

РЕШЕНИЕ

№ 4621

гр. София, 04.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 27.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **12342** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на А. Х. К., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес [населено място], [улица], ет. 4, чрез адв. С. Г.-Д., срещу Ревизионен акт № Р-22220222000678-091-001 от 19.06.2023 г., издаден от Ц. М. П., на длъжност Началник на сектор, като орган възложил ревизията, и Р. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, в която с Решение № 1476 от 17.10.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. същият е изменен за периода 2016-2019 г. и потвърден за периода 2020 г. С РА са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 в общ размер на 34 163,00 лв. и лихви в размер на 17 062,68 лв. След постановяване на Решение № 1476 от 17.10.2023 г. установените задължения, предмет на оспорване в настоящото производство, за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 са в общ размер на 31 544,68 лв. и лихви в размер на 16 016,90 лв.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, неправилен и необоснован. Жалбоподателят възразява срещу прилагането от органите по приходите на особения ред по чл. 122 от ДОПК и срещу начина на определяне на данъчната основа чрез съставяне на парични потоци за ревизираните периоди. Оспорва извода за наличие на укрити доходи и квалифицирането на установените несъответствия между доходи и разходи като облагаеми доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, като счита, че превишението на разходите над приходите не представлява доход по смисъла на закона. Поддържа, че неправилно не са взети предвид деклариран и обложени доходи, включително от чужбина, както и налични

парични средства в брой, и че не е извършен цялостен анализ на имущественото и финансовото му състояние. Намира, че не са били налице предпоставките по чл. 122, ал. 1 от ДОПК за определяне на данъчната основа по реда на ал. 2 на същата разпоредба, както и че ревизионният акт е издаден при съществени нарушения на материалния и процесуалния данъчен закон и при липса на надлежна мотивировка. Претендира за отмяна на ревизионния акт в обжалваната част.

В съдебно заседание, проведено на 27.11.2025 г., жалбоподателят, редовно призован, не се явява и не се представлява. В предходно съдебно заседание от 13.03.2025 г., в което делото е било обявено за решаване, преди да възникне основание за спирането му и последвалата отмяна на определения за даване ход по същество, жалбоподателят е заявил становище за основателност на жалбата и е претендирал присъждане на разноски съобразно представен списък.

Ответникът – Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП С., редовно призован, не изпраща представител. С молба от 27.11.2025 г. взема становище по хода на делото и моли съда да отхвърли жалбата по изложените в писмените бележки съображения. Претендира юрисконсултско възнаграждение. В писмени бележки излага становище, че втората съдебно-счетоводна експертиза е извършена с методология, чужда на утвърдената практика при облагане по реда на чл. 122 от ДОПК, като изключва от паричния поток предоставените и получените от жалбоподателя заеми от физически и юридически лица, което води до изкривяване на резултатите за съответните ревизирани години и невярно определяне на паричния поток. Отбелязва, че първата ССЕ е включила заемите в паричния поток и е съобщила всички приходи и разходи на лицето по утвърдената методика на НАП, включително трудови доходи, приходи от наеми и лихви, както и намаления на дублирани разходи за комунални услуги, докато във втората ССЕ тези елементи са изключени или неточно отбелязани, което налага преизчисление на годишната данъчна основа и на дължимия данък. Ответникът подчертава, че включването на заемите е необходимо за правилното формиране на паричния поток и за спазване на разпоредбите на чл. 122–124 от ДОПК, а предоставените преизчисления не променят фактическите данни, установени от ревизията и от РД, като съответстват на годишните декларации и други приложими документи. Допълнително се посочва, че Ал. К. е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ, задължено да декларира доходите си, а основата за облагане е определена съгласно чл. 122, ал. 2 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК, като тежестта на доказване за опровергаване на констатациите в РА е на жалбоподателя, което не е изпълнено по категоричен начин. С оглед изложеното, ответникът моли съдът да остави в сила изменения с решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ РА с определения размер на данъка и лихвите за периода 2016 г., 2017 г., и да измени със съдебното решение определения с решението данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и лихвите за периода 2018 и 2019 г.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище.

Административен съд София-град, III отделение, 60-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220222000678-020-001 от 10.02.2022 г., връчена по електронен път на 03.03.2023 г., и изменена със Заповеди № Р-22220222000678-020-002 от 01.06.2022 г. и № Р-22220222000678-020-003 от 26.10.2022 г., е възложено извършване на ревизия на А. Х. К. за определяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г. Със Заповеди № Р-22220222000678-023-001 от 21.06.2022 г., № Р-22220222000678-023-002 от 01.02.2023 г. и № Р-22220222000678-023-003 от 07.02.2023 г. ревизионното производство е спряно

на основание чл. 34, ал. 1, т. 1 от ДОПК. Ревизионното производство е възобновено със Заповедите за възобновяване № Р-22220222000678-143-001 от 21.09.2022 г., № Р-22220222000678-143-002 от 06.02.2023 г. и № Р-22220222000678-143-003 от 13.02.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22220222000678-092-001 от 20.03.2023 г., връчен по електронен път на 05.04.2023 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22220222000678-091-001 от 19.06.2023 г., издаден от Ц. М. П. и Р. А. К., връчен по електронен път на 31.07.2023 г. В резултат на ревизията са установени задължения по ЗДДФЛ за довносяне в размер на 50 934,68 лв., в това число главница 33 872,00 лв. и лихви 17 062,68 лв., произтичащи от несъответствието между декларираните доходи и направените разходи, както и поради недекларирани доходи за ревизирания период.

С цел изясняване на факти от значение за данъчното облагане са извършени процесуални действия, подробно описани в Ревизионния доклад, който е неразделна част от Ревизионния акт по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. На ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения за получени доходи, извършени разходи и разполагаеми средства в брой към началото и края на периодите от 2016 до 2020 г. В отговор А. К. е представил доказателства, а допълнителни сведения са изискани от „Топлофикация София“ ЕАД, „Софийска вода“ АД, „Рохолд продажби“ ЕАД, Главна дирекция ГВПА, Областна дирекция МВР В. и застрахователни дружества.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на физически и юридически лица, свързани с ревизираното лице, както и проверки на банкови извлечения от ПИБ АД, Ю. Б. АД, ОББ АД и Банка ДСК. Освен това са извършени проверки в информационните системи на НАП, регистър ИКАР и Търговския регистър. Установено е, че А. К. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, несемеен, с едно дете над 18 години. През ревизираните периоди лицето е имало участие в няколко дружества като едноличен собственик и представляващ, подавайки декларации по чл. 50 за периода 2016–2020 г., и е бил нает по трудово правоотношение в различни дружества.

На жалбоподателя е връчено Уведомление по чл. 124 от ДОПК с изх. № Р-22221020005830-113-001/22.02.2021 г., с което е уведомен, че данъчната основа за облагане по ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, заради установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т.2, т.4 и т. 6. Предоставена му е възможност за вземане на становище, в отговор на която ревизираното лице твърди, че не са събрани достатъчно доказателства за извършване на ревизията по особения ред.

За определяне на данъчната основа за облагане са взети предвид обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, включително вид и характер на осъществяваната дейност, платени данъци, движение и остатъци по банковите сметки, официални документи с достоверни данни, наемни цени на недвижими имоти, брутни приходи и договори, обичайни разходи за живот, обучение и лечение, извършени доставки и други доказателства. Анализът на приходите и разходите за периода от 2016 до 2020 г. показва, че за данъчните години 2016, 2017, 2018 и 2019 е налице превишение на разходите над декларираните и/или получени доходи.

При проверката е установено, че ревизираното лице е декларирало разполагаеми средства в брой към началото и края на всеки от ревизираните периоди в размер до 600 лв. Реално направените разходи за комунални услуги, електроенергия, топлинна енергия, комуникации, пътувания и екскурзии, данъци, осигуровки, обучение, здравни и медицински разходи, застраховки и охрана, дарения и разплащания по кредитни карти са документирани и отчетени. Движението на парични средства по банковите сметки на лицето е проследено, като е констатирано налично салдо в

началото на 2016 г. 1 621,88 лв. и в края на 2020 г. 906,32 лв. Освен това са установени получени суми с основание „бонус точки“, облагаеми като доходи от други източници, които не са декларирани.

В резултат на извършената съпоставка на доходите и разходите е установено превишение на разходите над приходите, поради което е прието, че съществува основание по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Върху сумата на установения недостиг на средства е определен данък по чл. 48 от ЗДДФЛ, като общият данък за донасяне за ревизираните периоди възлиза на 50 934,68 лв., от които главница 33 872,00 лв. и лихви 17 062,68 лв.

Конкретно по години е установено следното:

За 2016 г.: Данъчна основа 114 229,04 лв., формирана от паричен недостиг 87 985,74 лв., доходи от трудови правоотношения 22 317,00 лв., доходи от наем 3 240,00 лв., бонус точки 19,14 лв., доходи от лихви 867,16 лв. Приспаданото данъчно облекчение за дете 200,00 лв. Определен данък за внасяне 8 801,44 лв., лихви 5 533,12 лв.

За 2017 г.: Данъчна основа 135 583,87 лв., включително паричен недостиг 100 895,59 лв., доходи от трудови правоотношения 16 898,52 лв., доходи от наем 3 240,00 лв., бонус точки 11,15 лв., доходи от лихви 14 538,61 лв. Определен данък за внасяне 10 092,00 лв., лихви 5 327,07 лв.

За 2018 г.: Данъчна основа 170 797,53 лв., формирана от паричен недостиг 131 577,60 лв., доходи от трудови правоотношения 16 698,36 лв., доходи от наем 2 970,00 лв., бонус точки 37,45 лв., доходи от лихви 19 514,12 лв. Определен данък за внасяне 13 162,00 лв., лихви 5 612,98 лв.

За 2019 г.: Данъчна основа 37 076,20 лв., формирана от паричен недостиг 17 349,16 лв., доходи от трудови правоотношения 17 092,00 лв., доходи от наем 2 610,00 лв., бонус точки 25,04 лв. Определен данък за внасяне 1 810,94 лв., лихви 588,16 лв.

За 2020 г.: Данъчна основа 31 827,41 лв., включително доходи от трудови правоотношения 29 484,12 лв., доходи от наем 2 280,02 лв., бонус точки 63,37 лв. Определен данък за внасяне 6,06 лв., лихви 10,45 лв.

Срещу РА № Р-22220222000678-091-001/19.06.2023. от ревизираното лице е депозирана жалба вх. № 94-А-358/11.08.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С..

В производството по чл. 152-155 ДОПК Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП се е произнесъл с Решение № 1476/17.10.2023 г., с което на основание чл. 155, ал. 1, във връзка с чл. 155, ал. 2 от ДОПК: изменя РА в оспорената част, както следва:

- установеният с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 8 861,00 лв., определям на 8 657,39 лв.. ведно със съответните лихви в размер на 5 447,64 лв.;
- установеният с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 10 172,00 лв.. определям на 9 936,71 лв.. ведно със съответните лихви в размер на 5 245,10 лв.;
- установеният с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г. в размер на 13 242,00 лв., определям на 11 140,04 лв., ведно със съответните лихви в размер на 4 750,71 лв.;
- установеният с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2019 г. в размер на 1 811,00 лв., определям на 1 733,54 лв., ведно със съответните лихви в размер на 563,02 лв.;

Със същото решение се потвърждава РА в оспорената част на установения данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2020 г. и съответните лихви.

Решението да Директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено на жалбоподателя по електронен път на 13.11.2023 г. Недоволен от същото А. К. депозира жалба пред АССГ на 27.11.2023 г., с която

оспорва установените данъчни задължения.

По почин на жалбоподателя в хода на съдебното производство е назначена, изслушана и приета съдебно-счетоводна експертиза, чиято цел е да се изготви нов паричен поток на приходите на ревизираното лице в ревизирания период (2016-2020г.), като се включат и приходите от 2015 г., за да се установи реална наличност в брой и по банков път в началото на ревизирания период. Вещото лице е представило и допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, която решава по различен начин поставените въпроси, използвайки различен от първоначалния метод за изчисляване. Заключение е оспорено от страна на ответника с мотив, че вещото лице е използвало методология за формиране на отговорите си, която не съответства на приетите стандарти. Съдът ще коментира заключението на вещото лице при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като писмени доказателства:

От жалбоподателя:

1. С молба от 13.11.2024 г. – 113 бр. доказателства, с които вещото лице е работило, представени по списък.

2. В с.з на 13.03.2025 г. – Договор за дарение от 10.12.2015 г.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 13.11.2023 г. (л. 25). Жалбата е подадена чрез административния орган с вх. № 53-04-852 на 27.11.2023 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално ДОПУСТИМА.

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

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на Директор на ТД на НАП - [населено място] /л. 30/ и Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г., следва изводът, че ЗВР № Р-22220222000678-020-001/10.02.2022 г. /л. 35/ и последващите ЗИЗВР № Р-22220222000678-020-002/01.06.2022 г. и ЗИЗВР № Р-22220222000678-

020-003/26.10.2022 г. са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – Ц. М. П. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. или нейният заместник – И. К. А..

Съгласно чл. 34, ал. 3 от ДОПК, при наличие на основание за спиране на ревизията преценката се прави от органа, който я е възложил. Когато отпадне основанието за спиране, производството се възобновява от същия орган. На база гореизложеното следва, че заповедите за спиране /Заповеди № Р-22220222000678-023-001/21.06.2022 г., № Р-22220222000678-023-002/01.02.2023 г. и № Р-22220222000678-023-003/07.02.2023 г./ и заповедите за възобновяване /Заповеди № Р-22220222000678-143-001/21.09.2022 г., № Р-22220222000678-143-002/06.02.2023 г. и № Р-22220222000678-143-003/13.02.2023 г./ са издадени от компетентен орган.

Съгласно разпоредбата на чл. 114, ал. 4 ДОПК, когато сроковете за извършване на ревизията се окажат недостатъчни поради особена фактическа сложност на конкретния случай, срокът може да бъде продължен общо до не повече от три години със заповед за удължаване на срока на изпълнителния директор, издадена въз основа на мотивирано предложение на териториалния директор. Следователно Заповед № Р-22220222000678-ЗИД-001/26.10.2022 г. /л. 48/ за удължаване срока на ревизията е издадена от компетентен за целта орган – Б. Д. М. – Изпълнителен директор на НАП.

РД № Р-22220222000678-092-001/20.03.2023 г. /л. 64/ съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на ревизираното лице на 05.04.2023 г., видно от Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“ /л. 144/. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило.

Ревизионният акт /РА/ № Р-22220222000678-091-001/19.06.2023 г. /л. 151/ отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ /ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА/ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./; като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени

обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото от справка в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, Заповедите за спиране, Заповедите за удължаване на срока, Заповедите за възобновяване, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър /база данни/, в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените

удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл. 37, ал. 2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл. 28, ал. 3 от ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информацията относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, Заповедите за спиране, Заповедта за удължаване на срока, Заповедите за възобновяване, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от „Информационно обслужване“ АД, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.stampit.org/bg/page/812>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така извършените справки в публичния регистър <https://www.stampit.org/bg/page/812>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, Заповедите за спиране, Заповедта за удължаване на срока, Заповедите за възобновяване, РД и РА, издадени като електронни документи, са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР, ЗИЗВР, Заповедите за спиране, Заповедта за удължаване на срока и Заповедите за възобновяване квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ревизионните документи са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

Не е спорно по делото, че жалбоподателят е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република Б. по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от закона е данъчнозадължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в РБ и от чужбина. Съгласно чл. 6 ЗДДФЛ местните физически лица са данъчно задължени за облагаемия си доход, получен през определената данъчна година от източници в страната и от

чужбина. Сумата на годишния данък се определя върху данъчна основа, представляваща сбор от доходите от всички източници и се изчислява като 10 процентна ставка по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ за периодите след 31.12.2007 г. Данъчната основа е облагаемия доход за съответната данъчна година, намален с разходите за дейността и предвидените в съответния материален закон вноски и облекчения.

При условие, че данъчно задълженото лице има доходи едновременно от два или повече източника, данъчната основа за общия годишен доход представлява сборът от данъчните основи, определени поотделно за всеки източник на доход, в съответствие с разпоредбите на Глави от седма до Е.. Съгласно чл. 50 от ЗДДФЛ местните физически лица подават ГДД по образец. На основание чл. 53 от ЗДДФЛ срокът за подаване на ГДД е до 30 април на годината, следваща на годината на придобиване на дохода.

Придобитите от физическото лице доходи могат да бъдат определени като облагаеми и необлагаеми. Облагаемите са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, доходите, подлежащи на облагане с окончателен данък по реда на глава шеста от ЗДДФЛ или с окончателен данък по реда на ЗКПО, както и доходите, подлежащи на облагане с патентен данък по реда на ЗМДТ. В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи – доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност /вкл. и дохода на лица, регистрирани като земеделски производители/, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне на ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл. 35, т. 1-5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37-38 от закона.

Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обосновавания извод, че те се получават въз основа на съществуващи, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход – получател на доход. Т.е. понятието „източник на доход“ предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право на лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон, се квалифицират като платец на дохода. В чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми доходи по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 15 данъчната година е календарната година, а в чл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата на годишните данъчни основи по чл. 25, чл. 30, чл. 32, чл. 34 и чл. 36 от ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

Между страните не се спори, че задълженията за данък върху доходите на ревизираното лице са определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните, а също и на осигурителния доход, са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. Между страните не се спори, че процесното ревизионно производство се е развило

именно по реда на чл. 122 ДОПК, като основата за облагане с данък върху доходите за периода 2016 г. – 2020 г. е определена при извършен анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Основанията по цитираната разпоредба следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 ДОПК.

В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 – налице са данни за укрита приходи или доходи, по т. 4 - документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци не са представени и т. 7 - декларирания и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. Основанието за извършване на ревизия по особения ред е наличието на данни за укрита приходи или доходи по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, с които е финансиран недостига на парични средства, като в резултат на съпоставката на извършените разходи с получените доходи е установен недостиг на парични средства за покриване на извършените от жалбоподателя разходи спрямо получените приходи за ревизирания период. Констатираното несъответствие в имущественото състояние на лицето категорично се установява от събраните доказателства, поради което основанието за облагане по аналог се преценява от съда като доказано. При това положение и на основание чл. 124, ал. 2 от ДОПК в тежест на жалбоподателят е да опровергае при условията на пълно доказване констатациите в РА. В тази връзка и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на лицето е връчено уведомление, с което е информирано, че основата за облагане с годишен данък по ЗДДФЛ за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК. Едновременно с това е връчено ИПДПОЗЛ, с което му е предоставена възможност да представи нови доказателства за финансовото и имущественото си състояние, както и да попълни декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК с информация за притежаваното имущество, вида и размера на направените разходи, източниците на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица за всеки от ревизираните периоди.

Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, при определяне на данъчната основа за облагане с преки или косвени данъци органът по приходите следва да съобрази относимите към конкретния данъчен субект фактически обстоятелства, посочени в т. 1–16 на същата алинея. Не е необходимо да бъдат налице или приложени всички изрично изброени хипотези, а е достатъчно използването на онези от тях, които позволяват формиране на облагаемата основа по най-точен и обективен начин. Така определената данъчна основа служи като база за прилагане на съответната данъчна ставка по приложимия материален закон и за установяване на конкретния размер на дължимото данъчно задължение.

В настоящия случай ревизиращият екип се е позовал на данни, съдържащи се в представените от ревизирания субект документи, официални документи, предоставени

от държавни и общински служби, документи от доставчици на телекомуникационни услуги, енергоразпределителни дружества, регистрите на НАП.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили необходимите процесуални действия с цел изясняване на релевантните факти и обстоятелства, от значение за правилното определяне на данъчната основа и размера на дължимия данък. В отговор на връчените на ревизираното лице искания за представяне на документи и писмени обяснения в рамките на ревизията и проведената проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № ПФ-22220221046953-073-001 от 11.01.2022 г., са представени част от изискваните доказателства. Същите включват писмени обяснения, служебни бележки за получени доходи от наеми, доходи от трудови правоотношения и доходи от други източници по чл. 35 от ЗДДФЛ, удостоверение, издадено от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД за изплатен брутен доход за 2020 г., както и нотариални актове, банкови извлечения и договори за получени банкови кредити.

Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, на облагане подлежат всички доходи, придобити от данъчно задълженото лице през съответната данъчна година, независимо от техния източник, с изключение на доходите, които изрично са обявени от закона за необлагаеми. Категориите необлагаеми доходи са изчерпателно регламентирани в чл. 13 от ЗДДФЛ. В тази връзка, при прилагане на чл. 170, ал. 1 от АПК във връзка с § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, доказателствената тежест за установяване на характера на получените доходи и за попадането им в обхвата на необлагаемите по чл. 13 от ЗДДФЛ се носи от ревизираното лице. Само при надлежното доказване на тези обстоятелства възникват благоприятните за него правни последици, изразяващи се в изключване на съответните доходи от данъчно облагане. В случая такива доказателства не са ангажирани нито в хода на ревизионното производство, нито пред съда.

Съгласно чл. 123, ал. 1, т. 2 от ДОПК в случаите по чл. 122, ал. 1 при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато направените разходи от лицето или от свързаните с него лица по §. 1, т. 3, буква "а" от допълните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. Тази разпоредба е приложима за процесната ревизия предвид установените разходи на ревизираното лице, които не съответстват на неговите доходи.

Предвид изложеното данъчната основа за облагане с данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периодите от 2016 г. до 2020 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Вzeti са предвид относимите към ревизираното лице обстоятелства както следва: видът и характерът на фактически осъществяваната дейност; платените данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания; движението и остатъците по банкови сметки; официалните документи и документите с достоверни данни; брутните доходи; обичайният размер на разходите за живот, издръжка, други доказателства, които могат да послужат за определяне на основата /чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 2, т. 3, т. 4, т. 7, т. 8, т. 10, т. 14 и т. 16 от ДОПК/. Годишното превишение на направените разходи над получените доходи, е прието за укрити приходи.

Относно представения в хода на съдебното производство Договор за дарение от 10.12.2015 г. /л. 286/, съдът счита, че същият е съставен единствено с цел да послужи пред съда, за да може жалбоподателят да черпи благоприятни последици от него. Същият не е представен пред административния орган в хода на административното

производство. Освен това съгласно разпоредбата на чл. 225 ЗЗД с договора за дарение дарителят отстъпва веднага и безвъзмездно нещо на дарения, който го приема, като дарението на движими имуществата трябва да стане в писмена форма с нотариално заверени подписи или чрез предаване. В случая сключеният договор за дарение не е с нотариално заверени подписи, но дарението може да се извърши и чрез предаване. Предаването следва да бъде доказано, което в случая не е сторено. Във връзка с твърденията за получена сума в размер на 500 000 лв. през 2015 г. съдът установи, че същата не е посочена в декларацията по чл. 124, ал. 3 ДОПК. Договорът е представен едва при оспорването на РА пред съда.

Предвид гореизложеното съдът отбелязва, че за данъчното облагане, предмет на контрол освен установяването на реалното предаване на сумата, е и установяването на произхода на средствата, както и възможността на дарителят да се разпорежи в полза на дарения с предмета на дарението. Съгласно съдебната практика от значение е дали дарителят е притежавал сумата, за да може да я предостави на надарения и този факт заедно с останалите доказателства води до извод, че дарението е осъществено. В случая за доказване произхода на средствата у дарителя ревизираното лице не е представило доказателства.

Така изложеното по-горе води до извод за недоказаност на твърденията на жалбоподателя за действително получена сума в размер на 500 000 лв., а размерът на началното салдо към 01.01.2016 г. за правилно определен от органите по приходите.

Решаващият орган в административното производство е взел предвид направените от жалбоподателя възражения относно дублирането на разходи за комунални услуги в разходната част на ревизионния акт - веднъж, посочени като платени по банков път и на ПОС терминали, а втори път неправилно посочени като плащания в брой в общ размер на 7 339.21 лв. за ревизираните периоди, и е счел същите за основателни по изложени в решението съображения. Настоящият съдебен състав споделя изводите му изцяло.

Установено е, че за 2018 г. ревизираното лице е декларирало облагаем доход в размер на 19 514.12 лв. от лихви по чл. 35 от ЗДДФЛ, получен от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД по банков път, който доход не е включен в приходната част на справка за 2018 г., което е довело до неправилно определяне на резултата за този период. Поради това общият доход за 2018 г. е увеличен със сумата от 19 514.12 лв. с решението на административния орган.

От събраните доказателства и заключението на съдебно-счетоводната експертиза, допълнено с устните разяснения на вещото лице в съдебно заседание, съдът приема, че за 2018 г. първоначално изготвената експертиза съдържа счетоводни неточности, изразяващи се в неправилно използване на междинни сборове и непълно отразяване на признати доходи, което е довело до некоректно формиране на годишната данъчна основа и размера на дължимия данък. Направените в съдебно заседание корекции по отношение на отделни доходи, включително доходи от лихви и трудови правоотношения, са обосновани и съответстват на данните по ревизионната преписка, поради което съдът ги възприема.

Съдът намира, че при правилно сумиране единствено на действителните приходи и разходи, без отчитане на погрешно формирани междинни сборове, както и при включване на нетния доход от лихви в размер на 17 562,71 лв. и на доходите от трудови правоотношения от „Протеус Мениджмънт“ ООД в размер на 2 325,00 лв. и от „БГ Електроникс“ ЕООД в размер на 2 216,76 лв., общият размер на приходите за 2018 г.

възлиза на 933 184,68 лв. След корекция на разходната част чрез изключване на признатите като дублирани разходи за комунални услуги в размер на 1 509,67 лв., общите разходи възлизат на 1 037 915,91 лв., което обуславя превишение на разходите над приходите за същата година в размер на 107 963,46 лв.

Този недостиг на парични средства, при съобразяване на декларираните доходи по трудови правоотношения, доходите от наем и доходите от лихви и бонус точки, правилно е включен при формиране на годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г., която възлиза на 147 183,39 лв. Върху така определената основа дължимият данък е 14 718,34 лв., от който след приспадане на удържания авансово данък в размер на 3 837,33 лв. и внесения данък от 80,00 лв., правилно е установен данък за довносяне в размер на 10 801,01 лв., както и лихва за забава в размер на 4 606,13 лв., начислена за периода от 01.05.2019 г. до 19.06.2023 г.

По отношение на 2019 г. съдът приема, че направените от вещото лице устни уточнения в последното съдебно заседание относно включването като приходи на нетни доходи от трудови правоотношения от „Протеус Мениджмънт“ ООД в размер на 2 346,60 лв. и от „БГ Електроникс“ ЕООД в размер на 2 134,00 лв. са обосновани и съответстват на данните по ревизионния доклад. Посочените суми са приети като доходи на лицето, видно съответно от стр. 89 и стр. 79 от РД, но не са били отразени в обобщаващата таблица на стр. 109 от РД, поради което съдът намира, че е необходимо извършване на преизчисление на паричния поток за съответната година. В останалата си част данните, съдържащи се в таблиците на стр. 108–115 от РД, съвпадат с тези, използвани в първоначалната съдебно-счетоводна експертиза.

При включване на посочените два дохода в приходната част на справка общият размер на приходите за 2019 г. възлиза на 1 138 823,37 лв. От общо отчетените разходи в размер на 1 152 837,60 лв. следва да бъдат изключени признатите с решението на директора дублирани разходи за комунални услуги в размер на 694,39 лв., в резултат на което действителният размер на разходите възлиза на 1 152 143,21 лв. При запазване на началното и крайното салдо и съобразяване на коригираните приходи и разходи, правилно се установява превишение на разходите над приходите за 2019 г. в размер на 12 174,17 лв.

Този недостиг на парични средства обосновано е прибавен към декларираните доходи по трудови правоотношения в размер на 17 005,23 лв., доходи от наем в размер на 2 610,00 лв. и доходи от получени бонус точки в размер на 25,04 лв., като по този начин се формира годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2019 г. в размер на 31 814,44 лв. Върху така определената основа дължимият данък възлиза на 3 181,44 лв., от който след приспадане на авансово удържания данък в размер на 1 895,96 лв. и внесения данък в размер на 0,06 лв., правилно е установен данък за довносяне в размер на 1 285,42 лв., както и лихва за забава в размер на 417,48 лв., начислена за периода от 01.05.2020 г. до 19.06.2023 г.

При така установеното превишение на разходите над доходите за процесните периоди при изчисление на дължимия данък с РА законосъобразно са установени задължения общо в размер на 30 680,53 лв. и съответните лихви за забава общо в размер на 15 716,35 лв, както следва:

- За 2016 г. – главница в размер на 8 657,39 лв. и лихва в размер на 5 447,64 лв.;
- За 2017 г. – главница в размер на 9 936,71 лв. и лихва в размер на 5 245,10 лв.;
- За 2018 г. – главница в размер на 10 801,01 лв. и лихва в размер на 4 606,13 лв.;

- За 2019 г. – главница в размер на 1 285,42 лв. и лихва в размер на 417,48 лв.
В посочената част РА е законосъобразен и жалбата срещу него следва да се отхвърли.
В частта над посочените суми РА следва да се отмени като незаконосъобразен до установения размер за данък в общ размер на 31 544,68 лв. и лихви в общ размер на 16 016,90 лв.

При посочения изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1, ДОПК, на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" – С. при Централно управление на НАП, се дължи възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита в размер на 2 230,12 евро, равняващи се на 4 361,75 лв., съразмерно отхвърлената част от жалбата, изчислено, съобразно чл. 8, ал. 1, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4, от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Жалбоподателят е претендирал разноски, поради което следва да му се присъдят такива на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК в размер на 212,93 евро, равняващи се на 416,47 лв. съразмерно уважената част от жалбата в общ размер на 1 164,70 лв., изчислено съобразно чл. 8, ал. 1, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4, от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София - град, 60-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт Р-22220222000678-091-001 от 19.06.2023 г., издаден от Ц. М. П., на длъжност Началник на сектор, като орган възложил ревизията, и Р. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, в която с Решение № 1476 от 17.10.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. същият е изменен за периода 2016-2019 г. и потвърден за периода 2020 г., в частта, в която на А. Х. К., ЕГН [ЕГН], са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за за 2018 г. – данък за сумата над 10 801,01 лв. и лихва за забава за сумата над 4 606,13 лв.; за 2019 г. данък за сумата над 1 285,42 лв. и лихва за забава за сумата над 417,48 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на А. Х. К., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22220222000678-091-001 от 19.06.2023 г., издаден от Ц. М. П., на длъжност Началник на сектор, като орган възложил ревизията, и Р. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, в която с Решение № 1476 от 17.10.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. същият е изменен за периода 2016-2019 г. и потвърден за периода 2020 г. в останалата част, с която са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за периода от 01.01.2016 до 31.12.2020 г. общо в размер на 30 680,53 лв. и съответните лихви за забава общо в размер на 15 716,35 лв.

ОСЪЖДА А. Х. К., ЕГН [ЕГН], да заплати на Национална агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 230,12 € /две хиляди двеста и тридесет

евро и дванадест цента/, равняващи се на 4 361,75 лв. /четири хиляди триста шестдесет и един лева и седемдесет и пет стотинки/.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на А. Х. К., ЕГН [ЕГН] адвокатско възнаграждение в размер на 212,93 € /двеста и дванадесет евро и деветдесет и три цента/, равняващи се на 416,47 лв. /четиристотин и шестнадесет лева и четиридесет и три стотинки/.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в четиринадесет дневен срок от съобщаването на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: