

ПРОТИВОДЕЙСТВИЕТО НА ДАНЪЧНИТЕ ПРЕСТЪПЛЕНИЯ В СИСТЕМАТА ЗА ОБЕЗПЕЧАВАНЕ НА НАЦИОНАЛНА СИГУРНОСТ

Христина ЙОРДАНОВА,
Главна дирекция „Национална полиция“, МВР

Hristina YORDANOVA,
General Directorate "National Police", MI

Резюме: Докладът представя резюме на актуалната правна регламентация на дейността по противодействието на престъпленията против данъчната система в България. Анализирани са компетентностите на релевантните държавни органи, моделите на взаимодействие помежду им, включително и конкретни практики и реализирани инициативи. Разгледани са организационни и професионални ограничения, рефлектиращи върху ефективността на разследването на данъчни престъпления. Докладът предлага идеи за оптимизиране на организацията на тази дейност в контекста на новите предизвикателства пред сигурността.

Ключови думи: национална сигурност, данъчни престъпления, ДАНС, МВР, противодействие, превенция.

Summary: The report presents a summary of current legal regulation of activity for combating crimes against the tax system in Bulgaria. It analyzes the competence of the relevant government authorities, the models of interaction between them, including specific practices and implemented initiatives. It discusses also organizational and professional constraints, reflecting on the effectiveness of investigation of tax crimes. The report offers ideas for optimizing the organization of this activity in the context of new security challenges.

Keywords: national security, tax crimes, SANS, MI, countermeasures prevention.

Поддържането на данъчната система на суверенната държава е един от основните компоненти на обезпечаването на сигурността на държавата и нейните граждани. Стабилността на данъчната политика, произтичащите от това позитивни ефекти върху икономическото развитие на държавата и повишаването на личната сигурност (вкл. и финансова) рефлектират както върху личното благосъстояние на гражданите ѝ (което може да се дефинира като очевиден, наблюдаем и количествено измерим показател), субективната удовлетвореност от жизнения стандарт и ангажирано отношение към държавата и нейните институции. Това от своя страна води до интензифициране на процеса на формиране на идентичност с националните ценности, интереси и операционализиране на тези нагласи в конкретни „продържавни“ и „проинституционални“ поведенчески модели (личностни и общностни), което е всъщност един от „невидимите“ стълбове на националната сигурност, но от психологическа гледна точка той е един от структурните елементи, защото отразява развитието на човешкия ресурс, без чието целенасочено организиране и функциониране няма как да бъдат изградени и развити останалите компоненти.

Данъчните престъпления сериозно дестабилизируют фискалната система и произвеждат негативен икономически ефект. В криминологичен аспект извършването и несанкционирането на данъчни престъпления води до неконтролируемо развитие на сивата икономика, разрастване и „специализация“ на организираната престъпност. Остава отворен въпросът за легализирането и използването на генерираните по този престъпен начин капитали като в никакъв случай не може да бъде отхвърлена хипотезата, че част от тези средства се пренасочват и използват за финансиране на друга престъпна дейност в т. ч. търговия с оръжие и наркотични вещества, трафик на хора и организиране на терористична дейност. По данни на ДАНС за 2014 г. при извършен анализ на паричните потоци със съмнителен произход, които протичат през 2014 г. се установява тенденция „престъпленията срещу фиска да остават основни предикатни престъпления за изпирането на пари като престъпните схеми да придобиват транснационален характер“¹.

Правна регламентация на противодействието на данъчните престъпления

Според българското законодателство данъчни престъпления са онези общественоопасни деяния, които засягат обществените отношения, свързани с правилното функциониране на данъчната система, изразяващи се в действие или бездействие, които са извършени виновно и са обявени от закона за наказуеми. Съставите на отделните видове данъчни престъпления са посочени в глава седма от особената част на НК „Престъпления против финансовата, данъчната и осигурителната системи“. В посочената глава са структурирани три групи престъпления (престъпления във финансовата сфера, данъчната сфера и осигурителната сфера) като трябва да се отбележи, че трите групи престъпни деяния са тясно свързани помежду си. В исторически план в България в процеса на развитие на концепцията за финансовите престъпления законодателят дефинира най-голямо значение именно на данъчните престъпления.

С днешна дата видовете данъчни престъпления съгласно разпоредбите на НК са следните²:

1. Избягване установяване или плащане на данъчни задължения.

Основният състав на това престъпление е посочен в чл. 255, ал. 1 НК, съгласно който избегне установяване или плащане на данъчни задължения в големи размери, като:

- не подаде декларация;
- потвърди неистина или затаи истина в подадена декларация;
- не издаде фактура или друг счетоводен документ;
- унищожи, укрие или не съхрани в законоустановените срокове счетоводни документи или счетоводни регистри;
- осъществява или допуска осъществяването на счетоводство в нарушение на изискванията на счетоводното законодателство;

¹ www.dans.bg Годишен доклад за дейността на САД „Финансово разузнаване“ – ДАНС за 2014 г.

² Гайдаров, П. Данъчни престъпления. София, 2016, с. 26-85

- състави или използва документ с невярно съдържание, неистински или преправен документ при упражняване на стопанска дейност, при водене на счетоводство или при представяне на информация пред органите по приходите или публичните изпълнители;

- приспадне наследващ се данъчен кредит.

Предвиденото от законодателя наказание за престъплението е лишаване от свобода от една до шест години и с глоба до две хиляди лева.

Съгласно ал. 2 на същия член, когато деянието по ал. 1 е извършено с участието на служител от гранична полиция, митническа администрация, Националната агенция за приходите, или регистриран одитор, наказанието е лишаване от свобода от две до шест години и глоба до пет хиляди лева, както и лишаване от права по чл. 37, ал. 1, т. 6 и 7. Когато данъчните задължения са в особено големи размери, наказанието е лишаване от свобода от три до осем години и конфискация на част или на цялото имущество на виновния. Ако до приключване на съдебното следствие в първоинстанционния съд необявеното или неплатеното данъчно задължение бъде внесено в бюджета заедно с лихвите, наказанието по ал. 1 и 2 е лишаване от свобода до две години и глоба до петстотин лева, а по ал. 3 - лишаване от свобода до три години и глоба до хиляда лева.

2.Избягване установяване или плащане на данъчни задължения чрез преобразуване или чрез извършване на сделка.

В системата на данъчните престъпления на следващо място е уредено избягване установяването или плащането на данъчни задължения чрез преобразуване или чрез извършване на сделка. Това е регламентирано чрез нормата на чл. 255 а НК:

- Който избегне установяването или плащането на данъчни задължения в големи размери чрез преобразуването на търговско дружество или друго юридическо лице, чрез извършване на сделка с търговско предприятие или чрез извършване на сделка със свързани лица по смисъла на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, се наказва с лишаване от свобода от една до шест години и глоба до десет хиляди лева;

- Когато данъчните задължения са в особено големи размери, наказанието е лишаване от свобода от три до осем години и конфискация на част или цялото имущество на виновния;

- Ако до приключване на съдебното следствие в първоинстанционния съд необявеното или неплатеното данъчно задължение бъде внесено в бюджета заедно с лихвите, наказанието е лишаване от свобода до три години и глоба до хиляда лева.

3.Получаване от държавния бюджет на наследваща се парична сума или даване възможност на друго лице да получи такава.

Съставът на горепосоченото престъпление се съдържа в чл. 256 НК, систематизирано в три алинеи:

- Който чрез използване на документ с невярно съдържание или на неистински или преправен документ получи от държавния бюджет наследваща се парична сума в големи размери или даде възможност на друго лице да получи такава сума, се наказва с лишаване от свобода от две до осем години и глоба от хиляда до пет хиляди лева;

•Когато деянието по ал. 1 е извършено с участието на лице по чл. 255, ал. 2 или от лице, което действа по поръчение или в изпълнение на решение на организирана престъпна група, или ако получената парична сума е в особено големи размери, наказанието е лишаване от свобода от три до десет години и конфискация на част или на цялото имущество на виновния, както и лишаване от права по чл. 37, ал. 1, т. 6 и 7.

•Ако до приключване на съдебното следствие в първоинстанционния съд получената сума бъде внесена в бюджета заедно с лихвите, наказанието по ал. 1 е лишаване от свобода до три години и глоба до хиляда лева, а по ал. 2 - лишаване от свобода до пет години и глоба до три хиляди лева.

4.Противозаконно пречене на орган по приходите.

Чл. 258 НК регламентира санкцията за извършване на деянието „противозаконно пречене на орган“, което е структурирано в две алинеи:

•Който противозаконно пречи на орган по приходите да изпълни свое законово задължение, се наказва с лишаване от свобода до три години и глоба от хиляда до две хиляди лева;

•Ако деянието по ал. 1 е извършено чрез сила или заплашване, наказанието е лишаване от свобода от една до шест години и глоба от две хиляди до пет хиляди лева.

5.Създаване на юридическо лице с идеална цел или учредяване на фондация с цел освобождаване от данъци или получаване на данъчни облекчения.

Съставът на посоченото престъпление се урежда в чл. 259 НК, а именно:

•Който създава юридическо лице с идеална цел или учредява фондация, която не извършва или извършва привидно обявената при регистрацията ѝ дейност и цел, за да получава под нейно прикритие кредити, да бъде освободен от данъци, да получава данъчни облекчения или да получи друга имотна облага, както и да извършва забранена дейност, се наказва с лишаване от свобода до три години, глоба от три хиляди до пет хиляди лева и лишаване от права по чл. 37, ал. 1, точки 6 и 7.

В приложен аспект законодателната практика има следното статистическо измерение:

•По данни на НСИ през 2014 г. са осъдени 135 извършители на престъпления срещу финансовата, данъчната и осигурителната система в Република България, от които 80 мъже и 55 жени. По отношение на образователния статус разпределението на осъдените е следното: с висше образование са 11 осъдени, от които 7 мъже и 4 жени; с полувисше – 4 (1 мъж и 3 жени), със средно образование – 56 (45 мъже и 11 жени), с основно – 45 (21 мъже, 24 жени), с начално образование 10 (4 мъже, 6 жени) неграмотни са 3 осъдени и 6 неразпределени по този критерий³. По отношение на параметъра „икономическа активност“ 135 осъдени за 2014 г. лица са разпределени както следва: постоянно работещи – 34, временно работещи – 2, безработни – 84, пенсионери – 1, нетрудоспособни – 1, други – 1 и неустановени – 12.⁴ Възрастовото разпределение обхваща континуума 14г. – над 60 г. Тук са обособени следните категории: 14-18 г.: 1 осъден, 18 – 24 г.: 25 осъдени (10 мъже, 15 жени), 25 – 29 г.: 39 осъдени (25 мъже, 14 жени), 30 – 39 г.: 39 осъдени (23 мъже, 16 жени), 40 – 49 г.: 29

³ www.nsi.bg НСИ. Осъдени лица за 2014 г. по глави от НК, пол и образование.

⁴ www.nsi.bg НСИ. Осъдени лица за 2014 г. по глави от НК и икономическа активност.

осъдени (20 мъже, 9 жени), 50 – 59 г.: 8 осъдени (5 мъже, 3 жени) и над 60 г.: 1 осъден мъж⁵. На базата на тези данни обаче трудно може да се направят никакви надеждни и категорични изводи относно социално-демографския и личностен профил на извършителите на данъчни престъпления, тъй като това са обобщени данни за престъпленията, санкционирани съгласно разпоредбите на цялата глава 7 НК. В цитираните статистически данни преобладават осъдени със средно и основно образование, безработни, преобладаващо мъже в активна възраст 25 – 49 г., което предполага сравнително нисък социален и икономически статус (директни извършители), но може да се допусне, че създателите на престъпните схеми и сценарии са с по-висок социален, икономически и образователен статус. Според статистически данни на МВР за 2014 г. са разкрити 178 престъпления против данъчната система, с които са нанесени щети за 46659 лв⁶.

Институционално обезпечаване на противодействието на данъчните престъпления

С противодействието на данъчните престъпления са ангажирани структури в МВР, ДАНС, МФ, НАП, органи на прокуратурата. Функциите на МВР са дефинирани в чл. 6, ал. 1 като специализираните дейности, свързани с организираната престъпност са регулирани с чл. 39, ал. 2 ЗМВР съгласно който възстановената със същия този закон ГД „Борба с организираната престъпност“ е национална специализирана структура за осъществяване на дейностите по чл.6, ал.1, т.1 - 3, 6 - 9 по отношение и организирана престъпна дейност на местни и транснационални престъпни структури, свързана с митническия режим, паричната, данъчната и осигурителната система⁷.

Съгласно чл. 4, ал. 1, т. 6 ЗДАНС Държавната агенция „Национална сигурност“ извършва дейности за защита на националната сигурност от посегателства, насочени срещу националните интереси, независимостта и суверенитета на Република България, териториалната цялост, основните права и свободи на гражданите, демократичното функциониране на държавата и гражданските институции и установения в страната конституционен ред, свързани с опасност за икономическата и финансовата сигурност на държавата⁸.

Изключително важна институция в системата за противодействие на данъчните престъпления е Националната агенция по приходите. Съгласно действащата нормативна база НАП, органите на МВР и прокуратурата, контролните органи на Министерството на финансите, както и други контролни органи, извършват съвместни действия във връзка с осъществяването на своите функции. Редът и начинът за осъществяване на взаимодействието се определят със съвместна инструкция на:

- министъра на финансите и ръководителя на съответната институция;
- изпълнителния директор и ръководителя на съответната администрация⁹.

⁵ www.nsi.bg НСИ. Осъдени лица за 2014 г. по глави от НК и някои видове престъпления и по пол и възраст.

⁶ www.mvr.bg Полицейска статистика 2014 г.

⁷ ЗМВР

⁸ ЗДАНС

⁹ Стоянов, И. Данъчно право, София, 2014, с. 41.

В тази връзка като тенденция се затвърждава практиката да се организират специализирани операции със съвместното участие на представители на структурни и териториални звена на МВР, ДАНС, прокуратура, „Агенция „Митници“ и НАП за противодействие на престъпления срещу данъчната система. Същевременно трудно може да се цитира достоверна статистика за броя проведени операции и практическите резултати от тях (напр. осъдени лица) и в тази връзка опитите за анализ на този модел на взаимодействие биха имали спекулативен характер.

Организационни и обществени перспективи на дейността по противодействие на данъчните престъпления

Един от основните инструменти за повишаване на ефективността на органите, ангажирани в противодействието на данъчните престъпления е повишаването на квалификацията и компетентността на служителите в съответните структури. Прави впечатление, че образователният профил на част от работещите в сферата на противодействието (разследване и превенция) не съответства на спецификата на данъчните престъпления, което налага преосмисляне на практиките и въвеждане на нов образователен и обучителен модел. Доказано ефективни са модулните обучения, в които да бъдат включени реално ангажирани служители от различни ведомства с цел обмен на добри практики, синхронизиране на процедури и алгоритми на разследване и превенция, дискусия и корекция на проблеми във взаимодействието и не на последно място създаване на професионална колегиална мрежа, което практиката показва, че фасилитира съвместната дейност, оптимизира комуникацията и чрез персонализиране на партньорите в процеса на изпълнение на дейността се повишават в крайна сметка резултатите. Това обаче не трябва да има кампаниен характер, а да се прилага като консистентна практика, включително и да се разширява по посока на международното сътрудничество чрез използване на ресурсите на агенциите на ЕС.

Препоръчително е да се направи задълбочен анализ на статистическите данни и тенденции, установени от различните участници в дейността по противодействие на данъчните престъпления като тези данни би било аргументирано да се подкрепят и чрез представително криминологично проучване относно профила на престъпленията, тяхното съотношение и динамика в период 10 – 15 г., профила на извършителите и тенденциите за глобализация на този вид престъпление.

Не на последно място трябва да се обърне внимание на превенцията на данъчните престъпления. Както бе посочено част от директните извършители са хора с нисък образователен и респективно социален статус, което предполага, че определени социални прослойки са подходяща целева група, податлива на манипулиране и използване в престъпни схеми. В практически план това означава повишаване на информираността по отношение на престъпното деяние, механизмите на извършване на престъплението и не на последно място санкцията и последствията за личността и обкръжението на извършителя. Това може да се постигне с разработването и прилагането на краткосрочни кампании и дългосрочни програми за превенция, както и с корекции в комуникационната политика на компетентните държавни органи.

В заключение трябва да се подчертае още веднъж, че комплексният интердисциплинарен подход към организацията и реализирането на дейностите по

противодействие на престъпленията против данъчната система е практически обоснована необходимост в отговор на динамиката, специализацията и глобализацията на този вид престъпления.

Използвана литература:

1. Гайдаров, П. Данъчни престъпления. София, 2016.
2. Стоянов, И. Данъчно право, София, 2014
3. www.dans.bg Годишен доклад за дейността на САД „Финансово разузнаване“ – ДАНС за 2014 г.
4. www.mvr.bg Полицейска статистика 2014 г.
5. www.nsi.bg НСИ. Осъдени лица за 2014 г. по глави от НК, пол и образование.
6. www.nsi.bg НСИ. Осъдени лица за 2014 г. по глави от НК и икономическа активност.
7. www.nsi.bg НСИ. Осъдени лица за 2014 г. по глави от НК и някои видове престъпления и по поли и възраст.