

# РЕШЕНИЕ

№ 833

гр. София, 10.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XIX КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ**, в публично заседание на 13.01.2023 г. в следния състав:

**ПРЕДСЕДАТЕЛ: Катя Аспарухова**

**ЧЛЕНОВЕ: Мария Ситнилска  
Елка Атанасова**

при участието на секретаря Мая Георгиева и при участието на прокурора Стоян Димитров, като разгледа дело номер **10037** по описа за **2022** година докладвано от съдия Мария Ситнилска, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208 - 228 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във връзка с чл. 63в от Закона за административните нарушения и наказания /ЗАНН/.

Образувано е по касационната жалба на С. А. Д. чрез пълномощник адв. М. против решение от 18.07.2022г., постановено по н.а.х.д. № 6256/2022 г. по описа на Софийския районен съд, с което е изменено наказателно постановление № 6/11.02.2021г., издадено от Председателя на Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори (КПНРО). Наведени са доводи за неправилност на обжалвания съдебен акт, като постановен в нарушение на материалния закон и съществено нарушение на съдопроизводствените правила - касационни основания по смисъла на чл. 348, ал. 1, т. 1 и т.2 от Наказателно-процесуалния кодекс (НПК), във връзка с чл. 63, ал. 1 ЗАНН. Обосновават се съображения, че в хода на повторното разглеждане на делото от първата инстанция са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, тъй като е дадена възможност на административно наказващия орган да попълни доказателствените си пропуски, които е допуснал при първоначалното разглеждане на делото. По този начин е постигнат процесуален резултат, противоречащ на основаната цел заложена в института на новото разглеждане на делото – да се възстанови на съответната страна правото на защита, накърнено в резултат на констатираните съществени нарушения на процесуалните

правила. Излагат се доводи, че в обжалваното решение не са обсъдени всички твърдения и доводи, посочени в жалбата, което е довело до неправомерно игнориране както на фактите, така и на правото, релевантни за спора. Сочи, че не е надлежно установена началната дата на вмененото административно нарушение, като при това началната дата е определена с оглед на неприложимите Правила на Международен одиторски стандарт 300, а не в съответствие с приложимата в случая разпоредба на чл. 48 от ЗНФО. Освен това съдът не е аргументирал възможността за прилагането на този Международен одиторски стандарт в контекста на десетките страници възражения за приложимостта на тези стандарти, които са обективирани от жалбоподателя в хода на производството. В тази връзка изрично в касационната жалба се отбелязва, че Международните одиторски стандарти не са нито обнародвани, нито по какъвто и да е начин влезли в сила на територията на Република България. Въпреки това, към настоящия момент Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори продължава да ги прилага без да се аргументира как и защо е възможно това. Счита за нарушено и правото на справедлив съдебен процес по силата на чл. 6 от ЕКПЧ. Навежда доводи, че наказващият орган не е установил необходимата връзка между установените факти и тяхната правна квалификация. В тази връзка сочи, че релевантната за одитното правоотношение независимост на провеждащия одита регистриран одитор е по отношение на одитираното дружество /предприятие/, като в случая тази независимост се потвърждава чрез декларация на одитора, попълвана въз основа на тематичен въпросник, а в хода на административнонаказателното производство жалбоподателят е доказал наличието на такава декларация, съставена и подписана към момента на възникването на одиторския му ангажимент към „Наш дом България Холдинг“ АД. Проверяващият орган не е установил нарушение или неизпълнение на което и да е от задълженията, произтичащи от декларираната независимост на провеждащия одита регистриран одитор, но недопустимо му е вменил отговорност относно твърдяно нарушение на друг регистриран одитор - Г. П. К. №0548. Сочи, че между търговските дружества „Алфа Одит Груп“ ЕООД, представлявано от касатора, и „Лема Консултинг“ ЕООД, представлявано от регистрирания одитор Г. П. К., е бил сключен договор за контрол на качеството на одиторския ангажимент, като изпълнителят по този ангажимент е било дружеството „Лема Консултинг“ ЕООД, поради което именно изпълнителят, респективно - регистрираният одитор, който осъществява дейност чрез това дружество, в случая Г. П. К., би следвало да декларира независимостта си. Извежда извод, че тъй като този договор има различно основание, предмет и правни последици в сравнение с договора за изпълнение на независим финансов одит, то и независимостта на изпълнителя по него не се свежда и е без връзка с независимостта на провеждащия одита на „Наш дом България Холдинг“ АД регистриран одитор в лицето на жалбоподателя. Твърди, че наказващият орган не е разграничил процесните правоотношения по предмет и страни, поради което недопустимо ги е смесил и неоснователно ги е свързал с изпълнението на независимия финансов одит, с което е допуснал нарушение на чл. 57, ал. 1, т. 5 и т. 6 от ЗАНН. В тази връзка навежда доводи, че не е установено по безспорен начин авторството на деянието, вината и отговорността на касатора за вмененото нарушение. Твърди, че наказващият орган не е изложил мотиви относно определеният размер на наложеното наказание, макар и да препраща към Методиката за определяне на размера на административните наказания по ЗНФО. Претендира се отмяна на обжалваното решение и потвърденото с него

наказателно постановление. Заявява искане за присъждане на разноски.

Ответникът Председателя на КПНРО, чрез процесуалния си представител изразява становище за неоснователност на касационната жалба. Оспорва твърденията на касатора, че административно наказващият орган обосновава обвинителната си теза с нарушението на Международните одиторски стандарти. Отговорността на одитора е ангажирана за нарушение на чл. 53 и чл. 54 от ЗНФО. Оспорва и твърдението за неправилно определяне на началния момент на одитния ангажимент. Що се отнася до приложимостта на Международните одиторски стандарти в основния Закон за независим финансов одит е регламентирано, че одитът се извършва при съобразяване именно с Международните одиторски стандарти. Подробни съображения излага в представения отговор на касационна жалба. Моли решението на Софийския районен съд да бъде оставено в сила. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на касационната жалба.

Административен съд София – град, като взе предвид наведените касационни доводи, извърши проверка на обжалваното съдебно решение, съобразно нормата на чл. 218, ал. 2 АПК и след като прецени събраните по делото доказателства, приема от правна страна следното:

Касационната жалба е ДОПУСТИМА, като подадена от легитимирано лице, в срока по чл. 211, ал.1 от АПК, приложим по силата на чл. 63в от ЗАНН, срещу съдебен акт, който подлежи на касационен контрол.

Разгледана по същество касационната жалба е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Предмет на производството пред Софийския районен съд е наказателно постановление № 6 /11.02.2021г., издадено от председателя на Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори (КПНРО), с което на С. А. Д., на основание чл. 110, ал. 1, т. 3 от Закона за независимия финансов одит (ЗНФО), е наложена глоба, в размер на 3 000 лева за нарушение на чл. 53, т. 1 във връзка с чл. 54, ал. 1 от ЗНФО.

Въз основа на събраните по реда на НПК доказателства и доказателствени средства Софийският районен съд от фактическа страна е установил следното:

На основание Заповед №04-509-44-35/13.07.2020 г. на председателя на КПНРО е извършена инспекция за гарантиране качеството на дейността на регистрирания одитор С. А. Д. - рег.№0509 от регистъра по чл. 20 от ЗНФО. В хода на извършената инспекция е констатирано, че през периода от 21.01.2019 г. - датата на работен документ Предварителни дейности по ангажимента М. 300, „Наш дом България Холдинг“ АД, ЕИК:[ЕИК], до 28.03.2019 г. - датата на одиторския доклад за изпълнения одиторски ангажимент към „Наш дом България Холдинг“ АД, в [населено място], регистрираният одитор С. А. Д., упражняващ професията пряко като физическо лице чрез „Алфа Одит Груп“ ЕООД, е извършил ангажимент за задължителен финансов одит на годишния финансов отчет за 2018 г. на „Наш дом България Холдинг“ АД. Установено е, че „Наш дом България Холдинг“ АД е предприятие от обществен интерес, съгласно нормата на §1, ал. 2, т. 22 от ДР на ЗСч, както и че за изпълнението на преглед на контрол на качеството, преди издаване на одиторския доклад за ангажимента към това дружество, регистрираният одитор С. А. Д. е наел регистрирания одитор Г. П. К. - рег.№0548 от регистъра по чл. 20 от ЗНФО.

Констатирано е още, че към датата на поемане на одиторския ангажимент и до датата на издаване на одиторския доклад, Г. П. К. е директор за връзки с инвеститорите в публичното дружество „Наш дом България Холдинг“ АД. Освен това, Г. П. К. е и съставител на годишния финансов отчет на „На дом България Холдинг“ АД, чрез дружеството „Лема Консултинг“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], на което последният е едноличен собственик и управител.

Въз основа на така направените констатации е обоснован извод, че регистрираният одитор С. А. Д., при избора на лице за контрол на качеството преди издаване на одиторския доклад по този ангажимент, не е получил доказателства за независимостта на Г. П. К..

Съставен е АУАН №7/16.09.2020 г. за това, че регистрираният одитор С. А. Д. е изпълнил ангажимент за задължителен финансов одит на годишния финансов отчет за 2018 г. на предприятието от обществен интерес „Наш дом България Холдинг“ АД, ЕИК:[ЕИК], като е наел регистрирания одитор Г. П. К. - рег.№0548 от регистъра по чл.20 от ЗНФО, който е извършил преглед за контрол на качеството, преди издаването на одиторския доклад, в нарушение на законовите изисквания за независимост, тъй като съставяйки одитирания финансов отчет в качеството си на лице, осъществяващо прегледа, е в състояние да окаже влияние върху резултата от задължителния финансов одит, с което е осъществил състава на нарушението по чл. 110, ал. 1, т. 3 във връзка с чл. 53, т. 1 и чл. 54, ал. 1 от ЗНФО. АУАН е надлежно предявен и връчен лично на С. Д. на датата на неговото съставяне. Същият е подписан без възражения по направените в него констатации. Липсват и данни за упражняване на правото по чл. 44, ал. 1 от ЗАНН за представяне на писмени възражения пред наказващия орган в законоустановения 3- дневен срок, считано от връчване на АУАН.

Въз основа на АУАН, председателят на КПНРО е издал наказателно постановление № 6/11.02.2021 г., с което на С. А. Д., в качеството на регистриран одитор - рег. №0509 от регистъра по чл.20 от ЗНФО на основание чл. 110, ал. 1, т. 3 във връзка с чл. 53, т. 1 и чл. 54, ал. 1 от ЗНФО му наложено административно наказание глоба в размер на 3000 лева.

Районният съд от правна страна е приел, че при издаване на наказателното постановление не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила водещи до неговото опорочаване и ограничаващи правото на защита на нарушителя. Изложил е доводи, че установените в хода на съдебното следствие факти и обстоятелства сочат по несъмнен начин, че административно наказателно отговорното лице, от обективна и субективна страна е извършило нарушението, за което е ангажирана неговата административно наказателна отговорност. С оглед липсата на мотиви за отмерване на санкцията над минималния размер и доколкото съдът не може да замести мотивите на наказващия орган със свои, районният съд е изменил наказателното постановление, в частта досежно наложената имуществена санкция, като е намалил нейният размер на минимално установения от 2 000 лв.

Решението на Софийския районен съд е правилно.

Настоящата касационна инстанция не споделя направените от касатора възражения за недоказаност на извършеното нарушение. Деянието, за което е привлечен към отговорност С. А. Д. е за неспазване на законовите изисквания за независимост, което е в състояние да окаже пряко или косвено влияние върху резултата от задължителния финансов одит. От събраните по делото доказателства се установява по несъмнен начин, че за изпълнението на преглед на контрола на

качеството преди издаване на одиторския доклад за ангажимента към „Наш дом България Холдинг“ АД, именно Д., в качеството си на регистриран одитор, е наел регистриран одитор Г. П. К., който от своя страна към датата на поемане на одиторския ангажимент и до датата на издаване на одиторския доклад е директор за връзки с инвеститорите в публичното дружество „Наш дом България Холдинг“ АД. Съответно, регистрираният одитор Г. П. К. е и съставител на годишния финансов отчет на „Наш дом България Холдинг“ АД, чрез дружеството „Лема Консултинг“ ЕООД, на което той е едноличен собственик и управител. Като е наел регистрираният одитор К., който е зависим от одитираното предприятие и участва в процеса на вземане на решения в него, жалбоподателят не е спазил законовите изисквания за независимост, регламентирани в чл. 54, ал. 1 от ЗНФО. Съгласно чл. 53, т. 1 от ЗНФО, Д. е бил длъжен, при поемане и продължаване на ангажимент за задължителен финансов одит да оцени и документира писмено дали са изпълнени изискванията за независимост и обективност по чл. 54, каквато проверка последният очевидно не е извършил, доколкото преди избора на лице за контрола на качеството преди издаване на одиторския доклад по този ангажимент не е получил доказателства за независимостта на Г. П. К.. С това си поведение, касаторът е осъществил от обективна и субективна състава на нарушението по чл. 110, ал. 1, т. 3 от ЗНФО.

Разпоредбата на чл. 110, ал. 1, т.3 от ЗНФО, регламентираща едновременно състав на административно нарушение и санкция за неговото извършване, предвижда налагане на глоба или имуществена санкция на регистриран одитор в размер до 10 на сто от общия обем на нетните приходи от продажби за преходната финансова година спрямо датата на установяване на нарушението, когато бъде установено, че не е спазил изискванията за независимост и липса на конфликт на интереси. Съдържанието на посочената правна норма не е свързана по никакъв начин с „Международните одиторски стандарти" /М./. От събраните по делото доказателства се установява, че въз основа на работния документ - Предварителни дейности по ангажимента М. 300 е определена началната дата на периода на извършване на деянието, поради липса на поставена начална дата на писмото за поемане на одиторски ангажимент, с който се поставя началото на одита, но не и към конкретното бездействие на касатора, довело до осъществяване състава на нарушението, регламентирано в специалния закон. Предвид изложеното, направеното възражение относно прилагането на М. 300 се явява неоснователно.

Напълно се споделят изводите на Софийския районен съд, че съществена за процеса е не началната, а крайната дата на инкриминираното деяние, доколкото същата е коректно определена, като е обвързана с датата на одиторския доклад, с който, на практика, ангажиментът на касатора е изпълнен. В тази връзка е необходимо да се отбележи, че непосочването на датата на извършване на нарушението при нарушения, осъществени чрез бездействие не е и не може да бъде порок, който да доведе до отмяна на наказателното постановление и до ограничаване правото на защита на наказаното лице. За съществено нарушение би могло да се говори ако нарушението бе осъществено чрез действие и непосочването на датата на извършване на нарушението би било съществено нарушение, ограничаващо правото на защита на наказаното лице – нещо, което в случая не е налице.

Неоснователно е възражението, че при постановяване на оспореният акт са допуснати съществени нарушения на процесуалните

правила, предвид дадената възможност на административна наказващия орган да повтори доказателствените си задачи, които не е изпълнил при първоначалното разглеждане на делото. Обжалваното решение е постановено, след като делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на Софийския районен съд. Съгласно чл. 224 от АПК във връзка с чл. 63, ал. 1, изр. 2 от ЗАНН, указанията на касационната инстанция по тълкуването и прилагането на закона са задължителни при по-нататъшното разглеждане на делото. В разглеждания случай касационен състав на АССГ е отменил решението на районният съд, като е приел, че Софийския районен съд е допуснал процесуално нарушение, позовавайки се в решението си на доказателства, явяващи се част от административно - наказателната преписка, които не са били налични по делото. Следователно, задължителните указания на касационната инстанция по смисъла на чл. 224 от АПК са били районният съд да събере доказателствата, явяващи се част от административно - наказателната преписка - Заповед №04-509-44-35/13.07.2020 година на Председател на Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори, издадения Инспекционен доклад от 16.09.2020 година и Констативен протокол от 16.09.2020 година, подписан от регистрирания одитор, доказателства за това дали актосъставителя е част от инспекционния екип или не и ако не е бил част от този екип, кога административнонаказателната преписка и му е изпратена, доказателства и дали актосъставителят е заемал длъжността - главен инспектор при КПНРО, доказателства, че наказващият орган е заемал длъжността – Председател на КПНРО към датата на издаване на неговото издаване. Делото е следвало да бъде решено въз основа на събраните от съда при първото му разглеждане доказателства и тези, за събирането на които са дадени задължителни указания от АССГ. В случая задължителните указания на АССГ, дадени с Решение № 3297/16.05.2022г. по к.н.а.х.д. № 3242 по описа за 2022 г. са изпълнени. Ето защо доводът, касаещ допуснато нарушение на чл. 226, ал. 2 от АПК е неоснователен.

Неоснователни са възраженията в касационната жалба за допуснати съществени процесуални нарушения при издаването на наказателното постановление. Действително, наказващият орган не е изложил мотиви защо е определил санкция над минималния размер, а и по делото не са налице данни за отегчаващи отговорността обстоятелства. Това обаче не е основание за отмяна на наказателното постановление на процесуално основание. Съгласно чл. 63, ал. 1 от ЗАНН районният съд може да потвърди, да измени или отмени наказателното постановление. Правомощието на районния съд да измени наказателното постановление

се свежда именно до това да измени размера на наложеното с него наказание, когато същото е установено в определени граници, а не е във фиксиран размер. Напълно се споделят мотивите на Софийския районен съд за изменение на размера на санкцията в нейния минимум, тъй като напълно съответства на тежестта на нарушението и ще бъдат постигнати целите на наказанието.

Доколкото направените от Софийския районен съд изводи съответстват на фактическата обстановка и не са налице основанията на чл. 63в от ЗАНН във връзка с чл. 348 от Наказателно-процесуалния кодекс, то съдът констатира, че касационната жалба следва да бъде отхвърлена като неоснователна, а постановеното съдебно решение – оставено в сила като правилно.

При този изход на делото и на основание чл. 63д, ал. 1 и 4 ЗАНН основателна е претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 лв., определено на основание чл. 37 от Закона за правната помощ във връзка с чл. 27е от Наредбата за заплащането на правната помощ и съобразено с фактическата и правна сложност на спора.

По изложените съображения и на основание чл. 221, ал. 2, предл. второ от АПК и чл. 222, ал. 1 от АПК във връзка с чл. 63в от ЗАНН, Административен съд София-град, XIX-ти касационен състав

### РЕШИ:

ОСТАВЯ В СИЛА решение от 18.07.2022 г., постановено по н.а.х.д. №6256/2022 г. по описа на С. Районен съд.

ОСЪЖДА С. А. Д., да заплати на Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори разноски по делото в размер на 100 лева.

РЕШЕНИЕТО е окончателно.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.