

СЪСТАВНО ИЛИ ДВУАКТНО, ПРОДЪЛЖЕНО ИЛИ ПРОДЪЛЖАВАНО Е ПРЕСТЪПЛЕНИЕТО ПО ЧЛ. 255, АЛ. 1 ОТ НК

Веселин Колев

IS THE CRIME UNDER ART. 255, PAR. 1 OF THE CRIMINAL CODE TWO – ACT OR MULTIPLE – ACT CRIME, CONTINUED OR UNDISRUPTED

Veselin Kolev

Abstract: *The report examines the crime under art. 255, para. 1 of the Bulgarian Criminal Code related to avoiding the assessment or payment of tax obligations in large amounts. The analysis of art. 255, para. 1 of the Criminal Code focuses of the different forms of that crime.*

Key words: *Criminal code, crime, avoiding the assessment or payment of tax obligations.*

В теорията и практиката съществува спор дали престъплението по чл. 255, ал. 1 от Наказателния кодекс (НК) е отделно престъпление, съставно или двуактно, както и дали престъплението е продължавано или продължено. Въпреки наличието на актуална съдебна практика напоследък, този спор не е решен и досега по един несъмнен начин. И макар предвидените в закона форми на изпълнителното деяние на основия състав на данъчното престъпление да сочат несъмнено една усложнена престъпна дейност, включително и при наличие на обективна и субективна еднородност на вината, като обективна даденост на единното продължавано престъпление се търсят различия с оглед на това – по кой специален данъчен закон е избегнато установяването и плащането на данъчните задължения, дали по ЗКПО, ЗДДФЛ, ЗМДТ, при които деянията могат обективно да са отдалечени помежду си от едногодишен период от време или предмет на престъплението е данък върху добавената стойност по ЗДС, където периодът е едномесечен.

Своеобразните наказателноправни усложнения се създават когато едно лице извърши не едно единствено, а две или повече престъпления. В случая на чл. 255, ал. 1 от НК е от значение възможността деецът да извърши две или повече престъпления, преди да е бил осъден за някое от тях, като това условие важи не само за извършителството, но също и за подбудителството и помагачеството в престъпление. „Съвкупностите

на престъпления” при хипотезата на чл. 23-25 от НК поставят специални въпроси, относно съдържанието на наказателната отговорност. Защото при тия хипотези едно просто събиране на наказанията би представлявало едно механично решение, което в повечето случаи не би отговаряло на общополитическите цели на съвременното наказателно право. По отношение на тях законът предвижда специални правила, като установява наред с видовете на тия категории и особености в наказателната отговорност на дееца. Тези правила са дадени в Наказателния кодекс в раздел „Множество престъпление” на главата за „Престъплението”. Именно наказателният закон дава отговор на въпроса кога дейността на субекта осъществява едно и кога повече престъпления. Затова, за да установим дали престъплението, визирано в чл. 255, ал. 1 от НК е съставно, двуактно, продължено или продължавано, е необходимо да бъде разгледано неговото съдържание или конструкция от гледна точка на закона дали то представлява едно единствено, макар и усложнено престъпление, относно което е предвидено едно наказване и правилата на „съвкупностите” не се прилагат или напротив, за него следва да се прилагат специалните правила относно „съвкупностите на престъпления”, които намират приложение, когато едно лице действително е извършило две или повече престъпления.

Единните престъпления с усложнена по състав конструкция се обуславят от наличността

на две или повече прояви дадени в определено единство вследствие на съществуваща между тях обективна и субективна връзка или пък от особености в предизвиканите с деянието общественоопасни последици. Когато тези моменти имат определящо общественополитическо значение, законът ги съобразява и установява особени състави, които визират като единни престъпления съответните усложнени деяния или деянията с усложнени последици. Такива са преди всичко от първата категория „съставните“/“сложни” и „двуактните престъпления“, тези на „системно” или „по занаят” осъществяване, както и „продължените престъпления”, чието извършване „трае непрекъснато”, а от втората категория – престъпленията с „продължителен” престъпен резултат и тези със степенувани престъпни последици.

Наказателноправната теория разграничава престъпленията, характеризирани с усложнения в изпълнителната дейност на две групи¹. Към първата група спадат деянията, при които изпълнението обхваща две или повече прояви с оглед на характера и съотношението на които по нататък се очертават няколко категории. Към тях спадат съставните престъпления, двуактните престъпления и престъпленията на системно извършване².

В правната теория съставното престъпление е очертано, като „усложнена престъпна дейност, обявена от закона за едно престъпление, при която се съчетават две отделни разнородни, сами за себе си наказуеми деяния по начин, че едното от тях обективно и субективно е насочено към улесняване или прикриване на другото, към затвърдяване или доразвитие на неговия престъпен резултат, а двете заедно-към реализирането на една обща цел”³. То включва „две прояви, всяка от които осъществява сама по себе си състава на престъпление, но които дадени в определена обективна и субективна връзка, придобиват

своеобразна обществена опасност и се явяват едно сложно престъпление”⁴. При съставните престъпления обективната връзка между проявите се изразява най-често в това, че едната представлява своеобразно средство, начин, условие за осъществяване на другата, при това от субективна страна тази връзка трябва да бъде отразена в умисъла на дееца.

Общото типичното при тези престъпления е, а) “че и двете деяния обективно спомагат за постигането на общата крайна цел, оказват едно или друго въздействие в тази посока” и б) “че едното от деянията изпълнява тази своя роля именно чрез определено въздействие при осъществяване непосредствените цели на другото-прави възможно, улеснява постигането на тези цели, спомага за разгръщането или утвърждаване на постигнатия резултат или за покриване на извършеното”⁵. С оглед момента на осъществяване на допълнителното спрямо основното деяние, съставните престъпления са разделени на три основни групи: а) преди и най-късно едновременно с основното, б) след извършване на основното и в) преди, едновременно или след извършване на основното”⁶.

Пак според наказателноправната теория, двуактни са тези престъпления, чието осъществяване предполага също две прояви, които обаче поотделно не са престъпления и разкриват своеобразен общественоопасен характер именно когато са дадени в определена обективна и субективна връзка.

Двуактно престъпление е и това, при което едната от проявите не осъществява признаците на престъпление, а другата осъществява признаците на друго предвидено в закона престъпление при наличие на указаната връзка между тях.⁷

Към втората група спадат „продължените престъпления”, чието изпълнение представлява трайно, непрекъснато осъществяване на неговия

¹ **Ненов, Ив.** Наказателно право на Р България. Обща част. Книга втора, Нова редакция на Ал. Стойнов, С., 1992, с. 199.

² **Лютов, К.** Съставното престъпление по НК на НРБ, Изв. на ПИ, № 1, С., 1963, с. 57–120, За опита към съставно престъпление, Правна мисъл, № 6, 1962, с. 84–97; За съучастието при съставните престъпления, Правна мисъл, № 1, 1965, с. 32–48.

³ **Лютов, К.** Съставното престъпление по НК на НРБ. С., 1963, с. 106, също **Михайлов, Д.** Рецензии по наказателноправни науки. С., 2005, с. 23–24.

⁴ **Ненов, Ив.** Наказателно право на Р България. Обща част. Книга втора. Нова редакция на Ал. Стойнов, 1992, с. 199.

⁵ **Лютов, К.** Съставното престъпление по НК на НРБ, 1963, с. 82.

⁶ **Лютов, К.** Съставното престъпление по НК на НРБ, 1963, с. 90.

⁷ **Ненов, Ив.** Наказателно право на Р България. Обща част. Книга втора, Нова редакция на Ал. Стойнов, 1992, с. 200.

състав, докато не настъпят никакви обстоятелства, които да го прекратят. То се осъществява само с едно деяние изразяващо се в бездействие или в съчетание от действие и бездействие, при което субектът осъществява непрекъснато състава на престъплението при определен период от време, като създава по този начин едно трайно престъпно състояние, което продължава до неговото преустановяване. В чл. 80, ал. 3 от НК те са указани като „престъпления, които траят непрекъснато”.

От изложените характеристики на съставното престъпление и дваактното престъпление можем да заключим, че сложното престъпление може да се осъществи само, ако са извършени и двете отделни деяния, респективно престъпления. Невъзможно е отделното деяние при дваактно престъпление или отделното престъпление при съставното престъпление да осъществи състава на дваактното, респективно съставното престъпление. Двете престъпления трябва да са осъществени заедно в указаната от закона връзка.

Според някои представители, употребеният в чл. 255, ал. 1 от НК съюз „или” изключва класификация на това усложнено престъпление като дваактно или съставно. Така например с неподаването на декларация се избягва установяването на данъчното задължение, което е възникнало по силата на закона за определения период. По този начин се осъществявал състава на престъплението по чл. 255, ал. 1 от НК, ако неустановените данъчни задължения са в големи размери, без да е необходимо друго действие или бездействие. Счита се, че е подобно и положението в хипотезите предвидени, в т. 2-6 от НК.

В хипотезата по т. 7 съставът на престъплението се изразявал в избягване плащане, тъй като се предполага, че данъчнозадълженото лице е подало справка-декларация, в която правилно е установило наличието на данъчни задължения, но за да избегне плащането им извършва приспадане на наследващ се данъчен кредит.

Аргументът е, че било достатъчно за сътавомерността на деянието или само избягване на установяването или избягване на плащане на правилно установено данъчно задължение. Защото не може да се говори за избягване на плащане на данъчно задължение, което преди това да не е било установено, например чрез подаване на съответната декларация. С неподаване на де-

кларация деецът ще избегне установяване на съответното данъчно задължение и това ще е достатъчно за ангажиране на наказателната му отговорност по чл. 255 от НК.⁸

Смятам да посоча следното: Граматическото и логическото тълкуване на чл. 255, ал. 1 от НК обосновават извод, че избягване установяването на данъчни задължения в големи (или особено големи) размери само по себе си не означава избягване плащане на тези данъчни задължения, респективно не представлява настъпване на определен резултат. Такъв резултат би бил налице, ако с избягване установяването на данъчни задължения в големи размери се постигне и избягване плащането на тези данъчни задължения. Нещо, което е логично обосновано в практиката. Защото е безсмислено да предприемаш действия за избягване установяването на данъчни задължения, без в крайна сметка да избегнеш плащането на тези данъчни задължения. За да е довършено престъплението, е необходимо и в двата варианта, поведението да е довело до резултат – избягване установяването или плащането на данъчни задължения в големи размери. Условие за да се приеме, че резултатът е настъпил, е изтичането на предвидения в съответния данъчен закон срок за внасяне на дължимия данък.

В този смисъл, в духа на разгледаната правна теория смятам, че престъплението по чл. 255, ал. 1 от НК включва „две прояви, всяка от които осъществява сама по себе си състава на престъпление, но които дадени в определена обективна и субективна връзка, придобиват своеобразна обществена опасност и се явяват едно сложно престъпление”. При съставните престъпления обективната връзка между проявите се изразява най-често в това, че едната представлява своеобразно средство, начин, условие за осъществяване на другата, при това от субективна страна тази връзка трябва да бъде отразена в умисъла на дееца. Така изпълнителното деяние по избягване установяването на данъчни задължения в големи размери, чрез варианта неподаване на данъчна декларация (по т. 1) представлява едно своеобразно средство, начин, условие за осъществяване на другото изпълнително деяние-избягване на плащането на същите тези данъчни задължения, което да доведе до един отразен в умисъла, очакван от дееца престъпен резултат. При користните престъпления той винаги има едно преоблада-

⁸ Виж Раймундов, П. Становище на консултативния съвет за методическо ръководство и конституционност на законите при ВКП, № 16622/2007 г. С., 09.01.2008 г.

ващо значение за обществената опасност на деянието. Налице е една обвързаност между препятстване установяването на данъчните задължения, самото неплащане и неподаването на декларацията. Последното се явява само способ за да се избегне плащането в действителни размери.

Същото е положението и при останалите варианти за извършване на деянието. Така изпълнителното деяние по избягване установяването на данъчни задължения в големи размери, чрез потвърждаване на неистина или затаяване на истина в подадена данъчна декларация (по т. 2) представлява едно своеобразно средство, начин, условие за осъществяване на другото изпълнително деяние – избягване на плащането на същите тези данъчни задължения и т.н, включително и при хипотезата на т.7. Защото с включването на неистински данъчни фактури в ежемесечната справка-декларация по ЗДДС от данъчнозадълженото лице, с което то намалява задължението си ползвайки неправомерно право на данъчен кредит и нейното последващо подаване в никакъв случай не води до извода, че то правилно е установило своите данъчни задължения. Напротив, правилно щеше да е установило данъчните си задължения, ако беше включило в справка-декларацията само издадените фактури по реално извършените сделки. Именно чрез това неправилно установяване се цели както избягване на установяването на данъчни задължения в съответния размер, така неплащане на тези данъчни задължения в абсолютно същия размер, равен на размера на приспаднатия наследващ се данъчен кредит.

Безспорно съм съгласен с твърдението, че престъплението по чл. 255, ал. 1 не може да е двакратно.⁹ Защото според наказателноправната теория, дваактни са тези престъпления, чието осъществяване предполага също две прояви, които обаче поотделно не са престъпления и разкриват своеобразен общественоопасен характер именно когато са дадени в определена обективна и субективна връзка. Дваактно престъпление е и това, при което едната от проявите не осъществява признаците на престъпление, а другата осъществява признаците на друго предвидено в закона престъпление при наличие на указаната връзка между тях. В настоящия случай и двете

прояви – на осуетяване установяването на данъчни задължения и тяхното плащане първо поотделно са престъпления, според чл. 255, ал. 1 от НК и второ и двете прояви са престъпления по един и същи член, макар и с указаната връзка между тях, а не едното от тях да осъществява признаците на предвидено в друг член от закона престъпление.

За разлика от продълженото престъпление, продължаваното престъпление не се отнася до отразени особености на конструкцията на някой вид престъпление от особената част на НК, а до факта на единство на две или повече еднородни прояви, осъществяващи всяко поотделно състав на едно и също престъпление, обединени в сложно цяло поради своеобразната обективна и субективна връзка помежду им, вследствие на която следващите се явяват като продължение на предшестващите по начин, че причинените с тях общественоопасни последици се свързват в един сборен престъпен резултат – чл. 26, ал. 1 и 2 от НК.

По този начин законът изтъква значителен брой признаци: юридически и неюридически, обективни и субективни, конкретизирани и пообщо формулирани. Всички те трябва да бъдат дадени в тяхната диалектическа връзка.

Институтът на продължаваното престъпление бе въведен в България като норма на позитивното право от 02.04.1968 г. В наказателното законодателство на другите източноевропейски държави липсва определение на продължаваното престъпление. Поради това, определението на НК е формулирано, като са съобразени фактите от действителността, съвременните наказателноправни принципи и съответните разработки на теорията и съдебната практика. С промяната в НК (ДВ, бр. 62 от 1997 г.) от 09.08.1997 г., текстът за продължаваното престъпление – чл. 26 отпадна изцяло. В името на бързината и ефективността на наказателната репресия със законодателните промени бе предпочетено единното продължаваното престъпление да се раздели на деянията, от които се състои, за да се преследват и наказват поотделно. За еднородните престъпни дейности, съдилищата бяха задължени *stricto juris* да налагат наказание за всяко престъпление поот-

⁹ На противното мнение по отношение чл. 255, ал. 1 т. 1 от НК, което било типично дваактно и т. 2, което било нетипично дваактно без да се излагат доводи – Тълкувателно решение № 1/2009 г. по т. д. № 1/2009 г. ОСНК, също **Гиргинов, А.** Наказателно право на Република България. Особена част. С., 2002, с. 326, но с уточнението, че става въпрос за старата редакция на чл. 255, ал. 1 от НК, където изпълнителното деяние се състоеше само в избягване плащането на данъчни задължения в големи размери.

делно, след което да определят и общо най-тежко наказание, а при опасен рецидив да налагат отделни наказания с отделно изтърпяване на всяко от тях. Така правилата на съвкупността започнаха да се прилагат и спрямо еднородните престъпни деяния, независимо че те може да са осъществени в обективна и субективна връзка и приемственост помежду им. (Тълкувателно решение № 2/18.06.1999 г. на ВКС по н. д. № 2/98 г. ОСНК). Това обаче не реши, а задълбочи възникващите проблеми, вследствие на неговото отсъствие в закона и неговото неприлагане от съда, което доведе до критични оценки от някои представители на науката и практиката. След петгодишно отсъствие, с промените в НК, обнародвани в ДВ бр. 92/2002 г. институтът на продължаваното престъпление бе възстановен в първоначалната си редакция заедно с някои подобрения¹⁰, които също бяха приети от някои представители на правната теория като недостатъчни¹¹.

Как се очертават от визираните по-горе признаци съществените особености на продължаваното престъпление?

1. Първата негова юридическа особеност се заключава в това, че то включва две или повече деяния, които осъществяват поотделно състави на едно и също престъпление. Това положение е уточнено с указанието, че може да се касае до осъществяване на различни състави на съответното престъпление-обикновени, квалифицирани, леко наказуеми.

2. Въпросната еднородност на проявите сама по себе си не е достатъчна на наличността на продължаваното престъпление. Това, което отличава последното от еднородната реална съвкупност, е особената връзка между тия прояви, която прави от тях едно комплексно цяло. Основното при тази връзка от обективна страна се изразява в това, че всички прояви са извършени „при една и съща обстановка“. Това значи, че при тяхното осъществяване деецът използва едно и също трайно отношение към предмета на престъплението или един и същи повод, при който се стига до въздействие върху последния. В това отношение не е достатъчен само фактът на извършване на отделните прояви по един и същи начин, например потвърдена неистина в данъчна декларация по ЗДДС през няколко поредни отделни месечни данъчни периода – чл. 255, ал. 1, т. 2 от

НК. Защото независимо от една такава еднаквост по начина „обстановката“ на извършване на проявите може да бъде различна и следователно да липсва в тази насока указаното изискване на чл. 26, ал. 1.

3. Третото, също така обективно условие е отделните прояви да бъдат извършени през непродължителен период от време, защото в противен случай ще се стигне до невъзможност последващите да бъдат третираны като продължение на предшестващите (съобразно последното обобщително изискване на чл. 26, ал. 1).

4. От субективна страна е необходимо еднородност на вината и еднаквост въобще на определящите отделните прояви субективни елементи, които отразяват в психиката на дееца указаните обективни особености и водят до известна еднаквост в мотивирането на отделните актове – нещо, което може да даде картина на едно възобновяване на решението, а не на вземане на съвсем ново, самостоятелно решение при всяка от тях.

Чл. 26 не изисква отделните прояви да бъдат свързани субективно с една „обща цел“ или с някакъв „предварителен общ умисъл“ или „общо решение“. В същност и самата практика опровергава възможността да се поддържа една подобна принципна теза. Единствено продължаваното престъпление не се разкъсва от това, че при отделните прояви деецът преследва различни подобни или по-далечни цели. Твърде рядко са и случаите, при които още при първия акт съществува предварително решение престъплението да се повтори в бъдеще тъкмо така и в тези рамки, в които е станало (в това отношение р. 118-52-II, НК, 251).

Между продълженото и продължаваното престъпление са налице съществени разлики. За разграничаване на продълженото от продължаваното престъпление е необходимо да се знае, че при трайното (продължено) престъпление има само едно деяние, докато при продължаваното са необходими най-малко две деяния. Продълженото престъпление създава престъпно състояние, което трае непрекъснато, докато между отделните деяния на продължаваното престъпление такова състояние няма.

Прилагането на правната норма винаги предполага установен конкретен фактически състав като елемент на дадено правоотношение. За-

¹⁰ **Владимиров, Р.** Защита на финансово-данъчната система от правонарушения. С., 2005, с. 135–136.

¹¹ **Салкова, Е.** Продължаваното престъпление – възникване, развитие, перспективи. – Научни трудове на ИПН. Т. I. 2004, с. 31–38.

това продължаваното престъпление може да съществува като форма на престъпна дейност при всички престъпления стига да са налице изброените предпоставки за това, включително и при хипотезата на чл. 255, ал. 1 от НК.

Както посочих при разглеждане на отделните престъпления по чл. 255, ал. 1, т. 1-7 от НК, данъчният период, посочен във всеки един от специалните данъчните закони, предопределя преценката за съставомерността на деянието. Това е така, защото законът определя за какъв период се дължи всеки един от конкретните видове данъци. С изтичането на всеки отделен данъчен период данъчнозадълженото лице дължи определено поведение, свързано, най-общо казано, със съобщаване на правно значими за съответния фактически състав обстоятелства и това става, чрез подаване на декларация (справка-декларация по ЗДДС) с резултата за конкретния период-ежемесечно (по ЗДДС), ежегодно (по ЗДДФЛ и ЗКПО) или при настъпване на посочено в закона събитие (по Закона за акцизите и данъчните складове, по Закона за местните данъци и такси и пр.) Корпоративният данък на основание чл. 92, ал. 2 от ЗКПО се заплаща в периода от 01 януари до 31 март на следващата календарна година. Данъкът се дължи еднократно. Това предполага съществуването на един сравнително продължителен период от време (една година) между отделните плащания (изключвам хипотезата на авансовите вноски). Същото положение наблюдаваме и в случая на евентуално извършено престъпление с предмет-данък върху доходите на физическите лица. Съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДФЛ, годишната данъчна декларация се подава до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода. Не така стои въпросът, когато предмет на престъплението е данък върху добавената стойност. В чл. 87, ал. 1 от ЗДДС е дадено легално определение на данъчен период по смисъла на този закон-„периодът от време, след изтичането на който регистрираното лице е длъжно да подаде справка-декларация с резултата за този данъчен период”. А данъчният период е едномесечен за всички регистрирани по ЗДДС лица. За всеки данъчен период лицето е длъжно да декларира резултата, който представлява разлика между общата сума на данъка по продажбите и общата сума на данъка по покупките. Регистрираното лице само определя резултата за всеки данъчен период-данък за внасяне или данък за възстановяване. То само подава справка-декларацията по чл. 125 от ЗДДС, съставена въз основа на отчет-

ните регистри-дневник за продажбите и дневник за покупките, като заедно с нея подава и самите отчетни регистри. Всички тези документи лицето следва да подаде до 14-то число на месеца, следващ данъчния период за който се отнасят. От изложеното е видно, че субектът на престъплението по чл. 255 от НК, може да извършва деянията по чл. 255, ал.1 от НК през всеки един пореден данъчен период или през няколко поредни данъчни периода, макар и с незначителни прекъсвания. Това се отнася особено до случаите, когато престъпленията се извършват от организирана престъпна група, „развиваща” единствено дейността по извършване на данъчни престъпления, макар и същата да не е включена сред квалифициращите признаци на чл. 255, ал.2 от НК.

Когато данъчно задълженото лице неколкратно нарушава по някой от посочените в чл. 255 от НК начини законоустановените си задължения към фиска, то осъществява през известни периоди от време един и същ престъпен състав при постигане на един и същ престъпен резултат-избягване установяването и плащането на данъци. Налице е единство на увреденото правно благо, при еднородност на начина на извършване и обвързаност по време. При осъществяване на инкриминираните в нормата действия/бездействия, деецът има едни и същи фактическо положение и трайно отношение към предмета и обекта на посегателство – защитени от закона обществени отношения, които той засяга, както и еднакво психическо отношение към общественотоопасните последици от деянията си, което не е нищо друго освен „еднородност на вината”.

Затова, когато избягва установяването или плащането на данъчни задължения, чрез някое/някои от посочените в нормата на чл. 255, ал. 1 от НК действия или бездействия, деецът извършва продължавано престъпление, което следва да се преценява с оглед причинения общ престъпен резултат, както изрично е посочено в разпоредбите на чл. 26, ал. 2 от НК. При констатирана обективна и субективна еднородност в посочения по-горе смисъл отделните деяния следва да се третира не като самостоятелни престъпления, а като едно продължавано престъпление, независимо дали нарушават законови изисквания за обявяване и плащане на данъци по един, няколко или всички данъчни закони, чрез едно или повече нарушения в рамките на едно данъчно правоотношение.

Тази обективна даденост на единното продължавано престъпление по чл. 255 от НК не се

нарушава и когато някое или някои или всички данъчни задължения са под установените по чл. 93, т. 14 от НК размери, ако причинения общ престъпен резултат изпълва изискванията на тази норма на закона. Обективната и субективната връзка между отделните деяния при продължаваното престъпление заличават тяхната самостоятелност като отделни престъпления. Това е така и ако отделните деяния сами по себе си не са престъпни, например поради своята малозначителност, но преценени като цяло не са малозначителни и осъществяват основен, квалифициран или привилегирован състав на едно и също престъпление.¹² Така че продължаваното данъчно престъпление по чл. 255 от НК обхваща всички деяния, които са извършени през непродължителен период от време и при една и съща обстановка и нарушават регламентираните в отделните данъчни закони изисквания към данъчно задължените лица за установяване и плащане на данъци, когато са извършени при предварително взето решение за това и целят постигане на общ резултат, който като стойностно изражение удовлетворява изискванията на чл. 93, т. 14 от НК (В този смисъл – Тълкувателно решение № 1/07.05.2009 г. по т. д. № 1/2009 г. на ОСНК на ВКС).

Оценката за периода от време, през който са осъществени отделните деяния, като „непродължителен“ по смисъла на чл. 26, ал. 1 от НК, винаги е конкретна за всеки отделен случай. Практиката е наложила разбирането за продължителност на този период около една година, в рамките на който се извършва оценката за „непродължителност“, ако са налице и останалите законови изисквания и най-вече-дали всяко от отделните деяния от общата продължавана престъпна дейност се явява от обективна и субективна страна продължение на предшестващите.

При престъпленията по чл. 255 от НК (255-257 от НК в редакцията им до 13.10.2006 г.) някои от деянията могат обективно да са отдалечени помежду си от едногодишен период от време, което е свързано с фиксирания в част от данъчните закони едногодишен данъчен период (ЗКП, ЗДДФЛ). Това обстоятелство не следва да по-

влиява върху оценката за „непродължителност“ на периода от време в рамките на продължаваната престъпна дейност, при наличието и на останалите законови характеристики на тази дейност. И това е така, защото обективно отделните деяния биха могли да бъдат осъществени само през такъв период от време, без обаче да се разкъсва обективната и субективната еднородност на цялостната престъпна дейност и нейния общ престъпен резултат.

Следва да се посочи, че с издаването на Тълкувателно решение № 1/07.05.2009 г. по т. д. № 1/2009 г. на ОСНК на ВКС голяма част от спорните въпроси бяха решени. Възприе се становището, че престъплението по чл. 255 от НК (чл. 255-257 от НК, редакция ДВ, бр. 62/1997 г.), когато има за предмет данъчни задължения в големи и особено големи размери (в частност данък върху добавената стойност по ЗДДС), дължими през непродължителни периоди от време от един и същи деец, е продължавано престъпление, когато са налице предпоставките по чл. 26 от НК.

Въведе се и константната практика, според която обективната даденост на единното продължавано престъпление по този член не се нарушава, когато някои или всички от отделните данъчни задължения са под установените в чл. 93, т. 14 от НК размери.

Възприе се, още че установеният с данъчните закони (ЗКПО и ЗДДФЛ) едногодишен данъчен период съответства на признака „непродължителен период от време“ по смисъла на чл. 26 от НК.

Извън обсъдените хипотези, всяко деяние, извършено в рамките на един данъчен период и осъществяващо елементите от състава на престъплението по чл. 255 от НК представлява самостоятелно престъпление по този текст на закона. То е довършено с настъпването на визирания престъпен резултат – избягването на установяването и плащането на данъците, а това е обвързано с настъпването на тяхната изискуемост, т. е. с настъпването на срока, посочен във всеки материален данъчен закон.

¹² Долапчиев, Н. Наказателно право, БАН, 1994, с. 442, също Ненов, Ив. Наказателно право. Обща част, 1972, с. 415, също Тълкувателно решение № 3/1971 г. Сборник Постановления и търкувателни решения на Върховния съд, наказателна колегия – 1953–1990 г., с. 37, също Решение № 90/2008 г. на ВтАС по в. н. о. х. д. № 55/2008 г. НО.