Р Е Ш Е Н И Е
№ 5267

гр. София, 08.10.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 6 състав,** в публично заседание на 10.10.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова и при участието на прокурора ГЕОРГИЕВ, като разгледа дело номер **8814** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-сигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Образувано е по жалба на Г. И. П. с [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/21.05.2009г., издаден М. И. К. на длъжност старши инспектор по по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден в обжалваната част с решение № 1483/26.10.2009 г. на Директора на Дирекция „ОУИ" - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА, потвърден при административното му обжалване в частта на начислен ДДС в размер на 179 394.52 лв. и лихви за забава в размер на 9 433.37 лв. за данъчен период период 01.09.2008 г.-30.09.2008 г. за установени липси, за които е ползван данъчен кредит, както и отказано право на данъчен кредит в общ размер на 748.72 лв. за данъчен период 01.06.2008 г.-31.06.2008 г. по фактури, издадени от ..Д. Б." АД и ЕТ ..ПАО-Ц. Ц." Излага подробни съображения в жалбата, съдебно заседание и писмени бележки които съдът обсъжда по нататък заедно със становището на ответника и събраните доказателства. Претендира разноски

Ответникът - Директорът на ДОУИ–гр. С. при ЦУ на НАП оспорва жалбата и иска да бъде отхвърлена като неоснователна и потвърден РА. Също излага подробни съображения в писмени бележки, предмет на обсъждане по долу. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура изразява становище, че жалбата е неоснователна.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди

доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:
Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 8003777/21.10.2008г., изменена със ЗВР № 900030/28.01.2009г., издадени от В. Д. на длъжност началник отдел „Контрол" в ТД на НАП-П. (оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии със Заповед № 68/08.05.2008г. на директора на ТД на НАП-П.) на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК е възложено извършването на ревизия на Г. И. П. с [фирма], ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01.06.2008г. до 30.09.2008г. Срокът на ревизията с втората ЗВР е удължен до 28.02.2009г.
В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК от ревизиращите органи е издаден ревизионен доклад (РД) № 900030/18.03.2009г., връчен на представляващ на 20.03.2009г. Така издаденият РД има предвиденото в чл. 117, ал. 2 от ДОПК съдържание. С доклада са предложени за определяне задължения общо в размер 114274, 38 лв. при декларирани от лицето -74 340, 47 лв. Дължимата сума е 183153, 20 лв. при надвнесена 6887, 82 лв.
На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК и в съответствие с правомощието си по чл. 119, ал. 3 от ДОПК органът възложил ревизията е издал заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № 900030/18.03.2009г., с която е определен компетентния да издаде РА орган по приходите – М. И. К., на ст.длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП –П..
Ревизията приключва с издаване от посочения като компетентен орган РА № №[ЕИК]/21.05.2009г. Актът е връчен на 28.05.2009г. на пълномощик.
С процесния РА са възприети констатациите в РД и са определени задължения за довнасяне в размер общо на 107 342, 50 лм. и лихви за просрочие в размер на 9433, 37 лв.
РА е обжалван от ревизираното лице по административен ред в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена по реда на чл.152, ал. 3 от ДОПК до решаващия орган чрез ТД на НАП - С., където е регистрирана на 11.06.2009г. В срока по чл.155, ал.1 от ДОПК, удължен по споразумение с жалбоподателя на сонование чл.156, ал.7 решаващият орган – директорът на ДОУИ – С. при ЦУ на НАП се е произнесъл с решение № 1483/26.10.2009г., с което е потвърдил РА, в обжалваната част. Решението е връчено на 04.11.2009г
РА е обжалван по съдебен ред, жалбата е подадена чрез решаващия орган по пощата, с клеймо на приложения пощенски плик от 17.11.2009г. в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК .
В хода на съдебното обжалване са събрани заключения по съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза, писмени и гласни доказателства, предмет на конкретно обсъждане в правните изводи на съда.
При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:
Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал.1 от Спазен е и срокът по чл.155, ал.1 от ДОПК вр. с чл.156, ал.7 от ДОПК, в който е постановено решението при административното обжалване. Предмет на съдебното обжалван е РА, който е обжалван по административен ред в обжалваната пред съда част. Следователно жалбата се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана относно нейната основателност.
Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.
При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:
Оспореният в настоящето производство РА №[ЕИК]/21.05.2009 г. е издаден от М. И. К. на длъжност старши инспектор по по приходите при ТД на НАП - [населено място]. Същата е определена за компетентен орган по издаването му със съответната заповед, издадена от органа, възложил ревизията на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК.
Предвид изложеното съдът намира, че РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл.7, ал. 1 т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) и в кръга на определените му в чл. 119, ал. 3 от ДОПК правомощия. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.
Съдът намира, че не са допуснати съществени нарушения на адмнистративнопроизводствените правила, които да повлияят на законосъобразността на процесния акт. Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способи и доказателствени средства.
Спорът се свежда до преценка спазването на материалноправните разпоредби при издаване на акта, а именно:
I.Непризнат данъчен кредит в размер на 748.72 лв. по фактура № [ЕГН]/20.06.2008г. с данъчна основа 2 858.97 лв. и ДДС 571,79 лв., издадена от ..Д. Б." АД и по фактура № 0...01577/12.06.2008 г. с данъчна основа 884.63 лв. и ДДС 176.93 лв., издадена от [фирма] За периода е подадена справка декларация (СД) с вх.№ 1400-0925232/10.07.2008г. в срока по чл.125, ал.1 от ЗДДС с резултат ДДС за възстановяване в размер на 21 009, 43 лв. Резултатът е формиран вследствие и на приспаднат данъчен кредит по две фактури, които ревизията не признава: При ревизията са констатирани основания за корекция на данъчната основа на получените доставки и на данъчния кредит по фактура № [ЕГН]/20.06.2008г. с данъчна основа 2 858.97 лв. и ДДС 571,79 лв., издадена от ..Д. Б." АД и по фактура № 0...01577/12.06.2008 г. с данъчна основа 884.63 лв. и ДДС 176.93 лв., издадена от [фирма]. Предмет на доставката по първата фактура са субстр. палм. зел. 20 л.; барбекю голямо; фурна; фигура магаре; гъсеница; саксия; делва; цветарник-етажерка; стойка вино каручка; количка дървена за цветя; жаба малка рисувана; подложка 20 см. цветна; саксия гирасоли; количка коктейл; нолина № 41. С втората фактура са закупени: моторна коса S.; ножица за жив плет 500; садило: ножица лозарска; течен тор витафлор листно декоративни 0.3; тор за цветя. Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, ревизиращият орган е направил заключение, че са нарушени изискванията на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, тъй като получената стока няма да се използва за облагаеми доставки. С РА на жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит по издадените от [фирма] и [фирма] фактури в размер на 748,72 лв.
В жалбата са оспорени извършените корекции с мотива, че производството на сирене се осъществява в изградената производствена сграда, а предмета на доставка по спорните фактури е за изграждане интериора на сградата - градинки и алеи, както и

необходимите инструменти - косачки, ножици, садило и др. за поддръжка на тези зелени площи.
За получените доставки е отказано право на данъчен кредит на основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС. Посочената разпоредба регламентира, че право на приспадане на данъчен кредит за предоставени стоки или услуги от доставчик-регистрирано по закона лице е налице, когато същите се използват за целите на извършваните от получателя облагаеми доставки.
Решаващият орган твърди, че както в хода на административното обжалване, така и в хода на съдебното производство, жалбоподателят не е ангажирал никакви доказателства в подкрепа на твърденията си, че закупените стоки се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Жалбоподателят противопоставя тезата, че предметът по спорните фактури се използвал за привеждане в приятен и търговски вид на интериора на производствената сграда в мандрата. А за да можела тази сграда да изпълнява производственото си предназначение, същата трябва да е в добър вид, дори да привлича потенциални клиенти на жалбоподателя.
Съдът намира, че жалбата е основателна в тази част. Съображенията:
Основна предпоставка за правото на приспадане на данъчен кредит съгласно чл. 69, ал.1 от ЗДДС е стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. В случая се касае до следните стоки: субстр. палм. зел.; барбекю; фигури (вероятно декоративни керамични на магаре; гъсеница; жаба, саксии; делва; цветарник-етажерка; стойка вино, каручка; колички; инструменти (моторна коса; ножици; садило), торове.
Видно от протокола за извършена проверка по делегация (л.106) се посочва, че във връзка с асфалтовата и бетонова площадка в обекта на жалбоподателя в [населено място] частично се правят зелени площи. При тези констатации (обект на проверката е да се установи точно какви помещения и обекти се намират на адреса на мандрата) не може да се приеме, че е недоказано твърдението на жалбоподателя за предназначението на закупените стоки – във връзка с поддържане на зелените площи. И доколкото от самите органи по приходите е констатирано изграждане на зелени площи, то тезата на жалбоподателя за поддържане на интериора на производствената сграда в мандрата е състоятелна и се потвърждава от тази констатация. Тъй като зелените площи са във връзка с пространството около производствените помещения, поддръжката на същите може да се приема като използване за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки - производство и продажба на млечни продукти, тъй като ги опосредява, обезпечавайки материалната база за извършването им, дори и само приветливия външнен вид. Органите по приходите не са установили, че по отношение на стоките е налице изключение от правилото съгласно чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС. Така в решение № 9603/2012г. по адм.дело № 10749/2011г., ВАС, О. отделение се определя като незаконосъобразен отказ на данъчен кредит за закупени стоки поради неизпълнение на чл.69 от ЗДДС при положение, че органите по приходите не са установили стоките да са предназначени за безвъзмездни дейности или такива извън икономическата дейност на регистрираното лице и същевременно са игнорирани данни и обстоятелства, че стоките могат да се използват за заявената икономическа дейност на лицето. Достатъчно е да е налице придобиване на стока от данъчнозадължено лице, в това му качество и използване на стоката, или само намерение за нейното използване, за да

възникне правото на приспадане на платения косвен данък и в този смисъл ВАС се позовава на решение на СЕС от 16.12.2012г. по дело С-118/2011г.
Поради данни за обоснован извод за наличие на предпоставка за приспадане на данъчен кредит – стоките да могат да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, незаконосъобразно органите по приходите са отказали данъчен кредит в общ рзмер на 748.72 лв. за данъчен период 01.06.2008 г.-31.06.2008 г.по фактура № [ЕГН]/20.06.2008г., изд. от ..Д. Б." АД и по фактура № 0...01577/12.06.2008 г., изд. от [фирма] и по основателната жалба на търговеца РА в тази част следва да се отмени
II. Начислен ДДС за данъчен период 01.09.2008г.-30.09.2008 г. общо в размер на 179 394,52 лв. и лихви в размер на 9 433, 37 лв.
В хода на ревизията органите по приходите установяват липси на продукция, стоки и материали при ревизираното лице общо в размер на 896 972, 61 лв. и на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС върху тази сума - стойността на установените липси са начислили дължим ДДС в размер на 179 394, 52 лв. Констатациите за отделните липси, обсъдени с доказателствата по делото и възраженията на страните са както следва:
1.Продукция по сч.с-ка 303, липса 87 137, 29 лв., начислен ДДС в размер на 17427, 46 лв.
Ревизиращите констатират следното: При предходна ревизия на жалбоподателя, завършила с РА №[ЕИК]/16.01.2009г. в РД към него № 800360/17.11.2008г., т.4 е отразена Справка за разходи на основни суровини за производството на 1 кг. Краве сирене „Л.“ за периода 01.01.-31.05.2008г. по счетоводна сметка 303 „продукция“ в края на ревизирания период към 31.05.2008г. (респ. 01.06.2008г.) е отразен остатък – продукция 5 607 кг. на стойност 13 205 лв.
През ревизирания период от 01.06.-30.09.2008г. произведената продукция сирене, заприходено по дебита на счетоводна сметка 303 „продукция“ е 101 557, 69 кг. на стойност 354 220, 87 лв. (3,49 лв. за 1 кг). Продадената продукция сирене „Л.“ през ревизирания период 01.06.-30.09.2008г. е 104 637, 14 кг. с изписана себестойност по кредитана сч.сметка 303 „продукция“ 271 467, 72 лв. (2, 59 лв. за 1кг).
Съгласно приобщен в настоящата ревизия Протокол за извършена проверка по делегация № 14-800252/10.10.2008г. (л.105) от предходна ревизия при извършената инвентаризация към 29.09.2008 г.е установено наличие на сухо мляко - 14 000 кг. и готова продукция - сирене „Л." -16 706.00 кг. В случая се касае за извършена проверка по делегация, в хода на предходната ревизия, при която на адрес – [населено място], общ.Р., [улица]. Извършено е посещение на адреса на 29.09.2008г. (л.113) като са изложени констатации какво представлява обекта: мандра –построени сгради, цех за промишлени, други сгради, площадки, в груб строеж административна сграда, склад, за достройване описани складове, помещения и е уточнена приблизителна квадратура. Отбелязано е наличие на ЕКАПФ, в момента на проверката в мандрата се произвеждало сирене, пряко заети в производството на сирене – 14 души. В протокола е посочено, че извършена „инвентаризация“, при която е установено наличие на сухо мляко и готова продукция. В протокола за посещение на адреса № 318/29.08.2008г. е отбелязано, че в момента на проверката са констатирани стоки и продукция съгласно приложения опис на наличните стоки и че към момента на проверката в обекта се произвежда краве сирене, извършва се пристрояване и достройване на адм. сграда и складови помещения и хиг. Филтър...Приложен е опис на наличните/иззети стоки към протокола № 0060168/29.09.2008г. (л.118), в който в таблица с колони № по ред, вид

стока, количество, вид опаковка, ед.цена, обща стойност е отбелязано: Сирене краве Л. е отбелязано кутии по 8 и 12 кг общо 16 706 кг, ед.цена 3, 96 лв, обща стойност 66553 ,40 лв. и сухо мляко 14 000 кг, ед.цена 5,30 обща стойност 74 200 лв.
Анализирайки движението на продукцията - сирене „Л." органът по приходите е установил, че на 30.09.2008г. от търговеца са издадени фактури за продажба на 40 686.61 кг. В тази връзка от ревизиращия орган е прието, че количествата сирене, фактурирано на 30.09.2008г. касаят и реализация на продукция, извършена преди 30.09.2008г., за която са издадени фактури в 5 - дневния законоустановен срок. Така ревизиращите констатират, че наличната продукция сирене „Л." към 30.09.2008 г. е 2 527.55 кг.: 5 607 кг.(налично към 01.06.2008г., в началото на периода) +101 557.69 кг. (произведена продукция през периода) - 104 637.14 кг. (продадена продукция през периода) = 2 527.55 кг./ на стойност 8 821,15 лв. По представените счетоводни документи е установено, че наличната продукция по дебита на сметка 303 „Продукция" към 30.09.2008 г. е на стойност 95 958,44 лв. При извършената от органа по приходите съпоставка на така възприетите данни е констатирана липса на продукция на стойност 87 137,29 лв./95 958,44 лв (налична продукция по дебита на сметка 303). - 8 821,15 лв. (налична продукция сирене Л.) = 87 137,29 лв.(липса на продукция).
След съпоставка на данните при ревизията: счетоводно отразена наличност на продукция към 30.09.2008г. по дебита на счетоводна сметка 303 „продукция" на стойност 95958, 44 лв. и налична продукция сирене „Л." към 30.09.2008г. на стойност 8821,15 лв. ревизиращите органи установяват в хода на ревизията липса на продукция на стойност 87 137,29 лв. и на основание чл.79, ал.2 от ЗДДС върху 87137, 29 лв. начисляват ДДС в размер на 17427, 46 лв. По делото е прието неоспорено от страните заключение по съдебно техническа експертиза както следва:
1) За месеците юни, юли, август и септември 2008г. от закупените и налични в млекопреработвателното предприятие на жалбоподателя свежо и сухо мляко, растителни мазнини и млечен концентрат, е възможно да се произведат 297 539 кг. сирене (дадени са разбивки по отделните месеци).
2) При използваната технология за производство на саламурено сирене от предприятието не се допуска технологичен брак.
3) Количеството незавършено производство от свежо и сухо мляко би следвало да е налице в края на всеки месец 75 150 кг. сирене. Съобразени са наличните производствени съоръжения, времето на зреене едно помещение с 10 вани с капацитет 1500 л.
4) За месеците от 01.06.2008г. до 30.09.2008г. готовата продукция от вложените субстанции по счетоводни данни е произведена готова продукция сирене общо 138 894, 36 кг., съгласно записвания в счетоводните документи и мемориални ордери.
5) Поради липса на счетоводни записи, от които да е видно количественото изражение на сметка 611 (разходи за основни дейности) и изходим мемориален ордер, наличен към 29.09.2008г. за заприходена готова продукция (16 706 кг.х3, 30 лв.) незавършеното производство би следвало да е 57 626, 49 лв.

По делото е прието неоспорено от страните **заключение по съдебно-счетоводна експертиза** (основно и допълнително заключение)

както следва:
1) Общо за целия ревизиран период от 01.06.2008г. до 30.09.2008г. по счетоводни данни е произведена и заприходена готова продукция – сирене общо 138 894, 36 кг. съгласно цитирани мемориални ордери
2) За целия ревизиран период от 01.06.2008г. до 30.09.2008г. съгласно представената счетоводна информация са продадени 130 828, 36 кг сирене.
3) По въпроса за наличие или не на липси при съпоставка на закупени материали, произведено и продадено сирене, експертиза счита, че същите се установяват само и единствено чрез инвентаризация като съставеният опис към протокола за насрещна проверка не можело да се приеме според вещото лице, че е част от извършване на процес по инвентаризация на материални активи в ЕТ, на дата 29.09.2008г. Съпоставяне на наличните количества готова продукция и материали, описани като налични към датат 29.09.2008г. с информация по счетоводни данни за същите към дата 29.09.2008г. не е направена. Следователно според вещото лице не можело да се заключи налице ли е липса на готова продукция, незавършено производство, стоки и материали, за всеки от ревизираните данъчни периоди, вследствие констатирани несъответствия.
4)По отношение на представения по делото мемориален ордер от 29.09.2008г. с основание „наличност към 29.09.2008г. краве сирене „Л." 16 706 кг х 3.30 лв. = 55 129 лв. Осчетоводяването е по дебита на сметка 303 – Продукция и по кредита на сметка 611-Разходи за основна дейност. Вещото лице не установява при проверка на движението по набирателна синтетична сметка 611 - кредитно записване (оборот) в размер на 55 129, 80 лв., равняващо се на взетата счетоводна статия, съгласно мемориалния ордер, тоест за дата 29.09.2008г. или 30.09.2008г. няма вписано кредитно движение съгласно съставения мемориален ордер, при прегледа на предоставената счетоводна информация от ЕТ вещото лице не установило наличие на мемориален орден. Записванията по синтетична счетоводна сметка 303- Продукция се водела само стойностно, но не и количествено, което затруднявало упражняването на последващия контрол и не би могло да обслужи процеса по вземането на правилни управленски решения.
Предвид това вещото лице сочи, че експертизата не би могла да установи за всеки от ревизираните данъчни периоди –юни, юли, август, септември 2008г. налице ли са липси на готова продукция – сирене, незавършено производство на сирене, стока – сирене и материали (суровини) за производство на сирене.
5) Вещото лице прави констатация, че няма достатъчно доказателства за това, че счетоводната документация на дружеството е водена при условията на стриктно спазване на всички основни счетоводни принципи и същата осигурява синхронизирано осъществяване на хронологично и систематично (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Налице е двустранно заведено счетоводство на [фирма] като относно неговата редовност са налице някои пропуски и слабости, изразяващи се в неспазване на определени основни принципи на счетоводството, каквито са принципа на текущо начисляване и принципа на съпоставимост между приходите и разходите.
6) В допълнителна задача вещото лице констатира, че съгласно аналитична

оборотна ведомост за всички аналитични салда за периода 01.06.2008г. -30.09.2008г. на [фирма] - наличностите от готова продукция към 30.09.2008г. по синтетична счетоводна сметка 303 – Материали, подсметка 303/1 – Продукция краве сирене е в размер на 95 958, 44 лв.

Съдът намира приетите и неоспорени от страните основно и допълнително заключение по СТЕ и ССЕ като обективни и компетентни и ги кредитира като доказателство за установяване на фактите за възможния размер на произведена продукция и незавършеното производство, технологията на производство на саламурено сирене, счетоводните записвания.

Събрани са гласни доказателства чрез разпит на бивш служител (шофьор) на жалбоподателя А. Георгиев,присъствал по време на проверката по делегация

Съдът приема следното:

Органът по приходите е извършил спорното облагане на липса на продукция на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС. Съгласно приложеното правно основание регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит. Конкретната твърдяна хипотеза по разпоредбата е приспаднат данъчен кредит за произведени от ревизираното лице стоки, за които са установени липси.

Предпоставки за това облагане са:

а) Регистрираното лице **да е приспаднало данъчен кредит** за произведените стоки. В случая такава констатация на ревизиращите органи за приспаднат данъчен кредит (изцяло или частично, в какъв точно размер) за продукцията, за която е установена липса няма (нито в РД, нито в РА). Не е установено при ревизията какъв е размерът на приспаднатия данъчен кредит за произведените стоки (например за закупуването на суровините, за изработване на продукцията, въобще за себестойността на продукцията), за да се определи основата за облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС, при положение, че е налице липса на произведената стока.

Тоест, за да бъде обложена с ДДС констатираната липса органите по приходите следва да докажат всеки от фактите от хипотезата на нормата на чл.79, ал.3 ЗДДС, а именно: че ревизираното лице в качеството си на регистрирано лице, изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки и е установена липса или при бракуване на стоките. В случая, при ревизията такива фактически констатации има единствено за установената липса на произведената продукция (виж б. б), а не и за това какъв е размерът на приспаднатия данъчен кредит. **При недоказана предпоставка на фактическия състав за облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС същото е незаконосъобразно**. В този смисъл решение на ВАС № 5930 от 25.04.2012г. по адм. дело № 9716/2011г.

б) да е установена липсата на произведените стоки, за които е приспаднат данък

Съгласно счетоводното законодателство, а според вещото лице и съгласно

прилаганите добри счетоводни практики, наличието на липси и излишъци се установява само и единствено чрез прилагане на метода на инвентаризацията. Съгласно § 1, т.10 от ДР на Закона за счетоводството, "инвентаризация" е процесът на подготовка и фактическа проверка чрез различни способи на натуралните и стойностните параметри на активите и пасивите на предприятието към точно определена дата, съпоставяне на получените резултати със счетоводните данни и установяване на евентуални разлики. За резултатите от инвентаризацията се съставя инвентаризационен опис, като в него се отразява намереното при инвентаризацията, намереното по счетоводни данни и явяващата се между тях разлика под формата на липси и излишъци.

В случая установяването по безспорен начин на евентуални липси на краткотрайни активи, каквито са готовата продукция, незавършеното производство, стоки и материали би следвало да стане чрез извършване на инвентаризация, което предполага установяване на фактическото състояние на активите като наличност и съпоставяне им с данните от счетоводната информация, към определена дата.

Както е констатирало вещото лице при изследваната счетоводна документация за финансова година 2008 на [фирма] не се установява да има заведена синтетична счетоводна сметка, отнасяща се за отчитане на липси и/или излишъци на материални активи, както и няма данни за извършвана инвентаризация по инициатива на данъчно задълженото лице.

За установяване на процесните липси ревизиращите органи се позовават на извършена „инвентаризация”, съгласно Протокол за извършена проверка по делегация № 14-800252/10.10.2008г., като към нето е приложен Опис на наличните/иззети стоки към протокол № 0060168/29.09.2008г., изготвени при предходна ревизия на жалбоподателя. Същите са присъединени като доказателство по настоящата ревизия с Протокол № 900051/10.02.2009 г. (л.100)

Съдът намира, че по принцип е допустимо методът на инвентаризацията за установяване на липси при ревизирано лице от процесуална гледна точка да бъде приложен и по начина като в разглеждания случай – фактическа проверка на активите при проверка по делегация, включително и при предходна ревизия (чрез приобщаване на доказателства) и съпоставянето им вече в хода на друга ревизия със счетоводните данни към същия момент, за целите на определяне на задълженията в хипотеза по чл.79, ал.3 от ЗДДС.

В случая обаче **процесът на „инвентаризацията”** по този иначе допустим начин **е компрометиран и базираните на него изводи не са безспорни** констатации на липси по следните няколко причини:

- Не е безспорно, че са проверени всички помещения в обекта на жалбоподателя в [населено място], общ.Р.. От приложения протокол за самата проверка на място № 318/29.09.2008г. (л.113) действията по проверката са описани като „посещение на декларирания адрес за кореспонденция – [населено място], [улица], „При посещението се установи връзка с лицето Г. И. П. в качеството му на представляващ ЕТ….По време на проверката се уточни какви точно помещения и обекти се намират в обекта, като се уточни приблизителната квадратура…В момента на проверката са

констатирани стоки и продукции съгласно приложен опис на наличните стоки….Към момента на проверката в обекта се произвежда краве сирене...” В протокола не се съдържа изрична констатация, че са проверени всички уточнени помещения и обекти, не е посочено и кои точно помещения и обекти от уточнението със собственика са посетени, огледани и в които е извършено преброяване на констатирани стоки и продукция. В описа (л.118) също не става ясно дали това са всички налични стоки и продукция за целия обект, във всичките му помещения. Видно от използвания в протокола израз „какви точно помещения и обекти се намират в обекта, като се уточни приблизителната квадратура” констатациите са за уточнени помещения и обекти, не и за посетени. При така записаната констатация и доказването, което се постига с нея (само за уточнението помещения, не и за посетените) звучат логично показанията на разпитания свидетел Георгиев (л.611), че проверяващите са посетили реално само част от помещенията –единият склад за сухо мляко и залата за готова продукция и питайки къде се продава, като например не са влизали в цеха, в склада за вдигане на киселинност, в складовете за зреене, в другите два склада за сухо мляко и масло. И при положение, че в протокола, съставен от органите по приходите и описа към него няма отбелязване на посетените помещения в обекта, съответно изрична констатация, че са посетени и проверени всички помещения, то не е формирана материална доказателствена сила на този официален документ за тези факти, поради което не е и недопустимо да се установяват недокументираните в протокола факти със свидетелски показания по арг. от чл.158, ал.1 вр. с чл.57, ал.2 от ДОПК. Свидетелските показания разколебават твърденията на ответника за пълнота на фактическата проверка на активите на лицето на 29.09.2008г. чрез обхващане на всички помещения на място в мандрата. Свидетелските показания относно наличие на няколко различни помещения, в които се осъществяват процесите по производство на млечни продукти в обекта мандра (отделни зала за сухото мляко, за хомогенизиране на маслото, отделна зала за пастьоризация и отделен цех, в който се обработва сиренето, събиране в кутии, камера за зреене и т.н.) съответстват на описаните в протоколите от насрещната проверка като уточнени при проверката помещения (производствена сграда с частичен втори етаж „мандра за преработка на мляко..”, цех за промишлени дейности, други помощни сгради) и на заключенията по техническата експертиза.

При горния анализ на доказателствата съдът достигна до извода, че при проверката в мандрата на жалбоподателя в [населено място], не може да се приеме, че органите по приходите от проверката по делегация са проверили всички производствени и складови помещения, производствени мощности, както и вани за производство на сирене, които са част от целия производствен и технологичен процес.

Но дори и при (неправилно) игнориране на горното да се приеме, че с приложения протокол и опис към него фактически се установява наличната към 29.09.2012г. продукция в целия обект на жалбоподателя то

- **Установяването на фактическото състояние** на активите на жалбоподателя като наличност (при проверка на място 29.09.2008г.) **и съпоставяне им с данните от счетоводната информация** (с РД – към), **не**

е към определена една и съща дата (29.09.2008г.) а към различни дати, макар и последователни – 29.09.2008г. и 30.09.2008г. (краят на ревизирания период). Същевременно не са налице изрични констатации, че във времевия макар и кратък промеждутък, не е налице движение по засичаните счетоводни сметки, че да се приеме, че тяхното състояние към 30.09.2008г. е такова като и към предния ден 29.08.2008г., за когато са констатациите за фактическите наличности.

По този начин съпоставяне на наличните количества готова продукция и материали описани като налични към дата 29.09.2008г. с информация по счетоводни данни за същите към дата 29.09.2008г. не е направена. В този смисъл не е изпълнено формалното изискване за инвентаризацията като метод за установяване на липси съпоставката на фактически и счетоводни данни да е към една и съща дата, за да се формира обоснован извод за липса, съответствие или излишък.

При законоустановените изисквания на облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС – безспорно да е установена липса, което да е станало при спазване на строго формалните изисквания за установяването им чрез метода на инвентаризация, при горните непълноти на фактическото установяване и разминавания при съпоставката на счетоводните данни, съдът намира, че в случая и втората предпоставка на облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС не е доказана и съответно установеното задължение за ДДС незаконосъобразно. В решение по адм. дело № 2262/2011г. на ВАС по адм.дело се приема, че доколкото в конкретен случай от страна на органите по приходите не са събрани достатъчно доказателства, от които безспорно да се установят както липси, така и действителната отчетна стойност на липсващите стоки, то и изводът, че са налице предпоставките на чл.79, ал.3 ЗДДС да бъдат определени допълнителни задължения за ДДС е незаконосъобразен.

2. Незавършено производство по сч.с-ка 611, липса на стойност 190 167, 21 лв., начислен ДДС в размер на в **размер на 38 033, 44 лв.**

По представените счетоводни документи е установено, че към 30.09.2008 г. счетоводна сметка 611 „Разходи за основната дейност", в която се натрупват разходите по незавършеното производство, е с дебитно салдо в размер на 190 167,21 лв.

Ревизиращите се позоват на обсъдения по-горе протокол и опис от насрещната проверка, че не е установено наличието на сирене - незавършено производство, а само на продукция 16706 кг сирене Л..

Така е направено заключение, че липсва сирене-незавършено производство на стойност 190 167,21 лв., върху която липса ревизиращите начисляват ДДС в размер на 38 033, 44 лв. Отново не са налице каквито и да било констатации било в РД, било в РА ползван ли е данъчен кредит за липсващото сирене-незавършено производство и в какъв размер.

В допълнителна задача вещото лице по ССЕ констатира, че съгласно аналитична оборотна ведомост за всички аналитични салда за периода 01.06.2008г. -30.09.2008г. на [фирма] - незавършеното производство към 30.09.2008г. или крайното дебитно салдо към 30.09.2008г. по синтетична счетоводна сметка 611-Разходи за основна дейност е в размер на 190167, 21 лв., тоест както е констатирала ревизията.

Съдът приема следното:
Органът по приходите е извършил спорното облагане на липса на сирене-незавършено производство на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС. Тук са относими констатациите изложени в т.1 относно това, че в случая и двете предпоставки на облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС не са доказани: нито че регистрираното лице е приспаднало данъчен кредит в размера, който са начислили ревизиращите органи, нито безспорно е установена липса в посочения в РА размер, което води до незаконосъобразност на РА в частта на така установеното задължение за ДДС.
За облагането на липсата на сирене-незавършено производство следва да се добави и че в случая при проверката по делегация безспорно е установено, че към момента на проверката в обекта се произвежда сирене (протоколи на л.106 и л.114). Това произвеждано сирене обаче не е намерило отражение при описа на налични стоки, където са отбелязани само количества налични сирене „Л." и сухо мляко. При положение, че има изрична констатация на проверяващите, че тече производство на сирене и отразяването в описа само на стока, при липсата на изрична констатация в описа, че включва и незавършена продукция в процес на производство, не води до извод за безспорно констатирана липса на такава незавършена продукция, а само до основателно предположение, че проверяващите органи по приходите не са проверили, фактически замерили и преброили намиращото се в течащия процес на производство сирене - незавършена продукция, което е още един решаващ аргумент за незаконосъобразност на начисляването на ДДС върху стойностите по счетоводните записвания на сч.сметка 611, на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС.
3. Стока по сч.с-ка 304, липса на стойност 6498, 45 лв., начислен ДДС в размер на 1299, 69 лв.
Ревизиращите орани и счетоводната експертиза по делото установяват, че по счетоводна сметка 304 „Стоки", дебитното салдо към 30.09.2008 г. е в размер на 6 498,45 лв. От органа по приходите е констатирано, че салдото по сметката отразява закупено 2 063 кг. сирене с фактура № 100...088/31.08.2008 г. с облагаема стойност 6 498,45 лв. и ДДС 1 299,69 лв., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК]. и тъй като при извършената на 29.09.2008 г. инвентаризация не било установено наличие на сирене-стока, органът по приходите е констатирал липса на сирене-стока 2 063 кг. на стойност 6 498,45 лв. и на основание чл.79, ал.3 е начислен ДДС в размер на 1299, 69 лв.
Съдът намира за незаконосъобразно това начисляване по подробно изложените съображения в т.1 относно това, че в случая и двете предпоставки на облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС не са доказани: нито че регистрираното лице е приспаднало данъчен кредит в размера, който са начислили ревизиращите органи, нито безспорно е установена липса в посочения в РА размер, което води до незаконосъобразност на РА в частта на така установеното задължение за ДДС.
4. Основни материали по сч.с-ка 302/1, липса на стойност 502 389,76 лв., начислен ДДС в размер на 100477, 95 лв.
Въз основа на представената при ревизията аналитична оборотна ведомост за сметки от гр. 30 е установено, че към 30.09.2008 г. по сметка 302/1

„Основни материали" са отразени следните наличности на материали: капак каре 10 л. бял- 28 942.40 бр. на стойност 11 247,19 лв.; основа каре 10 л. бели - 28 942.40 бр. на стойност 42 522,50 лв.; палмово масло - 106 252.805 кг. на стойност 216 513,67 лв.; сол - 1 200.99 кг. на стойност 145,23 лв.; основа каре 5 л. бяла- 23 100 бр. на стойност 23 328,92 лв.; капак квадрат 5 л. бял- 21 150.00 бр. на стойност 6 347,89 лв. Тъй като при извършената инвентаризация към 29.09.2008г. според ревизиращите органи не е установено наличие на основни материали, то приемат за констатирана липса на материали на обща стойност 300 105,40 лв.

При проследяване движението на основен материал - сухо мляко на 29.09.2008 г. и 30.09.2008 г. по представените счетоводни документи и регистри органите по приходите установяват, че ревизираното лице не е продавало сухо мляко. На 30.09.2008г. едноличният търговец е закупил по фактура № 0...012/30.09.2008 г. издадена от [фирма] 2 358.4905 кг. сухо мляко на стойност 12 500,00 лв. При инвентаризацията на 29.09.2008 г. е установено наличието на 14 000 кг. сухо мляко на стойност 72 352,00 лв. Предвид на това наличността на сухо мляко към 30.09.2008 г. е 16 358.4905 кг. на стойност 84 852,00 лв. Счетоводно отразената наличност на сухо мляко към 30.09.2008 г. по дебита на счетоводна сметка 302/1 „Основни материали" е 55 561.083 кг. на стойност 287 136,36 лв., при което органът по приходите е установил, че е налице липса на сухо мляко 39 202.59 кг. на стойност 202 284,36 лв.

По счетоводна сметка 302/1/ общо установената липса според ревизиращите органи е в размер на 502 389,76 лв. Няма констатация за съответстващ размер на ползван данъчен кредит. Изводите за липса при фактическа проверка са основани на обсъдената в т.1 проверка по делегация съгласно приобщения протокол с опис.

И в тази част съдът **намира за незаконосъобразно извършеното от ревизиращите начисляване по подробно изложените съображения** в т.1 относно това, че в случая и двете предпоставки на облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС не са доказани: нито че регистрираното лице е приспаднало данъчен кредит в размера, който са начислили ревизиращите органи, нито безспорно е установена липса в посочения в РА размер, което води до незаконосъобразност на РА в частта на така установеното задължение за ДДС.

5. Горивни материали по сч.с-ка 302/4, липса на стойност 1110779, 95 лв., начислен ДДС в размер на 22155, 98 лв.

В хода на ревизията е установено, че по счетоводна сметка 302/4 „Горивни материали" са осчетоводени следните горива: бензин А 98Н- 1026.60 л. на стойност 438.26 лв.; бензин А 95Н- 5348.49 л. на стойност 9 915.00 лв.; дизел - 46796.423 л. на стойност 92 242,24 лв.; газ - 28554.21 л. на стойност 9 521,61 лв., в т. ч. придобити и заприходени през данъчни периоди преди ревизираните 20 993.20 л. на стойност 337.21 лв. и придобити през ревизирания период - 7 561.010 л. на стойност 7 184,40 лв. Съобразно констатациите при извършената инвентаризация на 29.09.2008г. с посочения по-горе протокол за проверка по делегация, не е установено наличие на горивни материали. Отбелязано е, че търговецът не притежава цистерни или

други съдове за съхраняване на описаните количества и видове горива. Според представените от търговеца декларации няма наети цистерни или друг вид съдове за съхраняване на горива, освен това вида на използваните горива за притежаваните автомобили е дизел и газ, а не бензин А 98Н и бензин А 95Н. Установена е липса на горивни материали но счетоводна сметка 302/4/ общо 81 725.723 л. на стойност 113 117.11 лв., в т. ч. горивни материали за които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит за 60 732.523 л. на стойност 110 779.90 лв.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени 159 броя пътни листа за месеците юни, юли, август и септември 2008г., относно товарни автомобили М., с маршрути с начална и крайна дестинация Д.. Жалбоподателят твърди, че „липсващото" според РА гориво в действителност е вложено в основната дейност на жалбоподателя, като съгласно тези пътни листове горивото е използвано за товарните автомобили, с който са транспортирани закупуваните суровини за производство на сирене и готовата продукция - сирене до клиенти и затова по отношение на същото не е налице липса, която да бъде предмет на облагане с ДДС.

Възражението на ответника в тази част, е че поради липса на определени реквизити в пътните листа (данни за номера на товарителницата, естеството или видът на товара, час и място на тръгване и съответните заверки от мястото на пристигане) не давало достатъчно основание да се направи извод, че евентуалните извършвани превози, съгласно тези пътни листове, както и съответното изразходвано гориво за тяхното движение са били с цел обслужване на основната производствена и търговска дейност на [фирма].

Заключението на вещото лице по допълнителната съдебно-счетоводната експертиза е, че горивото за товарните автомобили е заведено в синтетична счетоводна сметка 302 „Материали", подсметка „Горивни материали", чието крайно салдо към 30.09.2008г. е в размери по партиди, посочен на стр.3 от заключението (съвпада с констатациите на ревизията по сч.с-ка 302/4). Съгласно оборотна ведомост за синтетична сметка 302/4 за цялата финансова година 2008г. е видно, че крайното дебитно салдо към 31.12.2008г. по синтетична сметка 302/4 Горива е с много по-ниски стойности, което на практика означава, че е изписано като изразходвано в края на 2008г., във връзка с годишното счетоводно приключване (таблица на стр.4 от заключението, л.577 по делото). Констатацията на вещото лице е, че според така направените счетоводни записвания може да се направи извод, че горивото по пътните листа за месеците юни, юли, август и септември е изписано като изразходвано до края на финансовата 2008г. или към 31.12.2008г.

Съдът приема следното:

И в тази част съдът **намира за незаконосъобразно извършеното от ревизиращите начисляване по подробно изложените съображения** в т.1 относно това, че в случая една от предпоставките на облагането по чл.79, ал.3 от ЗДДС не е доказана: не е безспорно установена липса в посочения в РА размер, което води до незаконосъобразност на РА в частта на така установеното задължение за ДДС. До известна степен "липсата" съобразно счетоводното записване се "оправдава" предвид представените пътни

листове и зключението на вещото лице, че горивото по пътните листа за месеците юни, юли, август и септември е изписано като изразходвано до края на финансовата 2008г. или към 31.12.2008г.

Тук следва да се направи уточнението, че единствено по отношение на облагането на липсата на горивни материали ревизиращите органи споменават липсата на горивните материали с посочване „за които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 60732, 523 л. на стойност 110779 лв. (виж констатация на стр.10 от РА, л.49 по делото и на стр. 25 от РД, л.70 по делото). Тези стойности обаче не е ясно как са изведени и всъщност не е визирано конкретно какъв е размерът на приспаднатия данъчен кредит.

Неоснователно е възражението на ответника, че поради липса на реквизити в представените пътни листове не можело да се направи извод за изразходвано гориво за обслужване на основната дейност на ревизираното лице. Тук са относими доводите в т. I - стоките могат да се използват за заявената икономическа дейност на лицето. Товарните автомобили и маршрутите в пътните листове са една индикация, че горивото е използвано за обезпечаване на основната дейност на ревизираното лице. Нещо повече, ако не се приема, че горивото е използвано за икономическата дейност на лицето, то тогава би било изключено условието лицето да е приспаднало данъчен кредит за тях и само на това основание чл.79, ал.3 от ЗДДС е неприложим за стоки, необслужващи облагаемата икономическа дейност, респективно начисляването на ДДС за липсата на такива.

Наведеното от ответника възражение във връзка с пропуските и слабостите, изразяващи се в неспазване на определени основни принципи на счетоводството, водено от жалбоподателя, каквито са принципа на текущото начисляване и принципа на съпоставимост между приходите и разходите, че никой не може да черпи права от собственото си неправомерно поведение, в същата степен е относимо и по отношение на извършеното от органите по приходите облагане – приходната администрация не може да черпи права, в случая като установява допълнително данъчни задължения, при незаконосъобразно приложение на материалния данъчен закон. В случая облагането е извършено на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС, за което нормата изисква наличие на определени предпоставки, тежестта на доказване на които е за органите по приходите. При липсата на надлежно доказване вследствие също и на пропуски при съответните констатации и съпоставки, задълженията не са установени законосъобразно и следва отмяната на констатиращия ги ревизионен акт. Макар и инстанция по същество, съдът няма правомощия да установи законосъобразно, вместо ревизиращите органи, задълженията в хипотеза на чл.79, ал.3 от ЗДДС, като в случая и не се установиха по безспорен начин фактите от хипотезата на посочената като основание за облагане правна норма.

Всичко изложено по-горе относно извършеното облагане на липси мотивира съда да приеме, че при ненадлежния начин, по който е извършено установяването на липсите, при неустановяването дали и в какъв размер за твърдените като липсващи стоки/продукция лицето изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит (липса на изрични констатации за такова

приспадане в конкретен размер по отделните видове липси, освен единична констатация за горивото) и посоченото правно основание за облагане – чл.79, ал.3 от ЗДДС, начисляването на ДДС в размер на 179 394, 52 лв. в данъчен период 01.09.2008г. до 30.09.2008г. и начислени лихви за забава във връзка с това начисляване е незаконосъобразно и РА в тази част следва да се отмени.
По горните съображения в т.I и II като изведе, че РА №[ЕИК]/21.05.2009г. в обжалваната му част е незаконосъобразен, съдът намира, че следва да бъде отменен в тази част, а именно: установени задължения вследствие на незаконосъобразно непризнат данъчен кредит общо в размер на 748,72 лв., от които 571,79 лв. по фактура № [ЕГН]/20.06.2008г., изд. от [фирма] и 176.93 лв. по фактура № 0...01577/12.06.2008г., издадена от [фирма] и незаконосъобразно начислен ДДС на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС за данъчен период 01.09.2008г.-30.09.2008 г. в размер на 179 394,52 лв. и съответните на незаконосъобразно определените задължения лихви.
Предвид изхода на спора, доказването на извършени разноски по делото и своевременно направеното искане за присъждането им съдът намира, че следва да присъди на жалбоподателя разноски по делото в общ размер на 7054 лв. сторени както следва: заплатени 50 лв. държавна такса за обжалване на РА, 600 лв. депозит за изготвяне на заключения по основна и допълнителна съдебно-счетоводни експертизи, 734 лв. депозит за изготвяне на заключения по основна и допълнителна съдебно-технически експертизи и адвокатско възнаграждение в размер на 5 670 лв., платен съгласно договор за правна помощ и документ за сумата по банков път (л.294 и л.298).

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 от ДОПК Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Г. И. П. с ЕТ „Г. П.- К. **ревизионен акт №[ЕИК]/21.05.2009г.**, издаден от М. И. К. на длъжност старши инспектор по по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 1483/26.10.2009 г. на Директора на Дирекция „ОУИ" - [населено място] при ЦУ на НАП, **в обжалваната част**, с която са установени задължения вследствие **непризнат данъчен кредит общо в размер на 748,72 лв. за данъчен период 01.06.2008г.-30.06.2008г.**, от които 571,79 лв. по фактура № [ЕГН]/20.06.2008г., изд. от [фирма] и 176.93 лв. по фактура № 0...01577/12.06.2008г., издадена от [фирма] **и начислен ДДС в размер на 179 394,52 лв. на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС за данъчен период 01.09.2008г.-30.09.2008 г. и съответните лихви.**
ОСЪЖДА Дирекция „ОУИ" - [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на Г. И. П. с [фирма], ЕИК[ЕИК] **разноските по делото в размер на 7054 лв.** (седем хиляди и петдесет и четири лева).
Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Боряна Бороджиева)