

# РЕШЕНИЕ

№ 1423

гр. София, 08.03.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 10.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **5668** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК-[ЕИК], представлявано от Г. К.- управител срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220419004044-091-001/20.01.2020 г., издаден от П. П.- орган, възложил ревизията и И. М.-Н.– ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение №788/14.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г. м. 06.2018 г и м. 11.2018 г. Твърди, че ревизионният акт е издаден при съществени нарушения на процесуалните норми на ДОПК и АПК, допуснати в хода на ревизионното производство, както и при неправилно тълкуване на материалноправните разпоредби на ЗДДС. Р. доклад бил издаден при съществени и абсолютни нарушения на Директива 112/2006 на ЕС и съдебната практика по нейното прилагане, включително и неизчерпателно в противоречие с практиката на ЕС по дела: С-285/11 на ЕС; С-18/13 на ЕС / по преюдициално запитване на АССГ/; С-384/04 на ЕС; С- 354/03 на ЕС; С 355/03 на ЕС ; С-80 /11 на ЕС ; С-142/11 на ЕС и др., както и на съдебната практика на ВАС. В констатациите си ревизиращите органи са се позовали на материалноправните разпоредби на чл.68, ал.1, т.1 и чл. 69 от ЗДДС, без да се аргументират, в какво се състои неизпълнението на тези разпоредби, т.е. РА бил немотивиран. Изтъква, че са налице и са изпълнени от страна на ревизирувания субект всички условия даващи му право на приспадане на платеният ДДС и признаването на данъчен кредит. Доколкото

в РД и РА е визирана разпоредбата на чл. 69 от ЗДДС, същата не била индивидуализирана, в какво точно се състои нарушението, коя точно алинея или точка от нея са нарушени, което правило така издаденият РД- немотивиран и необоснован, а ревизирианият субект е в невъзможност да установи, какво точно е нарушил.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли съда да я уважи. Излага съображения в тази насока, както и развива такива в допълнителни писмени бележки. Претендира разности, съгласно списък.

Ответникът – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен чрез процесуален представител оспорва жалбата, като моли съда да я отхвърли като неоснователна и недоказана. Моли да не се кредитира ССЕ, тъй като била неотнормирана към спора. Твърди, че аргументът за наличието на осъществени последващи облагаеми доставки, не може да бъде единствено основание за признаване на право на данъчен кредит, тъй като от събраните в хода на ревизията доказателства и от установените факти било видно, че доставките не са осъществени от лицата, които са сочени като издатели на фактурите. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител. Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена в 14- дневния срок за обжалване, чрез административния орган, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-222204194044-020-001 от 28.06.2019 г., връчена по електронен път на 17.07.2019 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за данъчните периоди от 22.03.2019 г. до 31.05.2019 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-222204194044-020-002/05.08.2019 г. е удължен срокът за приключване на производството и е разширен обхватът му - включени са данъчни периоди 02.05.2018 г. до 11.02.2019 г. и от 01.06.2019 г. до 30.06.2019 г. Със ЗИЗВР отново е удължен срока за приключване на ревизията - до 17.12.2019 г. Заповедите са издадени от П. Т. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220419004044-092-001/27.12.2019 г.. Ревизираното дружество не е подало писмено възражение по РД по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с Ревизионен акт №Р-22220419004044-091-001 от 20.01.2020 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Р. акт е връчен по електронен път на 20.01.2020 г. С РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 02.05.2018 г. до

11.02.2019 г. и от 22.03.2019 г. до 30.06.2019 г., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 34 112,00 лв., и начислен данък за продажби в размер на 11 634,63 лв. на основание чл. 102, ал. 4, както и начислени лихви за забава общо в размер 4 088,94 лв., или в общ размер на 49 835.57 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирия субект до директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е депозирана жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт. С Решение № 788/14.05.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] /л.18-23/ е отменен Ревизионен акт №Р-22220419004044-091-001 от 20.01.2020 г., издаден от П. Т. П.- орган, възложил ревизията, и И. В. М.- Н.- ръководител на ревизията, в оспорената част за установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 05.2018 г. и м. 06.2019 г., ведно със съответните лихви, потвърден е РА в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г. м. 06.2018 г и м. 11.2018 г., и е оставена без разглеждане жалбата в останалата част като недопустима, като е прекратено производството по жалбата в тази част. Прието е, че по отношение на доставките, получени от [фирма], М. Б.“ Е. и [фирма] в хода на производството били ангажирани достатъчно доказателства за наличието на реално осъществени доставки, което обуславяло признаването на право на приспадане на данъчен кредит. По отношение на доставките, получени от М. Г. ПЛЮС“ Е. отказът на данъчен кредит е бил законосъобразен и РА следвало да бъде потвърден в тази част, тъй като тези доставки са били извършени в изпълнение на договор 14.05.2018 г., сключен между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител и имащ за предмет доставка и монтаж, опъване и връзване на мрежа за птици, земноводни и влечуги на обект „Реконструкция на път 1-9 Слънчев бряг - Б., участък от км 214 +600 до км 217 + 200, без да са ангажирани доказателства за произход на вложените материали, както и наличие на персонал, с който да бъдат извършени посочените в договора дейности. Законосъобразен е бил и РА в частта на начислен ДДС за продажби в общ размер на 11 634,63 лв. данъчните периоди от м. 03.2019 г. до м. 05.2019 г. на основание чл.102, ал.4 ЗДДС, което обуславяло потвърждаването му и в тази част.

Приета по делото е административната преписка.

Видно от заключението на ССЕ, данните за всички фактури и съпроводителните документи към тях са систематизирани в табличен вид. Относно осчетоводяване при жалбоподателя вещото лице е отговорило, че от представените счетоводни регистри-Оборотни ведомости и главни книги, не може да се проследи по конкретните процесни доставки какви точно счетоводни операции са взети в счетоводството на жалбоподателя. Според вещото лице, по делото не са приложени справки за осчетоводяването на процесните доставки при доставчика [фирма], защото дружеството не е открито при направената насрещна проверка в хода на ревизионното производство. Експертизата систематизира взетите счетоводни операции при доставчиците в табличен вид във връзка с процесните фактури. Видно от Таблица 1, в колони 10; 11 и 12 са посочени съпроводителните документи към процесните фактури, като за тези срещу които няма записване следва, че не са налице съпроводителни документи- а именно: не са налице приемо- предавателни протоколи по фактури- издадена от доставчика М. Г. Плюс Е. с № [ЕГН]/10.11.2018 г. и издадена от доставчика [фирма] с № [ЕГН]/20.06.2019 г., като от това е изведен извод, че за останалите фактури могат да се обвържат количествено и видово с посочените

съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките. Последващата реализация на процесните доставки е описана подробно на л.3 от Решението, представено на л.9 от делото. Оттам се установява, че през ревизирия период жалбоподателят е изпълнител на проекти за доставка на материали и извършване на СМР на обект „Реконструкция на път 1-9 Слънчев бряг- Б.” и ресторантьорска дейност. Жалбоподателят има сключени договори със следните възложители на услуги: С Брилянт Слънчев бряг О. ЕИК[ЕИК] - договор от 15,05,2018г., за реконструкция на пътища, или по - конкретно монтаж, опъване и връзване на мрежа за птици, земноводни и влечуги. Договорът е приложен на л.106 от приложение 1 към делото. С П. Б. Е. ЕИК[ЕИК]- договор от 04,05,2018г. за реконструкция на пътища, или по - конкретно доставка и монтаж на мрежа с различни спецификации на земноводни, влечуги и птици. Договорът е приложен на л.108 от приложение 1 към делото. Видно от констатациите на експертизата, че за всички доставчици освен за М. Г. ПЛЮС Е. са налице данни, че доставчикът е начислил приход от продажби и отчел начисляване на ДДС за продажби. Вещото лице сочи установената кадровата обезпеченост от проверяващите при проверка в информационните масиви на НАП. За М. Г. ПЛЮС Е. вещото лице е обективирало в експертизата, че „...не са подавани декларации обр.6 и обр.1 от Наредба Н-8 и не са внасяни осигурителни вноски...”.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевиращи доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

На първо място, следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство – ревизионното производство е образувано с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Р. акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК Р. акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Р. акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа

реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ, електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен

подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от Регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Не са ангажирани справки от публичните регистри на [фирма] за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия. Предвид това, ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис от посочените по-горе органи по приходите в ТД на НАП – С..

С оглед изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

***По приложението на материалния закон съдът намира следното:***

Предмет на спора в настоящото производство са установени с Ревизионен акт /РА/ № Р-22220419004044-091-001/20.01.2020 г., в частта потвърден с Решение №788/14.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и

данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, задължения по ЗДДС за главници и лихви, за данъчни периоди м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 06.2018 г и м. 11.2018 г.

[фирма] с ЕИК[ЕИК] е регистрирано на 06.03.2018 г. в Агенция по вписванията със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], с Управител и едноличен собственик на капитала е Г. Т. К.. Извършвана дейност през ревизирания период: Изпълнител по проекти за доставка на материали и извършване на СМР на обект „Реконструкция на път I-9 Слънчев бряг - Б." и ресторантьорска дейност. За ревизираният период дружеството е декларирало, че има сключен договор за ресторант „Трите Щерки" на адрес [населено място], [улица], съгласно договор за наем с три физически лица. По данни от ИМ при НАП дружеството не притежава собствени недвижими имоти на територията на страната. Задълженото лице е регистрирано по реда на ДОПК от 06.03.2018 г. в ТД на НАП С., офис О.. Дружеството- жалбоподател е регистрирано по ЗДДС считано от 02.05.2018 г. С Акт за deregистрация по ЗДДС, издаден от органите на НАП, дружеството е deregистрирано на основание чл.176, т.3 от ЗДДС във връзка с чл.89, ал.1 от ЗДДС на 11.02.2019 г. и отново е регистрирано по ЗДДС на 02.05.2019 г. В хода на ревизията е установено, че за ревизирания период е имало 14 бр. лица, назначени на трудов договор на следните длъжности: готвачи, чистачи и сервитьори. Регистрирани ЕКАПФ: При преглед в ИМ при НАП е установено, че дружеството има регистриран ЕКАПФ със следните характеристики: № на ФУ DT754283 и № на ФП 02754283. Извършената ревизия е първа за спорните периоди по ЗДДС.

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 45, ал. 2 от ДОПК са поискани писмени обяснения и са извършени насрещни проверки на други задължени лица- доставчици на жалбоподателя. Резултатите от тях, документирани с протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, са подробно описани в ревизионния доклад.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени 3 искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №P-22220419004044-040-001/23.07.2019 г., №P-22220419004044-040- 002 от 07.10.2019 г. и №P-22220419004044-040-003 от 02.12.2019 г., с които са изискани копия от документи, удостоверяващи извършени покупки от доставчици /договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, количествено-стойностни сметки/, както и всички други документи, които доказват дата на данъчно събитие; счетоводни регистри; платежни документи и начин на разплащане на фактурираните доставки; документи относно последващата реализация на закупените стоки и предоставените услуги /договори, фактури, приемо-предавателни протоколи и други относими към

доставките документи/.

В отговор са представени: писмени обяснения, изисканите справки, счетоводни документи, както и документи относно предоставените стоки и услуги от дружества-доставчици- копия от фактури, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове за доказване на плащания по доставки, както и договори, фактури и приемо-предавателни протоколи с възложители по същите доставки. Извършени са две посещения за преглед на документи, за което са съставени Протокол №1590900/09.10.2019 г. и №591533/29.11.2019 г.

През ревизирания период, основната дейност на дружеството-жалбоподател е изпълнител по проекти за доставка на материали и извършване на СМР на обект „Реконструкция на път 1-9 Слънчев бряг - Б.“ и ресторантьорска дейност. [фирма] има сключени договори със следните възложители на услуги: с [фирма], ЕИК[ЕИК]- Договор от 15.05.2018 г., за реконструкция на пътища, или по-конкретно монтаж, опъване и връзване на мрежа за птици, земноводни и влечуги и с [фирма], ЕИК[ЕИК] - Договор от 04.05.2018 г. за реконструкция на пътища, или по-конкретно доставка и монтаж на мрежа е различни спецификации за земноводни, влечуги и птици.

**Установените задължения за ДДС по данъчни периоди, произтичащи от непризнато право на данъчен кредит са както следва:**

- За данъчен период от 01.06.2018 г. до 30.06.2018 г.

За периода е подадена справка-декларация вх.№ 22041468982 от 16.07.2018 г. в срока по чл. ал.5 от ЗДДС, с резултат ДДС за внасяне в размер на 338,71 лв. При ревизията са констатирани основания за корекция на данъчната основа на получените ползвания данъчен кредит по следните издадени фактури от доставчик М. Г. ПЛЮС Е.:

1. Фактура № [ЕГН] от 29.06.2018 г., за УСЛУГА, с данъчна основа-7330лв. и П.- 1466лв.;
2. Фактура №[ЕГН] от 23.06.2018 г., за УСЛУГА, с данъчна основа-7560лв. и П.- 1512лв.;
3. Фактура № [ЕГН] от 27.06.2018 г., за УСЛУГА, с данъчна основа-7480лв. и П.-1496лв.;
4. Фактура №[ЕГН] от 26.06.2018 г., за УСЛУГА, с данъчна основа-7640лв. и П.-1528 лв.

С РА, на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69, ал.1, т.1 от същия закон, във връзка с чл.6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по гореизброените фактури от М. Г. ПЛЮС Е., включени в дневниците за покупки от ревизираното лице в размер на 6002,00 лв. Деклариран резултат ДДС за внасяне- в размер на 338,71 лв. Сумата е внесена в РБ със закъснение, за което е начислена и внесена лихва в размер на 22,58 лева. Установен след ревизията- ДДС за внасяне в размер на 6340,71 лв. Разликата в размер на **6002,00** лв. между установения данък за внасяне и внесения данък е дължима за внасяне от ревизираното лице. Данък не е внесен и се дължи лихва на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ в размер на **922.05**



лева.

- За данъчен период от 01.11.2018 г. до 30.11.2018 г.

За периода е подадена справка-декларация вх.№ 22041497478 от 14.12.2018 г. в срока по чл. 125, ал.5 от ЗДДС, с резултат ДДС за внасяне в размер на 50,45 лв. При ревизията са констатирани основания за корекция на данъчната основа на получените доставки и ползвания данъчен кредит по следната издадена фактура от доставчик [фирма]:

1. Фактура №[ЕГН] от 10.11.2018 г., за УСЛУГА, с данъчна основа-3000лв. и П.- 600лв.

С РА на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69, ал.1, т.1 от същия закон, във връзка с чл.6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по посочената фактура от М. Г. ПЛЮС Е., включени в дневника за покупка от ревизираното лице в размер на 600лв. Деклариран резултат ДДС за внасяне- в размер на 50.45 лв. Сумата е внесена в РБ със закъснение, за което е начислена и внесена лихва в размер на 1,25 лева. Установен след ревизията- ДДС за внасяне в размер на 650,45 лв. Разликата в размер на **600,00** лв. между установения данък за внасяне и внесения данък е дължима за внасяне от ревизираното лице. Данък не е внесен и се дължи лихва на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ в размер на 66.67 лева.

В конкретния казус, отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от жалбоподателя задължения за ДДС. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество- възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочената фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт- наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществена доставка на стоки. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на

приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. С разпоредбите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, законодателят е транспонирал нормите на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО.

При тази правна рамка, съдът счита, че по спорния между страните въпрос, органът по приходите е формирал законосъобразен извод, като на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 6/9 от ЗДДС не е признава правото на приспадане на данъчен кредит за ревизирания период по фактурите посочени по-горе. В тежест на данъчно задълженото лице (оспорващият) е да докаже наличието на всички законови предпоставки за правото му на данъчен кредит, включително и реалността на услугите/стоки, каквито твърдения е изложил в жалбата си до съда. Притежаването на данъчна фактура и протокол не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), предвид наличието на сключен договор, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

Въпросът за реалност на доставката, документирана с редовна фактура, е основен при преценка дали ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка. Това следва от тълкуването на чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и ал. 6, чл. 68, т. 1 и чл. 69, ал. 2 от ЗДДС съвместно с пряко приложимите общностни норми - чл. 62, чл. 63, чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. Така в т. 31 от Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 на СЕС се посочва, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Придобиването на правото на разпореждане като собственик със стоката /вж. чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 6 от ЗДДС/ и получаването на услугата /чл. 9 от ЗДДС/ са елементи от фактическия състав, пораждащ правото на приспадане на данъчен кредит. За субекта на данъчно

предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, за които жалбоподателят не е провел несъмнено доказване. Обсегът на доказване е концентриран до установяване на единствения спорен факт – този на осъществяване на доставка по фактурите, за които с РА е отказано претендираното от жалбоподателя данъчно право. Съответно на нормалната връзка между явленията е очакването да съществуват информационни следи за движението в пространството на предмета на доставката, та като резултат получателят да е придобил правото да се разпорежда със същата като собственик. Притежаването на фактурата, както бе посочено по-горе не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. За доказване на действителното изпълнение на доставките е необходимо обаче, както доставчикът, така и получателят да притежават убедителни доказателства за това изпълнение.

По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обосновааност на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция. Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Юридическият факт, с който законът свързва задължението на доставчика за начисляване на ДДС и от друга страна възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката е възникването на данъчно събитие. Според легалната дефиниция на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16.

Съдът приема за установено, че посочените по-горе фактури са издадени в изпълнение на Договор 14.05.2018 г., сключен между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител и имащ за предмет доставка и монтаж, опъване и връзване на мрежа за птици, земноводни и влечуги на обект „Реконструкция на път 1-9 Слънчев бряг - Б., участък от км 214 +600 до км до км 217+200.

В хода на ревизия е извършена насрещна проверка на [фирма], като е изготвено ИПДПОЗЛ П-22221019166981-040-001 от 07.10.2019 г. На 07.10.2019 г. искането е изпратено на декларирания електронен адрес на дружеството [електронна поща]. За получаването му не е получено потвърждение. В изготвеното ИПДПОЗЛ до проверяваното лице, освен фактурите е изискана следната информация: договори, извършено ли е разплащане по доставките, документи удостоверяващи разплащането; приемо-предавателни протоколи, относно извършения транспорт по продажбите- за всяка една фактура да бъде описана фирмата извършила транспорта, като се приложат копия от фактурите за транспорт. Изискана е информация и доказателства за предходен доставчик /подизпълнител/ фактури, като ако по дадена фактура доставката на материали

(предмет на доставките) е извършена от двама доставчика, е изискано същото да бъде отразено, като бъдат разграничени количествено и стойностно материалите за извършване на услугите, които са закупени от доставчиците. Изискан е достъп до счетоводството и документите на дружеството във връзка с установяване на гореописаната информация. Във връзка с връчването на ИПДПОЗЛ № П-22221019166981-040-001/07.10.2019 г. на 18.10.2019 г. е извършено посещение на декларирания адрес за кореспонденция на дружеството, при което не е открито търсеното дружество, негов представляващ, нито упълномощено лице. За посещението е съставен Протокол обр. КД 73 № 1590907/18.10.2019 г. На 31.10.2019 г. е извършено повторно посещение на адреса за кореспонденция, документирано с Протокол Обр. КД 73 № АА1591526/31.10.2019 г., с аналогичен резултат. Във връзка с неоткриването на дружеството на 01.11.2019 г. е изготвено Съобщение по реда на чл.32 от ДОПК № П- 22221019166981-С32-001/01.11.2019 г. Съобщението е публикувано на Интернет страницата на приходната агенция, качено на табло и на декларираните електронни адреси- [електронна поща]. На 18.11.2019 г. съобщението по чл.32 от ДОПК е свалено, с което ИПДПОЗЛ се счита за връчено чрез прилагане към досието. За представяне на документите е определен 14- дневен срок. Обратна разписка на писмото се е върнала с отбелязан гриф "непознат на адреса". Не са представени изисканите документи и обяснения от страна на проверяваното дружество. При извършена справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за проверявания период, е установено, че в дружеството има назначено едно лице на трудов договор, на длъжност „брокер на недвижими имоти". При извършена справка в ИС на НАП относно регистрирани фискални устройства по Булстат е установено, че има регистрирано фискално устройство с регистриран № ДУ 391124 и № на ФП: 36550933. Не са подавани декларации обр.6 и обр.1 от Наредба Н-8 и не са внасяни осигурителни вноски.

За доставките, от ревизираното лице са представени копия от фактурите, видно от които предметът на доставките е „съгласно договор“. Действително, фактурите са включени в дневниците за покупки на ревизираното лице. Според представени приемо- предавателни протоколи са доставени мрежа за птици, земноводни и влечуги, с уточнено количество и единична цена, без да са ангажирани доказателства за произход на вложените материали. Следва да се отбележи, че по отношение на една от процесните фактура, а именно Фактура №[ЕГН] от 10.11.2018 г. липсва както протокол, така и данни за плащане, което се потвърждава и от ССЕ.

Действително, [фирма] е представило касовите бонове към всяка една от фактурите, издадени от М. Г. Плюс Е. с ЕИК[ЕИК], с които се твърди, че разплащането е извършено в брой и оборота е отчетен на касов апарат с рег. на ФУ № ДТ 352554 и № на ФП: 02352554. При извършена справка в ИС на НАП относно регистрирани фискални устройства по Булстат обаче е установено, че няма регистрирано фискално устройство с регистрационен № на ФУ № ДТ №

DT 352554 и № на ФП: 02352554 на името на М. Г. Плюс Е.. Приходните органи са установили, че тези касови бонове са издадени от фискално устройство №DT3 52554 и фискална памет №02352554, регистрирано на [фирма], ЕИК[ЕИК]. Т.е. касовите бележки не са издадени от ФУ на дружеството, издател на фактурите.

Според разпоредбата на чл. 118 от ЗДДС всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. /ал.1/. Фискалните устройства и интегрираните автоматизирани системи за управление на търговската дейност задължително имат техническа възможност за установяване на дистанционна връзка, чрез която да подават данни към Националната агенция за приходите /ал.2/. Съгласно ал. 3 на чл.118 (3) (Доп. – ДВ, бр. 101 от 2013 г., в сила от 22.11.2013 г., изм., бр. 1 от 2014 г., в сила от 1.01.2014 г., доп., бр. 98 от 2018 г., в сила от 1.01.2019 г., бр. 96 от 2019 г., в сила от 10.12.2019 г.) Фискалният и системен бон са хартиени документи, регистриращи продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект, по която се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства, издадени от въведено в експлоатация фискално устройство от одобрен тип или от одобрена интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност.

Във връзка с тази законова уредба е издаден и подзаконов нормативен акт- е НАРЕДБА № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин. Съгласно чл.3, ал.1 от наредбата всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, освен когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи, или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски парични преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги. От своя страна нормата на чл. 25, ал. 1 от същия акт, е категорична: „Независимо от документирането с първичен счетоводен документ задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба на лицата...”, като фискалната касова бележка в случаите по ал. 1 се издава при извършване на плащането. Лицата по чл. 3 са длъжни едновременно с получаване на плащането да предоставят на клиента издадената фискална касова бележка /сег.ал.б/.

В случая се установи по делото, че фискалните касови бележки към процесните фактури са издадени от фискално устройство, нерегистрирано на дружеството-доставчик /при положение, че от доказателства по делото се установява, че такова е регистрирано на негово име, но е различно от това от което са издадени фискалните бонове, приложени към фактурите/. Т.е. налице са касови бонове, които не отговарят на номера на ЕКАФП, регистриран от доставчика, което е индиция за неизвършено плащане по процесните фактури. С други думи, не са налице доказателства, че има реално разплащане по издадените фактури от М. Г. Плюс Е. с ЕИК[ЕИК] на [фирма] с ЕИК[ЕИК]. В случая, страните са оформили документално сделката чрез съставени за целта фактури и протокол, съставляващи доказателство за сключването на договора и за породените от него права и задължения, но тази документална обусловеност не доказва действителността на доставката.

В правния мир е прието, че при изпълнение на задължението, длъжникът или изпълнителят е добре да се подсигури с доказателство, че е изпълнил задължението. Най- надеждният начин за доказване на изпълнението е, длъжникът или изпълнителят да се снабди с писмен документ, в който кредиторът или възложителят изрично да заяви, че е получил надлежно изпълнение. Съставянето на документ, доказващ изпълнението е много важно от гледна точка на длъжника и изпълнителя, предвид и последиците при неизпълнение. В случая това не е сторено.

Освен това, не са ангажирани доказателства за това как са извършени доставките и монтажа на мрежата, липсват данни за кадровата, материална и техническа обезпеченост на изпълнителя.

След анализ на така установените факти и обстоятелства е правилен извода на органът по приходите, че спорните фактури, издадени от този доставчик, не отразяват действително извършени доставки на услуги, поради което ДДС по фактурите е начислен неправомерно и за жалбоподателя не възниква правото на приспадане на данъчен кредит – чл.70, ал.5 ЗДДС.

Въз основа на изложеното, не са налице доказателства за реално извършени доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС и настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС. С оглед неизпълнение на разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 25 и чл.6 от ЗДДС, за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], за посочените по- горе данъчни периоди. Ето защо законосъобразно на основание чл. 68,ал. 1, т. 1 и т. 2, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, по фактури издадени от [фирма], съответно за данъчен период м. 06.2018 г.- 6002 лв. и лихва- 922.05 лв. и за данъчен период м. 11.2018 г.- 600лв. и лихва- 66.67 лева, общо 6 602,00 лв. и лихва- 988.72 лв., или общо **7 590.72** лв.. Това влече като последица отхвърляне на жалбата като неоснователна в тази част.

На следващо място, съдът намира, че законосъобразно с оспорвания РА е начислен ДДС за извършени продажби от [фирма] за данъчни периоди м.

03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г..

Разпоредбата на чл. 287 от Директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. за ДДС (в дял XII Специални режими, глава 1, Специален режим за малки предприятия) позволява на държавите членки да предоставят прагово освобождаване на данъчнозадължените лица, чийто годишен оборот не превишава определена в националното законодателство горна граница. България се е възползвала от тази възможност като в общия случай е освободила от облагане доставките на данъчно-задължени лица, чиито облагаем оборот е 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец, а с оспорваната разпоредба на чл. 102, ал. 4 ЗДДС за определена категория субекти е намалила периода на това освобождаване. Разпоредбата третира задължения на доставчика по облагаема доставка за внасяне на данък върху доставки, с които надхвърля облагаемият оборот от 50 000, включително и за доставката, с която посоченият праг е надхвърлен.

Съгласно чл. 102, ал.1 ЗДДС когато орган по приходите установи, че лице не е изпълнило в срок задължението си за подаване на заявление за регистрация, той го регистрира с издаване на акт за регистрация, ако условията за регистрация са налице. В акта по ал. 1 се посочват основанията и датата, на която е възникнало задължението за регистрация /ал.2/. Съгласно ал.4 на чл.102 ЗДДС за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв., от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Лицето дължи данък и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, и за облагаемите вътреобщностни придобивания, осъществени през този период.

Според чл. 96, ал.1 ЗДДС /в относимата редакция/ всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът. В случая по делото се установи, а и не се оспори от жалбоподателя, че с Акт за дерегистрация по ЗДДС от 11.02.2019 г. жалбоподателят е дерегистриран на основание чл. 176, ал. 3, във връзка с чл. 89, ал. 1 от ЗДДС. Към 28.02.2019 г. дружеството е достигнало облагаемия оборот за регистрация, но не е подало заявление в законоустановения срок, или до 07.03.2019 г. Заявление за регистрация е подадено на 17.04.2019 г.,

съответно на 02.05.2019 г. е издаден Акт за регистрация по ЗДДС. Установено е в хода на ревизионното производство, което не оспори по делото, че по банков път дружеството отчетло обороти от платени суми в общ размер на 39 120,00 лв., по фактури от 05.03.2019 г. и 19.03.2019 г., за които обороти е прието, че не попадат в периода на задължителната регистрация. Органите по приходите са установили обаче, че в периода от 24.03.2019 г. до 01.05.2019 г. на ЕКАФП, собственост на [фирма] има отчетени обороти в размер на 69 807,75 лв.

Ето защо законосъобразно на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е определен дължимия за начисляване ДДС общо в размер на 11 634,63 лв.. За отделните данъчни периоди е дължима сума за ДДС както следва: за м. 03.2019 г. - 2 909,27 лв. и лихва- 226.29 лв.; за м. 04.2019 г. - общо 8 273,11 лв. и лихва- 576.87 лв.; за м. 05.2019 г. - 452,25 лв. и лихва- 27.39 лв., т.е. общо 11 634,63 лв. и лихва- 830.55 лв., или всичко общо- 12 465.18лв. Предвид това жалбата против РА и в тази част се явява неоснователна.

С оглед изложеното, жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 1 131.68 лв., съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 73 -ти състав*

### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК-[ЕИК], представлявано от Г. К.-управител срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220419004044-091-001/20.01.2020 г., издаден от П. П.- орган, възложил ревизията и И. М.-Н.– ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение №788/14.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 06.2018 г и м. 11.2018 г., в общ размер на 20 055.90 лв.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК-[ЕИК], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика”- С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 131.68 лв.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

**СЪДИЯ:**



