

ПРОБЛЕМИ ПРИ СЪПОСТАВЯНЕ НА ПРЕСТЪПЛЕНИЕТО ПО ЧЛ. 255, АЛ. 1 ПРЕДЛ.  
ВТОРО ВЪВ ВР. С Т. 2 ОТ НК С ПРЕСТЪПЛЕНИЕТО ПО ЧЛ. 313, АЛ. 2 ОТ НК И  
СМИСЛА ОТ ТЯХНОТО СЪВМЕСТНО СЪЩЕСТВУВАНЕ

Веселин Колев

PROBLEMS ARISING AT THE COMPARISON OF THE CRIME UNDER ART. 225, PAR. 1,  
SECOND PROPOSITION, WITH THE CRIME UNDER ART. 313, PAR. 2 OF THE  
CRIMINAL CODE AND THE REASON OF THE THEIR SIMULTANEOUS EXISTENCE

Veselin Kolev

**Summary:** The article analyses the differences between the crime under art. 225, par. 1, second proposition, with the crime under art. 313, par. 2 of the Criminal Code (CC). Both crimes are compared by their direct object of crime and their objective characteristics. The article also contains analysis of the limited case law on the matter. On this basis the author justifies the thesis that the actual tax crime under art. 225, par. 1, first and second proposition of the CC encompasses the specific document crime under art. 313, par. 2 of the CC. According to him, this indicates the necessity of abolition of the crime under art. 313, par. 2 of the CC and unification of the legal regime of tax evasion which should be placed in the Crimes against the financial, tax and insurance systems section of the Criminal Code.

**Key words:** tax crimes, large-scale tax evasion

Следва да се отбележи, че преди влизане в сила на нормите на чл. 255, ал. 1, второ предложение във вр. с т. 2 от НК, подаването пред данъчните органи (сега органа по приходите) на предвидената по закон декларация с невярно съдържание с цел да се избегне заплащането на дължими данъци бе престъпление по чл. 313, ал. 2 от НК. Влизането им сила, без чл. 313, ал. 2 да бъде отменен, поставя въпроса за смисъла от тяхното съвместно съществуване. От практическа гледна точка това съществуване трудно би могло да бъде обосновано.

От гледна точка на обекта на посегателство и при двете разглеждани престъпления се засягат както отношенията, свързани с документиране на факти и документооборота, така и с данъчните отношения. Това се доказва от характера на регламентираната общественоопасна дейност – подаване на декларация с невярно съдържание с цел да се избегне заплащането на дължими данъци (чл. 313, ал. 2, вр. ал. 1) и подаване на декларация с невярно съдържание, вследствие на което е избягнато установяването и плащането на данъчни задължения в големи размери, когато извършеното не е маловажен случай (по чл. 255,

ал. 1, втора алтернатива във вр. с т. 2). Разбира се, предвид мястото в Наказателния кодекс на чл. 313, ал. 2, а именно в Глава девета 5 „Документни престъпления“ в правната теория има и други мнения по този въпрос. Някои представители смятат, че тук обект на посегателство е редът на документиране. Именно в него намират разликата с престъплението по чл. 255, ал. 1, т. 1 и т. 2 от НК, при което обект на посегателство е основно имуществото (фискът) на държавата. Следователно престъплението по чл. 255, ал. 1 от НК не се изчерпва само в смущаване на документните отношения. То прониква по-дълбоко от тях, водейки, съгласно своя състав и място в НК, до непосредствено засягане на данъчната система чрез непостъпване на дължимите данъци в нея<sup>1</sup>.

От гледна точка на мястото на чл. 313, ал. 2 от НК, това становище е правилно, но изследвайки признаците на състава на деянието и по-специално наличието на специална цел – да бъде избегнато плащането на дължими данъци, обуславя засягане и на данъчните отношения, с непостъпването на дължимите данъци. От друга страна, и двете престъпления имат един и същ обективен признак – потвърждаване на неистина или затаяване на истина

<sup>1</sup> Гиргинов, А. Данъчни престъпления и нарушения. Варна, 2000, с. 63–64.

в писмена декларация, която се подава по силата на закон. Както и един и същ субективен признак, изразен във формата на умишлена вина. От друга страна, смятам, че специфичното документно престъпление по чл. 313, ал. 2 от НК се поглъща от същинското данъчно престъпление по чл. 255, ал. 1, т.1 и 2 от НК, проблем, който ще разгледам по-долу.

Следва да се отбележи, че чл. 255 от НК включва и един обективен признак, който липсва в състава на чл. 313, ал. 2 от НК – хипотезата на неподаване на декларация. Отделно чл. 255 има в предвид декларация, която се изисква по силата на закон, а чл. 313, ал. 2 и по силата на постановление на МС.

Относно съвместно съществуване на двата члена, съдебната практика не е изобилна. Налице е едно Решение №12 от 23.02.2009г. на ВтАС по в.н.о.х.д. №11/2009 г., НО в това отношение, в което се прави опит двете престъпления да се разграничат по наличието или липсата на цифров признак в съставите им от обективна страна. Съдебният състав приема, че изпълнителната дейтелност по чл. 313, ал. 2 от НК не е същата, с тази визирана от законодателя в чл. 255, ал. 1, т. 2 от НК. Докато чл. 313, ал. 2 има предвид целта (т.е. едно бъдещо събитие като конститутивен елемент) на избягване заплащането на дължими данъци, то по чл. 255 съществува една вече настъпила резултатност, т.е. нещата във фактическо отношение са отишли по-напред. Тук вече е настъпило избягването като фискална последица на неплащането на данъчни задължения, чрез потвърдена или затаена истина в подадена декларация и вече новия конститутивен елемент цифровия, който липсва в текста на чл. 313, ал. 2 от НК. По този начин има двойна разлика в съставите на двете деяния. Това означава, че ако изпълнителното деяние на едно лице покрива признаците на чл. 313, ал. 2 от НК, но фактическото положение се е развило във времето и се е стигнало до реалното избягване на данъчното задължение чрез лъжливото документиране (в една или друга форма), но не е налице вторият кумулативен признак какъвто е цифровият, деянието не може да бъде съставомерно по чл. 255 от НК, но не може да се приеме фигурата на чл. 313, ал. 2, защото вече физиономията на деянието не е същата. Като цяло споделям така изложеното становище. От него може да се направи извод, че продължаването на съществуването на чл. 313, ал. 2 от НК в Наказателния кодекс е излишно. Това становище е оправдано както поради липсата на цифров

признак в този текст от НК (по принцип винаги дължимите и укритите данъци са в определен конкретен паричен размер), така и от обстоятелството, че по тази причина на един по-следващ етап при възникване на цифровия признак, престъплението по чл. 313, ал. 2 от НК бива поглъщано от същинското данъчно престъпление по чл. 255, ал. 1, второ предложение на т. 2 от НК.

Съвместно действие на двете престъпления би могло да се потърси в регламентирането в чл. 313, ал.2 на хипотези, които са извън приложното поле на чл. 255, ал. 1, предл. второ във вр. с т. 2. По чл. 313, ал. 2 могат да се квалифицират случаите, когато те са маловажни или пък ако деецът действа с цел да избегне плащането на данъци, без да е необходимо същите да са в големи размери. Това обаче е в противоречие с основния принцип на диференциация на отговорността, според степента на обществената опасност на деянието. В случая до последното изменение чл. 313, ал. 2 от НК (изм. – ДВ, бр. 26/2010 г.) се стигаше до парадоксалното положение, посегателства от един и същи вид да са престъпни, когато са със значително по-ниска степен на обществена опасност от тези, за които НК предвижда специални членове именно поради тяхната високата степен на обществена опасност. Например, ако деецът подаде данъчна декларация с невярно съдържание с цел да избегне заплащане на дължими данъци в големи размери, но случаят е маловажен – това не е престъпление, а административно нарушение по съответния данъчен закон. Ако обаче подаде декларация с невярно съдържание с цел да избегне заплащане на дължими данъци, но не в големи размери, макар и случаят да е маловажен – това е престъпление по чл. 313, ал. 2 от НК, което се наказваше с наказанието „лишаване от свобода от една до шест години или глоба от сто до двеста и петдесет хиляди лева”.

Алогично бе наказанието, което НК предвиждаше за тези едни и същи по вид престъпления. Не може да се приеме за нормално, въпреки, че обществената опасност на деянието да не е висока, предвид обстоятелството, че размерът на дължимите данъци не в големи размери, за престъплението по чл. 313, ал. 2 от НК на дееца да бъде налагано тежкото наказание „лишаване от свобода от една до шест години или глоба от 100 до 250 хиляди лева”. А за същото деяние, при значително по-високата му степен на обществена опасност, издигнато по тази причина от законодателя в специален състав, какъвто е този

по чл. 255, ал. 1, предл. второ във вр. с т. 2 от НК, включително и поради обстоятелството, че дължимите данъци са в големи размери, на дееца да бъде налагано значително по-леко наказание „лишаване от свобода до пет години и с глоба до две хиляди лева”.

Очевидна бе необходимостта от премахването на приетия през 1993г., чл. 313, ал. 2 от НК като остарял и несъвместим с развитието на обществените отношения. Необходим е единен режим на отношенията, свързани с избягване плащането на данъци, който следва да бъде част от уредбата на престъпленията против данъчната система. Затова следва да адмирираме промяната на наказанието, визирано в чл. 313, ал. 2 от

НК в посока намаление, но е необяснимо защо този член продължава да съществува в кодекса, след като изцяло покрива правилата на чл. 9, ал. 2 от НК за маловажност на деянията. При наличието на административнонаказателни разпоредби в специалните данъчни закони и при специалния състав на чл. 255 от НК този текст остава неприложим. Следователно подаването на декларация с неверни данни, ако не се касае за големи размери, би трябвало да се квалифицира като административно нарушение, което ще очертае по-добре обекта на защита.

По изложените съображения, чл. 313, ал. 2 от НК следва да бъде отменен като остарял и несъвместим с променените обществени условия.