



ПРОКУРАТУРА НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

ГЛАВЕН ПРОКУРОР

Вх. № 3376/2014 г.
София 1606 2015 г

ДО
ОБЩОТО СЪБРАНИЕ
НА НАКАЗАТЕЛНАТА КОЛЕГИЯ
НА ВЪРХОВНИЯ КАСАЦИОНЕН СЪД
НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

И С К А Н Е

ОТ ГЛАВНИЯ ПРОКУРОР НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
ЗА ПРИЕМАНЕ НА ТЪЛКУВАТЕЛНО РЕШЕНИЕ

на основание чл. 125 вр. чл. 124 ал. 1 т. 1 пр. 1 от Закона за
съдебната власт

УВАЖАЕМИ ВЪРХОВНИ КАСАЦИОННИ СЪДИИ,

Основанието на гражданския иск в наказателното производство е деянието - предмет на обвинението. Затова за съвместно разглеждане в наказателното производство се допуска само граждански иск за вредите, които са резултат от деянието, предмет на обвинението /ППВС № 1/1955 г., изм. с ППВС № 7/1987 г.; ППВС № 9/25.12.1961 г., изм. с ППВС № 7/1987г./

Разпоредбите на чл. 45 - 54 ЗЗД определят границите на деликтната отговорност и задължават всеки да поправи вредите, които виновно е причинил другиму. Според съдебната практика, когато вредоносната дейност е и престъпление по смисъла на чл. 9 ал. 1 НК, това не отнема

качеството ѝ на деликт. В този аспект, престъплението е и източник на облигационно правоотношение, което обуславя процесуалната легитимация на пострадалия/неговите наследници и на юридическите лица да предявят в съдебната фаза на наказателното производство граждански иск за обезщетение на претърпените вреди и да бъдат конституирани като страна в процеса - граждански ищци. Съгласно ТР № 1/04.02.2013 г. по ТД № 2/2012г. на ОСНК на ВКС „От юридическия факт на извършеното деяние, в което се изразява престъплението, възниква материалното наказателно правоотношение между държавата и дееца, по което държавата е носител на правото да реализира неговата наказателна отговорност, чрез наказателно преследване, налагане на наказание и изпълнението му. Едновременно с това, същият юридически факт създава деликтно правоотношение, по което увреденото лице – пострадалият от престъплението, което е и деликт, е носител на субективното право на обезвреда от причинителя на вредата, спрямо когото е повдигнато и внесено обвинение в съда за извършеното престъпление.“.

Съдът уважава гражданския иск дори и да се установи, че деянието предмет на обвинението не е престъпно, не е виновно или не се наказва, ако с него са причинени вреди и са налице останалите предпоставки за ангажиране на гражданската отговорност на дееца.

Правната природа на гражданския иск в наказателния процес го определя като институт на наказателно - процесуалното право, по отношение на който субсидиарно се прилагат правилата на ГПК. Обвързаността на гражданския иск с наказателния процес не е абсолютна и задължителна, доколкото предявяването му срещу лицето, спрямо което е повдигнато обвинение с внесения в съда прокурорски акт, е само една правна възможност. Тази особеност на гражданския иск определя акцесорния му характер.

Кръгът на лицата, които имат право да участват като граждански ищци в съдебното производство е определен в нормата на чл. 84 от Наказателно - процесуалния кодекс. Това са физическите лица или техните наследници, както и юридическите лица, които са претърпели вреди от престъплението. Макар държавата да не е включена изрично, тя е самостоятелен субект на гражданското право със своеобразен правен статут, различен от този на юридическите лица. Държавата може да бъде страна по всички видове граждански правоотношения, с изключение на тези, които възникват единствено и само между физически лица /семейни и лични права на гражданите/. В качеството си на гражданско правен субект държавата представлява имуществото, което е свързано с нея като хазна /фиск/. С редица престъпления от Особената част на Наказателния кодекс се причиняват имуществени вреди на държавата.

Престъпленията против данъчната система са систематично разположени в Глава седма от Особената част на Наказателния кодекс и имат за обект на защита обществените отношения, свързани с нормалното и

законосъобразно функциониране на данъчната система.

Същинските данъчни престъпления – по чл. 255, чл. 255а и чл. 256 НК, респективно по чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997г./, във всички случаи изискват реализиране на посочения в нормата престъпен резултат - **избягване установяването и/или плащането** на данъчни задължения в големи или особено големи размери. Този резултат настъпва с изтичане на предвидения в съответния данъчен закон срок за внасяне на дължимия данък, или чрез получаване от държавния бюджет на наследваща се парична сума в големи или особено големи размери /ТР № 1/07.05.2009г. на ВКС по ТД №1/2009г. на ОСНК на ВКС/.

В практиката на съдилищата в страната, а и на ВКС се констатира различни и противоречиви становища по въпросите - дали посочените престъпления причиняват имуществени вреди; подлежат ли тези вреди на обезвреда на основание чл. 45 ЗЗД; при извършването на същински данъчни престъпления винаги ли е налице и деликт. Пряко свързани с решаването на тези въпроси са и въпросите - явява ли се държавата пострадал от тези престъпления, респективно увредена от деликта /по отношение на дължимите и невнесени данъци, които трябва да постъпят в държавния/централния бюджет и кое лице следва да носи гражданска отговорност за причинената вреда – физическото лице, чиято наказателна отговорност е ангажирана за престъплението или търговското дружество - данъчен длъжник, чрез неговите представители по закон.

I. 1. Една част от съдилищата приемат, че в резултат на престъпленията по чл. 255 НК, чл. 255а НК и чл. 256 НК, респективно - по чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997г./ винаги се причинява имуществена вреда на държаваат /фиска/, която следва да бъде възмездена. Те допускат и разглеждат в наказателното производство граждански иск, предявен от Министъра на финансите, в качеството му на представляващ държавата. В подкрепа на това си становище излагат аргументи, че деянието по посочените текстове от Особената част на Наказателния кодекс винаги представлява деликт по смисъла на облигационното право, а съгласно чл. 45 ЗЗД подсъдимият носи отговорност за виновно причинените вреди, които е длъжен да поправи. Приемат, че вредите, обуславящи ангажирането на гражданската отговорност са причинени виновно именно от извършителя на данъчното престъпление, а не от търговското дружество, което е данъчно задължено лице по съответния данъчен закон. Тези съдилища конституират в съдебното производство Министъра на финансите като представляващ държавата – граждански ищец и се произнасят по основателността на приетия граждански иск.

В този смисъл са:

- Решение № 548 от 09.01.2009 г. по н.д. № 594/2008 г. на ВКС – III н.о.
- Решение № 477 от 27.04.2011 г по н.д. № 2239/2011г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 492 от 04.12.2009 г. по н.д. № 549/2009 г. на ВКС - II н.о.

- Решение № 354 от 17.07.2010 г. по н.д. № 327/2010г. на ВКС - III н.о.
 - Особено мнение към Решение № 455 от 07.02.2014г. по н.д. №1008/2013 г. на ВКС – I н.о.
 - Решение № 419 от 22.10.2012 г. по н.д. № 1229/2012 г. на ВКС - III н.о.
 - Решение № 67 от 27.06.2012 г. по н.д. № 2995/2011 г. на ВКС - III н.о.
 - Решение № 484 от 09.01.2011 г. по н.д. № 2418/2011 г. на ВКС – II н.о.
 - Решение № 381 от 23.11.2009 г. по н.д. № 397/2009 г. на ВКС - III н.о.
 - Решение № 92 от 19.03.2010 г. по н.д. № 751/2009 г. на ВКС - I н.о.
 - Решение № 136 от 15.05.2009 г. по н.д. № 85/2009г. на ВКС - I н.о.
 - Решение от 14.04.2010 г. по ВНОХД № 13/2010 г. на АС - Варна
 - Решение от 17.01.2011 г. по ВНОХД № 298/2010 г. на АС - Варна
 - Решение № 39 от 07.03.2013г. по ВНОХД № 375/2012г. на АС - Варна
 - Решение № 45 от 26.03.2013г. по ВНОХД № 309/2012г. на АС - Варна
 - Присъда № 313 от 24.10.2013 г. по НОХД № 4507/2012 г. на СГС
 - Присъда № 4 от 12.01.2012 г. по НОХД № 1374/2011 г. на ОС -
- Пловдив
- Присъда № 9 от 04.02.2013 г. по НОХД № 1606/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 111 от 26.11.2012 г. по НОХД № 1314/2012 г. на ОС -
- Варна
- Присъда № 86 от 17.09.2012 г. по НОХД № 989/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 83 от 10.09.2012 г. по НОХД № 737/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 59 от 10.06.2013 г. по НОХД № 583/2013 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 19 от 04.03.2013 г. по НОХД № 176/2013 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 111 от 18.11.2013 г. по НОХД № 1423/2012 г. на ОС -
- Варна
- Присъда № 31 от 14.04.2014 г. по НОХД № 255/2014 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 70 от 05.07.2013 г. по НОХД № 431/2013 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 106 от 19.11.2012 г. по НОХД № 749/2012 г. на ОС -
- Варна
- Присъда № 67 от 28.06.2013 г. по НОХД № 390/2013 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 6 от 15.01.2014 г. по НОХД № 1270/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 63 от 20.12.2013 г. по НОХД № 389/2013 г. на ОС -
- Разград
- Присъда № 60 от 18.12.2013 г. по НОХД № 349/2013 г. на ОС -
- Разград
- Присъда № 47 от 25.06.2014 г. по НОХД № 147/2014 г. на ОС -
- Разград
- Присъда № 41 от 10.06.2014 г. по НОХД № 149/2014 г. на ОС -
- Разград
- Присъда № 21 от 15.04.2014 г. по НОХД № 118/2014 г. на ОС - Разград
 - Присъда от 20.02.2014 г. по НОХД № 2/2014 г. на ОС - Разград
 - Присъда № 28 от 19.11.2009 г. по НОХД № 410/2009 г. на ОС - Ловеч
 - Присъда № 17 от 12.05.2010 г. по НОХД № 266/2010 г. на ОС - Ловеч
 - Присъда № 126 от 10.10.2011 г. по НОХД № 453/2011 г. на ОС -

Велико Търново

- Присъда от 16.10.2012 г. по НОХД № 270/2012 г. на ОС - Сливен
- Присъда от 05.12.2012 г. по НОХД № 526/2012 г. на ОС - Сливен
- Присъда от 28.02.2014 г. по НОХД № 15/2014 г. на ОС - Сливен
- Присъда № 25 от 28.09.2011 г. по НОХД № 308/2011г. на ОС - Сливен
- Присъда № 50 от 05.12..2012 г. по НОХД № 526/2012г. на ОС -Сливен
- Присъда № 3 от 24.01.2013 г. по НОХД № 25/2012 г. на ОС - Сливен
- Присъда № 36 от 12.09.2013г. по НОХД № 170/2013 г. на ОС -

Хасково

- Присъда от 14.05.2007 г. по НОХД № 660/2006 г. на ОС - Благоевград
- Присъда № 6 от 15.01.2014 г. по НОХД № 1270/2012 г. на ОС - Варна
- Решение № 1336 от 15.11.2013 г. по НОХД № 2559/2010 г. на СГС
- Определение от 09.05.2014 г. по НОХД № 84/2014 г. на ОС - Добрич
- Определение от 02.12.2013 г. по НОХД № 283/2013 г. на ОС - Добрич
- Определение от 09.12.2013 г. по НОХД № 779/2013 г. на ОС - Плевен
- Определение от 02.12.2013 г. по НОХД № 758/2013 г. на ОС - Плевен

I. 2. Пряко свързан с поставените по - горе въпроси е и въпросът - дали в резултат на данъчните престъпления по чл. 255НК, чл. 255а НК и чл. 256 НК, респективно по чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997г./ се причиняват имуществени вреди, които следва да бъдат възстановени или обезпечени, за да се приложат диференцираните процедури по Глава двадесет и осма и Глава двадесет и девета от НПК.

I. 2.1. Една част от съдилищата приемат, че за да се приложат диференцираните процедури по Глава двадесет и осма и Глава двадесет и девета от НПК имуществените вреди настъпили като резултат от данъчните престъпления следва да бъдат възстановени или обезпечени, т. е. да бъдат внесени или обезпечени данъчните задължения, предмет на обвинението.

В този аспект са следните съдебни актове:

- Решение № 133 от 24.08.2012 г. по ВНОХД № 163/2012 г. на АС - Бургас
- Решение № 148 от 19.09.2012 г. по ВНОХД № 168/2012 г. на АС - Бургас
- Решение № 88 от 12.06.2012 г. по ВНОХД № 90/2012 г. на АС - Бургас
- Присъда от 17.12.2012 г. по НОХД № 807/2012 г. на ОС - Плевен
- Решение № 39 от 02.05.2012 г. по НАХД № 187/2012г. на ОС - Шумен
- Решение по НОХД № 575/2007 г. на ОС - Добрич
- Решение № 60 от 28.02.2013 г. по НАХД № 149/2013 г. на ОС - Варна
- Решение № 103 от 08.04.2013 г. по НАХД № 248/2013 г. на ОС -

Варна

- Присъда № 77 от 19.07.2002 г. по НОХД № 546/2012 г. на ОС - Варна
- Присъда от 14.12.2011 г. по НОХД № 343/2010 г. на ОС - Сливен
- Присъда от 14.02.2014 г. по НОХД № 580/2013 г. на ОС - Сливен
- Присъда № 34 от 28.06.2012 г. по НОХД № 134/2012 г. на ОС - Сливен

- Присъда от 13.01.2014 г. по НОХД № 234/2013 г. на ОС - Търговище
- Определение от 21.10.2013 г. по НОХД № 337/2013 г. на ОС - Шумен
- Определение от 22.05.2012 г. по НОХД № 257/2012 г. на ОС - Шумен
- Определение от 01.02.2013 г. по НОХД № 425/2013 г. на ОС - Разград
- Определение от 30.07.2013 г. по НОХД № 251/2013 г. на ОС - Разград
- Определение от 19.01.2012 г. по НОХД № 775/2011 г. на ОС -

Пазарджик

- Определение от 19.12.2003 г. по НОХД № 584/2003 г. на ОС - София
- Определение от 23.02.2015 г. по НОХД № 4586/2014 г. на СГС

I. 2.2. Други съдилища считат, че за да се приложат диференцираните процедури по Глава двадесет и осма и Глава двадесет и девета от НПК не се изисква възстановяване или обезпечаване на данъчните задължения предмет на обвинението, тъй като в резултат на данъчните престъпления по чл. 255 НК, чл. 255а НК и чл. 256 НК, респективно по чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997г./ не се причиняват имуществени вреди.

Това становище е възприето при постановяване на следните съдебни актове:

- Определение от 23.10.2013 г. по НОХД № 206/2013 г. на ОС - Търговище

- Определение от 05.07.2013 г. по НОХД № 255/2013 г. на ОС - Добрич
- Определение от 03.07.2012 г. по НОХД № 329/2012 г. на ОС - Сливен
- Определение от 06.02.2013 г. по НОХД № 48/2013 г. на ОС - Сливен
- Определение от 23.05.2006 г. по НОХД № 302/2006 г. на ОС - София
- Определение от 26.11.2004 г. по НОХД № 572/2004 г. на ОС - София
- Определение от 03.12.2010 г. по НОХД № 282/2010 г. на ОС -

Кърджали

- Определение от 29.06.2009 г. по НОХД 114/2009 г. на ОС - Перник

I. 3. В Решение № 418 от 12.01.2015 г. по н. д. № 1478/2014 г. на ВКС –III н.о. е развито и друго становище, според което не във всички случаи може да се приеме, че данъчното престъпление е деликт и обуславя ангажиране на отговорност за непозволено увреждане. Изложени са аргументи, че задължението за внасяне на данъци възниква в резултат на действието на съответна норма в данъчен закон при настъпване на предвиденото в нея данъчно събитие, а не в резултат на нарушение на общия принцип „да не се вреди другиму“. В този аспект се сочи, че задължението за

плащане на данъка възниква преди деянието да е придобило характер на данъчно престъпление, т. е. вземането на държавата не произтича от него. В цитираното решение, ВКС приема, че за всеки конкретен случай на данъчно престъпление, съдът трябва да изследва основанието на вземането в полза на държавата, респективно - дали конкретното деяние е източник на вреда. Когато с данъчното престъпление се причинява увреждане, произтичащо от деянието /напр. данъчна измама с ДДС по чл. 255 ал. 1 т. 7 НК или по чл. 256 НК/, тогава е допустимо съвместното разглеждане в наказателното производство на граждански иск за обезщетяване на вреди от непозволено увреждане.

В тази насока са и следните съдебни актове:

- Решение № 208 от 19.04.2011 г. по н.д. № 1277/2011 г. на ВКС – II н.о.
- Решение № 1336 от 15.11.2013 г. по НОХД № 2559/2010 г. на СГС

II. При преценката за допустимост на гражданския иск в наказателното производство за данъчни престъпления по посочените текстове от Особената част на Наказателния кодекс, съдилищата обсъждат и въпроса дали е образувано производство по реда на ДОПК за събиране на държавното вземане, произтичащо от укритите и неплатени данъчни задължения. В тази връзка също се констатира различна съдебна практика.

II. 1. Една част от съставите на ВКС и съдилищата приемат, че когато данъчните задължения, предмет на обвинението, са установени с влязъл в сила ревизионен акт по ДОПК, образуваното по този ред производство за събирането им се явява пречка за допускане на граждански иск в наказателното производство на основание чл. 45 ЗЗД. В подкрепа на това разбиране се излагат аргументи, че наличието на правен интерес е процесуална предпоставка за допустимост на иска за обезщетение по чл. 45 ЗЗД. Когато същият данък по вид, размер, период и данъчно задължено лице е установен с влязъл в сила ревизионен акт по ДОПК, държавата разполага с изпълнително основание за принудително изпълнение по реда на специалния закон, поради което за нея не е налице правен интерес от предявяване на осъдителен иск за неплатения данък като обезщетение за причинената ѝ имуществена вреда. Така се мотивира процесуалната недопустимост на гражданския иск, предявен на основание чл. 45 ЗЗД в наказателното производство.

В тази насока са следните съдебни актове :

- Решение № 56 от 21.04.2011 г. по н.д. № 797/2010 г. на ВКС – III н.о.
- Решение № 365 от 18.02.2014 г. по н.д. № 1250/2013 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 136 от 15.05.2009 г. по н.д. № 85/2009 г. на ВКС – I н.о.
- Решение № 296 от 22.06.2012 г. по н.д. № 932/2012 г. на ВКС - I н.о.
- Решение № 342 от 29.09.2014 г. по н.д. № 879/2014 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 359 от 27.11.2014 г. по н.д. № 982/2014 г. на ВКС - I н.о.

- Решение № 16 от 01.02.2008 г. по ВНОХД № 1129/2007 г. на САС
- Решение № 96 от 29.05.2013 г. по ВНОХД № 130/2013 г. на АС - Пловдив
- Решение № 131 от 13.11.2012 г. по ВНОХД № 270/2012 г. на АС - Варна
- Присъда от 22.10.2007 г. по ВНОХД № 245/2007 г. на АС – Велико Търново
- Решение от 24.06.2010 г. по ВНОХД № 175/2010 г. на АС - Варна
- Решение № 74 от 02.04.2013 г. по ВНОХД № 64/2013 г. на АС - Пловдив
- Присъда № 118 от 23.10.2009 г. по НОХД № 1123/2009 г. на ОС - Варна
- Присъда № 83 от 12.07.2013 г. по НОХД 393/2012 г. на ОС - Пловдив
- Присъда № 22 от 17.07.2012 г. по НОХД № 162/2012г. на ОС – Разград
- Присъда от 18.12.2012г. по НОХД № 162 /2012 г. на ОС - Разград
- Присъда № 268 от 29.11.2012 г. по НОХД № 368/2011 г. на ОС - Хасково
- Присъда № 118 от 23.10.2009 г. по НОХД № 1123/2009 г. на ОС - Варна
- Определение от 18.10.2012 г. по НОХД № 1272/2012 г. на ОС - Пловдив
- Определение от 07.05.2013 г. по НОХД № 242/2013 г. на ОС - Плевен
- Определение от 25.11.2008 г. по НОХД № 84/2008 г. на ОС - Монтана
- Определение от 24.04.2009 г. по НОХД № 58/2009 г. на ОС - Хасково
- Определение от 17.02.2014 г. по НОХД № 418/2013 г. на ОС - Добрич

II. 2. На противоположното становище са други състави на ВКС и съдилища в страната. Те приемат, че снабдяването на държавата с изпълнително основание за укрытия и невнесен данък с влязъл в сила ревизионен акт по ДОПК не е основание да се откаже приемането за съвместно разглеждане в наказателното производство на иск по чл. 45 ЗЗД. Позовават се на неприложимостта в наказателния процес на разпоредбите на особените закони /ДОПК, АПК и др./ когато предмет на иска са данъчни задължения. Излагат се аргументи, че влезият в сила ревизионен акт по ДОПК не обвързва наказателния съд с недопустимост на предявения граждански иск от представляващия фиска /държавата/, защото основанията за издаване на ревизионния акт и дължимите по него суми са различни от отговорността за деликт. Въпреки, че събираемостта на публично вземане по ревизионен акт по ДОПК и такова за непозволено увреждане могат да се конкурират когато се касае за едни и същи суми, възражение за повторно плащане може да се прави само в рамките на съответното изпълнително производство. То обаче не може да се ползва като аргумент за недопустимост

на гражданския иск в наказателния процес, тъй като е налице реализирано наказателно - правно поведение, което като деликт предпоставя отговорността по чл. 45 ЗЗД. В подкрепа на това становище се излагат и съображения, че изпълнителното основание на ревизионния акт по ДОПК обвързва юридическото лице - данъчен длъжник, за разлика от отговорността за деликта, която се носи от физическото лице - извършител на данъчното престъпление.

В такъв смисъл са съдебните актове:

- Решение № 355 от 01.11.2011 г. на ВКС – I н.о.
- Решение № 129 от 15.04.2014 г. по н.д. № 133/2014 г. на ВКС – I н.о.
- Решение № 419 от 22.10.2012 г. по н.д. № 1229/2012 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 280 от 04.06.2013 г. по н.д. № 871/2013 г. на ВКС - II н.о.
- Решение от 07.03.2013 г. по ВНОХД № 375/2012 г. на Апелативен съд - Варна
- Решение № 107 от 19.06.2012 г. по ВНОХД № 202/2012 г. на АС - Пловдив
- Присъда № 96 от 30.09.2013 г. по ВНОХД № 184/2013 г. на АС - Пловдив
- Решение № 51 от 02.05.2012 г. по ВНОХД № 86/2012 г. на АС - Варна
- Определение № 209 от 07.10.2010 г. по ВЧНД № 608/2010 г. на САС
- Решение № 177 от 21.03.2014 г. по ВНОХД № 490/2013 г. на АС - Пловдив
- Присъда № 240 от 30.08.2010 г. по НОХД № 323/2010 г. на ОС – Стара Загора
- Присъда № 27 от 18.03.2013 г. по НОХД № 1737/2012 г. на ОС - Пловдив
- Присъда № 96 от 30.09.2013 г. по НОХД № 184/2013 г. на ОС - Пловдив
- Присъда № 48 от 15.05.2012 г. по НОХД № 133/2012 г. на ОС - Пловдив
- Присъда № 29 от 13.03.2012 г. по НОХД № 118/2012 г. на ОС - Пловдив
- Присъда от 25.10.2010 г. по НОХД № 145/2008 г. на ОС - Благоевград

III. В ТР № 1/2009г. ОСНК на ВКС е взето принципно и общо становище относно субектите на данъчните престъпления.

Материалният наказателен закон не изисква някакво специално, особено качество на субекта на престъпленията по чл. 255, чл. 255а и чл. 256 НК, респективно по чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997 г./. Граматическото тълкуване на нормите сочи, че използваният от законодателя термин „който“ предпоставя възможността всяко наказателно - отговорно лице /както данъчно-задълженото по съответния данъчен закон, така и всяко друго лице/ да е субект на посочените престъпни състави.

В съдебната практика са констатирани множество случаи, при които фактическото осъществяване на търговската дейност, данъчното ѝ отразяване и отчитане, респективно изпълнението на функциите, присъщи на данъчно - задълженото лице /търговско дружество или едноличен търговец/, са извършвани от лице различно от представляващия го по закон. Тези действия са резултат на възлагане, на разпределение на работата /напр. при големи корпорации/ или на упълномощаване с общо или търговско пълномощно /напр. по чл. 26 ТЗ/.

Често срещани са хипотезите, при които управляващите и представляващите по закон данъчно задълженото лице използват пълномощници, които да ги представляват пред данъчната администрация или да попълват и подават изискуемите от данъчно задълженото лице декларации.

Практиката на съдилищата е противоречива и по въпроса за субекта на данъчното престъпление - дали наказателната отговорност следва да се носи от представителя или пълномощника, които са различни от представляващите по закон данъчно - задълженото лице, или от счетоводителя, осъществяващ счетоводната дейност, или и от всяко друго лице, когато са осъществени признаците на посочените данъчни престъпления.

III. 1. Една част от съставите на ВКС и съдилищата в страната приемат, че когато управителят и представителят по закон на данъчно - задълженото лице /вписаните в търговския регистър/ не е попълвал и подавал данъчните декларации, а това е сторено от търговски представител, пълномощник или друго лице, той не следва да носи наказателна отговорност за извършеното данъчно престъпление. В подкрепа на това становище се излагат аргументи, че когато данъчно задължено е физическо лице именно то е годният субект на данъчно престъпление, а когато данъчно - задължено е юридическо лице, субект на данъчно престъпление е само физическото лице, което по закон, респективно по регистрация, го управлява и представлява. Според тази теза, данъчното задължение заедно с произтичащите от закона последици не може да възникне въз основа на пълномощие, защото пълномощното е едностранна сделка, която поражда единствено права за пълномощника, но не и задължения. За неизпълнение или лошо изпълнение на предоставените с пълномощното права пълномощникът отговаря само пред своя упълномощител. Приема се като възможна и хипотезата на съучастие, при която извършител е отново данъчно - задълженото лице, а негов съучастник /напр. пълномощникът/, който би могъл да бъде подбудител и/или помагач. Допуска се в други случаи данъчното престъпление да бъде извършено при условията на посредствено извършителство /при използване от данъчно задълженото лице на друго лице, което именно осъществява изпълнителното деяние/.

Посоченото разбиране се обосновава и с аргумента, че субект на тези

престъпления, въпреки използвания от законодателя общ термин „който“ може да бъде само лице, което има задължение да плаща определен вид данъци, т.е. само данъчно задълженото лице. В такъв смисъл, се сочи като пример, че задължението за действие по чл. 255 НК е за данъчно задълженото лице, т.е. за търговеца, а не за лицето, което фактически подава, представя или донася в данъчната служба декларацията.

В такъв смисъл са следните съдебни актове:

- Решение № 242 от 08.07.2014 г. по н.д. № 579/2014 г. на ВКС – II н.о.
- Решение № 25 от 02.02.2012 г. по н.д. № 2993/2011 г. на ВКС – I н.о.
- Решение № 537 от 27.12.2012 г. по н.д. № 1978/2012 г. на ВКС - III

н.о.

- Решение № 314 от 20.06.2011 г. по н.д. № 1651/2011 г. на ВКС - I н.о.
- Решение № 305 от 18.06.2012 г. по н.д. № 911/2012 г. на ВКС - I н.о.
- Решение № 38 от 04.07.2014 г. по н.д. № 1879/2013 г. на ВКС - III н.о.
- Решение № 158 от 02.06.2014 г. по н.д. № 378/2014 г. на ВКС - III н.о.
- Решение № 51 от 09.02.2015 г. по н.д. № 1916/2014 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 294 от 02.08.2011 г. по ВНОХД № 586/2011 г. на САС
- Решение № 137 от 28.10.2013 г. по ВНОХД № 244/2013 г. на АС -

Варна

- Присъда № 49 от 08.05.2013 г. по НОХД № 1109/2012 г. на ОС -

Варна

III. 2. Други съдилища и състави на ВКС приемат, че за авторството на деянието е ирелевантно кой е попълнил и подал данъчната декларация, тъй като от правно значение е единствено фактът дали тя е подписана от управителя/представителя по закон и регистър на данъчно задълженото лице.

В тази насока са следните съдебни актове:

- Решение № 375 от 21.11.2013 г. по н.д. № 1203/2013 г. на ВКС – III

н.о.

- Решение № 367 от 25.09.2013 г. по н.д. № 1181/2013 г. на ВКС - III

н.о.

- Решение № 124 от 17.07.2012 г. по н.д. № 269/2012 г. на ВКС - III н.о.

III. 3. Според други съдилища и състави на ВКС, пълномощникът, представителят, счетоводителят или друго, различно лице от управляващия и представляващия търговското дружество - данъчно задължено лице, също могат да бъдат субекти на данъчно престъпление. В подкрепа на това становище се сочи, че въпреки възможността деецът – субект на данъчно престъпление и данъчно задълженото лице да съвпадат, това не е задължително, предвид изразеното разбиране в ТР № 1/2009 г. на ОСНК на ВКС, че кръгът на данъчно задължените лица е по - широк от кръга на лицата, които могат да бъдат субекти на данъчно престъпление. Когато деецът е извън кръга на данъчно задължените лица, но реално, фактически

осъществява дейността на дружеството или на едноличния търговец, а представляващият го и управителят само формално/фиктивно участват в тази дейност, наказателна отговорност следва да носи пълномощникът, ако осъществи елементите на състава на данъчно престъпление.

От факта, че дадено физическо лице е управляващ/представляващ данъчно задълженото лице не следва априори, че той е субект на данъчно престъпление. За да е осъществен състав на данъчно престъпление, деецът трябва да действа умишлено. Противното би означавало да се носи наказателна отговорност за непознавани престъпни практики на пълномощник.

Представителната власт, възникнала по силата на закона или въз основа на упълномощаване, не може да служи като единствен и достатъчен критерий при определяне на субекта на данъчното престъпление. От решаващо значение е дали фактически деецът обективно осъществява присъщите функции на данъчно задълженото лице и дали е осъществил елементи от състава на данъчно престъпление, респективно дали е допринесъл за настъпване на съставомерния резултат - избягване установяването и/или плащането на данъчни задължения в големи и особено големи размери.

Приема се, че решаването на този въпрос е фактически и зависи от установените по конкретното дело факти. Когато пълномощникът се е занимавал с дейността на дружеството и той е изготвил справките - декларации, чрез които е укрило данъчното задължение, следва да се ангажира неговата наказателна отговорност.

В тази насока са :

- Решение № 219 от 30.08.2010 г. по н.д. № 167/2010 г. на ВКС – I н.о.
- Решение № 15 от 24.01.2012 г. по н.д. № 2873/2011 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 415 от 20.11.2009 г. по н.д. № 480/2009 г. на ВКС - III н.о.
- Решение № 58 от 19.04.2012 г. по н.д. № 38 /2012 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 22 от 14.07.2014 г. по н.д. № 2264/2013 г. на ВКС – II н.о.
- Решение № 374 от 24.04.2012 г. по н.д. № 2059/2011 г. на ВКС - I н.о.
- Решение № 459 от 18.12.2014 г. по н.д. № 1528/2014 г. на ВКС - II н.о.
- Решение № 4 от 26.03.2014 г. по н.д. № 2276/2013 г. на ВКС - III н.о.
- Решение № 109 от 11.07.2011 г. по н.д. № 319/2011 г. на АС - Пловдив
- Решение № 243 от 25.04.2014 г. по ВНОХД № 463/2013 г. на АС -

Пловдив

- Решение № 256 от 20.12.2010 г. по ВНОХД № 378/2010 г. на АС -

Пловдив

- Решение № 42 от 25.02.2010 г. по ВНОХД № 321/2009 г. на АС -

Пловдив

- Присъда № 220 от 28.11.2013 г. по ВНОХД № 387/2013 г. на АС -

Пловдив

- Решение № 254 от 17.01.2008 г. по ВНОХД № 233/2007 г. на АС -

- Бургас
- Решение № 189 от 22.12.2009 г. по ВНОХД № 220/2009 г. на АС - Бургас
 - Решение от 17.01.2008 г. по ВНОХД № 233/2007 г. на АС - Бургас
 - Решение № 166 от 20.11.2012 г. по ВНОХД № 155/2012 г. на АС - Бургас
 - Решение № 114 от 16.10.2012г. по ВНОХД № 179/2012 г. на АС - Варна
 - Решение № 26 от 25.02.2013 г. по ВНОХД № 11/2013 г. на АС - Варна
 - Решение № 81 от 28.06.2012 г. по ВЧНД № 136/2012 г. на АС - Варна
 - Решение № 146 от 17.07.2013 г. по ВНОХД № 143/2013 г. на АС - Велико Търново
 - Присъда № 47 от 28.05.2014 г. по НОХД № 593/2014 г. на ОС - Пловдив
 - Присъда № 72 от 08.06.2011 г. по НОХД № 821/2011 г. на ОС - Пловдив
 - Присъда № 27 от 18.03.2013г. по НОХД № 1737/2012 г. на ОС - Пловдив
 - Присъда № 2 от 09.01.2014 г. по НОХД № 1637/2013 г. на ОС - Пловдив
 - Присъда № 24 от 13.03.2013 г. по НОХД № 72/2013 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 4 от 22.01.2013 г. по НОХД № 1470/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 62 от 14.06.2013 г. по НОХД № 1533/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 115 от 10.12.2012 г. по НОХД № 1096/2012 г. на ОС - Варна
 - Присъда № 15 от 06.03.2013 г. по НОХД № 823/2012 г. на ОС - Русе
 - Присъда от 09.09.2013 г. по НОХД № 244/2013 г. на ОС - Хасково
 - Присъда от 16.01.2014 г. по НОХД №18/2013 г. на ОС - Разград
 - Присъда № 3 от 14.01.2011 г. по НОХД № 186/2010 г. на ОС - Габрово
 - Присъда № 72 от 21.06.2012 г. по НОХД № 50/2012 г. на ОС - Габрово
 - Присъда № 3 от 27.01.2014 г. по НОХД № 286/2013 г. на ОС - Перник
 - Присъда от 12.05.2011 г. по НОХД № 28/2011 г. на ОС - Монтана
 - Присъда № 27 от 08.11.2007 г. по НОХД № 336/2007 г. на ОС - Сливен
 - Присъда № 37 от 21.11.2012 г. по НОХД № 169/2011 г. на ОС - Кюстендил
 - Присъда № 32 от 07.11.2012 г. по НОХД № 199/2011 г. на ОС - Кюстендил
 - Присъда от 16.12.2013 г. по НОХД № 161/2012 г. на ОС - Кюстендил

Наличието на посочените противоречиви становища на различни съдилища в страната, а и на съдебни състави на ВКС води до нееднакво прилагане на

закона. Констатираната противоречивата съдебна практика по горепосочените въпроси обосновава необходимост от приемане на тълкувателно решение от Общото събрание на съдиите от наказателната колегия на Върховния касационен съд.

Предвид изложено и на основание чл. 125 вр. чл. 124 ал. 1 т. 1 пр. 1 от Закона за съдебната власт, правя следното

И С К А Н Е:

Общото събрание на съдиите от Наказателната колегия на Върховния касационен съд да приеме тълкувателно решение, с което да даде отговор на следните въпроси :

1. В резултат на престъпленията по чл. 255 НК, чл. 255а НК и чл.256 НК, респ. чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997г./ причиняват ли се имуществени вреди на държавата /когато са укрити данъци, предназначени да постъпят в централния бюджет/ и винаги ли престъплението по посочените текстове от НК осъществява и деликт, по смисъла на чл. 45 ЗЗД ?

1.1. Кой следва да носи гражданска отговорност за деликта по чл.45 ЗЗД - извършителят на данъчното престъпление или търговското дружество – данъчен длъжник, чрез неговите представители по закон ?

1.2. Следва ли да бъдат възстановени или обезпечени данъчните задължения, предмет на обвинение за престъпления по чл. 255, чл. 255а и чл. 256 НК, респ. чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997г./, за да се приложат диференцираните процедури по Глава двадесет и осма и Глава двадесет и девета НПК ?

2. Допустим ли е за съвместно разглеждане в наказателното производство, предявен от държавата чрез министъра на финансите, граждански иск на основание чл. 45 ЗЗД за причинени имуществени вреди, когато за данъчните задължения - предмет на обвинението има влязъл в сила ревизионен акт по ДОПК, с който са установени идентични по вид, размер, период и данъчно задължено лице данъчни задължения с тези по обвинението ?

3. Кой може да бъде субект на престъпленията по чл. 255, чл.255а и чл. 256 НК, респ. чл. 255 - 257 НК /ДВ, бр. 62/1997 г./ - само физическото лице, представляващо по закон данъчно задълженото лице - търговско дружество/едноличен търговец, вписано в това му качество в търговския регистър или и всяко друго физическо лице – пълномощник

/по силата на пълномощно по ЗЗД и ТЗ/, търговски представител, счетоводител или друго лице ?

Следва ли физическите лица, които не са представляващи по закон и регистър търговското дружество/едноличния търговец, да осъществяват фактически дейност и функции на данъчно задълженото лице – търговец, за да бъде ангажирана наказателната им отговорност за извършено престъпление по посочените текстове на НК ?

ГЛАВЕН ПРОКУРОР:
С. ЦАНАРОВ

Приложение: цитираните в искането съдебни актове - 10 папки

