат право на обезщетение за вредите, причинени им от незаконни актове, действия или бездействия на органи по приходите и публичните изпълнители при или по повод изпълнение на дейността им. Отговорността се реализира по реда, предвиден в ЗОДОВ.

В случай, че обезпечителните мерки са законосъобразни, то ще липсва основание за предявяване на такъв иск. В случай обаче, че наложените мерки се окажат незаконосъобразни и е настъпила вреда за задълженото лице, в следствие на тяхното налагане, то ще е налице основание за претендиране на причинени вреди по реда на ЗОДОВ. В този случай, задълженото лице може да предяви срещу държавата, в лицето на данъчните органи, осъдителен иск. Отговорността ще е по отношение на всички вреди, които са пряка и непосредствена последица от увреждането, настъпили в следствие на наложената обезпечителна мярка. Тези вреди ще са настъпили до момента, в който са налице предпоставките за отмяна на наложеното обезпечение. Както вече беше посочено, постановлението на данъчните органи следва да е било отменено, като незаконосъобразно, противното не би довело до възможност за търсене на такава отговорност. Необходима предпоставка за допустимост на иска, с който се претендират вреди от административен акт е неговата незаконосъобразност да е установена в отделно производство. Във фактическия състав на отговорността на държавата, за действията на публичния изпълнител в производството по налагане на обезпечителни мерки, се включват: незаконосъобразен акт, действие или бездействие на публичния изпълнител, осъществено при или по повод на изпълнение на административна дейност, който е отменен по съответния ред; вреда и причинна връзка между конкретното действие или бездействие и настъпилата вреда за длъжника. Необходимо е тези елементи да са налице, липсата на който и да е от тях ще доведе невъзможност за реализация на отговорността по ЗОДОВ. Съдебната практика приема, че отговорността не се презюмира от закона и затова в тежест на ищеца е да установи наличието на кумулативно изискуемите предпоставки на нормата на чл. 1, ал. 1 от ЗОДОВ – незако-

носьобразен акт, отменен по съответен ред, действие или бездействие на административен орган по повод изпълнение на административна дейност, настъпила вреда, причинна връзка между отменения акт, действие или бездействие и вредата (*Решение № 5618 от 30.05.2023 г. по адм. д. № 3671 / 2023 г. на ВАС; Решение № 5747 от 31.05.2023 г. по адм. д. № 1629 / 2023 г. на ВАС*).

В този случай отговорността ще е обективна (безвиновна) и ще включва, както претърпените вреди, така и пропуснатите ползи, имуществени и неимуществени вреди. Това се отнася както за причинените вреди по повод налагането на обезпечителни мерки в обезпечителния процес, така и по отношение на действията по принудително изпълнение на публични вземания. Макар въпросът за отговорността на държавата за вреди, причинени на физическите и юридическите лица, да не е достатъчно развит в правната теория, относима към принудителното изпълнение на публични вземания, респективно налагането на обезпечителни мерки, то според съдебната практика е необходимо причинно следствената връзка между настъпилата вреда и действията, респективно бездействията на административния орган да бъде безспорно доказана. Само при наличие на сочените предпоставки би могло да се стигне до ангажиране на отговорността. Това се осъществява в съответното исково производство.

За да се проведе успешно производството по чл. 1 ЗОДОВ, устойчивата съдебна практика приема, че е необходимо да има настъпила вреда. Съдът категорично отбелязва, че отговорността на държавата и общините за причинените вреди е обективна. Това означава, че не е необходимо ищецът да доказва вината от страна на администрацията. Обективният характер на отговорността също така означава, че държавата отговаря за вредите, причинени от нейните органи или длъжностни лица

при изпълнение на административната дейност, които са последица от незаконосъобразните им актове, действия или бездействия, без значение дали са причинени виновно от тях. При всички положения обаче българският съд изисква като последица от незаконосъобразната дейност да се установят вреди, за да се ангажира отговорността на държавата. Анализът на материалноправната и процесуалноправната уредба на отговорността на държавата и общините за вреди, води до заключението, че правото на иск по ЗОДОВ принадлежи на лицата, които са претърпели вреди от издаването на неблагоприятни, за правния им статус, административни актове, които са отменени по съответния ред от административните съдилища. При положение, че искът може да се предяви едновременно с оспорването на административния акт, за което законът изисква правен интерес, логично следва изводът, че лицата, за които административният акт е благоприятен, не са легитимирани да търсят обезщетение за вреди по реда на специалния закон.

В юриспруденцията на ЕСПЧ правото на обезщетение от държавата за вреди в резултат от нейни незаконосъобразни действия, при това независимо дали са осъществени от административен или друг държавен орган или длъжностно лице, е прието за гражданско, въз основа на имуществения му характер)в който смисъл е и Решение № 6441 от 15.06.2023 г. по адм. д. № 1903 / 2023 г. на ВАС).

Искове по ЗОДОВ могат да бъдат предявени както от длъжниците, така и от трети задължени лица, при наличие на горните предпоставки.

Всичко казано до тук може да доведе до следния *извод*: Налагането на обезпечителни мерки е едно от правомощията на публичния изпълнител визирани в хипотезата на чл. 12, ал. 2 от ДОПК. *Обезпечението представлява едностранно*

властническо правомощие, изразяващо се в забрана за извършване на разпоредителни действия, с притежаваното от страна на длъжника имущество. Както всяко властническо правомощие, ограничаващо длъжника от ред негови права обезпечението се налага при стриктно спазване на определената в закона процедура, предпоставки срокове и органи. В това производство длъжникът и третите лица имат право на защита, когато са накърнени правата им при налагане на обезпечителните мерки, както и на съответното обезщетение при причинени вреди от незаконосъобразен акт, с който са наложени обезпечителните мерки.

Заклучение

Настоящото изследване си постави за задача да проследи цялостното производство по налагане на обезпечителни мерки, по отношение на публични вземания, което се определя като правнорегламентирана дейност, осигуряваща възможността за последващото им събиране.

В тази връзка изводът който може да бъде направен е, че налагането на обезпечителни мерки, с цел осигуряване възможността за бъдещо изпълнение на публичните държавни и общински вземания, предпоставя необходимостта от подробна правна регламентация на обезпечителното производство.

Изследването на обезпечителното производство си постави за цел то да бъде разгледано, като самостоятелно производство уредено в ДОПК и отнасящо се до всички публични вземания, освен ако в закон не е предвидено друго. Направен е извод, че обезпечителното производство представлява, съвкупност от правно установени действия и предприети мерки от страна на компетентния орган, с цел обезпечаване на реалното събиране на публичните вземания.

Предвид реалната възможност за предприемане на действия, в производството по установяване на публичните вземания и в частност в процеса на извършване на ревизии като форма на данъчно-осигурителен контрол, от страна на задълженото лице за разпореждане с имущество, са установени правила за неговото обезпечаване. Това може да бъде осъществено, чрез предприемане на съответните мерки и действия, като по този начин се цели осигуряване събирането на вземанията.

Предназначението на налаганите обезпечителни мерки е да се отстрани възможността длъжникът да предприеме фактически и правни действия, които да застрашат удовлетворяване на публичния интерес, а именно погасяване на публичните вземания. Защитата, която се получава, чрез налагането на обезпечителните мерки, е разгледана като такава, с временен характер. Целта е с нея да се гарантира реалната защита, която се дава с принудителното изпълнение. Целта на обезпечителното производство е осигуряване успешното приключване на следващия се изпълнителен процес, като същевременно се запази целостта и собствеността върху вещите и вземанията, които ще послужат за последващо изпълнение. Следователно може да бъде прието, че дейността по обезпечаване на публичните вземания, представлява форма на административнопроцесуална принуда.

В тази връзка са анализирани отделните институти и тяхното значение за развитието както на обезпечителното производство, така и на финансовото право и в частност за данъчното право. Разгледана е и процедурата по взаимна помощ между нашата страна и друга държава членка на ЕС при обмен на информация и събиране на публичните вземания. Процедури по такъв обмен се съдържат както в ДОПК, така и в материалните данъчни закони. Разгледаните законодателни промени са свързани с присъединяването на Република България към ЕС.

В настоящото изследване, са проследени и основни научни разработки, имащи значение за развитието на правната теория, като е изразено освен съгласието с основните заложили постановки, така и особеното мнение на автора по някои специфични моменти.

В хода на настоящото изследване са направени и някои предложения *de lege ferenda* за промени в действащата нормативна уредба, с оглед нейното по-нататъшно усъвършенстване

във връзка с процедурите по налагане на обезпечителни мерки, с цел осигуряване изпълнението на публичните вземания. Варианти за такива промени бяха посочени в хода на самата работа. Макар законодателят непрекъснато да прави промени в нормативната уредба, с цел нейното усъвършенстване, все още има нерешени практически въпроси, които създават определени трудности, както за публичните изпълнители осъществяващи действията по обезпечителното производство, така и за задължените лица.

Материята, касаеща обезпечителното производство относимо към публичните държавни и общински вземания е необятна, съдържаща проблеми от различен характер, поради което авторът се е опитал синтезирано да очертае основните моменти.

Анализът на действащата нормативна уредба и относимата съдебна практика би бил от полза, както за студенти, така и за практикуващи юристи.

Използвана литература

- Ангелов А.**, Финансово право на НРБ, С., 1960 г.
- Александрова В.**, Създаване и развитие на приходната администрация в Република Българи, С. Международна политика, 2013, бр. 1-2, <http://www.law.swu.bg/ip/mod/data/view.php?d=7&advanced=0&paging=&page=1>, стр. 120-132.
- Александрова, В.**, „Приходна администрация. Събиране на публичните държавни вземания“, „Пропелер“, София, 2011.
- Андреев М.**, История на българската буржоазна държава и право 1878-1917, София Софи-Р, 1993.
- Братанов Б.**, Прихващането, като способ за погасяване на публични вземания: Данъчни аспекти, София, Правна мисъл, 2007, 3/12-32.
- Василев И.**, Действие на вписването по българското вещно право., София, Нова Звезда 2018.
- Василев И, Иванов Д.**, „Възбраната Практически аспекти в изпълнителния процес по ГПК и в производството по вписване“, София, Нова Звезда, 2019.
- Върбанова В.**, Обекти, защитени от принудително изпълнение при събиране на държавни вземания (в ДПК), София, Съвременно право, 2003/1, 81-88.
- Ганев В.**, Учебник по обща теория на правото. С., 1990.
- Георгиев П.** Практически въпроси на собствеността Проблеми на гражданския и търговския оборот, София ИК Труд и право, 2012.
- Герджиков О., Русчев И., Марков М., Стефанов Г., Касабова К., Голева П., Градинарова Т., Гигова В., Недкова К., Хорозов Г., Стефанов;** Обезпеченията в материалното и процесуалното право Приложен коментар проблеми на правоприлагането анализ на съдебната практика, София ИК Труд и право, 2012.

- Дерменджиев И., Костов Д., Хрусанов Д.,** Административно право на РБ, София, 1993.
- Димитров, В.,** Финансово право, София, Нова звезда, 2019.
- Димитрова Е.,** Правен режим на данъка върху добавената стойност, София, Просвета, 2010.
- Динева-Карабаджакова Р.,** Правна норма и езикова норма, В.Т. De jure, 2016, № 2, 2016.
- Еленков А., Ангелов А., Дюлгеров А., Дишева А., Панов Л., Казанджиева М., Янкулова С., Николова Т., Ковачева Ю.,** Административнопроцесуален кодекс Систематичен коментар, Проблеми на правоприлагането, Анализ на съдебната практика, София, ИК „Труд и право“, 2013.
- Златарев Е, Христофоров В.,** Финансово право на НР България, София, 1983.
- Иванова П.,** Обезпечаване и събиране на публични и частни държавни и общински вземания, София, Сиела, 2012.
- Караниколов Л.,** Данъчният облагателен акт, С., 1995.
- Караниколов Л.,** Принудително изпълнение на данъчния облагателен акт, С., сп. Финансово – данъчен контрол, кн. 1998г.
- Кирилова Г.,** Сборник Доклади от кръгла маса на тема „актуални проблеми на позитивното право в контекста на членството на РБ в ЕС“ – „Осигурителните вноски в държавното обществено осигуряване – понятие и правна характеристика“, ВТ, Фабер, 2018 г.
- Кирилова Г;** Сборник Юбилейна международна научна конференция, Приложение на конституционните принципи в публичното и частното право; ВТ; УИ, 2017, Имат ли място конституционните принципи при прилагането на чл. 124а ДОПК.,
- Кожухаров А.,** Облигационно право, Общо учение за облигационното отношение, кн. 2, С., 1996.
- Кондарев И.,** Промените в ЗДДС, отнасящи се до обезпечения в полза на държавата при сделки с течни горива, <https://trudipravo.bg/izbrani-statii/promenite-v-zdds-otnasyashti-se-do-obezpecheniya-v-polza-na-darzhavata-pri-sdelki-s-techni-goriva/>.
- Корнезов Л.,** Гражданско съдопроизводство, том II, София, Софи-Р, 2010.

- Коцева Б.**, Някои проблеми на материалното данъчно право от практиката на ВАС по данъчни дела, София, Административно правосъдие, бр. 3, 1999, 31-38.
- Кучев С.**, Данъчно изпълнително производство, София, ЛиСтра, 2000.
- Кучев С.**, Кучев Ю., Данъчно право, София, 1997.
- Кучев С.**, Развитие на Финансовото право на НР България, В: Развитие на социалистическото право в България, С, НИ 1984.
- Кучев С.**, Финансово право, обща част, София, 1994.
- Кучев С.**, Финансово право, София, ЛиСтра, 2004.
- Кучев Ю.**, Автономия на Данъчното право, София, ЛиСтра 2010.
- Кучев, Ю.**, Държавен финансов контрол, София, ЛиСтра 2010.
- Кюркчиев С.**, Заповедно производство европейска заповед за плащане, София, Сиела, 2009.
- Лазаров К.**, Изисквания за законосъобразност на административните актове., София, Феня, 1999 г.
- Лазаров К., Къндева Е., Еленков А.**, Коментар на административнопроцесуалния кодекс, София, 2007.
- Лазаров К., Тодоров И.**, Административен процес с измененията в АПК от 2019-2020 г. и проекта за изменение в ЗАНН от 2020 г., София, Сиела, 2020.
- Лупова К.**, Защита срещу принудително изпълнение на публични вземания, De Jure, Велико Търново 1/2015/10.
- Лупова К.**, Обезпечителни мерки в производството по принудително изпълнение на публични държавни вземания, Юбилеен сборник, „Приносът на Историко-юридическият факултет за развитието на българското образование“, УИ „Св. св. и Методий“, В. Търново, 2005.
- Лупова К.**, Правни акценти на производството по принудително изпълнение на публични държавни вземания, Юбилеен сборник България в Началото на ХХІ век – икономическа, правна и социална трансформация, В. Търново, Faber 2002.
- Лупова К.**, Публични вземания (принудително изпълнение) В. Търново, УИ „Св. св. и Методий“, 2024.

- Лучански Д.**, Солидарна отговорност за недължимо или по-грешка платени суми, Общински преглед, С., кн. XV и XVI, 1945, с. 484.
- Милкова, Д.**, Обща теория на правото, С., УИ „Св. Климент Охридски“, 2003.
- Мингова А.**, Въззивно и касационно обжалване на съдебните решения, С. Софи-Р, 1998.
- Минкова Г.**, Данъчни задължения, София, Сиела, 2012.
- Минкова Г.**, Погасяване на публични задължения, С., сп. Труд и право, http://trudipravo.bg/index.php?option=com_content&view=article&id=1320:fp201104art&catid=13:fipbest&Itemid=35.
- Минкова Г., Петров М.**, Данъчноосигурителен процес, София, Сиела, 2007.
- Минкова, Г.**, Прихващане в хода на принудителното изпълнение, София, сп. Труд и право, бр. 4, 2009.
- Михайлова, М.**, Теория на правото, С., 2002.
- Михайлова-Големинова, С.** Финансови правни отношения в системата на публичните средства от европейските структурни и инвестиционни фондове, С.: Сиела, 2017.
- Михайлова, С., Димитрова Е.**, Финансово право, С., Тилиа, 1996.
- Мутафов, К.**, Актове за установяване на данъчни задължения, Бургас, 2014.
- Мутафчиев, Г.**, Изпълнително производство на НР България, София, УИ, 1989.
- Николаев, Х.**, Съдебна практика Изпълнително производство, С., Сиби 2009.
- Обретенова, М., Митева, Д.**, Изпълнителното производство, С., Сиела 2008.
- Панайотова Е.**, Основни принципи на изпълнителната дейност по АПК, С., Сиби, 2018.
- Пантелеева, В.**, Фискалната децентрализация в Република България Научни трудове на Русенски университет – 2023, том 61, серия 7.1, 2023.
- Пантелеева, В.**, Финансово осигуряване на държавното управление и публичните функции на държавата в сборник Научни трудове на РУ, 2014.

- Пенов, С.,** Актуално изследване върху изискванията за законосъобразност на административните актове, С. Административно правосъдие, 1999/2.
- Пенов, С.,** Правото на ЕС и преките данъци на държавите – членки, С. 2011.
- Пенов, С.,** Финансово право, Обща част, Учебен курс, С., 2021.
- Пенов, С.,** Финансово право, Специална част, Учебен курс, С., 2020.
- Петканов, Г.,** Данъчно право, Албатрос 1998.
- Петканов, Г.,** Данъчни нарушения и наказания, сборник доклади, „Данъчни престъпления и нарушения“ СУ, ВСУ, Варна 2000.
- Петканов, Г.,** Данъчен процес, София, Тилиа, 1996.
- Петканов, Г., Хрусанов, Д.,** Принудителни административни мерки във финансовото право, София, Правна мисъл, кн. 5, 1986, 29-39.
- Петров, М.,** Данъчен процесуален кодекс коментар, С., Сиела, 1999.
- Праматаров, Г.,** Коментар на Закона за събиране на преките данъци с други фискални, процесуални и други закони, С, 1931.
- Пунев, Б., Ганчев, В., Хорозов, Г., Митева, Д., Танев, Д., Кръшкова, Е., Балевска, Е., Топалов, К., Влахов, К., Златарева, М., Обретенова, М., Бобатинов, М., Кюркчиев, С.,** Граждански процесуален кодекс приложен коментар проблеми на правоприлагането анализ на съдебната практика. С., ИК Труд и право, 2012.
- Радев, Д.,** Обща теория на правото, С., 1995г.
- Сивков, Ц.,** Административно право, Специална част, курс лекции, София Сиби, 2015.
- Сивков, Ц.,** Административно право и административен процес, Плевен, Издателски център МУ, 2013.
- Силяновски, В.,** Някои проблеми във връзка с принудителната административна мярка „запечаатване на обект“ по Закона за акцизите и данъчните складове“. Сборник доклади от научна конференция, организирана от катедра „Теория и история на държавата и правото“ и катедра „Наказателноправни науки“ на Юридическия факултет на СУ „Св. Кл. Охридски“, С. УИ „Св. Климент Охридски“, 2023.
- Симеонов, А.,** Тарифно класиране и произход на стоките, съгласно митническото законодателство на ЕС. София, Сиби 2014.

- Симеонова Г.**, Публични вземания без данъчен характер с произход от Европейския съюз, С., УИ Нов български университет.
- Славчев, З.**, Данъчно-осигурително процесулно право, кн. втора, С., 2011.
- Славчев, З.**, Данъчно-осигурително процесулно право, кн. трета, С., 2009.
- Славчев, З.** Данъчен процес, София, Феня, 2004.
- Славчев, З.**, Защита по ДОПК, София, Нова звезда, 2014.
- Славчев, З.**, Частно съдебно изпълнение на публични вземания, София, Нова звезда, 2010.
- Средкова, К.**, Осигурително право, Сиби, IV издание, С., 2012.
- Сталев, Ж.**, Българско гражданско процесуално право, София, УИ, 1994.
- Сталев, Ж., Мингова, А., Стамболиев, О., Попова, В., Иванова, Р.**, Българско гражданско процесуално право, София, Сиела Норма АД, 2012.
- Ставру, С.**, Относителната недействителност по чл. 216 ДОПК – материалноправни и процесуалноправни аспекти, <http://challengingthelaw.com/grajdansko-pravo/nedeistvitelnost-216-opk/#more-6643>.
- Стоилов, Я.**, Правните принципи теория и приложение, С., Сиби, 2018.
- Стоянов, И.**, Данъчно право, София, Феня, 2009.
- Стоянов, И.**, Особенности на Финансовото спрямо административното производство. Държава и право, кн. 7, 1988, 39-48.
- Стоянов, И.**, Преглед на някои решения на ВАС по данъчни дела. София, Административно правосъдие, бр. 3, 1999, 39-45.
- Стоянов, И.**, Финансово право, София Феня, 2013.
- Стоянов, И.**, Данъчно право, София, Сиела, 2016.
- Стоянов, И., Калистратов, Н., Гешев, С.**, Издаване, обжалване и изпълнение на Ревизионни актове по ДОПК, София, Сиела, 2014.
- Стоянов, П.**, Данъчно право, София, БАН, 1994.
- Стоянов, П.**, Основни начала на финансовата наука, София, Радикал, 1926.
- Таджер, В.**, Гражданско право, С., Обща част, дял I, с. 36-37.

- Ташев, Р.**, Към понятието правен принцип, С., сп. Съвременно право, кн. 6, 2011, стр. 24-43.
- Ташев, Р.**, Обща теория на правото, С., Сиби, 2004.
- Токушев, Д.**, История на новобългарската държава и право 1878-1944, Сиби, 2008.
- Тянкова, Я.**, „Извънсъдебното споразумение в производството по несъстоятелност“, Сиби, 2013.
- Тянкова, Я.**, „Несъстоятелност на лица – нетърговци“, Сиела, 2010.
- Христов, Х.**, Правен режим на санкциите в правото на Европейския съюз, – В: 50 години Закон за административните нарушения и наказания – история, традиция, бъдеще. Сборник доклади. София, Университетско издателство Св. Кл. Охридски, 2020.
- Хрусанов, Д.**, Оспорване на административни актове, София, Сиби, 2002.
- Ценова, Л.**, Европейско данъчно право, С., Феней, 2012.
- Чилова, Н.**, Правен режим на данъчната ревизия, София, Нова звезда, 2013.
- Гуреев, В., Гушин, В.** Изпълнително производство, М. 2009, стр.20 http://www.juristlib.ru/book_5978.html.
- Землин, А.И.**, Налоговое право, М.: ИНФРА-М, 2005. <http://www.juristlib.ru/getfile.php?id=248>.
- Козирин, А., Кинсбурска, В., Реут, А., Семенча, О.**, Налоговый процесс., М, ЦППИ, 2007, http://www.juristlib.ru/book_3757.html.
- Паригина, В., Тедеев, А.**, Налоговое право Российской Федерации, Ростов-на-Дону, Феникс, 2002, <http://www.juristlib.ru/getfile.php?id=1150>.
- Крохина, Ю.**, Налоговое право России, М., Норма, 2004, <http://www.juristlib.ru/getfile.php?id=87>.
- Правно информационни системи **Apis** и **Lakorda**.
- Интернет страници на **НАП; БНБ; АМ, НС**.

КАЛИНА ЛУПОВА-АНГЕЛОВА
ОБЕЗПЕЧАВАНЕ НА ПУБЛИЧНИ
ВЗЕМАНИЯ ПО ДОПК

•
Рецензенти:
проф. д-р Сашо Пенев
доц. д-р Юрий Кучев

•
Формат 60x84/16

Печатни коли 16,25

•
FABER – (062) 600 650
гр. Велико Търново, ул. „Гара Велико Търново“ 1
www.faber-bg.com

Калина Лупова-Ангелова е доктор по право, преподавател по финансово и данъчно право в Юридическия факултет на Великотърновския университет „Св. св. Кирил и Методий“, адвокат от Великотърновска адвокатска колегия. Област на научни интереси: финансово право, данъчно право, бюджетен процес, принудително изпълнение, обезпечителни мерки.



Цена 20 лв.