

РЕШЕНИЕ

№ 26233

гр. София, 06.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 18.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **8550** по описа за **2024** 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).

Жалбоподателят „БЕСТ КОНСУЛТ 2010“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], , [улица], ет. 1, ап. 5 и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Й. И. А. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221023004301-091-001 от 15.03.2024 г.. издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. - ръководител на ревизията, в частта потвърден с решението на директора на Дирекция ОДОП С., с който са установените задължения за корпоративен данък над декларирания за данъчни периоди 2017 г., 2020 г. и 2021 г., ведно със съответните лихви, в частта на извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат по ЗКПО за данъчни периоди 2018 г., 2019 г. и 2022 г., в частта на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за периодите месец май 2018 г., месец октомври 2019 г. и месец април 2021 г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установените лихви за декларирани, но невнесени задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за ревизираните данъчни периоди от месец декември 2017г. до месец април 2018г. включително, от месец юни 2018 г. до месец септември 2019г. включително, от месец ноември 2019 г. до месец март 2021г. включително и от месец май 2021 г. до месец декември 2022 г. включително.

В сезиращата съда жалба се оспорват вменените задължения и извършеното преобразуване на финансовия резултат на дружеството по ЗКПО, във връзка с

използване на електронен подпис, издаден на управителя на дружеството, с чиято помощ са подавани данни за декларираны стопански резултати на трети лица – търговци. Твърди се, че от този факт, не следва автоматично извод, за това, че дружеството е извършило счетоводна услуга. Сочи се, че в настоящия случай е налице единствено подаване на данни до НАП с помощта на КЕП, но не са налице данни за извършване на счетоводна услуга и съответно не следва да се търси плащане на такава услуга, а от тук не следва да се определят и данъчни задължения. Счита, че ревизиращите е следвало да извършат проверка на лицата, чийто данни са декларираны с КЕП на управителя на дружеството-жалбоподател и едва след установяване на договорни отношения с тях за извършването на счетоводна услуга да се приложи корекция на данъчния резултат. Твърди, че неправилно ревизиращите органи са извършили корекция на данъчната основа за облагане с плащания, които се отнасят според жалбоподателя за стопански операции в предходни периоди, за което били представени доказателства. На следващо място жалбоподателят счита РА за нищожен, тъй като в същия не са изложени собствени мотиви, а е препратено към РД, което е недопустимо. Моли за отмяна на акта, като за 2018г. се позовава на изтекла погасителна давност.

В съдебно заседание жалбоподателят не се явява, не се представлява.

Ответникът – директорът на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез процесуален представител намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли по съображения изложени в решението на директора на Дирекция ОДОП С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023004301-020-001 от 20.07.2023г. е възложено извършване на ревизия на „Б. КОНСУЛТ 2010“ ЕООД за установяване на данъчни и осигурителни задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г. и за задължителни осигурителни вноски за ДОО. УПФ и здравно осигуряване за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г. Определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, изтичащ на 16.11.2023 г. е продължен до 16.01.2024 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221023004301-020-002 от 16.11.2023 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221023004301-020-003 от 14.12.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221023004301-092-001 от 30.01.2024 г., срещу който дружеството не е подало възражение по чл. 117. ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт №Р-22221023004301-091-001 от 15.03.2024 г. издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на „БЕСТ КОНСУЛТ 2010“ ЕООД е извършване на счетоводни и консултантски услуги. Дружеството не е регистрирано по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/. За ревизираните периоди е подавало Годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92. ал. 1 от ЗКПО и декларации обр. 1 и обр. 6 по Наредба №Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите,

осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица / Наредба №Н-8/2005 г./, отменена, считано от 01.01.2020г. с Наредба №Н-13 от 17.12.2019 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица /Наредба №Н-13/2019 г./.

С цел установяване на данъчните и осигурителни задължения ревизиращият екип е връчил на дружеството две искания за представяне на документи и писмени обяснения. Изискани са първични и вторични счетоводни и търговски документи, банкови и касови документи, оборотни ведомости, главни книги, хронологии на счетоводни сметки, договори с клиенти, справка в табличен вид относно сключени договори с клиенти за счетоводно обслужване с данни за дата и срок на договора, и договорено възнаграждение за услугите, справка за клиентите, за които са подавани към НАП документи с квалифициран електронен подпис /КЕП/, трудови и граждански договори, ведомости и рекапитулации за заплати, договори за предоставени и получени заеми. Така изисканите документи са представени.

Въз основа на декларация от представляващия за разкриване на банкова тайна и в отговор на отправени искания до банките, в които дружеството има банкови сметки, е предоставена информация за движението по същите. Констатирано е, че за ревизираните периоди няма постъпления по сметките, а единствено са начислявани такси.

Жалбоподателят е депозирал писмени обяснения, в които е описан механизмът на работа. Посочено е, че през годините цените са варирали, но всеки път е подхождано индивидуално спрямо клиентите, като с повечето от тях има сключени договори и за всички услуги са издавани фактури. Заявил е, че всички плащания са получавани в брой. Дал е обяснение, че дружеството ползва собствен квалифициран електронен подпис и е упълномощено от клиентите да подават информация. През ревизираните периоди е имало назначени лица, упражняващи оперативна и счетоводна дейност.

На основание чл. 115 от ДОПК е направена проверка на място на счетоводната и търговска документация на жалбоподателяГ за резултата от която е съставен протокол №1866621 от 15.12.2023 г.

Във връзка с предоставени от дружеството през 2022 г. парични заеми в размер на 268 000.00 лв. са отправени искания до заемополучателите Л. П. Л., И. Е. М., Д. И. У.. и „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ТРУП“ ООД. Представени са договори за заем и квитанции и са дадени писмени обяснения. От своя страна жалбоподателят е представил сключени със заемополучателите договори и данни за осчетоводяване на предоставените средства по сметка 498 „Други дебитори“. Заявил е, че сумите са предоставяни в брой и до приключване на ревизията не са върнати. Ревизиращите са констатирани, че съгласно сключените договори с физическите лица е договорена лихва в размер на 6%, докато на „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД е предоставен безлихвен заем в размер на 120 000.00 лв. Предвид обстоятелството, че управител на „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД и на жалбоподателя е Й. И. А., е направен извод, че двете дружества са свързани лица по смисъла на § 1 т. 3, б. „д“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК.

Въз основа на събраните доказателства са установени основания за корекция на декларираните от лицето резултати по ЗКПО и задължения за осигурителни вноски за ДОО и УПФ, както и за здравноосигурителни вноски.

В частта на облагането по ЗКПО.

При съпоставка на декларираните приходи в подадените от дружеството ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО - нетни приходи от продажби, с данните по оборотни ведомости и отчетените обороти от регистрираните от жалбоподателя фискални устройства /ФУ/ са установени разлики общо в размер на 40 291,35 лв. Задълженият субект е заявил, че това се дължи на издадени фактури от предходен период /година/, по които плащанията са направени в следваща година.

След анализ на представени счетоводни регистри „С. по персонални партии „Клиенти" органите по приходите са установили издадени от дружеството фактури за предоставени услуги на клиенти, получени плащания за фактурирани през съответната година продажби на услуги, както и плащания за фактурирани услуги за минал отчетен период по клиенти. Констатирано е, че „БЕСТ КОНСУЛТ 2010" ЕООД е реализирало приходи от счетоводни услуги, включващи организиране на счетоводно отчитане, съставяне на годишни финансови отчети, подаване на данъчна декларация и други услуги, свързани с дейността на клиентите. Реализираните приходи са отразени в счетоводството по кредита на сметка 703 „Приходи от продажби на услуги".

В табличен вид на стр. 19 от ревизионния доклад са описани данните по предоставена от жалбоподателя информация относно извършените счетоводни и одиторски услуги и включващи име на клиент, период на предоставяне на услугите и месечна цена.

След проверка в информационната система на НАП ревизиращите органи са установили наличието на данни за подавани данъчни и осигурителни декларации с квалифицирания електронен подпис на жалбоподателя за клиенти, различни от посочените в представената от лицето справка. Установени са сертификати за КЕП на името на Й. И. А., представляващ „БЕСТ КОНСУЛТ 2010" ЕООД, както и клиентите, които са депозирали заявления за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП, посредством КЕП на упълномощено лице Й. И. А. от името на „БЕСТ КОНСУЛТ 2010" ЕООД. Констатирано е наличие на данни по години за подадени с КЕП на пълномощника справки-декларации /СД/ по ЗДДС, декларации обр. 1 и обр. 6 по Наредба №Н-8/2005 г., Наредба №Н-13/2019 г., ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО на конкретни дружества в качеството на данъчно задължени лица. Данните са съпоставени с издадените от жалбоподателя през съответната година фактури за счетоводни услуги към клиенти и в резултат е констатирано, че „БЕСТ КОНСУЛТ 2010" ЕООД е извършвало счетоводни услуги, за които не е издавало фактури и не е декларирано приходи.

Изпратени са искания до жалбоподателя и до трети лица, които според данните от информационната система на НАП са негови клиенти, а именно „СТИЛ ТРЕЙД ГРУП" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ПРОФЕСИОНАЛЕН ФУТБОЛЕН КЛУБ-МАРЕК" АД ЕИК[ЕИК], „МИМ ИНЖЕНЕРИНГ 2003" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТИЛ МЕТ БЪЛГАРИЯ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТРОЙ ИНВЕСТ КЪМПАНИ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕР ДИ ДИЗАЙН" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НИКСМИ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НЕД ТРЪК СЪРВИЗ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЕТАЛ ТРЕЙД ИНЖЕНЕРИНГ ГРУП" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТРЪК СЪРВИЗ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БИЛД ЕНД МЕТАЛ ТРЕЙД" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИНВЕСТ ЕНД КОНСТРЪКШЪН" ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ХОУМБИЛД 15" ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП" ЕООД. Изискани са обяснения и документи относно предоставените счетоводни услуги от „БЕСТ КОНСУЛТ 2010" ЕООД, платени възнаграждения за услугите, както и за упълномощени лица за подаване на документи към НАП.

От „Професионален футболен клуб Марек“ АД е получен отговор от административния директор на ФК „М. 1915%, Д., съгласно който на вписания в искането адрес, не съществува дружество „П. „МАРЕК" АД. от 2015г. стадионът се ползва от С. „М. 2015".

От клиентите „БИЛД ЕНД МЕТАЛ ТРЕЙД" ЕООД и „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП" ЕООД са представени сключени с жалбоподателя договори за счетоводно обслужване с дата 03.01.2017 г.. за срок 5 години и месечно възнаграждение в размер на 100,00 лв.

От останалите дружества не са представени документи и същите не са открити на адреси за кореспонденция. Исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. с изключение на исканията до „СТИЛ ТРЕЙД ГРУП" ЕООД и „СТРОЙ ИНВЕСТ КЪМПАНИ" ЕООД.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221023004301-040-002 от 13.11.2023г. ревизиращите са указали на жалбоподателя, че следва да предостави информация и доказателства относно сключени договори за счетоводни и консултантски услуги с описаните по-горе клиенти и осъществени плащания за услугите. Задълженият субект е заявил, че през ревизираните периоди не е имал взаимоотношения с тези клиенти, освен с „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП" ЕООД по представен договор от 03.01.2017 г.

При съпоставка на събраните доказателства органите по приходите са констатирани, че дружеството не е издавало фактури за предоставени услуги към „ПРОДЖЕКТ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ" ЕООД, ЕИК[ЕИК]. „ПРОЕКТ ПРО СТРОЙ" ЕООД. ЕИК[ЕИК]. „РЕМОНТ И ПОДДРЪЖКА БГ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „РЕМОНТ СТРОЙ ГРУП" ЕООД, ЕИК[ЕИК], а същевременно е посочило в справката тези дружества като негови клиенти по действащи през ревизираните периоди договори. Установено е, че с КЕП на пълномощника Й. А. са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 и ГДД по чл. 92 ЗКПО на „ПРОДЖЕКТ СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ" ЕООД и „РЕМОНТ СТРОЙ ГРУП" ЕООД.

При тази фактическа обстановка в обобщение на горното ревизиращият екип е направил извод, че за ревизираните по ЗКПО периоди жалбоподателят не е начислил и не е декларирал всички реализирани от него приходи от предоставени счетоводни и консултантски услуги на клиенти. Констатирано е, че за 2017 г. и 2018г. не са отчетени приходи от услуги към осем дружества, за 2019 г. - към пет дружества, за 2020 г. - към шест дружества, за 2021 г. и 2022 г. - към три дружества. След като са взети предвид декларираните от лицето месечни цени за услуги към клиенти, възлизащи на сумите между 100,00 лв. и 200,00 лв., е формиран размер на неотчетените приходи по периоди. Със сбора от същите е увеличен счетоводният финансов резултат на задължения субект за всеки от ревизираните периоди на основание чл. 78 от ЗКПО. Съгласно разпоредбата при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

За 2017г. е преобразуван счетоводният финансов резултат със сумата от 31 770,10лв., формирана като разлика между отчетения оборот от ФУ, възлизащ на 67 810.10 лв. и осчетоводените платени фактури от клиенти възлизащи на 36 040,00 лв. Към тази разлика са прибавени и неотчетени приходи от услуги към осем дружества в размер на 11 400,00 лв., за които е установено, че с КЕП на представляващия „БЕСТ

КОНСУЛТ 2010" ЕООД са подавани декларации към НАП. Същите са описани в табличен вид на стр. 31 в РД. Констатирано е, че за тези клиенти няма отчетени обороти в представената справка за салда по персонални партии, съответно няма начислени и погасени вземания.

На основание чл. 78 от ЗКПО със сбора от неотчетените приходи общо възлизащ на 43 170,10 лв. е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя за 2017 г. на основание чл. 78 от ЗКПО. Установен е данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 17 525,45 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 1 752,55 лв., ведно с лихва в размер на 1 113,67 лв.

За 2018г. е деклариран данъчен финансов резултат /ДФР/ - загуба в размер на 45 528,15 лв.

За периода дружеството не е начислило приходи в размер на 10 900.00 лв. от счетоводни услуги, предоставени на лица, осъществяващи търговска дейност, за които са подавани декларации с КЕП на представляващия „БЕСТ КОНСУЛТ 2010" ЕООД на дружества описани на стр. 35 от РД. Декларираният от жалбоподателя счетоводен финансов резултат е преобразуван с посочената сума на основание чл. 78 от ЗКПО, вследствие на което е установен данъчен финансов резултат - загуба, в размер на 34 628,15 лв.

За 2019 г. е деклариран ДФР - загуба в размер на 26 872.65 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО счетоводният финансов резултат на дружеството е преобразуван със сумата 9 001,00 лв. Същата представлява сбор от неотчетени приходи за извършени услуги към клиенти в размер на 6 000лв, описани в табличен вид на стр. 39 от РД, за които са подавани декларации с КЕП на ревизираното лице и сумата от 3 001,00 лв., представляваща разлика между отчетените обороти от ФУ за 2019 г. в размер на 24 669,00 лв. и осчетоводени плащания в брой от клиенти в размер на 21 668,00 лв. След направеното в хода на ревизията преобразуване на резултата е установена данъчна загуба в размер на 17 871,65 лв.

За 2020 г. е деклариран ДФР - загуба, в размер на 2 447,08 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО е преобразуван счетоводният финансов резултат на дружеството със сумата от 7 680,00 лв., представляваща неотчетени приходи от продажби на счетоводни услуги към клиенти, описани на стр. 43 от РД, за които са подавани декларации към НАП с квалифицирания електронен подпис на представляващия. След направеното преобразуване е установен данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 5 232,29 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 523,29 лв., ведно с лихви в размер на 159,97 лв.

Ревизиращите са приели, че жалбоподателят не се е възползвал от правото си за пренасяне на данъчна загуба по чл. 70, ал. 1 от ЗКПО. Съгласно разпоредбата данъчно задължените лица имат право да пренасят данъчната загуба, формирана по реда на тази част. Когато данъчно задължено лице е избрало да пренася данъчната загуба, тя задължително се пренася последователно до изчерпването ѝ през следващите 5 години. В случая жалбоподателят не е упражнил това си право.

За 2021 г. е деклариран ДФР - печалба, в размер на 6 448,12 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 644,82 лв., който не е внесен. Установено е, че за 2021 г. не са отчетени приходи от счетоводни услуги в размер на 4 080,00 лв. към три дружества, за които с КЕП са подавани декларации към

НАП. Същите са описани на стр. 47 от РД. Също така са установени и неотчетени приходи в размер на 6 600,12 лв., представляващи разлика между отчетения за периода оборот от ФУ в размер на 53 657,52 лв. и осчетоводени плащания в брой от клиенти. С общо неотчетените приходи в размер на 10 680,12 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО е преобразуван декларираният от дружеството счетоводен финансов резултат. Установен е данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 17 128,24 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 1 712,82 лв., от който дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 1 068,00 лв. Върху цялата сума на невнесения данък, включително декларирания, е определено задължение за лихви в размер на 349,95 лв.

За 2022 г. е деклариран ДФР - загуба, в размер на 36 815,81 лв. Ревизиращият екип е установил, че дружеството не е осчетоводило приходи от продажби на услуги в размер на 3 520.00 лв. към три дружества, за които с КЕП са подавани декларации към НАП. Дружествата са описани на стр. 51 от РД.

За същия период е констатирано, че жалбоподателят е предоставил парични заеми на три физически лица и на свързаното дружество „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД. Заемите по договорите с физическите лица са с уговорена лихва от 6% за целия срок на договора. В договорите за заем с „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД не е договорена лихва. Предоставените заеми са осчетоводени по сметка 498 „Други дебитори“. „БЕСТ КОНСУЛТ 2010“ ЕООД не е начислявало лихви по договорите за заем и не е осчетоводило приходи от лихви. Ревизиращите са изчислили размера им съгласно договореното, като за договорите с „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД на основание чл. 16, ал. 1, т. 3 от ЗКПО също е определена лихва в размер на 6%. Установено е, че за 2022г. дружеството е следвало да начисли приходи от лихви общо 3 403,58 лв., които е следвало да намерят отражение при определяне на данъчния финансов резултат за периода. Тъй като това не е сторено на основание чл. 78 от ЗКПО счетоводният финансов резултат на жалбоподателя за 2022 г. е преобразуван с неотчетени приходи в размер на 6 923.58 лв., формирани от неотчетени приходи от продажба на услуги в размер на 3 520 лв. и приходи от лихви в размер на 3 403,58 лв. Установен е данъчен финансов резултат - загуба, в размер на 29 892,23 лв.

В частта на установените задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване.

С ревизионния акт на жалбоподателя са установени задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване над декларираните за месец май 2018 г. общо в размер на 657,05 лв., от които 391,55 лв. за ДОО, 77,50 лв. за УПФ и 180,00 лв. за здравно осигуряване. Същите са в резултат на неначислени задължителни осигурителни вноски за двама работници, назначени по трудово правоотношение на длъжностите шофьор лек автомобил и хигиенист, за които във ведомостите за същия период са начислени работни заплати. За периода месец май 2018 г. дружеството не е подало декларация обр. 6 но Наредба №Н-8/2005 г.

Едновременно с горното в частта на установените задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване са направени корекции за периодите юли 2017 г., октомври 2019 г. и април 2021 г., за които

е установено, че задълженото лице е подало повторно декларация обр. 6. Посочената в намаление сума възлиза общо на 1 812.45 лв.

С РА за декларирани, но невнесени в срок задължения е начислена лихва, конкретно за задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за ревизираните данъчни периоди от месец декември 2017 г. до месец април 2018 г. включително, от месец юни 2018 г. до месец септември 2019 г. включително, от месец ноември 2019 г. до месец март 2021 г. включително и от месец май 2021 г. до месец декември 2022 г. включително. Актът е оспорен по реда на [чл. 152 ДОПК](#) с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба вх. вх. №53-06-4300 от 18.04.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 863/24.06.2024г. директорът на Дирекция ОДОП С. РА е обявен за нищожен в частта на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за периодите от 01.01.2017 г. до 30.11.2017 г., поради изтичането на петгодишния преклузивен срок по чл. 109, ал. 1 от ДОПК за образуване на ревизионно производство по отношение на посочените задължения за осигурителни вноски.

РА е потвърден с посоченото решение в оспорената част на установените задължения за корпоративен данък над декларираните за данъчни периоди 2017 г., 2020 г. и 2021г., ведно със съответните лихви, в частта на извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат по ЗКПО за данъчни периоди 2018 г., 2019 г. и 2022г., в частта на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за периодите месец май 2018 г., месец октомври 2019 г. и месец април 2021 г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установените лихви за декларирани и невнесени задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за ревизираните данъчни периоди от месец декември 2017 г. до месец април 2018 г. включително, от месец юни 2018 г. до месец септември 2019 г. включително, от месец ноември 2019 г. до месец март 2021 г. включително и от месец май 2021 г. до месец декември 2022 г. включително. С решението е прието за законосъобразно извършеното преобразуване на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от продажба на услуги и приходи от лихви от предоставени заеми.

Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на 17.07.2024г.

При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата до съда срещу ревизионния акт, потвърден с решението на директора на ДОДОП е депозирана на 30.7.2024г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно [чл. 160, ал. 2 от ДОПК](#), съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на [чл. 119, ал. 2](#)

[от ДОПК](#), във вр. с [чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП](#), съгласно приложената Заповед № РД-01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП С. /л.17/, в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. със ЗВР №Р-22221023004301-020-001 от 20.07.2023 г.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Представените писмени и веществени доказателства, удостоверяват наличието на квалифициран електронен подпис на издателите на акта. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно [чл. 120, ал. 1 от ДОПК](#) и съдържа изискуемите реквизити по [чл. 120, ал. 2 от ДОПК](#). При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалния закон.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Предмет на спора в настоящото производство е РА, в частта в която не е отменен с решението на директора на Дирекция ОДОП С., а именно в частта на:

1. установените задължения за корпоративен данък над декларирания за данъчни периоди 2017 г., 2020 г. и 2021 г. в размер на 3 343, 84 лв., ведно със съответните лихви в размер на 1 623, 59 лв. и в частта на извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат по ЗКПО за данъчни периоди 2018 г., 2019 г. и 2022г., довели до намаляване на декларираната данъчна загуба за посочените години;

2. на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за:

- ДОО – главница в размер на 391,55 лв. и лихва в размер на 239, 46 лв., УПФ - главница в размер на 77,50 лв. и лихва в размер на 47,50 лв. и здравно осигуряване - главница в размер на 188 лв. и лихва в размер на 114, 97 лв. за месец май 2018 г.;

- ДОО – главница в размер на 776,25 лв. и лихва в размер на 363,02 лв., за УПФ - главница в размер на 150 лв. и лихва в размер на 70,15 лв. и здравно осигуряване - главница в размер на 300 лв. и лихва в размер на 140,30 лв. за месец октомври 2019 г.;

- ДОО – главница в размер на 77,25 лв. и лихва в размер на 245,07 лв., за УПФ - главница в размер на 150 лв. и лихва в размер на 47,36 лв. и здравно осигуряване - главница в размер на 331,20 лв. и лихва в размер на 104,56 лв. месец април 2021 г.;

3. на установените лихви за декларирани, но невнесени задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО в размер на 18 959, 26 лв. , за УПФ в размер на 3 853,95 лв. и за здравно осигуряване в размер на 7 591, 19 лв. за ревизираните данъчни периоди от месец декември 2017г. до месец април 2018г. включително, от месец юни 2018 г. до месец септември 2019г. включително, от месец ноември 2019 г. до месец март 2021г. включително и от месец май 2021 г. до месец декември 2022 г. включително.

Общият размер на така определените задължения, ведно с начислените лихви възлиза на 39 885лв., съгласно представената от ответника справка за размера на установените с РА задължения след издаването на решението на

директора на ДОДОП С..

С решението на директора на дирекция ОДОП С. РА в частта на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за периодите от 01.01.2017 г. до 30.11.2017 г. е обявен за нищожен. Жалбоподателят не е уточнил дали оспорва решението на решаващия орган, в частта в която РА е обявен за нищожен, въпреки дадената му възможност с определението за насрочване на делото. Същото е получено лично от него на 21.10.2024г., като в посочения седмодневен срок, а и до датата на проведеното о.с.з. на 18.11.2024г. жалбоподателят не заявил такова оспорване, поради което съдът приема, че решението на директор на дирекция ОДОП в частта, в която РА е обявен за нищожен не се оспорва и съответно в тази му част РА е влязъл в сила.

На първо място съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя за нищожност на РА, поради липса на изложени в същия мотиви относно извършеното данъчно облагане. С РА са приети установените с РД факти и обстоятелства, както и направените фактически и правни изводи за установяване на процесните задължения, срещу които жалбоподателят не е подал възражение, което да бъде обсъдено, при издаването на крайния акт, с който приключва ревизионното производство. Практиката мотивите да съществуват в документ, съставен от друг орган преди издаването на обжалвания индивидуален административен акт се прилага постоянно, не противоречи на закона и е в съответствие с ТР № 16/1975 г. на ОСГК на ВС. С позоваването на предхождащи акта други актове и документи те се приобщават към административната преписка, а изложените в тях мотиви, приети от издателя, стават мотиви и на самия акт. Поради това изложените в доклада съображения са такива и за издаването на самия акт. Доводите за противното в жалба са неоснователни.

На следващо място жалбоподателят оспорва извършените с РА преобразувания на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 от ЗКПО за данъчните 2017г.; 2018г.; 2019г.; 2020г; 2021г. и 2022г. с неотчетени приходи от предоставени счетоводни услуги на клиенти. Неоснователно в жалбата се твърди, че извода за неотчетени приходи от извършени счетоводни услуги се основава единствено на факта от подаването на декларации и данни до НАП, с КЕП на управителя на дружеството-жалбоподател. Видно от изложените в акта констатации, както и от приложените по делото документи, освен на данните за подавани с КЕП на Й. А. данни до НАП за съответните лица, извода за извършени към същите счетоводни услуги се основава и на представени от самия жалбоподателя документи. Така, представен е сключен с „БИЛД ЕНД МЕТАЛ ТРЕЙД“ ЕООД договор за счетоводно обслужване от 03.01.2017 г. със срок на действие пет години и месечна цена от 100,00 лв., но е установено, че в счетоводните регистри „С. по персонални партии на клиенти“ няма отразени обороти за клиент „БИЛД ЕНД МЕТАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и не са осчетоводени приходи от предоставени на това дружество услуги. Същевременно с КЕП на представляващия задълженото лице са подавани от името на „БИЛД ЕНД МЕТАЛ ТРЕЙД“ ЕООД справки-декларации по ЗДДС и ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за периодите от месец януари 2017 г. до декември 2020 г. включително.

Жалбоподателят е представил и договор за счетоводно обслужване, сключен с „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД за срок от пет години и месечно възнаграждение в размер на 100,00 лв. Представени са също договори от 03.01.2017 г. за счетоводни услуги, сключени с „ХОУМБИЛД 15“ ЕООД и „ЕР ДИ ДИЗАЙН“ ЕООД. Наред с това, жалбоподателят е представил и информацията относно извършените счетоводни и одиторски услуги на дружества през ревизирания период, като в табличен вид са отразени клиенти, сключен договор, уговорено месечно възнаграждение и краен срок на счетоводно обслужване /стр. стр. 19 и стр. 29 на РД/. В хода на ревизията също така са извършени проверки на трети лица – клиенти на жалбоподателя. Следователно ревизиращите органи са предприели всички възможни действия за установяване и обосноваване на изложените в РД констатации. Същите са събрали необходимите доказателства, удостоверяващи извършени от жалбоподателя, но неотчетени от същия счетоводни услуги за ревизираните периоди. Нещо повече, с подаването на жалбата до решаващия орган жалбоподателят е приел изводите на ревизиращите органи за правилни /стр. 118 жалба до ДОДОП/, но е възразил, предвид неплащането на тези услуги от част от клиентите, че не е взета предвид изтеклата три годишна давност по ЗЗД. Именно тези аргументи са разгледани в решението на директора на дирекция ОДОП С., като същите са приети за неоснователни. Отделно от горното, при направена от ревизиращите съпоставка на отчетените обороти от ФУ с осчетоводените плащания от клиенти са установени разлики, които са приети от ревизиращите за неотчетени приходи. Този извод също не е оспорен от задълженото лице, нито са представени оборващи го доказателства.

Твърденията на жалбоподателя, че за ревизираните периоди е осчетоводявал текущи плащания, които се отнасят за предходни периоди, също се явяват неоснователни и недоказани, доколкото не се сочи кои конкретно плащания от посочените в РД има предвид и за кои конкретно предходни периоди се отнасят същите. С определението за насрочване на делото, съдът е указал на жалбоподателя, че в негова е доказателствената тежест е да установи положителните факти, на които основава твърденията си, което в случая не е сторено.

Предвид изложеното, РА в частта на установените задължения за корпоративен данък над декларираните за данъчни периоди 2017 г., 2020 г. и 2021г. и в частта на извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат по ЗКПО, довели до намаляване на декларираната данъчна загуба за данъчни периоди 2018 г., 2019 г. и 2022г. на основание чл. 78 от ЗКПО във вр. с § 7.1 от СС 18 „Приходи“, със сумите, представляващи неотчетени приходи от продажба на счетоводни услуги следва да бъде потвърден.

Съдът намира за неправилен и необоснован РА в частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2022г. на основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО със сумата от 3 403, 58 лв., представляваща начислени приходи от лихви по договори за заем сключени с „ГЛОБАЛ МЕТАЛ ГРУП“ ЕООД, предвид следното:

Спорният по делото въпрос е свързан с приложението на чл. 16, ал. 1 вр. с [ал. 2, т. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/](#), съгласно

който за сключени в отклонение от данъчното облагане се смятат сделки във връзка с получаване и отпускане на кредити с лихвен процент, определен в отклонение от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. Съгласно определението на § 1 т. 32 от ДРЗКПО "пазарна лихва" е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е било форма по сделка между лица, които не са свързани и тази лихва се определя според условията на пазара като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката. В случая взетият размер на лихвен процент, а именно от 6%, не може да бъде приет, че се явява пазарна лихва по смисъла на [чл. 16, ал. 2, т. 3 ЗКПО](#) вр. с § 1 т. 32 от ДРЗКПО. Пазарния размер на лихвите следва да се определя по един от нормативно регламентирания методи по [§ 1, т. 10 от ДР на ДОПК](#) и в съответствие с редът и начинът на прилагане на методите, регламентиран в [Наредба № Н-9/14.08.2006 г.](#) на Министъра на Финансите. В тази насока настоящият състав счита, че използвания размер на лихва от 6% /взета от сключени от ревизираното лице други договори за заем не е съобразена от органа по приходите с легалната дефиниция на понятието "пазарна лихва" дадено в § 1 т. 32 от ДРЗКПО и не представлява надлежен метод за установяване пазарната лихва по разглежданите заеми. В този смисъл е и преобладаващата практика на ВАС. Пазарната лихва се определя според условията на пазара, като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката - форма, размер и валута на предоставените средства, срок на предоставянето им, вид, размер и ликвидност на обезпечението, кредитният риск и други рискове, свързани със сделката, профил на кредитополучателя или лизингополучателя, както и всички други условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата. В случая определената от органите по приходите пазарна лихва не е съобразена с нормативните изисквания, поради РА в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат на дружеството за 2022г. със сумата от 3 403 58 лв., довело до намаляване на декларираната данъчна загуба следва да бъде отменен и в тази му оспорена част, като незаконосъобразен.

Предвид изложеното, РА в частта на установения резултат за 2022г. данъчна загуба в размер на 29 892, 23лв. следва да бъде изменен на данъчна загуба в размер на 33 295, 81лв.

РА следва дъ бъде потвърден в частта на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за месец май 2018 г. общо в размер на 657,05 лв., от които 391,55 лв. за ДОО, 188,00 лв. по 330 и 77,50 лв. за УПФ. При ревизията е констатирано, че за месец май 2018 г. дружеството не е подало декларации обр. 1 и обр. 6, но във ведомостите за заплати са начислени заплати на лица, наети на трудово правоотношение - В. К., на длъжност шофьор лек автомобил и Ц. Я., на длъжност хигиенист. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл. 6, ал. 3 от КСО, съгласно която осигурителните вноски за работниците и служителите и за лицата по чл. 4, ал. 1, т. 7 и 8 се дължат върху получените, включително начислените и неизплатените, брутни месечни възнаграждения или неначислените месечни възнаграждения, но върху не по-малко от минималния осигурителен доход по ал. 2. т. 3. а за лицата, за които не е

определен минимален осигурителен доход – минималната месечна работна заплата за страната и не повече от максималния месечен размер на осигурителния доход. Осигурителните вноски за работниците и служителите и за лицата по чл. 4, ал. 1, т. 5. 7 и 8 и ал. 3, т. 5 и 6 се разпределят между осигурителите и осигурените лица. В случая „БЕСТ КОНСУЛТ 2010“ ЕООД не е изпълнило задължението на осигурител съгласно разпоредбите на КСО и Наредби №Н-8/2005 г. и №Н-13/2019 г. за подаване на декларации обр. 1 и обр. 6 в срока и по реда определен с цитираните наредби.

РА следва да бъде потвърден и в частта на установените задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за посочените по-горе периоди месец октомври 2019 г. и месец април 2021 г., за които с ревизионния акт са установени дължими суми, в размер по-малък от декларирания и възлизащ общо на 1 756,96 лв., от които за ДОО- 1 112,50 лв., за УПФ -235,95 лв. и за здравно осигуряване - 408,51 лв. Корекциите са направени, предвид установеното наличие на подадени от дружеството двукратно декларации обр. 6 с дублиращи се данни. За месец октомври 2019 г. жалбоподателят е подал декларация обр. 6 с вх. №220021909731709 от 11.11.2019 г., данните в която съответстват на рекапитулацията и платежната ведомост. С втора декларация от 13.12.2019г. са декларирани суми по фондове, различни от изчислените осигурителни вноски по посочения в рекапитулацията и в разчетно-платежната ведомост осигурителен доход за периода. Аналогични обстоятелства са установени и въз основа на подадените декларации обр. 6 за месец април 2021 г. Ревизиращите са приели, че декларациите, по които не се равняват начислените осигурителни вноски по фондове с рекапитулациите и ведомостите за заплати, са подадени неоснователно и с посочените в тях задължителни осигурителни вноски са коригирани в намаление декларираните от дружеството.

В частта на установените задължения за лихви от декември 2017г. до април 2018г., включително, от юни 2018г. до септември 2019г. включително, от ноември 2019г. до март 2021 включително и от мй 2021г. до декември 2022г. включително общо в размер на 30 404, 40 лв., съгласно подставената от ответника справка /лист 137/, ревизионният акт също следва да бъде потвърден на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК. Съгласно разпоредбата за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва, определена в съответния закон. За данъчните и осигурителни задължения е приложим цитираният по-горе ЗЛДТДПДВ. В случая се касае за декларираните, но невнесени от ревизирания субект задължения за корпоративен данък за 2021 г. и за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване, както и определени лихви за забава в резултат на направените корекции на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г., 2020 г. и 2021 г. и задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО за месец май 2018 г.

Неоснователно жалбоподателят се позовава на изтекла погасителна давност за 2018г. В случая с РА не са установени задължения по ЗКПО за 2018г., предвид установената данъчна загуба, като резултат за периода.

С РА за 2018г. са установени за внасяне задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за месец май , както

и дължими лихви за невнесени в срок осигурителни вноски за цялата 2018г. Сроковете за внасяне на задължителните осигурителни вноски за ДОО и УПФ са регламентирани с разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от и КСО, съгласно която осигурителните вноски за ДОО за лицата по чл. 4, ал. 1 се внасят от осигурителите до 25-то число на месеца, следващ месеца, през който е положен трудът. Това е и срокът за внасяне на осигурителните вноски за УПФ за лицата, родени след 31.12.1959 г., както и за внасяне на задължителните здравноосигурителни вноски съгласно чл. 40, ал. 1, 6. „в“ от 330, която гласи, че осигурителните вноски за здравно осигуряване се внасят в сроковете по чл. 7 от КСО.

От горното следва, че за декларираните от жалбоподателя задължения за задължителни осигурителни вноски за периодите месец януари 2018 г. до месец ноември 2018 г. включително срокът по чл. 171, ал. 1 от ДОПК тече, считано от 01.01.2019 г. и изтича на 31.12.2023 г. Процесната ревизия е възложена със заповед, връчена на дружеството на 16.08.2023 г., съответно преди изтичането на срока по чл. 171, ал. 1 от ДОПК, поради което е налице спиране на давността на това основание съгласно чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК, а понастоящем по т. 4 от ДОПК, поради обжалването на тези задължения.

Предвид изложеното давността за установените с РА задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за 2018г. не е изтекла и същите не са погасени по давност.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. Ответника претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 825 лв., определено съобразно установения минимум по Наредба № 1/2004 за минималните размери на адвокатските възнаграждения. В тази връзка съдът съобрази следното:

Според разрешението, дадено с т. 3 от Решение на СЕС по дело С-438/22 "Член 101, параграф 2 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, нарушава забраната по член 101, параграф 1 ДФЕС, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба, включително когато предвидените в тази наредба минимални размери отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги."

Задължението на националния съд да откаже да приложи националната правна уредба, определяща минималните размери на адвокатските възнаграждения, дори когато те отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги, не ограничава правомощието на съда да ползва тези цени (на висшия орган на съсловната организация) като критерий и коректив на уговореното и платено или дължимото без да е платено (при осъществяването от юрисконсулта процесуално представителство) възнаграждение, представляващо част от отговорността за разноски, при отчитане на действителната фактическа и правна сложност на делото (арг. от чл. 78, ал. 5 ГПК), обема и качеството на осъществяваната процесуална защита. Последната е в корелация с конкретно предприеманите от страната, в тежест

на която е установяването на факти и обстоятелства, от които черпи благоприятни правни последици, процесуални действия. В разглеждания случай делото е разгледано в едно открито съдебно заседание, като процесуален представител на ответника е участвал в същото, изразил е и мотивирано становище по съществото на спора, съобразено със събраните в съдебното производство доказателства, представил е и справка за установените с РА задължения, след издаване на решението на директора на ДОДОП С.. Наличието на фактическа или правна усложненост на спора, ценена наред с обема и качеството на оказаната от юрисконсулта процесуална защита обуславят извод, че претендираното в първоинстанционното производство юрисконсултско възнаграждение следва да бъде редуцирано наполовина. Определено възнаграждение в размер на 1 913лв. съдът намира за справедливо и обосновано.

Водим от горното и на основание [чл. 160](#) и [чл. 161 от ДОПК](#) Административен Съд С. град, III отделение, 17-ти състав,

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221023004301-091-001 от 15.03.2024г., като установената за данъчната 2022г. данъчна загуба в размер на 29 892, 23 лв. определя на данъчна загуба в размер на 33 295, 81 лв., потвърден в тази част с Решение № 863/24.06.2024г. на директора на Дирекция ОДОП С..

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БЕСТ КОНСУЛТ 2010“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221023004301-091-001 от 15.03.2024г., в частта на установените задължения за корпоративен данък над декларирания за данъчни периоди 2017 г., 2020 г. и 2021 г., ведно със съответните лихви, в частта на извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат по ЗКПО за данъчни периоди 2018г. 2019г., в частта на установените задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за периодите месец май 2018 г., месец октомври 2019 г. и месец април 2021 г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установените лихви за декларирани, но невнесени задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за ревизираните данъчни периоди от месец декември 2017г. до месец април 2018г. включително, от месец юни 2018 г. до месец септември 2019г. включително, от месец ноември 2019 г. до месец март 2021г. включително и от месец май 2021 г. до месец декември 2022 г. включително, потвърден в тази част с Решение № 863/24.06.2024г. на директора на дирекция ОДОП С..

ОСЪЖДА „БЕСТ КОНСУЛТ 2010“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 913 лв.

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

СЪДИЯ: