

РЕШЕНИЕ

№ 1647

гр. София, 16.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 23.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Адриан Янев

при участието на секретаря Росица Б Стоева и при участието на прокурора Първолета Станчева, като разгледа дело номер **14071** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 - 178 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл. 24е, ал. 3, вр. чл. 24, ал. 2, т. 4 от Закона за акцизите и данъчните складове (ЗАДС).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу Решение № Р. 3000-216/27.11.2019 г./32-342317, издадено от директора на Териториална дирекция „Тракийска“ към Агенция Митници, с което е прекратено действието на освободен от акциз краен потребител № BG003000E0210.

В жалбата се твърди, че административният орган не е приложил правилно материалния закон. Твърди, че продуктът не се използва за отопление, а се използва в технологичния процес по изпичане на арабски питки, поради което не намира приложение разпоредбата на чл. 4, т. 37 ЗАДС. Моли да се отмени оспорвания административен акт и да се върне преписката за издаване на ново удостоверение за освободен от акциз краен потребител.

Ответникът по жалбата счита същата за неоснователна. Излага доводи, че дружеството – жалбоподател е престанало да отговаря на условията на чл. 24, ал. 2, т. 4 ЗАДС.

Административен съд София - град, след като обсъди релевираните с жалбата основания, прецени становищата на страните и събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

В полза на [фирма] е издадено удостоверение № BG003000E0210/28.06.2019 г. за

освободен от акциз краен потребител, което се отнася за енергиен продукт „газъл“ – маркиран с код по КН 27101943. В удостоверението е посочено, че продуктът ще се използва за производство на хляб, хлебни и тестени продукти (арабски питки) в обект с адрес [населено място], [община], област П., [улица].

Обсъжданото удостоверение е издадено по повод постановено решение №7613/21.05.2019 г. по адм. д. № 7714/2019 г. по описа на Върховен административен съд, с което е оставено в сила решение по адм. д. № 3472/2017 г. по описа на Административен съд – Пловдив. С посочените съдебни актове е отменен административен акт на началника на Митница – П., с който е отказано на [фирма] издаването на удостоверение за освободен от акциз краен потребител.

Видно от Протокол № 1751/11.07.2019 г. за извършена проверка се установява, че на 11.07.2019 г. служители на ТД „Тракийска“ към Агенция Митници извършили проверка в предприятие за производство на арабски хляб, находящо се в [населено място], [община], област П., [улица]. Констатирани наличието на високотехнологични машини, осигуряващи автоматизирано управление на производството на арабски питки. Началото на производството започвало с подаване на газъл чрез външна помпа, който достигал до резервоар. Впоследствие чрез тръбопровод горивото се подавало към нафтова горелка тип RL - А, в която енергийният продукт се заплава и изгаря, при което се загревала тунелната пещ за изпичане на арабския хляб. Температурата на изпичане достигала 700 – 750 °С, а процесът продължавал около 5 - 8 секунди. Впоследствие шоково изпечените питки се охлаждали и подреждали за ръчно пакетиране. Служителите отразили, че разходната норма на газъл е 0,1636 л/кг. за 1 кг. готов продукт арабски хляб. Не констатирани енергийният продукт газъл с код по КН 27101943 да се използва за други цели, освен за подгриване на пещта за изпичане на питките.

С писмо рег. № 32-236015 от 13.08.2019 г. на началника на ТД „Тракийска“ към Агенция Митници е уведомено дружеството жалбоподател, че енергийният продукт, за който е издадено удостоверението, не се използва съгласно изискванията на чл. 24, ал. 2, т. 4 ЗАДС. В тази връзка по реда на чл. 34, ал. 3 ЗАДС е подадено становище от [фирма], с което е изразено несъгласие с констатациите на административния орган и представя писмени доказателства – технически проект част ОВК на производствена сграда и технологична схема и проект на производствения процес.

Видно от Протокол № 3406/28.11.2019 г. се установява, че служители на ТД „Тракийска“ към Агенция Митници са извършили повторна проверка на обекта на [фирма], намиращ се [населено място], област П., имаща за цел установяване количествата и начин на съхранение на обсъждания енергиен продукт.

В деня на повторната проверка е връчено на управителя на [фирма] Решение № Р. 3000-216/27.11.2019 г./32-342317, издадено от директора на ТД Тракийска, с което е прекратено действието на освободен акциз за краен потребител № BG003000E0210. Административният орган е приел, че процесният енергиен продукт се използва за подгриване на тунелна пещ за изпичане на арабски питки, при което приложение намира разпоредбата на чл. 4, т. 37 ЗАДС, тъй като използването на енергийни продукти за отопление включва и всички случаи, когато продуктите се изгарят и получената топлина се използва независимо от крайното ѝ предназначение. В тази връзка е прието, че дружеството жалбоподател е престанало да отговоря на изискванията на чл. 25, ал. 2, т. 4 ЗАДС, поради което на основание чл. 24е, ал. 2 ЗАДС е прекратено действието на освободен от акциз краен потребител.

В хода на производството са приобщени по делото счетоводна документация (аналитични ведомости, фактури, оборотна ведомости, движения по сметки) и документация, отнасящ се за технологията на производствения процес и техническия проект на производствената сграда.

В хода на съдебното производство е назначена и изслушана съдебно – техническа експертиза, неоспорена от страните, която съдът напълно кредитира като компетентно и обективно изготвена и намираща опора в доказателствата по делото.

Вещото лице дава информация, че в предприятието на жалбоподателя за производство на хляб, хлебни и тестени продукти, се използва енергиен продукт – газьол като топлинен източник за изпичането на продуктите. Енергийният продукт е част от производствената технология на тези храни и не е възможно да се ползва за други цели, освен за производство на арабски питки. Посочва, че не съществува техническа възможност отделената енергия при изгарянето на газьола да се използва за отопление. Отделената енергия се използва единствено за изпичане на питките до степен на тяхната готовност. Експертът дава заключение, че отоплението в производствения цех се осъществява чрез климатична инсталация и няма връзка с технологичните процеси при производството на питките.

Изслушано е заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира като обосновано и намиращо подкрепа в приложената счетоводна документация. Експертът дава информация, че от счетоводните записвания на жалбоподателя се установява използването на енергиен продукт – газьол само и единствено в технологичния процес по производство на арабски питки. Според вещото лице не са открити счетоводни записвания, които да показват доставяният газьол да се използва за отопление на сграда или помещения или за други цели, различни от производството на арабския хляб.

При така установените факти, Административен съд София-град достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срок и от лице, имащо правен интерес от оспорване. Разгледана по същество е основателна.

Оспореното решение представлява индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 1 АПК. Като такъв подлежи на съдебен контрол за законосъобразност по критерии, визирани в разпоредбата чл. 146 АПК, според които съдът следва да провери актът издаден ли е от компетентен орган и в предписаната от закона форма, спазени ли са материалноправните и процесуалноправните разпоредби и съобразен ли е актът с целта на закона.

Атакуваното решение е издадено от компетентен орган съгласно чл. 24е, ал. 2, вр. ал. 1 ЗАДС, доколкото на директора на териториалната дирекция, издал удостоверението за освобождаване от акциз, е делегирана материална компетентност да прекрати неговото действие. Спазена е и установената форма, тъй като оспореният писмен акт съдържа реквизитите по чл. 59, ал. 2, т. 1, 2, 3, 4, 5, 7 и 8 от АПК. По преценката за спазване на административнопроизводствените правила, съдът не констатира наличие на тяхно съществено нарушение.

Оспореното решение е постановено при противоречие с приложимия материален закон. Съображенията са следните:

Митническият орган е приел, че процесният енергиен продукт газьол се използва за подгриване на тунелна пещ за изпичане на арабски питки, при което приложение намира разпоредбата на чл. 4, т. 37 ЗАДС, тъй като използването на енергийни

продукти за отопление включва и всички случаи, когато продуктите се изгарят и получената топлина се използва независимо от крайното ѝ предназначение. В тази връзка според органът дружеството жалбоподател е престанало да отговоря на изискванията на чл. 25, ал. 2, т. 4 ЗАДС, поради което на основание чл. 24е, ал. 2 ЗАДС е прекратено действието на освободен от акциз краен потребител.

Съгласно разпоредбата на чл. 2, § 1, б) от Директива 2003/96/ ЕО на Съвета от 27.10.2003 г. относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията, терминът „енергийни продукти“ се отнася за продукти, които са с кодове по КН от 2701 до 2702 и от 2704 до 2715. В случая няма спор, че продукът е с код по КН 27101943, при което попада в обхвата на тази дефиниция.

Според чл. 2, § 3, пр. I от Директивата, когато енергийните продукти са предназначени за използване, предлагани за продажби или използвани, като моторно гориво или гориво за отопление, различни от онези, за които в настоящата директива е определено ниво на облагане с данъци, те се облагат в зависимост от употребата със ставката, определена за еквивалентното гориво за отопление или моторно гориво т. е. разпоредбата и изрично предвиденото в самата нея изключение предвиждат, че когато един енергиен продукт е предназначен, използва се или се предлага за продажба като гориво /моторно или за отопление/, то следва той да се обложи данъчно така, както би се обложило съответното гориво.

Съгласно чл. 2, § 4, б) от Директивата нейните разпоредби не се отнасят до следните приложения на енергийни продукти и електроенергия: енергийните продукти, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление. Изключението на нормите на Директивата се отнася именно за енергийните продукти, определени като такива за целите на прилагането ѝ, които се използват (т. е. фактически са предназначени) за цели, различни от посочените горива, или, не трябва тези енергийни продукти, като краен резултат от потребяването им, да служат за моторно гориво или за гориво, предназначено за отоплителни инсталации.

В ЗАДС материално - правният режим на освобождаванията на акцизните стоки, енергийни продукти, е уреден в чл. 24 ЗАДС. По отношение на конкретния енергиен продукт, релевантна е разпоредбата на чл. 24, ал. 2, т. 4 ЗАДС. Според последната, освобождават се от облагане с акциз енергийни продукти, използвани за цели, различни от моторно гориво или гориво за отопление. Посоченият текст транспонира посоченото по - горе в Директивата изключение и касае освобождаването от акциз, поради което следва да се тълкува по същия начин – енергийният продукт се освобождава от акциз, когато се използва (т. е. фактически е предназначен) за цели, различни от посочените горива.

Легалната дефиниция на „енергиен продукт за отопление“ е дадена в разпоредбата на чл. 4, т. 37 ЗАДС, която в редакцията действаща от 01.01.2018 г., предвижда, че това е продукт, участващ в процес, свързан с отделянето на топлина, която се използва непосредствено или чрез преносна среда. Енергийният продукт за отопление не се ограничава само до използването му за отопление на помещение. Използването на енергиен продукт за отопление включва и всички случаи, когато енергийните продукти се изгарят и получената топлина се използва независимо от крайното ѝ предназначение, включително използването в оранжерии, сушилни, бази за вторични суровини, с изключение: а) за цели по т. 10 („енергиен продукт с двойно предназначение“) и т. 33 („минералогични процеси“) и б) за цели, различни от

моторно гориво или гориво за отопление.

В настоящия случай се установи, че енергийният продукт се използва единствено и само за изпичане на арабски питки, което е част от производствената технология на този продукт. Използването на енергиен продукт за изпичане на продукти за целите на производствената дейност на предприятието не е равнозначно на отопление и не представлява използване за отопление по смисъла на чл. 24, ал. 2, т. 4 ЗАДС. Поради това не може да бъде изключено приложението на чл. 24, ал. 2, т.4 от ЗАДС.

Административният орган неправилно е приложил разпоредбата на чл. 4, т. 37 ЗАДС, тъй като при нейното тълкуване не е взел целият текст на правната норма, а отделен текст (в случая „когато енергийните продукти се изгарят и получената топлина се използва независимо от крайното ѝ предназначение“). Не са взети под внимание въведените изключения, отнасящи се за цели, които са различни от отоплението. Обсъжданият текст от административния орган е въведен, за да обхване и опише по – пълно случаите на отопление, използвани в оранжерии, сушилни и бази за вторични суровини, но не и да стесни целите, за които се използва съответния енергиен продукт. Известно е, че при изгаряне на енергиен продукт се отделя топлина, при което ако се приеме тезата на митническия орган, то това означава неприложимост на дадените изключения, каквото не е предвидено в обсъжданата законова дефиниция.

Не е коректно позоваването на митническия орган на решение С – 240/01 на СЕС, отнасящо се до тълкуване на чл. 2, ал. 2 от Директива 92/81/Е., тъй като тази директива се отнася за хармонизиране на структурата на акцизите върху минералните масла, т. е. тълкуването държи сметка единствено за минералните масла без да се отчитат особеностите на другите видове енергийни продукти, посочени в Директива 2003/96/ ЕО (арг. т. 1 от преамбюла на последната директива). Допълнително следва да се отбележи, че казусът по обсъжданото решение С – 240/01 на СЕС се отнася за минерални масла, инжектирани в доменни пещи с цел химическа редукция като добавка към кокса, използван като основно гориво, т. е. добавка на енергиен продукт – минерални масла към друг енергиен продукт – кокс, което означава, че този специфичен казус следва да се ограничи само до приложението на Директива 92/81/Е..

Не може да бъде отминато обстоятелството, че удостоверението за освободен от акциз краен потребител е издадено на 28.06.2019 г., което е във връзка с дадени указания на съда по повод постановен незаконосъобразен отказ за издаване на такова във връзка с приложението на чл. 4, т. 37 ЗАДС. Две седмици след издаването на удостоверението е извършена проверка и впоследствие е издаден настоящия оспорван акт. В тази връзка жалбоподателят поддържа, че са налице еднакви фактически констатации и еднакъв правен спор, при което последиците на настоящия административен акт са в противоречие на съдебно решение, която дейност да е „прикрита“ чрез използване на друго производство (преустановяване на действието на вече издадено удостоверение). Подобни доводи са неоснователни, но само заради това, че органът се позовава на чл. 4, т. 37 ЗАДС в редакцията действаща от 01.01.2018 г., която се е различавала към момента на подаване на искането за издаване на удостоверение за освободен от акциз краен потребител.

С оглед изложеното и предвид липсата на промяна в условията, при които е издадено удостоверението се налага извод, че незаконосъобразно административният орган е постановил прекратяване на действието на удостоверението за освободен от акциз краен потребител. В този смисъл жалбата е основателна, оспореното решение е постановено в противоречие с материалния закон – основание за незаконосъобразност

по чл. 146, т. 4 АПК и следва да бъде отменено.

Неоснователно е искането на жалбоподателя да се върне преписката за издаване на ново удостоверение за освободен от акциз краен потребител. Това е така, тъй като не се касае за отказ за издаване на удостоверение, а за прекратяването на неговото действие. В този смисъл с отмяната на обжалваното решение ще продължи действието на вече издаденото удостоверение.

В съответствие с нормата на чл. 143, ал. 1 АПК, когато съдът отмени обжалвания акт, направените от оспорващия разноси по делото, следва да се възстановят от бюджета на органа, издал отменения акт. В случая оспорващият претендира присъждане на направените разноси по делото в общ размер на 1300 лева, от които 50 лева - внесена държавна такса, 750 лева - депозит за вознаграждения за вещи лица и 500 лева - заплатено адвокатско вознаграждение. В този смисъл териториална дирекция „Тракийска“ следва да бъде осъдена да заплати на оспорващото дружество общата сума от 1300 лева.

По изложените съображения и на основание и на основание чл. 172, ал. 2, предл. първо от АПК, Административен съд София – град, 34 - ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение № Р. 3000-216/27.11.2019 г./32-342317, издадено от директора на ТД Тракийска, с което е прекратено действието на освободен от акциз краен потребител № BG003000E0210 на [фирма], с местонахождение на обекта: [населено място], [община], област П., [улица].

ОСЪЖДА Териториална дирекция „Тракийска“ към Агенция Митници да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата в размер на 1300 лева, представляваща направени по делото разноси.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: