

РЕШЕНИЕ

№ 2565

гр. София, 12.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 35 състав, в публично заседание на 15.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Силвия Мичева-Димитрова

при участието на секретаря Богданка Гешева, като разгледа дело номер **11246** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – чл.161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „БРОМАГ“ ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], район О., бул. К. А. Д., № 22, вх.Б, ап.7, представявано от управителя Х. Р. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22220421006267-091-001/18.07.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложител на ревизията, и Й. Н. И. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1657/17.10.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място], а именно: относно установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди м. 01, м.02, м. 04, м. 05 и м. 10.2016 г., м. 12.2017 г. и м. 12.2019 г., и за корпоративен данък по ЗКПО за 2016, 2017 и 2019 г. Със същото решение директорът на ДОДОП е оставил жалбата в останалата част като недопустима и е прекратил производството.

Жалбоподателят прави искане за отмяна на оспорения ревизионен акт. Излага становище, че същият е незаконосъобразен като издаден при съществени нарушения на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС. Твърди, че е немотивиран и необоснован, събраните в хода на ревизионното производство доказателства - интерпретирани превратно, а изводите – едностранчиви и неправилни.

В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. В. В. от САК, който поддържа жалбата, доразвива доводите в нея и моли съда да отмени оспорвания

ревизионен акт като незаконосъобразен.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ – С., чрез процесуалният си представител ю.к. Н. Г., оспорва жалбата, позовавайки се на фактическите и правни изводи, посочени в решението на директора на дирекция „ОДОП“.

СГП – уведомена за производството, не е встъпила като страна по делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост, взе предвид становищата на страните и на основание чл.160, ал.2 от ДОПК, въз основа на събраните по делото доказателства, провери законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт и прие за установено следното:

Жалбата е подадена в срока по чл.159, ал.1 от ДОПК, от надлежно легитимирано лице, срещу подлежащ на съдебно оспорване ревизионен акт, обжалван и потвърден по административен ред, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е неоснователна. Съображенията са следните:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220421006267-020-001/08.11.2021 г. /л.22/, издадена от Х. Б. М. - началник на сектор при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия за установяване на отговорност на „БРОМАГ“ ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], район О., бул. К. А. Д., № 22, вх.Б, ап.7, представлявано от управителя Х. Р. Д., за определяне задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., от 01.12.2017 г. до 31.12.2017 г. и от 01.12.2019 г. до 31.12.2019 г., и корпоративен данък за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. Ревизията е следвало да завърши в тримесечен срок от връчването на ЗВР. Връчването е направено на 13.11.2021 г., за което по делото е представено Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“ на л.25.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22220421006267-020-002/07.02.2022 г. /л.27/, издадена от Х. Б. М. - началник на сектор при ТД на НАП С., срокът за извършване на ревизията е продължен до 13.04.2022 г. Заповедта е връчена по електронен път на задълженото лице на 13.02.2022 г. /видно от удостоверението на л.30/.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220421006267-092-001/05.05.2022 г., връчен електронно на 16.05.2022 г. Срещу констатациите в него не е депозирано възражение, въпреки че срокът за това, по молба на ревизираното лице, е продължен до 29.06.2022 г.

Както ЗВР и ЗИЗВР, така и РД са подписани с валидни към съответния момент електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, за което са представени писмени доказателства.

В ревизионния доклад е прието, че от събраните доказателства не се установява реално осъществяване на доставките по фактури, издадени на жалбоподателя от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЯ 95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ЛИАНТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], а именно:

- по фактури с издател „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД - № 54/30.01.2016 г., № 55/29.02.2016 г., № 56/29.04.2016 г., № 57/30.04.2016 г. и № 58/31.05.2016 г.;

- по фактури с издател АЯ 95“ - № [ЕГН]/27.10.2016 г., № [ЕГН]/29.11.2016 г.;

- по фактури с издател „ЛИАНТ“ ЕООД - № 2/20.12.2017 г., № 3/22.12.2017 г., № 4/28.12.2017 г. и № 26/30.12.2019 г.

Направено е предложение, на основание чл.68, ал.1 вр. чл.69, ал.1 от ЗДДС, да се откаже право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури и да се определи данъчно задължение за довносяне:

- по ЗДДС в общ размер на 7 276,07 лв. за данъчните периоди от м. 01.2016 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 05.2016 г., м. 10.2016 г., м. 12.2017 г. и м. 12.2019 г.,
- корпоративен данък по ЗКПО в общ размер на 3609,13 лв. за 2016, 2017 и 2019 г. и
- лихва общо в размер на 4776,99 лв.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22220421006267-091-001/18.07.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложител на ревизията, и Й. Н. И. – ръководител на ревизията.

С ревизионния акт, на основание чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени на ревизираното лице от горепосочените доставчици и данъчни периоди в общ размер на 7276,07 лв. по ЗДДС, корпоративен данък по ЗКПО в общ размер на 3609,13 лв., и лихва общо в размер на 4776,99 лв.

Ревизионният акт е връчен на ревизираното лице на 28.07.2022 г. по реда на чл.32 от ДОПК. Срещу него е постъпила Жалба вх. № 53-06-6850/11.08.2022 г. по регистъра на ТД на НАП – С. и вх. № 23-22-1319/12.08.2022 г. по регистъра на ДОДОП С.. Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП се е произнесъл по нея с Решение № 1657/17.10.2022 г. При постановяването му е спазен срокът по чл.155, ал.1 от ДОПК. Подписан е с валидни към момента на издаването му електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, което е видно от представената информация, записана на компактен диск /CD/ и на хартиен носител.

С Решение № 1657/17.10.2022 г. директорът на ДОДОП е потвърдил Ревизионен акт № Р-22220421006267-091-001/18.07.2022 г., в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди м. 01, м.02, м. 04, м. 05 и м. 10.2016 г., м. 12.2017 г. и м. 12.2019 г., и за корпоративен данък по ЗКПО за 2016, 2017 и 2019 г. и е оставил жалбата в останалата част като недопустима, като е прекратил производството в тази част. То е връчено по електронен път на 19.10.2022 г. На 31.10.2022 г., в срока по чл.152, ал.1 от ДОПК, е постъпила Жалба вх. № 53-04-974/31.10.2022 г. по регистъра на ДОДОП С., вх. № 45166/12.12.2022 г. по регистъра на Административен съд София-град. Въз основа на нея е образувано настоящото производство.

Изводите на органите по приходите, обективирани в издадения ревизионен акт и ревизионния доклад, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от първия, са направени след анализ на събраните в ревизионното производство писмени доказателства.

Съставителите на двата акта проследяват процесуалните си действия, изразяващи се в отправяне на искания за представяне на документи и писмени обяснения от РЛ, насрещни проверки спрямо други задължени лица и др., в резултат на които са формирани следните установявания:

Ревизираното лице „БРОМАГ“ ЕООД – [населено място] е образувано по ф.д. № 127/1997 г. на Ямболски окръжен съд. В Търговския регистър е вписано със седалище и адрес на управление: [населено място], район О., бул. Д., № 22, вх.Б, ап.7, с предмет

на дейност: консултантска, проектантска, внедрителска и инженерингова дейност, вътрешна и външна търговия със стоки, незабранени от закона, маркетинг, представителство, посредничество и агенство на наши и чужди физически и юридически лица в страната и чужбина, производствена, рекламна и информационна дейност, както и всяка друга дейност със стоки и услуги, незабранени от закона. Управител и едноличен собственик на капитала от 5000 лв. е Х. Р. Д., който също така е управител и едноличен собственик на капитала и на две други дружества: „ИСА 80“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „ВЕРОНА ПАРК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Дружеството-жалбоподател е регистрирано по ЗДДС на 14.05.1997 г., вкл. и към датата на издаване на ревизионния доклад. В него няма назначени работници и служители по трудово правоотношение.

През ревизираните периоди дейността на „БРОМАГ“ ЕООД е свързана със стоки, обслужване на софтуер, компютърна и офис техника, изграждане и настройка на локални мрежи, функционален анализ, създаване и обработка на масиви от данни и др. То е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и националните счетоводни стандарти. Прилагана е двустранна форма на счетоводно записване. Дружеството не подлежи на одиторска заверка на ГФО и одиторски доклад.

През ревизираните периоди „БРОМАГ“ ЕООД е изпълнител по доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.5 и чл.9 от ЗДДС. Не е осъществявало износ и внос на стоки, ВОД, В. или освободени доставки. Извършените облагаеми доставки са с място на изпълнение на територията на страната. Издадените документи са отразени в регистър „Дневник за продажбите“ съгласно разпоредбите на чл.124. ал.2 и 3 от ЗДДС. Д. кредит е формиран от доставки на стоки и услуги. Задълженото лице води „Дневник за покупките“ съгласно изискванията на чл.124. ал.4 и 5 от ЗДДС.

За ревизираните периоди, в съответствие с изискванията на чл.124, ал.1 от ЗДДС, са заведени задължителните регистри „Дневник за продажбите“ /Приложение № 10 от ППЗДДС/ и „Дневник за покупките“ /Приложение № 11 от ППЗДДС/, които съдържат реквизитите, посочени в чл.113 от ППЗДДС.

През ревизирания период дружеството е декларирало доставки по реда на чл.12 от ЗДДС със ставка 20 % на територията на страната - строителни, ремонтни и довършителни дейности. Негови основни клиенти са: „Български институт по метрология“ с ЕИК[ЕИК], „Бюро патенти и търговски марки Божинов и Божинов“ ООД с ЕИК[ЕИК], „Велизара милениум“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Информационен център на МО“ с ЕИК[ЕИК], „ЛАКТИМА“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], Л. К. ООД ЕИК[ЕИК], С. 50 ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТЕЛЕВИЗИЯ ЕВРОПА“ АД ЕИК[ЕИК] и др.

На „БРОМАГ“ ЕООД – [населено място] не са извършвани предходни ревизии, а в хода на настоящата такава са предприети следните процесуални действия:

- изпратено е ИПДПОЗЛ № Р-22220421006267-040-001/08.11.2021 г., което е връчено на декларирания електронен адрес на дружеството на 13.11.2021 г.

В изпълнение дружеството е представило документи и писмени обяснения, в т.ч. оборотна ведомост 2016 г., оборотна ведомост 2017 г. и оборотна ведомост 2019 г.; банкови извлечения за 2016 г., 2017 г. и 2019 г., справки-декларации, справка-пренасяне на данъчни загуби 2016 г.; справка-пренасяне на данъчни загуби 2017 и др., както и:

1. Договор № 58/12.2017 г., сключен между „Български институт по метрология“ – [населено място] /възложител/ и „БРОМАГ“ ЕООД /изпълнител/, по силата на който

изпълнителят е приел да предостави на възложителя консултантски услуги за „Извършване на функционален анализ на БИМ и изготвяне на препоръки за подобряване, вследствие резултатите от анализа“. Финансовият ресурс по договора е до 29 990,00 лв. без ДДС или 35 988,00 лв. с ДДС. Уговорено е плащането да се извърши по посочената сметка на изпълнителя в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, както следва: 50 % от сумата да се заплати в тридневен срок от сключването на договора след представяне на оригинална данъчна фактура, и 50 % от сумата да се заплати в тридневен срок след изтичане срока на договора и приемане от възложителя на изготвения от изпълнителя обобщен доклад за всички извършени дейности по изпълнението на договора, придружен с копия от протоколите, удостоверяващи това. Договорът е със срок на действие от датата на подписването му до 20 работни дни след това.

За изпълнението на договора са представени:

- Констативен протокол от 20.12.2017 г., подписан от представители на възложителя и изпълнителя. Отражено е, че първият от тях е приел без забележки Окончателен доклад с описани в него доказателства за свършена работа за периода от 12.12.2017 г. до 20.12.2017 г., а именно: 1. Функционален анализ на БИМ и 2. анкетни карти за служители на ръководни длъжности и за служители на експертни позиции в БИМ и

- Приемо-предавателен протокол за изпълнението на Договор № 58/12.2017 г., според който възложителя е приел, а изпълнителят е предал Окончателен доклад с описани в него доказателства за свършена работа за периода от 12.12.2017 г. до 20.12.2017 г., а именно: 1. Функционален анализ на БИМ и 2. анкетни карти за служители на ръководни длъжности и за служители на експертни позиции в БИМ.

2. Договор № ДОГ-65-1/20.12.2019 г., сключен между „Български институт по метрология“ – [населено място] /възложител/ и „БРОМАГ“ ЕООД /изпълнител/, по силата на който изпълнителят е приел да извърши доизграждане на I. структура и реструктуриране на мрежовата архитектура в сградата на БИМ, на адрес: [населено място], ул. П. М., № 2, съгласно офертата на изпълнителя /Приложение № 1 към договора/. Уговорената цена е в размер на 8280,40 лв. без ДДС, съответно 9936,48 лв. с ДДС, съгласно офертата на изпълнителя, Приложение № 1 към договора, платима по банков път, по посочена банкова сметка в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД. Договорът влиза в сила в деня на подписването му и е със срок тридесет работни дни, считано от датата на подписването му;

3. Договор от 12.12.2017 г., сключен между „БРОМАГ“ ЕООД /възложител/ и „ЛИАНТ“ ЕООД /изпълнител/, по силата на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да предостави срещу заплащане консултантски услуги, услуги по графичното оформление, странирането, набирането и статистическата обработка на данните при извършване на функционален анализ на организация, наричана за краткост „Обект“ и изготвунето на препоръки за дейността ѝ, вследствие резултатите от анализа. Уговорената цена е „до 27 000,00 лв. без ДДС или 32 400,00 лв. с ДДС“, която да се плати по банковата сметка на изпълнителя в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, както следва: 1/3 от сумата да се заплати в десетдневен срок от датата на сключване на договора и след представяне на оригинална данъчна фактура; 1/3 да се заплати след извършване на 50 % от работата и представяне на оригинална данъчна фактура и 1/3 да се заплати в десетдневен срок след изтичане срока на договора и приемане от възложителя на изготвените от изпълнителя материали. Уговорено е, че договорът влиза в сила от датата на подписването му от страните и същият е със срок

до 20 /двадесет/ работни дни от сключването му.

Във връзка с изпълнението на горния договор, страните са изготвили следните документи, които са представили и в хода на ревизионното производство:

- Приемо-предавателен протокол от 20.12.2017 г. Вписано е, че представителят на „ЛИАНТ“ ЕООД А. Т. е предал на „БРОМАГ“ ЕООД материалите – резултат от дейността по възложената задача, а именно: изготвен доклад за функционален анализ, анкетни карти и графични изображения, онагледяващи статистическата обработка на данните. Констатирано е, че резултатите удовлетворяват и двете страни;

- Приемо-предавателен протокол от 22.12.2022 г., според който представителят на „ЛИАНТ“ ЕООД А. Т. е предал на представителя на „БРОМАГ“ ЕООД вариант на файловете, след нанесените по искане на Възложителя корекции – резултат от дейността по възложената задача – предмет на договора между страните, а именно: функционален анализ и графични изображения, онагледяващи статистическите резултати от обработка на данните;

- Приемо-предавателен протокол от 28.12.2017 г. за предаването на: окончателен вариант на функционален анализ, графични изображения, онагледяващи статистическите резултати и образци на таблици;

Съставен е и Констативен протокол от 30.12.2019 г., подписан от представители на страните по договора, които след оглед на извършените дейности от страна на „ЛИАНТ“ ЕООД по прокаране на трасета за мигистрални кабели за структурно окабеляване в административна сграда на адрес: ул. П. М., 2, са установили, че резултатът от извършените дейности ги удовлетворява и отговаря на предварителните споразумения между тях.

Ревизираното лице е представило и фактури, издадени на спорните доставчици „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД, „ЛИАНТ“ ЕООД и „АЯ 95“ ЕООД, както следва:

1. с доставчик „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД:

- Фактура № 54/30.01.2016 г. с ДО 1450,00 лв. и ДДС 290,00 лв., т.е. общо: 1740,00 лв., за изготвяне на проект за реклама на стойност 800,00 лв. и изготвяне платформа – интернет магазин, на стойност 650,00 лв.;

- Фактура № 55/29.02.2016 г. с ДО 501,37 лв. и ДДС 100,27 лв. – общо: 601,64 лв., за цветно принтиране на стойност 290,00 лв. и ремонт на офис техника на стойност 211,37 лв.;

- Фактура № 56/29.04.2016 г. с ДО 1074,00 лв. и ДДС 214,80 лв., за: кирилизация на клавиатура: 360,00 лв., ремонт на офис техника – 234,00 лв., рециклиране на тонер касета /20 бр./ - 300,00 лв. и рециклиране на тонер касета /10 бр./ - 180,00 лв.;

- Фактура № 57/30.04.2016 г. с ДО 440,00 лв., ДДС 88,00 лв., общо сума за плащане: 528,00 лв., за оформяне на документация по проект на стойност 440,00 лв.;

- Фактура № 58/31.05.2016 г. с ДО 400,00 лв., ДДС 80,00 лв., общо сума за плащане: 480,00 лв., за настройка на сървър – 350,00 лв., и настройка на локална мрежа – 50,00 лв.

Към всяка фактура е прикрепена съответна касова бележка.

2. с доставчик „ЛИАНТ“ ЕООД:

- Фактура № 2/20.12.2017 г. с ДО 9000,00 лв. и ДДС 1800,00 лв., обща сума за плащане: 10 800,00 лв., издадена за плащане по договор;

- Фактура № 3/22.12.2017 г. с ДО 9000,00 лв. и ДДС 1800,00 лв., обща сума за плащане: 10 800,00 лв., за плащане по договор;

- Фактура № 4/28.12.2017 г. с ДО 9000,00 лв. и ДДС 1800,00 лв., обща сума за

плащане: 10 800,00 лв., за плащане по договор;

- Фактура № 26/30.12.2019 г. с ДО 5057,00 лв. и ДДС 1011,40 лв., обща сума за плащане: 6068,40 лв., за изграждане на компютърна мрежа.

3. с доставчик „АЯ 95“ ЕООД:

- Фактура № [ЕГН]/27.10.2016 г. с ДО 710,00 лв. и ДДС 142,00 лв., обща сума за плащане: 852,00 лв., за изготвяне на проект за реклама и оформяне на комплект документи;

- Фактура № [ЕГН]/29.11.2016 г. с ДО 458,00 лв. и ДДС 91,60 лв., обща сума за плащане: 549,60 лв., за документна услуга, цветно принтиране и ремонт на офис техника.

Ревизиращият екип е извършил проверка в информационните масиви на НАП както по отношение на ревизираното лице, така и по отношение на спорните доставчици. Установил е, че „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 30.09.2018 г. и е дерегистрирано по реда на ЗДДС на 24.08.2016 г. на основание чл.176 от ЗДДС. За периода на издаване на процесните фактури голяма част от извършените покупки от дружеството са извършени от дерегистрирани по ЗДДС лица и от такива с рисков профил, или не са включени в дневниците за продажби на издателите им. В същите периоди в дружеството няма назначени работници по трудов договор.

По отношение на „ЛИАНТ“ ЕООД: дружеството е регистрирано по ЗДДС на 18.12.2017 г., с активна регистрация по ЗДДС към датата на извършената проверка. В него няма назначени работници и/или служители по трудов договор. Не са подавани декл. Обр. 1 и обр. 6 за назначени работници по трудови или граждански договори. През периода на издаване на процесните фактури, извършените покупки от „Лиант“ ЕООД в основната си част са от дерегистрирани по ЗДДС лица и от такива с рисков профил. Дружеството е издирвано от органите по приходите многократно и не е открито за връчване на съобщения и други документи регламентирани с ДОПК. Извършвани са му ревизии и са установени задължения в особено големи размери.

По отношение на „АЯ 95“ ЕООД: дружеството е регистрирано по ЗДДС на 07.04.2016 г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 13.01.2017 г. по инициатива на данъчен орган. То е издирвано от органите по приходите многократно и не е открито за връчване на съобщения и други документи регламентирани с ДОПК. През данъчни периоди 10.2016 г. и 11.2016 г. извършените покупки в основната им част са от дерегистрирани по ЗДДС лица и от такива с рисков профил.

С оглед на горепосочените данни и като е приел, че за доказване действителното изпълнение на доставките е необходимо не само наличието на фактура, но и наличие на други доказателства, каквито в случая не са налични, ревизиращият екип е приел, че „БРОМАГ“ ЕООД е създадо една правна привидност за извършени доставки от страна на посочените дружества-доставчици без същите да разполагат с необходимите активи и квалифицирани работници и служители за осъществяване на услугите. Т.е фактурирани са доставки, които доставчиците нямат възможност да извършат.

Въз основа на констатациите относно липса на реално извършени доставки по спорните фактури, издадени от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД, „ЛИАНТ“ ЕООД и „АЯ 95“ ЕООД, ревизиращият екип е установил различия в данните, декларирани от РЛ в СД по ЗДДС за данъчните периоди м. 01.2016 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 05.2016 г., м. 10.2016 г., м. 12.2017 г. и м. 12.2019 г. и е направил корекции. На тази база са установени задължения за довносяне по ЗДДС в общ размер на 7 276,07 лв.

Относно задълженията по ЗКПО ревизиращият екип е констатирал, че за финансовата

2016 г. „БРОМАГ“ ЕООД е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по ЗКПО с вх. № 2204И0146685/17.03.2017 г. с деклариран счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 1 309,00 лв. и формиран данъчен финансов резултат в размер на 0,00 лв., след пренасяне на данъчна загуба от минали години.

За 2017 г. е подадена ГДД по ЗКПО с вх. № 2204И0181868/23.03.2018 г. с деклариран счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 728,84 лв. и формиран данъчен финансов резултат в размер на 0,00 лв., след пренасяне на данъчна загуба от минали години.

За 2019 г. е подадена ГДД по ЗКПО с вх. № 2204И0181868/14.03.2020 г. с деклариран счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 728,84 лв. и формиран данъчен финансов резултат 0,00 лв., след пренасяне на данъчна загуба от минали години.

Установено е, че за данъчен период 2016 г. „БРОМАГ“ ЕООД е отчетло като текущ разход данъчната основа по фактури, издадени от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД и „АЯ 95“ ЕООД, която е общо в размер на 5033,37 лв. За Данъчен период 2017 г. са осчетоводени разходи в размер на 27 000,00 лв. по фактури, издадени от „ЛИАНТ“ ЕООД. За данъчен период 2019 г. са осчетоводени разходи в размер на 5057,00 лв. по фактури, издадени от „ЛИАНТ“ ЕООД.

Предвид констатираната липса на доставки органите по приходите са приели, че посочените разходи не са документално обосновани и не отразяват реално извършени стопански операции. На основание чл.26, т.2 от ЗКПО отчетените разходи не са признати за данъчни цели и с тях е извършена корекция на декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат за съответния период.

Установено е, че към 01.01.2016 г. дружеството има право да приспадне данъчни загуби от минали периоди /2012 г. и 2013 г./ общо в размер на 3036,80 лв., които са приспаднати от формирания положителен данъчен финансов резултат за 2016 г.

След извършените корекции за 2016 г. е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 3305,57 лв. и полагащ се данък в размер на 330,55 лв.; за 2017 г. е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 27 728,84 лв. и полагащ се данък в размер на 2772,88 лв.; за 2019 г. е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 5057,00 лв. и полагащ се данък в размер на 505,70 лв. Общият размер на корпоративния данък по ЗКПО за 2016, 2017 и 2019 г. е в размер на 3609,13 лв.

Горните изводи са подкрепени с писмени доказателства, представени с ревизионната преписка.

Съдът, с Определение № 9870/15.12.2022 г. /л.75/ е дал указания на жалбоподателя, че следва да формулира задачи към съдебно-счетоводна експертиза. В съдебно заседание, проведено на 15.03.2023 г. същият е направил изрично изявление, че оттегля искането си за допускане на такава.

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

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган /чл.119, ал.2 от ДОПК/ в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 от ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 от ДОПК с всички задължителни реквизити по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 от ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл.175, ал.1 от ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. По този начин ясно са определени задълженията на ревизираното лице. Дадено е разяснение за органа и срока на обжалване. Ревизионният акт е датиран и подписан. Фактическите и правни изводи в него са допълнени и конкретизирани с направените такива в ревизионния доклад, съставляващ неразделна негова част съгласно чл.120, ал.2, изр.1 ДОПК.

В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК ревизираното лице не е подало възражение срещу доклада, поради което липсата на обсъждане в ревизионния акт не води до нарушение на изискването по чл.120, ал.2, изр.2 от ДОПК.

Ревизионното производство е образувано съгласно чл.112, ал.1 от ДОПК с издаването на заповед за възлагане на ревизия от надлежно оправомощено лице. Заповедта има задължителното съдържание по чл.113, ал.1, т.1 от ДОПК – ревизираното лице е конкретизирано с данните по чл.81, ал.1, т.2–5 от ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ЗКПО и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл.114, ал.1 от ДОПК, който е продължен със ЗИЗВР.

В ревизионното производство са спазени принципите за обективност, добросъвестност и право на защита, регламентирани в чл.3 и чл.6 от ДОПК. Изпълнено е задължението по чл.37, ал.1 от ДОПК за служебно събиране на относимите доказателства и извършване на обективна оценка и анализ. В рамките на ревизията, на основание чл.37, ал.2 и 3 от ДОПК от ревизираното лице са изискани доказателства по нейния предмет и относно спорните доставки. Инициирани са насрещни проверки на доставчиците по чл.45, ал.1 от ДОПК по спорните фактури, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП. Доказателствената съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. За тях са изготвени протоколи в изискуемата от закона форма, които на основание чл.50, ал.1 от ДОПК се ползват с материална доказателствена сила относно отразените в тях обстоятелства. Ревизията е извършена в срока, определен в ЗИЗВР № Р-22220421006267-020-002/07.02.2022 г. За резултатите от нея е съставен Ревизионен доклад Р-22220421006267-092-001/05.05.2022 г. Не е спазен срока по чл.117, ал.1 от ДОПК, но същото не представлява съществено процесуално нарушение, доколкото срокът е инструктивен. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл.117, ал.3 от ДОПК.

Ревизионният акт и приложеният към него ревизионен доклад съдържат подробно обсъждане на всички приобщени към административната преписка доказателства. От отразеното в тях по категоричен начин се изяснява кои факти са приети за установени и въз основа на какви доказателства, както и следващите от това правни изводи. С оглед изложеното, съдът намира, че при провеждане на ревизията не са допуснати твърдените в жалбата нарушения на процесуалните правила, а издадения ревизионен

акт е обоснован.

От приобщените към делото доказателства се установява, че заповедта, с която е възложена ревизията и заповедите за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни към момента на подписването електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронните удостоверения.

С оглед изложеното, съдът намира, че ревизионният акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, за процесуална законосъобразност и обоснованост.

Относно приложението и съответствието с материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл.112–120 от ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК /арг. от § 2 ДР на ДОПК/.

„БРОМАГ“ ЕООД черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, издадени му от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЯ 95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ЛИАНТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му с ревизионния акт, поради което на основание чл.154, ал.1 от ГПК и чл.170, ал.2 от АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконсъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между тях. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан. Доказателствената тежест в производството е указана от съда с Определение № 9870/15.12.2022 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

Предпоставките за приспадане на данъчен кредит са уредени в разпоредбите на част V, глава VII от ЗДДС. Най-общо, за възникването му е необходимо кумулативното наличие на следните условия: доставка между регистрирани по ЗДДС лица, облагаема с данък върху добавената стойност /чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС/, предметът по която се използва за целите на извършвани от получателя облагаеми доставки /чл.69, ал.1/, удостоверена по някой от начините, посочените в чл.71 от ЗДДС, като счетоводният документ е отразен в дневника за покупки за съответния данъчен период и размерът

на данъчния кредит е включен в справка-декларация за същия период /чл.72, ал.2 от ЗДДС/.

С. тълкуване на разпоредбите на чл.68 – чл.71 от ЗДДС води на категоричния извод, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква когато данъчното задълженото лице е „получило стоки или услуги“ /чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС/ по доставка, която отговаря на останалите, предвидени в ЗДДС, изисквания, и е документирана и осчетоводена по съответния ред. Формулировката на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС не оставя съмнения, че сделката, за която възниква право на приспадане на данъчен кредит трябва да е реално извършена. Това е и целта на режима на приспадане – стопанският субект да бъде освободен от тежестта на платения или дължимия данък в цялата му икономическа дейност и в крайна сметка той да бъде поет от крайния потребител на стоката или услугата. По аргумент от посоченото по-горе, отсъствието на осъществена сделка е основание за отказ да се признае право на приспадане на данъчен кредит за фактурирана такава.

Съгласно чл.6, ал.1, във вр. с чл.5 от ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или на друго вещно право върху движима или недвижима вещь, включително електрическа енергия, газ, вода, топлинна или хладилна енергия и други подобни, както и стандартния софтуер.

Според чл.9, ал.1, във вр. с чл.8 от ЗДДС услуга е извършването на всяка дейност, която има стойност и е различна от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство.

Облагаема, според чл.12, ал.1 от ЗДДС, е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършването ѝ е данъчно събитие /чл.25, ал.1 от ЗДДС/, което в съответствие с нормата на чл.25, ал.2 от ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава, съгласно чл.25, ал.6, т.1 от ЗДДС, данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл.68, ал.2 от ЗДДС и чл.167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки.

При постановяване на отказа за приспадане на данъчен кредит в ревизираните периоди по фактурите, издадени на жалбоподателя от горепосочените доставчици, и определянето на задължение за довносяне по ЗДДС, органите по приходите са се позовали на чл.68, ал.1 и т.1, чл.69, ал.1, във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС, като са приели, че не е налице основното условие за това - реално извършени облагаеми доставки на стоки и услуги, които да се използват за извършването на други облагаеми доставки. В резултат на това, с ревизионния акт допълнително е начислен ДДС вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7276,07 лв. по горепосочените фактури, издадени от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД, „АЯ 95“ ЕООД и „ЛИАНТ“ ЕООД.

Видно е, че всички спорни фактури документират доставка на услуги. Липсват обаче каквито ѝ да е съпроводителни документи. Не са представени доказателства за наличието на материална, техническа и кадрова обезпеченост както на ревизираното лице, така и на спорните доставчици, дори напротив – установява се, че в процесните

периоди при тях не е имало нито наети по трудов договор работници и служители, нито такива, извършващи дейности по гражданско правоотношение, а още по-малко лица с професионална квалификация, позволяваща извършването на услугите - предмет на конкретните доставки. Не се установява и връзка между дейностите, извършени от трите горепосочени дружества и договора, сключен между жалбоподателя и БИМ, доколкото липсват доказателства, че същите са били наети като подизпълнители.

По своята същност услугите представляват фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване може да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената дейност. Хронологичното проследяване на отделните елементи на доставката на услуга включва установяването най-общо на договаряне между страните на естеството на услугата, осигуряване на необходимите материали и необходимия персонал за изпълнение на услугата от страна на доставчика и предаване на резултата от свършената работа. В случая, нито ревизираното лице, нито доставчиците са представили доказателства за реалното изпълнение на доставките. Не са налице данни за изготвения проект за реклама съдържание, параметри, какъв продукт се рекламира и свързан ли е с дейността на жалбоподателя. Не са представени доказателства за съществуването на платформа за интернет магазин и че същата е изработена именно от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД. Липсват доказателства и за ремонта на офис техника – не е установено по надлежния ред какви машини са ремонтирани, какви части са вложени и т.н. Не са представени и доказателства, удостоверяващи кое лице или лица са извършили услугите.

Фактурите, издадени от „ЛИАНТ“ ЕООД са с предмет на доставката: плащане по договор. Действително, ревизираното лице е представило договор от 12.12.2017 г., с който „ЛИАНТ“ ЕООД приема да извърши консултантски услуги, услуги по графично оформление, страниране, набиране и стратегическа обработка на данните при извършване на функционален анализ на организация и изготвяне на препоръки за подобряване на дейността на „БРОМАГ“ ЕООД. С цел да се удостовери резултат от извършената услуга са представени приемо- предавателни протоколи. В единият от тях е посочено, че се предават материалите, резултат от дейността по възложената задача - изготвен доклад за функционален анализ, анкетни карти, графични изображения, онагледяващи статистическата обработка на данните. В останалите два протокола е посочено, че се предава окончателен вариант на материалите. По делото обаче не са представени доказателства, от които да се установи какви конкретно действия са извършени във връзка с услугите и кои лица са ги извършили, не са представени доказателства за наети подизпълнители, не са ангажирани доказателства за наличието на техника, с която да се извършат услугите по графично оформление, страниране, набиране и стратегическа обработка на данни. В протоколите като лице, което е предало резултата от извършените услуги, е посочен А. Т., а същият е вписан и като представляващ „ЛИАНТ“ ЕООД в представения договор.

Видно от гореизложеното е, че в хода на ревизионното производство не са установени положителни факти за реално извършване на доставките, документираните със спорните фактури и поради това правилно е прието, че за ревизираното лице не е налице право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури.

Въпреки указаната доказателствена тежест жалбоподателят не положи усилия да обоснове твърденията си като попълни доказателствената съвкупност с относими

документи, не е поискал съдебноикономическа експертиза, която да се запознае със счетоводствата на доставчиците и да установи дали спорните доставки са намерили отражение в тях, дали са надлежно вписани в дневниците на покупките и дневниците на продажбите, направени ли са разплащания, разполагат ли същите с необходимата техническа, кадрова обезпеченост и т.н.

Ето защо и като се запозна, проучи и анализира всички представени по делото доказателства съдът намери, че въз основа на тях не могат да се обосноват изводи, различни от формулираните такива от данъчния орган. Нито в ревизионното производство, нито в хода на съдебното оспорване са събрани доказателства, от които да се установи реалното изпълнение на задълженията на страните, във връзка с доставките, обективирани в спорните фактури. Следователно е правилна констатацията на органите по приходите за липса на реално извършени доставки на услуги. Законосъобразно се явява заключението, че процесните фактури не удостоверяват реално извършени доставки на услуги, поради което не е налице предпоставката на чл.68, ал.1, т.1, във вр. с чл.69, ал.1, вр. чл.6 и чл.9 и чл.25 от ЗДДС за упражняване право на приспадане на данъчен кредит. Т.е. правилно и законосъобразно на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 7276,07 лв.

Относно задълженията по ЗКПО следва да се отбележи, че в хода на ревизията, органите по приходите са извършили проверка относно коректното осчетоводяване на приходите и разходите за спорните периоди и съответно правилното определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък. Приели са, че са налице факти и обстоятелства, които водят до необходимост от корекция на декларираните резултати, тъй като фактурите, издадени от горепосочените дружества-доставчици не отразяват реално извършени доставки, респективно няма доказателства за формираните разходи, които да обусловят реално извършени стопански операции.

През ревизираните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и от 01.12.2017 г. до 31.12.2017 г. фактурите, издадени от гореситираните доставчици са включени от ревизираното лице като разходи и участват при определянето на счетоводния финансов резултат на дружеството за съответните финансови години. В резултат на възприетото, в частта по ЗДДС, органите на приходната администрация са формирали извод, че чрез осчетоводяването на първичните счетоводни документи за извършване на разходи по процесните сделки, „БРОМАГ“ ЕООД е намалило финансовият си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък. На основание чл.26. т.2 от ЗКПО, във връзка с чл.10, ал.1 и 3 от ЗКПО са извършили корекция на декларирания финансов резултат в посока увеличение с отчетната стойност на изписаните доставки от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД, „АЯ 95“ ЕООД и „ЛИАНТ“ ЕООД.

След данъчното преобразуване на жалбоподателя е доначислен корпоративен данък, както следва:

- за отчетната 2016 г. е прието, че следва да бъде извършено увеличение на декларирания финансов резултат с 330,55 лв. при установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 3305,57 лв. Взето е предвид обстоятелството, че към 01.01.2016 г. дружеството има право да приспадне данъчни загуби от минали периоди /2012 и 2013 г./ общо в размер на 3036,80 лв. и те са приспаднати от формирания положителен данъчен финансов резултат за 2016 г.;

- за отчетната 2017 г. увеличението на декларирания финансов резултат е с 2772,88 лв. вследствие на установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 27 728,84 лв.;

- за отчетната 2019 г. увеличението е с 505,70 лв. при установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 5057,00 лв.

Горните установявания са направени след като е отчетено, че ревизираното лице е имало данъчни данъчни загуби от 2012 и 2013 г. и е извършено увеличение на декларираните финансови резултати с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД, „АЯ 95“ ЕООД и „ЛИАНТ“ ЕООД.

Основателно ревизиращите органи не са признали за данъчни цели осчетоводените разходи по фактурите, издадени от „ИНТЕР УНИ ГРУП“ ЕООД, „АЯ 95“ ЕООД и „ЛИАНТ“ ЕООД. Предвид установената липса на доставки на услуги, законосъобразно, на основание чл.26, т.2 от ЗКПО, е извършена корекция на финансовия резултат на дружеството за 2016 г., 2017 г. и 2019 г. в посока увеличение. Съгласно посочената правна норма, не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ е дефинирано в чл.10 от ЗКПО, като по силата на ал.1 от същата правна норма, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Съгласно посочената разпоредба издадените първични счетоводни документи /фактури/ следва да отразяват вярно документираната стопанска операция. Следователно, реалното изпълнение на фактурираните доставки е релевантно не само към признаването на право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, но и към определяне на данъчния финансов резултат по ЗКПО.

Правилно и законосъобразно, на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми са определени лихва общо в размер на 4776,99 лв., изчислена към 18.07.2022 г.

Предвид всичко гореизложено, настоящият състав на Административен съд София-град счита, че ревизионния акт в обжалваната му част е законосъобразен, а подадената срещу него жалба – неоснователна, поради което следва да се отхвърли.

С оглед изхода от делото и на основание чл.161, ал.1, изр. 3-то от ДОПК в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, което изчислено съобразно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде в размер на 1809,60 лв. /хиляда осемстотин и девет лева и шестдесет стотинки/.

Мотивиран от изложеното, Административен съд София-град

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЯ жалбата на „БРОМАГ“ ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], район О., бул. К. А. Д., № 22, вх.Б, ап.7, представлявано от управителя Х. Р. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22220421006267-091-001/18.07.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложител на ревизията, и Й. Н. И. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1657/17.10.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място], а именно: относно установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди м. 01, м.02,

м. 04, м. 05 и м. 10.2016 г., м. 12.2017 г. и м. 12.2019 г. в общ размер на 7 276,07 лв. /седем хиляди двеста седемдесет и шест лева и седем стотинки/, за корпоративен данък по ЗКПО за 2016, 2017 и 2019 г. в общ размер на 3609,13 лв. /три хиляди шестстотин и девет лева и тринадесет стотинки/, и лихви в общ размер на 4776,99 лв. /четири хиляди седемстотин седемдесет и шест лева и деветдесет и девет стотинки/. ОСЪЖДА „БРОМАГ“ ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], район О., бул. К. А. Д., № 22, вх.Б, ап.7, представлявано от управителя Х. Р. Д., ДА ЗАПЛАТИ на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Националната агенция по приходите сумата от 1809,60 лв. /хиляда осемстотин и девет лева и шестдесет стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: