

# РЕШЕНИЕ

№ 1462

гр. София, 07.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 20.01.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7368** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК] против Решение № 32-54016/18.02.2020 г. на Директора на Териториална дирекция (ТД) Д., потвърдено с Решение № Р-262/32-128498 от 05.05.2020г. на Директора на Агенция „Митници“.С атакуваното решение е определено задължение на [фирма] за заплащане на акциз в размер на 11 432,42 лева (единадесет хиляди четиристотин тридесет и два лева и четиридесет и две стотинки), на основание чл. 32, ал. 1, т. 2 от ЗАДС.

В жалбата е посочено, че дружеството е освободено от акциз краен потребител (ОАКП), за което Агенция „Митници“ е издала Удостоверение за освободен от акциз краен потребител (УОАКП) с № BG004300E0118/23.11.2018 г., съгласно което дружеството произвеждало следните продукти: Препарат за антикорозионна защита - А. с код по КН 34031980;- Разредител за алкидни бои с код по КН 38140090;-Масло откалпващо - М.-32 с код по КН 34031980; Импрегнатор за дърво с код по КН 32149000; Разтворител за полимерни бои с код по КН 3 814 0090; Разредител за битум с код по КН 38140090.

В жалбата се поддържа, че дружеството не е произвеждало продукт с код по КН 27101225, както неправилно е било прието от органите на Агенция „Митници“ и за който според тях следва да се заплати акциз.Неправилно е класирането на стоките по КН на ЕС, като неправилно е приложена и Директива 2003/96/ЕО, която изисква облагане с акциз само на енергийни продукти, които се използват за „моторно гориво“

или за „гориво за отопление“.Поддържа се, че за целите на освобождаването на произведения продукт от акциз дружеството е спазвало процедурата по производството на „Разредител за алкидни бои“, произвело е продукт с код по КН 38140090 и то при пълно съответствие с издаденото му Удостоверение за освободен от акциз краен потребител (УОАКП) с № BG004300E0118.Излага се, че в хода на административното производство са допуснати съществени процесуални нарушения, които от своя страна са довели до неправилно приложение на материалния закон, поради което се иска от съда изцяло да отмени оспореното решение.

В съдебно заседание се представляват от адв. М., която поддържа жалбата и моли съда да отмени решението, претендира разноси по списък.По делото са постъпили и писмени бележки в срока.

Ответникът по делото, чрез своя процесуален представител в съдебно заседание оспорва жалбата, като счита същата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.Представя в срок писмени бележки по делото.

Съдът след като прецени събраните по делото доказателства,по отделно и в тяхната съвкупност, както и доводите на страните, намира за установено следното:

На 23.11.2018 г. е издадено на [фирма], ЕИК[ЕИК] УОАКП с № BG004300E0118/23.11.2018 г. по 24б, ал. 4 от ЗАДС за обект, находит се в [населено място], въз основа на подадено искане с рег. № 32-233498 от 13.08.2018 г. от дружеството.

В УОАКП № BG004300E0118/23.11.2018 г. са посочени за използване следните акцизни стоки:

-Други смазочни масла и други масла с Код по КН 27101999

-Керосин – немаркиран с Код по КН 27101921

-Минерален терпентин с Код по КН 27101221

-Леки масла – други с Код по КН 27101225

-Т. с Код по КН 29023000

-Бензен с Код по КН 29022000

В УОАКП са посочени целите, за които ще се използват енергийните продукти, а именно - препарати за антикорозионна защита, разредители, импрегнатор за дърво, разтворители, както и съответните търговско наименование и кодове по КН:

-Препарат за антикорозионна защита - А. с код по КН 34031980

- Разредител за алкидни бои с код по КН 38140090

- Масло откалпващо - М.-32 с код по КН 34031980
- Импрегнатор за дърво с код по КН 32149000
- Разтворител за полимерни бои с код по КН 38140090
- Разредител за битум – Б. с код по КН 38140090

На 05.04.2019 г. в [населено място], общ. П. от служители на ТД Д. е извършена проверка в производствената база, стопанисвана и управлявана от [фирма] ЕИК[ЕИК]. Проверката е документирана с протокол № 19BG4000A013785/05.04.2019г., в присъствието на служител на [фирма], който го подписал, като не са представени други документи или събрани други доказателства.

В хода на проверката са констатирани следните факти и обстоятелства:

В производствената база е изградена инсталация за смесване на получаваните енергийни продукти, състояща се от 5 (пет) стационарни съда (цистерни), свързани чрез система от тръбопроводи със спирателни кранове, разходомер на вход/изход, като в процесите се използват преместваеми ел. помпи.

Производственият процес протича в следната последователност: изходните суровини постъпват в съответния съд на производствената база в количества необходими за произвеждането на съответната поръчка, смесват се в технологичен резервоар № 5 (25м3) до състояние „готов продукт“, след което през изход - разходомер се извеждат от производствената база наливно, готови за реализация на клиента - получател.

Готовият краен продукт се получава вследствие смесване на двете изходни суровини в съотношение 4000/7340кг. в празен резервоар № 5 (25м3) чрез разбъркване до получаване на хомогенна смес „разредител за алкидни бои“ с код по КН 3814 0090. От резервоара с готовия продукт е била взета представителна проба (4 контейнера по 1 литър всяка) за извършване на лабораторен анализ за вида и код по КН на произведената стока. Съставен е бил протокол за вземане на проби с №19BG4000A013785-1/05.04.2019г. за получената готова продукция „разредител за алкидни бои“.

Цялото количество готова продукция (разредител за алкидни бои - 11 260 кг.) е реализирано на момента, като на проверяващия екип е бил представен приемо-предавателен протокол от 05.04.2019 г. между [фирма] и [фирма] - С. за 11 260 кг. разредител за алкидни бои с код по КН 3814 0090, анализно свидетелство за произведения продукт, а впоследствие и фактура №[ЕГН]/05.04.2019 г. от [фирма].

Със Заявка за анализ № 32-104573/08.04.2019 г. на МБ П., пробите са изпратени за анализ в Централната митническа лаборатория. В резултат на извършения анализ от взетата проба е получена митническата лабораторна експертиза (М.) №12\_09.04.2019/03.05.2019 г. Становището, изразено в експертизата и заключението на ЦМЛ, е че изследваната проба е от продукт с описание „разредител за алкидни бои“, който представлява смес на основата на леко нефтено масло, съдържащо

основно парафино-нафтенови въглеводороди и фракция ароматни въглеводороди-толуен с примеси на бензен и ксилени.

Въз основа на митническата лабораторна експертиза стоката, съответстваща на анализираната проба представлява: смес, с въглероден състав: парафино-нафтенови въглеводороди с дължина на въглеродната верига от C4 до C9 - 61 % тегловни и ароматни въглеводороди (толуен, с примеси на бензен и ксилени) - 39 % тегловни. Не е установено наличие на антидетонаторни препарати и биодизел по смисъла на забележка 5 към подпозиции на глава 27 от КН-моноалкилови естери на мастни киселини. По определения състав и дестилационни характеристики стоката отговаря на „леки масла и препарати“, по смисъла на забележка 4 към подпозиции на глава 27 на КН и „специални бензини“ съгласно допълнителна забележка 2, буква а) към глава 27 на КН. Съгласно определена пламна температура стоката е различна от „white spirit“ по смисъла на допълнителна забележка 2, буква б) към глава 27 на КН.

Получено е и становище от Директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ към Агенция Митници относно класирането на енергийния продукт, от който е взета пробата, а именно: на основание Правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН, забележка 2 към глава 27, забележка 4 към подпозиции на глава 27 и допълнителна забележка 2, буква а) към глава 27 от КН, класирането на стоката, анализирана с М. № 12\_09.042019/03.05.2019 г., с описаните по - горе характеристики и състав, се извършва в код по КН 2710 1225.

На база на извършената лабораторна експертиза и становище от Директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ към Агенция „Митници“, относно вида на произведения продукт и тарифното му класиране, е прието, че [фирма] не е следвало да произвежда енергиен продукт с код по КН 2710 1225, тъй като той липсва в издаденото му УОАКП BG004300E0118/23.11.2018 г., а съгласно чл. 60 от ЗАДС производството на енергийни продукти може да се извършва в данъчен склад, каквато регистрация дружеството не притежава.

Директорът на ТД Д. е приел, че от така представената фактическа и правна обстановка при извършената проверка на [фирма] с ЕИК[ЕИК] с ИН BG004300E0118 документирана с Протокол за извършена проверка № 19BG4000A013785/05.04.2019 г., извършената митническа лабораторна експертиза и посоченото становище от Директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ към Агенция „Митници“, относно вида и тарифното класиране на произведения чрез смесване на две съставки енергиен продукт, че [фирма] е произвело на 05.04.2019 г. в производствената си база в [населено място] - 11 260 кг. енергиен продукт, с код по КН 2710 1225 в нарушение на чл. 60, ал. 1 от ЗАДС. Последното представлява административно нарушение по чл. 109, ал. 1, във връзка с чл. 60, ал. 1 от ЗАДС, за което и на основание чл. 83, ал. 1 от ЗАНН във връзка с чл. 128, ал. 2 от ЗАДС е бил съставен Акт за установяване на нарушение (АУАН) с № 53/19.08.2019 г. по описа на ТД Д..

На 06.12.2019 г. е издадено и Наказателно постановление № 93/06.12.2019г. от заместник-директора на ТД Д. с наложено административно наказание „имуществена

санкция“ в размер на 2 000 лв. на дружеството, за това, че е произвело на 05.04.2019г. в производствената си база в [населено място] - 11 260 кг. енергиен продукт с код по КН 2710 1225, извън данъчен склад в нарушение на чл. 60, ал. 1 от ЗАДС, наказуемо по чл. 109, ал. 1 от ЗАДС.

НП № 93/2019 г. по описа на ТД Д. е било връчено на представляващото лице на [фирма] на дата 16.01.2019 г., като постановената „имуществена санкция“ е внесена по сметка на ТД Д.. НП е влязло в сила на дата 24.01.2020 г. В атакуваното решение е посочено, че съгласно чл. 107ж, ал. 2 от ЗАДС - акциз на общо основание се дължи и за произведените акцизни стоки до датата на установяване на нарушението в случаите по чл. 109, ал. 5 от ЗАДС във връзка с чл. 109, ал. 1 от ЗАДС при влязло в сила наказателно постановление.

Прието е, че дължимият акциз за акцизните стоки не е бил заплатен и на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС е възникнало задължение и размерът му е изискуем. Съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗАДС данъчнозадължени лица са и лицата които са произвели или са участвали в производството на акцизни стоки, държат или са участвали в държането на акцизни стоки, разпореждат се или са се разпоредили с акцизни стоки, за които не е бил заплатен акциз или акцизът е бил заплатен частично. Размерът на дължимия акциз съгласно разпоредбата на чл. 41 от ЗАДС се изчислява, като данъчната основа се умножи по акцизната ставка. Данъчната основа се определя по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС - като количеството литри се привеждат към сравнителна температура 15 °С.

В хода на проверката, съгласно Протокол за извършена проверка №19BG4000A013785/05.04.2019 г. е представен документ - Техническа спецификация за разтворител БАС-L от [фирма] от 22.03.2019 г., за едната от суровините с код по КН 2710 1225, вложена за производството на готовия продукт, от която е установено, че показателя плътност на енергийния продукт е 699,3 кг/м3. След калкулирането на 11 260 кг. енергиен продукт с код по КН 27101225 е прието, че акцизната стока предмет на нарушение по АУАН № 53/19.07.2019 г. по описа на ТД Д. е в количества, приравнени на 16 102 литра (11 260 кг).

В решението Директорът на ТД Д. е приел, че за акцизната стока, предмет на нарушение по АУАН № 53/19.07.2019 г. по описа на ТД Д. в количество 16 102 литра (11 260 кг) класиран в код по КН 2710 1225, за което има НП № 93/06.12.2019 г., влязло в сила на дата 24.01.2020 г., се дължи акциз в размер на 11 432,42 лева. Сумата представлява размера на дължимия акциз получен като количеството акцизна стока предмет на нарушение по АУАН № 53/19.07.2019 г., умножено по акцизната ставка определена в чл. 32, ал. 1, т. 2 от ЗАДС в размер на 710 лв. за 1 000 литра.

На основание чл. 107ж, ал. 3, във връзка с ал. 2, ал. 4 и ал. 5 от ЗАДС, Директорът на ТД Д. е определил за акцизните стоки - „леки масла и препарати“, по смисъла на забележка 4 към подпозиции на глава 27 на КН и „специални бензини“ съгласно допълнителна забележка 2, буква а) към глава 27 на КН, класирани в код по КН 2710 1225 (съгласно митническата лабораторна експертиза), в количество 16 102 литра (11 260 кг), предмет на нарушението, акциз в размер на 11 432,42 лева. (единадесет

хиляди четиристотин тридесет и два лева и четиридесет и две стотинки), съгласно в чл. 32, ал. 1, т. 2 от ЗАДС.

Жалбоподателят е бил направил и искане за извършване на повторен анализ на пробите от независима акредитирана лаборатория, но РО е отказал, с мотив, че за целите на производството пред него не е налице възникнала необходимост от извършване на повторен анализ на пробите.

Решението за определяне на дължим акциз № 32-54016/18.02.2020 г. на Директора на Териториална дирекция (ТД) Д., потвърдено с Решение № Р – 262/32-128498/05.05.2020г. на Директора на Агенция Митници, е издадено от компетентния съгласно чл. 107ж, ал. 3 от ЗАДС орган и в необходимата форма. Същото обаче е издадено при съществено нарушение на административнопроизводствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби. За да формира този извод, съдът съобрази следното:

Съгласно чл. 107ж, ал. 1 от ЗАДС, когато за стоките - предмет на нарушение по този закон, акцизът е заплатен частично или не е заплатен, се дължи акциз на общо основание в случаите: ал. 2 акциз на общо основание се дължи в случаите по чл. 108, ал. 2, чл. 109, ал. 5 и чл. 123б, ал. 1 при влязло в сила наказателно постановление. А съгласно ал. 3 Размерът на акциза по ал. 1 и 2 се определя с решение на директора на компетентната териториална дирекция, на територията на която е установено нарушението.

Съгласно цитираната ал. 1 на разпоредбата, когато за стоките - предмет на нарушение по този закон, акцизът е заплатен частично или не е заплатен, се дължи акциз на общо основание. При наличие на влязло в сила НП, компетентен по чл. 107ж, ал. 3 орган има право да издаде административен акт от категорията на този по чл. 107ж ЗАДС, но при спазване на всички предвидени от закона изисквания. В случаите за които изрично е предвидена дължимост на акциз не по изключение, а на общо основание, административният орган не е освободен да обосновава и доказва при всички случаи правилното определяне размера на претендирания акциз.

Съгласно чл. 41 ЗАДС размерът на дължимия акциз се изчислява, като данъчната основа се умножи по акцизната ставка. В обжалваното решение, като приложени по отношение на акцизната ставка са посочени разпоредбите на чл. 32, ал. 1, т. 2, във вр. чл. 35, ал. 1 ЗАДС. По отношение на данъчната основа административният акт не сочи конкретна разпоредба, но предвид позоваването на чл. 32, ал., т. 2 ЗАДС (акцизната ставка върху моторните горива са за безоловен бензин с кодове по КН 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 и 2710 11 49 - 710 лв. за 1000 литра) е следвало да се приложи чл. 28, ал. 1, т. 6 ЗАДС - за бензина, газьола, керосина, както и смазочните препарати и препаратите за омасляване с код по КН 3403 и продуктите с код по КН 3814 - количеството литри, приведени към сравнителна температура 15 °С. Би следвало количеството на процесните стоки, съгласно чл. 28, ал. 1 т. 6 ЗАДС да се изрази в литри към 15 °С. В случая обаче това не е било направено. Количеството на продукта е изразено просто в литри - 16 102 литра (11 260 кг) при моментна температура, без да е

посочено каква, но не и при 15°C, така както изисква текста на закона.

Основателно е оплакването, че „Разредител за алкидни бои“, като готова продукция е бил заприходен и отразен в Протокола от извършена проверка №19BG1000A013785-1/05.04.2019 г. в килограми - 11 260кг. За целите на облагането РО е преобразувал количеството на продукта от килограми в литри. За това обаче, е ползвал абсолютно погрешен подход, в резултат на което се е получил резултат, който не може да обоснове правилното определяне на данъчната основа, а от там и правилното определяне на размера на акциза за стоката.

Видно от решението за целите на преобразуване на количеството на стоката е ползвана плътност - 699,3кг./м<sup>3</sup>, взета от техническата спецификация на едната от суровините, а именно БАС-L с код по КН 2710 12 25. Плътност на обложения продукт не е установявана. В Митническата лабораторна експертиза (М.) също липсват данни за проведен анализ за установяване на плътност на готовия продукт.

Видно от заключението на вещите лица по изпълнената по делото комплексна технико – икономическа експертиза, което съдът приема изцяло, като обективно и пълно, ( по отг. на въпр.4) за да бъде правилно преизчислено количеството на процесния продукт от килограми в литри е трябвало да се вземе предвид плътността именно на новия продукт, който има вече различни химични показатели и различна плътност и тъй като последното не е било направено, същото води до неправилност и на постановеното решение.

При издаване на оспореното решение, административният орган се е позовал на чл.35, ал. 1 ЗАДС - Енергийните продукти по чл. 13 , които са предназначени за използване, предлагат се за продажба или се използват като гориво за отопление или моторно гориво и за които в чл. 32, ал. 1 и чл. 33, ал. 1 не е определен размер на акцизната ставка, се облагат в зависимост от употребата със ставката, определена за еквивалентното гориво за отопление или моторно гориво.

От позоваването на чл.35, ал.1 ЗАДС следва, че за административния орган процесният продукт е без определена от закона акцизна ставка. Следователно не се облага. Като изключение, а и за да обхване всички случаи при които продукти се използват за акцизни цели - гориво, ЗАДС е предвидил разпоредбата на чл.35 ЗАДС, но при строго определени предпоставки - продукт предназначен, предлаган за продажба или използван като моторно гориво. В случая по делото не е доказано

наличие на елементите от фактическия състав на тази правна норма, но и безспорно се установи, че при издаване на акта този въпрос не е бил изследван. РО директно е преминал към облагане по чл.32, ал.1, т. 2 от закона, приложил е ставка за акциз за моторно гориво, без да установи подобно предназначение или използване на продукта. В тази връзка вещите лица по приетата по делото експертиза, видно от заключението, сочат, че процесната стока - „Разредител за алкидни бои“ се използва за разреждане на алкидни системи - безцветни лакове, алкидни бои, супер – емайл лакове и др. Употребява се за измиване на бояджийски инструменти (четки, валяци, шпакли и др.). Т. е. липсват данни за използване на процесната стока, като моторно гориво.

Следователно, когато е определял размера на акциза, административният орган без основание е приложил и посочената в акта акцизна ставка.

Решаващият орган преди да издаде административния акт е бил длъжен да изясни фактите и обстоятелствата от значение за случая. При издаване на решението е следвало да съобрази, че процесната стока е била произведена в рамките на разрешена от органите на Агенция „Митници“ дейност.

Към момента на проверката жалбоподателят е бил освободен от акциз краен потребител, за което е било издадено и Удостоверение на основание чл. 24, ал. 2, т. 4 от ЗАДС, при представени разходни норми и технология на производство.

Видно от заключението на приетата по делото експертиза - отг. на въпр. 1) и въпр.2), в конкретния случай на производство технологията и разходните норми, въз основа на които е било издадено Удостоверение за ОАКП са били спазени. Следователно, в случая не може да има спор, че дружеството – жалбоподател е произвело продукт „Разредител за алкидни бои“ в съответствие с утвърдените от митническите органи разходни норми с посочените пропорции, в рамките на производство, разрешено с посоченото Удостоверение за ОАКП.

Удостоверение за ОАКП е издадено на основание чл. 24, ал. 1, т. 4 от ЗАДС — производство на енергийни продукти, които се използват за цели, различни от „моторно гориво“ и „гориво за



отопление“, което означава, че само при установяване различно използване на процесната стока от разрешеното и предвидено от закон РО би могъл да има претенция за заплащане на акциз.

В случая неправилно е определен и кода по КН на ЕС. За определяне на кода по КН, е ползвана М. №12\_09.04.2019/03.05.2019 г., с която е дадено заключение въз основа на резултати, получени при анализ на проби, за които от приетото по делото заключение на вещите лица, безспорно се установи, че не са били взети правилно, при спазване на ръководството, утвърдено със Заповед №ЗАМ-172 от №7.08.2006 г. Още повече видно от заключението, така извършеното пробовземане не би могло да гарантира и резултати и при последващо изпитване.

При определяне на кода по КН на процесния продукт номенклатурата на стоките също не е било правилно приложена.

По делото не се събраха доказателства, които да опровергават приложението на позиция 3814 00. Продуктът е получен чрез смесване, съдържа толуен, предназначен е за бои и лакове и няма данни да е включен в по - специфична позиция от КН.

Нещо повече, видно и от заключението в позиция 2710, където неправилно е бил отнесен процесния продукт се изключват сложните органични разтворители и разредители от позиция 3814 00. Както и нефтеното масло в продукта е под 70% (по техническа спецификация 65%, а съгласно М. 61%), последното съгласно дефинираното за позиция 2710 от КН, изключва класирането позиция 2710, респ. под позиция или код по КН 2710 12 25.

По изложените съображения съдът намира, че оспореното Решение се явява незаконосъобразно и като такова следва да бъде отменено.

При този изход на делото, основателна е претенцията на жалбоподателя за присъждане на сторените по делото разноски. Същият е заявил и доказал разноски в размер на 1255лв. за заплатено възнаграждение на вещите лица по изпълнената по делото комплексна технико – икономическа експертиза и заплатена държавна такса за образуване на производството по делото пред

съда в размер на 50лв., или общо 1305(хиляда триста и пет)лв., разноси по водене на делото.

Воден от горното съдът,

РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК] Решение № 32-54016/18.02.2020 г. на Директора на Териториална дирекция (ТД) Д., потвърдено от Директора на Агенция „Митници” с Решение № Р-262/32-128498 от 05.05.2020г.

**ОСЪЖДА** Агенция „Митници” да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], разноси по водене на делото в общ размер на **1305**(хиляда триста и пет)лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС, в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: