

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№ 97

гр. Търговище, 08.06.2022 г.

ОКРЪЖЕН СЪД – ТЪРГОВИЩЕ в закрито заседание на осми юни през две хиляди двадесет и втора година в следния състав:

Председател: **БОНКА В. ЯНКОВА**

като разгледа докладваното от **БОНКА В. ЯНКОВА** Частно наказателно дело № 20223500200082 по описа за 2022 година

установи следното :

Производството е по реда на чл.243,ал.5 от НПК и е било образувано по жалба на Министъра на финансите, като представляващ държавата, подадена чрез Гл.юрисконсулт при ТД на НАП-Варна, М.Д, надлежно упълномощена, с представено към жалбата пълномощно от 11.02.2022г., против Постановление на Окръжна прокуратура - Търговище от 24.03.2022г, с което на основание чл.243,ал.1,т.1 във връзка с чл.24,ал.1,т.1 от НПК е било прекратено наказателното производство относно престъпление по чл.255,ал.1,т.2 и т.6 във връзка с чл.26,ал.1 от НК, касаещо дейността на "Б.Р4" „ЕООД с.Беломорци.

Изразеното несъгласие с постановеното прекратяване е аргументирано с твърдения за немотивираност, включително отсъствието на отговор по направени възражения, свързани с игнориране указанията на ТР № 5/ 22.12.2014 г. на ВКС по ТД № 5/2014 г., на ВКС, както и за необоснованост на извода за неналичие на доказателства за умишлено съставяне и ползване на документи с невярно съдържание, с цел да не се установят задължения за данъци, поради опровергаването му от данните, установени в самата ревизия. Отправеното в жалбата искане е за съдебна проверка на прокурорския акт и даване на указания за правилното прилагане на закона.

По отношение допустимостта на така подадената жалба:

Настоящото производство е второ по ред, след първоначалното връщане на ОП Търговище за администриране и изпълнение на дадените в тази посока указания. След надлежното уведомяване на ощетеното юридическо лице, което, съобразно престъплението, предмет на воденото разследване е държавата, представлявана от министъра на финансите, осъществено на 03.05.2022г., съгласно разписката на л.107,том първи от Д.П., с подадената на 10.05.2022г. жалба седмодневният срок е спазен. Следователно жалбата е подадена в срок от активно легитимирано да упражни това право лице и в този смисъл е допустима за разглеждане.

Разгледана по същество, същата е **основателна**, макар и не по всички съображения, посочени в нея.

I. С оглед предмета на конкретното разследване по Д.П № 104/2019г. - за данъчно

престъпление, наведените от жалбоподателя доводи, основани върху претендирано игнориране указанията на ТР№5/2014г., постановено по въпроси свързани с друг престъпен състав – по чл.227б,ал.2 от НК, са принципно неотнормими. В кориците на делото (л.92, том 1, Д.П.) действително е приложено постановление на прокурор от РП Търговище от 12.07.2021г. за прекратяване на производството за престъпление по чл.227б от НК, но същото е извън предмета на настоящото производство по чл.243 от НПК, чиито предели са ограничени от дължимия съдебен контрол върху постановлението за прекратяване на Окръжна прокуратура. Същевременно, без конкретни аргументи, въз основа на които жалбоподателят счита, че в атакуваното постановление на ОП Търговище е допуснато несъобразяване с иначе несъмнено задължителна за прилагане съдебна практика и при посоченото различие в предмета на настоящото дело и цитираното ТР, съдът, в рамките на настоящия съдебен контрол е в невъзможност да вземе отношение по така заявеното оплакване. Още повече, че при директната съпоставка не се открива пряк конфликт между атакуваното прекратително постановление и цитираното в жалбата ТР№5/2014г. на ВКС. Проблематиката, свързана данъчни престъпления е предмет на две други ТР на ВКС - ТР № 1 от 7.05.2009 г. по т. д. № 1/2009 г., ОСНК и ТР № 4 от 12.03.2016 г. по т. д. № 4/2015 г. на ОСНК, но в случая основният порок на проверяваното прекратително постановление не е свързан с неправилна материално правна оценка, а с пълната липса на процесуално обезпечаване на дължимата доказателствена основа за изясняване на делото. При отсъствието на фактически изводи касателни конкретното престъпление, по повод на което е изпратено делото в ОП Търговище, както и на доказателствен анализ, от който да е видно защо се приема, че *„не са налице доказателства“* (стр.4 от постановлението) за осъществяването му, е безпредметно (а и невъзможно) да бъде проверена материално правната им съответност.

II. По останалите доводи в жалбата :

1. Наведено оплакване за немотивираност на прокурорския акт е **основателно**.

Прегледът на атакуваното прекратително постановление на ОП Търговище, сочи, че в същото са изложени основанията, въз основа на което досъдебното производство е постъпило в ОП Търговище и подробното възпроизвеждане (от стр. 2 – до стр.4 вкл.) на констатациите от извършената ревизия, приключила с РА № Р-03002520004981-091-001 от 23.09.2021г. Споменати са управителя на дружеството "Б.Р4" ЕООД - Д.Н.А., упълномощения от него счетоводител В.Е.И и сина на управителя - А.Д без коментар за неговото качество в процесното дружество, като са обобщени фактическите им задължения – по-подробно на счетоводителя И, докато на управителя и на неговия син се изчерпват с посоченото *„набиране на работници за селскостопанска дейност във Франция“* и изпращането по „Вайбър“ на *„данните за изготвяне на фактури с френски контрагенти“*. В обобщение прокурорът е заключил, че *„Съобразно гореизложените обстоятелства намирам, че в случая не са налице доказателства за умишлено съставяне и ползване на счетоводни документи с невярно съдържание с цел да не се установят или заплащат дължимите данъчни задължения от лицата представляващи дружеството пред данъчните органи..“* и на основание чл.243, ал.1, т.1 във връзка с чл.24, ал.1, т.1 от НПК е

прекратил производството.

Както се отбеляза, съдържанието на постановлението за прекратяване инкорпорира почти изцяло фактически положения, приети за установени от ревизиращите органи и отразени в ревизионния акт. Те обаче не могат да заместят собствените фактически изводи, които прокурорът дължи и следва да е извел от анализ на събрани, по предвидения в НПК ред, доказателства. Не случайно (с изключение на споменатия счетоводител, разпитан като свидетел В.И), в постановлението липсва каквото и да е конкретно позоваване на доказателствен източник, а цялата повествователна хронология е основана върху РА, части от който са буквално възпроизведени. Особено показателен в това отношение е абзаца на стр.4 от постановлението: *„След преценка на извършената при ревизията действия, на установените факти и обстоятелствата направените изводи и основания за тях, на предложението за установяване на задълженията, **приемаме** изложените в ревизионния доклад факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и предложенията за установяване на следните задължения по периоди:...”* и следват периодите и сумите по ЗКПО, който дословно възпроизвежда анализа на ревизиращият екип, отразен в РА, на л.1189, том 17 от Д.П, стр. втора. Ясно е, че приетото съставлява не собствения извод на прокурора, направен вследствие обсъждане на установени чрез способите и средствата по НПК фактически данни, а е извод, направен от извършилия ревизията екип. Подобен подход не позволява да се приеме, че прокурора е осъществил дейността, която НПК изисква (съгласно чл.13 и чл.14 от НПК) и в резултат, на която самостоятелно да е установил наличието на основанията по чл.24,ал.1,т.1 от НПК, позволяваща му законосъобразно да прекрати наказателното производство. Видно е, че в проверяваното прекратително постановление действително отсъства дължимата собствена аргументация, която от своя страна да е изведена по аналитичен път от съответната доказателствена основа, каквато също не е налична - събрана или обсъдена, поради което и наведеното в жалбата оплакване - за немотивираност на постановлението за прекратяване съдът намира за основателно.

2.Основателно е и следващото оплакване, посочено в жалбата – **за необоснованост**, макар и същото да не е формулирано точно по този начин. Заявеното „*неоснователно*“ прекратяване (вж.жалба, последен абзац) преценено с посоченото в предходния абзац съображение - за несъответствие с *„установеното в хода на ревизията“* позволява да се приеме, че жалбоподателят счита изводите на прокурора за неподкрепени от установеното от разследването, което е правното значение на понятието „необоснованост“, по аргумент на приетата в правната доктрина „обоснованост“, която е налице, когато *“..установените по делото фактически положения обективно съответстват на събрания и проверен по делото доказателствен материал“* – стр. 284, проф.М.Ч „Новите положения на досъдебното производство по НПК“ изд. 2007г. Вж и Уч. „Наказателен процес на РБ, проф. С.Павлов, “изд. 1989, стр. 594.

При това, постановлението на прокурора е необосновано не само понеже изводите не кореспондират със *„събрания и проверен доказателствен материал“*, но и понеже липсва установена от разследването доказателствена основа, която да позволява съпоставителната

оценка и която да е формирана от доказателства, установени по реда и със способите на НПК.

В случая, в обсега на собствените си правомощия данъчните органи са извършили проверка и са намерили основание да откажат признаване на заявените разходи, респективно са коригирали финансов резултат на процесното дружество с размера на същите, вследствие на което е установен друг/по-висок/ размер на дължимия корпоративен данък, като са отчели документалната необоснованост на включените като разход суми за командировки в чужбина. В съответствие с предвидената в ДОПК тежест на доказване по чл.122, презюмираща допуснато нарушение, опровергаването на което тежи върху дееца, а не върху данъчните органи (и напълно различна разбира се от положенията в НПК - чл.103 и чл.16), при констатираното непредставяне от дружеството "Б.Р4" ЕООД на съответните документи доказващи, че пътуването и престоят на лицата е бил именно във връзка с дейността на дружеството, то и тези разходи не са били признати и е установено с издадения РА данъчно задължение по ЗКПО.

Автономността и независимостта на двете производства – административно и наказателно, *“в областта на данъчните правоотношения”* - ТР № 1 от 7.05.2009 г. по т. д. № 1/2009 г., ОСНК, категорично са изисквали да се провери и установи дали липсата на документална обосновка, е в резултат на административно нарушение, предполагащо само данъчна намеса и с последица - отказ от признаване на заявените разходи със следващите от това финансови тежести – данъчни задължения по ЗКПО, установени с РА и възложени за заплащане или се касае за съставомерно поведение по посочените в чл.255,ал.1 от НК изпълнителски форми – съставяне или използване на порочни документи – с невярно съдържание, неистински или преправени, при упражняване на стопанска дейност, при водене на счетоводство или при представяне на информация пред органите по приходите. Казано иначе, предметът на разследване, на изпратеното в ОП Търговище досъдебно производство по пр.вх.№ 231/22г по описа на същата прокуратура е следвало да включи установяване на относимите за тази преценка обстоятелства, а именно: кои лица са били командировани, с какви документи и дали те (документите) отразяват вярно действителността, дали лицата реално са получили командировъчни и то в декларирания размер, с който е намален финансовия резултат, тоест дали дружеството действително е направило тези разходи. В случай, че са реални и налични, но са неprecизно документирани, проблемът би останал на плоскостта на данъчната намеса, но при установени действия, покриващи изпълнителските елементи по чл.255,ал.1, т.6 от НК проблемът би бил пренесен на плоскостта на наказателното производство, тъй като при съставяни фалшиви документи за несъществуващи разходи (или не в този размер), с което и по този начин умишлено е бил завишаван разходния резултат, от което реципрочно е било намалено данъчното задължение, то и би била осъществена съставомерната цел – неустановяване и неплащане на дължими данъчни задължения.

Това именно е следвало да установи разследването, респективно да обективира в постановлението си прокурора, чрез посочване на факти и доказателствата, от които същите се установяват и съответните, следващи от тях, правни изводи.

Както се посочи, фактическите положения, описани в постановлението не са резултат на дължимия собствен доказателствен анализ, като в същото такъв липсва - не са коментирани нито гласни, нито писмени доказателства. Без съмнение не е необходимо подробното обсъждане на всеки един доказателствен източник, но при всяко положение фактическите изводи за **отсъствие** на престъпно поведение, обуславящо направения от прокурора извод за липсващи основания за ангажиране отговорност на конкретно лице, следва да са резултат от анализ на доказателствена база, формирана от проведено разследване и то по начин позволяващ да се проследи и провери както обосноваността, преценена на плоскостта за съответност спрямо събрани доказателства, така и обосноваността, преценена на плоскостта за съответност с принципните начала – тоест дали разследването отговаря на изискването за задълбоченост и всестранност.

Прочитът на проверяваното постановление следователно формира единствено възможния извод, за необоснованост на постановлението и то в двата посочени аспекта.

Възпроизведените в постановлението констатации, заимствани от ревизионния акт не дават отговор на въпроса въз основа на каква доказателствена аналитична дейност прокурорът е приел, че не са налице доказателства за умишлено съставяне и ползване на счетоводни документи с невярно съдържание и че се касае „за неизпълнение на горепосочените финансово счетоводни изисквания по ЗКПО“ (стр.5,абзац първи от постановлението). Този извод е изцяло декларативен, а постановлението за прекратяване е необосновано, не само защото изложените в него положения не почиват на доказателства, събрани по НПК и не са резултат от техния анализ, какъвто, както вече се отбеляза липсва, а главно защото разследването не просто е повърхностно, а изобщо не е проведено такова.

Във връзка с горните изводи, съдът намира за необходимо да посочи и следното:

Без съмнение, прекратяването на наказателното производство е допустимо и изцяло в правомощията на прокурора действие, но осъществяването му следва да е в резултат от разследване, което от своя страна следва да е задълбочено, всестранно и пълно, и най-малкото предполага по начало такова да е било проведено. Видно от движението на делото – Постановлението на СП е от 17.02.2022г (л.84,т.1), а постановлението за прекратяване е от 24.03.2022г и от материалите по същото, не са налични протоколи от извършени действия по разследване, възложени и осъществени в интервала (едномесечен като време), в който делото е било на производство в ОП Търговище. Липсата на самостоятелно разследване по предмета, обусловил изпращането на делото на ОП Търговище – за евентуално данъчно престъпление, не би било проблем, ако в материалите от изпратеното от СП производство се съдържаха съответните доказателства, от които да се направят изискуемите и дължими фактически и правни изводи и ако разбира се прокурора ги беше обсъдил в постановлението за прекратяване.

В случая обаче относно „данъчното престъпление“, специализираната прокуратура София не е провеждала разследване, респективно не е събирала доказателства, а е изпратила делото в Търговище именно с такава насоченост – „за произнасяне от ОП Търговище за евентуално извършено данъчно престъпление“, което съответно е изисквало (за законосъобразно произнасяне) провеждането на самостоятелно, отделно от ревизионното производство,

независимо и проведено по реда и със способите на НПК разследване.

Вярно е, че съгласно чл.127,ал.1 от НПК ревизионните актове и приложените към тях ревизионни доклади са писмени доказателствени средства, но преценката за тяхното процесуално значение от една страна на общо основание се подчинява на изискването по чл.14,ал.2 от НПК, а от друга ограничението на чл.127,ал.2 от НПК налага, в съответствие и с принципното положение на чл.14 от НПК – всестранно и пълно изясняване на всички релевантни за делото обстоятелства, чрез събиране и проверка на всички възможни доказателства.

Видно от приложения по делото ревизионен доклад, данъчните органи са установили липсата на документалното обосноваване на декларираните от разследваното дружество “Бон резан” ЕООД разходи за командировка и по-конкретно : 1.Отсъствието въобще на издавани такива заповеди за 2017г и 2018г.; 2.Липсата на издавани формуляри А1 на командированите лица, изискуеми съгласно действащата нормативна база на Евросъюза; 3.Отсъствието на доклади и попълвани финансови отчети от самите командировани лица; 4.Отсъствието на документи, удостоверяващи времетраенето на пребиваването в чужбина, изискуеми съгласно Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина (НСКСЧ) Наредбата (вж. стр.втора л.1168 и л.1166, т.17 от Д.П.) И ако, съгласно ДОПК (чл.122 и чл.123) непредставянето на изискуемите документи е достатъчно да се санкционира ревизираното лице, защото се презюмира наличието на „ *подлежаща на облагане с данъци печалба или доход*“, то в аспекта на подлежащите на изясняване в наказателно производство обстоятелства, с оглед престъпно поведение по чл.255 от НК, разпределението на доказателствената тежест и отсъствието в НПК на предположението като доказателствен източник, това съвсем не е достатъчно – както за предявяване на обвинение, така и за прекратяване на наказателното производство.

По-конкретно, не са проведени разпити на служителите, изготвили ревизионният доклад, с оглед изясняване на обстоятелството по отношение на кои от работниците в “Б.Р4” ЕООД, са установените липсващи, *„документи във връзка с транспорта и пребиваването на командированите лица във Франция“* (стр.втора, л.1168, том 17 от Д.П) и направени ли са реално *„разходи за командировъчни дневни пари за изпратени във Франция, наети по трудов договор лица от ревизираното лице“* (стр.втора л. 1168, том 17 от Д.П), кои са тези лица – за всички ли се отнася документалната липса или само за някои от тях?. Не са проведени разпити на съответните(установени) лица по релевантните обстоятелства, с цел фактическо изясняване реалността на декларираните разходи по командироване - дали са направени такива и то в декларирания размер, особено в светлината на отразените в ревизионният доклад констатации, че *„документи, удостоверяващи транспорта на командированите работници от територията на страната до територията на Р Франция и в обратна посока за периода 01.01.2017 до 28.02.2021г* (тоест и за интересувания производството период – 2017-2019г. – бел. ОС) *не се установиха“* , а от *„извършените разпити на физическите лица, работили в „Бон резан“ ЕООД, работниците са пътували с микробуси, като всеки микробус е събирал различен брой хора, пътуването е отнело четири дни и са спели в бусовете по паркинги“* (л. 1168, т.17, Д.П.). Не са проведени

разпити на лицата, имащи сведения по относимите обстоятелства във връзка с транспортните разходи по командироването, а видно е, че в ревизионния доклад се съдържат констатациите от извършени насрещни проверки на две транспортни фирми (вж. л.1173, т.17, Д.П.) и същите са в посока липсата на издавани фактури на "Б.Р4" ЕООД за транспортни услуги, липсата на парични транзакции от "Б.Р4" ЕООД и като цяло за отсъствието на каквито и да е търговски взаимоотношения с процесното дружество (обилна писмена документация за проведените и установени в хода на ревизията данни се съдържа в целия том 16). За изясняване на относимите обстоятелства не е изчерпана и предвидената в чл.144 от НПК възможност, чрез ползването на специалните знания на вещо лице, което /или които, в случай, че са необходими комплексни познания/ да проведе съответната финансово - счетоводна съпоставка.

От общо коментираните в ревизионния доклад лица, 18 на брой (вж. стр. 1178 – стр.1174, т. 17, Д.П.): Л.А,А.А,З.Г,В.Г,Е.Г,Н.З шестимата от град Върбица, област Шумен; Р.А, Р.К, М.Ц. и А.И, четиримата от село Тича, община Котел; А.Т., С.Т., Е.Х. и Ст.Ст. четиримата от с.Беломорци, община Омуртаг, Д.Я, Л.Т., Е.Н от с.Долно Ряхово, община Главиница и С.С, от град Антоново, в кориците на делото - в том. 5 от Д.П.,(за част от лицата от гр.Върбица и от с.Беломорци, община Омуртаг, както и за С.Ст. от град Антоново) и в том 6 от Д.П.(за част от лицата от с.Тича,общ.Котел) са налични протоколи за проведен разпит през 2020г. от следовател в СО при СП. Прегледът на заявеното от тях в свидетелските им показания, макар и депозирани във връзка с престъплението, предмет на производството в СП София, тоест проведени без конкретна насоченост за изясняване обстоятелствата, предмет на конкретното разследване, за което делото е било изпратено на ОП Търговище (за данъчно престъпление), категорично налага необходимостта от внимателното и повторно провеждане на разпити на тези лица, както и разпит на другите, неразпитани лица, с цел установяване действителността на декларираните от процесното дружество разходи, като направени именно за тяхното командироване.

Не са идентифицирани съпричастните лица, като изобщо не са коментирани възможните субекти, в контекста на т.3 от ТР № 4 от 12.03.2016 г. на ВКС по т. д. № 4/2015 г., ОСНК. Както се отбелязва по - горе, в постановлението само са споменати управителя Д.Н.А, упълномощения от него счетоводител В.Е.И и синът на управителя - А.Д.Посоченото е само за изчерпателност, защото както се отбелязва по начало липсва каквото и да е разследване с цел изясняване на релевантните в процесното наказателно производство обстоятелства - дали установения от ревизиращите органи завишен (и документално необезпечен) разходен резултат, респективно намалена печалба и съответно намален (различния от реално дължимия) корпоративния данък за съответните години (установен с издадения РА) - за 2017 – 14 307,09лв, за 2018 20 248,90 лв. и за 2019г -25 884,34лв. е вследствие съставомерни по чл.255 от НК действия.

С оглед гореизложените съображения, при отсъстващи в прекратителното постановление фактически и правни съображения, относно приетата от прокурора липса на „извършено данъчно престъпление“, които да са резултат от проведено разследване, каквото, въпреки заявеното на стр.първа в постановлението, че е проведено, на практика не е осъществено, то

и проверяваното постановление, с което е приключило ДП №104/2019г по описа на СО в СП, преписка вх.№ 231/2022г. е немотивирано, необосновано и като цяло незаконосъобразно. Това налага същото да бъде отменено, а делото върнато на прокурора за отстраняване на констатираните и посочени по-горе нарушения, свързани с липсата на изискуемо разследване и неизясняване на съществените и включени в предмета на доказване обстоятелства.

Водим от горното и на основание чл.243,ал.6,т.3 от НПК, съдът

ОПРЕДЕЛИ:

ОТМЕНЯВА Постановление от 24.03.2022 г. на Окръжна прокуратура Търговище, с което на основание чл.243,ал.1,т.1 във връзка с чл.24,ал.1,т.1 от НПК е било прекратено наказателното производство по Д.П. № 104/2019г по описа на СО–СП, по преписка вх. №231/2022 г. на ОП –Търговище, относно престъпление по чл.255,ал.1,т.2 и т.6 във връзка с чл.26,ал.1 от НК, касаещо дейността на "Б.Р4"" ЕООД, с.Беломорци, община Омуртаг, с ЕИК 204309409 и **връща** делото на ОП Търговище за изпълнение на посочените в обстоятелствената част указания относно прилагането на закона – чл.13 и 14 от НПК.

Препис от определението да се изпрати на жалбоподателя и Окръжна прокуратура - Търговище.

ОПРЕДЕЛЕНИЕТО подлежи на обжалване и протест в седмодневен срок от съобщаването му пред Апелативен съд - Варна.

Съдия при Окръжен съд – Търговище: _____