

РЕШЕНИЕ

№ 637

гр. София, 31.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 44 състав, в
публично заседание на 22.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Тодорова

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **11394** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК

Образувано е по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК], Представявано от Управителя С. Г. Ц., със съдебен адрес: [населено място], пк 1124, [улица], e-mail : [\[електронна поща\]](#) СРЕЩУ:Ревизионен акт № [ЕГН] / 30.05.2012г., издаден на [фирма] издаден от Я. Е. В.-П. на Длъжност Главен инспектор по приходите Към ТД на НАП-[населено място] срещу който е подадена Жалба с вх.№53-06-1956/ 05.07.2012г. до Директора на ОУИ - [населено място] и който не се е произнесъл с Решение в срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК.

Жалбоподателят поддържа в жалбата, че ревизионният акт е неправилен, незаконосъобразен и необоснован. Същият е издаден при съществени нарушения на процесуалните и материално правни разпоредби на закона, той е необоснован, а направените изводи в него не кореспондират със събраните от ревизиращият орган доказателства и представените в хода на ревизионното производство писмени доказателства.

Сочи, че от направените в РА фактически констатации и правни изводи е видно, че данъчният орган е достигнал до тях, без да е обсъдил в цялост всички представени от [фирма] в хода на ревизионното производство факти и доказателства, както и допълнителните писмени доказателства, а част от тях е интерпретирал в разрез със същите, което е довело до неправилни заключения, противоречащи на закона, поради което счита издаденият РА за незаконосъобразен.

С оглед на горното оспорва определените задължения по ЗДДС, произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки и лихви произтичащи от тях, за което излага в жалбата съображения.

В хода на извършената ревизия били допуснати съществени процесуални нарушения и нарушения на материалния закон, тъй като при извършването на насрещните проверки на основните доставчици [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] е извършено съществено процесуално нарушение при връчването на искането за насрещната проверка и представянето на доказателства, с което ревизиращият орган не е изпълнил разпоредбата на чл.29 от ДОПК за връчване на съобщения. Съгласно разпоредбите на закона всички данъчно задължени лица декларират в съответната приходна администрация и актуален имейл адрес и телефон. След като фирмата доставчик не е намерена на адрес следва да се изчерпят от органа по приходите всички възможности за връчване на съобщения предвидени в чл.29, ал.4 от ДОПК. От РА на стр.17 ясно личи, че органът по приходите се е задоволил с направената проверка в Търговския регистър, че ревизираното дружество няма имейл адрес и въпреки, че в информационната система на НАП е деклариран имейл, същите нямали информация дали посочения имейл се ползва само от дружеството. Фактът, че същото е deregистрирано по ЗДДС не означава, че е с прекратена търговска регистрация и че не съществува. При нарушаването на процедурата по връчването на книжа и искания за представяне на доказателства от фирмите доставчици [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] същите не са уведомени редовно за направените от приходният орган процесуални действия за извършваната насрещна проверка и възможността да представят доказателства.

На следващо място сочи, че е нарушена императивната разпоредба на чл. 117 от ДОПК. Издаденият ревизионен доклад с № В-12002556/ 26.04.2011г. е връчен в разрез с разпоредбата на закона, а именно без да е комплектован с всички събрани в хода на производството доказателства и съставени от приходния орган протоколи за насрещни проверки.

Допуснатите нарушения на задължителните изисквания нарушават правото на защита на жалбоподателя, на законните права и интереси. В тази връзка са постановени Решение № 218/03 г. ВАС I отд. по адм. дело № 5966/2002 г., Решение № 714/06 г. ВАС I отд. по адм. дело № 1516/2005 и др.

Според жалбоподателя нарушен бил и материалния закон при издаването на ревизионния акт. С ревизионен акт №[ЕГН]/30.05.2012г., било отказано право на приспадане на данъчен кредит за сумата от 188 347, 53 (сто осемдесет и осем хиляди триста четиридесет и седем лева и петдесет и три стотинки) лева, касаещи данъчен период (ревизирания период) месец май 2010 г. - месец юли 2010 г. по фактури № 10/28.05.2010 г., № 18/14.06.2010 г., № 23/22.07.2010 г., издадени за осъществени сделки между [фирма] и [фирма] с предмет доставка „боб и ориз“.

Решението в РА било неправилно в тази му част, тъй като решаващият орган не е обсъдил в тяхната съвкупност всички представени в хода на ревизионното производство доказателства касаещи реално извършени облагаеми доставки по смисъл на чл. 6 ЗДДС. При извършената насрещна проверка на [фирма] връчено по реда на чл. 32 от ДОПК и [фирма] са представили копия от процесните фактури, приемо предавателни протоколи, хронологични регистри за движението на стоките за процесния период, договори за наем на складови площи, справка -декларация и дневник за покупки и продажби по ЗДДС и протокол за приемането им.

Основанието да бъде отказано приспадане на данъчен кредит е липсата на представени доказателства от предходния доставчик, както и декларирани от него ВОП на стоки от румънското дружество R. "R. F. S.R.L."

По същия начин било отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки осъществени от [фирма]. Това било така, защото с ревизионен акт № [ЕГН] / 30.05.2012г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит за сумата от 372 590, 42 (триста седемдесет и две хиляди петстотин и деветдесет лева и четиридесет и две стотинки), по фактури издадени за осъществени сделки между [фирма] и L. A. SRL, във връзка с извършените БОД на стоки от [фирма].

Съгласно чл.45 от ППЗДДС, документите удостоверяващи ВОП са фактури за доставка, с идентификационен номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка и Транспортен документ С., удостоверяващи, че стоката е получена на територията на друга държава членка. Според жалбоподателя, безспорно стоката е получена от L. A. SRL с удостоверяване на транспортните документи с подпис и печат на фирмата.

Според жалбоподателя българското законодателство не определя безспорни критерии за липса на доставка, поради което в случаите, в които органът по приходите прецени, че е налице липса на доставка, изводите му следва да са изградени върху доказателства, установени с доказателствени средства, които са събрани или изготвени при условията и по реда на ДОПК. Обстоятелството, че доставчикът не е представил изисканите от органа по приходите документи, не може да доведе до еднозначен извод, че не е извършена реална доставка. За да се достигне до това заключение, са необходими безспорни доказателства в потвърждение на това, че не е налице доставка на стока или извършване на услуга, включително и предоставяне на насрещна престация. За целта не е достатъчно органът по приходите да се позове единствено от резултатите на извършените насрещни проверки на доставчиците, а е необходимо да се изискат и анализират доказателства, включително водена счетоводна отчетност, от ревизирувания субект, доколкото същият е страна по доставката и разполага с доказателства за извършването ѝ.

На данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само, ако въз основа на обективни данни се установи, че то е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, като е знаело или е трябвало да знае, че въпросната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре по веригата.

При горните фактически твърдения моли съдът да се произнесе с решение, с което на основание чл.160 от ДОПК да отмени изцяло обжалваното решение и да постанови друго, с което да уважи правото му за приспадане на данъчен кредит за процесния период в размер на 671 248, 36 / шестстотин седемдесет и една хиляди двеста четиридесет и осем лева и тридесет и шест стотинки/.

Ответникът по жалбата Директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при централното управление на Националната агенция за приходите /предишно наименование Директор на дирекция „ОУИ"/, счита жалбата за недопустима и моли съдът да прекрати производството по делото, тъй като имало постановено решение на Директора на дирекция „ОУИ”, с което се отменял в обжалваните части изцяло ревизионния акт.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на [чл. 235 ал. 1 от ГПК](#) във вр. с [чл. 144 от АПК](#), събралите и приети по делото писмени доказателства,

приема за установено от фактическа страна, следното:

Видно е от представения с жалбата до съда Ревизионен акт № [ЕГН] / 30.05.2012г., издаден на [фирма] издаден от Я. Е. В.-П. на Длъжност Главен инспектор по приходите Към ТД на НАП- [населено място], че органът по приходите не е признал право на приспадане на данъчен кредит общо за главница и лихви в размер на 671 248, 36 лева / шестстотин седемдесет и една хиляди двеста четиридесет и осем лева и тридесет и шест стотинки/.

Оспореният по съдебен акт ревизионен акт е връчен на дружеството жалбоподател на дата 21.06.2012г. на управителя на дружеството. В акта се съдържат указания, че може да бъде обжалван по реда на чл.152 от ДОПК.

Жалбоподателят е подал жалбата си против ревизионния акт, в 14 дневния срок до Директора на дирекция ОУИ. С оглед броенето на сроковете по специалната норма на чл.22, ал.6 от ДОПК, съдът намира, че жалбата е подадена на 05.07.2012г. и е в срока по чл.152 от ДОПК.

Съгласно чл.155, ал.1 от ДОПК, решаващият орган разглежда жалбата по същество и се произнася с мотивирано решение в 60-дневен срок от изтичане на срока по [чл. 146](#), съответно от отстраняване на нередовностите по [чл. 145](#) или от одобряване на споразумението по [чл. 154](#). Когато жалбата е подадена чрез лицензиран пощенски оператор, по писмено искане на жалбоподателя се издава удостоверение за датата на постъпването ѝ в съответната дирекция. Решаващият орган може да потвърди, измени или отмени изцяло или частично ревизионния акт в обжалваната част.

В тази връзка съдът намира, че решаващият орган е следвало да се произнесе с изричен акт в срок от 67 дни, считано от 06.07.2012г., доколкото по делото не се установява, страните да са постигнали споразумение по чл.156, ал.7 от ДОПК. Следователно Директорът на Дирекция „ОУИ” тогава, е трябвало да се произнесе най-късно на 12.09.2012г. на решение по същество на подадената чл.152, ал.1 от ДОПК жалба против ревизионния акт. След като това не е сторено в хода на ревизионното производство, то обжалваният ревизионен акт е мълчаливо потвърден от решаващия орган. Този извод на съда е нормативно установен в чл. 156, ал.4 от ДОПК, където произнасянето на решаващия орган в срока по [чл. 155, ал. 1](#) се смята за потвърждение на ревизионния акт в обжалваната част.

Нормата на чл. 156, ал.5 от ДОПК изисква, в случаите по ал. 4 жалбата против ревизионния акт да може да се подаде в 30-дневен срок от изтичането на срока за произнасяне чрез решаващия орган пред окръжния съд по местонахождението му.

Жалбоподателят е сезирал съда със своята жалба чрез Директора на ДОУИ на дата 09.10.2012г. по описа на НАП, Дирекция „ОУИ” и с вх.№53-00-923 от същата дата.

Следователно на това основание подадената до съда жалба се явява поцесуално допустима, подадена в сроковете по ДОПК, от дружество което има правен интерес да търси от съда защита при признаване правото му на данъчен кредит, отречено с обжалвания ревизионен акт.

Неупражняването на времевата компетентност за произнасяне от съответния орган, не може да ограничи правото на защита на заинтересованото лице, което е негово конституционно установено право. В този смисъл е и практиката на ВАС, а само с оглед изричната разпоредба в [ДОПК](#), относно мълчаливия отказ и различната правна уредба за тези случаи е прието ТР № 7/2008 г. на ВАС, според което срокът за произнасяне от решаващия орган по [чл. 155, ал. 1 от ДОПК](#), е преклузивен.

От изложеното до тук следва, че след изтичането на срока за произнасяне по жалбата

по административен ред, решаващият орган не разполага с правомощия да постановява решение по жалбата, с която е сезиран по смисъла на [чл. 155, ал. 2 и 4 ДОПК](#), а може само да изложи писмено мотиви за вече постановеното мълчаливо потвърждаване на РА, ако е подадена жалба по [чл. 156, ал. 6 ДОПК](#), тъй като по [чл. 155 ДОПК](#) не е предвидена възможност по-горестоящият административен орган да изменя сам постановено от него мълчаливо потвърждение на РА или постановено решение по жалба срещу РА. Това следва от [чл. 155, ал. 9 ДОПК](#), по който е позволено решаващият орган по своя инициатива или по молба на заинтересуваното лице да поправи очевидни фактически грешки в постановеното от него решение.

Следователно, издаденото след мълчаливото потвърждаване на обжалвания ревизионен акт, ново Решение №2465 от 16.10.2012г. на Директора на ДОУИ, с което се отменя същия ревизионен акт, е нищожно като постановено при съществено противоречие с процесуалните норми на ДОПК. Изменението е възможно само в хипотезата на 133,ал.3 от ДОПК, която безспорно не е налице.

Затова съдът намира, че жалбоподателят има правен интерес да оспори ревизионния акт, мълчаливо потвърден от Директора на ДОУИ и предвид на обстоятелството, че второто решение на Директора на ДОУИ е нищожно. Съдът следва да се произнесе по релевираните в жалбата нарушения на материалния и процесуалния закон, извърши цялостна проверка по чл. 146 от АПК относно основанията за отмяна на оспорения акт и да извърши служебна проверка относно неговата действителност, съобразно констатираните пороци на акта.

С определение от дата 04.12.2012г. от закрито съдебно заседание, съдът е разпределил тежестта и доказване между страните в процеса, като е указал на ответника да окомплектова административната преписка на осн.чл. 152 от АПК, включително и да представи заповед за възлагане на ревизия, заповед за компетентност на лицата издали заповеди за възлагане на ревизия, заповед за определяне на компетентни органи, заповед за компетентност на лицето издало ревизионния акт, заверено копие от ревизионен доклад.

Ответникът не е изпълнил указанията на съда нито в посочения 7 дневен срок от връчване на препис от определението от 04.12.2012г., нито по-късно в съдебно заседание на 22.01.2013г.

От правна страна, съдът намира следното:

По делото няма спор, а това се установи издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднал данъчен кредит.

За да се уважи материалното субективно право на данъчнозадълженото лице, чл.71 от ЗДДС изисква наличие на определен фактически състав, при осъществяването на който дружеството ще може успешно да реализира това свое право.

Материалните предпоставки за признаване правото на данъчен кредит следва да се преценят в зависимост от наличието на доставка на стоки по смисъла на чл.6 от ЗДДС. Според чл. 6. (1) от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Нормата на чл.7, ал.1 от ЗДДС, посочва, че вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка.

Съгласно цитираната норма, доставка на стоки е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. По силата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена. Същото може да се види и от разпоредбите на Директива 2006/112/ЕС, в която съгласно чл.14 §1 доставка на стоки означава прехвърлянето на правото на разпореждане с материално имущество като собственик.

Алинея 3 на чл. 25 от ЗДДС, въвежда освен случаите на ал. 2, за данъчно събитие и датата на фактическото предоставяне на стоката по чл. 6, ал. 2 с изключение на случаите по ал. 8 и датата на започването на транспорта по чл. 7, ал. 4, които норми са релевантни за настоящия спор.

От значение в случая за правилното прилагане на закона е да се отговори на въпроса към мой момент възниква правото на приспадане на данъчен кредит за закупуването на стоките, за които не е признато право на данъчен кредит, за които се упражнява това право. Съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС това право възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът/ДДС/ става изискуем, когато настъпва данъчното събитие, което по смисъла на чл. 25, ал. 1 и чл. 6, ал. 1 ЗДДС в случая е доставка на стока.

За доставката на стоките, за които не е признато право на данъчен кредит следва да се прилагат разпоредбите на търговската продажба на стоки по чл.318, ал.1 от ТЗ, доколкото ревизираното лице и прекия доставчик са търговци, арг. от чл.1 от ТЗ. Съгласно чл. 319 от ТЗ когато не е уговорен срок за предаване на стоката, купувачът може да поиска предаването ѝ в разумен срок.

С договора за продажба продавачът поема задължението да прехвърли собствеността или друго право върху една вещ. Съгласно правилото на чл.24, ал.1 от ЗЗД, което намира субсидирано приложение, доколкото търговската продажба на стоките вид продажба, плащането на цената по сделката и предаването на стоките, нямат отношение към въпроса за прехвърляне на собствеността. Така с постигане на съгласие задължението на продавача да прехвърли собствеността, е изпълнено стига вещта да е индивидуално определена и продавачът да е собственик. Когато вещта е родово определена, преминаването на собствеността настъпва, след като се индивидуализира или вещното действие на договора за продажба на движими вещи е тогава, когато се индивидуализира.

Разпоредбата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС определя, че вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. За да се установи наличието на ВОД, следва да е осъществена доставка на стоки; доставчикът да е регистриран по ДДС в Р. Б., съответно получателят да е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка и стоката да е **транспортирана** от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка.

В разглеждания случай действителното осъществяване на доставките се приема за установено от приходната администрация и доказателство за това

е начисляването на ДДС във връзка с тях; фактическото им извършване следва да се докаже от жалбоподателя, който да установи, че счетоводството на ревизираното лице е редовно водено; констатирано е съответствие между издадените фактури, транспортни документи, писмени потвърждения, документи, съставени с оглед натоварване на стоките и напускане на съответния склад; плащанията са извършени изцяло.

В тежест на жалбоподателя е да докаже, че страните по ВОД са данъчно регистрирани за целите на ДДС .

В тежест на жалбоподателят е да докаже и, че осъществено транспортиране от Б. до Румъния и обратно.

Съгласно чл. 53, ал. 2 ЗДДС наличието на условията по чл. 7, ал. 1 от закона следва да се удостовери с точно определени документи, посочени в ППЗДДС.

В глава шеста „Удостоверяване наличие на обстоятелства за вътреобщностните доставки” разпоредбата на чл. 45 в относимата за спорните данъчни периоди редакция определя, че доставчикът следва да разполага освен с документ за доставката /чл. 45, т. 1, букви „а”, „б” и „в”/, но и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките. Такива съгласно чл. 45, т. 2 ППЗДДС са транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава – членка - в случаите, когато транспортът е за сметка на доставчика или на получателя, но е извършен от трето лице /буква „а”/, или транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка – когато транспортът е извършен от доставчика /буква „б”/ или писмено потвърждение от получателя, удостоверяващо, че стоките са пристигнали на територията на друга държава членка – когато транспортът е извършен от получателя /буква „в”/. В разглеждания случай по всички доставки транспортът е за сметка на получателите и е извършен от трети лица – превозвачи, което означава, че е приложима хипотезата на чл. 45, ал. 2, б. „а” – доставчикът следва да разполага с транспортни документи или писмено потвърждение.

Съгласно чл. 4 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки договорът за превоз се установява с товарителница. Нейните реквизити са дадени в чл. 6 от конвенцията. По силата на чл. 9 от конвенцията товарителницата удостоверява, до доказване на противното, условията на договора и получаването на товара от превозвача. В чл. 5, ал. 1 е предвидено, че товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. Тези подписи могат да бъдат отпечатани или заменени с печатите на изпращача или превозвача, ако това се разрешава от законодателството на страната, в която се изготвя товарителницата. Първият се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача.

По аргумент от чл. 4 и чл. 9 от конвенцията следва да се приеме, че товарителницата представлява не самият договор за превоз, а превозен документ, удостоверяващ сключен договор за превоз с цел създаване на яснота в превозните правоотношения, който придружава товара от момента

на натоварването му до момента на разтоварването. Приложените в преписката товарителници са подписани от изпращача и от превозвача – чл. 5 от Конвенцията. Следователно поставянето на подпис от получателя на стоките и посочване на мястото на тяхното разтоварване няма доказателствено значение по отношение на самия транспорт – чл. 5, ал. 1 и чл. 6 регламентират съдържанието на товарителницата, условие за чиято редовност е посочването на името и адреса на получателя, мястото и датата на приемането на стоката за превод и мястото на доставянето ѝ, но не и датата и мястото на получаването ѝ от получателя и удостоверяване на тези факти с подписа на получателя.

При наличие на редовен транспортен документ фактът на натоварване на стоките и напускане на страната следва да е доказан.

Изискването за доказване на ВОД е изпълнено когато се докаже изпращането на стоките от доставчика – самото понятие „изпращане” следва да се тълкува в смисъл, че вътреобщностното придобиване на стока е осъществено и освобождаването на вътреобщностната доставка става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик със стоката е прехвърлено на получателя на доставката и доставчикът докаже, че тази стока е изпратена или превозена в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата членка на доставката транспортът на стоката е доказан /пар. 42 от решението на СЕС по делото Т. и др.

Хармонизацията на законодателството на Р. Б. с това на Европейската общност по отношение на облагането с ДДС за потвърждаването няма нормативно определена форма и съдържание чл.45 от ППЗДДС. Д., че наличието на транспортен документ или писмено потвърждение в случаите, когато транспортът се осъществява от трето лице, са алтернативни изисквания, т.е. представянето на един от двата е достатъчно, е възприет от ВАС в решенията по адм. дело № 9491/ 2009 г. и по адм. дело № 10061/ 2009 г. Решение 0 9407 от 28.06.2012г. по адм. Дело № 12204 от 2011г. На ВАС, О. отд. Потвърждението не следва да се преценява само от външна страна, а да се анализира в контекста и условията на конкретната доставка съобразно всички други данни и документи, свързани с тази доставка. В същия смисъл Указание № 20 00 1085/ 21.02.2011 г. относно действията на органите по приходите при декларирана ВОД, когато при осъществен данъчен контрол се установи, че стоките - предмет на ВОД, не са транспортирани до друга държава - членка: „Извод, че доставката не следва да се третира като вътреобщностна, може да бъде направен само след комплексно изследване на всички относими към доставката обстоятелства, като тяхното тълкуване следва да бъде цялостно, във взаимна връзка и съвкупност”.

На всяка вътреобщностна доставка съответства вътреобщностно придобиване в друга държава членка, а оттук и задължението на получателя в другата държава членка да декларира извършеното придобиване по установения в съответната държава ред. Недекларирането на придобиването от получателя не може да се смята за необходимо условие за наличието на вътреобщностна доставка. Декларирането обаче може да представлява допълнително доказателство, че стоките действително са напуснали

територията на страната - изводът се налага от т. 3 от диспозитива на решението по дело С 409/04 Т. и др.

В контекста на всичко изложено и съобразно пар. 66 от решението по дело С 409/04 Т. и др. следва да бъде даден отговор на въпроса взети ли са всички разумни мерки от страна на ревизираното лице в рамките на неговите възможности за доказване условията на наличие на ВОД, било ли е дружеството добросъвестно.

В решението на СЕО по обединени дела С 354/03 С 355/03 и С 484/03 е формулиран принципът, че отговорността на данъчнозадълженото лице за ДДС може да се ангажира тогава, когато то знае или има средства да узнае, че извършените сделки го въвличат в данъчна измама. Съгласно т. 44 - 47 от цит. решение всяка отделна доставка следва да се разглежда отделно и характерът на определена сделка във веригата не може да се промени от по-ранни или последващи събития, нито от евентуални измамни намерения на лицата, участвали в тези сделки. Дали лицето е „знаело или е имало средства да узнае” всъщност се отнася до въпроса дали лицето е знаело, че друга доставка по веригата /предходна или последваща/ има измамен характер.

Видно от чл. 2 на Регламент /ЕО/ № 1925/ 2004 г. „липсващ търговец” означава търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган.

От друга страна Регламент /ЕО/ № 1925/ 2004 г. касае обмена на информация между държавите членки, в който смисъл определянето на данъчен субект като „липсващ търговец” за целите на регламента не означава, че той не е осъществявал доставки или придобивания или че закупените от това лице стоки не са транспортирани извън територията на страната.

Съгласно чл. 2, т. 19 от Регламент (ЕО) № 1798/ 2003 г. обменът на информация между държавите членки се осъществява по електронен път чрез С./С. – обща платформа, която се основава на обща комуникационна мрежа (С.) и общ системен интерфейс (С.), разработени от Общността с цел да гарантират предаването на данни по електронен път между компетентните органи в областта на митата и данъчното облагане. Съобразно чл. 42 от Регламента, че документите, получени от служителите на запитания орган и предадени на запитващия орган в рамките на сътрудничеството по Регламента могат да се използват като доказателство от компетентните органи запитващата държава-членка при условията, предвидени за подобни документи, предоставени от друг орган на държавата. В чл. 171, ал.3 от ЗДДС е предвидена възможност за използване на информация, обменена с други държави членки по електронен път относно облагането с ДДС. Допустимостта на цитираните доказателства е регламентирана в чл.54, ал.5 от ДОПК относно разпечатките на данни, получени по електронен път и заверени от органа по приходите, в случая от служителя, определен за отговорен служител, компетентен орган за административно сътрудничество в областта на ДДС съгласно цитирания регламент. Доказателство по смисъла на чл. 171, ал. 2 ЗДДС е само информацията за факти, получена по реда на чл. 5 от Регламент

1798/ 2003, но правните изводи на отговарящата администрация не мога да се ценят като верни до доказване на противното по аргумент от чл. 50 ДОПК, касаещ материалната доказателствена сила на протоколите от националните проверки само за фактически, но не и за правни констатации. Следва да се има предвид, че се касае за съмнение за вероятност на предположението за „липсващ търговец“, аргумент в подкрепа което е формулировката на отговорите. Най - сетне, понятието доставка на стоки по смисъла на чл. 14, пар. 1 от директива 2006/112/ЕС следва да се разгледа и съобразно задължителното тълкуване, дадено от СЕС, според което от формулировката на разпоредбата става ясно, че понятието „доставка на стоки“ не се отнася до прехвърлянето на правото на собственост в съответствие с процедурите и изискванията на приложимото национално право, а обхваща всяко прехвърляне на вещь от една страна, с което другата страна получава правото на практика да се разпорежда с вещта като неин собственик. Това схващане според СЕС съответства на целта на директивата, която е предназначена *inter alia* да постави общата система на ДДС върху единно определение за облагаемите сделки. Тази цел би била поставена в опасност, ако са различни условията за прехвърляне на правото на собственост по гражданското право в държавите членки.

Тъй като ответникът по жалбата не е представи доказателства, че Я. Е. В.-П. е компетентна да издаде обжалвания ревизионен акт № [ЕГН] от 30.05.2012г. и съобразно нормата на чл. 119, ал.3, т.1 от ДОПК, съдът приема, че оспореният административен акт е нищожен, тъй като е постановен от некомпетентен орган. Като такъв същият не поражда правни последици, а с решението си по делото съдът следва да прогласи неговата нищожност, без да се произнася по същество на правния спор и по релевираните в жалбата оплаквания.

По разноските:

Предвид изхода на спора и на осн.чл. 161, ал.1 от ДОПК, на жалбоподателя се следват сторените по делото разноски, в случая за заплатена държавна такса в размер на 50лв.

Воден от горното, съдът

Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА за нищожен Ревизионен акт № [ЕГН] / 30.05.2012г., издаден на [фирма] издаден от Я. Е. В.-П. на Длъжност Главен инспектор по приходите Към ТД на НАП- [населено място], по жалба от 09.10.2012г. на [фирма], с ЕИК[ЕИК], Представявано от Управителя С. Г. Ц., със съдебен адрес: [населено място], пк 1124, [улица] ответник по жалбата Директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при централното управление на Националната агенция за приходите /предишно наименование Директор на дирекция „ОУИ“/.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при централното управление на Националната агенция за приходите [населено място], на осн.чл.161 от ДОПК да заплати на [фирма], с ЕИК[ЕИК],

Представявано от Управителя С. Г. Ц., със съдебен адрес: [населено място], пк 1124, [улица], съдебно деловодни разноси в размер на 50лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Р. Б. в 14 – дневен срок от съобщението на страните и СГП, че е изготвено.