

# РЕШЕНИЕ

№ 5115

гр. София, 27.07.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в**  
публично заседание на 13.06.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **9684** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156-161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на С. А. К., ЛНЧ [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [жилищен адрес] , срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017003999-091-001 от 25.05.2021 г., поправен с Ревизионен акт № П-22220421093969-003-001 от 27.05.2021 г. за поправка на ревизионен акт /Р./, издадени от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Г. А. П. – ръководител на ревизията, изменен с решение № 1392/09.09.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, в частта по отношение на установения с РА резултат по ЗДДФЛ, като за 2012 г. е определен на 4 711,65 лв., ведно със съответните лихви; - за 2014 г. е определен на 8 247,73 лв., ведно със съответните лихви, отменен в оспорената част по ЗДДФЛ за 2013 г. и потвърден в останалата му част.

В жалбата са въведени основания за невярност и необоснованост на констатациите на органите по приходите. Твърдят се нарушения на процесуалния закон и приложението на чл.122 ДОПК, поради неспазена процедура. Оспорва се установеното от органите по приходите начално салдо към 01.01.2011г. Искането до съда, е за отмяна на РА. Претендира се присъждане на разноските по делото по списък.

В с.з., жалбоподателят, редовно призован, не се явява, представлява се от адв. Ж., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответникът, директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, чрез юрк.М., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221017003999-020-001 от 23.06.2017 г., издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., по силата на Заповед №6222 А/05.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на С. А. К. за установяване на данък върху доходите на физически лица /ФЛ/ - свободни професии, граждански договори и други за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2015 г. Заповедта е връчена лично на лицето на 19.01.2018 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 19.04.2018 г.

На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, производството по извършване на ревизията е спряно със Заповед № Р-22221017003999-023-001/02.04.2018 г. На основание чл. 35 от ДОПК, производството е възобновено със Заповед № Р-22221017003999-143-001 от 09.12.2020 г., като е определен срок за приключване на ревизията до 29.12.2020 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, са издадени Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221017003999-020-002/22.12.2020 г., с която е разширен обхватът на ревизията за установяване на данък върху доходите на ФЛ - свободни професии, граждански договори и др. като са включени и периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и № Р-22221017003999-020-003 от 28.01.2021 г., с която в обхвата на ревизията е включен и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2017 г. и е определен срок за завършването ѝ до 26.02.2021 г.

Заповедите за спиране и възобновяване на производството, както и заповедите за изменение на ЗВР са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. От същата заповед произтичат и правомощията за Р. Г. Я., издал ЗВР.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221017003999-092-001/31.03.2021 г., връчен електронно на 07.04.2021 г. Лицето не е упражнило правото си да подаде писмено възражение срещу констатациите на РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221017003999-091-001/25.05.2021 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията, и Г. А. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 26.05.2021 г.

С РА по отношение на С. А. К. са установени задължения общо в размер на 74 270,26 лв., в т.ч. данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2011 г., 2012 г., 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г. общо в размер на 48 121,00 лв. и лихви за забава в размер на 26 149,25 лв.

На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК, въз основа на подадена молба вх. № Р-22221017003999-056-001 от 27.05.2021 г. и след извършена проверка за наличие на очевидна фактическа грешка, е издаден Р. № П-22220421093969-003-001 от 27.05.2021 г. При проверката е установено, че в таблица 1 на ред 13 – Лихви, е отразена сума 7 175,07 лв., вместо 7 175,06 лв., както е посочено в приложената справка за изчислените лихви. Допуснатата грешка е поправена, като в таблица 1 към Р. на ред 13 Лихви е посочена сумата 7 175,06 лв.

Ревизионният акт е обжалван по реда на чл. 152 ДОПК пред Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място], който с Решение № 1392/09.09.2021г. го е изменил в частта по отношение на установения с РА резултат по ЗДДФЛ, като за 2012 г. е определен на 4 711,65 лв., ведно със съответните лихви; - за 2014 г. е определен на 8 247,73 лв., ведно със съответните лихви, отменил го е в оспорената част по ЗДДФЛ за 2013 г. и в останалата му част го е потвърдил.

С жалба вх.№ 53-04-700#3 от 21.09.2021г. С. А. К. е обжалвал цитираното решение пред АССГ.

В хода на делото са приети съдържащите се в преписката писмени доказателства. Допълнителни доказателства не са представени.

Изслушано е заключение по допуснатата по делото ССЕ, изготвено от в.л. В. Д. Б., неоспорено от страните, което съдът кредитира изцяло като компетентно и обосновано, за определяне на началното салдо на жалбоподателя към 01.01.2011г., както и осчетоводяването на парични потоци през 2014г., 2015г., 2016г. и 2017г., получените трудови доходи от жалбоподателя през 2016г. и 2017г. и анализ на дебита по банковите му сметки за 2015г., 2016г. и 2017г. с оглед извършени разходи в полза на Д. Е. Р. С. О., Л. Г. Г. Е., О. Софт Е., АР енд Ти К. Е. и А. еф екс Е., М. О. К. Е., вкл. техния размер.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, в предвидения от закона 14-дневен срок, след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима.

Разгледана по същество е **НЕОСНОВАТЕЛНА**.

При извършване на задължителната проверка по чл. 160, ал.2 ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган, съгласно Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221017003999-020-001 от 23.06.2017 г., издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена по силата на Заповед № 6222 А/05.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. РА е издаден от органа възложил ревизията и от ръководителя на ревизията – Ф. С. Й., съгл. разпоредбите на чл. 119, ал.2 ДОПК, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци влечащи неговата нищожност.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и видове данъчни задължения.

Съгласно констатациите на настоящия РД, С. А. К., е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от същия закон, е носител на задължение за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина.

През ревизирия период С. А. К. е едноличен собственик, съдружник и управител на

следните юридически лица: [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма] /предишно наименование [фирма]/, ЕИК[ЕИК] и други, описани на стр. 2 от РД.

Не е установено през процесните периоди лицето да е придобивало движимо и недвижимо имущество. Същото не е подавало годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ. За него не са подавани справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ.

С цел установяване на всички факти и обстоятелства от значение за правилното определяне на задълженията на ревизираното лице са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 56, ал. 1 от ДОПК, е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221017003999-040-001/09.01.2018 г., с което са изискани документи, писмени обяснения и декларации, конкретно описани в 14 точки, в т.ч. относно: видове източници и размер на получените доходи за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2015 г.; притежавано недвижимо и движимо имущество в страната и чужбина; притежавани финансови активи; притежавани банкови сметки и парични средства в лева и валута; притежавани движими ценности; притежавани налични пари в брой към първи януари на всяка от ревизираните години и наличности към 31 декември на всяка от тях; вземания от трети лица; имущества, придобити по безвъзмезден начин; сделки с имущества; получени/предоставени заеми, кредити; пътувания в чужбина; разходи за издръжка и живот и др. Изискано е да бъде деклариран електронен адрес за контакт с органите по приходите.

В отговор на искането е деклариран електронен адрес, а във връзка с изисканите документи и писмени обяснения е посочено, че са предоставени при предходни контролни производства.

До лицето е изготвено второ ИПДПОЗЛ №Р-22221017003999-040-002 от 28.01.2021 г., със съдържание, идентично с първото, но касаещо периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. От С. А. К. е представен отговор, пълното съдържание на който е отразено на стр. 2 и 3 от РД. Той е декларирал, че в рамките на ревизионното производство са представени всички договори с юридически и физически лица за предоставени или получени заеми за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2017 г., както и всички трудови договори, договори за управление и документи за получаване на доходите през ревизирания период. Лицето е заявило, че не е получавало доходи от наеми, не притежава движимо и недвижимо имущество и не е извършвало сделки с такова. Декларирало е, че в периода на ревизията е пътувало в чужбина с цел посещение на семейството си, както и че не са правени разходи за хотелско настаняване и храна. По отношение на разходите за издръжка и живот е посочил, че са поделени със съпругата му и възлизат на около 700,00 лв. месечно.

Съгласно констатациите в РД, за целите на ревизията с Протокол №Р-22221017003999-П.-001 от 28.01.2021 г. са присъединени доказателствата, събрани в хода на извършена проверка, резултатите от която са отразени в Протокол №П-22221018000190-073-001 от 26.11.2020 г. В случая става въпрос за три ИПДПОЗЛ, съдържанието на които и получените отговори са описани на стр. 3 и 4 от РД. С две от тях е изискана информация относно подавани от ревизираното лице с класифициран електронен подпис /КЕП/ справки-декларации по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, годишни данъчни декларации по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и ЗДДФЛ и други документи, касаещи

данъчно-осигурителните задължения на дружества съгласно приложен списък. Изискани са пълномощни и данни за получени възнаграждения за извършване на счетоводни или друг вид услуги.

От ревизираното лице са представени писмени обяснения, в които е заявило, че в периода от 01.01.2015 г. до 31.03.2017 г. е подавало справки декларации с негов КЕП за дружествата, съгласно приложения списък в качеството на техен пълномощник, по силата на нотариално заверени пълномощни /които са представени в НАП/, а за някои от тях – в качеството на представляващ. С. А. К. декларира, че на посочените дружества не е предоставял услуги в качеството си на физическо лице, както и че е управител на четири специализирани счетоводни предприятия по занятие и в тази връзка с негов КЕП е подавана данъчна и осигурителна информация за обслужваните от неговите предприятия дружества. Заявил е, че не е получавал възнаграждения лично, като физическо лице от нито едно от цитираните дружества, с изключение на тези, на които е управител.

Съгласно приобщените доказателства, с ИПДПОЗЛ №П-22221018000190-040-003 от 17.10.2018 г. от задълженото лице е изискана информация във връзка с постъпили по банковата му сметка в [фирма], ЕИК[ЕИК] суми от различни юридически лица. Получени са писмени обяснения, в които е посочено, че получените суми от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] представляват изплатени работни заплати съгласно трудови правоотношения. Приложени са фишове и служебни бележки, данните от които относно периоди и суми са описани подробно на стр. 4 и 5 от РД.

Във връзка с получени суми от [фирма] и [фирма], ревизираното лице е заявило, че представляват изплатени аванси по бъдещи трудови договори. Р. органи са установили, че към момента на издаване на РД, в НАП няма регистрирани трудови договори с посочените дружества. Констатирано е също така, че макар жалбоподателят да декларира, че е получил средства от [фирма], според приложен разходен касов ордер № 31/27.02.2016 г. за сумата от 4 000,00 лв., същата е заплатена от А. – Й. Й..

Ревизираното лице е декларирано също така, че от [фирма] е получен доход по договор за управление и контрол. От дружеството са получавани суми с основание „Теглене от собственика“, с цел разплащане на разходи на дружеството в брой.

Относно [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] е декларирано, че са клиенти на представляваното от С. А. К. дружество [фирма] и в тази връзка той е съставял финансовите им отчети за 2016 г. Тези дружества, съгласно писмените обяснения на проверяваното лице, са го ангажирали да заплаща от тяхно име и за тяхна сметка задълженията им към бюджета. Посочено е, че собствениците на двете дружества са чуждестранни лица, които не живеят постоянно в България и не могат да се справят с електронните форми на платежни нареждания за превод на суми в РБ, затова са превели по личната сметка на С. К. за дължимите от тях данъци, а той от своя страна е наредил сумите по сметки на НАП.

Съгласно констатациите в РД, за целите на ревизията, от събраните документи при проверката, приключила с Протокол №П-22221018000190-073-001 от 26.11.2020 г., са приобщени изпратено искане и получен отговор от [фирма], ведно с приложени извлечения от действащите банкови сметки на проверяваното лице за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2017 г. Установени са входящи и изходящи парични потоци, подробно описани в таблична форма на стр. 5 – 17 от РД.

Към доказателствата от настоящото производство, с Протокол

№Р-22221017003999-П.-002/28.01.2021 г. са приобщени и документи, събрани при извършена на С. К. проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №ПФ-22221016000732-073-001/22.06.2017 г. В случая става въпрос за ИПДПОЗЛ №ПФ-22221016000732-040-001 от 24.10.2016 г. и ИПДПОЗЛ №ПФ-22221016000732-040-002 от 20.02.2017 г., и представените във връзка с тях документи и писмени обяснения.

Във връзка с първото ИПДПОЗЛ, задълженото лице е декларирало източниците си на доходи за периода 2010 г. – 2015 г., като е посочило, че е получавало доходи по основни и допълнителни трудови договори, както и че е получило авансови плащания за бъдещи трудови договори. Конкретно са посочени години на получаване на доходите, суми и платци. Представени са доказателства за представени и върнати заеми. Декларирани са разходи за наеми на жилище и режимни разходи общо в размер на 11 653,57 лв. С. А. К. декларира, че не е придобивал и не притежава недвижимо имущество, ценни книжа, няма вземания от трети лица, не е придобивал имущество по безвъзмезден начин и т.н. Декларирани са спестявания, прехвърлени от Гърция в България, но конкретни суми за начално и крайно разполагаеми парични средства в брой за проверяваните периоди не са посочени.

Според представените от С. А. К. копия на договори за заем, той е предоставил следните заеми: с Договор от 01.12.2012 г. - 3 500,00 евро /6 845,41 лв./ на [фирма], ЕИК[ЕИК] /заемът е върнат по банков път на 07.02.2013 г./; с Договор от 31.07.2012 г. - 35 000,00 лв. на [фирма], ЕИК[ЕИК] /върнатите от дружеството суми са описани по години в евро и в лева в таблица на стр. 17 и 18 от РД, като върната сума възлиза на 32 809,05 лв./; с Договор от 01.10.2014 г. – 60 046,93 евро или 117 441,59 лв. на [фирма], ЕИК[ЕИК] /сумата е преведена както следва: на 24.10.2014 г. - 37 000,00 евро и на 07.11.2014 г. - 22 050,00 евро/. Представените заеми са отразени на ред 21 в разходната част на изготвените таблици за съпоставка, а върнатите суми са отразени на ред 12, колона „Постъпления“.

При проверката, приключила с Протокол №ПФ-22221016000732-073-001 от 22.06.2017 г. е представен Договор за заем от 10.10.2014 г., съгласно който С. А. К. е получил заем от [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 34 500 евро или 67 476,13 лв. Сумата е преведена по сметка, както следва: на 02.10.2014 г. - 1 000,00 евро и на 06.11.2014 г. - 33 500,00 евро.

Съгласно констатациите на РД, при извършена проверка в Търговския регистър на Агенцията по вписванията е установено, че за финансовата 2014 г. е публикуван годишен финансов отчет /ГФО/ за дейността на [фирма], който е изготвен от ревизираното лице. Констатирано е, че в отчета за паричните потоци не е отразено, че дружеството е предоставило заеми през 2014 г. Р. органи са анализирали подписа на управителя на [фирма] - Д. Е. С. и са установили, че положеният в договора за заем от 10.10.2014 г. такъв се различава от подписа, предоставен пред Търговския регистър, което обстоятелство не потвърждава истинността и вярното съдържание на представения договор. В тази връзка е прието, че С. К. е получил доход от [фирма] в размер на 67 476,14 лв., който не е деклариран от получателя и не е

обложен с данък по ЗДДФЛ. Посочената сума е отразена в таблицата за съпоставка за 2014 г. на ред 8 - Други облагаеми доходи.

В обяснителна записка, представена от С. К. при проверката за установяване на факти и обстоятелства, той е декларирал, че е получил следните доходи: за периода 03.2013 г. - 31.08.2015 г. по постоянен трудов договор в [фирма], ЕИК[ЕИК] - брутно трудово възнаграждение в размер на 20 964,77 лв.; за периода 07.2014 г. – 10.2014 г. по втори трудов договор в [фирма], ЕИК[ЕИК] - брутно възнаграждение в размер на 4 000,00 лв.; през м. 10.2015 г. - брутен доход в размер на 2 700,00 лв. по договор за управление и контрол, изплатен от [фирма], ЕИК[ЕИК]; за периода 01.08.2015 г. – 31.12.2015 г. – по договор за управление и контрол от [фирма], ЕИК[ЕИК] е получен брутен доход в размер на 11 976,00 лв. Нетните размери на получените възнаграждения са взети предвид при изготвянето на таблиците за съпоставка, като са отразени на ред 3 Доходи от трудови правоотношения.

За периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г., лицето декларира получаването на авансови плащания по банков път във връзка с допълнителни трудови договори за извършване на услуги по преводи и търговско представителство със следните дружества:

- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 13 500,00 лв.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 24 000,00 лв., преведени на 27.01.2015 г.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 1 000,77 лв., преведени на 14.01.2015 г.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 1 302,02 лв., преведени на 09.01.2015 г.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 3 500,00 лв., преведени на 19.01.2015 г.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 16 200,00 лв., преведени на 20.01.2015 г.;
- [фирма] – 4 800,00 лв., преведени на 21.01.2015 г. /от проверяваното лице са изискани идентификационни данни на платеща на дохода, но такива не са предоставени/;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 1 250,00 лв., преведени на 29.01.2015 г.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 1 700,00 лв., преведени на 04.02.2015 г.;
- [фирма], ЕИК[ЕИК] – 1 889,20 лв., преведени на 09.03.2015 г.;
- [фирма] – 14 000,00 лв. преведени по банков път на 17.03.2015 г. /от проверяваното лице са изискани идентификационни данни на платеща на дохода, но такива не са предоставени/.

В приобщената от проверката обяснителна записка от 08.12.2016 г. С. К. е декларирал, че е прехвърлил от Гърция в България свои спестявания от трудова дейност, извършвана в Република Гърция до м. 04.2008 г., както следва: 30 152,50 евро /58 973,16 лв./ за периода м. 01.2009 г. - 04.07.2011 г. в еурова сметка в [фирма]; 3 455,43 евро /6 758,23 лв./ за 2012 г. в еурова сметка и легова сметка в [фирма]. Той е посочил също така, че в периода 07.2004 г. – 01.2005 г. е предоставил заеми на гръцки граждани, за което е приложил копия на разписки на гръцки език. Декларирал е, че заетите суми са върнати по еурова сметка в [фирма] в периода 2012 г. – 2014 г., както следва:

- на 20.12.2012 г., върнат заем от 07.2004 г. от А. К. в размер на 240,00 евро;

- на 28.12.2012 г., върнат заем от 07.2004 г. от А. Л. в размер на 1 050,00 евро;
- на 07.02.2013 г., върнат заем от 12.2012 г. от фирма [фирма] в размер на 3 500,00 евро;
- на 12.03.2013 г., върнат заем от 09.2004 г. от А. Й. в размер на 550,00 евро;
- на 12.03.2013 г., върнат заем от 09.2004 г. от Ж. Н. М. в размер на 2 986,98 евро;
- на 03.05.2013 г., върнат заем от 09.2004 г. от М. Й. Н. в размер на 3 995,00 евро;
- на 17.05.2013 г., върнат заем от 09.2004 г. от К. М. в размер на 1 060,00 евро;
- на 23.01.2014 г., върнат заем от 11.2004 г. от Стасис Т. в размер на 2 500,00 евро;
- на 29.01.2014 г., върнат заем от 01.2005 г. от Т. Х. П. в размер на 3 100,00 евро;
- на 18.02.2014 г., върнат заем от 11.2004 г. от Стасис Т. в размер на 2 500,00 евро;
- на 15.12.2014 г., върнат заем от 11.2004 г. от А. Г. в размер на 6 750,00 евро.

В РД е посочено, че представените от ревизираното лице разписки са на гръцки език и не са придружени с превод, което не е позволило на ревизиращия екип да установи съдържанието им. С оглед характера им на частни писмени документи е оспорена доказателствената им сила и не е прието за вярно твърдението на лицето, че получените суми представляват връщане на заеми, предоставени на гръцки граждани, още повече, че в банковите извлечения, никъде не е упоменато основание върнат заем. В тази връзка органите по приходите приемат, че постъпилите по банков път суми, наредени от граждани на Република Гърция представляват други облагаеми доходи и по години са както следва /сумите са преизчислени в лева, тъй като са получавани в евро/: за 2012 г. - 2 524,00 лв.; за 2013 г. - 16 806,00 лв.; за 2014 г. - 29 044,08 лв. В таблиците за съпоставка тези суми са отразени на ред 8 Други облагаеми доходи.

В обяснителната записка от 08.12.2016 г. С. К. е декларирал, че за периода 01.2010 г. – 12.2015 г. ежегодно е пътувал до Гърция, но разходи по пребиваването си не е правил, тъй като е отседнал при свои близки и в дома на родителите си. Декларирани са разходи за наем на жилища, като периодите, сумите и наемодателите са описани на стр. 20 от РД. Въз основа на тези данни е изчислено, че платените наеми по години са в следните размери: за 2011 г. – 8 252,00 лв., за 2012 г. и 2013 г. – по 3 800,00 лв., за 2014 г. и 2015 г. по 4 064,00 лв. Тези суми са отразени в таблиците за съпоставка на ред 14 Разходи за издръжка и живот. Освен това са декларирани режимни разходи общо за проверявания период 2010 г. - 2015 г. /ток, вода, парно, интернет, телефон/ в размер на 11 653,57 лв. Тази сума е разделена на 6 години и са определени годишни режимни разходи в размер на 1 942,26 лв. В таблиците за съпоставка



тази сума е отразена на ред 15 Комунални разходи по фактури от доставчици за всяка една от годините от 2011 г. до 2015 г. вкл.

Видно от съдържанието на РД, за целите на настоящото производство, от проверката, приключила с Протокол №ПФ-22221016000732-073-001 от 22.06.2017 г., са приобщени и данни, предоставени от трети лица. Касае се за връчено искане и предоставена информация от [фирма], според която с Договор за заем от 01.05.2014 г. С. А. К., в качеството му на съдружник и управител е предоставил заем на посоченото юридическо лице в размер на 15 380,76 лв., а с Договор от 03.08.2015 г. е предоставил заем в размер на 16 398,31 лв. Дружеството не е приложило доказателства за получени суми от С. К.. З. е декларирал, че към 31.12.2015 г. получените средства под формата на заеми за финансиране на дейността на [фирма] не са върнати на С. К.. Дружеството е изплатило трудов доход в размер на 11 976,00 лв.

Също така са приобщени и връчени искания и получени отговори от дружества, за които ревизираното лице твърди, че са му изплатили авансови възнаграждения по допълнителни трудови договори за извършване на услуги по преводи и търговско представителство, а именно:

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който дружеството е изплатило по сметка на С. К. 13 500,00 лв. аванс по сключен по-късно трудов договор, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 2 от Кодекса на труда /КТ/. Приложени са трудов договор №1/22.01.2016 г., в който е посочена длъжност преводач и е указан 8-часов работен ден. Приложена е ведомости за заплати. Дружеството не прилага банково извлечение за преведена сума по сметка на С. К..

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който дружеството е изплатило по сметка на С. К. 24 000,00 лв. аванс по сключен по-късно трудов договор, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 2 от КТ. Приложени са трудов договор №2/22.01.2016 г., в който е посочена длъжност преводач и е указан 8-часов работен ден. Приложена е ведомости за заплати. При извършения анализ на представените банкови извлечения е установено, че са преведени 24 000,00 евро, а не както е посочено в представените документи в лева.

- От [фирма] не е получена информация относно изплатена сума в размер на 1 000,77 лв.

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който дружеството е изплатило по банкова сметка на С. К. 24 000,00 лв. аванс за бъдещи услуги в рамките на неговите компетенции като преводач и дипломиран магистър по икономика. Не са приложени доказателства за преведената сума, нито са представени трудов или граждански договор;

- От [фирма] не е получен отговор относно платена сума в размер на 3 500,00 лв.

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който дружеството е изплатило по банкова сметка на С. К. 16 200,00 лв. аванс за бъдещи услуги в рамките на неговите компетенции като преводач и дипломиран магистър по икономика. Не са приложени доказателства за преведената сума. Приложен е аналитичен

регистър на сметка 422 Подотчетни лица, от който е видно, че е дебитирана сметка 422 със сумата 16 200,00 лв., а е кредитирана сметка 502, въз основа на РКО 25/31.12.2015 г. с основание аванс. Не е приложен РКО. При извършения анализ на представените банкови извлечения е установено, че са преведени 16 200,00 евро, а не както е посочено в представените документи лева.

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който през 2016 г. дружеството е изплатило по банкова сметка на С. К. 1 250,00 лв. аванс за бъдещи услуги в рамките на неговите компетенции като преводач и дипломиран магистър по икономика. Сумата е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 422 Подотчетни лица, като е кредитирана сметка 501 Каса в лева с основание – предоставен аванс с РКО №1/31.12.2016 г. Не са приложени доказателства – РКО и банков документ. Представен е трудов договор №1/18.03.2016 г. за назначаване на С. К. на длъжност експерт, връзки с обществеността, посочен е 4-часов работен ден.

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който дружеството е изплатило по банкова сметка на С. К. 1 700,00 лв. аванс за бъдещи услуги в рамките на неговите компетенции като преводач и дипломиран магистър по икономика. Не са приложени доказателства за преведената сума, нито са представени трудов или граждански договор. При извършения анализ на представените банкови извлечения е установено, че са преведени 1 700,00 евро, а не както е посочено в представените документи в лева.

- От [фирма] е получен отговор, съгласно който през 2016 г. дружеството е изплатило по банкова сметка на С. К. 1 889,20 лв. аванс за бъдещи услуги в рамките на неговите компетенции като преводач и дипломиран магистър по икономика. Сумата е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 422 Подотчетни лица, като е кредитирана сметка 501 Каса в лева, съгласно приложена главна книга за 2016 г. Не са представени други доказателства.

Въз основа на декларираните данни за получените авансови плащания за бъдещи услуги и приложеното извлечение от банкова сметка [банкова сметка] в евро за периода 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г., ревизиращите органи са установили, че задълженото лице е получило общо 122 507,95 лв. Информацията относно изплатените суми в лева и евро, датите на плащане и дружествата, които са извършили плащанията е обобщена в таблица на стр. 22 и 23 от РД.

Съгласно констатациите на РД, органите по приходите не кредитират представените доказателства за авансово платени суми за бъдещи услуги по сключени по-късно трудови договори. Посочено е, че по същество трудовият договор е двустранен договор – всяка от страните по него има насрещни задължения към другата страна. Задълженията на работника са да изпълнява уговорената трудова функция, точно, добросъвестно и да спазва установена трудова дисциплина. Задължения на работодателя е да осигури нормални условия за изпълнение на работата по трудовия договор, за която се е споразумял и да изплаща уговореното трудово възнаграждение за извършената

работа, както и да удържи и внесе дължимите данъци и осигуровки. В случая е налице получен доход, без той да е обвързан с конкретен договор или задача, същият не е деклариран по установения ред, а същевременно ревизираното лице се е разпореждало със сумите, постъпвали по сметката му.

От представените от ревизираното лице доказателства и писмени обяснения, както и от събраните доказателства в хода на ревизията, е установено, че С. К. е управител на дружества с основен предмет на дейност предоставяне на счетоводни и консултантски услуги, компетенции като преводач, като основните клиенти са дружества, чийто еднолични собственици и управители са гръцки граждани. По личната сметка на ревизираното лице са превеждани суми в значителен размер от дружества със собственици – гръцки граждани. Във връзка с това е формиран извод, че се касае за доходи от други източници, които следва да бъдат обложени по реда на ЗДДФЛ. С оглед изложеното, сумата в размер на 122 507,95 лв. е отразена в таблицата за съпоставка за 2015 г. на ред 8-Други облагаеми доходи и е участвала при формиране на основата за облагане за същата година.

Въз основа на информацията, получена от търговските банки в страната, по години /2011 г. – 2015 г./ е отразена информацията относно движението по отделните банкови сметки, открити на името на ревизираното лице в [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Началните салда, движението и остатъците по тези сметки са описани подробно в таблици в доклада /стр. 24 - 29/. Салдата към 01 януари и 31 декември по тях са отразени в изготвените при ревизията таблици за съпоставка между получените доходи и извършените разходи за всяка ревизирана година. Подробно е описано и как са формирани дебитните обороти /основно от плащания на ПОС устройства, теглене от АТМ, прехвърляне на суми по други сметки, платени банкови такси, превод за лиценз в полза на [фирма] в размер на 4 000,00 лв., превод за данъчни и осигурителни вноски на три дружества и други/ и кредитните обороти /внесени на каса и преводи от гръцки граждани, изплатени суми от дружества, постъпила сума от [фирма] в размер на 6 000,00 евро /11 751,00 лв.//.

Съгласно констатациите в РД, в хода на ревизията са извършени проверки относно размера на получените от ревизираното лице доходи. Установено е, че за 2011 г. и 2012 г. за С. К. не са подавани декларации обр. 1 от работодател. За 2013 г. нетният размер на получените доходи от трудови правоотношения е 3 583,20 лв., през 2014 г. – 8 336,21 лв., през 2015 г. – 19 508,74 лв., през 2016 г. – 59 877,67 лв. и през 2017 г. – 12 085,74 лв. Същите са отразени в таблиците за съпоставка за съответните години на ред 3 – Доходи от трудови правоотношения. Данните относно конкретните суми и платците на доходите са описани на стр. 29 и 30 от РД.

След анализ на събраните доказателства, от органите по приходите е констатирано наличие на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Предвид горното, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК до С. К. е изготвено Уведомление по чл. 124 от ДОПК №Р-22221017003999-113-001/26.02.2021 г.,

върчено на 05.03.2021 г., с което лицето е информирано, че данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК.

Видно от съдържанието на РД /стр. 51/, органите по приходите са извършили анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са приели, че относимите към ревизираното лице са тези по т. 1, т. 3, т. 4, т. 8, т. 14 и т. 16.

Въз основа на събраните при ревизията доказателства, органите по приходите са извършили съпоставка между направените от лицето разходи и получените доходи, като за всяка от ревизираните години е изготвена таблица. За целите на съпоставката, в колона 2 и колона 5 на всяка таблица са отразени налични парични средства по банкови сметки в началото и края на всеки период, така както са установени въз основа на събраните извлечения от банкови сметки, данните за които са отразени в РД.

В колона 2 на таблицата за 2011 г. като налични парични средства в брой към началото на годината е отразена сумата 5 000,00 лв., тъй като ревизираното лице не е предоставило писмени обяснения и документи относно разполагаемата сума към 01.01.2011 г. Към 31.12.2011 г. наличните парични средства в брой са в нулев размер, като такъв размер е посочен за паричните средства в брой в началото и в края на останалите години.

В колона 3 – Постъпления на таблиците са отразени: доходи от трудови правоотношения /ред 3 – размерите са посочени по-горе в решението/; доходи от прехвърляне на имущество /ред 7 – 2 000,00 лв. от продажба на моторно превозно средство през 2013 г./; други облагаеми доходи /ред 8 – получените суми от гръцки граждани за 2012 г. – 2 524,00 лв., за 2013 г. – 16 806,00 лв., за 2014 г. – 29 044,00 лв.; получена сума от [фирма] през 2014 г. в размер на 67 476,14 лв., получена през 2014 г. сума в размер на 11 751,00 лв. от [фирма]; получени през 2015 г. общо 122 507,95 лв. като авансови суми по бъдещи трудови договори; получени през 2016 г. общо 173 813,87 лв. преведени от различни юридически лица съгласно таблица на стр. 45 и 46 от РД; получена сума през 2017 г. в размер на 1 762,65 лв. от [фирма]/; необлагаеми доходи – хазарт, рента, продажба на имущество, придобито чрез наследяване, дарение и др. /ред 9 – обезщетение от НОИ в размер на 823,74 лв., получено през 2017 г./; получени суми по вземания от трети лица – заеми, лизинг и др. /ред 12 – през 2013 г. – 9 978,24 лв., през 2014 г. – 23 990,21 лв., през 2015 г. – 19 571,60 лв., през 2016 г. – 35 527,19 лв./.

В колона 4 – Разходи на таблиците са отразени: разходи за издръжка и живот /ред 14 – тук са отразени декларираните от лицето наеми за жилище в следните размери: за 2011 г. – 8 252,00 лв., за 2012 г. и 2013 г. по 3 800,00 лв., за 2014 г. – 2017 г. по 4 064,00 лв.; комунални разходи по фактури от доставчици

/ред 15 – тук са отразени декларираните от лицето режимни разходи за периодите от 2011 г. до 2015 г. в размер на 1 942,26 лв., и за 2016 г. и 2017 г. по 4 200,00 лв./; предоставени парични средства на трети лица /ред 21 – за 2012 г.

– 41 845,41 лв., за 2014 г. – 136 822,35 лв., за 2015 г. – 16 398,31 лв., за 2016 г. – 12 058,46 лв./.

В резултат на направените констатации ревизиращите органи са установили наличие на несъответствие между доходите и извършените разходи, както следва: за 2011 г. – 5 187,29 лв., за 2012 г. – 47 116,50 лв. и за 2014 г. – 3 250,18 лв. За останалите години не е констатирано превишение на разходите над доходите.

Заклучено е, че за процесните периоди е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК, изразяващо се в несъответствие между получените доходи и финансовото състояние /придобито имущество и направени разходи/.

Посочените превишения са определени като данъчни основи по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, върху които са установени следните задължения: за 2011 г. – данък в размер на 518,00 лв. и лихви в размер на 477,49 лв.

За 2012 г. освен констатирания недостиг в размер на 47 116,50 лв. органите по приходите са установили, че ревизираното лице е получило преводи от физически лица в размер на 2 524,00 лв., за които по изложените по-горе в решението съображения е прието, че представляват други облагаеми доходи. В тази връзка за 2012 г. е формирана годишна данъчна основа за облагане в размер на 49 640,05 лв. Дължимият данък е в размер на 4 964,00 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 4 066,79 лв. С решение № 1392/09.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ установения с РА резултат по ЗДДФЛ за 2012 г. в размер на 4 964,00 лв. е определен на 4 711,65 лв., ведно със съответните лихви.

За 2013 г. данъчната основа е определена в размер на 16 806,00 лв. и е формирана от постъпилите суми от гръцките физически лица, за които е прието, че не е доказано, че представляват върнати заеми. Дължимият данък е в размер на 1 680,00 лв., а за забавата са начислени лихви в размер на 1 2005,67 лв. В тази част РА е отменен изцяло с решение № 1392/09.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“.

За 2014 г. освен констатирания недостиг в размер на 3 250,18 лв., органите по приходите са установили, че лицето е получило суми от [фирма] в размер на 67 476,14 лв., от гръцки граждани в размер на 29 044,00 лв. и от [фирма] в размер на 11 751,00 лв., за които е прието, че представляват други облагаеми доходи. Формирана е данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 111 521,32 лв. Дължимият данък е в размер на 11 152,00 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 6 870,16 лв. С решение № 1392/09.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С решение № 1392/09.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ установения с РА резултат по ЗДДФЛ за 2012 г. в размер на 4 964,00 лв. е определен на 4 711,65 лв., ведно със съответните лихви.

За 2015 г. е определена данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 122 507,95 лв., която е формирана от сумите, за които не е прието, че представляват авансови плащания за бъдещи трудови договори. Дължимият

данък е в размер на 12 250,00 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 6 299,27 лв.

За 2016 г. е установено, че по разплащателна сметка на лицето в евро, открита в [фирма] са преведени суми от различни юридически лица общо в размер на 88 750,00 евро, левова равностойност 173 816,87 лв. Прието е, че се касае за изплатени доходи от предоставени услуги, поради което посочената сума е определена като данъчна основа по чл. 122 от ДОПК, на която съответства данък в размер на 17 381,00 лв. За забавата са начислени лихви в размер на 7 175,07 лв.

За 2017 г. е установено, че от [фирма] е получена сума в размер на 900,00 евро, левова равностойност 1 762,65 лв., която е определена за данъчна основа по чл. 122 от ДОПК. Дължимият данък е в размер на 176,00 лв., а за забавата са начислени лихви в размер на 54,81 лв.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от 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. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима, като доказателствената тежест е изцяло за жалбоподателя. От това следва, че в производството по обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е било да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на ревизирия субект е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

При издаването на ревизионния акт, съдът намира, че органът по приходите е спазил и материално правните разпоредби на ЗДДФЛ.

Основният спорен въпрос между страните от една страна е, правилно ли ревизиращият орган е приел при проследяване движението на паричния поток, че разходите на задълженото лице превишават получените доходи /приходи/, т. е. налице ли е несъответствие между получените доходи и извършените разходи, във връзка с което е формиран и недостигът на парични средства към края на всяка една от ревизираните години, необходими за покриването на извършените разходи, явяват ли се същите облагаеми доходи на физическото лице с неустановен произход или „недоказани доходи“, както и законосъобразен ли е извода на ревизиращият орган, че сумата на превишението на разходите над приходите е облагаем доход, който следва да се включи в данъчната основа на общия годишен доход.

Предмет на жалбата е допълнително установеният данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периодите 2013 г., 2014г., 2015г., 2016г. и 2017г. като данъчната основа е определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

За разлика от обикновеното ревизионно производство, където установеното с

ревизионния акт задължение подлежи на общо основание на доказване, тук при ревизията при особени случаи, законодателят изрично е предвидил, че при ревизиите по реда на чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в ревизионния акт, се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122 е подкрепено от събраните доказателства.

Правната регламентация на облагането на доходите на физически лица се съдържа в ЗДДФЛ в сила от 01.01.2007 година. В предметния обхват на закона, е облагането на доходите на физическите лица, включително от дейност като едноличен търговец. В чл.12 от ЗДДФЛ, е посочено, че обект на облагане са доходите на местни и чуждестранни лица /данъчно задължени по смисъла на чл.3 от закона/- това са местните и чуждестранните физически лица, които са носители на задължението за данъци по този закон и местните и чуждестранните лица, задължени да удържат и внасят данъци по този закон.

Според разпоредбата на чл.6 от ЗДДФЛ, местните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. Чл. 12 от същия закон предвижда облагаеми по този закон да са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон.

В хода на ревизионното производство е установено, че С. А. К. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от същия закон, е носител на задължение за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. Семейният статус на лицето е женен с две непълнолетни деца.

В хода на ревизията, с цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, са предприети редица процесуални действия, подробно описани в ревизионния доклад, раздел II „Процесуални действия”, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

Към доказателствата, събрани в хода на ревизията, с Протокол № Р-22221318007467-П.-001/21.05.2019г. са приобщени всички доказателства, събрани при извършена на С. А. Ю. проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с протокол № ПФ-22221016000732-073-001/22.06.2017г. и доклад към него. В хода на проверката са изискани всички документи, касаещи източници и размер на доходите, получени от ревизираното лице; годишни данъчни декларации, служебни бележки; притежавано движимо и недвижимо имущество и извършени сделки със същото; налични банкови сметки и парични средства в брой; произход на парични средства; получени и предоставени заеми; притежавани финансови активи и движими ценности; пътувания в чужбина; участия в управителни и надзорни органи на юридически лица; декларация във връзка с произхода на паричните средства; налични парични средства към 01.01.2011 г., както и всички документи, удостоверяващи декларираните

обстоятелства. Запитванията и получените отговори подробно са описани в констативната част на РД.

Съгласно задължителните указания относно действията на органите по приходите в ревизионния процес /напр. Разяснение изх. № 24-00-1 от 08.01.2009 г. на НАП/, за да се приложи чл. 122 от ДОПК при установяване на задължения за данъци, следва да е налице особен случай, който да пречатства извършването на ревизия по общия ред. Установяването на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК следва да е доказано с допустимите по ДОПК доказателства, като тежестта за това е на ревизиращите органи. От това следва, че преди да вземе решение за преминаване към особения ред за облагане ревизиращият екип следва да е събрал доказателства, въз основа на които да направи обоснован извод, че е налице някое от обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8. За да се приеме например, че е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК не е необходимо с точност да бъде определен размерът на укрития доход, а следва да има само достатъчно сведения, че е налице укрит такъв, като сведения могат да се получат от различни източници. Тази предпоставка не е свързана с обективно установени факти, а с данни тези факти да са се случили. Съответно, за да приемат, че е налице обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, органите по приходите следва да са събрали доказателства, подкрепящи извода за наличие на укрити приходи, което в случая е сторено.

Настоящата инстанция намира, че в случая е установено и доказано наличието на такива обстоятелства за провеждане на ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК. От една страна, органите по приходите са констатирани, че за спорните периоди по банковите сметки на задълженото лице, са постъпвали суми от различни юридически лица, за които при ревизията не са потвърдени сочените от жалбоподателя основания за получаването им, а от друга не са ангажирани достатъчно убедителни доказателства за техния произход. В случая следва да се приеме, че се касае за укрити доходи, които правилно са обложени при настоящата ревизия. Наличието на укрити доходи несъмнено представлява обстоятелство по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, поради което правилно ревизията е извършена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК. При съблюдаване с разписания в ДОПК ред, на лицето е връчено уведомление по чл. 124 от ДОПК, с което е уведомено, че основата за облагане по ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, а самата основа е определена след анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. В тази връзка е неоснователно възражението на лицето, че не е спазена предвидената в чл. 122 от ДОПК процедура за извършване на ревизията при особени случаи, като следва да се има предвид и това, че в жалбата конкретни нарушения не се сочат.

По тази причина се явяват неоснователни възраженията на жалбоподателя за допуснати от ревизиращите съществени процесуални нарушения. При установяване наличието на което и да е от обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т.



1-8 от ДОПК, ревизиращият екип е компетентен да вземе решение за преминаване на ревизионното производство по реда на чл. 122-124 от ДОПК. В процесния случай, въз основа на събраните при проверката /за установяване на факти и обстоятелства и за съответствие на доходите и имуществото/ документи е констатирано явно и съществено несъответствие между получени от лицето доходи и имущественото и финансовото му състояние – обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК. Събраните при проверката, документирани с Протокол № ПФ-22221016000732-073-001/22.06.2017г., доказателства са присъединени към доказателствения материал, събран в хода на настоящото ревизионно производство. С оглед изложеното, издателите на ревизионния акт правилно са преценили, че е налице обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК – декларираните 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, поради което са преминали към определяне на данъчната основа за облагане с данък върху доходите по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Настоящата инстанция намира, че ревизията е проведена законосъобразно по реда на чл. 122 от ДОПК, като, видно от описаното по-горе и от наличните документи, е спазена процедурата на чл. 124, ал. 1 от ДОПК и на жалбоподателя е връчено уведомление по чл. 124 от ДОПК, с което е уведомено, че основата за облагане по ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, а самата основа е определена след анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. В същото уведомление на жалбоподателя е предоставен посочения в закона срок за взимане на становище и за представяне на доказателства. Становище не е взето. В тази връзка е неоснователно възражението на лицето, че не е спазена предвидената в чл. 122 от ДОПК процедура за извършване на ревизията при особени случаи, като следва да се има предвид и това, че в жалбата както пред горестоящия орган, така и пред настоящата съдебна инстанция, конкретни нарушения не се сочат.,

При установено несъответствие между декларираните и/или получени доходи и имущественото и финансово състояние на ревизираното лице, е налице предпоставка за преминаване на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК, когато несъответствието е съществено по размер. Аргументи за това се намират в разпоредбата на чл. 123, ал. 1 от ДОПК, съгласно която 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:

1. стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него;
2. направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по §1, т. 3, буква „а“ от допълнителните разпоредби на ДОПК явно и съществено превишават

размера на декларираните получени средства.

В случая констатираните от ревизиращите стойност на имуществото и направените разходи значително превишават размера на доходите на жалбоподателя. При извършване на ревизията са взети предвид относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. В изготвените съпоставки на реализирани доходи и извършени разходи по години са включени всички получени суми през годините, както и извършените от лицето разходи, за които са налице документи.

Неподкрепени от доказателствата по делото се явяват и твърденията на лицето, относно размера на началната разполагаема сума в брой към 01.01.2011 г. Принципно положение е, че при ревизии по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК, тежестта на доказване на фактите, свързани с началната разполагаема сума и наличието на твърдяната сума, е за ревизираното лице с оглед общите правила за разпределяне на доказателствената тежест. От доказването на тези обстоятелства то ще реализира изгодни за себе си правни последици като докаже основание за намаляване на данъчните си задължения. В утвърдената практика на ОДОП С. при ревизии на физически лица по чл. 122 от ДОПК, която се споделя и от съдебните инстанции е прието, че дори лицето да не представи никакви доказателства относно размера на разполагаемата сума в началото на ревизирания период, какъвто е настоящият случай, съгласно действащия Наръчник за извършване на проверки и ревизии на физически лица /Наръчника/, който е задължителен за органите по приходите, следва да се приеме, че същото е имало на разположение 5 000,00 лв.

В настоящия случай, при извършената на С. А. К. проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №ПФ-22221016000732-073-001/22.06.2017 г., от същия е изискано да декларира налични парични средства в брой към началото и края на всяка от проверяваните години 2010 г. - 2015 г. В представената обяснителна записка не е предоставена такава информация, а са изнесени данни за прехвърлени спестявания от Гърция в България за периодите от 2009 г. до 2012 г. Налице е твърдение, че в банкови сметки са вложени спестявания от Гърция общо в размер на 38 287,74 евро или 74 884,31 лв.

В случая би могло да се приеме, че от трудовата си дейност в Гърция жалбоподателят К. да е направил спестявания, които да прехвърли в банкови сметки в България, но не са ангажирани доказателства за тегленето на сумите от банковите сметки, както и за това каква част от тях са спестени и са били налични в брой към 01.01.2011 г. При това положение правилно органите по приходите са определили началната разполагаема сума към 01.01.2011 г. в размер на 5 000,00 лв., което е и в съответствие с наложилата се административна и съдебна практика.

Неоснователна се явява и изложеното в жалбата твърдение, че разходната част на паричния поток е неправилно установена, тъй като са включвани и разходи, които не са направени, но конкретни факти в тази връзка не излага. Сочи и

дублиране на разходи, без да посочва конкретни примери. Видно от таблиците за съпоставка, в същите не са включвани разходи по статистически данни, тъй като съгласно цитирания по-горе наръчник, за разходи за издръжка и живот и техният размер се вземат предвид събрани в хода на производството данни и документи за такива разходи, без да се вземат предвид статистическите данни от Националния статистически институт /НСИ/. По принцип, при ревизии на физически лица, от същите се изисква да декларират разходите си за отделните години и да представят документи за тях /фактури, разписки, платежни нареждания/ или се събира информация за направени разходи съгласно данни от информационната система на НАП /например за закупени стоки и услуги от регистрирани по ЗДДС лица/. Друг способ за събиране на информация е чрез отправяне на запитвания до доставчици на комуникационни и комунални услуги.

В конкретния казус, при проверката, приключила с Протокол № ПФ-22221016000732-073-001/22.06.2017 г., в отговор на връчено ИПДПОЗЛ, лицето е декларирало, че е заплащало наеми на жилища, като е посочило за кои периоди какви суми е заплатило. Въз основа на предоставената информация в таблиците за съпоставка на ред 14 Разходи за издръжка и живот са отразени единствено разходи за наеми в следните размери: за 2011 г. – 8 252,00 лв., за 2012 г. и 2013 г. по 3 800,00 лв., за 2014 г. – 2017 г. по 4 064,00 лв. На ред 15 Комунални разходи по фактури от доставчици ревизиращите органи са отразили декларираните от лицето режийни разходи за периодите от 2011 г. до 2015 г. в размер на 1 942,26 лв., и за 2016 г. и 2017 г. по 4 200,00 лв. Разходите за 2016 г. и 2017 г. са определени въз основа на даден от ревизираното лице отговор, според който разходите за издръжка и живот се поделят между съпрузите и са около 700,00 лв. месечно. В тази връзка е изчислено, че в годишен аспект разходите са в размер на 8 400,00 лв., която сума е разделена на две, което изключва възможността за дублиране на разходи.

Неоснователно е и възражението на жалбоподателя срещу обложена с данък получена сума по договор за заем с [фирма], като според лицето изложените фактически основания за разлика в подписа на управителя на дружеството са несериозни. Твърди, че заемът е потвърден от заемодателя, сумата е платена по банков път. От ревизираното лице е представен Договор за заем от 10.10.2014 г., по силата на който [фирма] е предоставило на С. А. К. заем в размер на 34 500,00 евро или 67 476,13 лв., за срок от 5 години. Видно от съдържанието на РД, органите по приходите са оспорили същността на преведената по банков път сума с мотива, че е налице несъответствие между подписите, положени от управителя на [фирма] - Д. Е. С. в договора и в образеца от подпис, представен пред Търговския регистър. Настоящата инстанция констатира, че действително е налице такова несъответствие. По-същественото в случая е това, че посоченият заем не е деклариран от дружеството в ГФО за 2014 г. Констатирано е и това беше потвърдено от настоящата инстанция, че в отчета

за паричните потоци не е отразено, че дружеството е предоставило заеми през 2014 г. Неподкрепено с доказателства се явява твърдението в жалбата, че заемът е върнат. В тази връзка правилно органите по приходите са приели, че С. К. е получил доход от [фирма] в размер на 67 476,14 лв., който не е деклариран от получателя и не е обложен с данък по ЗДДФЛ. Посочената сума е отразена в таблицата за съпоставка за 2014 г. на ред 8 - Други облагаеми доходи и правилно е участвала при формиране на данъчната основа по чл. 122 от ДОПК за 2014 г.

Неоснователни са и твърденията на жалбоподателя С. К., че в хода на ревизията са обложени доходи, за които се приема, че са облагаеми, без това изобщо да е изяснено и доказано. Посочва, че се касае за получени доходи през 2016 г. по трудови договори, за които данъците са удържани от работодателите, както и твърденията, че от две дружества е получавало суми, с които е следвало от тяхно име и за тяхна сметка да бъдат заплатени задълженията им към бюджета. Видно от констатациите в РД за 2016 г. е установено, че по разплащателна сметка на лицето в евро, открита в [фирма] са преведени суми от различни юридически лица общо в размер на 88 750,00 евро, легова равностойност 173 816,87 лв. Прието е, че се касае за изплатени доходи от предоставени услуги, поради което посочената сума е определена като данъчна основа по чл. 122 от ДОПК.

Информацията за преведените суми е отразена в таблица на стр. 45 и 46 от РД, като са посочени дати на преводите, наредители на преводите и суми в евро. Във връзка с твърдението на лицето, че получените суми от [фирма] представляват изплатени работни заплати следва да се има предвид, че като основание за преводите е посочено „плащане на такса 2015 г.“, което се явява в противоречие с твърдението на жалбоподателя. Освен това, според представени писмени обяснения и служебна бележка от 18.02.2016 г. лицето е получило 30 197,14 лв., а отразените в таблицата на стр. 45 от РД суми са общо в размер на 23 000,00 евро. Т.е. в случая не са налице доказателства, че последната сума действително представлява изплатени трудови възнаграждения.

Според изложеното в жалбата, през 2016 г. на жалбоподателя са изплатени работни заплати от [фирма], като според представена служебна бележка от 06.04.2016 г. получената сума е в размер на 21 857,14 лв. В същото време, в таблицата на стр. 45 от РД са отразени три превода от посоченото дружества на обща стойност 40 000,00 евро, без посочено основание. Следователно и в този случай не е доказано, че получените суми представляват трудови възнаграждения.

Изложено е още от жалбоподателя, че [фирма] също му е изплащало трудови възнаграждения през 2016 г., като според представени от доказателства основното трудово възнаграждение е в размер на 977,92 лв. Според отразеното на стр. 44 от РД, приложена е справка от дружеството, в която е посочено, че за периода м. 03.2016 г. – м. 07.2016 г. на С. К. е изплатена заплата в размер на 3 571,96 лв. В таблицата на стр. 45 от РД е отразено получено плащане от

посоченото дружество, което е направено на 28.01.2016 г. и е в размер на 1 000,00 евро., с посочено основание – счетоводство. С оглед представената от дружеството справка може да се направи извод, че последната сума не представлява възнаграждение по трудов договор, а е възнаграждение за извършени услуги, което не е декларирано и обложено с данък по ЗДДФЛ.

Във връзка с твърдението в жалбата, че от [фирма] също са изплащани работни заплати, от представена служебна бележка от 01.02.2017 г. е видно, че на лицето е изплатена сума в размер на 14 394,91 лв., която се отнася за 2016 г. Според информацията от таблицата на стр. 45 от РД, посоченото дружество е превело на 02.02.2016 г. сума в размер на 6 900,00 евро с основание – превод и консултантски услуги. Настоящата инстанция намира, че в случая не е доказано, че преведената сума представлява възнаграждение по трудов договор, а по-скоро е възнаграждение за извършени услуги, което не е декларирано и обложено с данък по ЗДДФЛ.

Касателно твърденията, че от [фирма] и [фирма] са получени суми, с които от тяхно име и за тяхна сметка да бъдат изплатени задължения към бюджета, в таблицата на стр. 46 от РД не е посочено основание за преведената от първото дружество сума в размер на 4 000,00 лв., а от второто дружество преводът е с основание – счетоводни услуги. В случая отново не са налице доказателства, явяващи се в подкрепа на тези твърдения на жалбоподателя, за да се приеме, че тези суми не представляват негов доход и не са останали в неговия патримониум. Не са ангажирани доказателства, че действително с тях са заплатени задължения на дружеството.

По аналогичен начин не е доказано, че получените от [фирма] суми, отразени в таблицата на стр. 45 и 46 от РД, са преведени с цел да се покрият разходи на дружеството в брой, както се твърди на стр. 7 в жалбата.

Предвид гореизложеното, настоящата инстанция намира, че данъчната основа по чл. 122 от ДОПК за 2016 г. е правилно определена от сумите, постъпили по банковата сметка на лицето, отразени в таблиците на стр. 45 и 46 от РД.

Горните изводи не се опровергават и от изготвената по делото ССЕ на вещото лице В. Б.. След анализ на отговорите на вещото лице, безспорно се констатира недостиг на парични средства в годишен аспект за периодите от 01.01.2011г. до 31.12.2017г. При определяне на основата за облагане с данъци, дори и при особения ред на чл.122 и сл. От ДОПК, следва да се формира обща стойност, независимо, че към определен и моменти може да е налице несъответствие на приходи и разходи. Установените укрити доходи в моментните им размери съставляват основание за извършване на облагането по реда на чл.122 ДОПК, но не и база за облагане. Облагането на физическите лица, съответно формирането на данъчната основа за това облагане е годишно и този принципен подход се потвърждава, както от съдържанието на материалните закони, така и от процесуалните норми на чл.122, ал.2 ДОПК, вкл. и трайната и безпротиворечива практика на ВАС.

За определяне на налични средства за процесните години вещото лице В. Б., чието заключение, неоспорено от страните, съдът кредитира изцяло като компетентно и правилно, е взело в предвид декларираните и документално установените приходи и разходи, направени от С. К., подробно е описала документите и съставила таблици, които отново сне опровергават изводите на ревизиращите органи.

В заключение следва да се посочи, че нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК разпределя доказателствената тежест в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122, като определя, че фактическите констатации в акта се смятат за верни до доказване на противното. В случая, в тежест на жалбоподателя е да обори констатациите в частта по ЗДФЛ на процесния РА, което обаче не е сторено. Това съответно означава, че РА следва да бъде потвърден в частта на установените задължения по ЗДФЛ за 2014г. 2015 г. и 2017 г.

Касателно определените задължения за периода 2011г. и 2012г. съдът намира за основателно възражението на жалбоподателя, че РА следва да бъде отменен в тази му част поради изтекла погасителна давност на тези задължения.

Ревизиращият субект е упражнил материалноправното си право на възражение за изтекла погасителна давност още при оспорване на ревизионния акт по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП” – [населено място], като видно от съдържанието на жалбата, лицето прави и възражение за изтекла погасителна давност на задълженията за 2011 г., 2012 г. и 2013 г.

И. на погасителната давност е с материално-правен характер и се изразява в срок, изтичането на който има за правна последица не погасяването на субективното право, в случая вземането на приходната администрация за данък върху доходите на физическите лица, а погасяване единствено на възможността кредиторът /приходната администрация/ да събере вземането си принудително. Следователно, въпросът за давността касае само събирането на данъчните задължения, а не определянето им по основание и размер. От обстоятелството, че макар и погасено по давност, задължението продължава да съществува следва, че не е налице пречка то да бъде определено законосъобразно по основание и размер. С давностния срок се гарантира правната сигурност в правоотношенията между субектите. В случай, че субективното право не е упражнено в посочения в закона срок, се прегражда възможността за принудително събиране на публичното вземане, без самото то да престава да съществува.

На първо място, при изследването на института на погасителната давност, в случая 5-годишната такава, следва да бъдат анализирани разпоредбите на материалния данъчен закон - ЗДФЛ относно момента, в който е следвало да се плати съответното публично задължение.

Съгласно разпоредбата на чл. 50, ал. 1, т. 1 от ЗДФЛ, във връзка с чл. 53, ал. 1 от ЗДФЛ местните физически лица подават годишна данъчна декларация по образец за придобитите през годината доходи, подлежащи на облагане с данък

върху общата годишна данъчна основа в срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода, като съответното задължение следва да бъде платено в същия срок. В конкретния случай, това означава, че задълженията за 2011 г. е следвало да бъдат декларирани и платени до 30.04.2012 г.

Съгласно разпоредбата на чл. 171, ал. 1 от ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Това означава, че давността за задълженията за 2011 г. започва да тече на 01.01.2013 г. и принципно изтича на 31.12.2017 г., освен ако не са налице основания за спиране/прекъсване на давността, които ще бъдат разгледани по-долу.

Съгласно разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК, давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година. В случая производството е възложено със ЗВР № Р-22221017003998-020-001/23.06.2017 г., която е връчена на 19.01.2018 г. Т.е. към датата на връчване на ЗВР давността за задълженията за 2011 г. е изтекла.

Задълженията за 2012 г. е следвало да бъдат декларирани и платени до 30.04.2013 г., а съгласно разпоредбата на чл. 171, ал. 1 от ДОПК давността за тях започва да тече на 01.01.2014 г. и принципно изтича на 31.12.2018 г., освен ако не са налице основания за спиране/прекъсване на давността.

В конкретния случай, проявление е намерило основанието по чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК, съгласно която норма, давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година. В случая това е направено със ЗВР № Р-22221017003998-020-001/23.06.2017 г., връчена на 19.01.2018 г. Така, на 19.01.2018 г. давността е спряна, като до този момент от нея са изтекли 4 години и 19 дни.

Ревизията приключва с РА №Р-22221017003998-091-001/25.05.2021 г., като по чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК следва да се установи кое събитие е настъпило първо – издаването на акта или изтичането на една година. В случая, това е изтичането на една година от започването на производството за установяване на публичното вземане, което означава, че давността е спряна на 19.01.2018 г. до 19.01.2019 г., т.е. на 20.01.2019 г. е продължила да тече и изтича на 31.12.2019 г. Т.е., давността за задълженията за 2012 г. е изтекла на 31.12.2019 г. и направеното от жалбоподателя възражение за това е основателно.

Предвид отмяната на РА за 2013 г., не е необходимо произнасяне по възражението за изтекла давност, макар че по горните съображения давността и за тези задължения е изтекла.

Съгласно разпоредбата на чл. 168, т. 3 от ДОПК, с изтичането на давностния срок публичното вземане се погасява. Следователно, определянето по основание и размер на погасено задължение с акт, който представлява

самостоятелно изпълнително основание е незаконосъобразно, тъй като създава предпоставки за извършване на действия по събиране на погасено задължение. В този смисъл е и трайната съдебна практика на Върховния административен съд (вж. решение по адм. дело № 10532/08 г. на ВАС, решение по адм. дело № 2419/2010 на ВАС.)

Въпреки, че до същия извод е достигнал и решаващият орган при постановяване на решение № 1392 от 09.09.2021г., същият не е уважил възражението на ревизирия субект, а е само е дал указания да бъде извършена проверка за установяване на основанията за прилагане на чл. 173 от ДОПК за отписване на вземането за посочените периоди като погасено по давност. Предвид изложеното по-горе, съдът намира за необосновано становището на решаващия орган, че само в рамките на образувано изпълнително производство длъжникът може да се позовава на изтекла погасителна давност. По аргумент на чл. 209, ал. 2, т. 1 от ДОПК, ревизионният акт, независимо дали е влязъл в сила, е изпълнителен титул и определените с акта задължения подлежат на принудително изпълнение.

С оглед изхода на спора, върху уважената част на жалбата и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК съдът намира, че ответната страна следва да бъде задължена да заплати сумата в размер на 312, 34 лв. (триста и дванадесет лева и 34 ст.), представляващи направени по делото разноси за държавна такса, заплатено адвокатско възнаграждение и възнаграждение за вещо лице.

Предвид заявеното от от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и с оглед изхода на делото, същото се явява основателно, поради което и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 2 230 лв. (две хиляди двеста и тридесет лева), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от изложеното и на основание чл.160 и чл.161 от ДОПК, съдът

### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на С. А. К., ЛНЧ [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [жилищен адрес] , срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017003999-091-001 от 25.05.2021 г., поправен с Ревизионен акт № П-22220421093969-003-001 от 27.05.2021 г. за поправка на ревизионен акт /Р./, издадени от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Г. А. П. – ръководител на ревизията в частта по отношение на установения с РА резултат по ЗДДФЛ за 2011г. в размер на 518 лв. главница и 477, 49 лв. лихва и 2012 г. в размер на 4 711,65 лв. – главница и 3 860 лв. лихва, потвърдена с решение № 1392/09.09.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП .



ОТХВЪРЛЯ жалбата на С. А. К., ЛНЧ [ЕГН], , срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017003999-091-001 от 25.05.2021 г., поправен с Ревизионен акт № П-22220421093969-003-001 от 27.05.2021 г. за поправка на ревизионен акт /Р./, издадени от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Г. А. П. – ръководител на ревизията в частта по, в частта в която е потвърден с решение № 1392/09.09.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, касателно установения с РА резултат по ЗДДФЛ, както следва : за 2014г. - в размер на 8 247,73 лв., ведно със съответните лихви в размер на 5 082, 45 лв., за 2015г. – в размер на 12 250 лв. и лихва от 6 299, 27 лв., за 2016г. – в размер на 17 381, 80 лв. и лихва от 7 175, 07 лв. и за 2017г. – в размер на 176 лв. и лихва от 54, 81 лв.

ОСЪЖДА С. А. К., ЛНЧ [ЕГН] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП сумата в размер на 2 230 лв. (две хиляди двеста и тридесет лева) за юрисконсултско възнаграждение.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП да заплати на С. А. К., ЛНЧ [ЕГН] сумата в размер на 312, 34 лв. (триста и дванадесет лева и 34 ст.) разноси по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: