

# РЕШЕНИЕ

№ 4

гр. Пловдив, 12.01.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АПЕЛАТИВЕН СЪД – ПЛОВДИВ, 1-ВИ НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ**, в публично заседание на шести октомври през две хиляди двадесет и втора година в следния състав:

Председател: Христо Ив. Крачолов

Членове: Иван Хр. Ранчев

Веселин Г. Ганев

при участието на секретаря Нина Б. Стоянова  
в присъствието на прокурора Марин Ст. Дишлянов  
като разглежда докладваното от Христо Ив. Крачолов Въззивно наказателно дело от общ характер № 20225000600275 по описа за 2022 година

за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на гл. 21 НПК.

С присъда № 260015/12. 05. 2022 г., постановена по НОХД 91/2021 г. по описа на Окръжен съд гр. Пловдив подс. М. Т. Д., със снета по делото самоличност, е призната за ВИНОВНА в това, че в периода от 30. 04. 2014 г. – 30. 04. 2015 г. в гр.\*, при условията на продължавано престъпление, като местно физическо лице, на два пъти е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения в особено големи размери – 24 861.27 лв., като не е подала в ТД на НАП \* ГДД по чл. 50 ал. 1 т. 1 ЗДДФЛ – местните физически лица подават годишна данъчна декларация по образец за придобитите през годината доходи, подлежащи на облагане с данък върху общата годишна данъчна основа до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода, /съгласно чл. 53 ал. 1 от ЗДДФЛ/ за данъчните 2013 г. и 2014 г., както следва:

- на 30. 04. 2014 г. в\*, като физическо лице е избегнала плащането на данъчни задължения в размер на 24 776. 64 лв., като не е подала в ТД на

НАП гр. \* декларация, която се изисква по силата на закон – ГДД, по чл. 50 ал. 1 т. 1 от ЗДДФЛ, за получения облагаем общ годишен доход в размер на 249 248. 50 лв. за данъчната 2013 г.;

- на 30. 04. 2015 г. в гр. \*, като физическо лице е избегнала плащането на данъчни задължения в размер на 84.63 лв., като не е подала в ТД на НАП – \* декларация, която се изисква по силата на закон – ГДД, по чл. 50 ал. 1 т. 1 от ЗДДФЛ за получения облагаем общ годишен доход в размер на 3 826. 06 лв. за данъчната 2014 г., поради което и на основание чл. 255 ал. 3 вр. ал. 1 т. 1 вр. чл. 26 ал. 1 и чл. 54 НК ѝ е наложил наказание ЛИШАВАНЕ ОТ СВОБОДА за срок от ТРИ ГОДИНИ.

Съдът, на основание чл. 66 ал. 1 НК, е отложил изпълнението на така наложеното на подсъдимата Д. наказание ЛИШАВАНЕ ОТ СВОБОДА за срок от ТРИ ГОДИНИ с изпитателен срок от ПЕТ ГОДИНИ, считано от влизане на присъдата в сила.

С постановената присъда съдът се е произнесъл по направените по делото разноси.

Недоволна е останала подс. М. Д., която чрез своя защитник в срок е обжалвала така постановената присъда. Прави се искане за отмяна на присъдата и оправдаване напълно на подс. Д. на основание чл. 336 ал. 1 т. 3 вр. чл. 334 т. 2 НПК.

Прокурорът даде заключение, че жалбата е неоснователна и присъдата следва да бъде потвърдена.

Пловдивският апелативен съд, след като се запозна със събраните по делото доказателства, преценени поотделно и в тяхната съвкупност, и във връзка с направените оплаквания в жалбата, намира и приема за установено следното:

### ЖАЛБАТА Е ОСНОВАТЕЛНА.

Първоначално в Пловдивския окръжен съд е внесен за разглеждане обвинителен акт срещу подсъдимата М. Т. Д. за извършено престъпление по чл. 255 ал. 3 вр. ал. 1 т. 1 вр. чл. 26 ал. 1 НК, за това че в периода 30. 04. 2012 г. – 02. 05. 2016 г. в гр. \*, при условията на продължавано престъпление, е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения в особено големи размери – 33 645.50 лв., като не е подала ГДД по чл. 50 ал.1 т.1 ЗДДФЛ за данъчните 2011 г. до 2015 г.

Според тезата на обвинението, по пунктове, избягване плащането на

данъчните задължения са както следва:

- за 2012 г. в размер на 1077.28 лв.;
- за 2013 г. в размер на 3180.22 лв.;
- за 2014 г. в размер на 187.21 лв.;
- за 2015 г. в размер на 84.63 лв.;
- за 2016 г. в размер на 29116.16 лв.

В обстоятелствената част на обвинителния акт, обвинението се е позовало на РД № Р-\*/04.08.2017 г., на базата на който е съставен и ревизионен акт за извършена данъчна ревизия по ДДС на дружеството \* ООД ООД за периода от 01.12.2011 г. до 31.12.2016 г. и по КД за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2015 г. Установени били задължения по ЗКПО и ЗДДС в общ размер на 2617170.68 лв. с лихвите. В хода на ревизията било установено, че според отчета за паричните потоци в периода 2012 г. - 2015 г. от допълнителни вноски и връщането им на собствениците, на дружеството били отразени само плащания, свързани със собствениците в размер на 42 000 лв. за 2012 г. и в размер на 332 000 лв. за 2015 г. В тях обаче нямало отразени постъпления на собствениците. Подсъдимата била получила съответните суми, равняващи се на 90% от участието ѝ в дружеството. Те не били деклариращи като приход, както като физическо лице, така и като ЕТ \* – \*

Във връзка с посочените констатации от данъчната ревизия на \* ООД е извършена и данъчна ревизия на подсъдимата като физическо лице и като ЕТ \* – \* за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за периода 01.01.2011 г. до 31.12.2015 г., здравно осигуряване за самоосигуряващи се, данък върху доходите на ФЛ и ДОО за самоосигуряващи се. В обвинителния акт е отразено, че бил издаден РД № Р – \*/11.09.2017 г., а след това и ревизионен акт Р-\*/26.10.2017 г. Посочено е, че той е връчен по реда на чл. 32 ДОПК. Не е бил обжалван и влязъл в сила.

Първоначалното обвинение се е позовало и на назначената по време на досъдебното производство съдебно-счетоводна експертиза, която на практика подробно е преразказана в обстоятелствената част.

Според това заключение дължимата сума е в общ размер на 44365.78 лв., която е отразена по параграфи. Дължимият данък върху доходите за посочения период, според експерта, възлиза на 33645.50 лв., която е посочена и конкретно по години. По този начин е изграден и диспозитивът на

обвинителния акт.

Заклучението на вещото лице Р. М. /т.6 ДП/ е изслушано и прието в проведеното съдебно заседание на 08.03.2021 г. /л.86 гърба НОХД/. В това съдебно заседание е направено искане от страна на защитата за назначаване на допълнителна или повторна съдебно-счетоводна експертиза по преценка на съда. Дадена е възможност на страните да формулират конкретни възражения по приетата вече експертиза и поставят допълнителни въпроси към вещото лице.

С молба от 15.03.2021 г. защитата е направила възражения относно обосноваването и правилността на приетото заключение и е изразила съмнение за неговата правилност. Формулирани са въпроси, които според нея трябва да бъдат изяснени и отново е оставена възможност за преценка на съда да назначи повторна или допълнителна съдебно-счетоводна експертиза.

С разпореждане от 24.03.2021 г. съдията-докладчик е разпоредил: „Да се уведоми вещото лице Р. М. за изготвяне на допълнително заключение по поставените въпроси в молбата от адв. Г. /л.89-91 по делото/“. Препис от молбата междувременно е изпратена на прокурора за становище. Такова е поискано и в проведеното съдебно заседание на 28.04.2021 г. Допълнителна ССЕ от вещото лице е представена на 28.06.2021 г.

В проведеното съдебно заседание на 06.07.2021 г. е дадена възможност на страните да се запознаят с представеното заключение, което действително е било значително по обем.

Назначена е съдебно-графологична експертиза с поставена задача от прокурора.

В съдебното заседание, проведено на 04.10.2021 г., е изслушано заключението на вещото лице Р. М., след което е поставена допълнителна задача /л.1052 гърба т.4 НОХД/. То е прието в съдебното заседание на 29.11.2021 г. /л.1120 т.4 НОХД/ при условията на чл. 282 ал.3 НПК.

На 27.01.2022 г. делото е отложено с ново насрочване. Това е станало с разпореждане на съдията-докладчик от 07.02.2022 г. /л.1133 гърба НОХД/. В него е посочено, че е необходимо да се призват страните и вещите лица. Това е и причината в следващото съдебно заседание в залата отново да се яви вещото лице Р. М..

В проведеното заседание на 11.04.2022 г. прокурорът е повдигнал ново обвинение по реда на чл. 287 НПК. Според него инкриминираният период е от 30.04.2014 г. до 30.04.2015 г., като данъчните задължения, чието плащане е избегнато, са в рампер на 24 861.27 лв., а правната квалификация по чл. 255 ал.3 вр. ал.1 т.1 вр. чл. 26 ал.1 НПК.

На вещото лице са зададени допълнителни въпроси, понеже е констатирано, че допълнителното заключение вече е прието по реда на чл. 282 ал.3 НПК. Дадена е възможност на подсъдимата и защитата да се подготвят за новото обвинение.

В съдебното заседание, проведено на 12.05.2022 г., съдът с основание е констатирал, че всъщност назначената по време на съдебното следствие допълнителна експертиза с вещо лице Р. М. е изготвена единствено въз основа разпореждане на съдията-докладчик и не е била назначена с определение по съответния ред. Съдът се е опитал да коригира този пропуск, като е постановил определение и веднага след това е приел заключението на експерта. В същото съдебно заседание е обявено за приключило съдебното следствие и е даден ход на съдебните прения.

Пловдивският апелативен съд проследява хронологията, свързана с начина, по който е назначена допълнителната съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице Р. М., тъй като същата е посочена като основание за изменение на обвинението по чл. 287 НПК от страна на прокурора /л.1171 НОХД/.

След депозиране на молбата от защитата с формулирани въпроси е следвало съдебният състав да се произнесе по искането за това каква експертиза е необходимо да се назначи - повторна или допълнителна. Вместо това, с разпореждане съдията-докладчик е разпоредил на вещото лице да изготви допълнителна експертиза, препращайки към поставените в молбата въпроси, без да бъдат включени в надлежно определение на съда. Въпреки, че не е била назначена по съответния ред допълнителната експертиза е изслушана и приета в съдебно заседание, а след това въз основа на нейните изводи и поставената нова допълнителна задача, прокурорът, в съдебното заседание на 11.04.2022 г. е преценил, че следва да повдигне ново обвинение срещу подс. М. Д..

В това съдебно заседание първоинстанционният съд не се е произнесъл дали приема или не новото обвинение. С определение е отложил делото, за да

даде възможност на подсъдимата и защитата да се подготвят по него. Така, след повдигане на новото обвинение и липсата на произнасяне от съда по него, е останало неясно по кое обвинение вече се движи наказателното производство в съдебната фаза на процеса - по първоначално внесеното или по новото обвинение, повдигнато по реда на чл. 287 НПК.

Едва в следващото съдебно заседание пропускът, относно назначаването на допълнителната задача на вещото лице Р. М., е коригиран, експертизата назначена и приета след това. Пловдивският апелативен съд приема, че по този начин допуснатото нарушение е било преодоляно, макар и процесуално непрецизно.

След това обаче е допуснато съществено процесуално нарушение, свързано с правото на защита на подс. М. Д. по смисъла на чл. 348 ал. 3 т. 1 НПК. Съдът едва в този момент /л. 1180 т. 4 НОХД/ е „допуснал новото обвинение, направено в предходното съдебно заседание от ОП - Пловдив, въз основа на съществено изменение обстоятелствената част на обвинението, във връзка със заключението на вещото лице...“. В определението е следвало да се посочи дали повдигнатото ново обвинение се приема, а така също и да се формулира диспозитив на това обвинение, дори и той да повтаря този, който е предложен от прокурора в хипотезата на чл. 287 НПК. След като на практика едва тогава е приел новото обвинение, съдът отново е следвало да даде възможност на защитата и подсъдимата да заявят дали желаят делото да се отложи, за да се подготвят по него. Това обаче не е сторено. Страните са заявили, че желаят делото да се приключи и няма да сочат нови доказателства, но подсъдимата и защитата не са заявили готови ли са да се защитават по новото обвинение или не. Изявлението, че няма да сочат нови доказателства, не може да запълни този пропуск.

Пловдивският окръжен съд е положил усилия за изясняване на обективната истина по делото, чрез събиране на доказателства, които са от съществено значение за решаване на делото. В хода на съдебното следствие вещото лице е извършило значителен по обем работа при изготвяне на допълнителната съдебно - икономическа експертиза. Въпреки това обаче, освен посоченото по-горе съществено процесуално нарушение, е допуснато и такова по смисъла на чл. 348 ал. 3 т. 2 НПК.

Основното възражение на защитата е свързано с твърдението, че за 2014

г. ревизионният акт, който е по делото, е досежно ревизия, извършена при условията на чл. 122 ДОПК. Тази норма създава презумпция, че при установяване разлика между приходите и разходите е налице доход за облагане. Възражението е, че ако по реда на ДОПК такъв подход е допустим, той не може да намери приложение в наказателния процес. Твърди се, че ревизионният акт, извършен при условията на чл. 122 ДОПК не може да бъде доказателство в наказателния процес, а е необходимо да бъдат събрани доказателства, въз основа на които да се направи извод, че съответното лице е реализирало доход, който е следвало да обяви в ГДД.

Мотивите към атакуваната присъда са изградени по начина, по който е структуриран обвинителният акт. Фактическата обстановка в неговата обстоятелствена част, касаеща инкриминирания период след изменение на обвинението по реда на чл. 287 НПК, изцяло е възприета от първостепенния съд. След това подробно са отразени допълнителните заключения на вещото лице Р. М., които са и в основата на корекциите, досежно размера на данъчните задължения, което установяване е избегнато.

Въз основа на това е направен и правният извод, че подсъдимата М. Д. е осъществила от обективна и субективна страна съставомерните признаци на престъплението по чл. 255, ал. 3 вр. ал. 1 т. 1 вр. чл. 26 ал. 1 НК, понеже в периода от 30. 04. 2014 г. – 30. 04. 2015 г. в гр. \*, при условията на продължавано престъпление като местно физическо лице, на два пъти е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения в особено големи размери – 24 861. 27 лв., като не е подала в ТД на НАП \* ГДД по чл. 50 ал. 1 т. 1 ЗДДФЛ – местните физическите лица подават годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 ал. 1 т. 1 от ЗДДФЛ – местните физически лица подават годишна данъчна декларация по образец за придобитите през годината доходи, подлежащи на облагане с данък върху общата годишна данъчна основа до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода, /съгласно чл. 53 ал. 1 от ЗДДФЛ/ за данъчните 2013 г. и 2014 г., както следва:

- на 30. 04. 2014 г. в \*, като физическо лице е избегнала плащането на данъчни задължения в размер на 24 776. 64 лв., като не е подала в ТД на НАП гр. \* декларация, която се изисква по силата на закон – ГДД, по чл. 50 ал. 1 т. 1 от ЗДДФЛ, за получения облагаем общ годишен доход в размер на 249 248. 50 лв. за данъчната 2013 г.;

на 30. 04. 2015 г. в гр. \*, като физическо лице е избегнала плащането на данъчни задължения в размер на 84. 63 лв., като не е подала в ТД на НАП – \* декларация, която се изисква по силата на закон – ГДД, по чл. 50 ал. 1 т. 1 от ЗДДФЛ за получения облагаем общ годишен доход в размер на 3 826. 06 лв.

за данъчната 2014 г.

В случая е допуснато и нарушение по смисъла на чл. 348 ал. 3 т. 2 НПК. Липсват мотиви не само относно това по какъв начин Пловдивският окръжен съд е стигнал до този извод и най-вече няма убедителен отговор на основното възражение на защитата, което беше посочено по-горе. Всъщност в тази част мотивите са неясни и противоречиви. Излагайки съображения по отношение на съответните разпоредби по ДОПК, съдът е посочил, че не може да бъде прието възражението, според което отрицателната разлика не е доказана като източник, подлежащ на облагане и не може да бъде определен като доход по чл. 10 ЗДДФЛ, подлежащ на деклариране, понеже доказателствената тежест, противно на застъпената от защитата теза, не е на държавното обвинение. Наред с това е посочено, че всички останали доходи, извън тези, свързани с представени от ЧСИ доказателства за получено обезщетение за неимуществени вреди, съдът е приел, че са облагаеми по смисъла на чл. 12 ЗДДФЛ, понеже защитата нито била твърдяла, нито доказала да са необлагаеми по закон, а в същото време е внесла като вътрешно финансова помощ в \* ООД общо 311 000 лв. през 2013 г.

В мотивите към атакуваната присъда е прието, че огромна част от писмените доказателства, събрани в административната процедура по реда на чл. 122 ДОПК са обективен доказателствен материал, при това неоспорен от защитата, изхождащ в голямата си част при изпълнение на регулярните ѝ задължения, като търговец да представя в НАП и ТР финансови отчети и счетоводни регистри. На тях именно бил основан и експертният анализ, респ. изменение на обвинението от страна на прокурора.

Макар първоначално да е отразил в мотивите, че проведеното административно производство не било свързано с презумпцията по чл. 123 ДОПК, Пловдивският окръжен е преценил, че подсъдимата е приела, че не може да обори и не е обжалвала ревизионния акт и той е влязъл в сила. В тази насока в мотивите е направен неубедителен и неясен анализ на презумпцията за невинност по смисъла на НПК. Отговор на възражението на защитата относно характера на твърдените доходи, а от там и ясен извод дали същите са облагаеми респ. подлежащи на деклариране за съответните данъчни периоди, не е направен.

Съгласно ТР-1-2019 ОСНК, данъкът представлява публично държавно



вземане, установено на базата на задължителност, безвъзмездност и безвъзвратност, като неговото реализиране е гарантирано с държавна принуда. „Укрити данъци“ могат да бъдат само данъците – данък върху добавената стойност, данък върху дохода, данък върху печалбата, акцизът като вид косвен данък, местните данъци. Една от основните характеристики на данъците е тяхната законоустановеност.

Данъчното правоотношение възниква и се развива между държавата и физическите и юридическите лица. То обхваща определянето на данъчната основа, издаването на данъчен акт, конкретизиране размера на данъка и изпълнение на ликвидното и изискуемо данъчно вземане. Кръгът на данъчно задължените лица е по-широк от кръга на лицата, които могат да бъдат субекти на данъчни престъпления.

Данъчното задължение възниква въз основа на конкретен данъчен закон, поради което ревизионният акт, декларацията, актовете по чл. 106 -чл.107 ДОПК, са изпълнително основание по реда на чл. 209 ДОПК.

Въз основа на това Върховният касационен съд е посочил, че съществува автономност и независимост на административното и наказателното производство в областта на данъчните правоотношения. Нещо повече, резултатите от проведеното административно производство не обвързват наказателното производство и в двете посоки: дори в рамките на административното данъчно производство да не са установени допълнителни данъчни задължения над декларираните от данъчно задълженото лице, разследващите могат да приемат, че е налице укриване на данъци и обратното - при установени по административен ред такива задължения, те да не представляват престъпление.

Спецификата на инкриминираната дейност – укриване на данъчни задължения, по необходимост свързва доказателствената съвкупност в наказателното производство с ревизионната дейност на данъчната администрация. В разрез обаче с основните принципи на наказателното производство би било да се допусне смесване на обстоятелствата, предмет на доказване по обвинението, с относимите към данъчния деликт обстоятелства, които са основа за ангажиране на административната отговорност. Съдът изследва обстоятелствата от кръга на подлежащите на доказване по чл. 102 НПК единствено със способите и средствата на НПК, без да презумира

формалната доказателствена сила на заключенията на данъчните органи, както не би могъл да направи това и по отношение на което и да е било друго доказателство или доказателствено средство, в съответствие с нормата на чл. 14 ал.2 НПК.

Поради това е било необходимо в мотивите към атакуваната присъда да се посочи, въз основа на кои доказателства, събрани по реда на НПК е установено, че подс. М. Д. е получила през инкриминирания период доходи, които да са облагаеми и от там да се направи извод, че се касае за укрити данъчни задължения. Вярно е, че съгласно хипотезата на чл. 127 ал.1 НПК писмени доказателствени средства са и ревизионните актове, с които са установени данъчни задължения и приложените към тях ревизионни доклади. Според ал.2 на същия текст присъдата обаче не може да се основава тях. Още повече, че в конкретния случай е налице разлика между констатациите в ревизионния акт № Р-\*/26.10.2017 г. /т.2 л.18 ДП/ за инкриминирания период и допълнителното заключение на вещото лице.

С оглед на изложеното и на основание чл. 335 ал. 2 вр чл. 348 ал. 3 т.1 и т.2 НПК Пловдивският апелативен съд, счита, че присъдата е необходимо да бъде отменена, а делото върнато за ново разглеждане от друг състав на окръжния съд от стадия на разпоредителното заседание.

При новото разглеждане на делото е необходимо да бъдат отстранени посочените подробно по-горе процесуални нарушения по съответния процесуален ред.

Ето защо, съдът и

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** присъда № 260015/12. 05. 2022 г., постановена по НОХД 91/2021 г., по описа на Окръжен съд гр. Пловдив.

**ВРЪЩА** делото за ново разглеждане от друг състав на Пловдивския окръжен съд от стадия на разпоредителното заседание.

**РЕШЕНИЕТО** е окончателно и не подлежи на обжалване или протест.

Председател: \_\_\_\_\_

**Членове:**

1. \_\_\_\_\_

2. \_\_\_\_\_