

РЕШЕНИЕ

№ 3297

гр. София, 10.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

СОФИЙСКИ РАЙОНЕН СЪД, 136 СЪСТАВ, в публично заседание на двадесет и седми април през две хиляди двадесет и трета година в следния състав:

Председател: НАДЯ СТ. БАКАЛОВА

при участието на секретаря ДАЛИЯ ЦВ. ГЕНЧЕВА
като разглежда докладваното от НАДЯ СТ. БАКАЛОВА Административно наказателно дело № 20221110205812 по описа за 2022 година

за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 59 и следващите от Закона за административните надущения и наказания (ЗАНН).

Образувано е във връзка с подадена от И. А. Д. – бивш изпълнителен директор и член на Съвета на директорите на „Терем-Холдинг“ ЕАД с ЕИК 129008074, жалба против наказателно постановление (НП) № 11-01-843 от 11.04.2022 г., издадено от Стефан Александров Белчев на длъжност директор на Агенцията за държавна финансова инспекция /АДФИ/, с което на основание чл. 32, ал. 1, т. 1, вр. с чл. 35, ал. 1 от Закона за държавната финансова инспекция /ЗДФИ/ на жалбоподателя е наложено административно наказание „глоба“ в размер на 200 /двеста/ лева за извършено от него административно нарушение по чл. 13, ал. 3, т. 6 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор /ЗФУКПС/.

В жалбата е изложено становище за незаконосъобразност на оспореното наказателно постановление, като виждането си санкционираното лице мотивира с твърдения за допуснати съществени нарушения на процесуалните

правила, несъответствие на материалния закон, както и неправилно и неизчерпателно тълкуване на събраните в хода на инспекционната дейност доказателства. Предявеното на жалбоподателя обвинение било бланкетно и формално, като в него не били отразени съществени релевантни факти и обстоятелства, както и не били обсъдени съображенията, наведени с възражението срещу АУАН. Твърди се, че наказващият орган бил допуснал съществено процесуално нарушение, като не бил посочил какви конкретни дейности по смисъла на чл. 13, ал. 3, т. 6 от ЗФУКПС не били осъществени/приложени. Оспорени са наведените от АНО съждения, които навеждали на грешни изводи и заключения за твърдяното нарушение. Наложено наказание било несъразмерно и несправедливо, тъй като не съответствало на деянието и на дееца, както и на целите на наказанието. Разбиранията на контролния орган противоречали на счетоводните стандарти и принципите, заложи в Закона за счетоводството, което рефлектирало в извеждането на неправилната констатация за наличие на осъществено нарушение. В обвинителната теза на следващо място отсъствало посочване на конкретна правна норма, която да урежда приложимия модел на осчетоводяване. Неправилно в наказателното постановление били обединени няколко действия в едно нарушение, което лишавало въззивника от възможността да защити правата си в достатъчна степен. Сред обстоятелствата в НП отсъствали аргументи относно вината на извършеното деяние. Оспорен е и редът на налагане на съответната санкция, тъй като в ЗФУКПС не била предвидена възможност за ангажиране административнонаказателната отговорност за деяния, свързани с нарушение на чл. 13, ал. 3, т. 6 от същия нормативен акт. При подробно развИ.е на изброените възражения е отправено искане за отмяна на издаденото наказателно постановление.

В съдебно заседание жалбоподателят се явява лично и поддържа жалбата си. В хода на съдебните прения заявява, че атакуваното НП е неправилно и при противопоставяне на употребения в него терминологичен израз „грешно осчетоводяване“, моли същото да бъде отменено от съда. Представя писмени бележки, в които обстойно мотивира застъпеното си становище и в допълнение към релевираните вече възражения се позовава на недостатъчност на доказателствената наличност, необоснованост на наказателното постановление, несъответствие между твърденията на АНО и

приложените доказателствени материали и отсъствие на индивидуализирана дата на твърдяното нарушение.

Въззиваемата страна – директор на Агенцията за държавна финансова инспекция, чрез процесуалния си представител – юрк. Г., изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата. Пред съда представя писмени бележки, в които заявява становището си по същество на спора и заявява молбата си наказателното постановление да бъде оставено в сила, като в съответствие с това ѝ бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като разгледа всички събрани по делото доказателства, преценени поотделно и в тяхната съвкупност, и взе под внимание твърденията на жалбоподателя, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена в законоустановения, преклузивен срок по чл. 59, ал. 2 от ЗАНН, поради което се явява **допустима**, а разгледана по същество е **и основателна**.

„Терем-Холдинг“ ЕАД е еднолично акционерно дружество със 100 % държавно участие в капитала, което е било формирано с решение на Министерския съвет посредством преобразуване на Управление „Военна промишленост – София“ към Министерството на отбраната. Същото е с основен предмет на икономическа дейност извършване на капитален и среден ремонт на военна техника, въоръжение, боеприпаси и друго военнотехническо имущество, производство на единични дребносерийни количества различно военнотехническо имущество, съоръжения, апаратури и машини, както и други направления на стопанската дейност, разрешени от закона. В структурно-организационно отношение е въведена едностепенна система на управление с тричленен Съвет на директорите.

В процесния период функциите на изпълнителен директор и същевременно член на СД са изпълнявани от жалбоподателя И. Д., на когото е поверено управлението на дружеството с договор за възлагане от 01.06.2017 г. С Протокол № РД-36-46/10.08.2021 г. министърът на отбраната е избрал нови членове за допълване състава на Съвета на директорите, с което мандатът на Д. като законно представляващ юридическото лице е бил прекратен, съответно правомощията си той е упражнявал до 20.08.2021 г., когато вписването на съответните обстоятелства в Търговския регистър е

проявило оповестителното си действие.

Със Заповед № ФК-10-725/21.05.2021 г. директорът на АДФИ е възложил на екип от специалисти извършването на финансова инспекция на „Терем-Холдинг“ ЕАД, като в обхвата на дейността се включвали проверка за законосъобразност и документална обосновааност при определянето, начисляването и изплащането на средства за трудови и други възнаграждения на служителите в дружеството, както и сключените граждански договори, в това число и счетоводното им отчитане. На по-късен етап към екипа е присъединен свидетелят Е. Х. на длъжност „държавен финансов инспектор“ в АДФИ, който в хода на изпълнение на възложените си задачи констатира, че на 05.04.2016 г. „Терем-Холдинг“ ЕАД - гр. София е приело „Процедура за периодично финансово приключване“, в която изрично било посочено, че въведените методики се прилагат от всички дружества, които са част от група „Терем“, освен ако друго не е изрично посочено. Процедурните правила били въведени като елемент от системите за финансово управление и контрол на дружеството, като в тях били посочени разходите за външни услуги, които следвало да бъдат посочени като такива в съставяните периодични финансови отчети.

В хода на финансовата инспекция било установено още, че за периода от 02.06.2017 г. до 14.02.2019 г. „Терем-Холдинг“ ЕАД - гр. София било осъществило разходи на обща стойност 27 673.33 лв. по четири договора за юридически услуги, договор за даване на консултации по обезвреждане и утилизация на боеприпаси и специално оборудване, два договора за извършване на обстоятелствена проверка и узаконяване на недвижим имот, собственост на дружеството, три договора за полетни изпитания на щурмови вертолет, три договора за предаване-приемане на секретна регистратура, един договор за направа на снимки за сайта на дружеството, един договор за преводачески услуги и един договор за поддръждане и систематизиране на книги. Съгласно представените от дружеството справки, плащанията по посочените договори в размер на 25 638.05 лв. били осчетоводени по Д-та на счетоводна сметка 604 „Разходи за заплати“. От тук е изведено заключението за наличие на непълно, невярно и неточно осчетоводяване на осъществените плащания на изпълнителите по договорите като разходи за персонала, вместо като разходи за външни услуги (по Д-та на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“).

За констатираното нарушение свидетелят Е. Х. съставил на И. А. Д., в качеството му на ръководител на организация от публичния сектор, акт за установяване на административно нарушение № 11-01-843/13.10.2021 г. за извършено нарушение по чл. 13, ал. 3, т. 6 от ЗФУКПС, въз основа на който е издадено и обжалваното НП, с което на нарушителя е наложено административно наказание „глоба“ в размер на 200 /двеста/ лева.

Описаната фактическа обстановка съдът намира за установено от АУАН, показанията на разпитаните свидетели – Е. Х. и Илиян Кузманов, както и от писмените доказателства по административнонаказателната преписка: справки относно начислени и изплатени възнаграждения от „Терем – Холдинг“ ЕАД – гр. София по сключени граждански и консултантски договори, Процедура за периодично финансово приключване на „Терем – Холдинг“ ЕАД, Методология за осчетоводяване на разходите и себестойността на продукцията в дружествата от група „Терем“, справка за отговорните длъжностни лица при „Терем - Холдинг“ ЕАД – гр. София за периода от 01.01.2017 г. до 30.04.2021 г., договор за възлагане на управление на еднолично акционерно дружество с едностепенна система на управление „Терем“ ЕАД от 01.06.2017 г., протокол № РД-36-46/10.08.2021 г. на министъра на отбраната, договори за юридически услуги, договори за даване на консултации по обезвреждане и утилизация на боеприпаси и специално оборудване, договори за извършване на обстоятелствена проверка и узаконяване на недвижим имот, собственост на дружеството, договори за полетни изпитания на щурмови вертолет, договори за предаване-приемане на секретна регистратура, договор за направа на снимки за сайта на дружеството, договор за преводачески услуги, договор за поддръждане и систематизиране на книги, сметки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ, справки относно осчетоводени и изплатени възнаграждения от „Терем - Холдинг“ ЕАД – гр. София по сключени граждански и консултантски договори, заповеди на директора на АДФИ за възлагане, изменение, спиране и възобновяване на финансова инспекция, Национални счетоводни стандарти № 19 „Доходи на персонала“ и указания от Министерството на финансите по тяхното прилагане, както и от назначената и изготвена по делото съдебно-счетоводна експертиза.

Съдът намира, че доказателствените източници са непротиворечиви и

логични, като същите си кореспондират помежду си, като в същината им не се открояват смислови противоречия. Въпреки качеството си на актосъставител, свидетелят Х. се отличава с годност да дава достоверни и лишени от пристрастия показания, като пред съда същият засвидетелства констатацията си за „грешно осчетоводяване“ на разходи в размер на 25 638.05 лв. – разходи за възнаграждения по трудови правоотношения. Действителният източник на финансовите пасиви свидетелят асоциира с отделни групи граждански договори като такива за преводачески и консултантски услуги, които следвало да се отчитат в счетоводен регистър като разходи за външни услуги. Твърдението си за нарушение извлича от отразяването на процесните суми по счетоводна сметка 604 (за трудови възнаграждения), вместо по сметка 602 (за външни услуги) съобразно предвиденото в сметкоплана на дружеството.

Особено внимание следва да се обърне на свидетелските показания, дадени от свидетеля Кузманов, който като финансов директор в предприятието е имал пряк досег до управлението на финансовите ресурси. От тях се изяснява установената методология за осчетоводяване, съобразно която разходите на физическите лица, ангажирани по граждански договори, сключени с дружеството, са били отчитани като разходи за персонал. Възприетия подход съответствал както на националните, така и на международните счетоводни стандарти, тъй като бил съобразен с НСС № 19, в които категорията „персонал“ включвала не само доходите от трудови правоотношения, но и на други приравнени на тях такива. Показанията на свидетеля се отличават с обективност, последователност и смислово съответствие на приобщените писмени материали, поради което съдът намери основание да им се довери напълно и да ги постави в основата на своите фактически изводи.

Следва да се даде вяра също и на изготвената по делото съдебно-счетоводна експертиза, тъй като заключението по нея е пълно, ясно и компетентно изготвено, като съдържа пълноценен и изчерпателен отговор на поставения му въпрос.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Преди да пристъпи към изследване на материалната законосъобразност

на обжалваното наказателно постановление, съдът дължи проверка дали издадените АУАН и НП отговарят на процесуалните изисквания на закона. В този смисъл следва да се отбележи, че нито актосъставителят, нито административнонаказващият орган са посочили къде и кога е извършено твърдяното нарушение в съответствие с изискванията на чл. 42, т. 3 и чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН. Тези факти са част от административнонаказателното обвинение и липсата им нарушава изискването за пълно описание на нарушението и обстоятелствата около извършването му, за конкретизиране на мястото и датата на реализиране на деянието. Непосочването по ясен и непротиворечив начин на място и дата на извършване на нарушението е ограничило защитата на жалбоподателя и правото му да узнае фактите относно деянието, в което е обвинен, и обстоятелствата, при които е извършено. Индивидуализирането само на един изключителен по своята продължителност интервал от време, през който са били сключвани договори за услуги, разходите по които е следвало да бъдат осчетоводени по определен начин, е крайно неприемлив подход, несъответстващ на изискването за рамкиране времевите характеристики на административното обвинение. Отсъствието на задължителни, установени от закона, реквизити от съдържанието на АУАН и НП не може да бъде преодоляно по пътя на тълкуването, предположението или последващото допълване в съдебната фаза от производството. Изискванията за посочване на дата и място на извършване на нарушението са предвидени с цел гарантиране правото на защита на нарушителя, с оглед извършване на съдебен контрол за законосъобразност предвид осъществяването на преценка за спазване на давностните срокове по чл. 34 от ЗАНН, съобразяване на местно компетентния контролен орган, а не на последно място и по отношение определянето на приложимия материален закон.

Фактическото описание на нарушението, с което актосъставителят и АНО са изчерпали усилията си, не е позволило на наказаното лице да разбере за какво точно административно нарушение е ангажирана отговорността му. Съдът намира възприетата и тенденциозно прилагана от страна на АДФИ методика по установяване и налагане на административни нарушения, в този ☐ аспект, за неизчерпателна и несъответстваща на дължимата грижа съобразно принципа за служебното начало. Пълната липса на посочени дата и място, на които се твърди, че деянието е било извършено, неизменно се

свързва с внасяне на съмнение около това за какво точно нарушение е повдигнато административнонаказателното обвинение. По този начин явно е ограничено правото на защита на санкционираното лице, което в съдебната практика последователно и непротиворечиво се възприема като съществено процесуално нарушение, обуславящо незаконосъобразност на наказателното постановление.

В допълнение към горното следва да се уточни, че става въпрос за 16 обособени договорни правоотношения, по които са осъществявани отделни плащания. Единното санкциониране на всички тях е недопустимо, тъй като подобно третиране на множество действия, всяко от които на самостоятелно основание съответства на фактическия състав на отделно административно нарушение, противоречи на изискването на чл. 18 от ЗАНН, което императивно задължава за всяко нарушение да бъде налагано отделно наказание, което да бъде изтърпяно отделно от останалите.

Въпреки констатираната опороченост на административнонаказателното производство, имаща процесуалноправен характер, съдът счита, че пълноценното и всестранно разглеждане на делото изисква същото да бъде обсъдено и по същество. В тази връзка съдът споделя засегнатото в жалбата становище за материална незаконосъобразност на обвинението.

Съгласно чл. 13, ал. 1 от ЗФУКПС, ръководителите на организациите от публичния сектор са задължени да осигуряват контролни дейности, включващи писмени политики и процедури, създадени да дават разумна увереност, че рисковете са ограничени в допустимите граници, определени в процеса на управление на риска. В допълнение към това, в чл. 13, ал. 3 са дадени конкретните изразения на контролните дейности, като същите могат да бъдат превантивни, разкриващи или коригиращи. В точка 6 от посочената разпоредба се съдържа изискване същите да включват политики и процедури за обективно, точно, пълно, достоверно и навременно осчетоводяване на всички стопански операции.

В хода на съдебното следствие по настоящото производство беше назначена и изготвена съдебно-счетоводна експертиза, вещото лице по която даде категоричен, обоснован и аргументиран отговор на поставения □ въпрос, а именно – „Извършвано ли е през посочения в НП и АУАН период обективно

и навременно осчетоводяване на стопанските операции от страна на жалбоподателя? И по-конкретно, правилно ли е извършвано отразяването на сметките 602 и 604?“

Видно от заключителната част на експертизата, ангажираният в сферата на икономиката специалист е дал положителен отговор на така формулираното запитване. Противно на посоченото в обстоятелствената част на наказателното постановление, вещото лице е установило, че в приложената по делото Процедура за периодично финансово приключване, приета от Съвета на директорите на „Терем – Консорциум“ ЕАД – гр. София, не са разписани конкретни правила или указания относно осчетоводяването на разходите по сключени граждански договори с физически лица. Подобно съждение се явява достоверно и съответно на действителното съдържание на акта, в който се съдържат процедурните изисквания към реда за осчетоводяване.

Обосновани и издържани са още и изводите на вещото лице, че в Процедурата отсъстват правила и разпоредби, които да налагат конкретен модел на оперативно осчетоводяване за дружеството, както и указания относно първичното осчетоводяване на разходите на предприятието и по-конкретно – в кой случай коя счетоводна сметка да се дебитираща, респективно – коя счетоводна сметка да бъде кредитирана с определена сума. Единственото установено правило за технологична последователност гласи следното“ *„Всички разходи, свързани с изпълнението на определените дейности/ангажименти или поръчки, първоначално се отчитат по икономически елементи – като дебитни обороти по сметките от група 60. След това, тези сметки се приключват със сметките от група 61.“*. Дори и тук обаче не се откроява наличието на конкретно указание, правило или алгоритъм относно това как следва да се осчетоводяват разходите, свързани с гражданските договори.

Идентични са изводите на вещото лице досежно наличната по преписката Методология за осчетоводяване на разходите и себестойността на продукцията в дружествата от група „Терем“, тъй като приложения към нея сметкоплан също не задава правила за осчетоводяване, а само пояснява зад кой номер на сметка, каква функционална информация следва да се набира счетоводно.

Съдът споделя възприетото от вещото лице виждане, че осчетоводяването на процесните разходи е било съобразено с международните и националните стандарти за упражняване на счетоводна дейност. В подкрепа на това виждане е и Националният счетоводен стандарт № 19, касаещ разходите за персонала, в който терминологично към понятието „персонал“ са отнесени лицата, които работят в съответното предприятие, като за целите на стандарта в обсъжданата категория са включени и лицата, работещи по договори за управление и **по други договори** (в това число следва да се разбират гражданските такива). От така зададения национален стандарт произтича допустимостта и валидността на широко прилагания в счетоводната практика подход по отнасяне на разходите по сключени граждански договори по сметка 604 „Разходи за заплати“, в която най-често се обособява самостоятелна подсметка, по която се отчитат разходите по граждански и консултантски договори с физически лица. В горния смисъл са и указанията на Министерството на финансите с № 20/14.12.2004 г. относно начисляването на извънтрудови правоотношения, в които е предвидено разходите за възнаграждения на лица, свързани с осъществена от тяхна страна престация по граждански договори, да се класифицират като **разход за персонал** и да се осчетоводяват по сметка 6044.

През процесния период жалбоподателят, в качеството си на изпълнителен директор на „Терем – Холдинг“ ЕАД - гр. София, е бил отговорен за определянето на целите на организацията, идентифициране на рисковете за постигането им, както и за въвеждането на адекватни и ефективни системи за финансово управление и контрол в съответствие с изискванията на закона. От всичко гореизложено съдът достига до естествения и обоснован извод, че приложените в дружеството счетоводни процедури и политики са съответствали в пълнота на принципите за пълно, вярно, точно и своевременно осчетоводяване на всички стопански операции, съответно административнонаказателното обвинение остава недоказано, а наказателното постановление се явява незаконосъобразно с оглед неправилното приложение на материалния закон и по тези съображения следва да бъде отменено.

Жалбоподателят не е претендирал разноски по делото, с оглед на което такива не следва да му бъдат присъдени.

Водим от горното и на основание чл. 63, ал. 2, т. 1 от ЗАНН, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Наказателно постановление № 11-01-843 от 11.04.2022 г., издадено от Стефан Александров Белчев - директор на Агенцията за държавна финансова инспекция, с което на основание чл. 32, ал. 1, т. 1, вр. с чл. 35, ал. 1 от ЗДФИ на И. А. Д. в качеството му на изпълнителен директор на „Терем-Холдинг“ ЕАД с ЕИК 129008074 е наложено административно наказание „глоба“ в размер на 200 /двеста/ лева за извършено от него административно нарушение по чл. 13, ал. 3, т. 6 от ЗФУКПС.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Административен съд гр. София в 14 - дневен срок от съобщаването му.

Съдия при Софийски районен съд: _____