

РЕШЕНИЕ

№ 21

гр. София, 23.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АПЕЛАТИВЕН СЪД - СОФИЯ, 2-РИ НАКАЗАТЕЛЕН, в публично заседание на трети ноември през две хиляди двадесет и втора година в следния състав:

Председател: Калин Калпакчиев

Членове: Весислава И.ова
Величка Цанова

при участието на секретаря Т. Т. Ставрева
в присъствието на прокурора Б. П.
като разгледа докладваното от Величка Цанова Въззивно наказателно дело
от общ характер № 20221000600785 по описа за 2022 година

Производството е по реда на гл. XXI от НПК.

С присъда от 21.05.2021 год. по НОХД № 401/20 год. на Кюстендилският окръжен съд, подс. Т. Г. Н. е призната за виновна в това, че като управляващ и представляващ едноличен собственик на капитала на „Т. Г. 07“ ЕООД, със седалище и адрес на управление гр. Кюстендил, ул. „Хан Аспарух“ № 20, ет. 6, ап. 25, с ЕИК 109608834, при условията на продължавано престъпление, за времето от 31.03.2009 год. до 02.04.2012 год. в гр. Кюстендил, е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения /корпоративен данък по чл. 5, ал. 1 от ЗКПО/ в особено големи размери - 45 721.10 лв., формирани от съвкупността им за четири данъчни периода /финансовите календари 2008 год., 2009 год., 2010 год. и 2011 год./, като е потвърдила неистина пред ТД на НАП-Кюстендил в подадените годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО относно данъчния финансов резултат, посочвайки данъчна печалба общо в размер на 148 431.66 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 14 843.16 лв. вместо действителния размер на данъчна печалба от 605 642.66 лв. и действителен дължим корпоративен данък в размер на 60 564.26 лв., като за всяко от деянията от продължавано престъпление е извършено както следва:

1. На 31.03.2009 год. в гр. Кюстендил е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения /корпоративен данък по чл. 5, ал. 1 от ЗКПО/ в особено големи размери - 7000 лв. за данъчен период - финансовата календарна 2008 год., като е потвърдила неистина в подадена пред ТД на НАП - Кюстендил годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО с вх.

№ 0000002053/31.03.2009 год. относно данъчния финансов резултат за горепосочения данъчен период, посочвайки данъчна печалба в размер на 54 526.33 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 5 452.63 лв. вместо действителен размер на данъчната печалба в размер на 124 526.33 лв. и действителен дължим корпоративен данък в размер на 12 452.63 лв.

2. На 29.03.2010 год. в гр. Кюстендил е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения /корпоративен данък по чл.5, ал.1 от ЗКПО/ в особено големи размери 12 100 лв. за данъчен период-финансовата календарна 2009 год., като е потвърдила неистина в подадена пред ТД на НАП-Кюстендил годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО с вх. № 0000001343/29.03.2010 год. относно данъчния финансов резултат за горепосочения данъчен период, посочвайки данъчна печалба в размер на 33 477.73 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 3 347.77 лв. вместо действителния размер на данъчната печалба в размер на 154 477.73 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 15 447.77 лв.

3. На 31.03.2011 год. в гр. Кюстендил е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения /корпоративен данък по чл.5, ал.1 от ЗКПО/ в особено големи размери 17 107 лв. за данъчен период-финансовата календарна 2010 год., като е потвърдила неистина в подадена пред ТД на НАП-Кюстендил годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО с вх. № 0000002201/31.03.2011 год. относно данъчния финансов резултат за горепосочения данъчен период, посочвайки данъчна печалба в размер на 25 283.64 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 2 528.36 лв./от които авансово внесен данък 2 352.29 лв. и доведен данък в размер на 176.07 лв./ вместо действителния размер на данъчната печалба в размер на 196 353.64 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 19 635.36 лв.

4. На 02.04.2012 год. в гр. Кюстендил е избегнала установяването и плащането на данъчни задължения /корпоративен данък по чл.5, ал.1 от ЗКПО/ в особено големи размери 9 514 лв. за данъчен период-финансовата календарна 2011 год., като е потвърдила неистина в подадена пред ТД на НАП-Кюстендил годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО с вх. № 104351200334202/01.04.2012 год. относно данъчния финансов резултат за горепосочения данъчен период, посочвайки данъчна печалба в размер на 35 143.96 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 3 514.40 лв./от които авансово внесен данък 2903.04 лв. и доведен данък в размер на 611.36 лв./ вместо действителния размер на данъчната печалба в размер на 130 284.96 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 13 028.50 лв., поради което и на основание чл.255, ал.3 във вр. с ал.1, т.2 във вр. с чл.26, ал.1 и ал.2 от НК и във вр. с чл.55, ал.1, т.1 от НК е осъдена на лишаване от свобода за срок от две години, изтърпяването на което е отложено на основание чл.66, ал.1 от НК за срок от три години, считано от влизане на присъдата в сила.

Срещу така постановената присъда е постъпила въззивна жалба от защитникът на подс.Н., с която изразява недоволството на последната и прави искане за постановяване на нова, с която да бъде оправдана. В условията на евентуалност моли присъдата да бъде изменена, като се намали наложеното наказание поради неговата явна несправедливост.

С жалба-уточнение защитникът поддържа, че присъдата е неправилна, тъй като е в нарушение на материалния закон, необоснована е и явно несправедлива. Счита, че деянието не е извършено, тъй като управителят на търговското дружество е длъжен да депозира в НАП годишна данъчна декларация, в която да отрази финансовия резултат на дружеството според счетоводните му данни, а от заключението на вещото лице е установено, че процесните данъчни декларации отговарят на счетоводството на дружеството и неговите годишни финансови отчети, като е недопустимо годишната данъчна декларация да съдържа данни, различни от резултата, сочен от счетоводството на дружеството, защото именно тогава ще е налице лъжливо деклариране. Заявява, че за да е налице деяние в процесната форма на изпълнително деяние е необходимо счетоводството на дружеството да сочи един резултат, а дееца да посочи в ГДД друг, водещ до определяне на данък в по-малък размер, какъвто не е процесния случай. Намира за друг въпросът дали подсъдимата е използвала в счетоводството си документ с невярно съдържание, неистински или подправен документ и това е довело до определяне на данък в по-малък размер, защото това представлява различна форма на изпълнителното деяние и е с различен фактически състав по чл. 255, ал. 1, т. 6 от НК, т.е. за да е налице деяние по т. 2 следва счетоводния финансов резултат според счетоводството на дружеството и този, посочен в ГДД да се различават, т.е. деецът да е декларира по-малка печалба от тази, която сочи счетоводството му, какъвто не е настоящият случай.

Излага в тази насока, че ако счетоводния резултат е в размер, различен от действителния, е създадена хипотезата на т. 6, защото ГДД следва да съответства изцяло на годишния финансов отчет, а в случая последният сочи именно тези данни, които е посочила и в ГДД.

Не се спира на това дали подсъдимата е осъществила състава на деянието по чл. 255, ал. 1, т. 6 от НК, защото не ѝ е повдигнато такова обвинение, като се спира на различията на деянията по чл. 255, ал. 1, т. 2 и т. 6 от НК, според които в хипотезата на т. 2 използваните документи в счетоводството са изрядни и въпреки това деецът посочва по-малък размер на печалбата, за да намали данъка, а в хипотезата на т. 6 следва да съзнава, че е използвал документ с невярно съдържание, неистински или преправен такъв в счетоводството си, в резултат на което се постига намаляване на печалбата, а от там и на корпоративния данък, т.е. по т. 2 няма използване на документ с невярно съдържание, неистински или преправен такъв, каквото е приел окръжния съд, че подсъдимата е осъществила.

На следващо място изтъква, че осчетоводяването на фактурите в счетоводството на дружеството не е доказано, че е станало със знанието на подсъдимата, тъй като е установено, че счетоводството е водено от трето лице, на което фактури са носени от няколко лица, в това число и от подсъдимата, но кой е занесъл процесните фактури не е установено, както и не е доказано, че подсъдимата е положила подпис върху оригиналите на тези фактури предвид експертното заключение, че подписите върху копията на част от фактурите са нейни, без да може да установи дали тя ги е изпълнила върху оригинала на документа и това оборва твърдението на прокурора за знание у Н. относно тези фактури въобще и подкрепя хипотезата, че те може да са предадени на счетоводителя от трето лице без нейно знание.

С оглед на това прави искане за отмяна на присъдата и оправдаване на подсъдимата или за намаляване на наложеното ѝ наказание.

В съдебно заседание прокурорът счита присъдата за правилна и законосъобразна, тъй като от доказателствата по делото е установено извършването на деянието от страна на подсъдимата, а наказанието ѝ е определено правилно по реда на чл.55, ал.1, т.1 от НК. В този смисъл излага, че съдът правилно е кредитирал свидетелските показания, според които посочените контрагенти не са имали търговски отношения с дружеството на подсъдимата, част от тях са били с прекратена дейност и не са имали регистрирани фискални устройства. Позицията се базира на показанията на св.Х., според които самата тя е вземала фактури от офиса на подсъдимата, а в други случаи са ѝ били носени от служители или децата на подсъдимата, както и на тези на св.В., че при проверки и ревизии обичайно работят по копия на документите и правят сравнение с оригинала само при възникнало съмнение. Изтъква и заключението на графическата експертиза, като акцентира, че в съдебната практика е прието, че може да се извършва експертиза и на копия, стига същите да са с добро качество. Поради това пледира присъдата да бъде потвърдена.

Защитникът на подсъдимата поддържа въззивната жалба и допълнението към нея по изложените в тях съображения. Счита, че е налице хипотезата на чл.24, ал.1, т.1 от НПК-липса на извършено деяние, поради което същата следва да бъде призната за невиновна. Излага, че обвинението касае лъжливо документиране в ГДД по ЗКПО, под формата на изпълнителното деяние по т.2 на чл.255, ал.1 от НК, която има шест различни хипотези на изпълнителни деяния, измежду които е и тази на т.6. За разлика от т.2, по която е повдигнато процесното обвинение и която касае лъжливо деклариране в ГДД, т.6 касае избягване установяване или заплащане на данъци чрез използване в счетоводството на неистински или преправени документи, или такива с невярно съдържание. Поддържа, че в случая окръжният съд е мотивирал присъдата си с това, че подсъдимата била използвала в счетоводството си такива документи – процесните фактури, като същевременно обаче я е признал за виновна за различно изпълнително деяние, а именно :лъжливо деклариране в ГДД. Счита, че от събраните по делото доказателства, в това число показанията на счетоводителката, двамата данъчни инспектори и разписаното в материалния закон, е установено по безспорен начин, че ГДД следва да съдържа точно тези данни, които сочат годишните финансови отчети на съответното дружество и точно това е направила подсъдимата в процесните ГДД или не е налице изпълнителното деяние на чл.255, ал.1, т.2 от НК. Разглежда в исторически аспект изменението на разпоредбата на чл.255 от НК, според която законодателна промяна хипотезата на т.6 е приета по-късно от тази по т.1 и т.2 и тя се е наложила именно поради това, че ВКС като последна инстанция е приел, че не е налице лъжливо деклариране именно в процесната хипотеза, а е налице използване на документи с невярно съдържание в счетоводството.

Счита за недоказано в процеса, че подсъдимата е знаела за съществуването на тези фактури, че те са попаднали в счетоводството, водено от трето лице, както и че те са участвали във формирането на счетоводния резултат, пренесен впоследствие в ГДД. Позицията

се на разясненията на вещото лице от почерковата експертиза, че не може да даде отговор дали подписите на част от фактурите са положени именно от подсъдимата, на фона на липсата на оригиналите на същите.

Акцентираща и на показанията на счетоводителката, според която през процесните години различни лица са ѝ носели фактури за осчетоводяване и липсват каквито и да е доказателства, че подсъдимата ѝ е предоставила именно процесните фактури, като съзира различни хипотези, според които те може да са били предоставени от съпруга на подсъдимата, от трето лице и може да са осчетоводени изключително и само по инициатива на самата счетоводителка с цел да постигне определен резултат от тях, без знанието на самата подсъдима, която през инкриминирания период е работела в застрахователния си офис от тъмно до тъмно, родила е и е отгледала детето си. С оглед на това приема, че липсва субективната страна на деянието както по т.2, така и по т.6 /за каквото няма обвинение/, поради което и пледира същата да бъде оправдана.

В правото си на лична защита подс.Н. твърди, че е видяла за първи път тези фактури при следователя и се е изненадала от думите на счетоводителката, че непълнолетните ѝ тогава деца са ѝ носели документи. Категорично отрича да е изготвила декларациите и е подписала това, което счетоводителката ѝ е представила.

В последната си дума моли да бъде призната за невиновна.

Съдът, като обсъди доводите в жалбата и допълнението към нея, както и изложените в съдебно заседание от страните, и след като провери изцяло правилността на атакуваната присъда намира следното:

Настоящото производство се явява второ пред САС, тъй като постановеното на 19.11.2021 год. решение №361 по ВНОХД № 1026/21 год. на САС е отменено с решение №38 от 26.07.2022 год. по н.д. № 29/22 год. на ВКС, III-то н.о.

С решението си САС е приел, че атакуваната присъда е правилна и законосъобразна и като такава я е потвърдил.

В решението си касационната инстанция е изложила съображения за това, че е разместена тежестта на доказване от въззивния съд относно обстоятелството дали подс.Н. е подписала фактурите, изброени от обвинението, предадени за счетоводно отразяване на св.Х., което обстоятелство е от съществено значение за съдебната преценка за това дали е знаела подсъдимата, че тези фактури не отразяват действително извършени сделки и не са издадени от посочените дружества, че управляваното от нея дружество не е направило такива разходи, които се отразяват на данъчния финансов резултат, подлежащ на облагане. По въпроса за отношението на подсъдимата към инкриминираните фактури и знанието ѝ, че те отразяват неизвършени реално посреднически услуги и не са издадени от съответните търговци, ВКС е споделил насоката на съдилищата към изследване на въпросите кои лица са предавали фактурите за осчетоводяване и дали подсъдимата е полагала подпис върху тези документи като получател, но е счел, че следва да бъдат доизяснени тези обстоятелства чрез задълбочен разпит на св.Х. за това кои точно са лицата, които са ѝ предоставяли фактурите

/извън децата ѝ/ и съответно на тази информация тези лица, а и членовете на семейството на Н. да бъдат разпитани най-вече за това, кой им е възлагал предаването на фактурите на счетоводителката. Дадени са и указания да се положат допълнителни усилия за установяване на оригиналите на фактурите, които да бъдат подложени на експертно изследване, както и да се изследва от кого и как са направени копията на фактурите чрез разпит на св. В. и З., изготвили ревизионния акт, което би способствало да бъде преодоляно съмнението дали оригиналите са били подписани от подсъдимата, още повече, че на част от тях липсва подпис.

Въз основа на събраните в хода на наказателното производство доказателства и доказателствени средства, вкл. и тези, събрани в хода на въззивното съдебно следствие, САС приема фактическа обстановка, която не се различава съществено от приетата от първостепенния съдебен състав и тя е следната:

Подс. Н. била собственик и управител на търговско дружество „Т. Г. 07“ ЕООД със седалище и адрес на управление в гр. Кюстендил, ул. „Хан Аспарух“ №20, ет. 6, ап. 25, регистрирано през 2007 год., като имала офиси в Кюстендил, Дупница и София. От 2005 год. до 2011 год. същата била офис-представител на холандско застрахователно дружество „Интерамерикан България“ и реализирала премиен оборот от два милиона лева, за което била наградена от „Интерамерикан“.

Счетоводната дейност на фирмата извършвала св. Д. Х., която взимала фактурите за осчетоводяване лично от подсъдимата или от нейни служители от офиса на последната.

За периода от 2008 год. до 2011 год. подс. Н. периодично се снабдявала с фактури, формално издадени на дружеството ѝ от посочени в тях дружества или търговци, дейност и стойност, които били осчетоводени от св. Х. и въз основа и на тях били изготвени годишните данъчни декларации, представени от подсъдимата в данъчната служба.

Така през 2008 год. се снабдила с 10 бр. фактури, издадени от „Р.“ ООД-гр. София /подробно описани в мотивите/, на стойност 5000 лв. всяка от тях, в които като основание на сделката било посочено „комисионна“ и с 5 бр. фактури с издател ЕТ „А. Г. Г.“ – гр. София /също посочени от първоинстанционния съд/ на стойност от по 4000 лв. с основание за издаването им – комисионна дейност.

При данъчната проверка на фирмите-издатели на фактурите било установено, че към датата на тяхното издаване била прекратена дейността на същите, като нямали регистрирани фискални устройства.

Тези фактури на обща стойност 70 000 лв. били отразени в счетоводните регистри, документи и отчети на дружеството, вкл. и в ГДД по чл. 92 от ЗКПО и на 31.03.2009 год. Н. подала годишна данъчна декларация пред ТД на НАП-Кюстендил относно данъчния финансов резултат на дружеството за данъчен период финансовата 2008 год. Действителният резултат бил намален със 70 000 лв. поради осчетоводените разходи по посочените фактури, като в декларацията били посочени данъчна печалба в размер на 54 526.33 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 5 452.63 лв. вместо действителните данъчна

печалба в размер на 124 526.33 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 12 452.63 лв.

По същият неустановен начин през 2009 год. подс.Н. се снабдила с общо 12 фактури /посочени от първоинстанционния съд/, за неизвършени в действителност посреднически комисионни услуги от други дружества:

-2 бр. с издател „Е.П.С.И.“ЕООД-гр.София, едната на стойност 10 100 лв., а другата -10 150 лв.

-2 бр. фактури с издател „Ито Микс“ ЕООД-София за сумите от 9 550 лв. и 9 850 лв.

-2 бр. фактури с издател „Тим Групс“ -2007“ЕООД-София на стойност 10 500 лв. и 9 650 лв.

-2 бр. фактури с издател „Д.-97“ЕООД-София за сумите от 10 150 лв. и 9 950 лв., които били отразени в дневника за покупки на дружеството на подсъдимата, а при извършената данъчна проверка било установено, че издателите им са дружества с прекратена дейност към датата на издаване на фактурите, които нямат регистрирани фискални устройства, а на фактурите е бил приложен издаден от такива фискален бон.

-4 бр. фактури с издател ЕТ“В. Х.“-гр.София на стойност 10 000 лв., 11 000 лв., 10 100 лв. и 10 000 лв.

Общите разходи за неосъществените в действителност посреднически услуги от издателите на фактурите на стойност 121 000 лв. намерили отражение в счетоводните регистри на дружеството.

На 29.03.2010 год. подс.Н. подала пред ТД на НАП-Кюстендил годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО относно данъчния финансов резултат за календарната 2009 год. , в която действителният резултат бил намален със 121 000 лв. на базата на осчетоводените разходи по горепосочените фактури, като в декларацията данъчната печалба имала измерение от 33 477.73 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 3 347.77 лв. вместо действителен размер на данъчната печалба в размер на 154 477.73 лв. и действителен дължим корпоративен данък в размер на 15 447.77 лв.

През 2010 год. подс.Н. отново се снабдила с фактури /подробно посочени в мотивите на присъдата/ за неизвършени реално посреднически услуги от несъществуващи търговски дружества:

-8 бр. фактури с издател ЕТ“Фиеста-Т. А.“-София, всяка от които на стойност 5000 лв. и основание на сделката-комисионна.

-16 бр. фактури с издател „Л.-2007“ ЕООД-Враждебна на стойност между 4 920 лв. и 5000 лв.

-4 бр. фактури с издател „Макс Медиа-2007“ ЕООД-София на стойност 4960 лв., 4950 лв., 4960 лв. и 4990 лв., както и

-6 бр. фактури с издател ЕТ“В. Х.“-гр.София на стойност 5 500 лв., 6000 лв., и четири от тях на стойност 5000 лв.

Разходите по тези фактури били на обща стойност 171 070 лв. и намерили отражение в

счетоводните регистри на дружеството.

На 31.03.2011 год. подсъдимата подала ГДД пред ТД на НАП-Кюстендил по чл.92 от ЗКПО относно финансовия резултат за данъчен период финансовата календарна 2010 год., в която действителният резултат бил намален със 171 070 лв. на базата на осчетоводените разходи по посочените фактури, като в декларацията данъчната печалба имала стойност от 25 283.64 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 2 528.36 лв., от които авансово внесен данък в размер на 2 352.29 лв. и доведен данък в размер на 167.07 лв. вместо действителния размер на данъчната печалба от 196 353.64 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 19 635.36 лв.

По същият начин през 2011 год. подс.Н. се снабдила с фактури /посочени от първият съд/, издадени от „Кавис“ ЕООД-София с основание на сделката „комисионна“ за сумите от 3560 лв., 3890 лв., 4120 лв., 4470 лв., 3160 лв., 4190 лв., 3480 лв., 3280 лв., 3750 лв., 4326 лв., 3730 лв. и 4210 лв., както и с 12 бр. фактури с издател ЕТ „В. Х.“-София на стойност 4120 лв., 4120 лв., 3425 лв., 3850 лв., 4120 лв., 3960 лв., 4720 лв., 3510 лв., 3810 лв., 4170 лв., 4220 лв. и 4950 лв., като общата стойност на разходите за неосъществени в действителност посреднически услуги от двете дружества били на обща стойност 95 141 лв. и те намерили отражение в счетоводните регистри.

На 02.04.2012 год. Н. подала ГДД по чл.92 от ЗКПО пред ТД на НАП-Кюстендил относно данъчния финансов резултат за финансовата 2011 год., в която действителният резултат бил намален с 95 141 лв. на базата на осчетоводените разходи по посочените фактури, като в декларацията данъчната печалба имала изражение в размер на 35 143.96 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 3514.40 лв., от които авансово внесен данък в размер на 2903.04 лв. и доведен данък в размер на 611.36 лв., вместо действителния размер на данъчна печалба от 130 284.96 лв. и действителен дължим корпоративен данък в размер на 13 028.50 лв.

В резултат на декларираните данни по ГДД е избегнато установяването и плащането на данъчни задължения по чл.5, ал.1 от ЗКПО в общ размер на 45 721.10 лв. за четирите данъчни периода.

Със заповед за възлагане на ревизия № 1204130/23.04.2012 год., изменена със заповед № 1205929/03.08.2012 год., издадена от началник-сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-София по отношение на „Т. Г. 07“ ЕООД била извършена ревизия от св.В. и З. и същата завършила с доклад и ревизионен акт, в които били отразени направените констатации и размерът на действителните данъчни задължения, които не са заплатени от подсъдимата.

На 03.02.2015 год. подс.Н. продала на К. И. всичките си 50 дружествени дяла от капитала на търговското си дружество, като бил съставен договор за прехвърляне на дружествени дялове от същата дата.

От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза е установено, че за 2008 год. укритите данъчни задължения по чл.92 от ЗКПО са в размер на 7000 лв., за 2009 год. - 12 100 лв., за 2010

год.-17 107 лв. и за 2011 год.-9 514.10 лв. или в общ размер на 45 721 лв.

В хода на съдебното следствие пред първоинстанционния съд е допусната и приета съдебно-почеркова експертиза, според която подписите, положени и отразени върху ксероксни копия на :

- справка-декларация за ДДС от 16.01.2012 год.,
- пълномощно от 16.01.2012 год.,
- фактура №142/17.03.2008 год., издадена от „Р.“ООД,
- фактура №1929/17.09.2009 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 1932/19.10.2009 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 1933/19.10.2009 год., издадена от същия търговец,
- фактура №1950/22.12.2009 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №3739/18.08.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №3734/14.10.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 3747/16.11.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №3750/18.12.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №359/05.01.2010 год. , издадена от ЕТ“Фиеста-Т. А.“,
- фактура № 10411 от 19.01.2010 год., издадена от ЕТ“Л.-2007“,
- фактура № 10430/ 17.03.2010 год., издадена от ЕТ“Л.-2007“,
- фактура № 4393/17.07.2010 год. , издадена от ЕТ“Л.-2007“,
- фактура №2564/20.02.2010 год., издадена от ЕТ „Макс-Медиа-2007“ са на подс.Н..

Ръкописно изписаните текстове за „получател“ и отразени в частта „Т. Н.“ в копия на :

- фактура №1929/17.09.2009 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №1932/19.10.2009 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №1933/19.10.2009 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №1950/22.12.2009 год., издадена от „ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 3739/18.08.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура №3740/18.09.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 3744/14.10.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 3747/16.11.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 3750/18.12.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 10203/22.12.2010 год., издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 359 от 05.01.2010 год., издадена от ЕТ“Фиеста-Т. А.“,
- фактура № 10411/19.01.2010 год., издадена от ЕТ“Л.-2007“,

- фактура №10430/17.03.,издадена от ЕТ“Л.-2007“,
- фактура № 4393/17.07.2007 год.,издадена от ЕТ“Л.-2007“,
- фактура № 2564/20.02.2010 год.,издадена от ЕТ“Макс-Медиа-2007“ЕООД не са от подс.Н..

Ръкописно изписаните текстове,изпълнени за „получател“ и отразени в частта „Т. Н.“ в копие на фактура №2525/12.12.2011 год.,издадена от ЕТ“Кавис“ са положени от подс.Н..

В ксероксни копия на:

- фактура №14 от 07.04.2008 год.,
- фактура №15 от 09.04.2008 год.,
- фактура №34/17.04.2008 год.,
- фактура №40/21.04.2008 год.,
- фактура №42/25.04.2008 год.,всички издадени от ЕТА.-Г. Г.“,
- фактура №2307/13.01.2009 год.,издадена от „Е.П.С.И.-2007“ЕООД,
- фактура №2845/06.03.2009 год.,издадена от „Ито Микс-2007“ЕООД,
- фактура №2001/814.05.2009 год.,издадена от „Тим Групс 2007“ЕООД,
- фактура №1801/22.07.2009 год.,издадена от „Д. 97“ЕООД няма положени подписи и изписан ръкописен текст.

В ксероксни копия на :

- фактура № 3740/18.09.2010 год.,издадена от ЕТ“В. Х.“,
- фактура № 10203/22.12.2010 год.,издадена от ЕТ“В. Х.“ и
- фактура №2525/12.12.2011 год.,издадена от ЕТ“Кавис“ няма положени подписи,но е наличен ръкописен текст,които са изследвани по-горе и е установено,че върху последната текста е написан от подс.Н.,а на останалите две текстовете не са написани от нея.

В разпита си пред съда експертът е пояснил,че е работил по ксероксни копия и изследваните подписи са отражение на подписите на подсъдимата върху тези копия,както и че не е видял оригинали на документите.Обяснил е още,че при копие на документ подписът може да бъде пренесен от друг документ и чрез технически способности да бъде монтиран върху копието,като в случая не може да установи дали това е така.

За изясняване на обстоятелството съхраняват ли се оригиналите на изследваните фактури и как са направени техни копия,пред въззивния съд са разпитани като свидетели служителите на НАП И. В. ,който е съставил ревизионния доклад и ревизионния акт на фирмата на подсъдимата и Р. К.-з.,участвала в съставянето на ревизионния доклад.

Първият от тях посочва,че когато правят ревизии и проверки,обикновено им се представят копия на документите и ако се наложи,оригинали,като копията ги прави ревизираното лице.Върху копията се поставя печат „Вярно с оригинала“ или „Вярно с копието“едва след приключване на проверката или ревизията и то ако бъдат изискани от архива от други органи,а оригиналите се връщат на фирмата.Няма спомен как е процедирано в процесния

случай-дали са работили по копия или по оригиналите на документите.В този смисъл са и показанията на св.К.-з.,като и двамата свидетели установяват,че при извършване на ревизията изследват не само фактурата ,а и всичко,свързано с предмета на доставката,който е отразен във фактурата,за да приемат дали същата е реална доставка.

От въззивният съд е проведен и допълнителен разпит на счетоводителката в лицето на св.Д. Х.,която си спомня,че е вземала фактурите за осчетоводяване от офиса на подсъдимата,както и че фактури са й били носени в нейния офис от нейни служители и деца,без да има категоричен спомен за последното,но е сигурна,че първичните документи е приемала в оригинали,които остават в счетоводството и че непознати за нея лица не са й носили фактури.Не си спомня дали при извършената данъчна ревизия са били предадени оригиналите на проверяващите,но ако са били предадени те,то след това са били върнати в счетоводството.По отношение на подписите във фактурите,от практиката си е установила,че са допустими за осчетоводяване и неподписани такива,които се признават от Закона за счетоводството,т.е. печатът и подписът не са задължителни.Заявява,че попълнените и съставени от нея годишни данъчни декларации съответстват на финалните годишни счетоводни документи,както и че преди да подпише финансовите отчети и годишните данъчни декларации,подсъдимата се е запознавала с финансовите отчети,в които са генерирани приходите и разходите.

Тази фактическа обстановка се установява от събраните от първостепенния и въззивния съд доказателства, доказателствени средства и способности за доказване,както следва:

-свидетелските показания на управителите на търговски дружества и търговци,приобщени по реда на чл.281,ал.5 във вр. с ал.1,т.5 от НПК –Н. Д.-собственик на ЕООД „Тим Групс-2007“ЕООД-София,Л.Д.-собственик на ЕООД „Л.-2007“-София,Л.П.,Х. П.-собственик на ООД“Р.“ и Р. М.-собственик на ООД „Р.“-София,А. Е.-пълномощник на собственика на ЕООД“Д. -07“,А. И.-собственик на ЕООД „Ито Микс-2007“,В.К.-собственик на ЕООД“Кавис“,Я. Н.-собственик на ЕООД „Макс Медиа-2007“,Г. Г.-собственик на ЕТ“А.- Г. Г.“,

-показанията на данъчните инспектори В. и К.-з.,както и тези на счетоводителя Д.Х.,дадени и пред въззивния съд,

-ревизионен акт № 101205929/22.10.2012 год. и ревизионен доклад № 1205929/21.09.2012 год.,

-годишни данъчни декларации ведно с приложения,фактури,справки-декларации по ЗДДС,протоколи за извършени насрещни проверки,аналитични регистри,хронологични регистри,удостоверения от Агенцията по вписванията,счетоводни баланси и отчети за приходи и разходи,справка за съдимост,договор за прехвърляне на дружествени дялове,удостоверение за пререгистрация,определение на КнАС,писмо от ТД на НАП.София,офис-гр.Кюстендил,съдебно-счетоводна и съдебно-почеркова експертиза.

Първостепенният съд е подложил на правдив,макар и пестелив, анализ сведенията,дадени от свидетелите в хода на съдебното следствие и пред органа по разследването,приобщени по

реда на НПК, в съвкупност с писмените доказателства по делото и заключенията на експертите, поради което и фактическите му изводи не търпят промяна и след изслушване на посочените по-горе свидетели от въззивния съд и се споделят от настоящия съдебен състав.

Безспорно е установено от показанията на управителите на дружествата, посочени като издатели на фактурите, че не са издавали такива на дружеството на подсъдимата и не са имали търговски отношения с него, които показания са в синхрон с установеното от писмените доказателства по делото, че не са извършвали посочената във фактурите услуга, последната е била извън предмета им на дейност и преимуществено същите са били с прекратена дейност, с изключение на ЕООД „Кавис“ и ЕООД „Макс Медиа-2007“, на които дейността изключва осъществяване на комисионни услуги, каквито са посочени в процесните фактури.

Правилно са кредитирани и показанията на счетоводителя на дружеството на подс. Н.-св. Х., която както пред първостепенния съд, така и пред настоящия, е последователна в твърденията си, че е водила счетоводството на управляваното от Н. дружество по данните, които са ѝ били предоставяни лично от нея или от служители в офиса ѝ, но никога от непознати за нея лица, поради което и коректно ги е отразявала в счетоводните документи, вкл. и в инкриминираните.

Пред първият съд показанията на св. В. и К.-з. са били приобщени посредством процесуалната техника на чл. 281, ал. 5 във вр. с ал. 1, т. 5 от НПК, но същите са разпитани непосредствено от въззивния съд и от тях се установява, че констатациите, залегнали в ревизионния доклад и ревизионния акт, са направени след извършването на пълни насрещни проверки на дружествата, издатели на фактурите и получените резултати от тях. По отношение на въпроса дали ревизията на дружеството на Н. е извършена по оригинални документи или копия, и двамата свидетели нямат съхранен спомен, което е напълно обяснимо с оглед на изминалото време, но предвид дадените от тях принципни пояснения, че при започване на данъчната ревизия изискват оригиналите от проверяваното дружество или изготвени от самото дружество ксероксни копия, то се налага извода, че и в конкретния случай е процедирано по този начин и след проверка на всички значими обстоятелства за предмета на данъчната ревизия, са оформили констатациите си в ревизионния доклад и ревизионния акт.

По отношение на последния следва да се допълни, че той има само декларативно, а не конститутивно действие, доколкото не създава същинско данъчно задължение, а признава вече съществуващо право на държавата да получи данъчно вземане или правото на данъчния субект да прихване или възстанови суми. Неговата основна функция като правен инструмент е да направи задължението или правото на конкретния длъжник ликвидно и изискуемо в случаите на констатирани несъответствия, липса на декларация или на документация, т.е. да послужи като изпълнителен титул и в този смисъл ревизионният акт не следва да се третира като юридически факт по отношение на данъчното задължение. /ТР №1/07.05.2009 год. по н.д. №1/2009 год. на ОСНК на ВКС/.

Спецификата на инкриминираната по разглеждания казус престъпна дейност, по

необходимост свързва доказателствената съвкупност в наказателното производство с извършената данъчна ревизия през визирания период,но за изследване на фактите от кръга на подлежащите за установяване по чл.102 от НПК със способите и средствата на НПК,в хода на наказателното производство е допусната и приета съдебно-счетоводна експертиза,която е формирала изводите си след задълбочено изследване на счетоводната документация на дружеството на подсъдимата.

Установено е от тази експертиза,че дружеството на подс.Н. е регистрирано по ЗДДС,считано от 05.03.2008 год. и за 2008 год. има недеклариран данък печалба в размер на 7000 лв. по фактури,издадени от „Р.“ООД и ЕТ“А.-Г. Г.“.Видно е от експертното заключение,че фирма „Р.“ ООД е регистрирана в търговския регистър на 25.02.2010 год.,т.е. към датите на издадените от фирмата фактури същата не е била регистрирана.От извършената от вещото лице проверка в информационната система на НАП е установено,че дружеството няма регистрирани фискални устройства и фискалните бонове по инкриминираните фактури са от нерегистрирани фискални устройства.Фактурите,издадени от „Р.“ООД не са отразени в дневниците за покупки на дружеството и месечните декларации по ЗДДС,намерили са отражение в счетоводните регистри по сметка 602 и са взети предвид при определяне на годишния финансов резултат и данък печалба.Според експерта,на основание чл.26,т.1 от ЗКПО не следва да се признаят за данъчни цели отразените разходи по фактурите,издадени от посоченото дружество,тъй като не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО и финансовият резултат следва да бъде увеличен на основание чл.26,т.2 от ЗКПО.

По отношение на фирма „А.-Г. Г.“ е установено,че търговецът е с прекратена регистрация от 24.03.2007 год.,т.е. издадените фактури са с дати след прекратяване на регистрацията.Едноличният търговец не е имал регистриран ЕКАФП и фискалните бонове по посочените фактури са от нерегистрирани фискални устройства.Фактурите са отразени в дневниците за покупки и месечните декларации по ЗДДС на дружеството на подсъдимата,отразени са в счетоводните регистри по сметка 602-разходи за външни услуги и са намерили отражение при определяне на годишния финансов резултат и данък печалба.Според експерта,на основание чл.26,т.1 от ЗКПО разходите по тези фактури не следва да се признаят за данъчни цели,тъй като не са документално обосновани и финансовият резултат следва да бъде увеличен на основание чл.26,т.2 от ЗКПО.

За 2009 год. вещото лице е изследвало инкриминираните фактури,издадени от „Е.П.С.И-2007“ЕООД,“Ито Микс-2007“ЕООД,“Тим Групс 2007“ ЕООД,“Д.-97“ЕООД и ЕТ“В. Х.“ и е дало заключение,че недекларираният данък печалба е в общ размер на 12 100 лв.

Фирма „Е.П.С.И-2007“ЕООД няма регистрирани фискални устройства и фискалните бонове по инкриминираните фактури са от нерегистрирани фискални устройства,фактурите не са отразени в дневниците за покупки на дружеството и месечните декларации по ЗДДС,не са отразени и в дневниците за продажби на дружеството-издател,независимо,че в този период последното е било регистрирано по ЗДДС,т.е. отразените разходи по тези фактури са документално необосновани и финансовият резултат следва да бъде увеличен на основание

чл.26,т.2 от ЗКПО.

Вещото лице е установило,че фирма „Ито Микс 2007“ЕООД също няма регистрирани фискални устройства и фискалните бонове по изследваните фактури са от нерегистрирани такива,фактурите не са отразени в дневниците за покупки на дружеството и месечните декларации по ЗДДС,не са отразени и в дневниците за продажби на „Ито Микс 2007“ЕООД,независимо от това,че в периода това дружество е било регистрирано по ЗДДС.Същите са отразени в счетоводните регистри по сметка 602-разходи за външни услуги и са намерили отражение при определяне на годишния финансов резултат и данък печалба.Отново е направен извод,че разходите по тези фактури не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО и финансовият резултат следва да бъде увеличен на основание чл.26,т.2 от ЗКПО.

Идентични са изводите на експерта и досежно фактурите с издател „Тимс Групс 2007“ЕООД,“Д.-97“ ЕООД и ЕТ“В. Х.“.

По отношение на 2010 год.,според експерта,недекларираният данък печалба е в общ размер на 17 107 лв. и касае фактури,издадени от ЕТ“Фиеста-Т. А.“,“Л.-2007“ЕООД,“Макс Медиа-2007“ЕООД и ЕТ“В. Х.“,за които ,които са издадени и осчетоводени по същият начин,както и разглежданите по-горе.

И за 2011 год. вещото лице е установило недеклариран данък печалба в общ размер на 9514.10 лв. по издадени фактури от „Кавис“ЕООД и ЕТ“В. Х.“,за които при изследването е констатирано,че нямат регистрирани фискални устройства,фискалните бонове са издадени от нерегистрирани фискални устройства,отразени са в счетоводните регистри на дружеството на подсъдимата по сметка 602-разходи за външни услуги и са намерили отражение при определяне на годишния финансов резултат и данък печалба.

Общият размер на недекларираният данък по чл.92 от ЗКПО за инкриминирания период е изчислен от експерта на 45 721.10 лв.,а минималната работна заплата за страна за периода от 01.01.2009 год. до 31.08.2011 год. е била в размер на 240 лв.,а от 01.09.2011 год. до 30.04.2012 год. е била в размер на 270 лв.

Като се има предвид,че при изготвяне на заключението си в.л. Д. е анализиало цялата налична счетоводна документация на фирмата на подсъдимата,наред с относимите данни от показанията на свидетелите-управители и собственици на фирмите-издатели на фактурите и тези от НАП,обосновано експертното заключение е кредитирано от първия съд при формиране на изводите по фактите,тъй като същото е изготвено с професионална вещина,мотивирано е и защитено от вещото лице в съдебно заседание.

В хода на съдебното следствие пред първоинстанционния съд,на подс.Н. са предявени цитираните в обвинителния акт фактури,върху част от които е оспорила както подписа си,така и текста да е написан с нейния почерк.Това е обусловило и допускането на съдебно-графическа експертиза,изводите на която са изложени по-горе и която също правилно е кредитирана от първостепенния съд,тъй като е обоснована и изготвена от специалист с необходимата компетентност.Във връзка със заявеното от експерта в хода на съдебното

следствие пред първостепенния съд, че при копие на документ подписът може да бъде пренесен от друг документ и чрез технически способи да бъде монтиран върху копието, като в случая не може да установи дали това е така, следва да се изтъкне, че по делото не са събрани каквито и да е данни, които да сочат на копиране или имитиране на подписа на подсъдимата върху изследваните копия, поради което и САС не счита, че в конкретния случай върху копията на относимите към предмета на доказване документи е налице техническа подправка. Аргументи в тази насока се извличат и от заявеното от свидетелите В. и З., според които винаги са работили или по оригинали на документите, или по направени от проверяваното дружество копия на същите, поради което и друг подход конкретно към изследваните фактури няма основание да се приеме.

Подс. Н. е дала обяснения при разглеждането на делото в предходната съдебна инстанция, според които не ѝ е известно да са осчетоводявани процесните фактури в изготвяните от св. Х. счетоводни документи и годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО, които са оценени като нейна защитна теза, доколкото са опровергани от показанията на свидетелите-собственици на фирмите, издали фактурите, от тези на св. З. и В. и почерковата експертиза.

Видно е, че същата твърди пред първостепенния съд, че св. Х. е осчетоводявала фактурите, които тя ѝ е давала, като и самата счетоводителка е минавала през офиса ѝ и е взимала счетоводните документи, а също така такива са ѝ били носени и от нейни служители, но за тези фактури /инкриминираните/ няма спомен какви са били обстоятелствата. Отрича да е предоставяла на св. Х. процесните фактури, като поддържа, че ги вижда за първи път при предявяването им от съда.

Пред въззивният съд подсъдимата не дава допълнителни обяснения, като в правото си на защита поддържа, че ги е видяла едва при следователя, отрича непълнолетните ѝ към онзи момент деца да са носили документи на счетоводителката, отрича и да е виждала документите на фирмата, касаещи настоящото производство.

Преценени наред с показанията на посочените по-горе свидетели и изводите на почерковата експертиза, и този съдебен състав е на становище, че изградената от подсъдимата позиция досежно инкриминираните фактури представлява средство за защита, а не доказателствено средство, тъй като страда от вътрешно противоречие кога именно е видяла за първи път инкриминираните фактури-при органа по разследването или при предявяването им от съда и освен това противоречи на почерковата експертиза, според която голяма част от изброените по-горе фактури носят както почерка на подсъдимата, така и подписа ѝ, т.е. опровергават се твърденията на Н., че е видяла инкриминираните фактури едва в хода на образуваното наказателно производство.

От съществено значение за случая се явява връзката между подсъдимата и осчетоводяването на инкриминираните фактури, в която насока достоверен източник на информация се явяват показанията на св. Х., посочени по-горе, тъй като те са последователни относно обстоятелството, че е взимала фактурите за осчетоводяване от офиса на подсъдимата, както и че са ѝ били носени от нейни служители, но никога от непознати за нея лица и ги е

осчетоводявала дори и когато те не са съдържали подпис и печат, тъй като последните не са били задължителни реквизити по Закона за счетоводството, както и че на база на всички документи е изготвяла обратна ведомост, баланс, отчет за приходи и разходи и въз основа на тях и годишната данъчна декларация, която е представяла на подсъдимата за подпис, която преди това се е запознавала с финансовия резултат съобразно отразените приходи и разходи и го е подписвала. Заявеното от нея намира подкрепа в обясненията на подсъдимата в тази част, според които св.Х. е осчетоводявала фактурите, които самата тя или нейни служители са ѝ предоставяли, поради което и САС приема за установено по несъмнен начин, че при счетоводната отчетност на дружеството св.Х. е ползвала документите, предоставени ѝ само от подсъдимата и нейни служители, като следва да се отбележи, че по делото няма данни за действия на други лица, насочени към облагодетелстване чрез процесната дейност.

Горният извод по фактите не се разколебава от установеното от почерковата експертиза, че върху част от фактурите липсва подписа на подсъдимата или ръкописният текст не е изписан от нея, тъй като значим по настоящото дело е механизмът на представяне на фактурите в счетоводството на дружеството и тяхното отразяване в счетоводната документация. Тук от значение е установеното от св.Х., че по Закона за счетоводството подписът и печатът не са били задължителни реквизити на фактурите, което намира подкрепа в разпоредбата на чл.7 от посочения закон към инкриминирания период и в този смисъл, макар и върху част от фактурите да е липсвал подпис на получател в лицето на подс.Н., то те са подлежали на осчетоводяване, след като са били предоставени от подсъдимата или служители на дружеството ѝ и въз основа и на тях е бил формиран финансовия резултат.

С оглед горното САС споделя правните изводи на първостепенния съд, че подс.Н. е осъществила от обективна и субективна страна престъплението по чл.255, ал.3 във вр. с ал.1, т.2 във вр. с чл.26, ал.1 и 2 от НК.

Визираният в особената норма на чл.255, ал.3 във вр. с ал.1, т.2 от НК престъпен състав се консумира чрез формите на изпълнителното деяние-избягване установяването и/или на плащането на данъчни задължения в особено големи размери, с потвърждаване на неистина или затаяване на истина в подадена данъчна декларация.

Престъплението против данъчната система се обективира в механизма на отчитане на данъчния кредит и правото на приспадането му, чрез действия на съответното данъчно задължено лице, свързани с отчитането на стопанска дейност, която на практика не е осъществена. УкрИ.ето на данъци е престъпно само ако те по своята абсолютна стойност са в големи или особено големи размери по легалната дефиниция на чл.93, т.14 от НК и е налице съзнателно отношение на дееца към обществената опасност на неправомерното посегателство и вредните последици, при демонстрирана воля за тяхното настъпване, очертаващи вина при пряк умисъл.

Пред скоби и във връзка с тезата на защитата на подсъдимата, изложена както във въззивната жалба, така и в пледоарията по същество, че в случая не се касае за лъжливо

деклариране по смисъла на т.2,а е налице друго деяние, касаещо използване на документи с невярно съдържание в счетоводството по т.6 на чл.255,ал.1 от НК,за каквото няма повдигнато обвинение,която теза аргументира и с историческото развитие на нормите в тази насока и практиката на ВКС,е необходимо да се посочи следното:

Обстоятелствата,визирани в отменените норми на чл.255-чл.257 от НК и представляващи елементи от основни и квалифициран състави на престъпленията,са напълно идентични с включените в новата норма на чл.255,ал.1,т.1,2 и 6 от НК,в последната му редакция ,в сила от 13.10.2006 год.В чл.257 от НК е регламентиран квалифицираният състав „особено големи размери“ на предмета на престъпленията по основните състава на чл.255 и чл.256 от НК.Конкретните обстоятелства,представляващи елементи от състава на престъплението по чл.255,ал.1,т.1,2 и 6 от НК в новата му редакция са дословно съдържание на разпоредбите на чл.255 и чл.256 от НК в отменените им редакции,избягване плащането на данъчни задължения чрез неподаване на декларация или чрез потвърждаване на неистина или затаяване на истина в подадена декларация /чл.255-отм.НК/ и ползване на счетоводни документи с невярно съдържание с цел осуетяване установяването на данъчни задължения /чл.256-отм./

Основният състав на чл.255,ал.1 от НК ,в редакцията му в ДВ,бр.75/2006 год./ предвижда няколко форми на изпълнителното деяние,изчерпателно посочени в т.1 до т.7 на нормата.Предходните редакции на чл.255 и чл.256 от НК /ДВ,бр.62/97 год./ съдържат форми на изпълнителното деяние,възпроизведени дословно /т.т.1 и т.2/ или смислово/т.6/ в настоящата редакция на чл.255,ал.1 от НК.Отделните действия или бездействия могат да бъдат осъществени самостоятелно или в различни комбинации помежду си,като някои от тях се изразяват в извършване на правно забранена дейност / по т.2,4,5,6 и 7/,а други-в пропускане да се извърши правно вменена дейност /по т.1 и 3/.Във всички случаи обаче е необходимо настъпването на посочения в нормата определен престъпен резултат-избягване установяването или плащането на данъчни задължения в големи или особено големи размери,който резултат настъпва с изтичането на предвидения в съответния закон срок за внасяне на дължимия данък.В този смисъл са постановките в ТР №1/09 год. по т.д. №1/2009 год. на ОСНК на ВКС,в което също така е прието,че предвидените в закона форми на изпълнителното деяние на основния състав на данъчното престъпление сочат несъмнено на усложнена престъпна дейност,като отделните престъпления могат да са типично двуактни /по т.1/ или нетипични такива /по т.2/,но е характерно за всички тях,че правно регламентираното задължение за извършване на определени действия или правната забрана за извършване на такива действия,са дадени не в наказателния закон,а извън него.Отделните данъчни закони регламентируют конкретни задължения на данъчните субекти,които се осъществяват по определен ред и в определени срокове.С изтичането на всеки отделен данъчен период данъчно задълженото лице дължи определено поведение,свързано със съобщаване на правно значими за съответния данъчен фактически състав обстоятелства и това става чрез подаване на декларация с резултата за конкретния период или при настъпване на посочено в закона събитие.

Когато данъчно задължено лице неколкратно нарушава по някои 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-защитените от закона обществени отношения,които той засяга,както и еднакво психическо отношение към общественоопасните последици на деянията,което не е нищо друго,освен еднородност на вината,поради което и деецът извършва продължавано престъпление,което следва да се преценява с оглед причинения общ престъпен резултат.

В конкретния случай фактите и обстоятелствата,съдържащи се в обстоятелствената част на обвинителния акт и очертали рамката на обвинението,с което е сезиран съдът,запълва съдържанието на фактическия състав на обвинението,за което подсъдимата е предадена на съд и то е по чл.255,ал.3 във вр. с ал.1,т.2 от НК във вр. с чл.26,ал.1 и 2 от НК.Видно е,че обвинителната теза е ясна по своето съдържание и тя се субсумира именно под състава на посоченото престъпление,тъй като са инкриминирани и двете форми на изпълнителното деяние ,които са избягване установяването и плащането на данъчни задължения-корпоративен данък по чл.5,ал.1 от ЗКПО,посредством потвърждаване на неистина пред ТД на НАП-Кюстендил в подадените 4 бр.ГДД по чл.92 от ЗКПО относно данъчния финансов резултат,във всяка от които е посочила неточно обективно съществуващи факти,които съгласно законовите изисквания са необходими за правилното определяне на данъчните задължения.Това е сторено чрез документално намаляване на финансовия резултат на дружеството,чрез осчетоводяване на неизвършени реално посреднически услуги,обективирани в процесните фактури,за да бъде намален данъка върху реализирания доход от дейността на фирмата.Установено е ,че посочените в тях посреднически услуги не са реално извършени и са издадени от контрагенти,които не са били регистрирани или са били с прекратена регистрация,поради което и издадените от тях фактури са документално необосновани.Касае се за „фиктивни“ сделки,които са осчетоводени и с отразяването им в посочените декларации е потвърдена неистина,а резултатът е намаляване на данъчната печалба на дружеството и респ.заплащането на по-нисък по размер корпоративен данък.

Утвърдено е в практиката становището,че при т.нар.“фиктивна“ сделка,каквато е настоящият случай,същата се осчетоводява,вписва се в регистъра за покупки и с отразяването ѝ в съответната справка-декларация се потвърждава неистина /Решение №577 от 10.11.2013 год. на ВКС по н.д. № 1890/13 год. на I-во н.о./,поради което и тезата на защитата,че след като инкриминираните ГДД съдържат точно тези данни,които са били отразени в годишните финансови отчети,съставени от счетоводителката,не е налице хипотезата на чл.255,ал.1,т.2 от НК,се явява неоснователна.В разглеждания случай фактурите с фиктивните сделки са намерили отражение в счетоводната отчетност на дружеството,след което са отразени и в коментираните годишни данъчни декларации и това

поведение на подсъдимата,обективизирано в потвърждаване на неистина в подадените справки-декларации,придружени с фактури,изкривяващи данъчната основа и възпрепятстващи правилното установяване и последващо плащане на данъчното задължение в изискуемия се от закона размер,непосредствено предпоставя осуетена реализация на данъчните задължения в посочения по-горе размер и се субсумира под състава на престъплението,за което тя е предадена на съд.В този смисъл и обстоятелството,че прокуратурата в изпълнение на своята суверенна преценка, не е повдигнала и обвинение по чл.255,ал.1,т.6 от НК,не води до несъставомерност на деянието по т.2 при очертаните факти,според които е налице потвърждаване на неистина в ГДД чрез осчетоводяване на посочените по-горе фактури,довело до намаляване на данъчната основа,чрез включването им в инкриминираните ГДД по чл.92 от ЗКПО, вследствие на която неправомерна дейност е настъпил предвиденият в закона престъпен резултат.

В случая подс.Н. е осъществила и двете форми на изпълнителното деяние на престъплението-избягване установяването и плащането на данъчни задължения-корпоративен данък по чл.5,ал.1 от ЗКПО ,формирани от четири данъчни периода-финансовите календарни 2008 год.,2009 год.,2010 год. и 2011 год.,чрез потвърждаване на неистина пред ТД на НАП-Кюстендил в подадените 4 бр.годишни данъчни декларации по чл.92 от ЗКПО относно данъчния финансов резултат.Това е сторила чрез посочване на данъчна печалба общо в размер на 148 431.66 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 14 843.16 лв. вместо действителен размер на данъчна печалба от 605 642.66 лв. и дължим действителен корпоративен данък в размер на 60 564.26 лв.

Правилно първостепенният съд е приел,че престъплението е продължавано,тъй като е извършено при наличието на предпоставките на чл.26 от НК,очертани по-горе,както и че е налице квалифицираният състав на ал.3 на чл.255 от НК,с оглед предмета на престъплението,който е свързан с избягване плащането на корпоративен данък по ЗКПО в особено големи размери по смисъла на чл.93,т.14 от НК предвид установеното,че в конкретния случай е избегнато установяването и плащането на корпоративен данък в размер на 45 721.10 лв. от ЕООД“Т. Г. 07“ с управител и собственик подсъдимата по делото.

Доказан е изискуемият се от чл.255 от НК пряк умисъл.

Подсъдимата е съзнавала,че потвърждава неистина в подадените от нея 4 бр.декларации,в резултат на което приспада неследващ се данъчен кредит чрез деклариране на по-малък по размер корпоративен данък от действително дължимия.Лично тя е осъществявала управлението на представляваното от нея дружество, съзнавала е,че процесните фактури не отразяват действителни сделки и въпреки това ги е предала за осчетоводяване с цел да бъде намален финансовия резултат на дружеството и респ. да бъде намален размера на данъчното задължение.Като едноличен собственик на управляваното от нея дружество,установените неправомерни действия в най-голяма степен облагодетелстват именно нея,като се има предвид,че тя е била запозната със съдържанието на представените ГДД,в които са фигурирали и процесните сделки.Вярно е,че последните са изготвяни от счетоводителката на дружеството,но преди това са били прегледани и подписвани от

подсъдимата, която има и фактическа съпричастност към представянето на фактурите. В този смисъл и предложените от защитникът хипотези, че фактурите може да са били предоставени на счетоводителката от други лица или да са осчетоводени изключително и само по инициатива на последната, не само не намират доказателствена подкрепа в събраните по делото доказателствени материали, но и се изключват предвид обсъдените по-горе показания на св.Х. и обясненията на Н., с които по идентичен начин установяват наложилата се в отношенията им практика за предаване на фактурите за осчетоводяване.

С оглед на горното следва да бъде споделен направения от първата инстанция извод, че подс.Н. е осъществила деянието и от субективна страна.

При определяне на размера на наказанието правилно съдът е преценил, че е налице завишена степен на обществена опасност на деянието, но ниска такава на подсъдимата и като е преценил значимите за определяне на отговорността обстоятелства е достигнал до правилния извод, че е налице хипотезата на чл.55, ал.1, т.1 от НК предвид наличието на многобройни смекчаващи отговорността обстоятелства, поради което и най-лекото предвидено в закона наказание би се оказало несъразмерно тежко. Не са останали извън вниманието на съда и подбудите за извършване на престъплението, изразяващи се в незачитане на данъчните закони в страната, но и преценени наред с необходимостта да обезпечи финансово семейството си при условие, че същата е отглеждала три малки деца, за които се е грижила всеотдайно.

В този смисъл чистото съдебно минало на подсъдимата, влошеното ѝ здравословно състояние, налагащо перманентно лечение, изцяло положителните характеристични данни за нея като майка и работеща жена, високата ѝ обществена оценка като личност и професионалист в застрахователната област и не на последно място продължителния период от време, изтекъл от извършването на деянието, са все обстоятелства, обуславящи приложението на чл.55, ал.1, т.1 от НК, макар и да са налице и отегчаващи отговорността обстоятелства, изразяващи се проявената упоритост при извършване на престъплението, което се явява продължавано в рамките на четири години и сравнително високия размер на неплатения данък-45 721.10 лв.

Материално-правната разпоредба на чл.255, ал.3 във вр. с ал.1, т.2 от НК предвижда наказание лишаване от свобода за срок от три до осем години и конфискация на част или на цялото имущество на виновния. Преценката на САС относно посочените по-горе смекчаващи отговорността обстоятелства и най-вече дългият период от време от извършване на престъплението до настоящият момент-повече от 10 години, обуславя извода, че определеният размер от две години лишаване от свобода се явява несправедлив и следва да бъде намален на една година лишаване от свобода, който срок е от естество да бъдат постигнати целите на наказанието и най-вече на специалната превенция, поради което и присъдата в тази част следва да бъде изменена.

Правилно първостепенният съд е приложил института на условното осъждане по смисъла на чл.66, ал.1 от НК, тъй като са налице всички предпоставки за това-подсъдимата е неосъждана, наложеното ѝ наказание е под три години и за постигане на целите на

наказанието,визирани в чл.36 от НК не се налага изолирането ѝ от обществото.

Следва да бъде споделен и извода на първостепенния съд,че не са налице предпоставките за налагане и на наказание конфискация,тъй като по делото не е установено подсъдимата да притежава имущество,върху което да бъде насочено това наказание.

РЕШИ:

Така мотивиран, Софийски апелативен съд

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯВА присъда №9 от 21.05.2021 год. на Кюстендилски окръжен съд,по НОХД 401/20 год. в частта,с която на подс.Т. Г. Н. е наложено наказание лишаване от свобода за срок от две години,като НАМАЛЯВА същото на една година.

ПОТВЪРЖДАВА присъдата в останалата ѝ част.

Решението подлежи на обжалване и протест в 15-дневен срок от съобщаването му на страните пред ВКС.

Председател: _____

Членове:

1. _____

2. _____