

РЕШЕНИЕ

№ 68

гр. София, 06.01.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18
състав**, в публично заседание на 20.11.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **3615** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 104 от Закона за акцизите и данъчните складове /ЗАДС/. Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от С. Н. С. – Управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № BG004000-РКЗ-РАЗ от 18.12.2017 г., издаден от К. Ч. Д., на длъжност Зам. началник на Митница Р. и К. Г. К., на длъжност Държавен старши митнически инспектор в отдел „Последващ контрол“ при Митница Р., потвърден изцяло с Решение № Р-116/32-72218 от 12.03.2018 г. на Директора на Агенция „Митници“, [населено място]. В същата са изложени твърдения за незаконосъобразност, необоснованост и неправилност на оспорения акт. Поддържа се, че при издаването му, Законът за акцизите и данъчните складове /ЗАДС/ е приложен и тълкуван неточно, като неправилно са определени задължения за заплащане на акциз, с които е извършено прихващане със сумата от 45 979.66 лв. дължима за възстановяване на жалбоподателя. Подробни съображения в тази насока са изложени в депозираната жалба.

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява от адв. М., която моли съда да уважи предявената жалба по съображенията, изложени в нея. Прилага писмени бележки, в които излага и обобщава всички възражения и оплаквания. Претендира сторените по делото разноски, включително и адвокатско възнаграждение, за което представя списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – Директор на Агенция „Митници“, редовно призован, се представлява от старши юрисконсулт Е., която оспорва жалбата. Счита същата за неоснователна и недоказана и моли съда да потвърди оспорения административен акт като правилен и законосъобразен. Представя писмени бележки. Претендира сторените по делото разноски и юрисконсултско възнаграждение по представен списък по чл. 80 от ГПК, вр. чл. 144 от АПК и отправя възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Жалбата е процесуално допустима, като подадена от лице с правен интерес, съдържаща предписаните от закона реквизити и подадена в предвидения в чл. 156, ал. 1 и следващите от ДОПК - 14-дневен срок и е насочена срещу акт, подлежащ на съдебен контрол.

Административен съд София-град, след преценка на събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност и във връзка с наведените от страните доводи, установи следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е извършено на [фирма], в качеството му на данъчнозадължено лице по чл. 3, ал. 1, т. 1 от ЗАДС. Установено е, че ревизираното дружество притежава Лиценз № 438/25.05.2010 г. за управление на данъчен склад за производство и складиране на стоки. Същото, съгласно издадения лиценз, е складодържател с идентификационен № BGNSA00299000 и идентификационен № BGNSA00299001.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № BG004000-РКЗ-Р1/31.05.2017 г., издадена от К. Ч. Д. – Началник на отдел „Последващ контрол“ при Митница Р., на основание чл. 112, ал. 1 от ДОПК вр. с чл. 104, ал. 1 и ал. 3 от ЗАДС и Заповед № ЗМ-4000-49/15.04.2014 г. на Началник на Митница Р. е образувано ревизионно производство на [фирма], ЕИК:[ЕИК] за установяване на задължения за акциз за периода от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г., включително.

Със Заповед за удължаване срок на ревизия № BG004000-РКЗ-ЗИ50/29.08.2017 г., срокът на възложената със ЗВР № BG004000-РКЗ-Р1/31.05.2017 г. е удължен за пет месеца, считано от 06.11.2017 г. включително.

В резултат на извършената ревизия, на основание чл. 117 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ № BG004000-РКЗ-РД3/20.11.2017 г., с който е направено предложение, на [фирма], ЕИК:[ЕИК], в качеството му на данъчно задължено лице по чл. 3, ал. 1, т. 1 от ЗАДС за установяване на задължения за акциз в размер на 186 400.76 лв. и лихви за просрочие в размер на 69 936,25 лв., суми за прихващане на акциз в размер на 45 979.66 лв. с лихва за просрочие в размер на 5 730.46 лв., изчислена към 20.11.2017 г. Предложено е след прихващането да бъде установена дължимата сума за акциз в размер на 134 690.64 лв. и лихви за просрочие в размер на 69 936.25 лв., изчислени към 20.11.2017 г.

Р. доклад е връчен на С. Н. С., в качеството му на управител на [фирма], ЕИК:[ЕИК] с разписка на 22.11.2017 г. /л.88/. В законоустановения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, срещу установените в него констатации, от страна на ревизираното лице е депозирано Възражение с рег. № 32-343925/06.12.2017 г. на ТМУ Р. /л.86-87/.

Р. акт, предмет на настоящето производство с № ВГ004000-РКЗ-РА3/18.12.2017 г., е издаден на 18.12.2017 г. от К. Ч. Д. – Началник на отдел „Последващ контрол“ при Митница Р. – орган, възложил ревизията и К. Г. К., на длъжност Старши митнически инспектор в отдел „Последващ контрол“ при Митница Р.. Същият е връчен на ревизираното дружество на 18.12.2017 г. /л.85/. С РА на [фирма] са установени задължения за акциз в размер на 186 400.76 лв. и лихви за просрочие в размер на 69 936,25 лв., суми за прихващане на акциз в размер на 45 979.66 лв. с лихва за просрочие в размер на 5 730.46 лв., изчислена към 20.11.2017 г. С оспорения акт е извършено прихващане, като са установени и определени задължения за заплащане на акциз в размер на 134 321.40 лв. и лихва за просрочие към 18.12.2017 г. в размер на 71 448.25 лв.

Р. акт е оспорен пред Директор на Агенция „Митници“ с жалба вх. № 32-1121/02.01.2018 г. Във връзка с жалбата е издадено Решение № Р-116/32-72218/12.03.2018 г. на Директор на Агенция „Митници“, с което РА е потвърден изцяло, като правилен и законосъобразен. Дружеството-жалбоподател е депозирано жалбата в законоустановения, преклузивен 14-дневен срок от получаване на Решение № Р-116/32-72218/12.03.2018 г. на Директор на Агенция „Митници“ чрез административния орган до АССГ /л.8/.

В хода на ревизията от страна на ревизиращите органи е установено, че за данъчни периоди м. май 2013 г., м. юни 2013 г., м. август 2013 г., м. септември 2013 г., м. октомври 2013 г., м. ноември 2013 г., м. март 2014 г., м. април 2014 г., м. септември 2014 г. и м. октомври 2014 г., [фирма], в качеството си на лицензиран складодържател, е освобождавало от потребление акцизни стоки – тежко гориво с код по КН 27101964, с намалена акцизна ставка по чл. 33, ал. 1, т. 2 от ЗАДС и код за предназначение „65“, съгласно чл. 85а, т. 48 от ППЗАДС – „за освободени за потребление немаркирани енергийни продукти, предназначени за отопление“. Установено е, че за освободените от потребление количества тежки горива от ревизираното дружество са издавани електронни акцизни данъчни документи /Е-АДД/ по чл. 84, ал. 1 от ЗАДС. Към тях, на основание чл. 33, ал. 3 от ЗАДС, за удостоверяване на предназначението на акцизните стоки и точния адрес на мястото на доставка, ревизираното дружество е издавало регистрирани електронни документи за удостоверяване на предназначението на акцизните стоки /Е-ДУПАС/ по образец на Приложение № 14а към чл. 80а, ал. 1 от ППЗАДС.

С оглед събраните доказателства, ревизиращите органи са приели за установено, че за конкретните доставки на акцизни стоки, описани в РД, ревизираното дружество, съгласно нормата на чл. 80а, ал. 3 от ППЗАДС /предишна ал. 2, изм. – ДВ, бр. 25/2013 г. в сила от 01.04.2013 г./ е получавало заверени хартиени копия на издаваните към съответните е-АДД, документи за удостоверяване на предназначението на акцизната

стока /ДУПАС/.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, включително и насрещни проверки на потребителите и представените данни, сведения и други доказателства от трети лица. От същите ревизиращите органи са установили, че посочените в ДУПАС като потребители /лица, които ще използват акцизните стоки за отопление/: [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК:[ЕИК], не са използвали материалната база и не са извършвали стопанска дейност на следните адреси, посочени за получаване на акцизната стока: [населено място], Стопански двор 1 и [населено място], [улица].

За целите на ревизионното производство, ревизиращите органи са отправили искане за предоставяне на информация до собственика на обекта в [населено място], Стопански двор 1 – А. А.. От така представената информация, ревизиращите са установили, че собственикът на обекта в [населено място], Стопански двор 1 е подписал договор за наем на обекта с [фирма], ЕИК:[ЕИК], с предмет: предоставяне на Наемателя за временно и възмездно ползване сушилни за дървен материал, находяща се на адреса, посочен в част от издадените ДУПАС, а именно: [населено място], Стопански двор № 1. От страна на собственика на недвижимия имот е посочено, че търговски дружества [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК:[ЕИК] не са били наематели на обекта, не са осъществявали дейност в неговия обект, и на територията на обекта не са налични съдове за съхранение на гориво.

По отношение на обекта в [населено място], [улица], е констатирано, че през ревизираните периоди е бил собственост на [фирма]. В хода на ревизията от страна на управителя на дружеството е представен договор за наем на обекта, сключен с [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от Д. С.. Установено е, че договорът е сключен до приключване на производство по несъстоятелност по т.д № 70/2012 г. по описа на Окръжен съд [населено място]. От представения в хода на ревизията договор е установено, че в обекта се намира дървообработващо предприятие. Установено е, че с Постановление от 20.12.2014 г. по търг. дело № 70/2012 г. на Окръжен съд Пазарджик, обектът на 20.11.2014 г. е възложен на [фирма].

В тази връзка и предвид установените факти, ревизиращите органи са приели, че липсва данъчно събитие, отразяващо действително извършена доставка на акцизната стока на посочените адреси. Ревизиращите органи са приели, че количествата тежко гориво с код по КН 27101964, по процесните е-АДД, освободени за потребление с намалена акцизна ставка по чл. 33, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, предназначени за отопление с потребител – цитираните по-горе дружества, не са били доставяни на посочените адреси - [населено място], Стопански двор 1 и [населено място], [улица] същите, според ревизиращите, не са използвани по своето предназначение.

С оглед извършените контролни действия и събраните доказателства по реда на ДОПК, ревизиращите органи са приели за установено, че лицензиарият складодържател [фирма], освободил акцизни стоки по процесните е-АДД за потребление за посочените по-горе данъчни периоди, не е следвало да прилага

намалена акцизна ставка по чл. 33, ал. 1, т. 3 от ЗАДС за извършените доставки, тъй като не е разполагал с документ по чл. 33, ал. 3 от ЗАДС, заверен от лицето, което ще използва стоките за съответното предназначение, с което не отговаря на изискванията на чл. 33, ал. 4 от ЗАДС.

В резултат на изложеното и на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, ревизиращите органи са установили задължение за акциз за данъчни периоди м. май 2013 г., м. юни 2013 г., м. август 2013 г., м. септември 2013 г., м. октомври 2013 г., м. ноември 2013 г., м. март 2014 г., м. април 2014 г., м. септември 2014 г. и м. октомври 2014 г. в размер на 183 829.70 лв. и на основание чл. 1 от ЗЛДТДПДВ вр. с чл. 175 от ДОПК лихви за просрочие в размер на 70 327.39 лв., изчислени към 18.12.2017 г.

От страна на ревизиращите органи е прието, че посочените в документите /ДУПАС/, като крайни потребители на тежкото гориво търговски дружества не са притежавали правото да ползват съответните обекти в [населено място], [улица] [населено място], „Стопански двор 1“ и не са могли да получат същото в посочените в същите документи обекти, нито да го използват за отопление в посочените обекти. Констатирано е, че на посочените адреси е имало производствени бази, поради което според ревизиращите, дори и тежкото гориво да е получено в посочените обекти /за което е ход на ревизията не са представени доказателства/, то това гориво не е доказано да е използвано за отопление от посочените като крайни потребители лица.

След извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че липсват данни за фактурирани транспортни услуги от съответните превозвачи, отразяващи доставки на процесните стоки / [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК] и [фирма], ЕИК:[ЕИК]/, както и че не са извършвани продажби на акцизни стоки към посочените в документите по Приложение № 14а крайни потребители. От справките в информационните системи на НАП е установено още, че за доставки по визираните в РД е-АДД, липсва информация да са подавани задължителни електронни документи за доставка /ЕДД/ и/или електронни документи за получаване /ЕДП/ във връзка с чл.118, ал. 10 от ЗДДС. Констатирано е, че в част от ДУПАС не е посочена датата на връщане на документа, като напр.: към АДД с №№ 4246/30.05.2013 г.; 4332/17.06.2013 г.; 4609/05.08.2013 г.; 4636/09.08.2013 г.; 4694/20.08.2013 г.; 4892/25.09.2013 г.; 4893/25.09.2013 г.; 4932/01.10.2013 г. и 4943/03.10.2013 г. Прието, че са налице случаи, при които в ДУПАС като дата на получаване при крайния потребител е посочена дата, предхождаща датата на получаване от получателя по е-АДД, като например: ДУПАС към е-АДД № 4246, видно от който крайният потребител [фирма] е получил горивото на 30.05.2013 г., а посредникът [фирма] е получил същото от данъчния склад на следваща дата – 31.05.2013 г. Констатирано, че аналогичен е случаят с ДУПАС към е-АДД № 4609, предвид който крайният потребител [фирма] е получил горивото на 05.08.2013 г., а същото е получено от данъчния склад на следваща дата – 06.08.2013 г.

Освен това, в хода на ревизията от страна на ревизиращите органи за данъчен период м. февруари 2012 г. е установено задължение за отразена липса в размер на 100 кг. в съобщението за получаване на електронен административен документ с АРК № 12BGGYZKWFGE0006RWD56/23.02.2012 г. Същите са приели, че съгласно

разпоредбата на чл. 25, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, до освобождаване за потребление на акцизните стоки лицензираните складодържателите не дължат акциз при загуби от естествени фири вследствие на промяна на физикохимичните свойства, при транспортирането на акцизните стоки, определени в рамките на установените норми за пределните размери на естествените фири. Ревизиращите органи с издадения РА са приели за приложими допустими фири в размер на 0.25 %, съгласно Приложение № 2 „Норми на пределните размери на естествените фири при транспортиране на енергийни продукти“ към чл. 5 от Наредба № 4/28.06.2006 г. за нормите на пределните размери на естествените фири на акцизните стоки при автомобилен транспорт в периода „от 01.10 до 31.03“ за акцизни продукти „тежки горива“, като е установено, че за получената доставка фирите са в размер на 60,80 кг. Относно установената разлика в размер на 39.20 кг. тежък маслен остатък с код по КН 2710 19 99, между установената липса в е-АД и допустимите фири, ревизиращите органи на основание чл.20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС са приели, че същата се счита за освободено от потребление количество и съгласно чл. 20, ал. 1 от ЗАДС за него възниква задължение за заплащане на акциз в размер на 24.81 лв.

За м. август 2013 г. в хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е освободило за потребление тежко гориво с код 65 за общото количество от 77 760 кг. и за същото данъчно задълженото лице е начислило и заплатило акциз в размер на 3 888 лв. При извършена проверка на акцизните стоки, постъпили в данъчния склад за съответния данъчен период е установено, че съгласно депозирано Уведомление вх. №Л47/0105/01.08.2013 г. [фирма] е уведомило Митница Р. за намерението си да получи от друга държава-членка – У. 1050000 базово масло с код по КН 27101999 морски транспорт до МП „Пристанище Р.“, след което същото да бъде претоварено и превозено с автоцистерни до данъчния склад. Във връзка с подаденото уведомление от Началник на Митница Р. е издадено Решение за определяне на размера на дължимия акциз по чл. 76в, ал. 6 и чл. 84ж от ЗАДС с № Л47/0105/06.08.2013 г. за обезпечение в размер на 769 602.39 лв. От страна на ревизираното дружество е предоставена Банкова гаранция 961DGI1132213201 за обезпечаване на дължим акциз при движение на стоки от 09.08.2013 г. и същата е приета от Митница Р.. В резултат на установените обстоятелства е издадено Удостоверение № BG004000/130165/13.08.2013 г. за обезпечен акциз и доставката е разделена в два речни съда: 1. Моторен кораб „В.“, за който е подаден митнически манифест № 1249/22.08.2013 г. в Митническо учреждение „Пристанище Р.“ /BG004006/ за количеството от 549 326 кг. наливно базово масло с код по КН 27101999. Съгласно Генерален акт № 1658/24.08.2013 г. действително разтовареното количество е 549 132 кг. и 2. Баржа 81287 – за същата е подаден Митнически манифест № 1250/22.08.2013 г. в Митническо учреждение „Пристанище Р.“ /BG004006/ за количеството от 501 234 кг. наливно базово масло с код по КН 27101999. Съгласно Генерален акт № 1658/24.08.2013 г. действително разтовареното количество е 499 287 кг.

Установено е, че с автомобилни цистерни разтовареното гориво е транспортирано до данъчния склад и съгласно регистър ДНС са били заприходени 1042320 кг. базово масло с код по КН 27101999, с доп. код 00047. Общо разтовареното количество по Генерални актове е 1048959 базово

масло, с което се явява разлика от 6639 кг. /1048959-1042320/ базово масло по-малко заприходено в данъчния склад. Ревизиращите органи са приели, че движението на акцизната стока е осъществено по реда на чл. 76в от ЗАДС и следователно стоката не е поставена под режим отложено плащане на акциз /Р./ и разпоредбите на Наредба № 4/28.06.2009 г. не са приложими за конкретната доставка. В тази връзка, митническите органи са приели, че за случая е приложима нормата за размера на естествените фири на петролните продукти при транспорт и съхраняване в складовете, бензиностанциите, магазините и др. към Наредба № 13а-10403/ДВ, бр. 28/1980 г./ за пределните размери на естествените фири, брака и липсите на стоково-материалните ценности при съхраняването и транспортирането им. В тази връзка ревизиращите органи са приели, че количеството от 3 492.12 кг. на основание чл. 20, ал. 2, т. 13 от ЗАДС, следва да се счита за получено и освободено за потребление, поради което са приложили акцизната ставка по чл. 32, ал. 8 от ЗАДС и е установен дължим акциз в размер на 2 546.25 лв.

Отделно от констатациите за наличие на основания за внасяне на акциз, с РА от страна на митническите органи са установени недължимо платени по сметка на Митница Р., суми за акциз във връзка с решения за определяне на размера на дължимия акциз по чл. 107ж от ЗАДС, издадени от Началник на Митница Р., а именно:

- по Решение с рег. № 32-150716/02.06.2016 г., издадено от началника на Митница Р. по реда на чл. 107ж от ЗАДС сума за акциз в размер на 25 883.85 лв. е постъпила в държавния бюджет на 24.06.2016 г. и сума за лихва в размер на 28.79 лв. е постъпил на 04.07.2016 г. Със съдебно решение № 5195/10.08.2017 г. на АССГ, Решение с рег. № 32-150716/02.06.2016 г., издадено от началника на Митница Р. е отменено, поради което според митническите органи внесените суми в държавния бюджет се считат за недължимо платени въз основа на акт на органите по приходите;

- Решение с рег. № 32-289808/18.10.2016 г., издадено от началника на Митница Р. по реда на чл. 107ж от ЗАДС, е отменено с Решение № Р-674/32-360674/23.12.2016 г. на Директор на Агенция „Митници“ и административната преписка е върната с указания за ново произнасяне. Началникът на Митница „Р.“ впоследствие издава ново Решение с рег. № 32-18864/23.01.2017 г. по реда на чл. 107ж от ЗАДС и същото е потвърдено от Директор на Агенция „Митници“ с Решение № Р-316/32-89637/03.04.2017 г. Ревизиращите органи са установили, че внесените по сметка на Митница Р. суми са – 2 680,90 лв. са постъпили на 19.10.2016 г. и 15.55 лв., постъпили на 27.01.2017 г. Със съдебно решение № 5494/29.09.2017 г. на АССГ, съдът отменя решението по чл. 107ж от ЗАДС, поради което внесените от ревизираното дружество суми в държавния бюджет са приети от ревизиращите органи като недължимо платени въз основа на акт на орган по приходите;

- Решение с рег. № 32-328365/23.11.2016 г., издадено от началника на Митница Р. по реда на чл. 107ж от ЗАДС, е отменено с Решение № Р-138/32-33110/07.02.2017 г. на Директор на Агенция „Митници“ и административната преписка е върната с указания за ново произнасяне.

Началникът на Митница „Р.“ впоследствие издава ново Решение с рег. № 32-46556/20.02.2017 г. по реда на чл. 107ж от ЗАДС. От ревизиращите органи е установено, че внесените по сметка на Митница Р. суми са 17 312.80 лв. и са постъпили на 01.12.2016 г. и 86,56 лв., постъпили на 08.03.2017 г. С Решение № Р-393/32-130838/15.03.2017 г., директорът на Агенция „Митници“ отменя изцяло Решение рег. № 32-46556/20.02.2017 г. по реда на чл. 107ж от ЗАДС, поради което внесените от ревизираното дружество суми в държавния бюджет са приети от ревизиращите органи като недължимо платени въз основа на акт на орган по приходите.

В тази връзка, от страна на ревизиращите органи е извършено прихващане на недължимо платените суми по трите решения в общ размер на 45 979.66 лв. и прилежаща лихва в размер на 6 099.70 лв. по молба, постъпила от ревизираното дружество с вх. № 32-135867/19.05.2017 г. в Митница Р., за погасяване на част от установените с РА задължения за акциз в същия размер.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до директора на Агенция „Митници“ е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА с вх. № 32-1121/02.01.2018 г. по регистъра на Териториално митническо управление /ТМУ/ Р..

С мотивирано Решение № Р-116/32-72218/12.03.2018 г. на Директор на Агенция „Митници“, спорният ревизионен акт е потвърден като правилен и законосъобразен за установени публични задължения за акциз /след извършено прихващане/ в размер на 134 321.40 лв. и на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК лихва за просрочие в размер на 71 448.25 лв., изчислена към 18.12.2017 г.

В хода на съдебното производство по настоящото дело е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице М. Р. Н.-Г., която даде заключение по следните задачи:

1. Как, къде и на какво основание са освобождавани количествата енергийни продукти по доставките, за които ревизионният екип е счел, че жалбоподателят не е разполагал с документ за удостоверяване предназначението на акцизните стоки и точния адрес на мястото на доставка /ДУПАСТАМД/ - Приложение № 14а от ППЗДАС? Да се има предвид „освобождавани за потребление“ по смисъла на ЗАДС, като в частта на въпроса „как“ и „на какво основание“ имаме предвид точно какво сочи и ответника в молбата си вещото лице да даде заключение дали на общо основание се е осъществило освобождаването или с намалени стоки?;
2. Какви документи са били съставени и издадени от страна на жалбоподателя за процесните доставки?;
3. Приложил ли е жалбоподателят процедурите по чл. 33 от ЗАДС, а именно по ал. 3, ал. 4, ал. 5 и ал. 6, като вещото лице да съобрази приложимата към съответния период редакция?;
4. Надлежно ли са били отчетени процесните доставки в съответните

дневници по ЗАДС и ЗДДС

5. Включени ли са били процесните доставки в месечните справки-декларации от ЗДДС и акцизните декларации по ЗАДС и акцизните декларации по ЗАДС, касаещи процесните периоди? Да бъде извършена проверка от вещото лице при жалбоподателя на СД по ЗДДС и декларациите по ЗАДС, за да се направи пълна кореспонденция с документите, които ще се установяват при отговора на въпрос 2?;

6. Разполагал ли е жалбоподателят с надлежно заверени ДУПАСТАМД, към момента на подаване на акцизните декларации за съответните периоди по законовия ред предвиден в чл. 33, ал. 5 от ЗАДС, като по този въпрос следва да се провери всеки ДУПАСТАМД, които са приложени към Акцизните данъчни документи, по които е начислена акцизна ставка за отопление, въз основа, на които са подавани акцизните декларации за процесните периоди?

В изпълнение на възложената експертиза, по делото е представено, прочетено и прието /след изслушване на в.л. в съдебно заседание/ като доказателствено средство, заключение на ССЕ. Относимите към предмета на доказване отговори в заключението, което съдът кредитира изцяло, като изчерпателно, добросъвестно и компетентно изготвено, са следните:

1. За процесните данъчни периоди м. 05, м.06, м.08, м.09, м.10 и м.11.2013г.; и м.03, м.04., м.09 и м.10.2014г. [фирма] в качеството си на лицензиран складодържател е освобождавало за потребление акцизни стоки - тежко гориво с код по КН 27101964, с намалена акцизна ставка по чл.33, ал.1, т.2 от ЗАДС /50лв./1000кг./ и код на предназначение „65“, съгласно чл.87а, т.48 от ППЗАДС – за освободени за потребление немаркирани енергийни продукти, предназначени за отопление.

2. За освободените за потребление количества – тежки горива от жалбоподателя са издавани електронни акцизни данъчни документи /е-АДД/ по чл.84, ал.1 от ЗАДС, като към тях на основание чл.33, ал.3 от ЗАДС за удостоверяване предназначението на акцизните стоки и точния адрес на мястото на доставката [фирма] е издавало регистрирани електронни документи /ДУПАС/ по образец на Приложение 14а към чл.80а, ал.1 от ППЗАДС. За конкретните доставки на акцизни стоки, съгласно разпоредбата на чл.80а, ал.3 от ППЗАДС е получавало заверени хартиени копия на издаваните към съответните е-АДД документи за удостоверяване на предназначението на акцизната стока /ДУПАС/.

3. Към съответните акцизни документи [фирма] е издало и данъчна фактура за наличие на данъчно събитие.

4. Процесните доставки са били надлежно отразени от жалбоподателя в дневниците по ЗАДС и ЗДДС.

5. Процесните доставки са надлежно отразени от жалбоподателя в подадените акцизни декларации по ЗАДС в компетентното митническо учреждение по местонахождение за енергийни продукти и в подадените Справки декларации по ЗДДС и дневници за продажби за съответните отчетни периоди.

6. До подаване на акцизните декларации за съответните периоди, жалбоподателят е разполагал с надлежно заверени ДУПАСТАМД, подписани от управителите на дружествата – получатели на горивото, които със

заверката си са удостоверили, че ще използват акцизните стоки за отопление.

7. На подставения въпрос, от гледна точка изискванията за отчетност дали са спазени нормативните изисквания на чл. 33 ЗАДС вещото лице поддържа, че жалбоподателят е приложил процедурите по чл.33 ЗАДС. /Отговорът на така поставения въпрос съдебният състав възприема с резерви, доколкото правната преценка за законосъобразност на действията на данъчнозадълженото лице не може да бъде възлагана на експертизата/. Съдът възприема и кредитира това експертно мнение само до констатацията, че от външна страна, задълженото лице е спазвало формалната процедура.

В хода на съдебното производство е допусната допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице М. Н.-Г., която даде заключение по следните задачи:

1. Има ли случаи, при които посочената дата на получаване на стоката от крайния потребител на точния адрес на мястото на доставка, обективизирана в колона „Дата на получаване“ на документа, удостоверяващ предназначението на акцизните стоки /ДУПАС-а/ да предхожда датата на получаване на стоката от данъчния склад, обективизирана в поле „Стоката, получена на:..“ на акцизния данъчен документ /е-АДД/?;
2. Има ли случаи, при които поле: „Дата на връщане на документа“ на ДУПАС-а да не попълвано? Кои са тези случаи?;
3. От кое лице и в какво качество са подавани заявките за доставка на гориво, приложени към акцизните данъчни документи? В заявките или в друг документ, приложен към тях, налична ли е информация за: предназначението на горивото; това дали в мястото на доставка са налични съдове/резервоари за разтоварване и съхранение на горивото?;
4. Дали при освобождаване на горивото с предназначение „отопление“ и издаването на е-АДД с намалена акцизна ставка за отопление, [фирма], в качеството си на лицензиран складодържател, който декларира пред митническите органи предназначението на стоката, е изискала някакви доказателства от получателя по АДД или от крайния потребител по ДУПАС, че горивото ще бъде използвано за отопление,

Възприетото от страните без възражения и кредитирано от съда допълнително заключение дава следните отговори:

1. При всички случаи датата на получаване на стоката по ДУПАС предхожда датата на получаване на стоката от данъчния склад по АДД № 4246/30.06.2013г. и АДД № 4609/05.08.2013г. / № 1 и 8 в таблицата/. Датите по АДД са отразени печатно, а не ръкописно, както е по ДУПАС.

2. „Дата на връщане на документа“ на ДУПАС-а не е попълнено по № 4246/30.06.2013г., № 4332/17.06.2013г., № 4893/25.09.2013г., № 4932/01.10.2013г., № 4609/05.08.2013г., 4636/09.08.2013г., 4694/20.08.2013г., 4892/25.09.2013г., 4943/03.10.2013г.

3. Заявките за доставка на гориво са били подавани от лица посочени, като МОЛ за съответното дружество – потребител, посочени от вещото лице в колона „Забележка“ на Таблица 1. В заявките е налична информация за

предназначение на горивото – тежко, с изключение на заявки към АДД № 4246/30.06.2013г. и № 4332/17.06.2013г.

4. В заявките е налична информация за предназначение на горивото; дата и място на товарене; точен адрес на мястото на доставка; потребител с ЕИК и адрес за кореспонденция; превозвач с ЕИК; име, фамилия и ЕГН на шофьора; номер на лиценза на превозвача; регистрационен номер на превозното средство и количеството гориво. В заявките не е предвидена информация за това дали в мястото на доставка са налични съдове/резервоари за разтоварване и съхранение на горивото.

5. В материалите по делото не е налична информация [фирма], в качеството си на лицензиран складодържател, да е изисквало доказателства от получателя по АДД или от крайния потребител по ДУПАС, относно: дали на местата за доставка са налице съдове за съхранение, кой обект ще се отоплява, дали крайния потребител има договор за наем на обекта и вместимостта на резервоарите.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като писмени доказателства:

Представени от жалбоподателя:

1. С молба от 19.06.2019 г., обособени в Приложение № 1 към адм. дело № 3615/2018 г.;
2. Писмени доказателства /л.651-672/;
3. Писмени доказателства /л.692-744/.

Представени от ответника:

1. С молба от 10.03.2018 г. – л. 518-536, т. II от делото;
2. С молба от 15.10.2018 г. – л. 542-572, т. II от делото;
3. С молба, представена в о.с.з – л.603-621, т. II от делото;
4. С молба от 23.07.2019 г. – л.651-672.

След запознаване със съдържанието на така описаните доказателствени материали, съдът намира, че не са налице основания да не кредитира или изключи от доказателствената съвкупност писмени доказателства, приети и приложени по делото. Всички те вярно отразяват фактическата обстановка, намират се в кореспонденция помежду си относно релевантните към предмета на доказване факти, както и не противоречат с експертните констатации на вещото лице в двете заключения по назначените и извършени основна и допълнителна експертизи.

Ето защо, съдът намира, че делото е пълноценно изяснено от фактическа страна, като при така установеното, съдът достигна до следните правни изводи:

Преди да се произнесе, съдът намира, че следва да се съобрази обхвата на обжалването, съответно- предмета на спора, в рамките на който съдът дължи произнасяне.

Видно от съдържанието на постъпилата жалба в същата се излагат възражения срещу установените с РА задължения, като се атакува и извършеното прихващане срещу подлежащи на възстановяване в полза на [фирма] надвзети суми. Ето защо, съдът намира, че следва да се приеме, че в този обхват дължи произнасяне.

I. Относно допуснати процесуални нарушения:

Ревизионното производство е проведено в предвидените от закона срокове. Спазени са сроковете за издаване на РД и РА, съответно по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 3 от ДОПК. Оспореният РА е издаден от компетентен орган в рамките на предоставените му от закона правомощия по чл. 119 и чл. 120 от ДОПК вр. чл. 104, ал. 1 от ЗАДС, съгласно Заповед № ЗМ-4000-49/15.04.2014 г. на Началник на Митница Р. за определяне на компетентен орган /л.521-534/. Ревизията е възложена по реда на чл. 112, ал. 1 от ДОПК вр. чл. 104, ал. 3 от ЗАДС от Началник на отдел „Последващ контрол“ при Митница Р., оправомощен, съгласно цитираната по-горе заповед, издадена от Началник на Митница Р.. Спазена е предвидената в закона писмена форма. Съдържанието на ревизионния доклад, което се счита за неразделна част от съдържанието на РА е съобразено с изискванията на чл. 117 от ДОПК. Спазени са сроковете за извършване на ревизията.

Съдът констатира, че за разлика от РД, ревизионният акт е изготвен при съществено отклонение от процесуалните стандарти. В нарушение на чл.120, ал.1, т.5 от ДОПК изцяло липсват мотиви на акта. Вместо такива, решаващият орган е отбелязал единствено, че [фирма] е регистрирано в ТР дружество, размерът на дружествения му капитал, дата на регистрация по ЗДДС и фактът, че притежава Лиценз № 438/25.05.2010 г. за управление на данъчен склад за производство и складиране на акцизни стоки, с посочване адреса на самия склад.

Съдът намира, че тези констатации относно регистрацията на дружеството визират безспорни факти и не съставляват мотиви за издаване на ревизионен акт, нито могат да заместят такива. В Акта не е извършено дори и приетото за допустимо в съдебната практика препращане към ревизионния доклад, съставляващ неразделна негова част.

Ето защо, съдът приема, че оспореният РА страда от липса на мотиви. Това обуславя неговата незаконосъобразност и отмяна.

Съдът установи също, че в ревизионния акт по отношение констатациите в РД в Раздел IV – подраздел I – данъчни периоди от 01.02.2012 г. до 28.02.2012 г. за дължим акциз от 24,81 лева, изчислени на основание чл. 20, ал. 2 т.8 от ЗАДС и по реда на чл. 28, ал. 1, т. 7 от ЗАДС вр. с чл. 32, ал. 8 от ЗАДС и подраздел II – относно период от 01.08.2013 г. до 31.08.2013 г. задължение за акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 13 от ЗАДС за количеството от 3 492.12 кг. базово масло с код по КН 2710 19 99, с изчислен акциз за плащане в

размер на 2 546.25 лева, изобщо липсват мотиви. Решаващият орган, издал акта, неправилно приема, че относно тези констатации и за тези периоди ревизионният доклад не е бил атакуван от ревизираното лице. Видно от възражението против РД, а и от жалбата по административен ред жалбоподателят изрично заявява, че оспорва установените задължения за акциз. Обстоятелството, че същият излага конкретни доводи за недължимост само на част от задълженията, не освобождава ревизионните органи от задължението да се произнесат по правните и фактически изводи в ревизионния доклад и в тези му части. Още повече, че същите обосновават произнасянето си по постановеното прихващане с надвзети от данъчнозадълженото лице суми и с тези задължения. Въпреки липсата на произнасяне в съобразителната част, последните са включени в установената сума за плащане /съответно и прихващане/ в разпоредителната част на РА по чл.120, ал.1, т.6 от ДОПК, с което е нарушено правото на защита на жалбоподателя.

Предвид изложеното, съдът намира, че е допуснато неизпълнение на задължението по чл. 120, ал.2, изр.второ от ДОПК. Посоченото процесуално нарушение съставлява самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

II.Съдът намира, че при издаване на ревизионния акт в частта, относно установените задължения за заплащане на акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, за данъчни периоди май 2013 г., юни 2013 г., август 2013 г. септември 2013 г., октомври 2013 г., ноември 2013 г., март 2014 г., април 2014 г., септември 2014 г. и октомври 2014 г., в размер на 183 829,70 лв., и на основание чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, във връзка с чл. 175 от ДОПК, лихви за просрочие в размер на 70 327,39 лв., изчислени към 18.12.2017 г. е допуснато и нарушение на материалния закон.

Не е спорно по делото, че [фирма] е данъчнозадължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1, т. 1 от ЗАДС. Дружеството притежава Лиценз № 438/25.05.2010 г. за управление на данъчен склад за производство и складиране на акцизни стоки, съгласно който има статут на лицензиран складодържател с идентификационен № ИНЛС BGNCA00299000 и идентификационен номер на данъчния склад BGNCA00299001. През ревизирания период дружеството-жалбоподател е имало за основен предмет на дейност: производство на рафинирани нефтопродукти.

Въз основа на събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства, както и с оглед заключенията на основната и допълнителната ССЧЕ се установява, че от страна на ревизираното дружество за всички спорни данъчни периоди е воден дневник за покупки и продажби, съгласно изискванията на чл. 124, ал. 1 от ЗДДС и чл. 113 от ППЗДДС, подавани са СД по ЗДДС в сроковете по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС. Установява се, че за всички данъчни периоди ревизираното дружество е подало акцизни декларации в компетентното митническо учреждение по

местонахождение за енергийни продукти, в срока по чл. 87, ал. 2 от ЗАДС, за които факти не се спори по делото.

Безспорно установено е още, че за процесните данъчни периоди ревизираното дружество, в качеството си на лицензиран складодържател, е освобождавало за потребление акцизни стоки – тежко гориво с код по КН 27101964, с намалена акцизна ставка по чл. 33, ал. 1, т. 2 от ЗАДС и код за преназначение „65“, съгласно ставка по чл. 87а, т. 48 от ППЗАДС – за освободени за потребление немаркирани енергийни продукти, предназначени за отопление. От страна на дружеството-жалбоподател за освободените за потребление количества – тежки горива, са издавани електронни акцизни данъчни документи /е-АДД/ по чл. 84, ал. 1 от ЗАДС, като към тях на основание чл. 33, ал. 3 от ЗАДС за удостоверяване предназначението на акцизните стоки и точния адрес на мястото на доставка, от страна на ревизирувания субект са издавани регистрирани електронни документи /ДУПАС/ по образец на Приложение № 14а към чл. 80а, ал. 1 от ППЗАДС. Както се установява и от заключението на ДССЧЕ, за конкретните доставки на акцизни стоки, съгласно разпоредбата на чл. 80а, ал. 3 от ППЗАДС ревизираното дружество е получавало заверени копия на издаваните към съответните е-АДД документи за удостоверяване на предназначението на акцизната стока /ДУПАС/.

Съдът приема за безспорно установено по делото, констатираното при извършените насрещни проверки в хода на ревизията, че посочените като потребители в ДУПАС не са използвали материалната база, респективно не са извършвали стопанска дейност на посочените адреси за доставка на акцизната стока. Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представиха доказателства, които да удостоверят обратното.

От събраните доказателства, включително от допълнителната ССЧЕ, е безспорно установено още, че по две от издадените е-АДД датата на получаване на стоката по ДУПАС предхожда датата на получаване на стоката от данъчния склад, а именно по АДД № 4246/30.06.2013 г. и АДД № 4609/05.08.2013 г. На последното обстоятелство съдът намира, че не следва да се придава решаващо значение, доколкото се установява, че с оглед електронната си форма, АДД е генериран и изпратен в завършен вид, а складодържателят е освободил стоката в по-късен момент. От страна на вещото лице по допълнителната ССЧЕ е установено още, че в ДУПАСТАМД по № 4246/30.06.2013 г., № 4332/17.06.2013 г., № 4893/25.09.2013 г., № 4932/01.10.2013 г., № 4609/05.08.2013 г., № 4636/09.08.2013 г., № 4694/20.08.2013 г., № 4892/25.09.2013 г. и № 4943/03.10.2013 г. липсва и не е попълнена дата на връщане на документа. Горното съдът намира за ирелевантно, доколкото нормативновмененото задължение за складодържателя е да разполага с тези документи към момента на подаване на данъчната декларация / което безспорно е било налице/, а не към този на освобождаване на стоките.

От доказателствата и по-конкретно от допълнителното експертно заключение се установява, че заявките за доставка на гориво са подавани от лица, като МОЛ за съответните дружества-потребители. В представените заявки, с изключение на Заявки към АДД № 4246/30.06.2013 г. и № 4332/17.06.2013 г., е налична информация за предназначението на горивото – тежко. В същите се установява, че е налична информация за предназначение на горивото, дата, място на товарене, точен адрес на място на доставка, потребител с ЕИК, име и фамилия, както и ЕГН на шофьор, номер на лиценз на превозвач, регистрационен номер на превозно средство и количество гориво. Действително, в същите няма данни относно това дали на мястото на доставка на горивото са налични съдове/резервоари за разтоварване и съхранение на горивото. Подобно задължение за лицензирания складодържател - да изисква такава информация и последната да се съдържа в подаваните заявки, обаче, не е изведено в приложимите материалноправни норми. В тази връзка, основателно се явява възражението на жалбоподателя, изразено чрез процесуалния му представител, че такава нормативно задължение, но вменено на крайните потребители на горива- да поддържат налични съдове за съхранение, е въведено едва с изменение на чл. 94а от ЗАДС /ДВ бр.92/2015 г., в сила от 01.01.2016 г./. Ето защо, нито преди последната дата, нито от законодателната промяна занапред не е възниквало задължение за лицензираните складодържатели за проверка на това обстоятелство.

За да се произнесе по съществото на спора, съдът следва да определи нормативно предвидения обем на задължения на лицензирания складодържател и съответно – обхвата на отговорността му за заплащане на разликата в ставките на дължимия акциз за доставено гориво по чл. 32, ал.1 и по чл. 33, ал.1 от ЗАДС, в случаите на установено разминаване между декларираното му /от складодържателя/ предназначение и действителното му употребление от потребителя след доставката. Следва да се даде недвусмислен отговор и на въпроса дали е нормативно вменено изискване към лицензирания складодържател, извън декларираните данни от документите по чл. 33, ал.3 и ал.4 ЗАДС, да издирва предварително друга информация за евентуално различни от заявените в документите потребител, място на доставка и цел на използване.

Съдът счита, че отговорът на този въпрос е отрицателен.

Видно от заключението на допуснатата ССЧЕ, ревизираното дружество е спазило регламентираната процедура, уредена в различните редакции на чл. 33 от ЗАДС, действали към спорните ревизирани периоди, както и че представените Приложения № 14а са съставени съгласно образеца в ППЗАДС. Според основното заключение, процесните доставки са вписани надлежно в дневниците по ЗАДС и ЗДДС на ревизираното дружество, както и че са отразени в подадените акцизни декларации по ЗАДС в компетентното митническо учреждение по местонахождение за енергийни продукти, в подадените СД по ЗДДС и дневници за продажби за съответните данъчни

периоди. От страна на вещото лице е констатирано, че до момента на подаване на акцизните декларации за съответните периоди, ревизираното дружество е разполагало с надлежно заверени ДУПАСТАМД, подписани от управителите на дружествата, посочени като получатели на горивото, които със заверката си са удостоверили, че ще използват акцизните стоки за отопление.

Горните факти, както се посочи по-горе, са установени, и не се оспорват, и от ревизиращите органи в хода на ревизията.

Съдът счита, че не намира нормативна подкрепа становището на ревизиращия орган, развито пълноценно едва в Решение № Р-116/32-72218 от 12.03.2018 г. на Директора на Агенция „Митници“ /както бе посочено по-горе ревизионният акт не съдържа мотиви, нито препраща към такива мотиви в ревизионния доклад/, а именно - че лицензираният складодържател бил длъжен да узнае, преди начисляването на акциза, кои са „реалните“ лица, получатели на акцизните стоки, мястото на доставка, транспортните фирми, извършили доставката, кои са лицата, положили подпис на ДУПАС, както и в обектите на дружествата-получатели налични ли са съдове за съхранение на акцизните стоки, както и предназначението за тяхното ползване от получателите им. Както сам посочва Директорът на Агенция „Митници“ точно тези факти и обстоятелства /които се вменява да бъдат разкрити от складодържателя/ са подкрепени със съответните доказателства, събрани в хода на ревизията – плод на продължителна контролно-ревизионна дейност, чрез упражняване на властническите правомощия за извършване на насрещни проверки, изискване за представяне на документи от трети лица, искане за обяснения от широк кръг юридически и физически лице- законни представители, собственици на наети недвижими имоти и др. с каквито правомощия и съответните ресурси жалбоподателят не разполага.

Настоящият съдебен състав счита, че е недопустимо върху лицензирания складодържател да се възлагат отговорности за осъществяване на подобен предварителен контрол спрямо потребителите на доставяните в данъчния склад стоки. Ревизираното дружество е получавало заверени хартиени копия на издаваните към съответните е-АДД документи – ДУПАС, а същите, както сочи и решаващият орган, се ползват с формална доказателствена сила. Удостоверените с тях факти могат да бъдат доказани, съответно опровергани със съответните доказателствени средства, което по силата на Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27.10.2003 г. е прерогатив единствено и само на компетентните власти на държавата-членка. Контролни правомощия и задължения да осъществява предварителен контрол за предотвратяване на данъчни измами не може да се вменява на частноправните субекти.

Съдът намира, че напълно неприемливо и правно неиздържано е становището на ревизиращия орган, че такова задължение лицензираните складодържатели /за частен контрол и разследване преди извършване доставка/ може да се изведе от общото задължение, залегнало в

гражданското право и възпроизведено в търговското право, за „полагане грижата на добър търговец“.

Действително, както е отбелязал решаващият орган, разпоредбите на ЗАДС и на Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27.10.2003 г. относно реструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията /Директива 2003/96/ЕО/ се основават на принципа, че енергийните продукти се облагат според действителното им използване. В Решение по дело C-355/2014 на СЕС се посочва изрично, че Директива 2003/96/ЕО не предвижда конкретен механизъм за контрол над използването на горивото за отопление, нито мерки за борба с данъчните измами при продажбата на гориво за отопление, но че е възложено на държавите членки, а не на данъчнозадължените субекти, да предвидят такива механизми и такива мерки в националното си право при спазване на правото на ЕС. Нито в цитираната Директива, нито в относимото Решение на СЕС се визира задължение на частноправните субекти да осъществяват контролни, ревизионни, а още по-малко разследващи функции, за постигане на така посочените цели. Дори да се приеме, че при освобождаване за потребление на посоченото гориво дружеството е разполагало с някаква възможност да извърши проверка дали посочените в ДУПАС като крайни потребители, които ще използват енергийните продукти за отопление имат право да ползват обектите, посочени в същите документи като място на получаване и използване, респективно налични ли са в тези обекти съдове за съхранение на гориво, както и за отопление на какви обекти ще се използва горивото с оглед верността на декларираните от него данни в е-АДД и в ДУПАС, тази възможност не може превратно да бъде вмениявана като задължение на задълженото лице, при липса на нормативно предвиждане на такова. В изпълнение на Директива 2003/96/ЕО, в националното ни законодателство дължимите мерки от страна на държавите –членки са взети именно от законодателя ни като са въведени нормите на чл. 33, ал. 3-6 от ЗАДС, съответно чл. 80а от ППЗАДС. В случая това се явява действително единствената предвидена във вътрешното ни право мярка за контрол над предназначението на освободените за потребление продукти с намалена акцизна ставка – за отопление. Съгласно разпоредбата на чл.33 , ал.4 от ЗАДС, ставките по ал. 1, т. 2 и 4 се прилагат, при условие че лицето, което е освободило акцизните стоки за потребление, разполага с документа по ал. 3, .../в случая – електронен данъчен документ, какъвто за всяка от процесните доставки е бил налице/... заверен от лицето, което ще използва стоките за съответното предназначение./ подобна заверка също безспорно е била налице/ . Съгласно ал.5 на същата норма, лицето, което е освободило акцизните стоки за потребление, е задължено за разликата между съответната ставка по чл. 32, ал. 1 и ставките по ал. 1, т. 2 и 4, с изключение на случаите, когато до датата на подаване на акцизната декларация за данъчния период лицето е получило документа по ал. 4.

Така въведените правила очертават рамките на дължимото поведение на жалбоподателя. При безспорно установените факти - че при освобождаване

на стоката същият е получавал електронните акцизен данъчен документи, че последните са надлежно заверени от получателя и че до датата на подаване на декларацията за облагане с акциз, [фирма] е получило съответните документи – ДУПАСТМД, следва да се приеме същото е изпълнило задълженията си по закон.

Предвид установеното, настоящият съдебен състав намира ревизираното дружество за незадължено за пълната акцизна ставка по чл. 32, ал. 1, т. 10 от ЗАДС.

В допълнение, съдът приема за верни и безспорно установени в хода на ревизията всички фактически констатации на ревизиращия орган, свързани с отклонение от заявеното в представените на складодържателя документи /относно реалния потребител, действително място на доставка и съхранение и др./, . Това, обаче, води до различни правни изводи от приетите в ревизионния доклад и защитавани от ответната страна в хода на съдебното производство. Заверявайки в ДУПАСТМД, колона № 9 „потвърждение за получаване от потребителя на мястото на доставка“, всяко от юридическите лица – потребители, е удостоверявало с подписа на своя представител, че ще използва стоката по предназначението, правомерно декларирано от складодържателя. Тези потребители, проверени в хода на ревизията, са представяли в срок заверен екземпляр на документа по приложение № 14а към чл. 80а, ал.1 от ППЗАДС на жалбоподателя [фирма], като по този начин са давали основание на това дружество, в качеството му на лицензиран складодържател, да декларира и внесе размера на акциза, съгласно предвидената в чл. 33, ал.1 ставка. За да се възползва от намалени ставки на акциза, всяко от тези дружества- потребители е следвало да използва по предназначение получените стоки-горива за отопление. Отклонението от това задължение, което е доказано в хода на ревизионното производство, води до възникване на задължение за заплащане на акциз за разликата до пълния му размер в тежест именно на провинилото се лице - потребител. Съгласно чл. 3, ал.1, т.3 от ЗАДС, в редакцията, приложима към ревизирания период - ДВ. бр.105 от 19 Декември 2014г., данъчно задължени са лицата, които в нарушение на закона са се разпоредили с акцизни стаки, за които не е бил заплатен акциз, или акцизът е бил заплатен частично, както е конкретният случай / в този смисъл Решение № 2299 от 18.02.2014 г. по адм.дело № 9819/2013 г. на ВАС/. Недопустимо, ревизиращите органи са вменили на [фирма] функции по административен контрол на неговите съконтрахенти, без да е налице нормативно основание и изискване за извършване на такъв. /в този смисъл Решение № 4932/09.04.2015 г. по адм.дело № 10875/2013 г. на ВАС/.

В обобщение, съдът намира, че решаващият орган, след извършената пълноценна проверка по фактите, е достигнал до неправилен правен извод относно кръга на данъчнозадължените лица. Същият е вменил на жалбоподателя задължения, непредвидени в приложимите материалноправни норми, в резултат на което неправомерно е възложил на него заплащане на

сумите, съставляващи разликата до пълната стойност на дължимия акциз. Това съставлява допълнително основание за отмяна на ревизионния акт в частта относно установените задължения за заплащане на акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, за данъчни периоди май 2013 г., юни 2013 г., август 2013 г. септември 2013 г., октомври 2013 г., ноември 2013 г., март 2014 г., април 2014 г., септември 2014 г. и октомври 2014 г., в размер на 183 829,70 лв., и на основание чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, във връзка с чл. 175 от ДОПК, лихви за просрочие в размер на 70 327,39 лв., изчислени към 18.12.2017 г. – поради допуснато нарушение на материалния закон.

С издадения РА се потвърждава Раздел II „НАПРАВЕНИ КОНСТАТАЦИИ ВЪВ ВРЪЗКА С ОТМЕНЕНИ РЕШЕНИЯ НА НАЧАЛНИК МИТНИЦА Р. ИЗДАДЕНИ ПО РЕДА НА ЧЛ. 107Ж ОТ ЗАДС“/, в който са установени недължимо платени от [фирма] по сметка на Митница Р. суми за акциз във връзка с посочени във фактическата част на съдебния акт решения за определяне на размера на дължимия акциз по чл. 107ж от ЗАДС, издадени от Началник на Митница Р.. Със същия са определени по основание и размер суми за възстановяване в полза на данъчнозадълженото и ревизирано лице, поради недължимото им внасяне.

За тази част от РА липсва жалба. Такава би била и недопустима, поради липса на правен интерес на жалбоподателя, доколкото произнасянето е очевидно благоприятно за него. Съдът не е сезиран да се произнесе, като в тази част ревизионният акт е влязъл в сила.

С оглед на изложените по-горе мотиви, които обосновават основание за отмяна на РА в частта относно установените задължения за акциз, незаконосъобразно се явява и постановеното прихващане на установените като дължими суми с подлежащите на възстановяване на жалбоподателя такива в размер на 52 079.36 лева /главница и лихви/. Ето защо, ревизионният акт се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен и в тази му част.

По отношение на разноските:

Жалбоподателят е отправил претенция за присъждане на разноски по представен списък, в който е вписано претендирано адвокатско възнаграждение от 6000 лева. Съобразено с обжалваемия материален интерес по делото, в това число главница /134 321.40 лв./ и лихви /71 448.25 лв./, последното е определено в рамките, предвидени в чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размер на адвокатските възнаграждения и е реално заплатено от жалбоподателя. Страната претендира и направените разноски за извършване на назначените експертизи, в общ размер на 600 лева, както и за ДТ-50 лева.

Предвид изхода на делото, в тежест на ответника следва да бъдат възложени направените от жалбоподателя разноски.

По направеното възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение, съдът намира следното:

Видно от приложените по делото доказателства – договор за правна защита и съдействие и три броя касови ордери /л.646-749/ жалбоподателят е заплатил адвокатско възнаграждение в размер на 6000 лева. Съобразно обжалваемия материален интерес по делото, в това число главница /134 321.40 лв./ и лихви /71 448.25 лв./, и текста на в чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размер на адвокатските възнаграждения¹ минималното дължимо възнаграждение е 4587 лева.

Съдът съобрази от една страна, че фактичестката и правна сложност на спора е обичайна за този вид, а от друга, че по делото е осъществено процесуално представителство в седем съдебни заседания, в които и двете страни са проявили процесуална активност, изготвени са писмени становища, представени са бележки. Взе предвид и това, че отношенията адвокат-клиент са такива на доверие, което също подлежи на оценяване. Ето защо намира, че уговореното и заплатено от жалбоподателя възнаграждение не е необосновано завишено и следва да бъде присъдено в пълен размер.

Така мотивиран и на основание чл. 172, ал. от АПК във връзка с чл. 220 от ЗМ, Административен съд София-град, Първо отделение, 18-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ № BG004000-РКЗ-РАЗ от 18.12.2017 г., издаден от К. Ч. Д. на длъжност Зам. началник на Митница Р. и К. Г. К. на длъжност държавен старши митнически инспектор в отдел „Последващ контрол“ при Митница Р., потвърден изцяло с Решение № Р-116/32-72218 от 12.03.2018 г. на Директора на Агенция „Митници“, [населено място], в частта, относно установените задължения за заплащане на акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, за данъчни периоди май 2013 г., юни 2013 г., август 2013 г. септември 2013 г., октомври 2013 г., ноември 2013 г., март 2014 г., април 2014 г., септември 2014 г. и октомври 2014 г., в размер на 183 829,70 лв., и относно установените задължения за заплащане на акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, за данъчен период месец февруари 2012 г. в размер на 24,81 лева и за заплащане на акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 13 от ЗАДС, за данъчен период месец август 2013 г. в размер на 2 546,25 лв., общо в размер на 186 400,76 лв. и на основание чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, във връзка с чл. 175 от ДОПК, лихви за просрочие в размер на 70 327,39 лв., изчислени към 18.12.2017 г., като незаконосъобразен.

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ № BG004000-РКЗ-РАЗ от 18.12.2017 г., издаден от К. Ч. Д. на длъжност Зам.

началник на Митница Р. и К. Г. К. на длъжност държавен старши митнически инспектор в отдел „Последващ контрол“ при Митница Р., потвърден изцяло с Решение № Р-116/32-72218 от 12.03.2018 г. на Директора на Агенция „Митници“, [населено място], в частта относно ИЗВЪРШЕНОТО прихващане на установени като дължими суми за акциз в размер на 186 400,76 лв. с подлежащите на възстановяване на жалбоподателя суми в размер на 52 079.36 лева /главница и лихви/ и определяне на задължение за плащане в размер на 134 321,40 лева –главница и 71 448,25 лева -лихва, като незаконосъобразен.

ОСЪЖДА Агенция „Митници“ да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от С. Н. С. – Управител сумата в размер на 6650 лв. (шест хиляди шестстотин и петдесет лева), разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: