

РЕШЕНИЕ

№ 1542

гр. София, 06.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19
състав**, в публично заседание на 13.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Ана Илиева, като разгледа дело номер **7656** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 104, ал. 1 от Закона за акцизите и данъчните складове /ЗАДС/, във връзка с чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], представлявано от Рено Ш. с адрес за призоваване: [населено място] 9160, Промислена зона срещу Ревизионен акт № 12/37/19.05.2011 г. на Началника на отдел „Последващ контрол” при Митница В., потвърден с Решение № 566/2010 г. на Директора на Агенция „Митници”.

В жалбата, от съда се иска оспореният РА да бъде отменен, като незаконосъобразен. Твърди се, че направените в РА констатации и правни изводи не намират опора, както в безспорно установените факти, така и в относимите законови норми. Според оспорващия, органите на митническата администрация неправилно са приели, че енергийните продукти, предназначени за производството на електроенергия са били използвани и за производство на топлоенергия, т.е. за различна цел, от посочената в издаденото удостоверение освобождаване от акциз на краен потребител, поради което дружеството дължи заплащането на акцизи. Инвокирани са доводи, че в оспорения акт не е отчетено, че горивата са оползотворени в производственият процес на [фирма] за комбинирано производство. От тях едновременно са произведени електрическа енергия и топлинна енергия, поради което е невъзможно да се определи, каква част от тях са използвани поотделно за производството на двата продукта. Посочено е, че за условното разпределение на необходимите за производството на електро- и топлоенергия енергоносители могат да се ползват технически правила и

данни, съдържащи се в различни подзаконови актове в областта на енергетиката и специални знания, но използвания по време на ревизионното производство метод се основава на отменена Наредба и на несъществуващи Указания на ДКЕВР, към който данъчният закон нито препраща, нито може да препраща. Цитираните в изготвената по време на ревизионното производство експертизата Указания на ДКЕВР за образуване и прилагане на цените на топлинната енергия и на електрическата енергия от комбинирано производство при регулиране чрез метода „горна граница на цени” са приети с решение № 30 от 25.02.2010 г. на регулаторния орган, т.е. същите не са действали по време на ревизирания период. Излагат се твърдения, че всички енергоносители, са били използвани през проверявания период за производството на електрическа енергия и същите са освободени от облагането с акциз, независимо от обстоятелството, че топлинната енергия (пара), получавана при производство на електрическа енергия, комбинирано с последната, се реализира по полезен начин като се доставя на потребители, въпреки възможността тя да бъде изхвърляна в атмосферата. ЗАДС не определя ред за изчисляване на данъчна основа в случаите на комбинирано производство. Според жалбоподателя, направеното в РД и РА условно разделяне на горивата - на такива за производство на електрическа енергия (освободени) и на такива за производство на топлинна енергия (облагаеми) е незаконосъобразно, защото не се основава на конкретна законова норма, допускаща такова разделяне. То се базира на математически модел, ползващ постановки от теорията на топлоенергетиката и от административната практика на Държавната комисия за енергийно и водно регулиране (ДКЕВР) за определяне на цени на енергиите, която е неприложима в случая. Изходните данни, използвани в математическия модел, са взимани освен от административната практика за ценово регулиране на ДКЕВР - заявления за утвърждаване на цени на Дружеството от 2007 г., 2008 г. и 2009 г., и от статистическа информация, предоставяна от [фирма], в качеството му на енергийно предприятие. Излагат се доводи, че РА е нищожен, в частта, в която са определени публични задължения за периода 01.01.2007 г. до 04.03.2007 г., защото за същия, с решение на митническите органи по искане на дружеството, на основание чл. 27 от ЗАДС е възстановена внесената сума за цялото количество използвани твърди горива. В този случай митническите органи не са правили изчисления каква част от горивата е използвана за производство на електрическа и каква за топлинна енергия. Решението е влязло в сила и като административен акт и не би могло да се измени с последващ ревизионен акт, а само по реда за изменение на задълженията за данъци, уреден в чл. 133 и чл. 134 от ДОПК, или по реда за изменение на влезли в сила административни актове по АПК - чл. 99 и следващите. Поради идентичността между решението по чл. 27, ал. 3 от ЗАДС и акта за прихващане и възстановяване по чл. 129, ал. 3 от ДОПК, в този случай намира приложение Тълкувателно решение № 1 от 25.06.2012 г. по тълк. д. № 1/2011 г., О. на ВАС.

По време на проведените по делото открити заседания оспорващият, чрез адвокат П. поддържа жалбата, излагайки допълнителни подробни съображения в писмени бележки.

Ответникът по оспорването, в лицето Директора на Агенция Митници, чрез юрисконсулти Д. и Д., оспорва жалбата и моли, същата да бъде отхвърлена. Подробни съображения са развити в писмен вид в дадения от съда срок. Посочва се, съгласно нормите на ЗАДС акцизната стока въглища се освобождава от заплащане на акциз при

потреблението ѝ с цел производство на друг вид акцизна стока, в случая електроенергия, като се облага получения краен продукт. Във всички останали случаи въглицата, които се потребяват, се облагат с акциз в размер съгласно акцизната ставка по чл. 33, ал. 1, т. 7 от ЗАДС. От събраните в хода на ревизионното производство доказателства се установява, че въглицата са вложени в производство, при което се получават два вида енергия - топлинна и електрическа, поради което част от тях следва да бъдат обложени с акциз. Според пълномощниците на ответника, обстоятелството, че Т. „Д.“ е централа от комбиниран тип, т. е. производството на електрическа енергия и топлинна енергия е едновременен процес, не освобождава дружеството от облагане с акциз на суровината, изразходена за производството на топлинна енергия, а ги освобождава единствено в частта - въглища, потребени за производство на електрическа енергия. Посочено е, че задълженията за акциз на [фирма] се основават на предоставеното от дружеството описание на технологичния процес, разходни норми, норми за максималните стойности на технологичните загуби и техническа спецификация, в които са посочени разходната норма за производство на електрическа и отделно разходна норма за производство на топлинна енергия.

Твърди се, че правилата за определяне на публичните акцизни задължения са уредени в ЗАДС, ППЗАДС, Закона за енергетиката, Наредба за образуване и прилагане на цените на топлинната енергия и Указания на ДКЕВР за образуване на цените на топлинната енергия и на електрическата енергия от комбинирано производство при регулиране чрез метода „Горна граница на цени“. Условното разделяне на разходите при комбинирано производство на електрическа енергия и топлинна енергия между двата вида произвеждана енергия се ползва от ДКЕВР, като се прилага „коефициент за разпределение на разходите“ - начин за условно разделяне на разходите, който е описан в Указанията за образуване и прилагане на цените и тарифите на топлинна и електрическа енергия от комбинирано производство, приети с протоколни решения на ДКЕВР № 46/05.07.2004 г. и № 60/29.09.2004 г. Според ответника, от заключението на допусната съдебно-техническа експертиза се установява, че по-голяма част от въглицата и антрацитни отсевки са използвани за производство на топлинна енергия, което потвърждава и изводите, направени в ревизионното производство, че само част от енергията постъпила в турбината се трансформира в електричество. В случай, че се приемат за доказани твърденията на оспорващия, това би означавало, че въглицата и антрацитните отсевки, използвани за производство на топлинна енергия не следва да се облагат с акциз и [фирма] може да реализира печалби, продавайки произведената топлинна енергия, без да е заплатил дължимия акциз към държавата.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че [фирма] е регистрирано за целите на ЗАДС лице по чл. 57а, ал. 1, т. 1 - 3 и като освободен от акциз кратен потребител (ОАКП). На дружеството са издадени Удостоверение за регистрация на лице по чл. 57а, ал. 1, т. 1 от ЗАДС № BG002000C0010 /12.02.2007 г., Удостоверение за регистрация на лице по чл. 57а, ал. 1, т. 2 от ЗАДС № BG002000C0009/07.11.2007 г. и Удостоверение за регистрация на лице по чл. 57а, ал. 1, т. 3 от ЗАДС № BG002000L0002/12.02.2007 г. Удостоверенията са издадени въз основа на подадени от дружеството искания, към които се били приложени посочените в закона документи, един, от които е Лиценз за

производство на електрическа и топлинна енергия № Л - 047 - 03/06.12.2000 г. Представени са и описание на технологичния процес на топлоелектрическата централа на [фирма] и технологични схеми. Началникът на Митница В. е издал на дружеството на основание на чл. 13 от ППЗАДС Удостоверение за освободен от акциз краен потребител /УОАКП/ № BG002000E0020/05.03.2007 г. и УОАКП № BG002000E0118/26.08.2009 г., като с второто удостоверение е разширен обхвата на енергийните продукти, които могат да се използват при производството на електрическа енергия и към включените в първото УОАКП от 2007 г., е добавен нефтен кокс (с код по КН 2713 1100).

С решение за възстановяване на акциз по реда на чл. 27, ал. 1 от ЗАДС № А - 336/03.07.2007 г., издадено от заместник-началника на Митница В., във връзка с искане за възстановяване на [фирма] от 22.05.2007 г., заплатеният от дружеството акциз върху всички количества използвани енергийните продукти за периода 01.01.2007 г. - 04.03.2007 г. е възстановен изцяло.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 8/2/2009 г., издадена от началника на Митница В.. Предмет на ревизията е определяне на публичните задължения от акциз на [фирма], в качеството му на регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1, т. 1 - 3 от ЗАДС и на ОАКП, за периода от 01.01.2007 г. до 30.09.2009 г.

Производството е завършило със съставянето на РА № 8/37 от 08.06.2010 г., отменен с решение № 837 от 24.09.2010 г. на директора на Агенция Митници. Преписката е върната на Митница В. с указания за провеждане на нова ревизия, при която да се съберат допълнителни доказателства. Във връзка с указанията е изготвена техническа експертиза, чието заключение е приобщено към ревизионната преписка.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад № 12/29/2011 г., с който е направено предложение за установяване на задължения за акциз на [фирма], както следва: като регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1, т. 2 от ЗАДС - продавач на електрическа енергия, в размер на 3011,31 лева, като регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1, т. 3 от ЗАДС - производител на електрическа енергия, консумиращ я за собствени нужди, в размер на 833,30 лева и като освободен от акциз краен потребител, в размер на 13 913 133,46 лева.

Ревизионното производство е приключило с издаването на ревизионен акт № 12/37/19.05.2011 г. издаден от началник на отдел „Последващ контрол“ при Митница В.. Констатациите в РА са възприети, като от задълженията за акциз върху продадената електрическа енергия, предвид установеното им изпълнение, същите са изключени от обхвата на ревизионния акт. Установени са задължения за акциз в размер на 13 913 966,76 лева и лихви към 19.05.2011 г. за 4 803 840,21 лева.

При оспорването по административен ред, Директорът на Агенция „Митници“, в качеството му на решаващ орган по смисъла на [чл. 152, ал. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс](#) е възприел направените от митническите органи изводи, поради което е потвърдил РА.

По искане на оспорващия и с оглед правилното решаване на делото съдът е допуснал изслушването на съдебно-техническа експертиза /СТЕ/ и съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, чиито заключения са приети, като доказателства по делото.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на [фирма], на 25.05.2011 г. Жалбата до Директора на Агенция Митници е подадена на 07.06.2016 г. и е заведена с вх. № Д47-284. По преписката няма данни, за редовно връчване на Решение № 566/05.08.2011 г. на Директора на Агенция „Митници”, поради което следва да се приеме, че подадената чрез административния орган жалба на 23.08.2011 г., /вх. № 26/ДД/69/, е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, митническият орган е приел, че дружеството произвежда електрическа и топлинна енергия, защото стопанисваната от него Т. е от комбиниран тип, поради което то дължи заплащането на акциз за закупените от него въглища, за частта, използвана за производството на топлинна енергия на основание чл. 20, ал. 2, т. 19 от ЗАДС.

На първо място съдът не приема релевираните доводи за нищожност на РА е нищожен в частта, в която са установени публични задължения за акциз за периода 01.01.2007 г. до 04.03.2007 г. ревизионният акт е нищожен. Съгласно Тълкувателно решение № 1 от 25.06.2012 г. по тълк. д. № 1/2011 г., О. на ВАС, след допълнението на разпоредбата на чл. 129, ал. 3 от ДОПК /ДВ, бр.108 от 19.12.2007 г./ задълженията за данък или задължителни осигурителни вноски, за които има издадени и влезли в сила преди това допълнение актове за прихващане или възстановяване, се установяват чрез особеното производство по чл. 133 и чл. 134 от ДОПК. Поради факта, че по силата на чл. 104, ал. 1 от ЗАДС, за извършване на проверките и за производствата по установяване, обезпечаване и събиране на задължения за акциз се прилага Данъчно-осигурителният процесуален кодекс, доколкото не е предвидено друго в този закон, следва, че решението на ВАС важи и по отношение на издаваните от органите на митническата администрация актове. В ал. 2 на същата разпоредба е посочено, че за целите на ал. 1 митническите учреждения, определени в Закона за митниците, имат компетенциите на териториални дирекции на Националната агенция за приходите, директорът на Агенция „Митници” има правомощията на изпълнителен директор на Националната агенция за приходите, а началниците на митническите учреждения имат правомощията на териториален директор. При положение, че на дружеството за визириания период е възстановен изцяло внесения акциз за закупените въглища с решение на компетентния орган на митническата администрация, издадено по реда на чл. 27 от ЗАДС, преразглеждането на въпроса за установяване и съответно дължимост на задълженията, може да бъде извършено, само по особения ред предвиден в чл. 133 и следващите от ДОПК, т.е. ако ревизията за този период е възложена от съответния началник на митническо учреждение. Този ред е спазен, защото заповедите за възлагане на ревизия са издадени от Началника на Митница В., който има правомощията на Териториален Директор на НАП да възлага извършване на ревизия, съгласно чл. 134 от ДОПК.

От друга страна, след проверка на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и най-вече след анализ на заключенията на допуснатите ССЧЕ и СТЕ, настоящият съдебен състав достигна до следните фактически констатации и правни изводи.

При определяне на дължимите публични задължения административният орган се е позовал най-вече на заключението на допуснатата в хода на ревизионното производство СТЕ. Вещото лице е направило условно разделяне на необходимите за производството на топлинна и електрическа енергия горива, за периода 01.01.2007 - 30.09.2009 г. използвайки метода за фиксиране на коефициент за разпределение на разходите в централата. Този метод е утвърден от Държавната комисия за енергийно и водно регулиране във връзка с образуването на цените на топлинната и на електрическата енергия от комбинирано производство и е описан в Указания за образуване и прилагане на цените и тарифите на топлинната енергия и на електрическата енергия от комбинирано производство, издадени от ДКЕВР. На това място е необходимо да се отбележи, че вещото лице, изготвило заключението на експертизата, допусната по време на ревизионното производство и послужила, като главно основание за издаването на оспорения РА, позовавайки се на указания издадени, през 2010 г., т.е. които не се отнасят за целия ревизиран период и на наредба, която към момента на изготвяне на заключението е била отменена.

Основният мотив за определянето на публичните задължения в оспорения РА се основава на заключението, че част от използваните от дружеството енергийни продукти са използвани за цели различни, от посочените в издаденото на [фирма] УОАКП.

За да се провери законосъобразността на посочения извод, следва да се обсъдят заключенията на СТЕ /основно и допълнително/, защото те дават яснота по отношение на производствения процес, свързан с производството на електрическа и топлинна енергия в процесния Т.. Експертът посети неколккратно централата и представи заключението си, след запознаване на място с механизма на работата ѝ и след анализ на относимите подзаконови актове и актовете, издавани от регулаторния орган. Направените изводи са последователни, задълбочени и компетентни. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като по време на проведените по делото открити заседания вещото лице даде допълнително тълкуване на въпроси, които са от значение за спора. Заключението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Съдът намира, че не следва да преповтаря в мотивите на настоящето решение констатациите и отговорите на експерта. Безусловно стопанисваната от оспорващия централа е от комбиниран тип, т.е. в нея е възможно да се произведе както електрическа, така и топлинна енергия. Спорно в случая е, дали при този тип производство и при действалата през ревизирания период нормативна уредба, е възможно за една част от възглицата влагани в него да се признае право на възстановяване, а за друга да се откаже.

Според настоящия съдебен състав, имайки предвид характера на производството е невъзможно публични задължения да бъдат определяни, като основание за това да служат не законови норми, а подзаконови актове и указания на регулаторен орган, какъвто е ДКЕВР. Комисията е приела с протоколни решения № 46 / 05.07.2004 г. и № 60 / 29.09.2004 г. коефициенти за условно разделяне, имащи значение единствено и само за определяне на цената на произвежданата електрическа или съответно топлинна енергия.

Указанията на ДКЕВР нямат и не могат да имат отношение към определянето на публичните задължения, каквито за тези за акциз, защото според фундаменталния принцип, регламентиран в чл. 60 от КРБ, данъците и таксите, както и данъчните облекчения и утежнения могат да се установяват само със закон. В случая в тежест на административният орган е да докаже, каква част от въглицата са използвани за цели, които са различни от тези посочени в УОАКП. Волеизявлението следва да бъде основано на конкретни факти, а не на предположения, базирани на коефициенти за условно разделение на потребените акцизни стоки /въглища/.

От съществено значение в случая са техническите особености на процесното производство. Според направените от вещото лице констатации генерираната в Т. електрическа енергия се ползва за задоволяване на собствените нужди на централата и за подаване към електропреносната мрежа на страната или към пряко присъединен стопански потребители. Производството ѝ става след преобразуването, посредством процес на горене, на химическата енергия на въглицата в топлинна, която се използва за загряване на пара. Същата при достигането на определени физически параметри постъпва в общ парен колектор, откъдето захранва, в зависимост от избрания режим на работа определен брой от парните турбини, където преминавайки през отделните стъпала на ротора на турбината, го задвижва, а той от своя страна задвижва електро генератор, произвеждащ електрическа енергия. Вещото лице посочва, че парата се използва първо за производство на електрическа енергия и едва тогава за топлоенергия. Няма техническа възможност тя да бъде отделена, преди постъпването ѝ в турбините, защото върви по общ паропровод. Вярно е, че централата снабдява определен брой предприятия в региона с пара, необходима им за производствените цели със съответното налягане и температура, но същата е с параметри, които са различни от тези необходими за производството на електрическа енергия. Тези доставки не са регулярни и според експерта, стават по предварителна заявка, като са съобразени с производството електрическа енергия, което е основно за централата. Вещото лице посочи категорично, че [фирма] няма технологична възможност да произвежда само пара с параметри необходими на крайни потребители, без да произвежда електроенергия и в централата няма инсталирани съоръжения за разделно производство само на топлинна енергия или само на електрическа енергия. Всички използвани горива участват едновременно в процеса на комбинираното производство на електрическа и на топлинна енергия.

Съдът намира за много важен извода, че само с горивата, приети от ревизията като условно относими към производството на електрическа енергия, в централата е технологично е невъзможно да бъде произведено количеството електрическа енергия, реално произведено и отчетено в периода 01.01.2007 - 30.09.2009 г. Ако в Т. - „Д.“ биха били вложени само признатите количества твърди горива, то максимумът електрическа енергия, който може да бъде произведен е до 1/5 от реално произведената през периода електрическа енергия. Спецификите на разглеждания в случая производствен процес, при който се получават два различни продукти, не дават възможност да се измерят и остойността по отделно и точно разходите

производството на всеки от тях по отделно. Методът за разделяне на разходите, регламентиран в Наредба № РД-16-267 от 19 март 2008 г. за определяне на количеството електрическа енергия, произведена от комбинирано производство на топлинна и електрическа енергия, издадена от Министерството на икономиката и енергетиката и визиран в Указанията на ДКЕВР, на които се е позовавал административният орган е условен, защото не съществува технически метод за измерване на разходите, необходими за производство на електрическа и топлинна енергия.

Направените от вещото лице изводи, подкрепят изложените по-горе мотиви. След като липсва законова регламентация за точното определяне дължимите от дадено лице публични вземания и в действителност е фактически невъзможно да се определи точния им размер, е напълно недопустимо те да се базират на условно разделяне, чрез използване на указания на регулаторен орган и определени в подзаконов нормативен акт коефициенти. При положение, че се установява безусловно, че акцизните стоки – въглищата са вложени цялостно в производството на пара, от която първо е произведена електрическа енергия и в последствие част тази пара е използвана като топлинна енергия, е правно необосновано да се твърди, че ОАКП, ще дължи условно определена част от акциза, касаещ произведената топлинна енергия. Изложените разсъждения кореспондират и със заключението по допуснатата ССЧЕ.

Експертът посети също счетоводството на дружеството и представи заключението си, след преглед на първичните и вторични счетоводни документи. Изводите са последователни и компетентни. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като по време на проведените по делото открити заседания вещото лице даде допълнителни пояснения, във връзка с поставени от страните въпроси. Заключенията – основно и допълнително следва да бъдат кредитирани изцяло, поради съответствието им със събраните доказателства.

Изведените по-горе изводи, за незаконосъобразност на РА се подкрепят от факта, че за ревизирия период [фирма] не е отразявало в счетоводната, във финансовата и в данъчната си документация разходи или провизии за акциз върху потребените твърди горива. Такива провизии (разходи за потенциални задължения; задължения с неопределение срочност или сума по см. на М. 37), дружеството е започнало да отразява през 2010 г., видно от справката за определяне на данъчен финансов резултат за 2010 г., където акциз провизия е посочен като увеличение на финансовия резултат. Повод за започване на начисляване на провизии е ревизионен акт № 8/37/08.06.2010 г., впоследствие отменен с Решение № 837/24.09.2010 г. През ревизирия период не са осчетоводявани поотделно разходите за производство на електрическа енергия и топлоенергия, което е в съответствие с приложимия стандарт - М. 2, съгласно който производствения процес може да даде като резултат едновременно производство на повече от един продукт. Такъв е случаят например при производството на свързани продукти или когато се произвежда основен продукт и съпътстващ продукт. Когато разходите за преработка на всеки продукт не са ясно разграничими, те се разпределят между продуктите на рационална и последователна основа. Според експерта,

счетоводните стандарти не изискват оповестяването на детайлна себестойност и това представяне се прави по избор на предприятието. В случая [фирма] в ОПР за 2008 г. и 2009 г. е представило себестойността на всеки един от произвежданите продукти – пара, електрическа енергия и химически очистена вода. За целите на представянето електрическата енергия е описана като съпътстващ продукт, оценен по нетната му реализуема стойност. При наличието на два продукта, произведени едновременно, изборът на това, кой от тях да се отчита с нетно реализуема стойност, няма съществено значение и не оказва влияние при отчитането на себестойността. Начинът на отчитане на себестойността на продуктите, произведени едновременно – по относителна себестойност, по равно, по нетна реализуема стойност за единия от тях, не променя достоверността на информацията за общата сума на себестойността на продукцията, изисквана в отчета за разходите.

Настоящият съдебен състав споделя изцяло извода на вещото лице, че при съблюдаване на счетоводните принципи за съпоставимост на приходите и разходите, не може да се определи дефинитивно при изгарянето на горивата, каква част от него ще се изразходва за производството на електрическа енергия и каква част за топлоенергия. Това заключение кореспондира с мотивите на СТЕ, обсъдени подробно по-горе. Както беше вече отбелязано, горивото, от което се получават енергийните продукти – електрическа енергия и топлоенергия е едно и също - въглища и други суровини с определена калоричност. Основно значение тук има фактът, че за да се произведе електрическа енергия, първоначално се произвежда пара с определени параметри – 540 градуса и 100 атмосфери налягане. В това си състояние тя е негодна за използването ѝ от консуматори на топлинна енергия. Следователно може да се приеме, че цялото количество акцизни стоки – въглища са употребени първоначално за производството на пара, чрез която е генерирана електрическа енергия, а в последствие част от произведената пара, вместо да се изпусне в атмосферата или да се върне обратно за ново подгриване и включване в производствения цикъл, е изведена от предприятието под формата на топлинна енергия.

Спецификата на производствения процес не дава възможност да се направи аналитично счетоводно разделяне на разходите, необходими за двата произведени от едно и също количество суровина продукта – електрическа и топлинна енергия и съответно да се извърши прецизно осчетоводяване на разходите за това двойно производство. Разделянето може да бъде само условно, но както беше вече подчертано, публичните задължения се определят единствено върху ясни и точни законови критерии, а не върху предположения и хипотетични разсъждения.

Настоящият съдебен състав намира, че дори предприятието да е осчетоводило разделно разходите за двете производства, при положение, че акцизната суровина е вложена изцяло първоначално в производството на освободен от акциз продукт, какъвто е електрическата енергия, същото като ОАКП, напълно законосъобразно ще може да претендира възстановяването му, в случай, че той е заплатен предварително, а в случай, че той не е заплатен, начисляването на такъв не може да бъде извършвано в

последствие по реда на чл. 20 , ал. 2, т. 19 от ЗАДС.

По отношение на установените задължения за акциз за произведена и потребена за собствени нужди електрическа енергия от лице, регистрирано по чл. 57а, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, съдът не споделя релевираните в жалбата и в писмените бележки доводи.

В ревизионния акт за [фирма] са установени публични вземания като регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1, т. 3 от ЗАДС - производител на електрическа енергия, потребяващ я за собствени нужди, в размер на 833,30 лева. Основание за този извод са констатациите, че част от произведената електрическата енергия е потребена от дружеството за осветление и за хранене на електрически уреди – климатици, компютри, сървъри и други, в административната му сграда, т.е. за собствени битови нужди, поради което за нея следва да бъде заплатен акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 18 от ЗАДС.

Според оспорващия, електрическата енергия, потребена за собствени нужди и била предназначена за създаване на условия за работата на персонала на централата, свързани неизменно с основния производствен процес на електрическа енергия. Поради регистрацията по чл. 57а, ал. 1, т. 3 от ЗАДС - като лице, лицензирано по Закона за енергетиката, което произвежда електрическа енергия, [фирма] може да потребява електрическа енергия за собствени нужди.

Тълкуването на нормата на чл. 20, ал. 2, т. 18 от ЗАДС, вр. чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, налага извода, че за регистрираните по чл. 57а, ал. 1, т. 3 от ЗАДС лица възниква задължение за начисляване на акциз в случаите на потребление на електрическа енергия за свои собствени нужди, с изключение на потреблението и за производство или поддържане на производство на електрическа енергия. Законодателят е имал предвид, че регистрираното лице няма да дължи акциз единствено за електрическата енергия, която се използва пряко за производството на друга електрическа енергия, т.е. за машините и съоръженията обслужващи пряко производствения процес. Фактически и правно необосновано е да се твърди, че работата на климатиците и другите електроуреди в административната сграда на предприятието касаят производството на електрическа енергия. Целта на същите е осигуряване на комфорт и приемливи условия за работата на служителите, което дефинитивно определя използваната за храненето им електрическа енергия като такава за собствени битови нужди, върху която се дължи акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 18 от ЗАДС. Затова жалбата, в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА, е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при частично несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва в една част да бъде отменен, а в друга жалбата да се отхвърли.

С оглед изхода на делото на оспорващия и на ответника се дължат разноски, които са своевременно поискани, поради което следва да бъдат присъдени. Съдът намира за неоснователно направеното възражение за прекомерност на разноските. Производството по делото продължи повече от година и половина и по време на същото бяха изслушани пет експертни заключения, като от

страна на оспорващия не се представиха документи, които не са били представени по време на ревизионното производство. Заплатеното адвокатско възнаграждение е под определения в наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения размер. В тази връзка на оспорващия на основание чл. 161 от ДОПК се дължат направените разноски в пълен размер, определен съразмерно на уважената част от жалбата.

Водим от горното и на основание на основание чл. 104 от ЗАДС, във връзка с чл. 160, ал. 1, пр. 1 и чл. 161, ал. 1, п. 1 и пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], представлявано от Рено Ш. с адрес за призоваване: [населено място] 9160, Промислена зона Ревизионен акт № 12/37/19.05.2011 г. на Началника на отдел „Последващ контрол“ при Митница В., потвърден с Решение № 566/2010 г. на Директора на Агенция „Митници“, в частта, в която за дружеството са определени публични задължения в размер на 13 913 133,46 лева, ведно със съответните лихви на основание чл. 20, ал. 2, т. 19 от ЗАДС.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], представлявано от Рено Ш. с адрес за призоваване: [населено място] 9160, Промислена зона срещу Ревизионен акт № 12/37/19.05.2011 г. на Началника на отдел „Последващ контрол“ при Митница В., потвърден с Решение № 566/2010 г. на Директора на Агенция „Митници“, в останалата част.

ОСЪЖДА Агенция „Митници“ да заплати на [фирма], представлявано от Рено Ш. с адрес за призоваване: [населено място] 9160, Промислена зона, с ЕИК[ЕИК] на основание чл. 161 от ДОПК, сумата от 74 282,57 /седемдесет и четири хиляди двеста осемдесет и два и 57 ст./ лева, представляваща направени по делото разноски, от които 72 000 лева адвокатско възнаграждение, 50 лева, внесена държавна такса и 2240 лева, внесени депозити за възнагражденията на вещите лица, дали заключенията по допуснатите СТЕ и ССЧЕ, съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА [фирма], представлявано от Рено Ш. с адрес за призоваване: [населено място] 9160, Промислена зона с ЕИК[ЕИК] да заплати на Агенция „Митници“, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 100 /сто/ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.