

РЕШЕНИЕ

№ 4022

гр. София, 20.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 07.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **2216** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от [фирма] - [населено място], представлявано от управителя И. В. Й. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г., издаден от Ц. Г. Б. - орган, възложил ревизията и Е. Ц. А. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 75/16.01.2019г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който е ангажирана отговорността на дружеството по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за задължения на [фирма] с ЕИК[ЕИК] в общ размер на 8 779 982.66 лв., в т. ч. за данък върху добавена стойност /ДДС/ в размер на 7 321 665.61 лв. по доставки, документирани с фактури, издадени от цитирания доставчик за данъчни периоди: от м. 08.2015 г. до м. 06.2018 г. и м. 08.2018 г. и за лихви в общ размер на 1 458 317.05 лв. Жалбоподателят оспорва РА като материално незаконосъобразен. Счита, че не е доказано изпълнението на предпоставките от субективна страна съгласно чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, за да му бъде ангажирана отговорността за невнесен ДДС по доставките извършени от [фирма], по които е ползвал право на данъчен кредит. Сочи, че наличието на данъчна измама е първата необходима предпоставка за ангажирането на отговорност на едно лице по отношение на задълженията за ДДС на друго и едва след това следва да се докаже, че то е знаело или е било длъжно да знае, че участва в такава измама. При условие, че не е доказано наличието на данъчна измама, според ревизираното дружество въобще не следвало да се изследва наличието на знание. Счита, че изводът на органите по

приходите, че [фирма] е било длъжно да знае, че контрагентът му няма да внесе начисления ДДС по издадените фактури, е незаконосъобразен и необоснован. Моли РА да бъде отменен в оспорваната част.

В съдебно заседание и по съществото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-29002919000177-020-001/09.01.2019 г., връчена на 10.01.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-29002919000177-020-002/29.03.2019 г., издадени от Ц. Г. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки” в отдел „Контрол” при ТД на НАП ГДО, упълномощена със Заповед №ГДО-762/23.04.2018 г. на директора на ТД на НАП ГДО, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за доставки, документириани с подробно описани в първоначалната ЗВР фактури с номера и дати на издаване и по периоди на включване в дневниците за продажбите на [фирма] през отделните данъчни периоди от 01.08.2015 г. до 30.09.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-29002919000177-092-001/27.06.2019 г., връчен на 01.07.2019 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. №26-Г-8768/15.07.2019 г., което е преценено от ревизиращия орган за процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА №Р-29002919000177-091-001/19.03.2018 г., издаден от Ц. Г. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО - орган, възложил ревизията и Е. Ц. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО - ръководител на ревизията. РА е връчен на 05.08.2019 г.

С оспорвания РА на [фирма] е ангажирана субсидиарна отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС в общ размер на 8 779 982.66 лв. лв., в т. ч. за данък върху добавена стойност в размер на 7 321 665.61 лв. и за лихви за просрочие в размер на 1 458 317.05 лв. за задължения на [фирма] по фактурирани доставки за данъчните периоди от м. 08.2015 г. до м. 06.2018 г. и м. 08.2018 г.

При ревизията е установено, че декларираният и дължим ДДС за два от включените в ЗВР данъчни периода – м. 07.2018 г. и м. 09.2018 г. е внесен ефективно от [фирма] за сметка на [фирма], поради което за тези два периода е прието, че не са налице основанията по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС за търсене на отговорност, поради липса на условието да е налице дължим и невнесен данък от прекия доставчик.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията на търговеца са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения с изх. №Р-29002919000177-040-001/23.01.2019 г.,

№Р-29002919000177-040-002/27.02.2019

г.

и

№Р-29002919000177-040-003/29.05.2019 г., в отговор на които са представени

документи, справки и писмени обяснения. Направена е проверка на счетоводната и търговска документация на жалбоподателя и са анализирани представените от него доказателства. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма]. На същото основание, искания за представяне на документи и доказателства са изпратени и до търговските банки, за които е установено че са в стопански правоотношения с [фирма]. Всички предприети в хода на ревизията процесуални действия и събраните във връзка с тях доказателства са подробно описани в РД /стр. 2 - 9/, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

След анализ на събраните доказателства, ревизиращите органи са приели, че са налице предпоставките за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС на [фирма] за невнесения ДДС по фактурирани доставки /описани по номер и дата в първоначалната ЗВР, с която е възложена ревизията на жалбоподателя/ от [фирма] за данъчните периоди от м. 08.2015 г. до м. 06.2018 г. и м. 08.2018 г., като са установени наличието на следните обстоятелства:

На първо място, регистрираното лице е получател по облагаема доставка. Съгласно чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, получател по смисъла на този закон е лицето, което получава стоката или услугата. В конкретния случай [фирма] е получател на облагаеми доставки от [фирма] с предмет - енергийни въглища, предназначени за производство на електроенергия в ТЕЦ [фирма];

На следващо място, за осъществяване на облагаеми доставки доставчикът [фирма] е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който ДДС той е длъжен да внесе в бюджета. Фактурите са включени в дневник продажби на доставчика за данъчните периоди от м. 08.2015 г. до м. 06.2018 г. и м. 08.2018 г.

При ревизията е установено, че дължимият данък не е внесен от доставчика. Предвид разпоредбата на чл. 177, ал. 3 т. 1 от ЗДДС невнасянето на данъка се установява, като се изследва резултатът за съответния период по смисъла на чл. 88 от ЗДДС. Дължимият данък за внасяне следва да е установен посредством предвидените от ДОПК способи, т.е. лицето е подало справка-декларация /СД/ по ЗДДС за съответния данъчен период и е установено, че сумата не е внесена и/или е издаден ревизионен акт с начислени и не внесени от лицето задължения. В конкретния случай е установено, че доставчикът не е погасил задълженията си за ДДС във връзка с декларираните резултати /ДДС за внасяне/ в подадените за ревизираните данъчни периоди СД по ЗДДС.

Предвид субсидиарния характер на отговорността по чл. 177 от ЗДДС следва да се има предвид, че същата може да бъде ангажирана единствено тогава, когато са предприети всички действия от страна на държавата, в качеството ѝ на кредитор, да събере вземането си от дружеството – доставчик и това не е довело до реално удовлетворение. В хода на настоящото производство по обжалване до директора на ТД на НАП ГДО е изпратено писмо с изх. №23-29-56/26.08.2019 г., с което е изисквана информация за размера на текущите задължения, имущественото състояние, категоризацията и предприетите действия за принудителното събиране на изискуемите публични задължения на [фирма]. Съгласно получения отговор с вх. №26-Г10011/04.09.2019 г., ТД на НАП ГДО уведомява, че към 03.09.2019 г. [фирма] има непогасени публични задължения към Републиканския бюджет в общ размер на 177 095 919.56 лв., които са присъединени към изпълнително дело /ИД/ №[ЕГН]/12.07.2010 г. Отбелязано е също, че по отношение на обжалвания РА е извършено частично прихващане на суми в размер на 3 694 927.22 лв. с издаден на

[фирма] РА №Р-29002919000258-091-001/20.08.2019 г. по приключила процедура по реда на чл. 92, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за периода от 01.09.2018 г. до 30.11.2018 г.

Относно предприетите обезпечителни мерки от публичен изпълнител досежно имуществото на задълженото лице е посочено, че такива са наложени върху налични и постъпващи суми по банкови сметки, по депозити, вложени вещи в трезори, включително и съдържанието на касети, както и суми, предоставени за доверително управление във всички лицензирани търговски банки, 17 моторни превозни средства /МПС/, 3 поземлени имота и 81 движими вещи, представляващи машини и оборудване с обща балансова стойност в размер на 9 040 733.37 лв., собственост на [фирма]. С изключение на изпратените разпореждания за изпълнение на запорно съобщение по реда на чл. 228 от ДОПК до търговските банки, няма друго започнало принудително изпълнение срещу активи на длъжника.

Освен в полза на държавата, обезпечения с имущество на [фирма] са извършени и в полза на трети лица. Съгласно Договор за особен залог на търговско предприятие, сключен на 17.10.2007г. в полза на [фирма], [фирма] обезпечава дълга на собственика на капитала [фирма], ЕИК[ЕИК].

С втори по ред Договор за особен залог на търговско предприятие, като съвкупност от права, задължения и фактически отношения в полза на НАП, сключен на 05.03.2014 г., е обективизирано писмо №26-00-32/03.10.2014 г. на Министъра на финансите, с което е дадено съгласие на основание чл. 189, ал. 1 от ДОПК за отсрочване и разсрочване на задължения, приети в производството по несъстоятелност на [фирма], които към 29.01.2015 г. възлизат на 86 800 232.19 лв. главници и лихви. Публичните задължения извън обхвата на предварителното съгласие за разсрочване и отсрочване на министъра на финансите, както и нововъзникналите такива, в т.ч. задълженията по ЗДДС за периода от м. 08.2015 г. до м. 09.2018 г., не са обезпечени. Предвид изложеното дългът на [фирма] е категоризиран като „трудно събираем“.

Следващата предпоставка, свързана с ангажиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС е свързана с обстоятелството получателят по доставките да е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит, пряко свързан с невнесения данък. В тази връзка при ревизията е установено, че [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по фактурираните доставки от [фирма], за които безспорно е установено реално изпълнение.

Последното условие е получателят по доставката да е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен – чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Мотивите на органите по приходите относно знанието са изведени след извършен анализ на събраните в хода на ревизията доказателства и установени въз основа на тях факти и обстоятелства. На първо място е извършен анализ на информацията /публична и общодостъпна/, отразена в Годишния финансов отчет /ГФО/ и съпътстващите го документи на [фирма] за периода от 2014 г. до 2017 г. Формирано е заключение за влошеното финансово състояние на дружеството, довело до откриване на производство по несъстоятелност от 15.05.2012 г. За всяка от анализираните години дружеството доставчик реализира нетни загуби, като към 31.12. за всяка от годините текущите му пасиви значително превишават общата сума на активите, т.е. [фирма] е в трайна декапитализация. Тази информация, наред с всички останали събития, факти и условия, оповестени в ГФО на дружеството доставчик са индикатор, че е налице съществена несигурност, която би могла да породи значителни съмнения, относно способността на същото да продължи да функционира като действащо предприятие.

Видно от справките към т. 3 „Приходи от продажба“ от пояснителните бележки към финансовия отчет, с най-голям дял са приходите от продажба на въглища, като основен клиент за периода се явява [фирма], който действа като посредник по покупката и доставката на въглища към ТЕЦ [фирма]. Същевременно обаче реализираните приходи не покриват разходите за оперативна дейност на дружеството, като най-голям дял от последните са разходите за възнаграждения и осигуровки на персонала. Наред с това непрекъснато нарастващите задължения към доставчиците водят до намаляване на входящите парични потоци за периода, което от своя страна допринася за невъзможност на дружеството да осъществява своята дейност, в т. ч. да погасява задълженията си за данъци и задължителни осигурителни вноски и да заплаща дължимите възнаграждения на персонала. Изложената фактическа обстановка се явява предпоставка за изпадането на дружеството в неплатежоспособност, довело на свой ред до откриване на производство по несъстоятелност по решение на Кюстендилския окръжен съд /КОС/ от 15.05.2012 г. Съгласно чл. 639, ал.1 от Търговския закон /ТЗ/, вземанията, възникнали по реда на чл. 635 /търговска дейност след дата на откриване на производство по несъстоятелност/ след датата на решението за откриване на производството по несъстоятелност, трябва да бъдат изпълнени на падежа, но ако това не е станало, те трябва да се удовлетворят по реда на чл. 722, ал. 1 от ТЗ. Съгласно чл. 688, ал 3 от ТЗ вземания, неплатени на падежа и възникнали след датата на откриване на производство по несъстоятелност до утвърждаване на оздравителен план, се предявяват по реда на глава четиридесет и трета от ТЗ. Оздравителният план на [фирма] е приет на 22.01.2015 г. от събранието на кредиторите му. В същия обаче са включени публични задължения, приети в производството по несъстоятелност и станали дължими към 05.03.2014 г. В същия не се включват такива, които са възникнали след датата на депозиране на оздравителния план. Следователно преобладаващата част от посочените в ГФО на [фирма] задължения за данъци и осигуровки за 2014 г. са с характер на публични задължения, възникнали след датата на постановяване на съдебното решение за откриване на производството по несъстоятелност на дружеството и не са включени в обхвата на предварителното съгласие на министъра на финансите по чл. 189 от ДОПК за разсрочване и отсрочване, тъй като са възникнали след датата на депозиране на оздравителния план. Предвид това и с оглед въведената в закона последователност на погасяване на публичните задължения по поредност на възникване, следва че [фирма] е било длъжно да знае, че дори плащайки ефективно дължимото ДДС по извършените към него доставки след 01.08.2015 г. и използването на същото от [фирма] за погасяване на задълженията му към бюджета, то дължимият ДДС по доставки към [фирма], извършени през 2015 г. няма да бъде внесен. Аналогично, доколкото в публикуваните отчети за следващите години се съдържат данни за размер на невнесени данъчни и осигурителни задължения и от паричния поток става ясно, че приходите не са използвани за погасяване на такива, следва, че задължението за знание е било налице и за периодите 2016 г. – 2018 г.

На следващо място при доказване на презумпцията за знание, ревизиращите органи са се позовали на установените факти и обстоятелства при анализа на структурираните търговски правоотношения и начин на разплащане между [фирма], [фирма] и други основни контрагенти на прекия доставчик.

За установяване на търговските и финансовите правоотношения между [фирма] и

[фирма], с ИПДПОЗЛ с №Р-29002919000177-040-001/23.01.2019 г. от ревизираното лице са изискани всички действащи за периода договори. В отговор по електронен път и с писмо вх. №29-Г-2299/21.02.2019 г. са представени:

- Договор от 22.10.2014 г. за продажба на електрическа енергия;
- Договор от 05.03.2015 г. за предоставяне на услуга балансиране на електрическа енергия;
- Договор от 21.08.2015 г. за покупка на стоки;
- Договор от 21.08.2015 г. за покупка на стоки;
- Договори от 02.01.2017 г., 10.01.2018 г. и 01.04.2018 г. за покупка на стоки;
- Договор от 05.06.2018 за предоставяне на средства, впоследствие предоставен такъв договор и от 21.08.2015 г.;
- Договор за прехвърляне на вземане от 10.07.2018 г.;

С първите два от цитираните договори [фирма] гарантира търговската обвързаност на [фирма], тъй като по силата на сключено между страните споразумение от 22.10.2014 г. [фирма], в качеството си на купувач се задължава да закупува електрическа енергия единствено от [фирма] /Продавач/, а с договора от 05.03.2015 г., ревизираното лице, притежаващ лицензия за търговия с електрическа енергия №Л-349-15/17.01.2011 г., изменена с Решения №И1-Л-349/28.11.2014 г. на ДКЕВР на основание чл. 39, ал. 1, т. 5 във връзка с чл. 21, т. 1 от Закона за енергетиката, изпълнява дейност на търговец /координатор/ в балансираща група, в която [фирма] е участник. Обединението на дружествата в балансираща група е с цел диверсифициране на рисковете, свързани с несигурността на доставките на електрическа енергия и най-вече по отношение на покупната цена на енергията, като от страна на [фирма] са предприети действия за гарантиране на минимални количества енергия за по-голям период от време. Тези действия се изразяват в сключване на пакетна сделка с производител на електрическа енергия и доставчици на гориво /каквото в настоящия случай се явява [фирма] / за съответното производство. По този начин всички страни по сделката си гарантират сигурни парични потоци и стабилност, свързана с осъществяваната от тях основна търговска дейност.

С договорите за покупки на стоки /общо 710 000 тона енергийни въглища/ от 21.08.2015г., [фирма] се задължава да произведе и прехвърли в собственост на [фирма] енергийни въглища, а последният е длъжен да провери, приеме и заплати въглищата съгласно сроковете и условията на договора. Доставката на въглищата е франко товарището на продавача. Разходите за транспортирането им са за сметка на купувача.

Цените за доставка на енергийните въглища между контрагентите е

определена в Раздел VII „Цени“ от споразуменията, като в единия случай базовата цена е 156.00 лв. франко товарище на Продавача за тон усвоено гориво без ДДС, определено на основата на нетната калорична стойност от 7000 кило калории за килограм, а в другия 53.00 лв. без ДДС, определена по същия начин. Допълнително в договорите е уговорено ревизираното лице да заплаща ежемесечно в полза на доставчика твърдо възнаграждение в размер на 600 000.00 лв., респ. 300 000.00 лв. без ДДС в срок до 20-то число следващия месец срещу издадена фактура.

Като неразделна част към договорите от 21.08.2015г. са представени анекси от 30.09.2016 г., с които ежемесечните възнаграждения по договора за доставка на енергийни въглища се намаляват от 600 000.00 лв. на 350 000.00 лв. и от 300 000.00 лв. на 150 000.00 лв. без ДДС, както и допълнения /анекси/ от 01.01.2017г. и от 01.06.2018г., с които са променени клаузите на договора за доставка на 240 000 т. натурално гориво кафяви въглища. С първото допълнение са редактирани чл. 1.1. и чл. 8.4., свързани с разходите за транспортиране на въглища, ако се използва транспорт, различен от ЖП превоз, а с второто действието на договора е прекратено.

Причините, довели до измененията на договорите, както и до прекратяването на действието на единия от тях не са посочени.

По договорите от 02.01.2017г., 10.01.2018г. и 01.04.2018г. предмет на доставка се явява продажбата на договорено количество отпадъчна дървесина /биомаса/, което [фирма] /Продавач/ се задължава да продаде на [фирма] /Купувач/ съгласно сроковете и условията на тези договори. Доставката на стоката е франко товарището на продавача. Разходите за транспортирането са за сметка на купувача.

На база на така описаните договори, [фирма] става основен клиент на [фирма], като изкупува 90 % от произведените енергийни суровини и формира над от 50 % от общата стойност на декларираните от доставчика продажби, респ. от реализираните приходи. Същевременно, разходите за оперативна дейност значително превишават реализираните от дружеството приходи. Следователно доколкото основната част от приходите на [фирма] се формира вследствие на осъществяваната търговска дейност с ревизираното лице, то последният не би могъл да е в неведение за влошаващото се финансово състояние на прекия си доставчик. Именно от наложените търговски практики между контрагентите и най-вече ниските дългосрочно договорени изкупни цени на въглищата допринасят за негативния финансов резултат на [фирма] за всяка една от годините след 2015 г.

Всички изложени и анализирани факти следва да са известни на

ръководството на [фирма], тъй като дружеството основен клиент се явява доставчик на електроенергията, която се консумира при възгледобива. При това положение, доколкото входящите и изходящи парични потоци в дружеството доставчик произтичат от осъществяваната между страните търговска дейност, то ревизираното лице е длъжно да знае, че дължимият от [фирма] ДДС няма да бъде внесен в полза на бюджета, предвид факта, че същите не са в състояние да покрият дори плащанията към персонала и доставчиците на последния.

Нещо повече, от анализа на описаните по-горе договори е направен извода, че между двете дружества е налице свързаност по смисъла на § 1 т. 3, б. „ж“ във връзка с т.4, б. „д“ от ДР на ДОПК, която дори да не се приеме за обоснована, доказва, че възможността за разчитане с бюджета за дължимото ДДС от страна на [фирма] е поставено в зависимост от начина на ценообразуване по договорите за продажба на въглища, сключен с [фирма] и наличието на плащания от страна на последното.

Индикатор за влошеното финансово състояние на [фирма] са и двата договора за предоставяне на средства за ползване като овърдрафт, сключени на 22.02.2015г. и на 05.06.2018г., с които ревизираното лице, в качеството си на заемодател приема да извършва разплащания от името на Заемополучателя /прекия доставчик/ директно на неговите контрагенти, след получаване на писмено нареждане от негова страна, в което следва да се посочи сумата, получателя и основанието, от което произтича задължението. Срокът за ползване на паричните средства и в двете споразумения е определен до 01.10.2018 г. Условието и начините за погасяване на възникналите между страните задължения са уредени в чл. 10 от договорите. Съгласно договора от 22.02.2015г., освен с плащания в брой и по банков път, възникналите в полза на заемодателя вземания могат да бъдат удовлетворени и чрез насрещни доставки на стоки и услуги, а по силата на договора от 05.06.2018г., чрез директни плащания от клиенти на заемополучателя в полза на заемодателя, чрез прихващане на насрещни задължения или по друг допълнително договорен между страните начин.

Предвид изложеното и доколкото към датите на подписването на двата договора за овърдрафт решението на КОС от 21.05.2012г. за обявяване на [фирма] за неплатежоспособно, считано от 31.12.2006г. е било вписано в Търговския регистър към Агенция по вписвания под №20120521102130, то логично е ръководството на [фирма] да знае за влошеното финансово състояние на доставчика, довело до заповест и блокиране на действащите му банкови сметки, поради което не може да се разпорежда свободно с тях. Именно поради тази причина условията, при които са сключени

договорите за овърдрафт, са оформени така, че по банковите сметки на [фирма] да не преминават парични средства, тъй като същите ще бъдат блокирани за удовлетворяване вземанията на кредиторите, сред които е и НАП. Освен това, гореописаните договори са доказателство, че плащането на задълженията по ЗДДС на [фирма] е поставено почти изцяло в зависимост от това за какво ще се използват предоставените средствата по овърдрафта и доколкото плащането се извършва по нареждане на последния, то следва, че след като от [фирма] не е извършило плащане към НАП за дължимо от [фирма] ДДС, е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен.

С последния от гореописаните договори, сключен на 10.07.2018 г. [фирма], в качеството си на цедент прехвърля възмездно на [фирма] /Цесионер/ вземанията си от длъжниците: [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] в общ размер на 8 611 177.87 лв., срещу същата сума, платима в срок до 3 /три/ години по банков път, изцяло или на части или по друг уговорен между страните начин.

Видно от представените доказателства, прехвърленото вземане е възникнало вследствие на предхождащо такова от [фирма], ЕИК[ЕИК] към [фирма], което на свой ред е свързано с последователно извършени финансови операции, подробно описани в констативната част на РД и РА. Установените вследствие анализа на оповестените в ГФО данни за финансовото състояние на [фирма] и [фирма] наред с останалите събития, факти и условия формират заключение за наличие на съществена несигурност и съмнение относно способността на дружествата да функционират като действащи предприятия, а оттам да генерират приходи, с които да погасят натрупаните си задължения. От изложеното следва, че първоначално с Договорите за прехвърляне на вземания от 13.03.2018 г. и от 25.04.2018г. [фирма] продава вземанията си [фирма] и [фирма] на [фирма]. Ръководството на [фирма] е наясно, че събирането на продадените му вземания от тези две дружества е проблемно, поради което на 10.07.2018г., датата на която е влязло в сила решението на КОС за приемане на оздравителен план и в тази връзка е прекратено производството по несъстоятелност на [фирма], ги препродава на последното. По този начин ревизираното дружество чрез препродажба на несъбираемите вземания, лишава [фирма] от парични средства в размер на 8 611 177.87 лв., а оттам и от възможността последния да си плати данъчните и осигурителните задължения, включително и за ДДС за ревизираните периоди.

Отделно от това, видно представената информация, задълженията /общо в размер на 71 776 795.06 лв./ на [фирма] към [фирма] по фактури,

издадени през периода от 01.08.2015г. до 30.09.2018г. се погасяват основно чрез насрещно прихващане на задължения и посредством плащания от ревизираното лице по писмено нареждане на доставчика към трети лица, включително и неговия персонал, като едва сумата от 1 211 269.00 лв. ефективно е платена по банковите сметки на [фирма]. От посочените данни следва, че между страните е приет такъв начин на разчитане, при който да не се допуска ефективно плащане на големи парични суми по банковите сметки на дружеството доставчик.

В случая през банковите сметки на [фирма] се осъществяват основните входящи и изходящи парични потоци на възгледобивното предприятие. Разплаща се с неговите доставчици и контрагенти и ежемесечно плаща поименно по банковите сметки на всеки работник и служител дължимото му от [фирма] възнаграждение. По този начин ръководството на ревизираното дружество е разполагало с пълната информация за всички извършени текущи плащания на доставчика и за какво е използвана основната част от финансовите средства на дружеството. Нещо повече, на същото това ръководство ежемесечно е било известно, че за периода, попадащ в обхвата на ревизията /с изключение на м. 07 и м. 09.2018 г./, не са плащани дължимите вноски за ДДС към НАП.

Освен това ревизиращите са извършили анализ на търговските правоотношения и начина на разплащане с другите основни клиенти и доставчици на [фирма] : [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК], имащи отношение към установяване на субсидиарна отговорност на [фирма] за задължения по ДДС на възгледобивното дружество. И тук по аналогичен начин, вследствие на анализ на търговската практика, страна по която се явява ревизираното дружество, е направен извод, че влошеното финансово състояние на цитираните контрагенти допълнително ще допринесе до невъзможността на [фирма] да се разплати с бюджета. Макар тези обстоятелства да са косвено значими, доколкото ръководството на ревизираното дружество е осъществявало пряк контрол върху входящите и изходящите парични потоци на прекия доставчик, същото е било длъжно да знае, че *възгледобивното предприятие няма да генерира достатъчно парични средства, с които да се разчете с бюджета по отношение на дължимия ДДС.*

При така изложената фактическа обстановка, органите по приходите са формирали извод, че от обективна страна са налице всички предпоставките за ангажиране на отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 177, ал. 1, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС за дължимия, но невнесен от доставчика данък върху добавената стойност, начислен по процесните фактури. В случая ревизиращият екип е приел, че лицата са свързани по

такъв начин, че на страните е било известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен.

Предвид горното, органът по приходите е направил извод, че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 177 от ЗДДС, като на основание чл. 177, ал. 1, във връзка с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС на [фирма], е вменена отговорност за изпълнение на задължение към бюджета за ДДС и лихви за забава в общо в размер на 8 779 982.66 лв., дължим от [фирма] по СД по ЗДДС.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 75/16.01.2019г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-103/29.01.2020г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

По делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза, чието заключение не е оспорено от страните и прието от съда като обективно. Съгласно заключението на ССЕ за периода 01.08.2015г. – 30.09.2018г. [фирма] е генерирал приходи както следва:

· от продажба на въглища:

01.08.2015-31.12.2015 – 1 278 163.54лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 2 208 596.91лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 2 474 180.85лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 2 452 659.53лв.

Общо за периода - **8 413 600.83лв.**

· от предоставянето на услуги както следва:

01.08.2015-31.12.2015 – 1 043 722.63лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 2 044 370.28лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 2 850 054.75лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 2 043 168.20лв.

Общо за периода - **7 981 315.86лв.**

За периода 01.08.2015г. – 30.09.2018г. [фирма] е реализирал приходи от други продажби на въглища, (т.н. „стоков фонд“) както следва“

· от продажба на въглища на физически лица:

01.08.2015-31.12.2015 – 1 795 115.50лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 2 333 149.70лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 2 292 497.90лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 1 506 304.00лв.

Общо за периода - **7 927 067.10лв.**

· от продажба на въглища на юридически лица:

01.08.2015-31.12.2015 – 6 060 201.87лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 14 578 391.55лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 10 158 328.17лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 5 584 648.48лв.

Общо за периода - **36 381 570.07лв.**

През ревизирия период [фирма] е реализирал други приходи, извън тези получени от [фирма], [фирма], [фирма] и „стоков фонд“ както следва:

01.08.2015-31.12.2015 – 6 958 997.11лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 12 720 944.49лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 8 645 334.79лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 8 105 641.35лв.

Общо за периода - **36 430 917.74лв.**

Посочените суми представляват приходи от продажба на кухненска продукция, резервни части, стоки на бартер, спомагателни материали, приходи от, финансови приходи и др.

Процентът на прихода от продажба на въглища на [фирма] спрямо всички приходи от дейността на [фирма] е изчислен по години и посочен в колона 4 на таблица №1 : за 2015г. -29.41; за 2016г. – 38.22; за 2017г. -33.28 и за 2018г. -22.34.

Начисления ДДС от [фирма] по фактури, издадени към [фирма] за ревизирия период е както следва:

01.08.2015-31.12.2015 – 1 614 395.72лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 4 623 027.99лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 3 220 439.19лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 2 370 392.17лв.

Общо за периода - **11 828 795.07лв.**

Размерът на приходите през ревизирия период на [фирма], като са изключени приходите от продажби на въглища към [фирма]:

01.08.2015-31.12.2015 – 12 096 580.78лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 20 933 050.99лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 17 624 851.69лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 15 293 079.08лв.

Общо за периода - **65 947 562.54лв.**

От подробно изложеното в констативно съобразителната част, вещото лице прави извод, че със сумите на получените приходи от дейността на [фирма] /без тези от продажба на въглища към [фирма]/ през

ревизирия период, дружеството е било в състояние да плати начисления ДДС по фактурите, издадени към [фирма] за съответните години, обхващащи ревизирия период.

Към дата 30.09.2018г. [фирма] е погасило задълженията си към [фирма] като към края на 2015г и 2016г. са налице непогасени суми както следва:

01.08.2015-31.12.2015 – 1 535 104.94лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 1 288 869.35лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 0.00лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 0.00лв.

Общо за периода - **2 823 974.29лв.**

Декларираният ДДС за внасяне на [фирма] за двата периода - **м. 07.2018г. и м. 09.2018г.** е следния:

За м. 07.2018г. – **122 357.25лв.**

За м. 09.2018г. – **13 172.12лв.**

Посочените задължения са погасени от [фирма] чрез преведени от същия към ТД на НАП ГДО С. суми за погасяване на задължения за ДДС в полза на [фирма].

През ревизирия период [фирма] е превело към НАП следните суми:

305 593.18лв. с основание: 27-ма погасителна вноска по оздравителен план.

307 948.88лв. с основание: 28-ма погасителна вноска по оздравителен план.

Общо: 613 542.06лв.

Също така в ревизирия период от [фирма] са преведени към НАП и други суми за покриване на текущи задължения на [фирма] в размер на **277 502.75лв.**

За периода 01.08.2015г. – 30.09.2018г., платените суми по банкова сметка от [фирма] към [фирма] са както следва:

01.08.2015-31.12.2015 – 130 000.00лв.

01.01.2016-31.12.2016 – 546 846.00лв.

01.01.2017-31.12.2017 – 721 417.73лв.

01.01.2018-30.09.2018 – 390 000.00лв.

Общо за периода - **1 788 263.73лв.**

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и доспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е

неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът намира, че обжалваният РА е постановен при нарушаване на материалния закон.

Систематичното място на чл. 177 от ЗДДС в озаглавената „Правомощия на органите по приходите и предотвратяване на данъчни измами“ глава XXV от ЗДДС и заглавието на самата разпоредба - „Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби“, определят създадения с нея институт като средство за преодоляване на злоупотреби с ДДС чрез създаване на отговорност на лица, различни от платците на данъка. Отговорността е на получателя по облагаемата доставка. Фактическият състав включва обективни елементи /чл. 177, ал.1 от ЗДДС/ : дължим и невнесен данък от друго регистрирано лице; ползван от получателя данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък, както и субективен интелектуален елемент /чл. 177, ал.2 от ЗДДС/ : съществуващо или дължимо знание у получателя по облагаема доставка, че данъкът няма да бъде внесен.

Знанието у ревизираното лице се предполага при кумулативното осъществяване на предпоставките по чл. 177, ал.3, т.1 и т.2 от ЗДДС : дължимият данък да не е ефективно внесен като резултат за данъчен период, от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид и облагаемата доставка да е привидна, да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В конкретния случай няма спор относно наличието на обективните елементи от фактическия състав на чл. 177, ал.1 от ЗДДС: [фирма] е получател на облагаеми доставки от [фирма] с предмет - енергийни въглища, предназначени за производство на електроенергия в ТЕЦ [фирма]; За осъществяването на облагаеми доставки доставчикът [фирма] е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който ДДС той е длъжен да внесе в бюджета, като дължимият данък не е внесен от доставчика.

За ангажирането на субсидиарната отговорност законът изисква освен проявлението на обективните предпоставки и наличие на субективен елемент - знание у получателя, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика. Едва при кумулативното проявление на двата елемента е законосъобразно вменияване на този особен вид отговорност. Изискването за знание е въведено в ал. 2 на чл. 177 от ЗДДС. Съгласно цитираната разпоредба, отговорността по ал. 1 се реализира, когато регистрираното

лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117 - 120 от ДОПК. Съгласно ал. 3, за целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно условията - дължимият данък по ал. 1 да не е ефективно внесен като резултат за данъчен период, от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид и - облагаемата доставка да е привидна, заобикаляща закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

Твърдението на органите по приходите е за наличието на предпоставката от субективна страна, а именно, че Г. Е. Д.“ Е. е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен от страна на [фирма]. Това твърдение е недоказано. Усилията на органите по приходите са насочени в посока да докажат за знание у ревизираното лице относно влошеното финансово състояние на [фирма], както и относно свързаността между двете дружества поради многогодишни техни търговски договори. Липсват твърдения в РД или в РА за наличието на хипотезата на чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, т.е. няма твърдения от страна на ревизиращите органи, че извършените доставки са привидни, заобикалят закона или са на цена, която значително се отличава от пазарната.

Едва в решението на ДД ОДОП (стр. 18) за първи път се навеждат твърдения, че доставките са на цена, която значително се отличава от пазарната. В тази насока обаче липсват каквито и да било събрани доказателства в ревизионното производство. Ето защо, съдът намира за основателно възражението на жалбоподателя, че цените на въглищата се регулират от КЕВР. Така съгласно цитираното Решение №Ц-18/01.07.2017г., т.8 на КЕВР : „За централите, работещи с основно гориво въглища, е направен анализ на икономическата обосновааност на представените от топлоенергийните предприятия прогнозни разходи за покупка на основно гориво на базата на отчетените стойности през 2016 г., периода 01.07.2016 г. - 30.06.2017 г., включени в цените за изминалия ценови период, сравнителни анализи, при използване на данни от националната и международната практика, както и данни от митнически декларации за внос с отчитане на специфичните условия на всяка централа по доставката им. За целите на ценовото регулиране, в състава на признатите от Комисията разходи се включат разходи за основно гориво, получени като произведение от базова стойност на цената на въглищата, в резултат на извършен бенчмарк анализ и/или митнически декларации, съответните разходи за товаро-разтоварни дейности и транспорт, и съответното количество въглища за ценовия период.

Борсовите стойности служат за отчитане на реалните тенденции, поради факта, че доставки за българския пазар реално не се извършват от конкретна борса, поради значително оскъпяване от транспортните разходи. При отчитането на тези обстоятелства, както и данни от митнически декларации за внос, които **са в рамките на 100-110 USD/t**, са направени корекции в цените на въглищата, като към приетата за базова стойност 88 USD/t при калоричност 6000 kcal/kg са добавени транспортните и товаро-разтоварни дейности, в зависимост от допустимата товароносимост на корабите и транспортните дестинации в Черноморския басейн и река Д.. Предвид текущото запазване на действащата цена на лигнитните въглища на [фирма] за доставка на лигнитни въглища на централите от комплекса, както и анализ на текущите икономически условия в страната, е прието за икономически обосновано разходите на дружествата за покупка на въглища, доставяни от местните български мини да бъдат изчислени по цени, не по-високи от отчетените на тон условно гориво.“

В конкретния случай, няма предприети никакви действия от страна на органите по приходите да докажат, че продажната цена значително се различава от пазарната, поради което съдът намира, че при условията на пълно и главно доказване, не са доказани предпоставките за реализиране на отговорността.

След като ревизиращите органи не са събрали доказателства, че цените на процесните доставки на въглища са в отклонение от пазарните цени, нямат твърдения за привидност на извършените доставки, или че с тях се заобикаля закона, то те не могат да се ползват от доказателствената тежест, която дава презумпцията за знание по чл. 177, ал.3 от ЗДДС.

Съдът намира за основателен доводът на жалбоподателя, че не е изпълнено едно от условията за ангажиране на субсидиарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС, тъй като няма доказателства да са предприети всички мерки за събиране на вземането от главния длъжник. Разпоредбата на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС поставя като съществено и задължително условие за ангажиране на отговорността по ал. 1 от същия закон изискването органите по приходите да са предприели активни действия по събиране на задължението от доставчика /главния длъжник/ и те да са се оказали неуспешни. Едва след изчерпване на възможността дългът да бъде събран от пряко отговорното за него данъчно-задължено лице, влиза в действие институтът на отговорността за чуждо задължение. В това се заключава нейният субсидиарен характер. В тази връзка настоящата инстанция счита, че разпоредбата на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС установява последователност на погасяване на задължението, т. е.

изпълнение може да се търси не от всеки един от контрагентите, а първо от единия, след това от другия, при наличие на останалите регламентирани в закона предпоставки.

В оспорения РА се посочват предприетите обезпечителни мерки от публичен изпълнител досежно имуществото на задълженото лице [фирма], наложени върху налични и постъпващи суми по банкови сметки, по депозити, вложени вещи в трезори, включително и съдържанието на касети, както и суми, предоставени за доверително управление във всички лицензирани търговски банки, 17 моторни превозни средства /МПС/, 3 поземлени имота и 81 движими вещи, представляващи машини и оборудване с обща балансова стойност в размер на 9 040 733.37 лв., но с изключение на изпратените разпореждания за изпълнение на запорно съобщение по реда на чл. 228 от ДОПК до търговските банки, няма друго започнало принудително изпълнение срещу активи на длъжника.

Наличието на активи на доставчика, както и приходи от продажба на въглища и предоставяне на услуги на други дружества (напр. [фирма] и [фирма]), така и други приходи, се потвърждава от заключението на ССЕ. Този факт опровергава основното твърдение на органите по приходите, че [фирма] контролира паричните му потоци, а от там и че е знаело, че доставчикът му няма да изпълни ДДС задълженията си.

Предвид субсидиарния характер на отговорността по чл. 177 от ЗДДС следва да се има предвид, че същата може да бъде ангажирана единствено тогава, когато са предприети всички действия от страна на държавата, в качеството ѝ на кредитор, да събере вземането си от дружеството - доставчик и това не е довело до реално удовлетворение. Това обаче не е направено.

Разпоредбата на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС изисква лицето, чиято отговорност се ангажира да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен и предвид останалите установени в хода на ревизията обстоятелства, именно това е предмет на спора в настоящото производство. Чл. 177, ал.3 от ЗДДС урежда **хипотеза на презюмирано познание**. При действието на чл. 170, ал.1 от АПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК, процесуалната тежест да установи предпоставките на отговорността за злоупотреби, и в частност презумптивните предпоставки, е за приходната администрация.

От представените писмени доказателства в административната преписка не се установява наличието на всички предпоставки за прилагане на чл. 177 от ЗДДС и по-точно наличието на знание от страна на ревизираното лице, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика [фирма]. Наведените факти относно влошеното финансовото състояние на

[фирма] : открито производство по несъстоятелност, оздравителен план от 22.01.2015г., цитираните множество договори между жалбоподателя и [фирма], могат да се тълкуват като индиция за знание у жалбоподателя относно този факт – финансови затруднения. Не би могло от тях да се направи недвусмислен извод, че у ревизираното лице са били налични знания или е било длъжно да знае, че доставчикът [фирма] няма внесе дължимия данък по спорните облагаеми доставки.

Съдът намира за напълно необоснован изводът на органите по приходите, че дружествата са свързани лица по смисъла на ТЗ и на § 1, т.3, б. „ж“ вр. т.4, б. „д“ от ДР на ДОПК. В административната преписка липсват безспорни доказателства, че дружествата са лица, едното от които упражнява контрол спрямо другото. Според § 1, т.4, б. „д“ от ДР на ДОПК . "Контрол" е налице, когато контролиращият може по друг начин да упражнява решаващо влияние върху вземането на решения във връзка с дейността на дружеството. Твърденията за свързаност са недоказани. Съдът счита, че **знанието на жалбоподателя не е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117-120 ДОПК.**

По отношение на начислената лихва.

С оспорения РА освен установения размер на невнесения данък е начислена и лихва за забава в размер на 1 458 317.05 лв. Съдът намира, че така определената лихва е начислена без правно основание. Видно е, че се касае за особен вид отговорност, която обаче може евентуално да обхване единствено главницата. В случая за третото лице, на което се ангажира отговорността, не е имало нормативно установено със срок задължение за заплащането на данъка, след изтичането на който срок, да е изпаднало в забава и съответно да му са начисли лихва. Не е и налице и покана от страна на кредитора за изпълнение на задължението, съобразно чл. 84, ал. 2 от ЗЗД, поради което така начислената лихва за забава е незаконосъобразна на самостоятелно основание. Изцяло в този смисъл е Решение № 14282 / 23.12.2016 г. по адм. д. № 12053 / 2015 г. по описа на ВАС – VIII отд., Решение № 10333/ 05.10.2016 г. по адм. д. № 7912 / 2016 г. по описа на ВАС – VIII отд., Решение № 2936 от 7.03.2018 г. на ВАС по адм. д. № 8490/2017 г., I отд. и др.

По изложените съображения, съдът счита, че не са изпълнени кумулативно предвидените елементи на фактическия състав по чл. 177 от ЗЗДС и отговорността на дружеството-жалбоподател е ангажирана неправомерно. Предвид изложеното, съдът намира, че жалбата е основателна и следва да бъде уважена. Оспореният РА като постановен при неправилно приложение на материалния закон, следва се отмени.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на

разноските по делото, съдът намира за основателно. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил действителни разноси в размер на 550 лв. /50 лева държавна такса и 500 лева за ССЕ/, като няма отправено искане за заплащане на адвокатско възнаграждение.

Воден от гореизложеното съдът:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ №Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г., издаден от Ц. Г. Б. - орган, възложил ревизията и Е. Ц. А. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 75/16.01.2019г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който е ангажирана отговорността на [фирма] - [населено място], представлявано от управителя И. В. Й. по реда на чл. 177 от ЗДДС за задължения на [фирма] с ЕИК[ЕИК] в общ размер на 8 779 982.66 лв., в т. ч. за данък върху добавена стойност /ДДС/ в размер на 7 321 665.61 лв. и за лихви в общ размер на 1 458 317.05 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], Индустриална зона „О.“, [улица], ет. 4, представлявано от управителя И. В. Й. сумата от 550 /петстотин и петдесет/ лева, представляваща сторените по делото разноси.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: