

# РЕШЕНИЕ

№ 7328

гр. София, 27.11.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 25.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **1742** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], жк М. ливади, [улица] ет.-1, офис 27, представлявано от управителя М. С. С., против Ревизионен акт (РА) № Р-22220221007381-091-001 / 13.09.2022 г., издаден от Началник на сектор, възложил ревизията и главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1957/13.12.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 515367,75 лв. и са определени лихви за забава в размер на 107020,27 лв. и е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2019г. и 2020г. с отчетени разходи по спорните доставки, в резултат на което са установени задължения по ЗКПО общо в размер на 163161,09 лв. и са начислени съответните лихви в размер на 27324,08 лв.

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на РА. Твърди се, че в рамките на ревизионното производство и административното обжалване е доказано, че реално са получени от доставчиците оспорените услуги и са използване за последващи доставки към “МЕНЮ БГ”ЕООД. Изложени са доводи за неоснователност на твърденията на органите по приходите за наличие на данъчна измама. Позовава се на практика на Върховния административен съд (ВАС) и Съда на Европейския съюз

(СЕС).

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез надлежно упълномощен адвокат, поддържа жалбата. Ангажира доказателства. Моли съда на отмени РА. Претендира присъждане на направените в производството разноски, съгласно представен списък.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен. Моли жалбата да бъде отхвърлена по мотивите в решението на директора на дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220221007381-020-001/ 22.12.2021 г., връчена по електронен път на 04.01.2022 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор, оправомощена със Заповед №РД-01-128/ 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Предметът и периодът на ревизията обхваща определяне на задълженията за корпоративен данък (КД) за 2019 г. и 2020 г. и за ДДС за периодите 01.01.2019 г. - 30.09.2021 г. Срокът за извършване на ревизията е продължаван със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220221007381-020-002/ 01.04.2022 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022001492-020-003/ 03.05.2022 г.

В законоустановения срок е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220221007381-091-001/ 24.06.2022, връчен на 27.06.2022 г. по електронен път. От дружеството е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието с вх. №Р-22220221007381-В./ 10.08.2022г. В мотивите на РА, органите по приходите са приели възражението за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт №Р-22220221007381-091-001/ 13.09.2022 г. е издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор – орган, възложил ревизията и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Връчен е електронно на 19.09.2022г.

На 03.10.2022г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба, вх. №53-06-8332 по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1619/ 11.10.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД оспорва РА №Р-22220221007381-091-001 от 13.09.2022 г., с който на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 515 367,75 лв. по фактури, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД,

ЕИК[ЕИК], „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Определени са съответни лихви за забава в размер на 107020,27 лв. Въз основа на констатациите по отношение ЗДДС, са извършени увеличения на счетоводния финансов резултат (СФО) за двете ревизирани години, общо в размер на 163161,09 лв., с отчетени разходи по спорните доставки. Начислени са съответни лихви в размер на 27324,08 лв.

С решение № РД-01-128/ 18.02.2020 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

„ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ" ЕООД (Дружеството) е част от групата на J. E. Takeaway.com, дружество, регистрирано в Н., което към 31 декември 2020 г. работи на 25 пазара. Дейността на дружеството през ревизираните периоди е доставка на храни и напитки. Поръчките за доставките се приемат, обработват и управляват от „БГ МЕНЮ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] (също част от групата), чрез интернет платформа Takeaway.com

С РА на дружеството е отказано право на данъчен кредит за данъчните периоди от 01.01.2019 г. - 30.09.2021 г. по електронни фактури:

-69 броя фактури, издадени от „ФАСТ Д. ЗДП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с данъчна основа 861 735,00 лв. и ДДС - 172 347,00 лв. с предмет на доставките „извършени доставки“ и „табели“;

-39 броя фактури, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с данъчна основа 572 164,40 лв. и ДДС - 114 432,88 лв., с предмет „извършени доставки“;

-39 броя фактури, издадени „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с данъчна основа 579 485,10 лв. и ДДС - 115 897,02 лв. с предмет „извършени доставки“;

-69 броя фактури, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД с[ЕИК], с данъчна основа 562 425,37 лв. и ДДС - 112 485,07 лв. с предмет „извършени доставки“ и „табели“;

и е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2019г. и 2020г., в резултат на което са определени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 72788,91 лв. и 90372,18 лв., за което са начислени съответни мораторни лихви в размер на 16428,48 лв. и 11046,37 лв.

В хода на ревизията на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) №Р-22220221007381-040-001/ 29.12.2021 г. Според писмените обяснения дадени от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ" ЕООД в хода на ревизията поръчките се приемат обработват и управляват от "БГ Меню"ЕООД, чрез интернет платформата Takeaway.com. След като дадена поръчка бъде приета, то тя бива разпределена за изпълнение от куриер, който куриер е служител на "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД или на подизпълнител на Дружеството. Доставките се разпределят за изпълнение към куриерите от софтуер към платформата Takeaway.com. Софтуерът разпределя поръчката, като следва принципа, кой куриер може да я изпълни в най-кратък срок и не прави разлика дали е служител на Дружеството или на подизпълнителя. Няма разлика в начина на отчитане на доставките извършени от наетите по трудов договор лица и тези от подизпълнителите „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62"ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75" ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84" ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП" ЕООД. Всяка поръчка се следи от софтуер на платформата Takeaway.com. След приключване на поръчката това се отбелязва от куриера в приложението и по този начин се обозначава, че е свободен за следваща поръчка.

Доставките, чрез посредничеството на сайта, се заплащат от крайните клиенти по два начина: в брой на куриера, за което ресторантът издава касова бележка, която предава на куриера, когато взима поръчката. В този случай куриерът плаща на ресторанта и си получава парите от крайния клиент, на когото предава касовия бон от ресторанта или чрез онлайн плащане, чрез сайта <https://www.takeaway.com/bg> и по сметка на БГ МЕНЮ. БГ МЕНЮ разплаща дължимите суми на ресторантите, като нито "БГ МЕНЮ"ЕООД, нито "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД начисляват такса за доставката. Доставката е безплатна. Отказаните поръчки са за сметка на "БГ МЕНЮ"ЕООД. "ХХ Деливъри БГ"ЕООД не понася разходи за тях. Притежаваните и наетите от Дружеството автомобили се използват за извършването на доставки от куриерите, които са служители на дружеството. Разходите за поддръжка и гориво се отчитат на база на представените в счетоводството разходно-оправдателни документи. Услугите и начина на формиране на цената по сделките между "БГ МЕНЮ"ЕООД и "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД са описани подробно в договор между страните. Най-общо услугата, която се предоставя от Дружеството на "БГ МЕНЮ"ЕООД е куриерска услуга за доставките организирани от "БГ МЕНЮ"ЕООД чрез платформата Takeaway.com. Цената, която "БГ МЕНЮ"ЕООД заплаща за услугата е формирана като сума на разходите на "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД плюс определена надбавка, която формира печалбата на Дружеството. "БГ МЕНЮ"ЕООД фактурира на "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД разходите за работни заплати на свои служители, които отговарят за управлението на куриерската услуга. Това например са преките ръководители на куриерите и друг административен персонал, който е нает от "БГ МЕНЮ"ЕООД. Разходите за заплати и осигуровки се фактурират по себестойност без надбавка. Плащанията между дружествата се извършават само по банков път. Информацията за това кой куриер колко броя доставки е направил е налична в софтуера за управление на поръчките, който се управлява от "БГ МЕНЮ"ЕООД. В информацията за данните на куриера е видно дали той е служител на Дружеството или на подизпълнител на Дружеството. На база на тази информация се определя цената на услугата всеки месец. Според договорите между Дружеството и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62"ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75" ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84" ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП" ЕООД цената за услугата е определена на база на брой извършени доставки. Точната бройка на извършените доставки от куриери на тези дружества е налична в платформата на "БГ МЕНЮ"ЕООД. На база на тази информация и след потвърждение от двете страни доставчикът издава фактура за дължимата услуга за изминалият месец. В справка за всички извършени доставки за периода на ревизията куриерите, които са служители на подизпълнителя съдържат в името си символите "FD". Дружеството има сключени договори за наем на електрически велосипеди и електрически скутери, които се използват от куриерите за извършването на доставки. Освен това, част от куриерите използват лични транспортни средства за да извършват тези доставки. Тези куриери получават допълнително трудово възнаграждение, което е част от брутното им трудово възнаграждение.

На 16.02.2022 г. ревизиращият екип е извършил преглед на търговски и счетоводни документи в офиса на дружеството в С., в присъствието на К. В. Ц. - упълномощено лице. При посещението е извършен преглед на фактури за покупки и продажби и банкови документи за периода 01.01.2019 г. - 30.09.2021 г. Съставен е Протокол №1766698/ 16.02.2022 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП „ ЕООД.

При извършените насрещни проверки на доставчиците е установено, че и четирите дружества към момента на проверката са без управител, считано от 24.11.2021г. дружествата нямат представляващ и не може да бъде оказано съдействие за проверката.

От „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ" ЕООД са представени сключени с всяко от дружествата доставчици рамкови договори, с посочен електронен адрес за кореспонденция и лице за контакт В. К., според които за доставките ще се използват термочанти и всички други необходими помощни средства, посредством лично или служебно МПС, което трябва да бъде технически изправно, съобразно Закона за движение по пътищата (ЗДвП). При извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че фактурите са включени в регистрите за ДДС на издателя им през периодите на тяхното издаване. В подавани годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 92 от ЗКПО на доставчиците няма посочени начислени амортизации на притежавани ДМА. В дневниците им за покупки няма отразени фактури за наемане на ДМА, в т. ч. МПС. През периода на доставките няма назначени лица по трудови договори, нито данни за осигуряване на лица по извънтрудови правоотношения и не е подавана справка по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физически лица (ЗДДФЛ). Управителят С. А. Д. не е осигуряван в нито едно от четирите дружества.

След като от ревизираното лице е изискана информация да посочи, кои са конкретните изпълнители на доставките по издадените от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП"ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84" ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75" ЕООД или „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62" ЕООД фактури, от ревизираното лице са представени справки от платформата за доставки на храни, от която е видно дата на доставка, стойност, от къде е взета храната и са посочени двете имена на лицето доставило храната. Съгласно даденото обяснение в справката са посочени лицата работещи по трудов договор към "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД, а за лицата извършили доставките от името на подизпълнителите е отбелязано ФД / ФАСТ Д./. От справката е видно, че тези инициали са използвани за всички подизпълнители, като не може да се направи разграничение точно за служители на кое от четирите дружества се отнася. Тъй като са посочени само по две имена не може да се направи и идентификация на служителите, за да бъдат извършени насрещни проверки на същите с цел установяване от името на кое дружество са направили съответните доставки. От ревизираното лице не са представени седмични графици, предвидени в сключените рамкови договори, за да бъдат установени лицата, които ще извършват доставките. В хода на ревизията не са събрани доказателства „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП"ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62" ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84" ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75" ЕООД да са разполагали с материална обезпеченост за извършване на доставките. Не е установено притежаването на МПС, с които да се извършат доставките. През ревизираните периоди "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ООД е имало назначени по трудов договор 1486 лица през ревизирания период на длъжности куриери, отговорник куриери, раздавач доставчик/ръчно/.

При така установените в хода на ревизията факти, органите по приходите са стигнали до извод, че "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД за извършените от него доставки е използвал назначените по трудов договор лица към дружеството, а не сочените подизпълнители

„ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД. Приели са, че представените документи са създадени с цел да ползват от ревизираното лице в ревизията, че е налице заобикаляне на закона, доколкото единствената цел на сделките е да се постигне резултат – невнасяне на данък и ощетяване на бюджета.

В решението, с което е потвърдил РА, директорът на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП е споделил изводите на органите по приходите за липса на реални доставки на услуги по спорните фактури. Посочено е, че на решаващият орган служебно е известно обстоятелството, че „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД разполага, както с персонал, така и с термочанти и всички други необходими помощни средства за самостоятелно осъществяване на доставки на храни и напитки, каквато е и единствената му дейност през ревизираните периоди. Позовал се и на информацията от интернет, че дружеството осигурява доставките чрез собствени куриери, като само през 2019 г. през платформата са извършени над 1 млн. поръчки на стойност над 22,6 млн. лв., като тогава в системата на доставки са били включени 1 670 ресторанта. Има и ИТ отдел от около 70 човека, който работи за глобалната структура и разработва значителна част от ресторантския портал. Посочва, че никъде в сайта на жалбоподателя не се посочва, че се използват услугите на подизпълнители от България.

Решаващият орган е намерил за неоснователно и направеното възражение по отношение начисления при ревизията корпоративен данък за отчетните 2019 г. и 2020 г., предвид факта, че с фактурите, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД, не са документирани реално осъществени стопански операции.

По искане на жалбоподателя в хода на съдебното обжалване на РА са събрани писмени доказателства. Допуснати са съдебно-счетоводна (ССЕ) и съдебно-техническа експертиза (СТЕ). Представените заключения са приети без възражения от страните.

Вещото лице по приетата ССЕ е съставило опис на електронните фактури (по име и ДДС номер на издател, номер на фактура, дата па фактура, сума - данъчна основа и ДДС), които са издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] на Дружеството в периода от 01.01.2019 г. до 30.09.2021 г., и е описало, съпътстващите фактурите документи. Като съпътстващи документи за извършените доставки са посочени: договори за предоставяне на логистични услуги; изпратени отчети по имейл за извършените поръчки от доставчиците; издадени фактури от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД към „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД и платежни нареждания за извършени плащания по фактурите. Установено е, че фактурите са намерили отражение в подадените от доставчиците дневници за продажби и СД по ЗДДС за съответните отчетни данъчни периоди; Сумите за ДДС

начислени по издадените фактури от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД на „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, участват при формирането на месечните резултати по СД по ЗДДС. В СД по ЗДДС е отразен резултатът за календарния месец. Със стойността на декларирания ДДС се увеличава задължението за плащане на ДДС към бюджета от описаните доставчици за съответните отчетни данъчни периоди. В счетоводството на „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД фактурите са осчетоводени по дебита на сметки 5200 „Разходи за извършването на доставки“, която е еквивалентна на сметка 601 „Разходи за материали“ по стандартния български сметкоплан. Дебитирана е сметка 1280 „ДДС за възстановяване“, която е еквивалентна на сметка 453 I „Начален ДДС за възстановяване“ по стандартния български сметкоплан. Кредитирана е сметка 2060 „Доставчици“, която е еквивалентна на сметка 401 „Доставчици“ по стандартния български сметкоплан. Отчетените разходи по счетоводна сметка 5200 „Разходи за извършването на доставки“ участват при формирането на последващи приходи от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД. Към разходите се прибавя 5% надбавка и получената сума се фактурира на „БГ МЕНЮ“ ЕООД. Дружеството работи на принципа „разходи + надбавка“. Така дружеството формира приходи. Издават се фактури към „БГ МЕНЮ“ ЕООД. Отчетените разходи от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД по фактурите, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, водят до увеличение на годишния финансов резултат по ЗКПО, тъй като същите са отчетени в годината на отчетени приходи от дейността на дружеството. Документирани са с първичен счетоводен документ, съгласно изискванията на Закона за счетоводството. Годишният счетоводен резултат за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. за данъчно преобразуване по ЗКПО следва да се завиши със стойността на извършените разходи по доставки в годината на счетоводното отчитане на приходи за тях и съответно да се начисли дължимият корпоративен данък. Вещото лице е установило, че фактурите, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, са платени по банков път, както и че за ревизирания период „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството. Установено е също, че през периода 2019 г., 2020 г. и 2021 г. до м.09 вкл. в „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД е имало сключени трудови договори само с лица на длъжност „куриер“, с място на работа в градовете: С., В., Б. и П., като е посочен по месеци броят на лицата, работили на длъжност „куриер“, който е бил между 263 и 495.

Вещото лице, по допуснатата СТЕ е изследвало имейл адресите на доставчиците, посочени за комуникация с „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД и е установило, че „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД е получило от тях имейли (електронни съобщения) с данни на физически лица, които да бъдат включени като куриери в електронните системи, използвани от Дружеството – Възложител. Съгласно проведен анализ на системата – Salesforce, използвана от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, са налице създадени профили на физическите лица - куриери, изпратени със съобщенията от установените имейл адреси, като в заключението е включена примерна извадка. Установено е, че в електронните системи, използвани от жалбоподателя, са налице данни - записи за извършени доставки от куриерите, изпратени от доставчиците за периода от 01.01.2019 г. до 30.09.2021 г. Установено е, че за да извършват работата в процесното дружество, куриерите е необходимо да осъществяват достъп до системата, чрез личен акаунт по време на своите задължения, а именно броят на доставките отговаря на броя на достъпването в системата по време на съответния ангажимент.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт 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. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. 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 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 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. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство. Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5- годишния срок.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит. В мотивите на РА са обсъдени доводите и доказателствата представени с възражението на жалбоподателя срещу РД.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките завъзникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, осъществена от

конкретно посочения във фактурите доставчик.

Както бе посочено, законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предположил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Предмет на доставките, във връзка с които с РА е отказано право на данъчен кредит са услуги – извършени доставки на храна и напитки.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В случая към процесните фактури от четирите доставчика са представени договори: От 11.02.2019 г. между „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, Възложител, и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ДЗП“ ЕООД, Изпълнител, за предоставяне на логистични услуги. Предмет на договора е доставка на храни/напитки от заведения за хранене до крайни клиенти срещу възнаграждение и при условията на договора. На 01.02.2020 г. между „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, Възложител, и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД е подписан такъв договор. На 01.02.2020 г. е сключен договор между „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и на 01.02.2020 г. между „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД. И четирите договора посочват имейл адреса [електронна поща] за официална кореспонденция във връзка с горепосочените договори от страна на доставчиците. Както е посочено и в ССЕ и в СТЕ, от този

имейл адрес са изпращани на „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД множество имейли, в които са посочени данни на различни физически лица, с молба същите да бъдат добавени в електронните му системи, като куриери/разносвачи на храна. Страните са следили бройката на извършените поръчки от тези куриери от имейл адреса [електронна поща] чрез своите електронни системи. На база данните в електронните системи на дружеството и доставчиците за извършените доставки от куриерите, посочени от имейл адреса [електронна поща], доставчиците или „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД периодично са съставяли отчети и са ги изпращали на другата страна. . На базата на тези имейли с отчети, ако не бъдат оспорени от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД или доставчиците, доставчиците са издавали фактури. Връчването на фактурите се е извършвало по електронен път чрез е-системата на **invoicepro.bg**. Плащането им е извършвано по банков път.

От събраните доказателства – писмени доказателства, заключенията на ССЕ и СТЕ, се установява, че дейността на “ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ” ЕООД през ревизираните периоди е доставка на храни и напитки. Според обясненията, дадени в хода на ревизията и от заключението по приетата ССЕ, от предоставените ведомости за работна заплата за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. до м.09 вкл. от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД е установено, че дружеството има сключени трудови договори само с лица на длъжност „куриер”, с място на работа в градовете: С., В., Б. и П.. През 2019 и 2020г. Броят наетите лице постепенно се е увеличавал, като е вариал от 263 до 495 души. Услугите и начина на формиране на цената по сделките между "БГ МЕНЮ"ЕООД и "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД са описани подробно в договор между страните, като услугите, които се предоставят от “ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ” ЕООД на "БГ МЕНЮ"ЕООД са куриерски услуги за доставките, организирани от "БГ МЕНЮ"ЕООД, чрез платформата Takeaway.com. Цената, която "БГ МЕНЮ"ЕООД заплаща за услугата, е формирана като сума на разходите на "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД плюс определена надбавка, която формира печалбата на дружеството.

Като частни документи договорите, приложенията към тях, изпратените отчети по имейл за извършените поръчки от доставчиците; издадените фактури от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 3 ДП „ ЕООД и платежни нареждания за извършени плащания по фактурите не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото.

В хода на ревизията и пред съда не се представят конкретни доказателства за извършените доставки по всяка от фактурите, от които да се установи, че конкретни доставки са извършени именно от

служители на посоченото като доставчик дружество. От СТЕ се установява, че дружеството жалбоподател е получило имейли (електронни съобщения) от четирите доставчика с данни на физически лица, които да бъдат включени като куриери в електронните системи, използвани от "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ" ЕООД. Съгласно проведеня анализ на системата - Salesforce са налице създадени профили на физическите лица – куриери, посочени в тези съобщения. При извършена проверка в електронните системи, използвани от „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, са налице данни - записи за извършени доставки от куриерите, подадени от дружествата доставчици по мейл. Установено е и че тези лица са влизали чрез профилите си в системата, когато са извършвали доставки, от което следва, че те са извършвали доставки на храни и напитки. Недоказана остава обаче връзката на тези лица с посочените във фактурите доставчици. Не са представени и доказателства, за конкретни доставки по конкретни фактури от конкретни лица, свързани с конкретния издател на фактурата. При съвкупната преценка на събраните по делото доказателства не може да се направи категоричен извод за реално извършване на процесните доставки на услуги от посочените доставчици. Нито в хода на ревизията, нито при обжалването на РА по административен или съдебен ред са представиха доказателства за техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците.

Относно кадровата обезпеченост на доставчиците в случая следва да се съобрази Решение на Съда на ЕС от 6.09.2012 г. по дело С 324/11. СЕС се е произнесъл, че Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставените му услуги поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

По-важното в случая обаче е, че липсват преки доказателства за изпълнение на услугите като предпоставка за признаване на спорното право. При това положение, макар да не се оспорва фактът, че услугите, за които са издадени фактурите са обективно извършени и съществуват, не може да се установи, че именно посоченият доставчик ги е извършили. Основания за този извод дава анализът на събраните доказателства, преценени в светлината на заключението на приетата ССЕ и СТЕ.

Предпоставка за реалното извършване на услугите е материалната, кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците, а нейното наличие не се установява от събраните доказателства. От данните по делото е видно, че търговците, издатели на процесните фактури, нямат наети лица по трудово или гражданско правоотношение. В ИМ на НАП няма данни за осигуряване на лица по извънтрудови правоотношения. Доставчиците не са подали справка по чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения на физически лица за процесните периоди. Не се установява същите да разполагат с ДМА, необходими за извършване на услугите – превозни средства, термочанти и пр. Съгласно данни от ИМ на НАП доставчиците не притежават ДМА. По подадените ГДД по чл.92 от ЗКПО няма деклариращи начислени амортизации за притежавани ДМА.

От друга страна е установено, че “ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ” ЕООД разполага с наети лица на длъжност “куриер” и материална обезпеченост за извършване на доставките. Макар да не са 1148 души, както сочат органите по приходите, от ССЕ е установено, че пред ревизиращия период жалбоподателят е разполагал с между 263 и 495 куриера месечно в различни градове, разполагал е с термочанти и пр. Дружеството има сключени договори за наем на електрически велосипеди и електрически скутери, които се използват от куриерите за извършването на доставки, както и лизингови автомобили, и е използвало за дейността си наети обекти / офиси/ в [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място].

Съгласно сключените рамкови договори за доставките следва да се използват термочанти и всички други необходими помощни средства. Извършването на доставката се осъществява посредством лично/служебно МПС, което трябва да бъде технически изправно съобразно ЗДП. С цел реклама изпълнителят има право да предложи на своите куриери възмездно ползването на рекламни светещи табели върху покрива на МПС-то, с което се извършва доставките по модел и вид предложен от Възложителя. Всички рекламни материали, свързани с логото и фирмата на Възложителя (баджове, тениски, якета, брандиране на автомобили, термочанти) са за сметка на Възложителя.

От жалбоподателя не са представени доказателства за предаването на термочанти, облекло и рекламни материали на дружествата, наети като подизпълнители. Следователно не са налице доказателства за изпълнението на условията на тази част от сключените договори. Не са представени и доказателства за транспортните средства, използвани за доставките от подизпълнителите, поради което не може да се извърши проверка за тяхното използване за доставките.

В допълнение, в хода на ревизията от извършения анализ на деклариращите данни в подавани СД по ЗДДС и дневници за покупки и

продажби от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП „ ЕООД органите по приходите са установили едно и също рисково поведение. В подавани СД по ЗДДС и дневници за продажби към тях е видно, че за период м.02.2019г.- м.08.2021г. дружествата са декларирали извършени продажби по фактури основно с получател "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД. В периода в дневници за покупки са включвани основно фактури за закупени горива от "Петрол"АД, "Шел България" ЕАД, "Еко България" ЕАД, "Лукойл България" ЕООД, "С. ойл" ЕООД и др. Включените в дневниците за покупки фактури са с данъчна основа и ДДС различен от посочените стойности в издадените от доставчиците документи. По този начин дружествата са целили да намалят дължимият ДДС за внасяне формиран от включените в дневник за продажби фактури издадени на "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ"ЕООД.

Относно доказателствата за извършеното плащане съдът счита, че същите могат да бъдат само косвено доказателство за реалното изпълнение на доставката.

Изводите на органите по приходите не противоречат на заключението на ССЕ и СТЕ, които са установили, че лица, подавани в имейл кореспонденцията от дружествата доставчици, са били включвани в системата за доставки на жалбоподателя и са извършвали такива, но от тях не се установява връзката на тези лица с посочените доставчици, за да може да се обоснове извод, че те са извършвали услуги от името на конкретния доставчик в изпълнение на представените договори за логистични услуги. Не се установява и конкретно коя доставка от кой куриер по коя фактура е фактурирана.

Констатациите на ССЕ относно счетоводното отразяване на процесните фактури не се оспорват от страните. Те обаче са свързани единствено с осчетоводяването на процесните фактури, но не и с реалното извършване на услугите и то от конкретния доставчик. Реалността на доставките не може да бъде потвърдена и от счетоводните записвания на ревизираното лице и изготвеното въз основа на тях заключение по ССЕ. Фактурата е първичен счетоводен документ и като такъв е носител на информация за регистрирана стопанска операция, като няма обвързваща доказателствена сила за съда. Осчетоводяването на фактурите при получателя само по себе си не доказва реалното получаване на стоката/извършване на услугата, защото представлява удостоверяване на това получаване от самото лице, което черпи благоприятни правни последици от осъществяването на твърдения факт. За целите на данъчното облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществената услуга от конкретно поосчения доставчик.

Доказателствената тежест за установяване на относимите за спора

факти при условията на пълно и главно доказване, които го ползват и от които черпи права, е на "ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ" ЕООД. Въпреки, че му е указана, по делото не са представени годни доказателства, удостоверяващи по убедителен начин действителното изпълнение на фактурираните услуги от посочените доставчици.

В обобщение, приобщените по делото доказателства, обсъдени ведно със заключенията на експертизите и гласните доказателства, правилно са оценени от първоинстанционния съд като недостатъчни, за да създадат сигурно убеждение за реалността на процесните доставки, каквато е целта на пълното доказване.

С оглед на установените фактически данни съдът счита за обосновано заключението на органа по приходите за нереалност на фактурираните доставки. Не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, в резултат на което да се направи извод за реалност на доставката по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с оглед на което законосъобразно е отказан данъчният кредит по спорните фактури до размера на начисления по тях ДДС, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Позоваването в жалбата на практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) е неоснователно, тъй като основният спорен въпрос по делото е дали наистина са осъществени реални доставки на услуги от посочения доставчик, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит. Наличието на облагаема доставка е елемент от механизма на функциониране на данъка върху добавената стойност, поради което не може да бъде игнорирано доказването ѝ при разрешаване на спора относно наличието на право на приспадане на данъчен кредит.

В жалбата се цитира практика на СЕС в Л. - Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11., но в процесния случай няма противоречие с тази практика, защото правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на услуга, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност - чл. 8 във връзка с чл. 9, ал. 1 ЗДДС и чл. 24, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. С цитираното от жалбоподателя Решение на СЕС не се отрича необходимостта националният съдия да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това е изрично подчертано от СЕС в Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка."

Ето защо, изводът на приходната администрация за липса на коментираните доставки на услуги се явява фактически и правно обоснован.

Въз основа на гореизложеното, правилен е и изводът, че спорните фактури, издадени от „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 62“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 84“ ЕООД, „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ 75“ ЕООД и „ФАСТ ДЕЛИВЪРИ ЗДП „ ЕООД не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция. По делото не е установено реалното осъществяване на доставките от посочените субекти по фактурите, предмет на разглеждане, поради което неоснователно и неправилно са осчетоводени процесните разходи – при липсата на документална обоснованост.

Предвид изложеното, законосъобразно с РА са установени задължения по ЗКПО за ревизираните периоди в резултат на увеличение на декларирания финансов резултат със сумата на непризнатите разходи по спорните фактури. Липсата на реални стопански операции по фактурите, издадени от посочените доставчици, правилно е квалифицирана от приходните органи като основание по чл. 10, ал. 1, във вр. с чл. 26, т. 2 ЗКПО за коригиране на финансовия резултат.

По изложените съображения РА е законосъобразен, поради което обжалването на “ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ” ЕООД следва да бъде отхвърлено. При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 34040,72 лева, определено съгласно чл.7, ал.2, т.8, вр. с чл. 8, ал.1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, Л. състав,

### **РЕШИ :**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], срещу Ревизионен акт №Р-22220221007381-091-001/ 13.09.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и Х. Н. А. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1957/13.12.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 515367,75 лв. и са определени лихви за забава в размер на 107020,27 лв. и след извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2019г. и 2020г. са установени допълнителни задължения по ЗКПО общо в размер на 163161,09 лв. и са начислени



съответните лихви в размер на 27324,08 лв.

ОСЪЖДА „ХХ ДЕЛИВЪРИ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 34040,72 лв. (тридесет и четири хиляди и четиридесет лева и седемдесет и две ст.).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: