

FRI-2B.313-1-L-13

COERCIVE MEASURES IN FINANCIAL LAW⁶³

Assist. Prof. Elina Marinova, PhD

Public Law Department, Faculty of Law

“Angel Kanchev” University of Ruse

E-mail: elina_marinova@uni-ruse.bg

Abstract: *Bulgarian legislation regulates various types of mechanisms designed to limit the commission of illegal encroachments. The coercive measures to protect the lawful development of financial legal relations include various forms– such as the imposition of sanctions, coercive administrative measures, measures for administrative procedural coercion, forced fulfillment of the initial financial obligation, rearrangement of financial legal consequences or refusal to generate targeted ones. The purpose of all coercive measures is to defend certain goods subject to the regulatory financial legal institutes through different types of legal means.*

Keywords: *financial law, coercion, legal relation, sanction, protection*

ВЪВЕДЕНИЕ

За да гарантира законосъобразното развитие на правоотношенията, механизмът на нормативно регулиране винаги включва предвиждане на различни охранителни мерки при несъобразяване с изискванията на регулативните правни норми. Р. Ташев посочва, че чрез регулативната си функция правото уеднаквава и стандартизира обществените действия, а чрез защитната – забранява извършването на такива действия, които са обществено нежелани, като установява санкции за тях⁶⁴. Санкционната защита, въпреки общоприетото ѝ и доминантното значение, не е единствената форма за охрана на правомерното развитие на регулативните правоотношения, включително на финансовите такива. В своята монография „Юридическа отговорност“⁶⁵ Георги Бойчев наред с юридическите санкции извежда принудителните и защитните мерки като самостоятелни охранителни правни последици. В изложението по-нататък ще обосновем, че във финансовото право правомерното развитие на правоотношенията се гарантира чрез различни по своята природа мерки за принуда.

ИЗЛОЖЕНИЕ

През XIX век школата на правния позитивизъм дефинира правото чрез неговата принудителна гарантираност – в този смисъл правото е, от една страна, властническо явление, разполагащо със средства за принуждение, а от друга страна – институция, поддържаща социалната (си) власт с принудителни средства⁶⁶. Принудата може да се определи като прилагане на нормативно установени мерки за въздействие по повод на неправомерно поведение на адресатите на правните норми. В зависимост от конкретния субект на правовата принуда тя бива съдебна и извънсъдебна (административна в широк смисъл). Охранителните мерки във финансовото право са винаги мерки за принуда и се реализират от компетентни държавни органи – съдебни и административни (докато частното право предвижда и различни видове защитни мерки, които дават възможност на изправната страна в договорните отношения без намесата на държавен орган да принуди неизправната страна да изпълни своите задължения или да ги използва като компенсация на понесени щети – напр. правото на задържане, прихващане на насрещни задължения, възражение за изпълнен договор⁶⁷).

⁶³ Докладът е представен на пленарната сесия на с оригинално заглавие на български език: МЕРКИ ЗА ПРИНУДА ВЪВ ФИНАНСОВОТО ПРАВО

⁶⁴ Ташев, Р. Обща теория на правото, С: Сиби, 2005, с.134.

⁶⁵ Бойчев, Г. Юридическата отговорност, С: Юриспрес, 2003.

⁶⁶ Гройсман, С. Право и власт, С:Сиела, 2020, с.88.

⁶⁷ Бойчев, Г. Юридическата отговорност, С: Юриспрес. с.119.

Административната принуда, която намира най-широко приложение във финансовото право, е вид правова принуда: основанията и редът за прилагането, субектите, обектите, мерките за въздействие – всички нейни елементи са нормативно установени. Административната принуда е вид държавна принуда, а е административна, защото се прилага от административни органи като вътрешно присъща част на изпълнително-разпоредителната им дейност, без да е необходимо предварително разрешение на друг и по-специално – на съдебен орган. Административната принуда се осъществява в рамките на особени охранителни административни правоотношения, които възникват в областта на държавно управление⁶⁸. Според непосредственото ѝ предназначение К. Лазаров подразделя видовете административна принуда в следните групи:

-принудителни административни мерки (мерки за предотвратяване на административни и др. правонарушения и на вредните последици от тях – *превантивни административни мерки*; мерки за преустановяване на административни и други нарушения и на вредните последици от тях – *преустановителни административни мерки*; мерки за отстраняване на вредните последици от административни и други правонарушения – *възстановителни административни мерки*);

-мерки на административнопроцесуална принуда;

-административни наказания.

Така административната принуда включва санкционни и други принудителни мерки. Санкционните мерки, които стоят извън правомощие на административните, съответно финансовите органи, включват реализирането на наказателна и имуществена отговорност, където компетентни са наказателният и гражданският съд (като при условията на Закона за държавната финансова инспекция, основанията за търсене на имуществена отговорност се установяват по административен ред). За да бъде осъществена дисциплинарна отговорност е необходимо съответният орган да разполага с дисциплинарна власт спрямо служителя или работника, осъществил дисциплинарно правонарушение.

В своята цялост санкционните механизми за гарантиране на законността в теорията са се утвърдили като водещи. Санкционната охрана, гарантирана от държавата, е иманентна същност на правото, различаваща го от останалите нормативни регулатори (обичай, морал, религия)⁶⁹. Г. Бойчев определя юридическата санкция като съставка на правната норма, в която се съдържат правни последици, предназначени да се реализират при правонарушение спрямо правонарушителя⁷⁰. Санкцията като неблагоприятна правна последица представлява правна тежест, изразяваща се в отнемане или ограничаване на субективни права – отнемането им например чрез конфискация или лишаване от военно звание или ограничаването им чрез възлагане на правни задължения (напр. глоба, обезщетение), чрез налагане на правни забрани (напр. забрана за упражняване на професия или дейност за определен период от време) или чрез налагане изпълнението на правни заповеди (напр. пробация)⁷¹. Системата от правоотношения за определянето и реализирането на определена санкционна мярка се означава с понятието юридическа отговорност⁷². Във финансовоправната сфера тя обикновено следва осъществен финансов контрол и установени в неговите рамки правонарушения. Финансовото право не разполага със своя специална юридическа отговорност – финансова отговорност⁷³. Отговорността за нарушения на финансовоправните норми може да бъде наказателна, административнонаказателна, дисциплинарна и имуществена.

Наказателна отговорност се реализира в случаите, когато нарушението на финансовия закон и на финансовата дисциплина е толкова съществено, че е въздигнато в престъпление, наказвано по съдебен ред. Престъпленията в сферата на публичните финанси са тези

⁶⁸ Лазаров, К. Актуални трудове, С: Сиела, 2017, с.24-25.

⁶⁹ Вж. например Д. Милкова, Обща теория на правото, С: Албатрос, 2007, с.117; Т. Колев, Теория на правото, С: Сиела, 2015, с.108.

⁷⁰ Бойчев, Г. Юридическата санкция, С: Юриспрес, 2003, с.40.

⁷¹ Антонов, С. Юридическа санкция, Научни трудове на Русенския университет - 2015, том 54, серия 7, с.133-134.

⁷² Бойчев, Г. Юридическа отговорност, С: Юриспрес, с.90.

⁷³ Ангелов, А. Финансово право на НР България, С: СУ Климент Охридски, 1970, с.114.

общественоопасни деяния, засягащи обществените отношения по формиране и използване на публични финанси и законосъобразното функциониране на финансовата система, изразяващи се в действие или бездействие, които са извършени виновно и са обявени от закона за наказуеми. Наказателният кодекс (НК) систематизира всички състави на престъпления. Престъпленията с финансовоправен характер са установени основно в Глава шеста „Престъпления против стопанството“ (включително Раздел III „Престъпления против митническия режим“ и Раздел IV „Престъпления против паричната и кредитната система“) и Глава седма „Престъпления против финансовата, данъчната и осигурителната система“.

Така например по отношение на събирането на публични вземания и паричното обращение намират приложение съставите на престъпления:

- против митническия режим: *квалифицирана контрабанда* (чл.242) – пренасяне през границата на страната на стоки без знанието и разрешението на митниците, при определени квалифициращи обстоятелства; квалифицирани състави са предвидени за пренасяне без надлежно разрешение през границата на страната наркотични вещества и/или техни аналози, както и прекурсори или съоръжения и материали за производство на наркотични вещества.

- против паричната и кредитната система - някои от тях са следните: *подправка на парични знаци* (чл.243) – преправяне на истински или изготвяне на неистински парични знаци с курс в страната или чужбина. Наказуема е и подправката на платежни инструменти, таксови и пощенски марки, облигации, издадени от държавата или други държавни ценни книжа; *прокарване в обращение на подправени парични знаци, платежни инструменти или други знаци* (чл.244).

- против финансовата, данъчната и осигурителната системи : например *изтичане на пари* (чл.253) – деецът извършва финансова операция или сделка с имущество, или прикрива произхода, местонахождението, движението или действителните права върху имущество, за което знае или предполага, че е придобито чрез престъпление или друго общественоопасно деяние; *данъчни и осигурителни престъпления: избягване установяването или плащането на публични вземания в големи размери* (чл.255) - съгласно чл. 93 т. 14 от НК "Данъци в големи размери" са тези, които надхвърлят три хиляди лева, а "данъци в особено големи размери" са тези, които надхвърлят дванадесет хиляди лева); *избягване установяване или плащане на данъчни задължения чрез преобразуване или чрез извършване на сделка* (чл.255а); *укриване на задължителни осигурителни вноски за държавно обществено осигуряване или за здравно осигуряване в големи размери* (чл.255б); *получаване от държавния бюджет на наследваща се парична сума или даване възможност на друго лице да получи такава* (чл.256) и др.

По отношение на управлението и разходването на публичното имущество могат да намерят приложение съставите на престъпленията против стопанството и дейността на държавните органи. При общите стопански престъпления най-често срещани са: *безстопанственост* (чл.219) – съставът е свързан с длъжностното качество на лицето и обстоятелството, че същото в това си качество не е положило достатъчно грижи за ръководенето, управлението, стопанисването или запазването на повереното му имущество или възложената му работа и от това са произлезли значителна повреда, разпиляване на имуществото или други значителни щети на предприятието или на стопанството, като отговорност носи и лицето, което въпреки задълженията си не е упражнило достатъчно контрол върху работата на длъжностното лице.; *сключване на неизгодна сделка* (чл. 220) – лицето в длъжностното си качество е сключило съзнателно неизгодна сделка и с това е произлязла значителна вреда за стопанството или за представляваното от длъжностното лице предприятие, учреждение или организация.

При престъпленията против дейността на държавни органи, обществени организации и лица, изпълняващи публични функции най-често срещаното *престъпление по служба*, свързано с нарушаване на служебни задължения е това по чл. 282 от НК – наказва се длъжностно лице, което наруши или не изпълни служебните си задължения, или превиши властта или правата си с цел да набави за себе си или за другото облага или да причини другиму вреда и от това могат да настъпят немаловажни вредни последици.

Отделно са разписани състави на престъпления, свързани с разходване на публични средства: *разпореждане от длъжностно лице в нарушение на бюджетен закон или подзаконов акт по прилагането му с бюджетни средства или със средства с целево предназначение не по предназначението им* (чл. 254а); *използване не по предназначение на получени финансови средства от фондове, принадлежащи на Европейския съюз или предоставени от Европейския съюз на българската държава* (чл. 254б); *използване на документ с невярно съдържание или на неистински или преправен документ за получаване от държавния бюджет неследваща се парична сума в големи размери* (чл. 256).

Наказателните (углавните) санкции се налагат само от съда по реда на Наказателно-процесуалния кодекс (НПК). Финансовият орган има правомощие единствено да констатира, че определени факти и обстоятелства е вероятно да съставляват финансово престъпление и в тези случаи да сезира органите, компетентни да търсят наказателна отговорност. Така например според чл. 19 ЗДФИ при наличие на данни за извършено престъпление копие от доклада от финансовата инспекция заедно с доказателствата към него, становищата и заключението се изпращат на органите на прокуратурата в срок 7 работни дни. Съгласно чл. 52 от Закона за Сметната палата (ЗСП) при наличие на данни за престъпление с решение на Сметната палата материалите от одита или одитният доклад се изпращат на прокуратурата, като те са законен повод за образуване на предварително производство. В ал.4 на чл.52 от ЗСП се посочва, че при наличие на данни за престъпление при управлението на средства от фондове и програми на Европейския съюз с решение на Сметната палата материалите от одита или одитният доклад се изпращат и на специализираните органи за превенция и борба с измамите и корупцията на Европейския съюз и на националния ръководител.

Реализирането на административнонаказателна отговорност има най-широко приложно поле сред санкционните механизми за гарантиране законосъобразното развитие на публичните правоотношения, включително в сферата на финансовото право. Може да определим финансовото нарушение като деяние (действие или бездействие), което нарушава установения ред на държавно управление във финансовоправната сфера, извършено е виновно и е обявено за наказуемо с административно наказание. Финансовото нарушение е нарушение на финансовоправна норма чрез виновно неизпълнение или лошо изпълнение на задълженията, установени с нея, съответно неизпълнение на една санкционирана заповед на държавата⁷⁴. Обикновено нормативните разпоредби, установяващи административни нарушения и наказания, следват регулативните положения и представляват санкция за тяхното нарушение, налагана по административен ред от органите, на които са възложени правомощия по прилагане на съответния нормативен акт. Всички закони, даващи уредба на финансови правоотношения, съдържат административнонаказателни разпоредби; например – Глава шестнадесета от Закона за публичните финанси (ЗПФ), Глава десета от Закона за Българската народна банка (ЗБНБ), Глава единадесета от Закона за Комисията за финансов надзор (ЗКФН), Глава седма от Закона за Сметната палата (ЗСП), Глава четвърта от Закона за държавната финансова инспекция (ЗДФИ), Глава шеста от Закон за управление на средствата от Европейските фондове при споделено управление (ЗУСЕФСУ), Част осма от Закона за обществените поръчки (ЗОП), Част шеста от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ), Глава тридесет и пета от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), Глава четвърта от Закона за местните данъци и такси (ЗМДТ), Глава двадесет и шеста от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС), Глава девета от Закона за акцизите и данъчните складове (ЗАДС), Част осма от Закона за митниците (ЗМ), чл.18-20 от Валутния закон (ВЗ), Дял пети от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и пр. Така административните нарушения във финансовоправната сфера разкриват значително многообразие за разлика от съставите на престъпления, които са сравнително малко на брой и са кодифицирани.

Към финансовите нарушения следва да се прилага общият материален и процесуален режим на Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН), като се съблюдават

⁷⁴ Вж. П. Стоянов, Данъчно право, С:БАН, 1994, с.523.

спецификите, въведени от специалните разпоредби на финансовите нормативни актове. В чл.34 от ЗАНН, поради тежестта на финансовите правонарушения, по отношение на тях са предвидени по-дълги срокове за установяването им и за образуване на административно-наказателно производство. За митнически, данъчни, и валутни нарушения, както и по Закона за публичното предлагане на ценни книжа, Закона за пазарите на финансови инструменти, Закона за дружествата със специална инвестиционна цел, Закона за прилагане на мерките срещу пазарните злоупотреби с финансови инструменти и др. не се образува административнонаказателно производство, ако не е съставен акт за установяване на нарушението в продължение на три месеца от откриване на нарушителя или ако са изтекли две години от извършване на нарушението (ал.1). За нарушение на нормативен акт, уреждащ бюджетната, финансово-стопанската и отчетната дейност по чл. 32, ал. 1, т. 1 от Закона за държавната финансова инспекция, както и за нарушение на Закона за независимия финансов одит, Закона за платежните услуги и платежните системи, не се образува административнонаказателно производство, ако не е съставен акт за установяване на нарушението в продължение на шест месеца от откриване на нарушителя или ако са изтекли повече от пет години от извършване на нарушението (ал. 2). Специални разпоредби могат да укават други срокове – например според чл. 260, ал.1 и ал. 2 от ЗОП актовете за установяване на нарушения по този закон, констатирани от органи на Сметната палата и Агенцията за държавна финансова инспекция, се съставят от оправомощените органи в срок 6 месеца от деня, в който нарушителят е открит, но не по-късно от три години от извършване на нарушението.

Наблюдават се и специфики по отношение наказването на финансовите нарушения – например в чл.9, ал.2 от ЗАНН е предвидено, че не се наказва опитът към административно нарушение освен в случаите на митнически и валутни нарушения, ако това е предвидено в съответния закон или указ (б.“а“). В Закона за митниците – чл. 233, ал.1 (митническа контрабанда), чл.234, ал.1 (митническа измама) и чл. 235 (потребление на стоки със знание, че са внесени в нарушение на митническото законодателство), е предвиден за наказуем и опитът. Чл.18, ал.1-3 и чл.19, ал.1 от Валутния закон предвиждат, че освен извършителите на административни нарушения се наказват и допустителите, както допуска по изключение чл.10 от ЗАНН. В административнонаказателните разпоредби на финансовите закони като наказание от установените по ЗАНН санкционни мерки се предвиждат глобата, съответно имуществената санкция и временното лишаване от право да се упражнява определена професия или дейност. Двете санкции е възможно да се прилагат задължително кумулативно (чл.124а от ЗАДС) и кумулативно по преценка на наказващия орган (чл.18,ал.8 от ВЗ)⁷⁵.

В зависимост от персоналният обхват на отделните състави на административни, съответно финансови, нарушения те могат да се адресират към физически лица (приложими са санкционните мерки по чл. 13 ЗАНН), еднолични търговци и юридически лица (мерките по чл. 83 и чл. 83а ЗАНН) и към длъжностни лица (мерките по чл. 13 ЗАНН). Така например според чл. 32, ал.1 от ЗДФИ при упражняването на инспекционна дейност виновните длъжностни лица, както и лицата, които работят по граждански договори за управление и контрол, за нарушение на нормативен акт, уреждащ бюджетната, финансово-стопанската или отчетната дейност, ако не е предвидено наказание в съответния нормативен акт, се наказват с глоба от 200 до 2000 лв. А например съгласно чл. 182, ал.1 от ЗДДС регистрирано лице, което не издаде данъчен документ, което води до определяне на данъка в по-малък размер, се наказва с глоба – за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция – за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 1000 лв. За разлика от ЗАНН, санкционните мерки по НК не се прилагат за юридически лица. ЗАНН обаче предвижда административнонаказателни (имуществени) санкции за юридически лица, получили облага от престъпления, изброени в чл.83а, ал 1 от ЗАНН, включително такива с финансовоправен характер (чл. 242, 243, 244, 244а, 246, ал. 3, 248а, 249, 250, 252, 253, 254б, 255, 255а, 255б, 256, 260а - 260в от НК).

⁷⁵ Пенев, С. Финансово право. Обща част, С: Св. Климент Охридски, 2021, с .207.

Между наказателното и административнонаказателното производство, касаещо нарушения във финансовоправната сфера, приоритет има наказателното производство. Това следва от разпоредбата на чл.33, ал.1 от ЗАНН, според която когато за дадено деяние е възбудено наказателно преследване от органите на прокуратурата, административнонаказателно производство не се образува. Принципът *ne bis in idem* е основен принцип на правото, който забранява ново наказателно преследване и/или осъждане за едно и също деяние. По силата на принципа кумулирането на производства и санкции с наказателноправен характер е недопустимо. В чл.24, ал.1, т.8а от НПК изрично е разписано, че не се образува наказателно производство, а образуването се прекратява, когато „извършеното деяние съставлява административно нарушение, за което е приключило административнонаказателно производство”. Често в разпоредбите, установяващи административни нарушения и наказания се предвижда, че привличането към административнонаказателна отговорност следва, ако деянието не представляват престъпление – например според чл. 32, ал. 1 от ЗДФИ при упражняването на инспекционна дейност по този закон виновните длъжностни лица, *ако деянието не съставлява престъпление*, се наказват за нарушение на нормативен акт, уреждащ бюджетната, финансово-стопанската или отчетната дейност, ако не е предвидено наказание в съответния нормативен акт - с глоба от 200 до 2000 лв. (т.1)

Във връзка с нарушения на финансовоправните норми може да се реализира и дисциплинарна отговорност. По отношения на служителите, назначени по служебно или трудово правоотношение в държавната администрация, се прилагат съответно разпоредбите на Закона за държавния служител (ЗДСл) и Кодекса на труда (КТ). Дисциплинарната отговорност е уредена от разпоредбите на чл. 89 – 100 от ЗДСл и чл.186 – 199 от КТ. По чл. 90 ЗДСл дисциплинарни наказания са: забележка, порицание, отлагане на повишението в ранг с една година, понижение в по-долен ранг за срок от 6 месеца до 1 година, уволнение, а по чл. 188 от КТ- забележка; предупреждение за уволнение и уволнение. Основанието за реализиране на дисциплинарна отговорност съгласно чл.89, ал. 1 ЗДСл е виновното неизпълнение на служебните задължения, а дисциплинарни нарушения според ал. 2 са: неизпълнение на служебните задължения, забава изпълнението на служебните задължения, неспазване кръга на служебните правомощия; нарушение на задълженията спрямо гражданите по чл. 20, неспазване на правилата на Кодекса за поведение на служителите в държавната администрация. Съгласно ал.3 дисциплинарно нарушение извършва и ръководител, който не е обърнал внимание на оплакване на гражданите за нарушение по ал. 2, извършено спрямо тях от негови подчинени. Основните нарушения на трудовата дисциплина изброени в чл.187 от КТ включват: - нарушения, свързани с работното време, вкл. закъснение за работа, преждевременно напускане на работа, неявяване на работа и неуплътняване на работното време; - явяване на работа, в състояние, което не позволява изпълнението на възложените задачи; - нарушения, свързани с неизпълнението на възложената работа и установените правила във връзка с нея; - нелоялно отношение към работодателя; - увреждане на имуществото на работодателя. Държавният служител носи дисциплинарна отговорност, независимо че деянието му може да е основание за търсене от него и на друг вид отговорност (чл.89, ал.4 от ЗДСл); по сходен начин чл. 186 от КТ предвижда, че за виновното неизпълнение на трудовите задължения нарушителят се наказва с предвидените в кодекса дисциплинарни наказания независимо от имуществената, административнонаказателната или наказателната отговорност, ако такава отговорност се предвижда – т.е. възможно е кумулиране на дисциплинарната с останалите видове юридическа отговорност.

Реализирането на дисциплинарна отговорност е елемент на управленската компетентност на органа по назначаване/работодателя и често извън правомощията на финансовоконтролните органи, когато са част от външна по отношение на подконтролните лица административна структура. В случай че външен финансовоконтролен орган установи основания, може да отправи единствено предложение за реализиране на дисциплинарна отговорност до компетентните органи. Така според чл. 18, ал.1, т. 4 от ЗДФИ в зависимост от резултатите от извършената инспекционна дейност директорът на агенцията или

упълномощени от него длъжностни лица предлагат на компетентните органи търсене на имуществена и/или дисциплинарна отговорност по съответния ред. Чл. 52 от Закона за сметната палата урежда искането за освобождаване от длъжност на виновно лице, като постановява, че с одитния доклад Сметната палата може да предложи освобождаване от длъжност на лице, което носи управленска отговорност и вследствие на негово действие или бездействие са допуснати нарушения на закон или не са изпълнени дадени от Сметната палата препоръки.

Наред с останалите видове отговорност, за нарушения на финансовоправните норми и причинени вреди на публичното имущество може да се реализира и имуществена отговорност. Тя е санкционна последица от извършено правонарушение и представлява обременяване на имуществото на правонарушителя с цел да се поправят причинените от него вреди⁷⁶. Принципът е, че деликтната отговорност, уредена като материални предпоставки в чл.45 – 54 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД), се реализира по общия исков ред, предвиден в Гражданския процесуален кодекс (ГПК). Кодексът на труда в чл.203 – 212 КТ въвежда специален режим на имуществената отговорност за непозволено увреждане. Съгласно чл. 203, ал. 1 работникът или служителът отговаря имуществено за вредата, която е причинил на работодателя по небрежност при или по повод изпълнението на трудовите си задължения. За вреда, която е причинена умишлено или в резултат на престъпление или е причинена не при или по повод изпълнението на трудовите задължения, отговорността се определя от гражданския закон (ал.2). Обхватът на отговорността по КТ е ограничен – работникът или служителът отговаря в размер на вредата, но не повече от уговореното месечно трудово възнаграждение (чл.206, ал.1).(2) Когато вредата е причинена от ръководител (и отчетник-чл.207, ал. 1), при или по повод упражняване на ръководните му функции, отговорността е в размер на вредата, но не повече от трикратния размер на уговореното месечно трудово възнаграждение (чл.206,ал.2).

Специален режим на имуществена отговорност за вреди е установен и от финансовото законодателство. Глава трета от Закона за държавната финансова инспекция, озаглавена „Имуществена отговорност“, установява разновидност на деликтна отговорност за противоправно причинени вреди на публичното имущество и специален ред за нейното реализиране с оглед защитата на публичните финансови интереси. Имуствената отговорност по ЗДФИ има възстановителна, компенсационна функция, като субсидиарно към нея се прилага общия режим на отговорността за непозволено увреждане по ЗЗД. Множество специфики могат да бъдат очертани в режим по ЗДФИ. За разлика от общия режим, имуствената отговорност по ЗДФИ винаги е резултат от упражнен преди това финансов контрол и развил се специално административно производство. Ако по общия режим всеки правен субект, причинил вреда, носи отговорност, по ЗДФИ това са само физически лица в специално качество – отчетници, контролни, ръководни органи, трети лица, които са се обогатили неоснователно или са получили нещо по дарение от имуществото на проверявания обект. По общия режим увредени лица могат да са всички физически и юридически лица, по специалния на ЗДФИ – това са само лицата по чл. 4 ЗДФИ (бюджетни организации, държавни предприятия, търговки дружества с държавно участие и др.). Вредите, които предпоставят носенето на отговорност по общия режим са имуществени и неимуществени, а по специалния – единствено имуществени. Според чл. 51 от ЗЗД подлежат на възстановяване всички вреди, които са пряка и непосредствена последица от противоправното поведение, като се обхващат както действително претърпените загуби, така и пропуснатите ползи. По специалния режим причинителят на вредата носи имуществена отговорност само за реално причинените вреди, но не и за пропуснатите ползи (чл. 39 от Правилника за прилагане на ЗДФИ). По общия режим се възстановяват всички вреди без значение от какъв деликт произхождат, докато в чл. 21 от ЗДФИ са описани конкретни хипотези, при които може да възникне отговорност (умишлено причинени вреди, вреди от липси, вреди, причинени не при или по повод изпълнение на служебни задължения, разпореждане или допускане на незаконни плащания). За останалите

⁷⁶ Златарев, Е. Държавна финансова инспекция и имуществена отговорност, С:Сиела, 2007, с.60.

вреди ще се приложи или общият режим или този по КТ. Деликтната отговорност по ЗЗД се реализира по общия исков ред, предвиден в ГПК, докато отчетническата – по реда на заповедното производство в ГПК. Разлики има и в давността за реализиране на отговорността. По общия режим тя е 5 г. за основното вземане за обезщетение и 3г. за лихвата, като предвидената абсолютна 10 - годишна давност не се прилага за вземане от непозволено увреждане (чл.112, т.2 ЗЗД). Според чл.27 от ЗДФИ давността е 5 г. и за основното вземане, и за лихвите, като се въвежда абсолютен давностен срок и за двете в рамките на 10 г. от причиняване на вредата.

В чл. 22 от ЗДФИ се посочва, че когато са налице условия за търсене на пълна имуществена отговорност по този закон, финансовите инспектори съставят акт за начет. Въз основа на акта за начет се издава заповед за незабавно изпълнение по реда на чл. 418 от ГПК. Увредените организации са длъжни да поискат от съда да постанови незабавно изпълнение на вземането по акта за начет и да издаде изпълнителен лист и не могат да правят отказ от иска по акта за начет, включително за лихвите⁷⁷. Актът за начет и приложенията към него се изпращат в 14-дневен срок на прокуратурата за проверка налице ли са данни за извършено престъпление от общ характер (чл.22, ал.7 ЗДФИ). Тъй като при имуществената отговорност санкцията има правовъзстановителен, а не репресивен характер, тя може да се кумулира с осъществяването наказателна и административнонаказателна отговорност, както и с дисциплинарна отговорност.

К. Лазаров разглежда реализирането на гражданскоправна деликтна отговорност и като форма на принудително отстраняване на материално изразените вредни последици от административното правонарушение, т.е. като форма на възстановителна принудителна мярка⁷⁸.

С оглед охраната на правния ред и реализирането на установените от него правни последици финансовото законодателство, наред с административните наказания, предвижда и други мерки на административна принуда. На първо място това са принудителните административни мерки. Дейността по прилагане на принудителни административни мерки, за разлика от административното наказване, е изпълнително-разпоредителна, а не правораздавателна. Г. Петканов и Д. Хрусанов посочват, че прилагането на принудителни административни мерки във финансовото право цели да гарантира по един специфичен начин спазването на правовия ред и изпълнението на финансовите задължения, както и конкретно предотвратяването на финансовите правонарушения, преустановяването им или отстраняването на вредните последици от тях⁷⁹.

Като безспорна принудителна административна мярка в теорията се възприема правомощието на министъра на финансите по чл.107, ал.1 от ЗПФ да ограничи или преустанови трансфери, съответно да ограничи лимити за плащания, на бюджетните организации при нарушения на бюджетната дисциплина. Законът изисква пропорционалност при прилагането на тази мярка, за да не се стига до необосновано тежки последици, изразяващи се в преустановяване дейността на засегнатата бюджетна организация или до неизпълнение на произтичащи от нормативен акт или международен договор задължения (ал.2). На равнище отделна община кметът упражнява аналогично правомощие за въздействие, изразяващо се в ограничаване или спиране на финансирането на бюджетни организации, звена и субсидиарни дейности по бюджета на общината при нарушения на бюджетната дисциплина. Мярката се прилага до преустановяване на нарушението на бюджетната дисциплина (чл.130, ал.1 от ЗПФ).

В теорията задължителните указания за отстраняване на установени финансови нарушения се разглеждат като вид принудителна мярка⁸⁰ - такова е например правомощието

⁷⁷ Повече за реализацията на пълната имуществена отчетническа отговорност – вж. Кучев, Ю. Държавен финансов контрол, С: ЛиСтра, 2010, с.167 и сл.

⁷⁸ Лазаров, К. Актуални трудове, С: Сиела, 2017, с 158 и сл.

⁷⁹ Петканов, Г., Д. Хрусанов, Принудителните административни мерки във финансовото право, сп. Правна мисъл, 1986, №5, с.32.

⁸⁰ Пак там, с. 34.

на директора на Агенция за държавна финансова инспекция да дава писмени указания на ръководителя на проверяваната организация или лице за преустановяване извършването на нарушения и/или за отстраняване на вредните последици от тях (чл.18,ал.1,т.1 ЗДФИ). Като правовъзстановителен тип принудителна административна мярка може да бъде определена възможността за налагане на финансови корекции, установена по чл.70 и сл. от Закона за управление на средствата от Европейските фондове при споделено управление (ЗУСЕФСУ) в случаите на нередности, съставляващи нарушения на правилата на закона⁸¹. Съгласно разпоредбата на чл. 71, ал. 1 чрез финансовата корекция се отменя финансовата подкрепа от Европейските структурни и инвестиционни фондове или се намалява размера на допустимите разходи, т.е. променя се основата, на която се изчислява договорения процент финансова подкрепа, тъй като на финансиране подлежат само допустимите разходи. Финансовата корекция цели да се възстанови недопустим разход от бюджета на ЕС, но няма за предмет санкциониране на бенефициера чрез отнемане на негови собствени средства⁸².

Принципът е, че административните принудителни мерки имат превантивен характер. В някои случаи те могат да бъдат и допълнително средство за принудително въздействие редом с основното наказание. Такива например са принудителните мерки, предвидени в Закона за акцизите и данъчните складове – по чл.124 б,ал.1 „запечатване на обекта или обектите, където е установено нарушението“ и по чл.124в, ал.1 „забрана за достъп и отстраняване на наличните стоки от обекта, с изключение на тези, които са предмет на нарушението“. Прилагането на тези мерки законодателят обвързва с налагането на административно наказание по чл.124а ЗАДС – „лишаване от право да се упражнява определена дейност или дейности в обекта или обектите, където е установено нарушението“. Идентична мярка предвижда и Валутния закон, който е чл.18,ал.9 посочва, че в случаите на налагане на административно наказание „лишаване от право да се упражнява съответна дейност“ с наказателното постановление се прилага и принудителна административна мярка „запечатване на обект“. В случая принудителните мерки се прилагат не по повод административно нарушение, а по повод наложено заради него административно наказание⁸³.

Финансовото законодателство предвижда и различни мерки на административно-процесуална принуда, които обезпечават хода на различните видове производства – например тези свързани с финансов контрол и принудително изпълнение на публичните вземания. К. Лазаров посочва, че предназначението на административно-процесуалната принуда е да се обезпечи безпрепятственото и законосъобразно развитие на административния процес⁸⁴. Такава например е възможността за налагане на обезпечителни мерки (възбрана върху недвижим имот или кораб, заповед на движими вещи и вземания на длъжника, заповед върху ценни книжа и дялове, заповед върху стоки в оборот) – например по чл.195 и сл. от ДОПК, по чл.229,ал.7 от Закона за митниците, чл.107г, ал.1 ЗАДС. Обезпечителните мерки представляват форма на административнопроцесуална принуда с оглед опасността събирането на публичното вземане да бъде осуетено или затруднено и са правна гаранция за интереса на фиска. Обезпечаването е едностранно властническо правомощие, което има за цел лишаване на задълженото лице от възможността да се разпорежда с притежаваното имущество⁸⁵. Предварителните обезпечителни мерки по чл.121 от ДОПК се налагат в хода на ревизионното производство, за да бъде предотвратено извършването на сделки и действия с имуществото на лицето, вследствие на което събирането на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски би било затруднено или невъзможно.

⁸¹ Видовете нередности са подробно разписани в Наредба за посочване на нередности, представляващи основания за извършване на финансови корекции, и процентните показатели за определяне размера на финансовите корекции по реда на Закона за управление на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове

⁸² Вж например Решение № 14388 от 29.12.2016 г. на ВАС по адм. д. № 9177/2016 г, Решение № 10665 от 28.08.2017 г. на ВАС по адм. д. № 4514/2017.

⁸³ Чифчиева, М. Принудителни административни мерки, С:Сиби, 2022, с.73.

⁸⁴ Лазаров, К. Актуални трудове, С: Сиела, 2017, с.94.

⁸⁵ Иванова, П. Обезпечаване и събиране на публични и частни държавни вземания, С:Сиела, 2012, с.71.

Според К. Лазаров изземването и задържане на веществени доказателства, свързани с установяването на административно нарушение по чл.41 ЗАНН, също представлява мярка на административнопроцесуална принуда⁸⁶. Такава мярка е предвидена например по чл. 31е от ЗДФИ, по чл.84е от ЗМ, по чл.40 от ДОПК. Например според чл. 31е, ал.1 от ЗДФИ – „Когато финансовият инспектор установи, че проверяваните организация или лице, финансирани със средства по международни договори или програми на Европейския съюз, отказват да предоставят документи и/или компютърни информационни данни или техния носител на контролора на Комисията, той съставя констативен протокол и може да прекрати достъпа до помещенията, транспортните средства, както и до други места, в които се съхраняват документи на организацията или лицето, чрез запечатване. За запечатването се съставя отделен протокол“. Непосредствената цел на тези мерки е да се обезпечи събирането на всички относими към предмета на доказване веществени доказателства, а не да се преустанови започнало нарушение или да се възстановят причинени вреди.

Специална форма на административна принуда представлява принудителното изпълнение на публични вземания. Принудителното изпълнение е способ за прекратяване на финансовите правоотношения, при който финансовото задължение се погасява в хода на изпълнителен процес – съвкупност от регламентирани процесуални действия на държавни органи. Изпълнителното производство по ДОПК се характеризира с особеностите на административния процес и елементи на гражданския изпълнителен процес и се развива, когато вземането не е платено доброволно⁸⁷. Правните последици на принудителното изпълнение по принцип съвпадат с първоначалното задължение на неизправния в регулативното правоотношение⁸⁸. Негова цел не е наказването на неизправния длъжник, нито предотвратяване на правонарушение, а осъществяване на първоначално дължимото. Заедно с останалите мерки на административна принуда във финансовото право възможността за принудително изпълнение гарантира спазването на правовия ред и изпълнението на финансовите задължения.

Финансовото право ползва и други специфични форми на административна принуда. Така например действащото данъчно законодателство е предвидило специален режим за предотвратяване на отклонение от данъчно облагане (заобикаляне на данъчния закон). Съгласно чл.15 от Закона за корпоративното подоходно облагане при сделки между свързани лица, когато условията, които оказват влияние върху размера на данъчната основа, се отличават от условията между несвързани лица, данъчната основа се определя при условия, които биха възникнали между несвързани лица. Когато са налице сделки, включително между несвързани лица, които са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя на основата на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но без отклонение от данъчно облагане (чл.16,ал.1 ЗКПО). Според В. Димитров „и в двата случая законодателят принудително замества частноправния фактически състав (сделки), който е насочен към заобикаляне на закона, с условен, публичноправно конструиран фактически състав, който постига същия частноправен резултат, но не позволява отклоняване от данъчно облагане. Налице е публичноправна фикция, която принудително поражда финансово задължение“⁸⁹. Правна последица на действията и сделките, извършени с цел заобикаляне на данъчния закон, е отказът да се породят целените с тях данъчноправни последици. Претенцията на държавата за имуществено уравнение в случаите на заобикаляне на данъчния закон се защитава чрез предвиждане на специални правила за определяне на данъчната основа, имащи компенсационен характер или дооблагане. Това по същество е специален административноправен ред на защита на фиска⁹⁰. Сходна хипотеза е уредена с разпоредбата

⁸⁶ Лазаров, К. Административно право, С:Феня, 2009, с.235.

⁸⁷ Иванова, П. Обезпечаване и събиране на публични и частни държавни вземания, С:Сиела, 2012, с.86.

⁸⁸ Бойчев, Г. Юридическа отговорност, С: Юриспрес, 2003, с. 173.

⁸⁹ Димитров, В. Финансово право, С: Нова звезда, 2019, с.80-81.

⁹⁰ Вж. повече в Е. Маринова, Заобикаляне на данъчния закон, Сборник научни четения - Посветени на 140-тата годишнина от приемането на Търновската конституция, С:Сиела, 2019, с. 180-191.

на чл. 122 от ДОПК, която предоставя правомощие на органите по приходите за попълване или заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията, т.е. позволява прилагането на материалноправните норми на съответния закон при съществена или пълна липса на необходимите доказателства за настъпването на фактическите състави, посочени в материалния закон и водещи до възникване на данъчните и осигурителните задължения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Механизмът на нормативно регулиране не е в състояние да създаде едновариантно протичане на финансовите правоотношения. Необходимо е наред с регулативните финансовоправни норми да се установят такива с охранителен характер, които да предвидят правни последици при отклоняване от дължимото. Финансовото законодателство предвижда различни мерки на принуда като правна последица от неправомерното развитие на финансовите правоотношения. Те включват както реализиране на възможните видове юридическа отговорност – наказателна, административнонаказателна, дисциплинарна и имуществена, така и прилагане на различни форми на административна принуда – принудителни административна мерки, административнопроцесуални мерки, както и други специфични мерки на административна принуда. Предназначението на всички тези охранителни мерки е с различни по вид правни средства да се гарантира спазването на установения финансовоправен ред.

REFERENCES

- Angelov, A. Finansovo pravo na NR Bylgariya, S: SU Kliment Okhridski, 1970. (**Оригинално заглавие:** Ангелов, А. Финансово право на НР България, С: СУ Климент Охридски, 1970.)
- Antonov, S. Yuridicheska sanktsiya, Nauchni trudove na Rusenskiya universitet - 2015, tom 54, seriya 7. (**Оригинално заглавие:** Антонов, С. Юридическа санкция, Научни трудове на Русенския университет - 2015, том 54, серия 7.)
- Boichev, G. Yuridicheskata otgovornost, S: Yurispres, 2003. (**Оригинално заглавие:** Бойчев, Г. Юридическата отговорност, С: Юриспрес, 2003.)
- Groisman, S. Pravo i vlast, S: Ciela, 2020. (**Оригинално заглавие:** Гройсман, С. Право и власт, С: Сиела, 2020.)
- Dimitrov, V. Finansovo pravo, S: Nova zvezda, 2019. (**Оригинално заглавие:** Димитров, В. Финансово право, С: Нова звезда, 2019.)
- Ivanova, P. Obezpechavane i sybirane na publichni i chastni dyrzhavni vzemaniya, S: Ciela, 2012. (**Оригинално заглавие:** Иванова, П. Обезпечаване и събиране на публични и частни държавни вземания, С: Сиела, 2012.)
- Zlatarev, E. Dyrzhavna finansova inspektsiya i imushtestvena otgovornost, S: Ciela, 2007. (**Оригинално заглавие:** Златарев, Е. Държавна финансова инспекция и имуществена отговорност, С: Сиела, 2007.)
- Kolev, T. Teoriya na pravoto, S: Ciela, 2015. (**Оригинално заглавие:** Колев, Т. Теория на правото, С: Сиела, 2015)
- Kuchev, Y. Dyrzhaven finansov kontrol, S: LiStra, 2010. (**Оригинално заглавие:** Кучев, Ю. Държавен финансов контрол, С: ЛиСтра, 2010.)
- Lazarov, K. Administrativno pravo, S: Feneya, 2009. (**Оригинално заглавие:** Лазаров, К. Административно право, С: Феней, 2009.)
- Lazarov, K. Aktualni trudove, S: Ciela, 2017. (**Оригинално заглавие:** Лазаров, К. Актуални трудове, С: Сиела, 2017.)
- Marinova, E. Zaobikalyane na danŭchniya zakon, Sbornik nauchni cheteniya - Posveteni na 140-tata godishnina ot priemaneto na Tŭrnovskata konstitutsiya, S: Ciela, 2019. (**Оригинално заглавие:** Маринова, Е. Заобикаляне на данъчния закон, Сборник научни четения - Посветени на 140-тата годишнина от приемането на Търновската конституция, С: Сиела, 2019.)
- Milkova, Obshta teoriya na pravoto, S: Albatros, 2007. (**Оригинално заглавие:** Милкова, Обща теория на правото, С: Албатрос, 2007.)
- Penov, S. Finansovo pravo. Obshta chast, S: Sv. Kliment Okhridski, 2021. (**Оригинално заглавие:** Пенев, С. Финансово право. Обща част, С: Св. Климент Охридски, 2021.)
- Petkanov, G., D. Chrusanov, Prinuditelnite administrativni merki vyv finansovoto pravo, sp. Pravna misyl, 1986, №5. (**Оригинално заглавие:** Петканов, Г., Д. Хрусанов, Принудителните административни мерки във финансовото право, сп.Правна мисъл, 1986, №5.)

Stoyanov, P. Danychno pravo, S: BAN, 1994. (*Оригинално заглавие: Стоянов, Данъчно право, С:БАН, 1994.*)

Tashev, R. Obshta teoriya na pravoto, S: Sibi, 2005. (*Оригинално заглавие: Ташев, Р. Обща теория на правото, С: Сиби, 2005.*)

Chifchieva, M. Prinuditelni administrativni merki, S: Sibi, 2022. (*Оригинално заглавие: Чифчиева, М. Принудителни административни мерки, С: Сиби, 2022.*)