

РЕШЕНИЕ

№ 37672

гр. София, 30.09.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 85 състав, в
публично заседание на 01.09.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Биляна Икономова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **11446** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“, ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № Р-22002219006280-091-001 от 30.08.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. град, в частта, с която е изменен и потвърден с решение № 88 от 19.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ - С. при ЦУ на НАП, относно задължения по ЗДДС за д.п.м. 12.2014 г., м. 01.2015 г., м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., м. 05.2015 г., м. 06.2015 г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 01.2016 г., м.02.2016 г., м. 03.2016 г., м. 04.2016 г., м. 05.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., за м. 09.2016 г., м. 10.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 02.2017 г., м. 03.2017 г., 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г.; относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за д.п. 2014 г., 2015 г. и 2016 г. и относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ за д.п. 2015 г. и 2016 г. ведно със съответните лихви за забава /съгласно решение № 10651/30.10.2025 г. по адм. дело № 6198/2025 г. по описа на ВАС, Първо отделение, чиито указания по тълкуването и прилагането на закона са задължителни за настоящия състав/.

С жалбата се иска отмяна на РА в оспорената част. Твърди се, че липсват доказателства за реалност на доставките. Липсвал положен от страната подпис или от упълномощено от него лице по отношение на доставчика „Болкан едвъртайзинг енд дистрибушън“ ООД по издадените от последното 295 фактури, като не били налице доказателства за придружаващи търговски документи, обосноваващи реалност на доставките като договори, приемо-предавателни протоколи. Оспорва определянето на данъчната основа за облагане по ЗДДФЛ по реда на чл. 122

от ДОПК. Оспорва се наличието на предпоставки за провеждане на ревизия по особения ред. Позовава се на изтекла давност.

В писмена молба по делото се поддържа, че за процесните периоди не са доказани укрита приходи или доходи, нямало явно и съществено превишаване на размера на разходите над приходите, поради което и процесните задължения били неправилно определени по ЗДДФЛ. Оспорва се реално предаване на стоки от „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД, поради което и същите не били осчетоводени от ЕТ, респ. не били възникнали задължения по ЗДДС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят - ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“, редовно уведомен, не се явява и не се представлява.

Ответникът – директор на дирекция ОДОП - С., редовно уведомен, не се явява. Чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Потвърдена била валидността на електронните подписи, с които бил подписан РА. Приема, че заключението на съдебно-счетоводната експертиза е необективно и давало отговор на правни въпроси, като не била извършена проверка в счетоводството на „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД. Касаело се за установени задължения за ДДС във връзка с укрита приходи, които били установени от приходната администрация на база фактури, носещи подписа на жалбоподателя, който подпис не бил оспорен в хода на съдебното дирене, както и въз основа на обстоятелството, че било налице разминаване в декларираните, извършени и получени доставки в отчетните регистри по ДДС, съответно на „Б.“ и на жалбоподателя, което разминаване също не било оспорено в хода на съдебното дирене, като акцентира, че вещото лице избегнало отговора на въпроса за счетоводната отчетност на издателя на фактурите. Претендира юрисконсултско възнаграждение, направените разноси за вещите лица, вкл. и сумите, посочени в протоколните определения от последното съдебно заседание.

Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав, след като се запозна с твърденията на страните и събрания по делото доказателствен материал, установи следното от фактическа страна:

1. Със заповед за възлагане на ревизия № Р-22002219006280-020-001 от 27.09.2019 г., връчена на 12.11.2019 г., изменена със заповеди от 17.02.2022 г. и от 20.06.2022 г., издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., определен като компетентен орган за възлагане на ревизията на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП - С., е възложено извършването на ревизия на В. В. С.-М., с регистрация на ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“, ЕИК[ЕИК], за определяне на задълженията на лицето по ЗДДС за периодите от 01.01.2013 г. до 30.09.2013 г., от 01.11.2013 г. до 30.11.2013 г. и от 01.01.2014 г. до 31.10.2017 г., на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г. и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за доходите от стопанска дейност като ЕТ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г.

Възложено е ревизията да бъде извършена от А. А. Н. – главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/, и М. А. Б. – старши инспектор по приходите.

Определен е срок до 20.07.2022 г.

Ревизията е образувана по реда на чл. 122 ДОПК след издаване на решение от 09.09.2019 г. на директора на дирекция ОДОП – С..

2. Резултатите от ревизионното производство са обективирани в ревизионен доклад № Р-22002219006280-092-001/03.08.2022 г.

Тук е мястото да се посочи, че в следващите два пункта са описани фактическите установявания

на органите по приходите след съобразяване с факта на изтекла абсолютна давност по отношение на някои от публичните вземания, за което ще бъдат изложени аргументи по-долу, поради което с цел да не се товари изложеното, съдът няма да обсъжда законосъобразността на РА за конкретни периоди.

2.1. По отношение на ЗДДС

Направен е анализ на извършените доставки, посочено е, че ревизирият търговец не бил отчетел в счетоводството си извършени покупки за цигари, алкохол, бира, шоколадови, захарни изделия и други стоки по фактури, издадени от описани на стр. 39 от доклада дружества, сред които и „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД, за обсъждането на чиито фактури и други документи от счетоводството му са дадени указания с решението на ВАС. Извършена е съпоставка на покупки, декларирани в дневниците за продажби на „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД, като се установява, че ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“ не е отразил в отчетните си регистри покупки на стоки по описани фактури. Вписано е обяснение на доставчика, че негов служител издава фактура и касова бележка от касов апарат на клиента /ревизираното лице/ след приключване на продажбата, след направен избор на определени артикули от клиента в търговския му обект, находящ се в [населено място]. Направен е извод, че ЗДДС се начислява за неотчетени продажби от закупени от дружеството стоки, които не са били отразени в счетоводството на дружеството по сметки от група 30, като се определя дължимият данък ДДС за всеки един от периодите от м. 12.2025 г. до м. 08.2017 г. на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 6. от ЗДДС.

2.2. По отношение на ЗДДФЛ:

2.2.1 При определяне задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2015 г. – посочено е подаването на ГДД по чл. 50 от с.з., доходи от пенсии и добавки към пенсии – 2338,20 лева, извършени били плащания по банков кредит от О. АД – 5043,99 лева, внесени осигурителни вноски в размер на 403,20 лева, с което е направен извод за установен недостиг на парични средства и превишение на разходите над приходите в размер на 3 102,61 лв. Налице била хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Определя се данък в размер на 310,26 лева на основание чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ.

При определяне задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2016 г. – посочено е подаването на ГДД по чл. 50 от с.з. с деклариран облагаем доход в размер на 831,89 лева, доходи от пенсии и добавки към пенсии – 2 381,52 лева, извършени били плащания по банков кредит от О. АД – 5 643,19 лева, внесени осигурителни вноски в размер на 403,20 лева, други разходи – в размер на 1 418,65 лева, с което е направен извод за установен недостиг на парични средства и превишение на разходите над приходите в размер на 5 084.15 лв. Налице била хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Определя се данък в размер на 508,42 лева на основание чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ.

2.2.2 При определяне задълженията предвид доходи от стопанска дейност на ЕТ „МЕЛИСА - ВИОЛЕТА СТАНОЕВА“ е посочено, че ревизираното лице е декларирано в ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ общо приходи в размер на 220 340,32 лева за 2025 г. и 198 420,47 лева за 2026 г., формирани от продажба на тютюневи, захарни изделия, пакетирани ядки, алкохол, кафе и др., и разходи – 219 568,74 лева за 2025 г. и 197 588,58 лева за 2026 г. Посочени са доставчиците на стоки, като се твърди също, че към ревизираното лице са извършвани продажби от лица, регистрирани по ЗДДС, със стойност по-големи от осчетоводените покупки за ревизирият период. Направен е анализ на отразените покупки на стоки и е изготвена таблица на неотчетени стоки в счетоводството. Съобразявайки осъществяваната търговска дейност, представените документи, мястото на дейността, заетите с осъществяването й лица, задължителни осигурителни вноски и други

условия се мотивира промяна на финансовия резултат и се определя дължим данък в размер на 393,45 лева за 2015 г. и 798,90 лева за 2026 г. на основание чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ.

3. На основание чл. 119, ал. 2 ДОПК е издаден от Г. И. М., възложил ревизията, и А. А. Н., ръководител на ревизията, РА № Р-22002219006280-091-001 от 30.08.2022 г., с който на В. В. С.-М., с регистрацията на ЕТ, за ревизираните периоди са установени допълнителни задължения за довносяне, както следва: ДДС, данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и годишен и авансов доход по ЗДДФЛ на ЕТ, ведно с лихвите.

В РА по отношение ЗДДС се сочи, че ЕТ не е включила в дневниците си за покупки фактури, издадени от доставчици, и е направен извод, че са налице продажби на стоки, които не са намерили счетоводно отражение в отчетността на търговеца, не са отчетени приходи на реализацията им, поради което и предвид характера на стоките, разплащането в брой и дейността на ЕТ се обосновава извод за реализация на стоки на дребно в месеца на покупка на стоката. Останалите констатации в РА възпроизвеждат доклада.

Ревизионният акт е връчен на 05.09.2022 г. по електронен път.

4. На 19.09.2022 г. е подадена жалба срещу РА изцяло, като е направено уточнение, че е относно в частта, с която са установени задължения по ЗДДФЛ по чл. 48, ал. 1 от с. з., по чл. 48, ал. 2 от с.з. и по ЗДДС ведно с лихвите за забава.

В жалбата се сочи, че издаването на фактури от доставчици, които не са включени в СД по ЗДДС и дневниците за покупки на жалбоподателя, не било основание за установяване на допълнителни задължения, тъй като следвало да се докаже реалното предаване на стоките. Доказателства за транспортирането и предаването на стоки не били представени. Твърди, че било налице единствено предположение за наличие на неотразени приходи от продажби. Относно задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ твърди, че установеното превишение за ревизираните години не било явно и съществено предвид чл. 123, ал. 1, т. 2 ЗДДС. Приема също, че фактическите констатации на органите по приходите не били подкрепени със събраните доказателства, представлявали предположения, като неприложима била презумпцията на чл. 124, ал. 2 ДОПК.

5. С решение № 88/19.01.2023 г. директорът на дирекция ОДОП – С. е:

- отменил РА в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2013 г. - 31.07.2013 г., 01.11.2013 г. до 30.11.2013 г., от 01.03.2015 г. до 31.03.2015 г. и от 01.09.2017 г. до 31.10.2017 г., ведно със съответните лихви; в частта на установени лихви по ЗДДС за данъчен период 01.01.2014 г. до 31.01.2014 г., в частта на установени задължения за данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за доходи от дейност като ЕТ за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г., ведно със съответните лихви;

- изменил РА в частта на установените задължения за ДДС, вкл. и по отношение на възстановяване и лихви за данъчни периоди 08.2013 г., 09.2013 г., за периодите от 01.02.2014 г. до 31.12.2014 г., за периодите 01.2015 г., 02.2015 г., за периодите от 01.04.2015 г. до 31.12.2015 г., за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., за периодите от 01.01.2017 г. до 31.08.2017 г.;

- изменил РА в частта на установените задължения за данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за доходи от дейност като ЕТ за 2013 г., за 2015 г. и за 2016 г. ведно със съответните лихви;

- потвърдил РА в частта на установените задължения за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ ведно с лихвите за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г., ведно със съответните лихви;

- оставил е без разглеждане жалбата в частта за установения резултат по ЗДДС за данъчен период 01.2024 г. поради липса на правен интерес и прекратил производството в тази част. Няма данни по делото решението на директора на дирекция ОДОП – С. да е оспорено в прекратителната част.

За да постанови този резултат, директорът на дирекция ОДОП С. е приел:

По отношение на доставчиците „СИРИУС 2005“ ООД, „ОРБИКО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДИАЛА 04“ ООД, „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД и „ТАБАКО Т. С. ООД решаващият орган е приел за установено, че не са налице доказателства за фактическото предаване на отразените в спорните фактури стоки на ревизираното лице, както и не са налице писмени доказателства, съдържащи подпис на получател. Отбелязва се, че само при наличие на категорични доказателства, че процесните стоки действително са получени от жалбоподателя, може да се твърди наличието на реално извършени доставки, при последваща реализация на които не са отчетени приходи. В случая не се доказвало получаването на стоки от посочените пет доставчици от жалбоподателя, поради което и не били налице основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК.

Направен е анализ на производството по чл. 122 ДОПК, като се сочи, че в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизията по особения ред, като за да бъде приложена презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават, е необходимо да са подкрепени с доказателства. Тежестта на опровергаването им не можело да се възлага на ревизираното лице, а облагането с данък по особения ред не можело да почива на предположения.

По отношение на спорните фактури, издадени от доставчика „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД, решаващият орган е установил, че при насрещната проверка от проверения доставчик са представени заверени копия на спорните фактури и касови бонове, всяка от които съдържа подпис на получателя и изписано име - основно М.. Посочено е, че ЕТ не е осчетоводил спорните 295 фактури, описани в таблица на стр. 93-106 в РД, които са издадени от прекия доставчик и съответно не бил отчетел приходи при продажбата на закупените стоки с тези неосчетоводени фактури. Други изводи не са изложени от органа освен че били налице категорични доказателства за получаването на стоките от жалбоподателя, без да са обсъдени конкретните доказателства.

Въз основа на гореизложеното и направен извод за укрити продажби на неосчетоводени фактури се изменя размерът на установените задължения по ЗДДС и ЗДДФЛ по чл. 48, ал. 2.

По отношение на данъка по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ - въз основа на изготвените в хода на ревизията годишни съпоставки за всеки един от ревизираните периоди на финансовите 2013 г. - 2016 г. са установени несъответствия /паричен недостиг/ между подучените доходи и извършени разходи в съответните размери. За включените в приходната и разходна част конкретни суми в жалбата не били изложени възражения и не били приложени доказателства за други получени доходи или извършени разходи, освен констатираните при ревизията. Не се оспорвала и началната разполагаема сума, определена в РА в размер на 5 000.00 лева. Според решаващия орган с оспорвания РА правилно и обосновано било констатирано наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, за което ревизираното лице било своевременно информирано с връчено уведомление от 31.01.2022 г. Направен е анализ на понятието „същественост“ предвид доходите и разходите на лицето.

6. Решението е връчено на ревизираното лице на 22.02.2023 г. по електронен път, като е подадена жалба на 08.03.2023 г.

С решение по адм. дело № 4668/2023 г. по описа на АССГ е отменен РА, в частта, в която е потвърден и изменен с решението на директора на дирекция ОДОП - С. и с която са установени задължения на жалбоподателя по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ, главница и лихви за доходи от дейност като ЕТ за 2013 г., 2015 г. и 2016 г., задължения по чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, главница и лихви, за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., както и

допълнително начислени задължения по ЗДДС, главница и лихви за периодите, посочени в решението, общо в размер на 14 460,30 лева главница и 9 289,67 лева лихви.

С решение по адм. дело № 6198/2025 г. по описа на ВАС е отменено решението на АССГ в частта, в която е отменен РА № Р - 22002219006280-091-001 от 30.08.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С. град в частта, изменен и потвърден с решение № 88 от 19.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ НАП, относно задължения по ЗДДС за д.п.м. 12.2014 г., м. 01.2015 г., м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., м. 05.2015 г., м. 06.2015 г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 01.2016 г., м.02.2016 г., м. 03.2016 г., м. 04.2016 г., м. 05.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., за м. 09.2016 г., м. 10.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 02.2017 г., м. 03.2017 г., 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г.; относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за д.п. 2014 г., 2015 г. и 2016 г. и относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ за д.п. 2015 г. и 2016 г. ведно със съответните лихви за забава, като е върнал делото в тези части на друг състав на АССГ за ново разглеждане.

В мотивите на решението си ВАС сочи:

„На първо място, в настоящия случай съдът не е формирал воля и не е анализирал доказателствата, събрани в хода на ревизията и съставляващи приложения в настоящото дело – общо 12 класъора досежно твърдението на приходните органи за наличие на неосчетоводени при РЛ 295 бр. фактури, издадени от „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибюшън“ ООД. На доставчика е извършена насрещна проверка, като от него са представени копия на фактури, фискални бонове, писмени обяснения, като тези доказателства не са обсъждани от АССГ. Съждението на съда, че не се доказва предаване на стоките от доставчика на получателя, съставлява голословно твърдение, което не може да бъде проверено от настоящата касационна инстанция.

На второ място, липсват фактически установявания и анализ на доказателствата по делото за всички спорни пунктове на РА както за задълженията по ЗДДС, така и за задълженията за данък по чл. 48, ал. 1 и чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ /задълженията по РА, които не са погасени по давност/. Относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ няма установяване на фактите за всяка една от процесните години, как е формирана приходната и разходната част на паричния поток по РА и съответно, как е определен размерът на дължимия данък и лихви за забава върху него, респ. какви са твърденията и възраженията на ревизираното лице в тази насока и съответно, какъв извод следва от събраните в хода на ревизията доказателства. Съдът само се е задоволил да посочи, че няма укрити приходи/доходи, като това обстоятелство няма значение за определяне на задълженията за данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ, доколкото данъчната основа по чл. 122 ДОПК за всяка процесна година е определена съобразно констатиран от приходните органи недостиг на парични средства, т.е. при превишение на разходите над доходите на лицето. Освен това съдът, без каквато и да е аргументация, приема, че няма съществено превишение на разходите над доходите. Следователно, и в тази спорна част на РА липсва дължимото от съда обсъждане на доказателствата и приложението на материалния закон“.

7. Изслушано е заключение по допуснатата съдебна компютърно-техническа експертиза, което съдът кредитира като обективно изготвено и в съответствие със събрания по делото писмен доказателствен материал.

Вещото лице е посочило, че РА е подписан електронно с квалифициран електронен подпис от следните лица:

А. А. Н., подпис, положен на 30.08.2022 г. в 11:47:03 ч. с валидност от 2022/03/04 до 2023/03/04, издаден от доставчик на удостоверителни услуги StampIT Global Qualified CA, „Информационно

обслужване“ АД.

Georgi I. M., подпис, положен на 30.08.2022 г. в 14:15:48 ч. с валидност от 2021/11/25 до 2022/11/25, издаден от доставчик на удостоверителни услуги StampIT Global Qualified CA, „Информационно обслужване“ АД.

Подписите са поставени въз основа на издадени от доставчик на удостоверителни услуги квалифицирани удостоверения за квалифицирани електронни подписи. Направен е извод, че подписите притежават характеристиките на усъвършенстван електронен подпис, като при извършената проверка е установено, че към момента на полагането им същите са били валидни, свързани по уникален начин с титулярите си, позволяват идентифициране на титулярите, създадени са чрез средства за създаване на електронен подпис под контрола на съответните титуляри и са свързани с подписаните данни по начин, позволяващ установяване на последващи промени в тях. При извършената проверка вещото лице е установило наличието на квалифицирани удостоверения за електронен подпис, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, съдържащи данни за титулярите, уникален сериен номер на сертификата, данни за издателя на удостоверението, електронни адреси на титулярите, наименование и ЕИК на съответното учреждение, както и информация относно лицето или организацията, от чието име действат притежателите на КЕП.

8. Изслушано е заключението по допуснатата съдебно-икономическа /счетоводна/ експертиза, което съдът кредитира като обективно изготвено и в съответствие със събрания по делото писмен доказателствен материал. Вещото лице уточнява, че се е запознало с всички документи от административната преписка и 12 броя приложения към делото, като посочва, че в счетоводството на жалбоподателя не се съхраняват дневници за покупки, аналитични и хронологични регистри на счетоводни сметки 304 за доставчици за периода от 2013 г. до 2017 г., като сочи причина – непредаване на архив поради смърт на счетоводителя на дружеството. В съдебно заседание уточнява, че в преписката се съдържат всички документи, касаещи жалбоподателя – фактури и касови бонове, като нямамо съпроводителни документи. Това не налагало и посещение на „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибюшън“ ООД.

Вещото лице посочва, че неосчетоводените фактури общо 295 бр. са установени от Дневници за продажби на „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибюшън“ ООД. За стоките по неотчетените 295 бр. фактури липсвали документи за транспорт и ППП или стокови разписки, договори за доставка или други съпроводителни документи относно индивидуализацията на стоките. Установено било, че плащането по тези фактури е в брой, а касовите бележки и електронните касови ленти удостоверявали единствено регистрирани постъпления в брой от доставчика, който ги е издал. Вещото лице е обсъдило и получената информация от доставчика на стоките.

Вещото лице не е открило счетоводни документи от счетоводството на жалбоподателя, взети са счетоводни операции за заприходяване на стоките по 295 бр. фактури, издадени от „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибюшън“ ООД /липсвали аналитични и хронологични регистри на счетоводни сметки на с/ка 304 „Стоки“, с/ка 501 „Каса в лева“, с/ка 401 „Доставчици“ от счетоводството жалбоподателя, не били представени Дневници покупки и Справки декларации за съответните данъчни периоди/.

Голяма част от представените от доставчика фактури имали подпис на ръка с името М. или С., други имали подпис, но били без име, описано било количеството доставени стоки, единична цена и обща стойност, плащане в брой.

По отношение на данъчните задължения на В. С. – М., като физическо лице, вещото лице е приело, че същата не е представила декларация за налични парични средства в брой в началото и в края на всеки отчетен период, поради което е прието начално салдо в размер на 5 000.00 лв. По

отношение на определяне на данъкът по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, вещото лице след съпоставка на приходи е разходи за всяка година е приело за периодите - 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г. недостиг на парични средства в размер на 3 102,61 лв. и начислен дължим данък – 310,26 лв. и 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г. недостиг на парични средства в размер на 5 084,15 лв. и начислен дължим данък – 508,42 лв. Поради непредставени счетоводни документи не ставало ясно дали платените осигурителни вноски от 403.20 лв. са платени със средства от **ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“** или от В. С. с лични средства. Вещото лице приема, че несъответствието се дължи на погасяването на банковия кредит от В. С..

Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав, въз основа на установената фактическа обстановка, **формира следните правни изводи:**

Жалбата е допустима - подадена от лице с правен интерес срещу ревизионен акт в тази негова част, която го засяга неблагоприятно и подлежи на съдебен контрол на основание чл. 156, ал. 1 във връзка с чл. 155, ал. 2 ДОПК и по аргумент от чл. 156, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и по отношение на която делото е върнато за ново разглеждане с решението на касационната инстанция, чиито указания за тълкуването и прилагането на закона са задължителни за настоящия съдебен състав.

Разгледана по същество, жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

На първо място, РА е издаден от компетентните органи /органа, възложил ревизията, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция, и ръководителя на ревизията/ съгласно чл. 119, ал. 2 във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 113, ал. 1, т. 2, чл. 8, ал. 1, т. 3 ДОПК, в предвидената от закона писмена форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК като неразделна част от него е и РД. Спазени са процесуалните разпоредби по издаването му, вкл. и доколкото по делото се съдържат доказателства за уведомяването на ревизираното лице за образуването спрямо същото ревизионно производство, за предоставената му възможност да даде обяснения и да направи възражения, както и да представи доказателства с оглед изясняване на спорните факти и обстоятелства, като не е ограничено правото му на участие в производството. От събраните по делото доказателства и заключението на компютърно-техническата експертиза се установи, че РА е подписан с валидни квалифицирани електронни подписи. Не са налице основания за прогласяване нищожността, съответно за отмяната, на РА, изменен и потвърден с решението на директора на дирекция ОДОП - С., съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 1 във връзка с ал. 2 ДОПК.

На второ място, с жалбата до първоинстанционния съд ревизираният субект е направил възражение за погасени по давност публични задължения по РА. Давността е материалноправен институт и същата не се прилага служебно, а само по направено възражение на длъжника, което в случая е сторено. Съгласно чл. 171, ал. 2 ДОПК с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността. Цитираната разпоредба предвижда изключения за прилагане на абсолютната давност, каквито не се установиха по делото. В този смисъл е основателно възражението на жалбоподателя за изтекла погасителна давност по чл. 171, ал. 2 ДОПК относно установените задължения по ЗДДС за периодите от м. 12.2014 г. до м. 02.2015 г. и от м. 04.2025 г. до м. 11.2025 г., за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 2014 г. Тъй като 10-годишният давностен срок за част от задълженията по РА /в изменената и потвърдена с решението на решаващия орган част/ е изтекъл в хода на настоящото съдебно производство, не е приложима разпоредбата на чл.160, ал. 4, изр. второ ДОПК и съдът следва да отмени РА в съответните части.

На трето място, РА в оспорената му част – тази, която е потвърдена с решението на директора

на дирекция ОДОП – С., вкл. и след изменението с последното, при съобразяване с указанията на решението на ВАС и предвид изтеклата абсолютна погасителна давност, а именно – относно задълженията по ЗДДС за периода от 01.12.2025 г. до 31.08.2017 г., задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г. и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за доходите от стопанска дейност като ЕТ за 2015 г. и 2016 г., е издаден в противоречие с материалния закон, поради което и следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Не се спори, че процесното ревизионно производство се е развило по реда на чл. 122 от ДОПК. Разпоредбата на чл. 122 и следващите от ДОПК регламентира ревизия при особени случаи при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1 - 8 ДОПК, като се приложат размерите на съответния материален закон, но с данъчна основа, определена по чл. 122, ал. 2 ДОПК, при изследване на посочените в тази разпоредба и относими за конкретния случай обстоятелства по т. 1 - 16. Тази ревизия се извършва, когато липсва възможност за провеждане на ревизия в общия ред, при която основата за облагане се определя съобразно приложимия материален данъчен закон.

Предвид особения характер на ревизията по чл. 122 и сл. от ДОПК, в разпоредбата на чл. 123, ал. 1 ДОПК се съдържа оборима законова презумпция, че в случаите по чл. 122, ал. 1 ДОПК при определяне на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 от същия кодекс, се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: 1. стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; 2. направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а“ от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства.

В производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства /чл. 124, ал. 2 ДОПК/. Според константната съдебна практика, за да се приложи разпоредбата на чл. 122 от ДОПК при установяването на дължимия данък, следва да е налице особен случай, който да пречатства извършването на ревизия по общия ред за определяне на конкретното данъчно задължение, за конкретния данъчен период и за конкретния данъчен субект. Установяването на основанията следва да е доказано с допустимите от ДОПК доказателства, като доказателствената тежест е за органите по приходите и не е допустимо прилагането на разпоредбата при само предполагаемо наличие на основание. Въведената с чл. 124, ал. 2 ДОПК презумпция обаче следва да бъде оборена от жалбоподателя, когато от органите по приходите са събрани допустими, необходими и относими за изясняване на фактите и обстоятелствата в ревизионното производство доказателства, въз основа на които са формирали и изводите си за укрити приходи или доходи и превишение на разходите спрямо приходите.

1. Не е спорно, че през ревизионния период **ЕТ „МЕЛИСА - В. С.А“** е декларирала в дневниците за продажби облагаеми доставки - търговия с цигари, тютюневи изделия, алкохол, бира, шоколадови, захарни изделия и други. Посочените доставки са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС с данъчна ставка 20% съгласно чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Основни клиенти на търговеца са физически лица. В търговския обект продажбите са отчитани чрез издаване на фискален бон от ЕКАФП.

С РА са констатирани данни за неотчетени от ЕТ приходи от облагаеми доставки, респективно неначислен ДДС, във връзка с установени неотчетени фактури за покупки на стоки. Задължения по ЗДДС, главница и лихви са начислени допълнително във връзка с доставките, извършени от

„Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД. Установява се от органите по приходите и от вещото лице, че издадените за доставките 295 броя фактури са неосчетоводени от жалбоподателя, но са установени от дневниците за продажби на доставчика. Вещото лице не е открило счетоводни документи от счетоводството на жалбоподателя за осъществени счетоводни операции за заприходяване на стоките по 295 бр. фактури, издадени от доставчика /липсвали аналитични и хронологични регистри на счетоводни сметки на с/ка 304 „Стоки“, с/ка 501 „Каса в лева“, с/ка 401 „Доставчици“ от счетоводството жалбоподателя, не били представени Дневници покупки и Справки декларации за съответните данъчни периоди/. Действително вещото лице не е извършило проверка в счетоводството на доставчика, като се е запознало единствено с материалите по делото с 12 броя приложения и е мотивирало невъзможността да събере данните от счетоводството на жалбоподателя. Следва да се отбележи обаче, че това не е пропуск на вещото лице, доколкото органите по приходите са обосновавали, че в хода на ревизията са получили информация ведно с удостоверяващите я доказателства от дружеството доставчик, вкл. и обяснения, касаещи търговските му отношения с жалбоподателя, като в решението на директора на ОДОП – С. не са изложени каквито и да е било мотиви, касаещи реалността на сделките, освен наличието на фактури, касови бонове и обяснения на доставчика. В конкретната хипотеза е в тежест на органите по приходите по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС да докажат реалност на осъществените доставки по фактури, които не са осчетоводени в счетоводството на **ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“**. Поради това се споделя възражението на жалбоподателя, че издаването на фактури от доставчици, които не са включени в СД по ЗДДС и дневниците му на покупки, не е основание за установяване на допълнителни задължения, тъй като следвало да се докаже реалното предаване на стоките. Търговецът не следва да доказва липсата на реалност, тъй като е отрицателен факт, който не подлежи на доказване. На доказване подлежи реалността на доставката – положителен факт, което се потвърждава и от решението на директора на дирекция ОДОП – С.. По делото се събраха доказателства – фактури и касови бонове за регистрирани постъпления в брой, но само въз основа на тях не може да се установи реалността на извършените от „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД доставки. От органите по приходите не са събрани документи за транспорт и приемо-предавателни протоколи или стокови разписки, договори за доставка или други съпроводителни документи относно индивидуализацията на стоките, т.е. липсват доказателства за транспортиране и предаване на стоките. След като е тяхна тежестта на доказване, още в хода на ревизионното производство органите по приходите са били длъжни да попълнят административната преписка с допустимите, необходими и относими доказателства относно твърдението за реалност на доставките. Недопустимо е попълването на административната преписка за първи път в хода на съдебното производство в конкретната хипотеза със събиране на доказателства, с които жалбоподателят като ревизирано лице не е бил запознат, вкл. и предвид, че именно провеждането на ревизии е една от основните дейности на органите по приходите и те следва да са запознати най-добре с процесуалните правила за законосъобразното им провеждане.

Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС обаче не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Доколкото задължение на страните по сделката е да осъществят счетоводното ѝ отразяване, а тяхно право да изготвят писмени актове за изпълнението /когато липсва установена форма за доказване/, то у тях са съхраняват и носителите на информационна следа от сделката и изпълнението. В случая подобна следа липсва в счетоводството на жалбоподателя.

Следва да се уточни и, че от органите на приходите и решаващия орган /предвид възможността да изложи допълнително мотиви при оспорването на РА по административен ред - решение по адм.

дело № 7183/2023 г. на ВАС/, не са посочени и обсъдени каквито и да е било доказателства, от които да се формира категоричният извод за получаването на стоките от жалбоподателя. Този извод не може да се формира и въз основа на дадените от доставчика обяснения и представените от същия фактури. Както е отбелязано в решението на директора на дирекция ОДОП – С. и съобразено с трайната съдебна практика, само въз основа на фактури и касови бонове към тях не може да се обуслови категоричният извод за реалност на доставките. Обратното би довело до създаване на несправедлива тежест на получателя на доставката, вкл. и в случаите на недобросъвестно поведение на доставчика или допуснатата от него техническа грешка, която цели да поправи с издаването на фактури. Още повече и, че видно от представените от доставчика фактури не всички имат подпис, други имат подпис на ръка с името М. или С., вкл. и на трети лица, като не може да се установи безспорно връзката между името и жалбоподателя. При преглед на фактурите се установи, че не всички от тях са представени като копия в четлив вид, някои не съдържат данни за съставителя им, липсва печат, някои от фактурите не са подписани, а от подписаните видимо се установява разлика в положения подпис в частта „получател“. От представените по делото фактури и касови бонове не може да се установи факта на предаване и мястото, на което е сторено, нито кои са лицата, които са предали и приели стоката, както и лицата, които са извършили съответната стопанска операция. В случая, за да се докаже реалност на доставките, органите по приходите е следвало да съберат доказателства за осъществяване транспортирането на стоката и изясняване самоличността на лицето, което е доставило стоката, тъй като невинаги това е лицето, с което е уговорено, доколкото доставките невинаги се извършват с транспорт на доставчика и не е ясно дали същият ги извършва за собствена сметка или от друго лице за сметка на възложителя-доставчика. Не е в тежест на жалбоподателя да доказва, че подписите на процесните фактури не са положени или имената не са изписани от него чрез графологична експертиза, а в тежест на органите по приходите да докажат твърдените факти, че са подписани именно от жалбоподателя. Това не е осъществено, а е налице единствено предположение.

Предвид неустановеното извършване на доставка на стоките не е налице документална обосновааност на същите, тъй като макар и да е издаден първичен счетоводен документ, той не отразява вярно стопанската операция. В този смисъл следва да се посочи, че веднъж решаващият орган е приел за недоказана реалност на доставки от други доставчици спрямо жалбоподателя именно с мотив, че са налице единствено фактури и касови бонове, като без каквито и да е било други мотиви, е приел обратното, а именно, че представените от „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД фактури и касови бонове са достатъчни да докажат реалността на неговите сделки. Подобно противоречиво поведение на данъчната администрация поставя лицето в невъзможност да разбере причините, обусловили произнасянето на решаващия орган при едни и същи предпоставки по различен начин, с което всъщност се нарушават принципите на процеса – законност и обективност.

Незаконосъобразно е прието от органите по приходите, че от „Болкан Едвъртайзинг енд Дистрибушън“ ООД реално са доставени на жалбоподателя стоки /295 фактури/ - предмет на последващи облагаеми доставки на физическите лица, по отношение на които жалбоподателят е извършил продажби, така че да се формира извод за укрити доходи и приходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК. Липсата на реалност на доставките обуславя липсата на заприходяване в счетоводството на ЕТ и това, че стоките – предмет на доставка, не са налични в края на отчетните периоди независимо от вида на стоките – хранителни стоки и цигари. В този смисъл е необоснован изводът на ревизиращия екип, че е налице реализация на стоки, които са доставени, но не са отчетени, в месеца на тяхната покупка. Не се установяват и неосчетоводени приходи от

продажби на въпросните стоки. Отделно от това, ако беше установена реализация на стоки, евентуално – заприходени, изписани, бракувани или да са установени липси, извършени и констатирани нарушения на данъчното законодателство при продажба на стоки /напр. неиздаване на фискален касов бон/ би могло да се направи съждение в обратен смисъл, че тези стоки са били реално доставени. В случая липсват каквито и да е било доказателства за формиране на подобно съждение.

Последица от тези изводи е, че липсват приходи по ЗДДФЛ съгласно чл. 48, ал. 2 /доходи от стопанската дейност като ЕТ/, съответно – не се доказват последващи облагаеми доставки с 5% надценка.

В частта – предмет на оспорване /задълженията по ЗДДС за периода от 01.12.2025 г. до 31.08.2017 г., задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за доходите от стопанска дейност като ЕТ за 2015 г. и 2016 г./, ревизионният акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

2. Относно задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г. съдът намира, че са незаконосъобразно определени. Действително се констатира разминаване между приходи и разходи по отношение на ревизираното лице, но този извод е неподкрепен с доказателства и представлява единствено предположение. В тежест на органите по приходите е да съберат безспорни доказателства, установяващи причините за разминаването. В конкретния случай не са събрани данни за доходите на съпруга на жалбоподателя, с който е в брак от 1995 г. по данни от делото /решение по гр. дело № 12927/2025 г. на СГС/ и представлява свързано лице по § 1, т. 3, буква „а“ ДР ДОПК. Липсват доказателства, че двете лица не са в семейни отношения, така че да се приеме наличието на отделен, а не – общ, бюджет. Не са съобразени разпоредбите на чл. 21, ал. 1 – ал. 3 от СК, касаещи съвместният принос на двамата съпрузи и, че същият се предполага до доказване на противното. Не се изследва установен ли е или не излишък от паричните средства на съпруга на жалбоподателя с цел попълване недостига на парични средства на последния. Няма данни по делото да е извършена проверка на съпруга на жалбоподателя. В този смисъл и когато се касае за погасяване на задължение по договор за кредит е абсолютно възможно и житейски оправдано съпругът на жалбоподателя също да е участвал финансово в погасяването.

Отделно, не е изследван произходът на средствата, които са послужили за плащане на здравноосигурителни вноски, както и липсват данни за определяне от органите по приходите на разполагаема сума към началото на процесните периоди – 2015 г. и 2016 г. Не е извършена дължимата от органите проверка, когато се касае за физическо лице – едноличен търговец, дали разходите се реализират или не чрез приходите от търговската му дейност. Споделя се възражението, че установеното превишение за ревизираните години не е съществено предвид чл. 123, ал. 1, т. 2 ЗДДС.

В този смисъл не се установява несъответствие на декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице с имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК, поради което не са налице основания за определяне на данъчната основа за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ. Изводът се обективира не само правната уредба на конкретния вид данък, а и предвид събрания по делото доказателствен материал и неустановяването на укрити доходи и приходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, за което са изложени подробни съображения по-горе.

В частта – предмет на оспорване /задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г. – чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ/, ревизионният акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

РА следва да бъде отменен и в частта, с която се определят лихви по чл. 1 ЗЛВДТДПДВ върху сумите, представляващи главници на обсъдените по-горе оспорени задължения за съответния период.

Разноски:

Въпреки изхода от спора разноски в полза на жалбоподателя не следва да се присъждат, тъй като такива не са поискани, нито доказани по основание и размер.

Приложение намира и разпоредбата на чл. 77 от ГПК, съгласно която „ако страната остане задължена за разноски, съдът постановява определение за принудителното им събиране“. „Актът на съда, с който се осъжда жалбоподателя да заплати дължима неплатена при подаване на жалбата държавна такса не е правораздавателен по своята същност, тъй като не разрешава правен спор между две страни, а е акт с финансово-административен публичноправен характер.“ /така вж. определение по адм. д. № 11969/2021 г. на ВАС/. „Съдебната практика еднозначно приема, че постановяването на определение по чл. 77 ГПК не е ограничено в рамките на висящото съдебно производство и може да се постанови и след завършването на делото с окончателен акт“ /така вж. определение по адм. д. № 9532/2022 г. на ВАС/. При това жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Административен съд София-град сумата, представляваща възнаграждение за изготвянето на заключения от вещите лица в общ размер – 664,26 евро, равна на сбора от сумите 403,81 евро /за компютърно-техническа експертиза/ и 260,45 евро /за съдебно-счетоводната експертиза/ след увеличението съгласно представените справки декларации, при разделяне на отговорността за заплащане с ответника и предвид протоколното определение от 01.09.2026 г.

Така мотивиран, **Административен съд София-град. Първо отделение, 85-състав**

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002219006280-091-001 от 30.08.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С., в ЧАСТТА, с която е изменен и потвърден с решение № 88 от 19.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С., относно задължения по ЗДДС за д.п.м. 12.2014 г., м. 01.2015 г., м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., м. 05.2015 г., м. 06.2015 г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 01.2016 г., м. 02.2016 г., м. 03.2016 г., м. 04.2016 г., м. 05.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., за м. 09.2016 г., м. 10.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 02.2017 г., м. 03.2017 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г.; относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ за д.п. 2014 г., 2015 г. и 2016 г. и относно задълженията за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ за д.п. 2015 г. и 2016 г. ведно със съответните лихви за забава.

ОСЪЖДА ЕТ „МЕЛИСА - В. С.“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – обл. С., общ. Столична, [населено място], [улица], да заплати по сметката на Административен съд София-град сумата в размер на 664,26 евро, представляваща дължимото възнаграждение на вещите лица.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба, подадена в 14-дневен срок от съобщаването му на страните до Върховен административен съд на Република България чрез Административен съд София-град.

ПРЕПИС от решението да се изпрати на страните на основание чл. 138, ал. 3 във връзка с чл. 137 АПК.

СЪДИЯ:

