

РЕШЕНИЕ

№ 85

гр. София, 06.01.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 24.09.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Бузова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **6243** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – чл.161 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС.

Образувано е по жалба вх. № 25СС/13.06.2012 г. по описа на Централно митническо управление (Ц.) на Агенция “Митници на [фирма],, ЕИК[ЕИК] – [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт (РА) № 14/37/08.03.2012 г., издаден от началник сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” в Митница П. – М. В. В. в частта, потвърдена с Решение № 275/23.05.2012 г. на директора на Агенция “Митници”, с която му е установено задължение за акциз в размер на 422 280 лв. с лихви за забава по ЗЛДТДПДВ в размер на 109 362.75 лв. към 08.03.2012 г., общо 531 642.75 лв. поради неиздаването на акцизен данъчен документ (А.) към фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. Жалбоподателят оспорва направените от ревизията фактически констатации и правни изводи на стр.156 и сл. от Ревизионен доклад (РД) № 14/29/11.01.2012 г. и на стр.2 и сл. от РА № 14/37/08.03.2012 г. за наличие на негово задължение за акциз по чл.19, ал.1, т.1 вр. чл.20, ал.2, т.1 ЗАДС, тъй като произведената от него стока не била акцизна - обработеният от дружеството чужд

тютюн не притежавал признаците по чл.12, ал.1, т.1, 2 и 3 ЗАДС. Събраните многобройни доказателства в тази насока били напълно пренебрегнати от ревизията, която взела предвид единствено Митническата лабораторна експертиза № 05/29.10.2009 г. В жалбата се излагат подробни съображения за оспорването ѝ като необоснована и некомпетентна. В хода на ревизията били допуснати нарушения на административнопроизводствените правила при събирането на доказателства, обусловили крайните ѝ резултати. Конкретни възражения се излагат срещу Протоколи № 13/31/01.11.2010 г., Протокол № 14/15/9/20.11.2012 г. и Протокол № 234/22.10.2009 г. – същите не били ненадлежно съставени, приобщаването им към преписката не било извършено по правилата на ДОПК, съдържащата се в тях информация не била достоверна, негодни били да удостоверят посочените в тях обстоятелства във връзка с възникването на задължението за начисляване и внасяне на акциз за тютюна по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. Описаните в тях действия на митническите служители били извършени в нарушение на изискванията на Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите, както и на Ръководството за вземане на проби от стоки за целите на митническия контрол. Нарушени били и правилата за присъединяване на доказателства от едно производство към друго. Така например, изводите на стр.156 и сл. от РД № 14/29811.01.2012 г. се базирали на Акт за установяване на административно нарушение (АУАН) № 450/10.11.2010 г. с всички приложени доказателства. Тяхното приобщаване обаче било извършено с протокол, който не бил идентифициран нито в РД № 14/29811.01.2012 г., нито в РА № 14/37/08.03.2012 г. Същевременно тъй като Наказателното постановление № 20/10/15.02.2011 г., издадено въз основа на АУАН № 450/10.11.2010 г., било отменено с решение № 48 от 24.01.2012 г. по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд–Стара Загора, оставено в сила с решение № 200/21.05.2012 г. по КНАХД № 134/2012 г. на Административен съд–Стара Загора, фактическите констатации по този акт с доказателствената му сила били дискредитирани. Въпреки че с подаденото от [фирма] срещу РД № 14/29811.01.2012 г. Възражение вх. № 2600-0097/23.02.2012 г. били представени съдебно – техническата експертиза от 19.09.2011 г. и протоколи с относими към спора свидетелски показания от с.з. на 10.05.2011 г. и 28.09.2011 г. по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд – Стара Загора, тези доказателства и направените въз основа на тях

доводи без същинско обсъждане били отхвърлени на формално основание. [фирма], твърди, че обработеният от него тютюн по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. не бил годен за пушене, тъй като му била необходима допълнителна индустриална обработка, а ширината на ряза под 1 мм била на повече от 25% от тегловното съдържание на стоката. Тези негови характеристики били установени чрез задълбочено изследване на физичните показатели на тютюна съгласно БДС 8391-85 и БДС 8026-88, изследването на неговия химически състав и пушателни свойства по методите на БДС 8389-85 и БДС 8391-85, както било сторено от Експертизата на Института по тютюна и тютюневите изделия – [населено място]. В същата се заключавало подробно и аргументирано, че провереният тютюн има неоформен груб и дебалансиран вкус, парливи нотки и вкусови дефекти, вследствие голямо количество жили. Този компонент не представлявал “тютюн за пушене” по нито една от трите категории по чл.12, ал.1, т.1, 2 и 3 ЗАДС - не можел да се пуши без допълнителна индустриална обработка; не бил отпадък от тютюн, предлаган за продажба на дребно; във фракционния му състав влакната с ширина на ряза под 1 мм били по-малко от 25% от общото съдържание. Жалбоподателят излага допълнително подробни съображения в писмена защита. Моли РА № 14/37/08.03.2012 г., издаден от началник сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” в Митница - П. – М. В. В., в обжалваната част, потвърдена с Решение № 275/23.05.2012 г. на директора на Агенция “Митници”, да бъде обявен за нищожен или да бъде отменен като незаконосъобразно издаден. Претендира направените по делото разноси.

Ответникът директорът на Агенция “Митници” – С. не представи писмен отговор на жалбата съгласно чл.163, ал.2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК. В проведените по делото съдебни заседания процесуалните му представители юрисконсултите оспорват жалбата и искат отхвърлянето ѝ по съображения, изложени в писмена защита. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства съгласно чл.235, ал.2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС, от фактическа страна установи:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 14/26.08.2011 г., издадена за началника на Митница П. от Б. Т., заместник-началник на Митница П., на основание чл.112, ал.1

ДОПК във връзка с чл.104, ал.1 и 3 ЗАДС е възложено да бъде извършена ревизия на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], от П. Л. П. – главен експерт в сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” ръководител екип, Д. С. К. – главен митнически специалист в сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” и Г. П. П.-главен митнически специалист в сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” за задълженията за акциз за периода 12.07.2006 г. - 31.07.2011 г., която да се извърши в 3-месечен срок.

ЗВР № 14/26.08.2011 г. е подписана от заместник-началник на Митница П. Б. Т. по заместване на началника на Митница П. В. И. Д., наредено на основание чл.84, ал.2 ЗДСл с т.2 от Заповед № 0-1527/03.08.2011 г. на директора на Агенция “Митници” за времето на разрешения му с т.1 платен годишен отпуск от 15.08.2011 г. до 26.08.2011 г. включително. Титулярът на длъжността началник на Митница – П. В. И. Д. е назначен на нея като държавен служител с IV старши ранг на основание чл.10д, ал.4 и чл.10, ал.2 ЗДСл със Заповед № 6953/10.05.2010г. на директора на Агенция “Митници”, считано от 10.05.2010 г. за неопределено време.

Екземпляр от ЗВР № 14/26.08.2011 г. е връчен съгласно чл.113, ал.2 ДОПК на С. И. С. – изпълнителен директор на [фирма] на 29.08.2011 г., видно от подписаната и датирана от него разписка по чл.30, ал.1 ДОПК на последната й страница.

От търговския регистър съгласно чл.155 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС се установява, че С. И. С. е бил вписан като изпълнителен директор на [фирма] - негов законен представител на 10.09.2008 г., а е заличен на 06.08.2012 г.

При връчването на ЗВР № 14/26.08.2011 г. е уточнено съгласно чл.115, ал.1 и 3 ДОПК, че Р. А. К., ръководител направление/главен счетоводител и С. И. С., изпълнителен директор на [фирма] ще оказват съдействие на ревизиращия екип, както и че ревизията ще бъде извършена в данъчния склад на дружеството и в МБ – Стара 3..

Ревизиращият екип е извършил фактически оглед на 29.08.2011 г. на производствените и складови помещения на [фирма], в т.ч. са проследени отделните фази на производствения цикъл – постъпване на суровините в обекта, складиране,

преработка, съхранение на готовата продукция, напускане на склада и др.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от данъчно задълженото лице (ИПДПОДЗЛ) изх. № 14/15/1/29.08.2011 г. от [фирма] са изискани на основание чл.37, ал.2 и 3 ДОПК данъчни, счетоводни и търговски документи, изброени в 13 пункта, и на основание чл.53 ДОПК справки, изброени в 9 пункта. Определен е 14-дневен срок за представянето им.

ИПДПОДЗЛ изх. № 14/15/1/29.08.2011 г. е връчено на “С.-С. З. Т.” на 29.08.2011 г. чрез изпълнителния директор С. И. С., който е подписал разписката за получаването му. Изисканите документи и справки са представени в срок на ревизията.

С Протокол № 14/15/2/29.08.2011 г. е удостоверена извършена от П. Л. П. – главен експерт в сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” ръководител екип и Д. С. К. – главен митнически специалист в сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” на Митница П. в присъствието/с участието на служителите на [фирма] - Т. Д. В. - търговски агент и Р. А. К. – ръководител направление/главен счетоводител, инвентаризация на наличните акцизни стоки в склад “Готова продукция–цигари и тютюн за пушене” в дружеството, находящ се в [населено място], [улица]. Инвентаризацията е проведена от 10.00 ч. до 17.00 ч. на 28.11.2011 г. – констатирано е, че всички Д. и материални запаси (МЗ) са заприходени, а излезлите са записани като разход. Извършено е сравнение на остатъците по счетоводни записвания към 29.08.2011 г. с фактическите наличности на Д. и МЗ, не са установени различия по сравнителна ведомост (излишъци или липси на акцизни стоки и готова продукция). При инвентаризацията на [фирма] са представени и приложени под опис към Протокол № 14/15/2/29.08.2011 г. въпросен лист от 29.08.2011 г., Договор за складиране и облепване с акцизен бандерол № 49/10.11.2009 г., Заповед № 8/29.08.2011г., инвентаризационен опис и сравнителна ведомост от 29.08.2011 г., фактура № [ЕГН]/23.08.2011 г., А. № [ЕГН]/23.08.2011 г., както и е-АД № [ЕГН]/10.08.2011 г.

От ревизиращият екип е извършен документален контрол и фактическа проверка на водените в данъчния склад на [фирма] документация и отчетност по глава шеста от ЗАДС от 29.08.2011 г. до 15.11.2011 г. Прегледани са и анализирани счетоводната,

технологичната и търговска документи на ревизираното лице.

С Протокол № 14/15/3/26.09.2011 г. са удостоверени извършени в хода на ревизията от 19.09.2011 г. до 26.09.2011 г. действия по заявление вх. № ЗАДС/64/106/24.08.2011 г. на [фирма] за намаляване размера на обезпечението му по чл.77 ЗАДС от 11 840 400 лв. на 4 700 000 лв. към Лиценз за управление на данъчен склад № 57/27.06.2006 г. – Б. гаранция № ДК-00294/10.07.006 г., издадена от [фирма] с последен Анекс № 7/19.09.2011 г.

В хода на ревизията във връзка със сделките по блендиране на мостри тютюн на клиентите е представено обяснение от инж. технолог Д. М. К. – ръководител на звено “Изследване и развитие/системи за управление на качеството” при [фирма] от 21.11.2011 г., че за изпълнение на тези поръчки се изпълняват следните дейности от Цех “Промислена обработка на тютюн”:

- съставяне на смеска (бленд) от различни типове и произходи тютюни по указания на клиента, предоставени от него или собственост на [фирма];
- предварително навлажняване на тютюна;
- разлистване на тютюна;
- допълнително навлажняване на тютюна със соуси, аромати и тютюно-омекотители;
- смесване на тютюна в съоръжения “Смесители” и отлежаване.

Горните действия били необходими, за да се получи тютюнева смес (бленд) с добри технологични показатели в съответствие с технологията по производство на тютюневи изделия, утвърдена с Технологичната инструкция за производство при [фирма] (2008 г.). Посочената в нея технологична документация се съставяла само за целите на технологичния и качествен контрол на крайния продукт, като осигурявала проследимост и идентификация на различните хармани (смески) в случай на рекламации от клиенти, без да има отчетно-счетоводен характер. С изтичане на календарната година, тази информация, тъй като не била вече необходима за целите, за които е въведена, повече не се съхранявала. С Процедура № 7.5.01.04-09 от Системата за управление на качеството на [фирма] при предявена рекламация по

готова продукция бил предвиден допълнителен 3-месечен срок за съхранение на тази технологична документация.

Приобщаване на АУАН № 450/10.11.2010 г. и приложенията му

С Протокол № 14/15/9/20.12.2012 г. (с допусната явна фактическа грешка в изписване на годината от датата му като 2012 г. вместо 2011 г.), съставен от митническите органи от ревизиращия екип по реда на чл.50, ал.1 ДОПК са приобщени към досието на [фирма] към ЗВР № 14/26.08.2011 г., изменена със ЗВР № 14/15/8/28.11.2011 г., на основание чл.37, ал.1 ДОПК АУАН № 450/10.11.2010 г., съставен от М. Г. А. - държавен инспектор при МБ – [населено място], с приложените към него доказателства, описани в 53 т. От тях се установява следните хронологично настъпили обстоятелства от значение за спора:

Със Заповед № 0177/22.10.2009 г. на зам. – началника на Митница – Б. на основание чл.53, ал.2 от Правилника за организацията на дейността и вътрешния ред в Агенция “Митници” и писмо рег. № 24/1406 от 12.10.2009 г. на заместник-директора на Агенция “Митници” е наредена да бъде извършена проверка на място в складовете на [фирма], която да установи дали лицето е данъчно задължено по чл.3, т.3 ЗАДС от комисия в състав с председател К. В. – началник сектор и членове - А. М.–старши експерт в отдел “Акциз” и Й. М. – главен инспектор в отдел “О.” на Митница – Б..

С Протокол за осъществяване контролни действия на лица, извършващи дейности с акцизни стоки (ПОКД) № 234/22.10.2009 г. по описа на Т. – Б., съставен от митнически органи от Митница Б. съгласно Заповед № 177/22.10.2009 г., в стопански двор със сгради в землището на [населено място] дол, общ. Б., собственост на [фирма], отдадени под наем с договор от 01.05.2009 г. на [фирма], при която в метален навес № 2 с площ от 416 кв.м. и работилница с площ 1 125 кв.м. са открити различни видове тютюни, тютюневи жили, листа и отпадъци, в т.ч. тютюн нарязан с произход България, обработен в [фирма] по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г., общо 65 броя кашони, всеки с бруто тегло 105 кг и нето тегло 90 кг, от които са взети проби.

Съставен е Протокол за вземане на проба рег.№ 2900-0833/22.10.2009 г. по описа на Т.–Б. по образца по приложение № 1 към чл.12, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на

министъра на финансите от митническите служители от Митница–Б. по Заповед № 177/22.10.2009 г., видно от който от същите са взети проби от тютюн нарязан с цел тарифно класиране и определяне компонентите, съхраняван в сграда – ремонтна работилница и административна сграда върху терен в землището на [населено място] дол, [община]. Пробите за взети от 3 бр. кашони тип С48 (междинен стандарт). Поставени са в 4 бр. полиетиленови плика, всеки с хартиен етикет, общо 200 г, в т.ч. 2 бр. за митническата лаборатория, 1 бр. за проверяваното лице и 1 бр. контролна за съхранение в Митница Б.. Опаковките с пробите са запечатани с 4 бр. лабораторни пломби с № 0333805, № 0333806, 0333807 и № 0333808. Вземането на пробите е извършено в присъствието на Г. Д., А. Я. и М. Я., които са подписали Протокол рег. № 2900-0833/22.10.2009 г. От А. Я., управител на [фирма], е подписана съдържащата се в края на този протокол декларация, че е присъствал на вземането на пробите и не възразява срещу начина на тяхното вземане, количество, маркировка и осигуровка.

Със заявка за анализ/експертиза рег. № 6600-306/23.10.2009 г. на Т. – Б. по образеца по приложение № 3 към чл.14 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите на Централната митническа лаборатория (ЦМЛ) - Агенция “Митници” са изпратени 2 бр. опаковки от пробите тютюн нарязан, взети по Протокол рег.№ 2900-0833/22.10.2009г. със задачи–тарифно класиране, установяване на вида, съставките, компонентите и произхода на стоката и съответствието ѝ с условията по чл.12 ЗАДС.

Така взетите и изпратени проби са изпитани в ЦМЛ, след което е изготвена Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. (изх. № 05_29.10.2009/10.03.2010 г.), според която:

- обект на експертизата е тютюн нарязан;
- цел на експертизата е установяване на съответствие с условията на чл.12 ЗАДС;
- **заявител е Т. – Б.;**
- **придружителни документи** са заявка за анализ/експертиза рег. № 6600-306/23.10.2009 г., Протокол рег. № 2900-0833/22.10.2009 г. за вземане на проби; фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. и Протокол № 9/23.08.20009 г. на

[фирма];

- **описание на стоката по документи:** тютюн нарязан в 3 бр. кашони тип С48 в сграда – ремонтна работилница и административна сграда върху терен в землището на [населено място] дол, [община];
- **описание на получената проба:** лабораторен код 2425_5200_09 – 2 броя найлонови плика, маркирани с етикет на проба и запечатани с пломби № 0333805 и № 0333806;
- **резултатите** от изпитването с методите визуален оглед и ситов анализ са следните като органолептично описание на **външния вид** – нееднородна смес (насипна), съдържаща сухи растителни части от тютюн, в жълто-кафяв цвят и с аромат на тютюн и като фракционен състав на сместа: жили, натрошени дребни листенца и експедирани жили над 2 mm – 18%, влакнеста фракция (тютюн нарязан на влакна с ширина 0.4 – 1.2 mm), която минава през сито 2 mm и не минава през сито 0.5 mm – 78% и отрощеци и прах, които минават през сито 0.5 mm – 4%.
- **Коментар:** доколкото едно от най-важните свойства на рязания тютюн е неговият фракционен състав, а изпитваната проба съдържа над 70% влакна, тя може да се използва за пушене; при експеримент с изпитваната проба от нея е направена цигара, чийто пълнеж е стабилен, не се изсипва от хартиения цилиндър и се пуши без напрежение.

Становище: въз основа на получените резултати и експертната оценка, изпитваната проба е охарактеризирана като обработен тютюн, който отговаря на определението “тютюн за пушене (за лула и цигари)” по чл.12 ЗАДС.

Въз основа на тези констатации е съставен **АУАН № 5700-31/2010 г.** на **10.05.2010 г.** от К. Г. Р. – старши инспектор в Митница – Югозападна – Т. – Б. за извършено от [фирма] нарушение на чл.126 ЗАДС, състоящо се в държане на склад в стопански двор в землището на [населено място] дол, [община] на

акцизни стоки – нарязан тютюн 6120 кг без данъчен документ, фактура, митническа декларация или друг документ, удостоверяващ плащането, начисляването или обезпечаването на акциза съгласно ЗАДС.

С писмо изх. № 4400-0090/19.07.2010 г. на началника на Митница -Югозападна до Митница–П., заведено вх. № 4403-0013/22.07.2010 г., е е представена информацията по случая.

С писмо изх. № 4403-0013/28.07.2010 г. на Митница П. от [фирма] са изискани документите относно движението в данъчния склад на дружеството на тютюна по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. с получател [фирма], в изпълнение които са представени с придружително писмо изх. № 465/18.08.2010 г. на дружеството, заведени с вх. № 4403-0013/20.08.2010 г. в Митница П., както следва:

- писмо изх. № 170/16.02.2009 г. на [фирма] и писмо изх. № 227/17.02.2009 г. на [фирма], с което са уговорени цена за обработване на тютюн (блендиране, опаковане и маркиране) при влага след блендиране – $20 \pm 0.5\%$ - 0.55 Е./кг без ДДС и цена на рязан тютюн на ишлеме 0.55 Е./кг без ДДС (влага на тютюна след рязане $15 \pm 0.5\%$; ширина на ряза – 1.2 ± 0.1 мм);

- фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г., издадена от [фирма] като доставчик на [фирма] като получател, за извършена помежду им доставка с предмет – рязане на тютюн (шифър 70301001) – 6 120 кг, пропиленгликол (шифър 70900003) – 99.40 кг и спирт (шифър 70000003) – 12 л, с данъчна основа – 7 104.42 лв., 20% ДДС – 1 420.88 лв. и сума за плащане – **8 525.30 лв.**;

- двустранно подписан **Протокол № 9**, че през периода 21.08.2009 г. - 23.08.2009 г. в [фирма] е получен и обработен (блендиране, рязане, опаковане и маркиране) тютюн, предоставен от [фирма], със следните резултати: тютюн (листа, стрипс, разделени жили) за обработка – 6 170 кг; получен готов рязан тютюн – 6 120 кг; влага на тютюна след обработката – $15\% \pm 0.5\%$ и калъфи ПЕ

120/180.0.08 – 47 кг (68 бр.) за сметка на [фирма].

- **дневник за продажби** на [фирма] за м.08.2009 г. с включена фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г.;

- **Извлечение от сметка 411 Клиенти** на [фирма] към 31.12.2009 г. в частта с осчетоводяване на фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. от [фирма];

Със Служебна бележка изх. № 4404-0013/03.09.2010 г. на началника на отдел “Акцизи”–Митница П. до началника на Митническо бюро–Стара З., вх. № 4412-557/03.09.2010 г., е изпратена наличната преписка за образуване на административнонаказателното производство срещу [фирма] за нарушение на ЗАДС по повод установената при проверката на Митница–Югозападна сделка с [фирма].

С писмо изх.№ 4403-0013/10.09.2010г. на Митница П. във връзка с извършване на проверка на [фирма] за случая по писмо изх. № 4400-0090/19.07.2010 г. от Митница - Югозападна е изискано цялостно заверено копие от административнонаказателна преписка № 154/2010 г. и всички други, относими към случая документи. Материалите са пратени с писмо изх. № 4400-0090/21.09.2010 г. на Митница–Югозападна, а са постъпили в Митница П. с вх. № 4403-0019/23.09.2010 г.

С Протокол № 4555/10.09.2010 г. за осъществени контролни действия на лица, извършващи дейности с акцизни стоки, съставен от митнически служители от Т.–П. във връзка с писмо изх. № 4400-0090/19.07.2010 г. от Митница-Югозападна за проверка на възникнали съмнения за извършена от [фирма] услуга на обработен тютюн на ишлеме от изпълнителния директор на дружеството са изискани обяснения защо съответната стока не отговаря на определението “тютюн за пушене” по смисъла на чл.12 ЗАДС.

Получено е **писмено обяснение**, подписано от изпълнителния директор и главния счетоводител на [фирма], че след запитване от [фирма] с писмо изх.

№ 170/16.02.2009 г. била оферирана цена за обработен тютюн на ишлеме, приета с тяхно писмо изх. № 227/17.02.2009 г. Услугата – рязане на тютюн била извършена от [фирма] при параметрите по така одобрената оферта. Този тютюн бил собственост на [фирма], който осигурил и неговото транспортиран до [фирма]. При приемането, обработката и товаренето на тютюна присъствал представител на клиента, който подписал и Протокол № 9/23.08.2009 г. за извършената услуга. **Широчината на нарязване (1.2 ± 0.1 мм)** по одобрената оферта и нейното изпълнение не отговаряла на определението по чл.12 ЗАДС за “тютюн за пушене”. Така произведеният обработен тютюн не бил акцизна стока, поради което не били издадени данъчни документи по ЗАДС.

С **допълнително обяснение** от изпълнителния директор на [фирма] (без дата) е посочено, че обработеният тютюн бил пакетирани с 68 бр. калъфи ПЕ–полиетиленови безцветни тръби с размери - широчина - 120 см, височина - 180 см, дебелина - 0.08 см, без специална маркировка и без печат, всеки съдържащ по 90 кг обработен тютюн.

Със **Сертификат за качество за рязан тютюн**, издаден от [фирма] е удостоверено, че предоставеният клиента тютюн е обработен според неговите изисквания, пакетирани в 68 бр. кашона; бруто тегло 6 170 кг; нето тегло – 6120 кг; опаковка – калъфи ПЕ и кашони С 48; влага – $15\% \pm 0.5\%$ и ширина на ряза – $1.2 \text{ мм} \pm 0.1 \text{ мм}$. Този сертификат не е датиран по какъвто и да е начин; подписан е за [фирма] от ръководител на лаборатория/ОТКК и изпълнителния директор (без означени имена), а като приел за [фирма] от А. Я. (без означена длъжност или качество).

Едновременно с този сертификат на проверката в Митница П. представена **Експедиционна бележка (складова разписка) № 8/27.08.2009 г.**, издадена от [фирма], че е експедиран рязан тютюн – 68 кашона x 90 кг – 6 120 кг нето на товарна композиция рег. [рег.номер на МПС] /Е 1968Е1, **приет от шофьора.**

В комплекта представени от [фирма] книжа не е включен какъвто и да е издаден данъчен документ по чл.84, ал.1 ЗАДС за спорния обработен тютюн по поръчката на П.” Е..

Отправено е **Искане изх. № 4403-0013/07.10.2010 г.** на началника Митница П. до началника на Митница Югозападна на основание чл.45, ал.2 ДОПК във връзка с проверка на [фирма] да бъде извършена **насрещна проверка на [фирма]**, при която да се изискат на основание чл.37, ал.1 - 3 ДОПК всички документи във връзка с доставката по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г., да се вземат писмени обяснения по чл.56, ал.1 ДОПК има ли продадено количество от процесния рязан тютюн, на кои клиенти и на какви цени; допълнително обработван ли е след получаването от [фирма] и смесван ли е с други тютюни; при проверките, завършили с Протокол № 234/22.10.2009 г. и Протокол № 235/22.10.2009 г., намерените в стопанския двор и сгради, наети от [фирма] стоки били са разграничени по видове по безспорен начин, така че да бъде установено, че посоченият в т.5 от Протокол № 234/22.10.2009 г. нарязан тютюн – 65 бр. кашони, с нето тегло 90 кг всеки, е обработен в [фирма].

В отговор е получен **Протокол за извършена насрещна проверка № 13/31/01.11.2010 г.** от Митница - Югозападна на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление - [населено място], [улица] управител А. М. Я.. В хода ѝ в изпълнение на ИПДПОДЗЛ № 13/16/18.10.2010 г., връчено на 18.10.2010 г. на [фирма], от дружеството са представени следните търговски, счетоводни, банкови документи и обяснения по случая:

1. **Фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г.**, издадена от [фирма] като доставчик на [фирма] като получател;
2. **Протокол № 9/23.08.2009 г.** между [фирма] и [фирма].
3. **Искане № 710017/23.08.2009 г.** за отпускане на материални ценности от склад 100 ”Готова продукция” на [фирма], предназначени за тютюн за рязане,

както следва: раздути тютюневи жили – 9 062 кг за 16 385 лв.; стрипс Б. – 5 000 кг за 14 513.70 лв.; преработен тютюн – 5 000 кг за 16 897.45 лв. и обработка на тютюн – 19 440 кг за 73 224.97 лв.

4. **Мемориален ордер (МО) № [ЕГН]/31.08.2009 г.**, издаден от [фирма] към Искане № 710017/23.08.2009 г., според който даденият на [фирма] тютюн за преработка е осчетоводен по Кредита на сметка 304–Стоки и Дебита на сметка 499 - Други кредитори, а полученият нарязан тютюн - по Кредита на сметка 499 - Други кредитори и по Дебита на сметка 304 – Стоки.

5. По **преводно нареждане № 20091009009970001856/09.10.2009 г.**, издадено от [фирма], е извършен банков превод от сметка [фирма] с I. [банкова сметка] по сметка на [фирма] с I. В. в [фирма] на сумата от **8 525.30 лв.** с основание - плащане по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г.

6. **Дневно извлечение № 104/09.10.2009 г.**, издадено от [фирма] на [фирма] за операциите и оборотите по негова разплащателна сметка в лева с I. [банкова сметка] за датата - 09.10.2009 г. с отразен горния превод в полза на [фирма].

7. **Искане № 40005/19.01.2010 г.** за отпускането на материални ценности от склад 100 "Готова продукция" на [фирма] въз основа на поръчка № [ЕГН]/19.01.2010 г. на предназначен за продажба преработен тютюн 7 000 кг на обща стойност 26 555.12 лв.;

8. **Международна (С.) товарителница от 19.01.2010 г.** за автомобилен превоз на преработен тютюн **R2007 - 70** бр. кашони с бруто тегло – 8 050 кг, с изпращач [фирма] – [населено място], V. № В., получател "С." S.R.L. – [населено място], И., V. № I. и превозвач [фирма] – [населено място] с камион рег. [рег.номер на МПС] .

9. **Фактура (I.) № [ЕГН]/19.01.2010 г.**, издадена от [фирма] – [населено място], България, V. № В. като **продавач** на "С." S.R.L. – [населено място], И.,

V. № I. като **КУПУВАЧ** с предмет – преработен тютюн **R2007 - 70** бр. кашони с бруто тегло – 8 050 кг, нето тегло – 7 000 кг на стойност 27 300 Е. при франкировка – EXW – Б., транспорт - автомобилен превоз при дата на натоварване – 19.01.2010 г.

10. **Дневник за продажби на [фирма] за м.01.2010 г.**, в който е отразена вътрешнообщностна доставка по фактура № [ЕГН]/19.01.2010 г. към “С.” S.R.L. с данъчна основа в легова равностойност – 53 394.16 лв.

11. **Обяснения по придружително писмо изх. № 405/27.10.2010 г.** на управителя на [фирма] А. М. Я., според които рязаният тютюн, обработен от [фирма], с количество 6 120 кг, опакован в 68 кашона, заедно с 2 кашона с други тютюневи отпадъци на [фирма], общо 70 кашона, е продаден по Фактура (I.) № [ЕГН]/19.01.2010 г. на “С.” S.R.L. **На рязания тютюн от [фирма] не са извършвани допълнителни обработки и не е смесван с други тютюни.** Обработеният от [фирма] тютюн счетоводно е отнесен от [фирма] към подсметка – Преработен тютюн, по която са отнесени **тютюни, преминали първична индустриална обработка.**

Въз основа на насрещната проверка по Протокол № 13/31/01.11.2010 г. на Митница - Югозападна е съставен **Протокол № 13/31/01.11.2010 г.** от митнически служители от Т. - П. за това, че [фирма] е извършило услуга по обработка на ишлема на тютюн собственост на [фирма] с количество 6 120 кг, опакован в 68 бр. кашони, който е преден на този клиент и впоследствие от него продаден на италианска фирма, без да са му извършвани допълнителни обработки и без да е смесван с други тютюни. При проверката в [фирма] не е установена каквато и да е негова складова наличност.

Въз основа на всички събрани доказателства е съставен **АУАН № 450/10.11.2010 г.** от М. Г. А. - държавен инспектор при Митническо бюро – [населено място], с който е установено, че [фирма] като лицензиран

складодържател с Лиценз № 57/27.06.2007 г. от директора на Агенция “Митници” за данъчен склад в [населено място], [улица] вид на акцизните стоки – цигари, съдържащи тютюн **и тютюн за пушене**, както и операции по предварителна подготовка на тютюна, производство на цигари, опаковане и облепване с бандероли, складиране, реализация на готовата продукция, **производство и складиране на рязан тютюн** е получило и обработило (в т.ч. блендиране, рязане, опаковане и маркиране) тютюн (листа и стрипс), предоставен му от [фирма], като в резултат на така извършената обработка на ишлема е получен **готов рязан тютюн** – 6 120 кг – производство, при което се е получило акцизна стока – тютюн за пушене (за лули и цигари), без да начисли и внесе дължимия се акциз в размер на 422 280 лв. за м.08.2009 г., с което е нарушило задълженията си по чл.43, ал.1, т.1 вр. чл.84, ал.1, т.1, чл.41, чл.38, т.1 и 2, чл.29, ал.3, т.5, чл.20, ал.2, т.1 ЗАДС вр. чл.71, ал.1, т.2 ППЗАДС.

Въз основа на АУАН № 450/10.11.2010 г. при идентична фактическа обстановка е издадено **Наказателно постановление № 20/10/15.02.2011 г.** от началника на Митница Столична, с което на основание чл.112, ал.1 ЗАДС на [фирма] е наложена имуществена санкция в размер на 844 560 лв., съставляващо двойния размер на неначисления акциз.

Със **ЗВР № 14/15/28.11.2011 г.** на началника на Митница П. на основание чл.113, ал.1 и чл.114, ал.2 ДОПК срокът за извършване на тази ревизия на [фирма] е удължен с 1 месец от 29.11.2011 г. до **29.12.2011 г.**

За резултатите от ревизията в 14-дневния срок по чл.117, ал.1 ДОПК след изтичане на срока за извършването ѝ е съставен **Ревизионен доклад (РД) № 14/29/11.01.2012 г.** от П. Л. П. на длъжност главен експерт в отдел “Последващ контрол”, сектор “Акцизно законодателство” – Т. – П., И. МБ Стара З., ръководител екип, Г. П. П. на длъжност главен митнически специалист в отдел “Последващ контрол”, сектор “Акцизно законодателство” – Т. – П., И. МБ К. и Д. С. К. на длъжност главен митнически специалист в отдел

“Последващ контрол”, сектор “Акцизно законодателство” – Т. – П., И. МБ К. с обхват задълженията на [фирма] за акциз за периода 12.07.2006 г. – 31.07.2011 г.

В раздел I – Общи констатации, раздел I – Регистрация на РД № 14/29/11.01.2012 г. е посочено, че [фирма] има обща регистрация по ДОПК от 1993 г., регистрация на дружеството по ЗДДС от 14.03.1994 г., а като производител на акцизни стоки е регистрирано на 21.04.1994 г. На [фирма] като лицензиран складодържател с ИНЛС В. е издаден на основание чл.50, ал.1 ЗАДС Лиценз № 57/27.06.2007 г. от директора на Агенция “Митници” за управление на данъчен склад в [населено място], [улица] ИНДС В. за производство и складиране на акцизни стоки.

Предметът на дейност на [фирма] е изкупуване, промишлена обработка, заготовка за износ и търговия с тютюневи изделия, външно-търговска дейност с тютюн и тютюневи изделия.

Видът на операциите, чието осъществяване е разрешено с Лиценз № 57/27.06.2007 г., са предварителна подготовка на тютюна, производство на цигари, опаковане и облепване на бандероли, складиране и реализация на готова продукция, **производство и складиране на рязан тютюн.**

Видът на акцизните стоки, посочени в приложението към Лиценз № 57/27.06.2007 г., са цигари, **тютюн за пушене** (код по АП Т500, код по КН 24031090, мерна единица К.) и етилов алкохол.

В раздел II – Констатации на ревизията, раздел 3 – Констатации, свързани с възникване на задължението за заплащане на акциз на РД № 14/29/11.01.2012 г. [фирма] оспорва само тези по т.3.3.38 за периода от 01.08.2009 г. до 31.08.2009 г. на стр.156 – 157. В тази част на ревизионния доклад е посочено, че с протокол по чл.50, ал.1 ДОПК бил приобщен по досието на [фирма] съставения му АУАН № 450/10.11.2010 г. заедно с

приложените към него доказателства, въз основа на които е прието за установено възникването на задължение за заплащане на акциз за м.08.2009 г.

В тази връзка е съобразено, че на основание чл.2, т.2 ЗАДС на облагане с акциз подлежат тютюневите изделия, както и че съгласно чл.3, т.1 ЗАДС данъчнозадължените лица по този закон за лицензираните складодържатели. Цитирана е дефиницията по чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.), съгласно която “тютюн за пушене (за лула и цигари)” е фино нарязан тютюн за свиване на цигари, отговарящ на изискванията по чл.12, т.1 и 2 ЗАДС, **при който повече от 25 на сто тегловно от тютюневите частици имат широчина на нарязване, по-малка от 1 мм.**

По-нататък в ревизионния доклад е цитиран чл.19, ал.1, т.1 ЗАДС, съгласно който стоките по чл.2 ЗАДС подлежат на облагане с акциз, освен ако са поставени под режим на отложено плащане, **при производството им** на територията на страната. Цитиран е също чл.20, ал.1 ЗАДС, постановяващ, че задължението за заплащане на акциз възниква от датата на освобождаване на акцизните стоки за потребление, каквото по чл.20, ал.2, т.1 ЗАДС е налице и **при извеждането им от данъчен склад.** За определянето на акциза върху тютюна за пушене (за лула и цигари) е приложен чл.29, ал.2 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.95 от 2009 г., в сила до 01.01.2009 г.), според който същият е сумата от специфичен акциз с данъчна основа количеството килограми и пропорционален акциз с данъчна основа продажната цена. Предвид липсата на регистрирана такава за процесния тютюн по установения ред на основание чл.29, ал.3, т.5 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2006 г., преди изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) е взета определената за тази хипотеза продажна цена по чл.71, ал.1, т.2 ППЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.8 от 2007 г.) – 12 лв. за пакет от 50 грама. Приложена е акцизната ставка за тютюн за пушене (за лули и цигари) по чл.38 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.100 от 2009 г.) – за специфичния акциз – 4.50 лв на 100 г, а за пропорционалния акциз – 10% от продажната цена.

Ревизията е приела, че на основание чл.43, ал.1, т.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.109 от 2007 г. преди изм., бр.95 от 2009 г.) в случая акцизът е следвало да се начисли от [фирма] като лицензиран складодържател с издаване на данъчен документ по чл.84, ал.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.54 от 2012 г.) на датата, на която е станал дължим съгласно чл.84, ал.2 ЗАДС (ред. – доп., бр.105 от 2006 г.) по смисъла на чл.20, ал.1 ЗАДС поради освобождаване на процесния тютюн за потребление по чл.20, ал.2 ЗАДС. Този извод е обоснован и с дефиницията за *производство* по чл.59, ал.1 ЗАДС (ред. – доп., ДВ, бр.63 от 2006 г., преди изм., бр.95 от 2009 г.) като всякакъв вид обработка или преработка, включително добиване, извличане и смесване на всякакъв вид суровини, материални и/или продукти, в резултат на което се получават акцизни стоки. Съобразено е изискването на чл.60, ал.1 ЗАДС (ред. – доп., ДВ, бр.105 от 2006 г., преди доп., бр.95 от 2009 г.), че производството на акцизни стоки по чл.2, т.2 ЗАДС се извършва само в лицензиран склад за производство и складиране.

Заклучено е от ревизията, че за извършената обработка на тютюн за пушене от [фирма] се дължи акциз съгласно чл.20, ал.2, т.1 вр. чл.43, ал.1, т.1 вр. чл.41 вр. чл.38, т.1 и 2 вр. чл.29, ал.3, т.5 ЗАДС вр. чл.71, ал.1, т.2 ППЗАДС.

От подадените от това ДЗЛ акцизна данъчна декларация за тютюневи изделия, освободени за потребление през периода 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. вх. № В./З-00017/11.09.2009 г. и дневник за складова наличност било видно, че [фирма] не е издало А. към фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. и съответно не е начислило и внесло така дължимия се акциз в бюджета.

При получен готов рязан тютюн през периода 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. от 6 120 кг (6 120 000 г), ревизията е изчислила *специфичен акциз* - $6\,120\,000\text{ г} : 100 = 61\,200 \times 4.50\text{ лв.} = \mathbf{275\,400\text{ лв.}}$ и *пропорционален акциз* $6\,120\,000\text{ г} : 50 = 122\,400 \times 12\text{ лв.} = 1\,468\,000\text{ лв.} \times 10\% = \mathbf{146\,880\text{ лв.}}$ След тяхното сумиране, общият размер на дължимия се акциз от

[фирма] за процесния обработен тютюн за пушене е определен на 422 280 лв. за м.08.2009 г.

Съответно в таблицата към този раздел с констатации на стр.160 от РД № 14829/11.01.2011 г. и в т.38 от заключителната таблица с предложение за установяване на стр.249 от РД № 14829/11.01.2011 г. за периода 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. е посочен дължим се, неначислен и невнесен и подлежащ на довносяне акциз в размер на 422 280 лв. с лихва за забава от 15.09.2009 г. до 11.01.2012 г. в размер на 102 546.91 лв.

Като неразделна част от РД № 14829/11.01.2011 г. са определени всички приложени към него доказателства с подробен опис на стр.243 – стр.246, в т.ч. под № 132 – **Протокол № 14/15/9/20.12.2011 г.** заедно с приложенията към него – 152 страници.

Екземпляр от РД № 14829/11.01.2011 г. е връчен по реда на чл.117, ал.4 ДОПК на [фирма] чрез изпълнителния му директор С. И. С. на 12.01.2012 г., видно от подписаната и датирана от него разписка на последната страница от ревизионния доклад.

Със З. № 14/35/13.01.2012 г., издадена от началника на Митница П. на основание чл.119, ал.2 ДОПК във връзка с получено уведомление № 14/13.01.2012 г. е определена М. В. В. на длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” към отдел “Последващ контрол” на Митница П. за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на [фирма] за ревизията, по която е съставен РД № 14829/11.01.2011 г.

С Решение № 155/24.01.2012 г. на началника на Митница П. по Искане вх.№ 9300-1390/23.01.2012 г. от [фирма] на основание чл.117, ал.5, изр.2 ДОПК е продължен законовият 14-дневен срок по чл.117, ал.5, изр.1 ДОПК за подаване на възражение срещу РД № 14/29/11.01.2012 г. с 1 месец до 27.02.2012 г. за предоставяне на достатъчно технологично време за организиране защитата на

дружеството.

Екземпляр от Решение № 155/24.01.2012 г. на началника на Митница П. е връчен на С. И. С. - изпълнителен директор на [фирма] на 25.01.2012 г., удостоверено с подписана и датирана разписка по чл.30, ал.1 ДОПК на последната страница.

От [фирма] е подадено Възражение вх. № 4412-168/27.02.2012 г. по описа на МБ – Стара 3. срещу РД № 14/29/11.01.2012 г. в частта на констатациите и изводите на ст.156, 157 и сл. за периода 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г., с които е прието, че дружеството не е издало А. към фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. и не е начислило и заплатило акциз за документираната с нея сделка в размер на 422 800 лв. Оспорена е Митническата лабораторна експертиза № 05/29.10.2009 г. с оплаквания, че е извършена по проби, взети в нарушение на процесуални правила, осигуряващи представителност и достоверност. Била изготвена повърхностно и незадълбочено, без да се използват научни и/или установени в БДС методи в нарушение на чл.23 и чл.25 от Наредба № 3/2006 г. за вземането на проби и методи за анализ за целите на контрола върху акцизни стоки. Описаните в експертизата визуален оглед и ситов анализ не могли да обосноват направения с нея извод. Използвани били само две сита – едното с ширина на отвора 2 мм, а другото - 0.55 мм. Така изследваният тютюн бил разделен на три части – над 2 мм, която остава на голямото сито; от 0.5 мм до 2 мм, която се събирала на малкото сито и от 0.5 мм до 2м оставали влакна с ширина под и над 1 мм, поради което не било възможно да се отговори на въпроса относно процента на тютюневите части с широчина под 1 мм. Химическият състав на тютюна не бил изследван досежно аромат, вкус, идентификационни показатели, без което не можело мотивирано да се отговори дали това е “тютюн за пушене”. Не бил направен органолептичен анализ и не била изследвана необходимостта от допълнителна индустриална обработка. [фирма] е представило заедно с Възражение вх. № 26-0097/23.02.2012 г. като

доказателства решение от 24.01.2012 г. по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд – Стара Загора, с което е отменено НП № 20/10/15.02.2011 г. на началника на Митница Столична и изслушаната по същото дело съдебно-техническа експертиза, изготвена въз основа на квалифициран специалист от лицензиран институт. Акцентирано е, че вещото лице, след като е измерил и изследвал по нормативно установените правила тютюна, е дал становище, че не представлява тютюн за пушене по чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС, тъй като му е необходима допълнителна индустриална обработка, а влакната с ширина на ряза под 1 мм са по-малко от 25 процента от общото съдържание. С Възражение вх. № 26-0097/23.02.2012г. е оспорено съдържанието на всички документ към АУАН № 450/10.11.2010 г., издадени към митническите органи и самия акт с твърдения, че не съдържат достоверна информация и са негодни да удостоверят възникване на спорното задължение за начисляване и акциз за отразения във фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. обработен тютюн. Оплакванията са подкрепени със свидетелските показания, снети по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд – Стара Загора, за което са представени протоколите от с.з. на 28.09.2011 г. и с.з. на 10.05.2011 г.

В 14-дневния законов срок след представяне на Възражение вх.№ 4412-168/27.02.2012 г. на [фирма] е издаден РА № 14/37/08.03.2012 г. от М. В. В. на длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” - отдел “Последващ контрол” - Митница П., на основание чл.119, ал.3, т.1 ДОПК (ред. – преди изм., ДВ, бр.82 от 2012 г.) и съгласно З. № 14/35/13.01.2012 г. на дружеството са установени задължения общо за 568 026.04 лв., в т.ч. в обжалваната част за данъчен период 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. от акциз по ЗАДС - 422 280 лв. с лихва за забавата му по ЗЛДТДПДВ – 102 546.91 лв., начислена към 11.01.2012 г.

В мотивите на РА № 14/37/08.03.2012 г. е обсъдено представеното от [фирма] по реда на чл.117, ал.5, изр.2 ДОПК Възражение вх. № 4412-168/27.02.2012 г. и

е преценено като неоснователно. *На първо място*, като допустимо е счетено основаването на констатациите и изводите на РД № 14/29/11.01.2012 г. на доказателствата, събрани в хода на административнонаказателното производство, образувано с АУАН № 450 от 10.11.2010 г., приложени под опис към него и приобщени от ревизията с Протокол № 14/15/9/20.12.2012 г. (допусната е очевидна фактическа грешка при изписване на годината на Протокол № 14/15/9/20.12.2011 г.). Отбелязано е също, че освен чрез това приобщаване основното от тези доказателства – Митническата лабораторна експертиза № 05/29.10.2009 г. на Централната митническа лаборатория – събрано и при извършената в хода на ревизията в насрещна проверка по П. № 13/31/01.11.2010 г. на Митница – Югозападна. *На второ място*, относно отмяната на НП № 20/10/15.02.2011 г. с решение от 24.01.2012 г. по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд – [населено място] е отбелязано, че не е влязло в сила поради касационното негово обжалване от Митница – П. пред Административен съд - Стара Загора като основано на оспорена единична съдебно-техническа експертиза при незаконосъобразно отказана на Митница–П. тройна съдебно-техническа експертиза. *На трето място*, отклонени са и възраженията за нарушения на изискванията на Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите при вземането, изпитването и анализа на пробите от процесния тютюн, въз основа на които е изготвена Митническата лабораторна експертиза № 05/29.10.2009 г. на ЦМЛ. Посочено е, че според чл.2, т.2 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите е приложима за тютюневи изделия. Посочено е, пробите взети по Протокол рег. № 2900-0833/22.10.2009 г., съгласно чл.14 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите са изпратени със Заявка рег.№ 3600-306/23.10.2009г. в ЦМЛ, където са били изпитани и анализирани по унифицирани методи съгласно чл.24 и чл.25 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. С тези аргументи, всички заявени от [фирма] възражения са отхвърлени като неоснователни и органът, определен със З. № 14/35/13.01.2012 г., е потвърдил всички оспорени с

тях констатации и изводи на стр.156 – 160 от РД № 14/29/11.01.2012 г., дословно повтаряйки ги и пренасяйки ги в мотивите на РА № 14/37/08.03.2012 г. Накрая е приел направеното предложение по РД № 14/29/11.01.2012 г. за установяване на съответните задължения за акциз и лихви ведно с корекции в размера на лихвите за забава за м.01.2007 г. от 436.49 лв. на 490.49 лв. С Таблица № 1 от РА № 14/37/08.03.2012 г. – ред 38 са установени задължения на [фирма] общо за 568 026.04 лв., в т.ч. в обжалваната част за данъчен период 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. от акциз по ЗАДС - 422 280 лв. с лихва за забава по ЗЛДТДПДВ – 109 362.75 лв. към 08.03.2012 г.

Екземпляр на РА № 14/37/08.03.2012 г. е връчен съгласно чл.119, ал.4 ДОПК на [фирма] на 08.03.2012 г., когато е получен от изпълнителния директор С. И. С. срещу подпис по разписката по чл.30, ал.1 ДОПК на последната му страница.

С жалба вх.№ 9300-1390/11/22.03.2012г. по описа на Т. – П., [фирма] е оспорило по административен ред РА № 14/37/08.03.2012 г. е в частта на начисления му акциз за м.08.2009 г. в размер на 422 280 лв. и лихви за забава в плащането му за периода 31.08.2009 г. – 08.03.2012 г. в размер на 109 362.75 лв. В законовият 60-дневен срок по чл.155, ал.1, изр.1 вр. чл.146 ДОПК на основание чл.104, ал.2 ЗАДС и чл.155, ал.2, пр.1 ДОПК е издадено Решение № 275/23.05.2012 г. за директора на Агенция “Митници”, с което РА № 14/37/08.03.2012 г. е потвърден в неговата обжалвана част.

Решение № 275/23.05.2012 г. е подписано от заместник–директора на Агенция “Митници” Б. М. Б., изпълняващ функциите на директора на Агенция “Митници” В. М. Т. поради служебна командировка от 23.05.2012 г. до 27.05.2012 г. съгласно Заповед за заместване № ЗМФ - 612/18.05.2012 г., издадена за министъра на финансите от заместник – министъра на финансите В. Г. по силата на Заповед № ЗМФ – 567/09.05.2012 г. за негово заместване от 10.05.2012 г. до 19.05.2012 г.

В съобразителната част на Решение № 275/23.05.2012 г. е проследен ходът на ревизионното производство, възпроизведени са буквално основните мотиви към РА № 14/37/08.03.2012 г., след което той е приет за правилен и законосъобразен. Веднага след това решаващият орган е отказал да приеме съображенията от административната жалба на [фирма], без да ги обсъжда по същество. В заключение бланкетно е констатирал липсата на допуснати с РА № 14/37/08.03.2012 г. нарушения на материалния закон и/или на административнопроизводствените правила, без изложи самостоятелна своя аргументация.

В хода на делото за изясняване на спора по искания и на двете страни са събрани допълнително следните доказателства:

За установяване на реда за извършване на процесните действия на митническите органи от ответната страна са представиха:

- Заповед № ЗАМ-172/07.08.2006 г. на директора на Агенция “Митници” и утвърденото с нея на основание чл.6, т.8 от У. правилник на Агенция “Митници” (УПАМ) и чл.9 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите “Ръководство за вземане на проби от стоки за целите на митническия контрол и контрола върху акцизните стоки”;
- Заповед № ЗАМ-154/23.04.2007 г. на директора на Агенция “Митници” с извлечение от утвърдените с нея на основание чл.6, ал.1, т.12 УПАМ Указания за извършване на данъчен контрол по ЗАДС от звената за последващ контрол ведно с бланка – образец на протокол по Приложение № ПКд-73 и бланка – образец на Протокол за извършена насрещна проверка по Приложение № ПКд-77;
- Стандартна оперативна процедура СОП 404-02, Версия № 4.00, БДС EN ISO/IEC 17025:2006 на Централната митническа лаборатория за възлагане на анализи/изпитвания;

- Формуляр Ф. 510-2, Версия № 1.00 – регистрационен документ на системата за управление (БДС EN ISO/IEC 17025:2006) – Митническа лабораторна експертиза;
- Европейски стандарт ISO/IEC 17025 : 2005 - Общи изисквания относно компетентността на лабораториите за изпитване и калибриране;
- Заповед № ЗАМ-322/28.09.2007 г. на директора на Агенция “Митници” за оптимизиране на дейността по митническото разузнаване и разследване в областта на противодействието на акцизните нарушения, издадена на основание чл.9, ал.1 ЗМ и чл.6, ал.1 УПАМ, ведно с утвърдения с нея образец на Протокол за осъществяване на оперативен контрол на лица, извършващи дейности с акцизни стоки.

С определение от з.з. на 08.01.2013 г. по адм. дело № 6243/2012 г. на Административен съд София-град, Първо отделение, 21 състав на основание чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК е открито производство за проверка истинността на документите от административната преписка съгласно т.1, 2, 3, 4 и 6 от молба на жалбоподателя [фирма] от 03.12.2012 г., както следва:

- **Протокол № 234/22.10.2009 г.**, съставен от служители от Т. – П. е оспорен досежно констатацията на стр.2, т.5 относно намеренията в проверявания обект общо количество от 65 броя кашони с тегло бруто 105 кг (тегло нето 90 кг) - нито теглото, нито количеството били верни; не били извършвани действия на проверяващите по установяване броя на кашоните и определяне на теглото им; не било извършено и действието, посочено на стр.3 за вземане на проби от 3 бр. кашони с общо количество 65 бр. кашони, тъй като проба била взета само от 1 бр. кашон, не по правилата за вземането ѝ;
- **Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г.** – констатациите по т.7 и 8 не били верни, а методите – визуален оглед и ситов анализ не били приложени;

- **АУАН № 450/10.11.2010 г.** – оспорват се констатациите, че [фирма] е произвело акцизни стоки, за които е дължало акциз, който не е начислило и внесло в бюджета, направени във връзка с тютюна, обработени и предадени на [фирма] по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г.
- **Протокол № 13/31/01.11.2010г.** за извършена насрещна проверка на [фирма], съставен от служители на Митница Югозападна – оспорва се като невярна констатацията по т.6, последен абзац, че след изследване с Митническата лабораторна експертиза № 05-_29.10.2009 г. било установено, че изпитната проба се охарактеризира като обработен тютюн и отговаря на определението за “тютюн за пушене” по чл.12 ЗАДС;
- **Протокол № 14/15/9/20.12.2012 г.,** съставен от служители на Митница П., приложение № 132 към РД № 14/29/11.01.2012 г. – като неверни се оспорват констатацията на стр.1 и 2, че бил съставен **АУАН № 450/10.11.2010 г.,** водещ до възникване на задължение на акциз за м.08.2009 г. и [фирма] било извършило обработка, при която бил получен тютюн за пушене (за лули и цигари) - актът не можел да породя акцизно задължение, а дружеството не било произвело акцизна стока.

По делото са допуснати и разпитани свидетели на двете страни.

Свидетелката М. Т. Р., заемаща по трудов договор длъжността–ръководител на направление “Производство на тютюневи изделия” на [фирма] от 2006 г. и към 2009 г., е дала показания, че през м. август 2009 г. дружеството получило тютюн на листа от [фирма]. Поръчката на този клиент била да се извърши първична обработка – направяне на харман (или смеска), предварителното навлажняване на тютюна, разлистване, смесване в смесител и нарязване при определени параметри. Основното изискване на [фирма] било готовият нарязан тютюн да е с влага 15% и ширина на влакното 1.2 мм. Тези параметри били спазени. Поръчката била изпълнена чрез извършване на следните

манипулации–навлажняване на тютюна, разлистване, допълнително навлажняване, отлежаване в смесители и накрая рязане. Получил се готов продукт - 6 120 кг тютюн с влага 15% и ширина на ряза 1.2 мм, опакован в 68 бр. полиетиленови калъфи, поставени в кашон С-48. В този вид, придружена с протокол и сертификат за качество, стоката била предадена от [фирма] на [фирма] и била приета без възражения. Според свидетелката тютюнът претърпял в [фирма] първична обработка до рязане, но не и допълнителна обработка, която включвала ароматизиране и обезпрашаване. Раздути жили в бленда на процесния тютюн били вложени, но какъв процент свидетелката не знае. Физически (фракционен) анализ не бил правен на процесния тютюн, тъй като клиентът не бил изявил такова желание. Свидетелката не знае дали при обработката е използван спирт, нито какъв е видът на готовия тютюн, тъй като клиентът го обозначавал с някакви инициали.

Свидетелят В. Г. В., заемащ по трудов договор длъжността – началник цех “Подготвителен” на [фирма] към 2009 г., е дал показания, че през м. август 2009 г. в цеха му била получена оферта от [фирма] за обработка на техен тютюн. Постъпил на бали, след което били подготвени два хармана според заданието на клиента и започнала първичната му промишлена обработка. Включвала първично навлажняване с вакуум камери, разлистване на балите с пропиленгликол и вода, последващо навлажняване и отлежаване 6 ч. Накрая тютюнът бил нарязан с ширина на ряза 1.2 мм с тютюнорезачна машина – същата имала 2 броя зъбни колела, с които се задавала ширината и тя го режела автоматично. Накрая имало отлежаване в бокс, подсушаване, както и смесване на двата тютюневи потока. Тютюнът, получен като краен продукт бил с 15% влага, не бил соусиран или ароматизиран, нито бил обезпрашен. Окомерно бил груб и несъдържателен с много трошляци и жили. Опакован бил в 68 бр. кашони по 90 кг и бил предаден на [фирма], придружен с протокол, експедиционна бележка и сертификат. При неговото приемане от клиента

нямало възражения. Свидетелят не си спомня дали в тютюна са били влагани раздути жили, нито дали е обработван със спирт. Не знаел какъв е по вид и като компоненти тютюнът. Заданието за обработката било устно дадено от съответния ръководител–направление на [фирма].

Свидетелят С. Я. С., заемащ по трудов договор длъжността–началник цех “Тютюн” на [фирма], в т.ч. към 2009 г., е запознат с обработката на процесния тютюн, тъй като написал и подписал съставения за удостоверяването й Протокол № 9/2009 г. Това било преработка на тютюн на ишлеме, като крайните параметри, с които готовият продукт трябвало да излезе от предприятието, били определени от възложителя. В случая те били влагосъдържание 15% и ширина на ряза от 1.2 мм. **Лично пред него тези характеристики не били измерени,** тъй като бил началник цех “Тютюн”, а заготовката се правела в следващ цех. Позовавал се на лабораторните техни изследвания – **те се правели в лабораторията на предприятието от лаборанти, но не може да каже кой конкретно ги е извършил.** Тютюнът не бил соусиран и ароматизиран, тъй като заданието не го предвиждало. Разбрал за него устно от ръководителите му в дружеството, с което то било уточнено. Свидетелят видял тютюна при експедирането му – фракционният му състав не възприел, но в него имало жили, които и при визуален оглед си личали. Опакован бил в 68 бр. кашони по 90 кг всеки. Така бил предаден на представителите на [фирма], които го били доволни от начина, по който е обработен. На свидетеля през 2009 г. по дело на Районен съд – Благоевград било възложено да направи експертна оценка на същия тютюн с пропушването му.

Свидетелят А. М. Я., управител на [фирма], е дал показания, че м. август 2009 г. поръчал на [фирма] да преработи на ишлеме тютюн - негова собственост. Задачата бил да бъде надробен с фракция 1.2 мм при 15-16% влажност. Тези задачи били точно изпълнени от [фирма] – нямал възражения

по крайния продукт. При приемането му били съставени и подписали протокол и сертификат. Свидетелят е присъствал на проверката, извършена в склада на [фирма] в [населено място] дол на 22.01.2009 г. от комисия от Митница – Югозападна. Групата се състояла от четирима служители, но единият бил шофьор, не участвал в контролните действия. При проверката били взети проби от 3 отделни партии, съхранявани в базата. Взети били от митническия служител - ръководител на групата К. В.. Всяка партия в проверявания склад на [фирма] била обособена като самостоятелно блокче, от 0.5 до 1 метър, с указание какво представлява. Проверяващите казали, че трябва да вземат проби от всичко налично. От партидата на [фирма] взели само една проба от първите три кашона, подредени по височина, от средния. Не искали да ги отварят – срязали един кашон, направили с нож триъгълен отвор, бръкнали вътре с ръка без ръкавици и взели шепа тютюн. Така били оформени три проби от различни партии, които митничарите държали в шепи. Ръководителят им К. В. държал взетата проба от тютюна, обработен от [фирма]. Започнал да звъни по телефона, докато колегите му се качили в офиса на складовата база. В даден момент напуснал със служебния бус базата и след около един час се върнал. Заявил, че трябва да вземе още материал. Взел допълнително количество от същия кашон, докато продължавал да държи в шепа първоначално взетата проба тютюн. Количеството от тези две вземания било общо около ½ кг. От [фирма] предоставили найлонови джобове А-4, в които били поставени взетите проби. Митничарите носели само жълти пломби с метални нишка. Въпреки че проверяващите извършили само визуален оглед и не били специалист, К. В. заявил, че се касае за акцизна стока. Свидетелят като управител на [фирма] устно възразил, че фракцията и обработката на тютюна не попадали в чл.12 ЗАДС. Това била полуфабрикат – имало заявка на руски клиент да се направи първична обработка за проба на 6 кг, а в Р. щяло да се извърши допълнителната обработка. В крайна сметка тютюнът бил продаден на друг клиент. Подписал съставения при проверката протокол за вземане на проби по изискване на

митничарите, след като се запознал със съдържанието му. Не си спомня да е вписал възражения или да е представил отделно писмени такива. Свидетелят имал две предприятия, чиято дейност била свързана с ферментация и манипулация на тютюни от български и ориенталски едролистни сортове. Не разполагали, обаче с инсталацията, необходима за процесната поръчка по блендиране, овлажняване и рязане.

Свидетелят Г. А. Д., технолог на [фирма] към м. август 2009 г., е дал показания, че същия месец получил тютюн, придружен с протокол, заверен от [фирма], които извършили обработката му, и с издаден от тях сертификат, по който видял какви са характеристиките му. [фирма] не разполагало със средства за измерване на влажността и ширината на ряза, както и такива за определяне на фракционния състав. Заданието към [фирма] било за смесване и нарязване с размер 1 – 1.5 мм и влажност 14%, плюс – минус 1%. Готовият тютюн трябвало да бъде поставен в кашони С-48 с по 90 кг нето или 105 кг бруто. Получили 65 бр. кашон, които били оставени на съхранение в склада. Свидетелят не присъствал лично на това им получаване – броят им установили при проверката на Агенция “Митници”, преди това не ги били броили. Всяка една партида в склада на [фирма] била обособена, разположена на определено място, в зависимост от количеството и състава, тъй като тези кашони могли да се поставят един върху друг до 3 – 4 м височина. При извършване на проверката на 22.10.2009 г. в базата на [фирма] имало и други партии освен тази от [фирма]. Един кашон от нея бил разрязан с нож от проверяващите митнически служители, от който с ръка било взета проба от около 100 г, която била поставена в полиетиленов плик, без да се претегля. Едновременно били взети доста проби и от други партии. Във вземането им участвали трима служители от Агенция “Митници”, в т.ч. К. В. от Митница Б., а присъствали свидетелят и М. Я.. След вземане на пробите, К. В. напуснал базата, не казал къде отива. Отсъствал около 20 – 30 мин. През това време всички останали го

изчаквали в офиса на базата. Когато се върнал К. В. продължавал да държи в ръце първата проба от около 100 грама, взета от партидата на [фирма], незапечатана. От същия кашон било взето допълнително количество от около 400–500 грама. И тази втора проба не била претеглена, тъй като нямали нито кантар, нито съд за смесване. Не разполагали със специални опаковки. Двете проби се смесили, след което се изсипали и след това се разделили – за митницата и за [фирма]. Поставили всички проби в пликове, които запечатали с пластмасови пломби с метална връв. Изготвени били протоколи, които били подписани от всички присъстващи. Кашоните с партидата от [фирма] не били броени от проверяващите, а им било съобщено, че са 65 бр. от представителите на [фирма].

Свидетелят А. М. М., към 2009 г. старши експерт в Митница Югозападна, е дал показания, че с двама негови колеги К. В. и Й. М. извършили на 22.10.2009 г. проверка в базата на [фирма] – бивш стопанки двор в землището в [населено място] дол, [община]. При започване на тази проверка показали на управителя на [фирма] заповедта за извършването ѝ. След това влезли в обекта и проверявали наред всички халета. Отваряли ги и виждали, че били пълни с кашони. Били подредени по височина, обособени по отделни групи. На случаен принцип отваряли по един от намиращите се вътре кашони – в тях имало тютюн на листа. Така стигнали до помещение - бивша работилница с 65 бр. кашони, които преброили. След разпечатване на един тях видели, че за разлика от останалите, тютюнът в него бил ситно нарязан. Управителят на [фирма] потвърдил, че е еднакъв с тютюна в другите кашони в това помещение и че те са от една партида. Проверяващите с нож разкъсали тиксото, залепено на капака, отворили един кашон, вътре имало тютюн в един найлонов плик, от който взели малко количество и го изнесли навън, за да се убедят, че наистина е това, което са констатирали. След това се върнали в халето. Тъй като възникнали съмнения, че тютюнът попада в обхвата на чл.12 ЗАДС, **взели**

проби от три различни кашони от тези 65 кашони. Два от тях разрязали странично, тъй като били нависоко и нямало как да бъдат отворени. К. В. провел телефонен разговор, който не бил иницирал, след което напуснал територията на склада за 30 минути. Не носел нищо в себе си. Когато напуснал базата, взетите проби от трите кашона се намирали на една маса. Качили ги в офиса на фирмата, където били смесени, разделени на 4 равни части, пакетираны в пликове с етикети и пломбировани. Съставени били протокол за извършване на проверката и протокол за вземане на пробите, които управителят на [фирма] подписал—**нямал възражения по начина на вземане на пробите.** В себе си проверяващите не носели пликове и технически средства за вземане на проби, не правили оценка на риска при пренасянето им.

Свидетелят К. Т. В., работил в Агенция “Митници” от 1996 г. до 2009 г., е дал показания, че е участвал в проверката, извършена на [фирма] по заповед на заместник-началника на Митница – Б., впоследствие преобразувана в Митница Югозападна. Освен него в проверяващия екип били включени митническите служители А. М. и Й. М.. Проверката била извършена на 22.10.2009 г. в базата на [фирма] при постоянното присъствие на управителя и други, работещи там лица М. Я. и Г. Д.. В базата се съхранявали различни по вид и количества стоки – предимно тютюн. Проверени били складовите помещения. В едно от тях се тях били отделени 65 бр. кашони, поставени един върху друг, от една и съща партида. Преброили ги на място. Пробите от тях взели чрез избирателно разрязване на кашони. Единият бил разрязан по протежение на тиксото на капака лична, а другите отстригани с макетен нож. Свидетелят разрязал първия кашон – не си спомня височината, на която бил поставен, но имал видимост към тиксото, докато го разказвал. Оказало се, че вътре имало ситно нарязан тютюн в найлони, стандартни опаковки. Отново с разрязване на найлона свидетелят стигнал до тютюна и с ръка взел известно количество за проба, което оставил встрани на кашона. След като взели и останалите проби ги

смесили и разделили общото тяхно количество на четири приблизително равни части от около 200 грама всяка. Поставили ги в найлонови пликове, формат А-4, прозрачни, които запечатали с лабораторни митнически пломби. Поставили, след като се качили в офиса – там в присъствието на управителя на [фирма], митническите служители от проверяващия екип подготвили пробите – 2 бр. за митническата лаборатория, 1 бр. за дружеството и 1 бр. за Агенция “Митници”. Работили всички заедно, затова свидетелят не помни кой точно е взел другите проби. Свидателят В. е категоричен, че не е напуснал базата в интервала след вземане на пробите до тяхното отделяне в найлонови пликове. Едва след като ги подготвили, напуснал базата, защото бил извикан по телефона да отиде до Митница Б. за около половин час. Ръцете му били свободни, не бил изнесъл нищо със себе си. През времето, докато отсъствал, пробите стояли в офиса в базата на [фирма], вече пломбирани. Количеството им не било напълно еднакво, тъй като не разполагали с теглилка. Преди да ги оформят не разстлали тютюна, но го размесили в пластмасов съд, така че да се хомогенизира. Вzetите проби транспортирали със служебния автомобил. Не обезпечили специални условия за съхранението му при превоза, тъй като това не се изисквало. Оценка за риска за транспортиране на взетите проби се правела само във връзка с начина на извършване на проверките.

Свидателят Й. М. С., пенсиониран митнически служител, дава показания, че е участвал в проверката на складовата база на [фирма] в [населено място] дол на 22.10.2009 г. Собствениците били там – в самото начало им показали заповедта за извършване на проверката и те отворили склада. Вътре имало купчини с тютюневи кашони от по 250 кг. Тримата проверяващи работили заедно. От първата купчина отворили 3 или 4 кашона, които се оказали пълни с тютюневи листа и жили. Преминали на друга купчина, от която отворили 3 кашона – с помощта на нож ги отворили отгоре през капаците им; нито един от тях не бил срязан странично. Вътре тютюнът бил затворен херметично в найлонови

пликове. Свидетелят С. потвърждава, че през време на цялата проверка бил вътре в склада, съответно присъствал при отваряне на всички кашони. От купчината с машинно нарязан тютюн, **взели от 3 различни кашони общо около 1 кг.** Теглилка не носили. Без да разстилат тютюна на плот, маса или по друг начин, го смесили направо в купа, след което обособили 4 проби. Поставили ги в найлонови пликчета, на които поставили автоматични митнически пломби. Вземането на тези проби бил съответно протоколирано. Една проба останала за Митница–Б., една била предадена на [фирма] и две били пратени по реда на лабораторията на Агенция “Митници”. Свидетелят С. не си спомня колегата му В. да е излизал по време на проверката, тъй като това била подробност. Сигурен е, че проверяващите митничари заедно си тръгнали от базата на [фирма].

Свидетелят К. К. Г., работил през 2009 г. като охрана – портиер в [фирма] е дал показания, че бил на смяна в базата на дружеството по време на митническата проверка от м.10.2009 г. Пристигнал бял бус на митницата с 4 човека вътре. Обадил се на управителя А. Я., който се разпоредил да ги пусне да влязат. Шофьорът останал в буса, а останалите трима митнически служители заедно с представители на [фирма] в едно от халетата. След около половин час един от тези униформени митничари излязъл от склада – държал тютюн в шепата на лявата ръка и гледал към нея. Качил се на буса и заедно с шофьора напуснали базата. Върнали се след половин час. За да отвори портала, свидетелят минал от страната на шофьора – видял, че същият митнически служител носи нещо, но не можел да каже какво точно.

Свидетелката Е. И. П., на длъжност главен експерт в Централната митническа лаборатория на Агенция “Митници” от 1998 г., дава показания, че именно тя е извършила експертизата на пробата с процесния тютюн от [фирма]. През м. октомври 2009 г. в лабораторията постъпила съответната проба за изследване. Претеглила я. Органолептично установила, че това е тютюн нарязан.

Направила ситов анализ с автоматичен апарат. Обработка на тютюна преди поставянето му в ситата не била правена. Пресяването било направено на два пъти. Продължило по 20 минути, като било по БДС. Изготвила цигара, при чието пушене при лабораторни условия определила свойствата - вкус, аромат и сухота, отразени в експертизата. Свидетелката не е могла да си спомни по време на разпита подробности във връзка с отчетеното при премерването на пробата количества, грамажа, който е използван за ситов анализ и дали във фракцията между двете сита (горно 2 мм и долно 0.55 мм) е имало влакна с ширина на ряза над 1.2 мм.

Поради противоречия в така сметите показания съгласно чл.174 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК е извършена очна ставка по двойка между посочените по-горе свидетели без св. Е. И. П.. При съвкупна оценка на дадените ѝ в хода ѝ нови показания съдът приема за установено следното:

По време на проверката на 22.10.2009 г. митническият служител К. В. е напуснал складовата база на [фирма] със служебния микробус след получено телефонно обаждане за около 30 минути, за да отиде до митницата, след като всички проби са били взети, опаковани и оставени в офиса на базата, без да изнася какъвто и да е тютюн. Тези факти изцяло се потвърждават от показанията на свидетелите К. В., А. М. и Й. С., дадени както при първоначалния им разпит, така и при всички техни очни ставки и частично от показанията на свидетеля Г. Д.. Не се кредитират, дадените по този въпрос показания от свидетеля А. Я.–управител на [фирма]. Най-напред, поради *заинтересоваността му* - на това притежавано и представлявано от него дружество е наложена имуществена санкция по същия случай в размер на 844 560 лв. с НП № 20/10/15.02.2011г. Наблюдава се обща *недостоверност* на показанията на свидетеля А. Я., някои от които са *изолирани*, макар да касаят второстепенни по важност въпроси (например, версията му, че К. В. е напуснал базата след получено телефонно обаждане и отсъствал 1 ч. е изказана само от

този свидетел), а други негова показания са явно *неправдоподобни* (например, твърдението, че К. В. е изнесъл в шепа първата проба нарязан тютюн и след 1 час се е върнал, продължавайки да я държи в ръка, без да е сложена в каквото и да е или да е междувременно разпиляна от носенето).

Пробите са взети от 3 бр. различни кашони от съхраняваната в едно складово помещение обособена партида от наредени едни върху друг кашони с тютюна, обработен от [фирма], в общо количество от 800 грама до 1 кг. Пробите са взети с ръка, без използване на технически средства, вкл. пробоотробници. Взетият тютюн не е разстилан, а е направо смесен в пластмасов съд до хомогенизиране на състава му, след което се ориентировъчно разделени 4 приблизително равни части. Опаковани са в найлонови пликове (джобове), формат А-4, предоставени от дружеството, които са запечатани с митнически пломби. За тези установявания, съдът кредитира показанията на свидетелите К. В., А. М. и Й. С., тъй като са дадени без заинтересованост, кореспондират си и се подкрепят от официалните документи по преписката. По тези въпроси не се кредитират несъвпадащите с тях показания на свидетелите А. М. Я. и Г. А. Д., че процесните проби са взети на два пъти, от един кашон, като общото тяхно количество било 300 грама. Най-напред, поради заинтересованост - А. Я. е едноличен собственик на капитала на [фирма], а Г. Д. – дългогодишен технолог на дружеството с наложена по случая имуществена санкция с претендирана по съдебен ред отмяна на НП № 20/10/15.02.2011 г. на началника на Митница – П. на база на тази развита от тях защитна версия. Въпреки че съобщава такива детайли, свидетелят Г. Д. заявява че тъй като при проверката били взети проби от няколко партиди с общо количество 200 т, не си спомня митническия служител, взел проби от партидата обработен от [фирма] тютюн. Обстоятелството, че процесните проби са взети от 3 бр. различни кашони от общата партида с тютюн нарязан, е отразено в Протокол № 234/22.10.2009 г., който е подписан от А. М. Я. като управител на [фирма] без възражения и без

по делото да е оспорен по чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК в тази част. Относно общото количество на взетите проби за разлика от показанията му по настоящото дело, при разпита му като свидетел по НАХД № 433/11 г. по описа на Районен съд – Стара Загора А. Я. е заявил, че взетите по време на митническата проверка на 22.10.2009 г. **четири проби са били от около 200 грама, а общото им количество е било от около 1 кг.**

Останалите разминавания в свидетелските показания относно точното разположение на кашоните с партидата нарязан тютюн от [фирма] в колони или стъпаловидно, техните размери, начина на достигането до тях, с или без катерене, и мястото на разрязването им и пр. са ирелевантни за спора и затова не се обсъждат от съда.

НАХД № 1460/2010 г. по описа на Районен съд - Благоевград

С НП № 154/03.11.2010 г., издадено от и.д. началник на Митница – Югозападна на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица] управител А. М. Я., ЕГН [ЕГН] за държане на склад (стопански двор), находящ се в [населено място] дол, [община] на акцизни стоки – нарязан тютюн б 120 кг без изискуем се от закона документ, който да удостоверява плащане, начисляване или обезпечаване на акциз на основание чл.126 ЗАДС е наложена имуществена санкция от 844560 лв., представляваща двойния размер на дължимия акциз, и на основание чл.124, ал.1 вр. чл.107е, ал.2 ЗАДС е присъдено на [фирма] да заплати сумата от 1 466 800 лв., представляваща стойността на предмета на това нарушение.

Жалбата на [фирма] срещу НП № 154/03.11.2010 г. е разгледана в производство по чл.59 и сл. ЗАНН по НАХД № 1460/2010 г. по описа на Районен съд–Благоевград. Събраните в хода на съдебното следствие по посоченото административнонаказателно дело писмени доказателства в релевантната за процесния спор част дублират събраните по настоящето дело.

Разпитани са като свидетели К. Г. Р. на длъжност – старши инспектор в отдел “Акцизи” – Митница Югозападна, съставила АУАН № 5700-31/10.05.2010 г., и П. К. Т., свидетел на съставянето на този акт, които са не са участвали в извършената на 22.10.2009 г. проверка на [фирма], поради което показанията им нямат отношение към процесния спор. Дадените по НАХД № 1460/2010 г. по описа на Районен съд–Благоевград свидетелски показания от длъжностните лица [фирма] В. Г. В. на длъжност началник цех “Подготвителен”, и М. Т. Р. на длъжност ръководител направление “Производство на тютюневи изделия”, смислово са еднакви с тези, снети по настоящото дело.

По НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд–Благоевград са допуснати и извършени две съдебно-технически експертизи от специалисти по технология на тютюна, първоначална единична и след оспорването ѝ нова двойна, които не могат да се имат предвид както с оглед принципа на непосредственост в съдебно-административния процес по чл.11 ГПК вр. § 2 от ДР и ДОПК, така и предвид процесуалните изисквания по чл.195 и сл. ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК и чл.171, ал.1, изр.2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК. Щом съответните вещи лица не са назначени от този съд по настоящото дело с определение по чл.197, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК и не са изслушани по чл.200, ал.1 и 2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК по представените от тях заключения в публични съдебни заседания с участието на жалбоподателя “С.-С. З. Т.” и ответника директорът на Агенция “Митници”, тези експертизи нямат доказателствена сила по разглеждания спор. При положение, че не са събрани по приложимите в това съдебно производство процесуални правила по чл.171, ал.1, изр.2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК и чл.195 и сл. ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК, с експертизите по НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд–Благоевград, характеристиките на процесния тютюн по чл.12, ал.1, т.1 - 3 ЗАДС не могат да се считат нито установени, нито изключени съгласно чл.3, ал.3 ДОПК и чл.7, ал.3 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК.

НП 154/03.11.2010 г. на и.д. началник на Митница – Югозападна е отменено с решение от 12.08.2012 г. по НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд – Благоевград, оставено в сила с решение № 1860 от 14.12.2012 г. по КНАХД № 639/2012 г. на Административен съд–Благоевград. Същите не се ползват със задължителна сила по чл.300 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК на наказателна присъда, тъй като не съставляват такава, а и предмет на настоящето дело не са гражданските последици от деянието по чл.126 ЗАДС на [фирма] – предмет на НП 154/03.11.2010 г.

НАХД № 1567/2010 г. по описа на Районен съд - Благоевград

С НП № 195/16.11.2010 г., издадено от и.д. началник на Митница – Югозападна на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица] управител А. М. Я., ЕГН [ЕГН] за извършена продажба на акцизна стока – тютюн за пушене 6 914.20 кг на “С.” S.R.L. – И. по invoice (фактура) № 205/19.01.2010 г. без изискуем се от закона документ на основание чл.126 ЗАДС е наложена имуществена санкция 844560 лв., представляваща двойния размер на дължимия акцизи, като е отнет в полза на държавата ситно нарязан тютюн 6 914.20 кг на основание чл.124, ал.1 ЗАДС като предмет на нарушението.

По жалба на [фирма] срещу НП № 195/16.11.2010 г. е образувано НАХД № 1567/2010 г. по описа на Районен съд – Благоевград.

Представената по него административнонаказателна преписка към НП № 195/16.11.2010 г. включва ПОКД № 110/20.01.2010 г., докладна записка № В-3200/0046/15.04.2010 г. и ПОКД № 911/29.04.2010 г. по описа на МБ – Г. Д. за извършени проверки на товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] с ремарке рег. [рег.номер на МПС] , с който е превозвана стоката, продадена от [фирма] на “С.” S.R.L., при които са открити и иззети: 1) ситно нарязан тютюн за пушене 6 914.20 кг; 2) фабрично оформени заготовки за стекове с надпис

“М.” – 336 пачки в 8 бр. палети; 3) пластмасови форми бели на цвят и 1 бр. връзки с метални профили, дълги около 50 см; 4) 10 бр. кофи с гъста течност за залепване по х 20.5 кг – общо 205 кг.

По НАХД № 1567/2010 г. на Районен съд – Благоевград като свидетели са разпитани Е. И. Т., И. Н. Ч. и Т. Г. Д. – митнически служители от МБ – Г. Д., които са участвали в извършената на 19.01.2010 г. на ГКПП - И. проверка на товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] с ремарке рег. [рег.номер на МПС] – 1 бр., превозваща стоката – предмет на нарушението и последващите действия по съставяне на АУАН № 5701/29/20.05.2010 г. Установените с показанията на тези свидетели обстоятелства не са релевантни за процесния спор.

По НАХД № 1567/2010 г. на Районен съд – Благоевград са разпитани като свидетели длъжностните лица [фирма] В. Г. В., началник цех “Подготвителен”, и М. Т. Р., ръководител направление “Производство на тютюневи изделия”, които са смислово еднакви с тези, снети по настоящото дело.

По НАХД № 1567/2010 г. на Районен съд–Благоевград са извършени две съдебно-технически експертизи от специалисти по технология на тютюна, за чиято недопустимост като доказателства по настоящото дело са меродавни аргументите, изложени по същия въпрос във връзка с НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд – Благоевград.

С решение № 6598 от 12.08.2012 г. по НАХД № 1567/2010 г. на Районен съд – Благоевград е отменено изцяло НП № 195/16.11.2010 г. на и.д. началник на Митница Югозападна на [фирма]. Същото е отменено с решение № 2 от 04.01.2013 г. по КНАХД № 638/2012 г. на Административен съд–Благоевград и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия първоинстанционен съд. В хода му са разпитани отново свидетелите, дали

показания при първоначалното разглеждане на спора –служители от МБ – Г. Д. Е. И. Т., И. Н. Ч. и Т. Г. Д. и служителите от [фирма] В. Г. В. и М. Т. Р. и А. С. Б. – едноличен собственик на капитала на [фирма], чийто щемпел като превозвач фигурира на посочената по-горе международна товарителница от 19.01.2010 г.

С решение № 6102 от 26.07.2013 г. по НАХД № 62/2013 г. на Районен съд – Благоевград е потвърдено НП № 195/16.11.2010 г. на и.д. началник на Митница Югозападна. Същото е отменено с решение № 2025 от 18.11.2013 г. по КНАХД № 732/2013 г. на Административен съд – Благоевград и вместо него е постановено друго, с което е отменено НП № 195/16.11.2010 г. на и.д. началник на Митница Югозападна.

Тези съдебни решения поради субективните предели на силата им на пресъдено нещо са непротивопоставими на страните в настоящия процес и незадължителни при решаване на спора – негов предмет по тази причина, а и предвид неприложимостта на по чл.300 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК.

НАХД № 892/2010 г. по описа на Районен съд – [населено място]

С НП № 177/16.11.2010 г., издадено от и.д. началник на Митница – Югозападна на И. Д. К. ЕГН [ЕГН] от [населено място], [община] за това, че на 20.01.2010 г. при проверка на ГКПП – И. е установено, че като водач на товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] с ремарке рег. [рег.номер на МПС] е превозвал по международна товарителница от 19.01.2010 г. с придружаваща я I. (фактура) № 205/19.01.2010 г. товар с изпращач [фирма] и получател “С.” S.R.L. от акцизна стока – тютюн за пушене 6 914.20 кг, без съответния изискуем се от закона документ е наложено административно наказание “глоба” в размер на 1 382 840 лв., представляваща двойния размер на дължимия се акциз, на основание чл.126 ЗАДС и е отнета в полза на държавата стоката - предмет на същото нарушение на основание чл.124, ал.1 ЗАДС.

Жалбата на И. Д. К. срещу НП 177/16.11.2010 г. е разгледана в производство по чл.59 и сл. ЗАНН по НАХД № 892/2010 г. по описа на Районен съд – [населено място]. Събраните в хода на съдебното следствие по това административнонаказателно дело писмени доказателства в релевантната за процесния спор част дублират събраните по настоящето дело. Допълнително сред тях фигурират ПОКД № 911/29.04.2010 г. и складова разписка № 83/23.04.2010 г. за приемане/предаване на материални ценности, издадена от МБ – [населено място], от които се установява, че при извършена на 29.04.2010 г. на терминала на това митническо бюро обстойна проверка на товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] /Е 4775 ЕА са открити и иззети: 1) **ситно нарязан тютюн за пушене – 6 914.20 кг**; 2) фабрично оформени заготовки за стекове с надпис “М.” – 336 пачки в 8 бр. палети; 3) пластмасови форми бели на цвят и 1 бр. връзки с метални профили, дълги около 50 cm; 4) 10 бр. кофи с гъста течност за залепване по х 20.5 кг – общо 205 кг.

По НАХД № 892/2010 г. по описа на Районен съд – [населено място] като свидетели са разпитани Е. И. Т., И. Н. Ч. и Т. Г. Д. – митнически служители от Митническо бюро – [населено място], участвали в извършената на 19.01.2010 г. на ГКПП И. проверка на управлявания от И. Д. К. товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] с ремарке рег. [рег.номер на МПС] – 1 бр., както и в последващите действия по съставяне на АУАН № 5701/28/20.05.2010 г.

По НАХД № 892/2010 г. по описа на Районен съд – [населено място] са назначени съдебно-технически експертизи с вещи лица – специалисти по технология на тютюна с констатация, че процесният тютюнев продукт е смес от тютюневи влакна, части от листна петура и тютюневи жили. Несоусиран и неароматизиран е. Представлява нарязан тютюн със съдържание на алколоида никотин – 1.35% и ширина на тютюневите влакна – 0.828 mm, който можел да се консумира с пушене без допълнителна индустриална обработка. От него можело ръчно да се свие цигара, която е с добра горяемост, слаба до средна

физична сила и вкус – натурален тютюнев.

С решение № 983 от 14.03.2013 г. по НАХД № 892/2010 г. на Районен съд – [населено място] е отменено НП № 177/16.11.2010 г. на и.д. началник на Митница Югозападна поради недоказаност на нарушението по чл.126 ЗАДС на И. Д. К. като водач на товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] / [рег.номер на МПС] от субективна страна досежно проявената от него вина при превозването на процесния тютюн за пушене като акцизна стока по чл.12, ал.1 ЗАДС.

С решение № 1226 от 05.07.2013 г. по КНАХД № 392/2013 г. на Административен съд – Благоевград е отменено решение № 983 от 14.03.2013 г. по НАХД № 892/2010 г. на Районен съд – [населено място] в частта, с която е отменено НП № 177/16.11.2010 г. за отнетите на основание чл.124, ал.1 ЗАДС в полза на държавата стоки – предмет на нарушението – 6 914.20 кг ситно нарязан тютюн и вместо него е постановено потвърждаване на НП № 177/16.11.2010 г. в същата част и първоинстанционното решение е оставено в сила в останалата част, с която е отменено НП № 177/16.11.2010 г. досежно наложената на И. Д. К. на основание чл.126 ЗАДС глоба в размер на 1 382 840 лв.

НАХД № 2492/2011 г. по описа на Районен съд – [населено място]

С НП № 20/10/15.02.2011 г., издаден от началник на Митница П. въз основа на АУАН № 450/10.11.2010 г., на [фирма] е наложена имуществена санкция 844 560 лв., представляваща двойния размер на неначисления акциз за това, че при извършената обработка на 6 120 кг тютюн за пушене за [фирма] съгласно фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. не е издало А. и съответно не начислило и внесло акциз към бюджета за тази акцизна стока по чл.12, ал.1 ЗАДС, с което не е изпълнило задълженията си на лицензиран складодържател по чл.43, ал.1 вр. чл.84, ал.1, т.1, чл.41, чл.38, т.1 и 2, чл.29, ал.3, т.5 и чл.20, ал.2, т.1 ЗАДС

вр. чл.71, ал.1, т.2 ППАЗДС и така е осъществило състава на чл.112, ал.1 ЗАДС.

Писмените доказателства от административнонаказателната преписка към НП № 20/10/15.02.2011 г. по НАХД № 2492/2011 г. на Районен съд – [населено място] дублират тези, представени и приети по настоящото делото.

Разпитани са като свидетели по НАХД № 2492/2011 г. на Районен съд – [населено място] служители от МБ – Стара 3., участвали в проверката на [фирма] след полученото писмо изх. № 9402-0034/29.04.2010 г. на Митница Югозападна и в образуваното въз основа на резултатите й административнонаказателно производство срещу същото дружество - М. Г. А., съставил АУАН № 450/10.11.2010 г., П. Л. П. и Л. Й. В., свидетели на съставяне на този акт. Показанията им в съкратена форма възпроизвеждат процесуалните им действия, документиран с материалите от преписката. Разпитани са като свидетели и служителите на [фирма], участвали в обработката на процесния тютюн – М. Т. Р. – ръководител направление “Производство на тютюневи изделия и продажби” и В. Г. В. – началник на цех “Подготовка, чиито показания са смислово еднакви с дадените по настоящото дело. Разпитани са по НАХД № 2492/2011 г. на Районен съд – [населено място] като свидетели и работилите през процесния период в [фирма] длъжностни лица-М. А. Я. – инженер–икономист, Г. А. Д. - инженер-технолог и А. М. Я. – управител. Разпитани са като свидетели и служителите от Митница – Б., извършили проверката в базата на [фирма] в [населено място] дол, [община] на 22.10.2009 г. – К. Т. В. и А. М. М..

По НАХД № 2492/2011 г. на Районен съд – [населено място] служители от МБ–Стара 3. е назначена и извършена СТЕ, която не може да се цени като доказателства по настоящото дело по вече изложените съображения.

С решение № 48 от 24.01.2012 г. по НАХД № 2492/2011 г. на Районен съд – Стара Загора обжалваното от [фирма] НП № 20/10/15.02.2011 г. на началника

на Митница П. е отменено като незаконосъобразно. Това първоинстанционно решение при касационното му обжалване е оставено в сила с решение № 200 от 21.05.2012 г. по КНАХД № 134/2012 г. на Административен съд Стара Загора.

Заклучения на съдебно-техническите експертизи (СТЕ)

Назначената по делото първоначална СТЕ в състав с вещи лица А. Х. Р., технолог по тютюна в [фирма]- С., М. Г. А. и Б. П. М., технолози по тютюна в [фирма] – [населено място] е изготвила заключение след изследвания на:

а) Проба № 1 - остатъчна контролна проба с количество от 13.7 грама, ненарушена цялост на пломбата с № 0500393, взета според етикета й с Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г., съхранявана в Митница Югозападна – пробата е описана като състояща се от силно натрошена кафява смес със съдържание на раздути тютюневи жили и примеси на минерални вещества, от която много трудно може да се направи ръчна цигара;

б) Проба № 2 с количество 742.31 грама, от тютюна, отнет в полза на държавата съгласно НП № 177/16.11.2010 г. на и.д. началник на Митница – Югозападна, предадена на вещите лица въз основа на съдебно удостоверение по Протокол вх. № 2900-1327/07.10.2014 по описа на Т. – Югозападна – пробата е описана като състояща се от светло кафява маса – нарязан тютюн със съдържание на раздути тютюневи жили (значително високо), парченца от тютюнев лист, отрошък и тютюнев прах, без примеси.

Извършена е дегустационна оценка на ръчно изработени цигари от проба № 2, при която са установени следните пушателни свойства: аромат – интензивност в под и средна степен, тъмен, натурален тютюнев с ноти на плесен; вкус – дразнене до средна степен, изразена горчивина и облагане, без баланс, добра гореемост; сила – в слаба степен.

По лабораторен път са определени някои физико-химически показатели на проба № 2: влажност – 10.10%, **ширина на тютюневите влакна – 0.6 – 0.8 мм,**

запълваща способност – 6.51 cm³/g, дълги влакна – над 2 mm – 44%, средни влакна над 1 mm – 38.95%, къси влакна (отрошък) над 0.4 mm – 15.57%, прах под 0.4 mm – 1.48%, никотин – 1.34%, въглехидрати – 1.57%.

Вещите лица са обяснили високия процент дълги и средни влакна с значителен процент на раздути тютюневи жили, характеризиращи се с високо съдържание на целулоза с негативно влияние върху пушателните свойства при ниско съдържание на никотин.

На конкретните въпроси единичната СТЕ е дала следните отговори:

1. Относно вида и състоянието на процесния тютюн – нарязан, на листа, раздробен по друг начин, пресован – за **проба № 1** – силно натрошена кафява маса, съдържаща раздути тютюневи жили и примеси от минерални вещества (силициев двуокис – пясък); за **проба № 2** – смес от **нарязан тютюн** и раздути тютюневи жили със страничен аромат на плесен;
2. Относно пушателните свойства, фракционен и химичен състав – за **проба № 1** – поради минималното ѝ количество не може да се направи ръчна цигара и да се извършат физико-химични анализи; за проба № 2 – **не притежава завършени и оформени пушателни свойства.**
3. Относно нуждата от допълнителна индустриална обработка и вида ѝ, за да се квалифицира процесния тютюн като “тютюн за пушене” – към момента на извършване на тази единична СТЕ **тютюнът от проба № 2 не се нуждае от допълнителна индустриална обработка.**
4. Относно съответствието на процесния тютюн с параметрите по чл.12, ал.1, т.1 – 3 ЗАДС – вещите лица са направили резервата, че предвид тяхната технологична гледна точка не могат да тълкуват законови разпоредби – **проба № 1** – по външен вид са посочили, че не могат да ѝ се определят конкретни характеристики; проба № 2 – по външен вид са я характеризирали като **нарязан тютюн.**

5. Относно възможността процесният тютюн да се пуши без допълнителна индустриална обработка – вещите лица не са се ангажирали с отговор, тъй като сместа от проба № 2 е със силно занижено и влошено състояние и не е годна за консумация, а от материала от проба № 1 не може да се направи ръчна цигара.

При изслушването им по чл.200, ал.1 и 2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК, вещите лица от състава на първоначалната СТЕ поясниха, че са изследвали физико-химическите свойства само на проба № 2, тъй като състоянието на проба № 1 не го позволявало. От посочените в определението за допускане на СТЕ методи приложили тези за определяне влажността, измерване ширината на тютюневите влакна, плътност и запълваща способност на тютюна, вибрационно-ситов анализ и измерване химичните показатели – никотин и въглехидрати. Изпитванията направили само с проба № 2, тъй като проба № 1 била непригодна. Проба № 2 била взета от Митница Югозападна съвместно от трите вещи лица, след като проверили абсолютно всички съхранявани в склада ѝ кашони от процесна партида. За пушателните свойства на проба № 2 вещите лица заявиха, че при дегустация ароматът на тютюна е натурален, но със силни примеси на плесен и с посочените по-горе негативи. Като цяло при дегустация се усещало, че това е тютюн с дефекти, които биха могли да се дължат на продължителното и/или лошо съхранение. Заключение, че проба № 2 представлява нарязан тютюн се основавало на *външния ѝ оглед* – това визуално било видимо, без да е необходим специален анализ, включително физико-химичен. Когато един лист е цял има влакна, а ако е нарязан с резачна машина е във вид на ивици с определена ширина. **Лошото съхранение не можело да повлияе съществено върху отрязъците на ивиците или да измени размерите им.**

По оспорване на ответника на основание чл.200, ал.3 ГПК вр. § 2 от ДР на ДПОК съдът назначи нова тройна СТЕ по задачите на първоначалната СТЕ с вещи лица от Института по тютюна и тютюневите изделия (ИТТИ) – [населено

място], област П. с единствената за Република България акредитация като Лабораторен комплекс за изпитване (ЛКИ) по ISO 17025:6, издадена от Изпълнителната агенция “Българска служба за акредитация” в състав – доц. д-р В. В. Н., А. С. Г. – Х. – асистент и А. А. Г. – асистент.

Новата СТЕ е изготвена въз основа на 10 бр. проби от количеството тютюн, отнет в полза на държавата с НП № 177/16.11.2010 г. на и.д. началник на Митница Югозападна, находящ се в Митница Югозападна, предоставени на вещите лица по Приемо-предавателен протокол № 2900-0730/29.06.2015 г. по описа на Т. - Югозападна. В протокола е отразено, че тези 10 бр. проби са взети от 9 бр. надлежно запечатани и с ненарушена цялост кашони.

Заклучението на новата СТЕ е изградено след извършване на:

А. Органолептична (визуална) оценка

При органолептичния (визуален) преглед вещите лица са констатирани, че процесният материал е **еднороден по характер и представлява смес от тютюневи влакна, нарязани тютюневи жили – експандирани (раздути) и неекспандирани (нераздути), отрошъци (части от влакна), дребни късове листна петура и/или тютюнево фолио**. Последното не е констатирано само в проби (обекти) № 6 и № 8. Доминиращият мирис на обектите (проби) № 1, 6, 8 и 9 е привнесен; при обекти (проби) № 4 и 5 се долавя и мирис на плесен. Обектите (проби) № 2, № 3, № 7 и № 10 са частично дефектирали от плесен – повредени от слепени участъци плесенясал материал, което ги прави негодни за консумация (пушене). В нито един от изследваните обекти (проби) не са констатирани нетютюневи примеси. Съдържанието на влага за изследваните обекти (проби) е в интервал с минимум от 9.78% и максимум от 18.62%.

При експертния преглед е констатирано различно участие на тютюневи жили в съдържанието на пробите след условно, ръчно тяхно разделяне от останалите компоненти на смесите за три проби (обекти). Така определеният процентен

дял на тютюневите жили при обект (проба) № 1 е 19.69%, № 6 – 45.28% и № 9 – 26.34%.

Б. Фракционен състав

Предоставените на вещите лица за изследване обекти за подложени на ситов анализ за разделянето им на фракции с ползване на набор от сита с размери на светлия отвор – 2.00, 1.00 и 0.40 mm съгласно БДС 8026-88 – Тютюневи изделия. Определяне на фракционния състав. При сепарирането са установени: фракция над сито с размер 2 x 2 mm (дълги влакна), фракция над сито с размер 1 x 1 mm (средни влакна), фракция над сито с размер 0.40 x 0.40 mm (къси влакна), фракция под сито с размер 0.40 x 0.40 mm (прах). В заключението подробно са посочени процентният дял на всяка една от тези фракции за всеки обект от № 1 до № 10 поотделно с обобщение, в тяхното съдържание основно са представени фракциите над сита с размери 2 x 2 mm и 1 x 1 mm.

В. Ширина на тютюневите влакна

За анализираните обекти е определена ширината на тютюневите влакна по БДС 12973-75 “Тютюневи изделия. М. за определяне широчината на тютюнени влакна” с резултати, както следва:

Обект № 1 – ширина на тютюневите влакна – 0.91 mm;

Обект № 2 – ширина на тютюневите влакна – 0.88 mm;

Обект № 3 – ширина на тютюневите влакна – 0.93 mm;

Обект № 4 – ширина на тютюневите влакна – 0.90 mm;

Обект № 5 – ширина на тютюневите влакна – 0.88 mm;

Обект № 6 – ширина на тютюневите влакна – 0.94 mm;

Обект № 7 – ширина на тютюневите влакна – 0.90 mm;

Обект № 8 – ширина на тютюневите влакна – 0.90 mm;

Обект № 9 – ширина на тютюневите влакна – 0.94 mm;

Обект № 10 – ширина на тютюневите влакна – 0.81 mm;

Обобщението е, че **всички** изследвани обекти (проби) по БДС 12973-75 **са с широчина на тютюневите влакна, по-малка от 1.00 mm.**

Г. Дегустационна оценка

За обекти № 1, 4, 5, 6, 8 и 9 е извършена дегустационна оценка съгласно БДС – 8329-85 “Тютюн и тютюневи изделия. Определяне на пушателните свойства (Дегустация)” с резултати по приложения Протокол № 8/21.07.2015 г. от 5-членна дегустационна комисия с председател доц. д-р инж. С. К. – Х. към ИТТИ – [населено място], както следва:

Обект № 1 – *аромат* – тъмен, под средна интензивност, с под средна приятност, сравнително чист, с върхови целулозни ноти; *вкус* – тъмен, дебалансиран, с под средно парене и облагане, с остатъчна лютивина, целулозно пушене; сила – до под средна;

Обект № 4 – *аромат* – неоформен, със силен мирис на плесен; *вкус* – дебалансиран, със средно парене и дразнене, с трайно облагане в средна степен, с блудкав привкус и целулозно пушене; сила – до под средна;

Обект № 5 – *аромат* – неоформен, с мирис на плесен; *вкус* – дебалансиран, със средно парене и дразнене, с трайно облагане в средна степен, с блудкав привкус и целулозно пушене; сила – до под средна;

Обект № 6 – *аромат* – неоформен, с до и под средна интензивност, с приятност в слаба степен; *вкус* – дебалансиран, със средно парене и дразнене, с трайно облагане в средна степен, с блудкав привкус и целулозно пушене; сила – до под средна;

Обект № 8 – *аромат* – тъмен, с под средна приятност, с под средна плътност, сравнително чист, със засилени целулозни ноти; *вкус* – тъмен, дебалансиран, с

под средно облагане, със засилено целулозно парене в средна степен, със средно дразнене, с остатъчна лютивина, целулозно пушене с блудкав привкус; сила – до под средна;

Обект № 9 – *аромат* - тъмен, с под средна интензивност, с под средна приятност, с под средна плътност, сравнително чист, с върхови целулозни ноти; *вкус* – тъмен, дебалансиран, с под средно парене, с облагане в средна степен, с остатъчна лютивина, целулозно пушене; сила – до под средна.

Общението по Протокол № 8/21.07.2015 г. на Дегустационната комисия към ИТТИ – [населено място] е, че представените за дегустационна оценка обекти са еднакви, със слабо нюансирани различия, незавършени продукти, с ниско ниво на качество, негодни за консумация.

При горните констатации, заключението на новата СТЕ по отделните поставени й въпроси са следните:

1. *Може ли този тютюн да се пуши без допълнителна индустриална обработка, да се свие в цигара и да предизвика дим чрез обикновена манипулация, като не се вземат предвид показателите за качество на тютюн и пушателните му свойства?*

Процесният материал е претърпял индустриална обработка и не му е необходима такава. Продължителното му съхранение обаче е довело до деградиране на качеството и компрометиране на пушателните му свойства.

Извършената за нуждите на тази експертиза дегустационна оценка (на цигари, изработени ръчно с гилзи), както и резултатите от определянето на фракционния състав и ширината на влакната дават технологично еднозначен отговор, че **този тютюн може да се пуши без допълнителна индустриална обработка** – да се свие на цигара и да се предизвика дим.

2. *Тютюнът има ли оформени и завършени пушателни свойства?*

От взетите 10 бр. проби на дегустационна оценка не са били подложени 4 бр. поради дефектиране от плесен и са квалифицирани като негодни за консумация (пушене). За останалите изследвани 6 бр. проби е установено, че нямат оформени и завършени пушателни свойства в степен на хармоничност на проявление на тютюневия дим, същите са с ниско качество и са негодни за консумация (пушене).

При изслушването им по чл.200, ал.1 и 2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК, вещите лица от новата СТЕ поясниха, че са посетили Митница Югозападна и от отнетият в полза на държавата с НП № 177/16.11.2010 г. тютюн са взели 10 бр., описани в приемо-предавателен протокол № 2900-0730/29.06.2015 г. по описа на Т.–Югозападна. Извършили са органолептична оценка (визуален оглед), определяне на показателите за влага, фракционен състав и ширина на влакната, както и дегустационна оценка. За всеки от анализиранияте обекти е формирана средна представителна проба – взети са на случаен принцип 50 влакна, измерени са съответните стойности, които са осреднени с разделянето им на 50. Така в частност е определена ширината на влакната за всяка една отделна партида – взето е всяко отделно влакно, поставено е на бяла хартия и с увеличителна лупа, разграфена с оразмерителна скала, е зачена ширината му. **Всички установени стойности на ширината на тютюневите влакна са под 1 мм.** Дегустационна оценка е извършена само на 6 проби, тъй като при външен оглед при останалите 4 проби са открити плесенясащи участъци. При дегустационната оценка са били **изготвени ръчно цигари – напълнени са цигарени гилзи (заготовки на цигари с гилзи), които са подадени на комисия от петима дегустатори от ИТТИ, всеки от тях самостоятелно ги е пропушил** и кодирано е дал оценка, след което председателят на комисията е обобщил резултатите в Протокол № 8/21.07.2015 г. Обобщено становището на дегустаторите от така пропушените проби е, че това са незавършени продукти с ниско качество, негодни за консумация. Вещите лица поясниха, че под

незавършеност на продукта се има предвид нехармоничност на тютюневия дим. При смесване на компонентите на сместа се получава нов вкус и нов аромат, различен от този на отделните елементи преди блендиране. При това сливане на тези свойства се получава нов вкус и нов аромат, който при пушене консуматорът усеща като степен на желаност. Когато тя е висока, смята се, че с оглед привличането към продукта има максимална степен на хармоничност. При слаба такава степен на желаност, обучените дегустатори са в състояние да отразят отделните усещания, които предизвикват отделните компоненти на сместа. С оглед констатираните при дегустационната оценка отрицателни усещания като дразнене, парене, острота, процесният продукт няма завършени и оформени пушателни свойства, тъй като не предизвиква хармонични усещания или максимална степен на задоволеност.

Вещите лица поясниха, че при продължително съхранение на тютюна и тютюневите изделия продължават да протичат бавни окислителни процеси, в резултат на което сухото вещество намалява и се засягат основно никотинът и разтворимите въглеhidрати. Вследствие на тези процеси е научно установено, че в края на втората година съхранение качеството се влошава, а пушателните свойства се компрометират. Тези окислителни процеси биха протекли и при оптимални условия за съхранение – температура 18-20 C° и влажност 60-65% - и тогава след 2 години съхранение, качеството би било неминуемо влошено. Експертното мнение на вещите лица е, че продължителното съхранение на процесния тютюн в случая е довело до такова силно влошаване качеството и компрометиране на пушателните свойства, констатирано от дегустационната оценка.

По отделните компонентни от състава на продукта вещите лица дадоха следните разяснения. Съдържащите се в него **нарязани тютюневи жили** се получават от нерветурата - главна и странична – на тютюневите листа; те се поставяли, тъй като имали по-малко никотин и повече целулоза. Тъй като при

едролистните сортове тютюн, централният нерв (жила) на петурата бил с толкова голяма дебелина, че се налагало да се отдели, нареже и обработи, за да не се разкъса цигарената хартия. **Отрощъците** били части от тютюневи влакна, които преминавали при пресяване през сито с размер на светлия отвор 2 mm и се задържат на сито с размер на светлия отвор над 0.4 mm. Дребните късове листна петура са малки късчета отпадъци, които не са специално обработени. **Тютюневото фолио** е листов материал (възстановен тютюн), който се получава от неизползваем тютюн (тютюнев отпадък) по определена технология, като се прибавят слепващи, инструктиращи вещества, след което се излива във формите на плоскости и се получават фолиеве листа.

Посочените елементи от процесната тютюнева смес и тя като цяло според вещите лица **вече са били подложени на индустриална обработка и не подлежат на допълнителна индустриална обработка.** Компонентите са преминали през всички технологични етапи, за да може тази смес да добие този вид. **Липсва ароматизация, която технологична операция обаче не е задължителна.** В случая са изпълнени основните процеси на индустриална обработка – тютюнът е навлажнен, нарязан, смесени са компонентите му – и **не му е необходима допълнителна индустриална обработка, за да може да се пуши.**

Тютюневият отпадък по чл.12, ал.2, т.2 ЗАДС според вещите лица е пул (неизползваем отпадък), състоящ се от късове листна петура с различен формат и размерност, тютюневи жили необработени, нетютюневи примеси – пясък, пръст, прах (силициев двуокис). Вещите лица са категорични в своето мнение, че процесният продукт не се състои от такива отпадъци от тютюн.

Обобщавайки своя анализ с оглед състоянието на процесния продукт към 2009г., без оглед пушателните му свойства понастоящем, вещите лица са категорични, че същият представлява **фино нарязан тютюн за пушене на цигари, при който повече от 25%, на практика 100%, се състои от**

тютюневи частици с широчина на нарязване, по-малка от 1 mm. В тази връзка се обосновават с резултатите от анализа на фракционния състав, които показват, че около 60% са тютюневи влакна и жили, които при пресяване със сито задължително ще имат над 25%. Същевременно измерената широчина на тютюневите влакна за всички изследвани обекти е със стойности под 1 mm, в интервала от 0.81 до 0.94 mm. Вещите лица смятат, че извършеният от тях експертен преглед, визуален и органолептичен, и резултатите от анализа на фракционния състав и ширината на тютюневите влакната дават технологично еднозначен отговор, че **процесният тютюн не се нуждае от допълнителна индустриална обработка, за да може да се пуши.** Поставен в гилзи, същият няма да се изписва и може да бъде оформена ръчно цигара, както е подходено при извършване на дегустационната оценка. За да се подобрят качествата му през 2009г. собствениците му биха могли да го ароматизират, но това би било свързано с допълнителни разходи, без да е ясно дали консуматорите биха пожелали подобен продукт. Вещите лица поясняват, че тютюневите изделия могат да бъдат от соусиран и несоусиран бленд, соусирана или несоусирана тютюнева смес, респ. ароматизирана или неароматизирана смес. **Съответно, не е задължително процесният продукт да е соусиран и ароматизиран, за да се пуши.** Според вещите лица е предназначен за пушене на цигари, а не лула, тъй като това предполага специфични свойства, каквито в случая не се наблюдават. По БДС влагата в тютюнева смес като спорната следва да е 12+2–1 %, т.е. допустимата влага е в интервала от 11 до 14% от общото съдържание.

Във връзка с установения при процесния продукт висок относителен дял на тютюнените жили – 45.28%, вещите лица изясниха, че в технологията няма регламентирани ограничения относно комбинирането на компонентите и/или за пределно допустимия им относителен дял. Единственото изискване е в случай на смесване, продуктът да притежава пушателни свойства, които да имат свой консуматор.

Изводът на вещите лица, че в случая се касае за тютюнева смес, която притежава изброените в експертното заключение компоненти и фракционен състав и на база получените резултати от изследванията по предназначението си е тютюн за пушене на цигари по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС.

Заклучението на новата СТЕ не се оспори от страните и като прецизно, обосновано и компетентно изготвено се възприе от съда.

При тази фактическа обстановка, съдът от правна страна прие:

Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна – ревизираното юридическо лице срещу издаден му РА № 14/37/08.03.2012 г. с установени акцизни задължения в част, за която същият този ревизионен акт е обжалван по административен ред съгласно чл.156, ал.2 ДОПК, но не е бил отменен по чл.156, ал.3 ДОПК с постановеното съгласно чл.155, ал.2 ДОПК Решение № 275/23.05.2012 г. Последното е връчено на [фирма] по пощата с писмо с обратна разписка на 29.05.2012 г., видно от ИД PS 1040 01U4UM 1. Броен оттогава, 14-дневният срок по чл.156, ал.1 ДОПК за съдебно обжалване на РА № 14/37/08.03.2012 г. е изтекъл на 12.06.2012 г. Жалбата на дружеството до Административен съд София – град чрез Агенция “Митници” е подадена преди изтичане на този срок по пощата на 11.06.2012 г., видно от Разписка № 000071/11.06.2012 г. от [фирма] - ПС – Стара 3., ИД PS 6008 000EYD К и Фискален бон № 14764/11.06.2012 г. за заплащане на съответната пощенска услуга.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

По (не)валидността на РА № 14/37/08.03.2012 г.

Контролът върху акцизните стоки е регламентиран с разпоредбите от глава осма на ЗАДС. Осъществяването му е възложено с чл.102, ал.1 ЗАДС на митническите органи, вкл. при режим на отложено плащане на акциза. Този контрол съгласно чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г., в сила от

01.12.2009 г. до 01.12.2015 г.) включва **ревизии** и проверки **на данъчно задължените лица**, както и проверки на всички други лица, извършващи дейности с акцизни стоки. Предвид издадения на [фирма] на основание чл.50, ал.1 ЗАДС Лиценз № 57/27.06.2007 г. от директора на Агенция “Митници” за управление на данъчен склад в [населено място], [улица] ИНДС В. за производство и складиране на акцизни стоки, дружеството е лицензиран складодържател с ИНЛС В.. Такова то е данъчно задължено лице по чл.3, ал.1, т.1 ЗАДС (ред. - изм., ДВ, бр.105 от 2006 г.) и подлежи на контрол по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) от митническите органи, вкл. чрез извършването на ревизия. Съгласно чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г., в сила от 20.07.2010 г.) за извършване на проверките и **за производството по установяване за акциз се прилага ДОПК, доколкото не е предвидено друго в този закон.** Съгласно чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г., в сила от 20.07.2010 г.) **митническите органи имат правомощията на органи по приходите**, а в случаите по чл.121 и чл.153, ал.5 ДОПК – и на публични изпълнители. Митническите служители, определени със заповед на директора на Агенция “Митници”, имат компетентност по смисъла на чл.7 ДОПК на територията на страната. Според чл.104, ал.2 ЗАДС за целите на чл.104, ал.1 ЗАДС **митническите учреждения**, определени в Закона за митниците (ЗМ), имат правомощията на териториални дирекции на НАП, директорът на Агенция “Митници” - на изпълнителен директор на НАП, а началниците на митнически учреждения – на териториален директор. Съгласно чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. – изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г. до 01.01.2014 г.) **правомощията по чл.112, ал.2 ДОПК се упражняват от началника на компетентната митница или от директора на Агенция “Митници”.** Последният упражнява правомощията на решаващ орган по чл.152, ал.2 ДОПК съгласно чл.103, ал.4 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от

2010г.). Първите по време следващи допълнения в цитираната уредба по § 34 от ЗИДЗАДС (ДВ, бр.101 от 2013 г.) са влезли в сила от 01.01.2014 г. след приключване на ревизионното производство и са неприложими за него.

Следователно по тази специална регламентация по глава осма от ДОПК действаща през процесния период, ревизия по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) за установяване на задължения за акциз съгласно чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. – изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) може да се възлага от **началника на компетентната митница или от директора на Агенция “Митници”**. Тази компетентност им е изрично възложена **пряко по силата на закона**, като помежду им е разпределена в пълна алтернативност, без да предпоставя допълнително оправомощаване по административен ред. Самата компетентност по предмет е такава за **възлагане на ревизии**, тъй като чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. – изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) цифрово препраща **към чл.112, ал.1 ДОПК**, т.е. само към въведителната част, която гласи **“ревизии се възлагат от”**, дописвайки я. При тази правно-техническа формулировка, чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. – изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) недвусмислено възлага на началника на съответната митница или на директора на Агенция “Митници” правомощията **сами те да възлагат ревизии**. Обратното, доколкото чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. – изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) не препраща **към чл.112, ал.1, т.1 ДОПК**, правомощията, предоставени от разпоредбата, **не са такива за определяне на митническите органи, които да възлагат ревизии** по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред.–изм., ДВ, бр.95 от 2009г.). В тази връзка показателно е, че първоначалната редакция на чл.104, ал.3 ЗАДС (ДВ, бр.91 от 2005 г.), в сила от 01.01.2006 г. до 20.07.2010 г., наистина предвижда правомощията по **чл.112, ал.1, т.1 ДОПК** да се упражняват от началника на компетентното Т. или директора на Агенция “Митници” – това нормативно разрешение, обаче е нарочно променено – веднъж с **§ 31, т.1 от ЗИДЗАДС (ДВ, бр.55 от 2010 г.)**, в

сила от 20.07.2010 г. до 31.12.2010 г. чрез замяна на препращането към чл.112, ал.1, т.1 ДОПК с такова към чл.112, ал.1 ДОПК, а след това и с **§ 36 от ЗИДЗАДС (ДВ, бр.94 от 2010 г.)**, в сила от 01.01.2011 г. до 31.12.2013 г. чрез замяна на думите “компетентното Т.” с “компетентната митница”. Бъдейки въведено така, цифровото препращане по чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) към чл.112, ал.1 ДОПК след 20.07.2010 г. не може да се третира като нормативен пропуск или вид недоглеждане. Предвидено така, то е ясен израз на волята на законодателя ревизиите по чл.102, ал.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) да бъдат възлагани от органите, пряко посочени от самия него в чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) – началникът на съответната митница или директорът на Агенция “Митници”. Потвърждение за този извод е обстоятелството, че *запазвайки тази компетентност* и нейното разпределение, законодателят едва на един по-късен, последващ етап чрез допълнението по § 34, т.1 от ЗИДЗАДС (ДВ, бр.101 от 2013 г.), в сила от 01.01.2014 г. е разширил възможните й титуляри, допускайки *делегирането* й на други, оправомощени от началника на съответната митница или директора на Агенция “Митници” лица. Освен че тази *делегация* не е равносилна на предвиденото с чл.112, ал.1, т.1 ДОПК персонално определяне на органите с функции да възлагат ревизии, възможността за извършването й съществува от 01.01.2014 г. занапред без ретроактивност, вкл. за периода на висящност на процесното ревизионно производство от 26.08.2011 г. до 08.03.2012 г.

Съобразно това ревизията на [фирма] е възложена на основание чл.112, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г., в сила от 20.07.2010 г.) и чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) със ЗВР № 14/26.08.2011 г., издадена за началника на Митница П.. Същата е подписана от зам. – началника на Митница П. Б. Т. Т. по заместване по чл.84, ал.2 ЗДСл на

началника на Митница П. В. И. Д., наредено със Заповед № 0-1527/03.08.2011 г. на директора на Агенция “Митници” за срока на разрешения му платен годишен отпуск от 15.08.2011 г. до 26.08.2011 г. включително. [фирма] е със седалище в [населено място], което на основание чл.8, ал.1, т.3 ДОПК вр. чл.104, ал.2, пр.1 ЗАДС вр. чл.7, ал.2, изр.1 ЗМ (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) вр. чл.6, ал.1 от У. правилник на Агенция “Митници” (УПАМ) (ред. - обн., ДВ, бр.100 от 2009 г., изм., бр.64, изм. и доп., бр.73 от 2010г., изм., бр.88 от 2011г. – отм., бр.25 от 2014г.) обуславя **териториалната компетентност на Митница П.**, в чиято структура според чл.7, ал.3 ЗМ е включено и МБ – Стара Заг. Това верижно предопределя и правомощията на началника на Митница П. при осъществяването на контрола по чл.102, ал.1 ЗАДС на [фирма] като лицензиран складодържател - данъчно задължено лице по чл.3, ал.1, т.1 ЗАДС чрез възлагане на ревизия по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) съгласно чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) вр. чл.112, ал.1 ДОПК.

Следователно началникът на Митница П. е имал изискуемата се предметна, териториална и лична компетентност да възложи ревизията на [фирма] с издадената от негово име по заместване ЗВР № 14/26.08.2011 г., както и да удължи по реда на чл.113, ал.3 вр. чл.114, ал.2 ДОПК срока за извършването ѝ чрез издадената лично от него ЗВР № 14/15/8/28.11.2011 г. В качеството си на **орган, възложил ревизията**, началникът на Митница П. се явява нормативно овластен по силата на чл.119, ал.2 ДОПК (ред. – ДВ, бр.105 от 2005 г. преди изм., бр.82 от 2012 г.) след получаване на уведомлението по чл.119, ал.1 ДОПК за изготвянето на ревизионния доклад от органите, извършили ревизията, **да определи органа, компетентен да издаде ревизионен акт.** Или, компетентността на началника на Митница П. по чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010г., изм., бр.94 от 2010г.) вр. чл.112, ал.1 ДОПК по възлагане на тази ревизия обуславя компетентността му по чл.119, ал.2 ДОПК

(ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.82 от 2012 г.) вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм. и доп., ДВ, бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) да определи органа, който да издаде ревизионния акт с резултатите ѝ съгласно чл.119, ал.3, т.1 ДОПК (ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.82 от 2012 г.). В съответствие с това със З. № 14/35/13.01.2012 г. на началника на Митница П. на основание чл.119, ал.2 ДОПК (ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.82 от 2012 г.) във връзка с получено Уведомление № 14/13.01.2012 г. по чл.119, ал.1 ДОПК е определена М. В. В. на длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” в отдел “Последващ контрол”, Митница П. за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен РД № 14829/11.01.2011 г. З. № 14/35/13.01.2012 г. е валидна и защото М. В. В. с оглед на заеманата длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” в отдел “Последващ контрол” на Митница П. има качеството на *митнически орган* по § 1, т.9 от ДР на ЗМ с всички произтичащи от него съгласно чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) правомощия на *орган по приходите*, в т.ч. тези на *издател на ревизионен акт* по чл.119, ал.2 вр. ал.3, т.1 ДОПК (ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.82 от 2012 г.). РА № 14/37/08.03.2012 г. е издаден от определения със З. № 14/35/13.01.2012 г. на началника на Митница П. в съответствие с чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010г., изм., бр.94 от 2010г.) вр. чл.112, ал.2 ДОПК митнически орган по § 1, т.9 от ДР на ЗМ от същата компетентна митница по чл.104, ал.2 ЗАДС въз основа на изрично предоставеното му правомощие по чл.119, ал.2 вр. ал.3, т.1 ДОПК (ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.82 от 2012 г.) вр. чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Следователно, РА № 14/37/08.03.2012 г. е валидно издаден с изискуемата се от закона компетентност и не е нищожен.

Не се споделят от съда доводите на жалбоподателя за нищожност на РА № 14/37/08.03.2012 г. по писмената му защита. Първо, ЗВР № 14/26.08.2011 г. с която е образувано ревизионното производство, и ЗВР № 14/15/8/28.11.2011 г., с която то е продължено, не са нищожни и лишени от правно действие за това, че са издадени за или от началника на Митница П., който не бил според жалбоподателя органът, компетентен да възлага ревизии по чл.112, ал.2 ДОПК. Най-напред, тази разпоредба, взета в общата ѝ въводителна част, гласи **“ревизии се възлагат от”**, не сочи какъвто и да е орган, тъй като това правят съставните нейни подразделения – чл.112, ал.2, т.1 и т.2 ДОПК. На следващо място, чл.112, ал.2 ДОПК *няма пряко приложение* в настоящото производство за установяване на задължения за акциз, тъй като чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г., в сила от 20.07.2010 г.) го допуска *само субсидиарно*, доколкото не е предвидено в този закон. С такъв приоритет се ползва *специалното* правило на чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010г., изм., бр.94 от 2010 г.), който овластява нормативно началника на компетентната митница с функциите по чл.112, ал.2 ДОПК и така съгласно чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г., в сила от 20.07.2010 г.) изключва всяка тяхно превъзлагане с негова заповед по административен ред на който и да е друг орган. Така е защото, както се изтъкна по-горе, от действащата през процесния период редакция на чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) е заличено преди съществуването в тази разпоредба препращане към **чл.112, ал.2, т.1 ДОПК** и същото е нарочно заменено с препращане единствено към **чл.112, ал.2 ДОПК**. Второ, наистина чл.104, ал.2 ЗАДС общо придава на началниците на митнически учреждения, **определени със ЗМ**, правомощията на териториални директори на НАП. Тъй като разпоредбата прави това приравняване изрично само за началниците на митнически учреждения, определени със ЗМ, при определяне на обхвата му

следва да се съобрази легалната дефиниция по § 1, т.25 от ДР от ЗМ, според която **митническите учреждения** са: Ц., Т., митническите бюра и митническите пунктове. Тъй като това изчерпателно изброяване **не включва митниците**, те не са митнически учреждения за целите на чл.104, ал.2 ЗАДС, поради което за началниците им не важи предвиденото с тази разпоредба овластяване с правомощията на териториални директори на НАП. Съответно началникът на Митница П. не може да се счита овластен с функциите по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК през чл.104, ал.2 ЗАДС, тъй като ръководената от него администрация не е митническо учреждение по легалното определение на § 1, т.25 от ДР от ЗМ. Без да отговаря на това изрично законово условие по чл.104, ал.2 ЗАДС, началникът на Митница П. не попада в обхвата на тази разпоредба и за него постановеното с нея функционално приравняване не важи, в т.ч. досежно правомощието по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК и/или чл.11, ал.1, т.4 ЗНАП. Трето, не е вярно, че чл.112, ал.2 ДОПК определяла кръга лица, които могат да възлагат ревизии; всъщност това правят чл.112, ал.2, т.1 и т.2 ДОПК. Отчитайки тази разлика, чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) прави връзка само с чл.112, ал.2 ДОПК, не с чл.112, ал.2, т.1 и/или чл.112, ал.2, т.2 ДОПК. При тази правно-техническа формулировка, чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) овластява началника на компетентната митница сам да възлага ревизии за установяване задължения за акциз, а не я свежда до персонално определяне на друг митнически орган, който да извърши от свое име това възлагане. Този извод не може да се опровергае чрез граматическото тълкуване на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, тъй като той *няма пряко приложение* за ревизиите за установяване на задължения за акциз по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.), а *субсидиарното му приложение* е изключено от чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) чрез предвиденото “*друго*” от чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.). Четвърто, служебната

подчиненост, характеризираща отношенията между териториалния директор и органите по приходите в системата на НАП, респ. тези между началника на митницата и митническите органи от ръководената от него структура, касае *организационната йерархия* в тази администрация, която не предопределя *функционалното разпределение* на правомощията им по осъществяване на акцизен контрол по чл.102, ал.1 ЗАДС. Ц, тъй като чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) овластява началника на съответната митница да възлага ревизии по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.), не се налага същият сам себе си да определя като орган с такива функции. Дадена на нормативното основание с чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.), компетентността на началника на съответната митница по възлагане на ревизии за акцизни задължения изобщо не подлежи на предоставяне и/или на административно основание с чиято и да е заповед. Що се отнася до това, че *началникът на митницата не попадал в обхвата на чл.112, ал.2, т.1 или 2 ДОПК*, то е защото **данъчно-осигурителен контрол по глава петнадесета от ДОПК**, осъществяван от *органите по приходите* - чл.110, ал.1 ДОПК, вкл. правилата за образуване на ревизионно производство по чл.112 ДОПК, не обхваща **контрола върху акцизните стоки по глава осма от ЗАДС**, който е осъществяван от *митническите органи* - чл.102, ал.1 ЗАДС, вкл. с ревизии по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.), възлагани по правилата на чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.). Тази е причината началникът на митницата да не може да издава заповеди за определянето на митнически органи, които да възлагат акцизни ревизии, *пряко* на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Такова правомощие и *косвено* не може да се придаде чрез приравняването на териториален директор в НАП по чл.104, ал.2 ЗАДС вр. чл.11, ал.2, т.1 ЗНАП, тъй като то важи единствено за началниците на митнически учреждения, изчерпателно изброени в § 1, т.25 от ДР на ЗМ, в който списък не фигурират митниците по чл.7, ал.4 ЗМ. Отделно,

допуснатото от чл.104, ал.2 ЗАДС *субсидиарно* приложение на разпоредбите относно правомощията на териториалните директори на НАП по отношение началниците на митнически учреждения, определени в ЗМ, за възлагането на ревизии по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) е блокирано съгласно чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), тъй като *специалният* чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) го регламентира по начин, *различен* от общите разпоредби чл.112, ал.2, т.1 и т.2 ДОПК. Шесто, тъй като началникът на Митница П. съгласно чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.), е овластен да възложи ревизия на [фирма] за установяване на задължения за акциз, възлагайки я със ЗВР № 14/26.08.2011 г. и ЗВР № 14/15/8/28.11.2011 г., е **упражнил своя компетентност, която му принадлежи по закон, а не е иззел като горестоящ орган разглеждането и решаването на въпрос от компетентност на долустоящ орган** в нарушение на чл.7, ал.3 ДОПК, чл.4 и чл.10 АПК и/или Процедурата “Изземване на преписка от горестоящ орган /ПК-21/” на Агенция “Митници”. Съответно, досежно ревизионното производство на [фирма], правомощията на началника на Митница П. са упражнени, както са му предоставени от закона, като го е образувал със ЗВР № 14/26.08.2011 г. съгласно чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) вр. чл.112, ал.2 ДОПК, а след провеждането му е определил със З. № 14/35/13.01.2012 г. митническия орган, компетентен да издаде ревизионен акт съгласно чл.119, ал.2 ДОПК (ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.82 от 2012г.). Седмо, вярно е, че началникът на митническото учреждение не може да издаде утежняващ положението на данъчния субект финансов акт, установяващ размера на косвен данък (акциз) по аргумент от чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1 ЗАДС. Този довод на жалбоподателя е по принцип верен, но няма връзка със спора, тъй като РА № 14/37/08.03.2012 г. не е издаден от началника на Митница П., а от М. В. В. на

длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” в отдел “Последващ контрол”, Митница П. съгласно З. № 14/35/13.01.2012 г. О., цитираната в писмената защита на жалбоподателя съдебна практика в подкрепа на тезата му за нищожност на ревизионния акт не е задължителна по чл.130 ЗСВ, изолирана е на фона на преобладаващата юриспруденция, която е в смисъла на настоящото съдебно решение, постановена е по казуси, които не са идентични, нито сходни с разглеждания по делото. Например, с решение № 896 от 07.05.2015 г. по адм.д. № 826/2014 г. на Административен съд – Пловдив, оставено в сила с решение № 597 от 19.01.2016 г. по адм.д. № 7071/2015 г. на ВАС, II отд., е обявена нищожност на *решение* на началника на Митница П., издадено по облекчения ред за установяване на акцизни задължения по чл.107ж ЗАДС с доводи за неприложимостта му и неспазване на приложимия общ ревизионен ред. Решение № 6853 от 15.05.2012 г. по адм. д. № 1555/2012 г. на ВАС, Шесто отд., с което е оставено в сила решение № 930 от 08.12.2011 г. по адм.д. № 596/2011 г. на Административен съд София –област, прогласяващо нищожността на РА № 166/11.03.2011 г., издаден главен инспектор “Местни данъци и такси” при [община], с който на физическо лице в ревизионно производство по чл.122 ДОПК са установени **задължения за данък върху недвижимите имоти и такса битови отпадъци** – така решеният спор няма и косвена връзка с конкретния акцизен спор както от материалноправна, така и от процесуална страна. Това важи и за решение № 9068 от 25.06.2012 г. по адм. д. № 281/2012 г. на ВАС, VI отд., с което е оставено в сила решение № 169 от 11.11.2011 г. по адм.д. № 272/2011 г. на Административен съд – Кюстендил, досежно прогласяване нищожността на РА № 04/18.07.2011 г. на орган по приходите при Дирекция “Местни данъци, такси и контрол” - [община] за установени на юридическо лице задължения за данък върху недвижимите имоти и такса битови отпадъци – отново казус, различен от този - предмет на настоящото дело. Що се отнася до решение № 3919 от 06.04.2015 г. по адм.д. № 9776/2014 г. на ВАС, Първо отделение, с което е оставено в сила решение №

260 от 18.06.2014 г. по адм.д. № 10413/2013 г. на Административен съд–Велико Търново в частта, с която е прогласена нищожността и в частта, с която е отменено **Решение за промяна на тарифен номер № Т-47/0029/23.09.2013 г. на началника на Митница С.**

и преписката е изпратени на компетентните органи – спор, в който крайният акт е издаден от началник на митница без ревизионно производство – хипотеза, която не се припокрива с процесната. Извън тези няколко съдебни решения, на които се позовава жалбоподателят в писмената защита, са налице десетки други, в които константно за валидни са приемани ревизионни актове за акцизни задължения, издадени от митнически органи въз основа на 3. след ревизии, възложени от началниците на съответните митници. О., претендираната от жалбоподателя нищожност на РА № 14/37/08.03.2012 г. не може да се обоснове и с упражняване от един и същи орган на правомощията по възлагане на ревизията, издаването на ревизионния акт и провеждането на производството за административното му обжалване като решаващ орган по чл.152, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.4 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.). Девето. фактически установилата се от години практика по определяне на началниците на сектор “Ревизии” в дирекциите “Контрол” на териториалните дирекции на НАП като органи с функции да възлага ревизии от съответните териториални директори и издаването на заповеди за възлагане на ревизии от тези органи сама по себе си не е юридически източник на аналогично разпределена компетентност в системата на Агенция “Митници”. Отделно, тази административна практика се базира на прякото приложение на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК при образуване на ревизионни производства за установяване на задължения за *данъци и задължителни осигурителни вноски* от обхвата на глава петнадесета ДОПК. То е изключено от чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) досежно образуването на ревизионните производства за установяване

на задължения за *акцизи* по глава осма от ЗАДС, тъй като *специалният* чл.104, ал.3 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) предвижда *друго* спрямо предвиденото с общия чл.112, ал.2, т.1 ДОПК и има надделяващ над него приоритет. Зачитайки го, съдът трябва да приеме, че началникът на Митница П. в случая се явява нормативно оправомощен чрез чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) да възложи със своя заповед по чл.112, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) процесната ревизия за акцизни задължения на [фирма]. Девето, РА № 14/37/08.03.2012 г. не е нищожен и за това, че е издаден от М. В. В. на длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” в отдел “Последващ контрол” на Митница П.. Член 118, ал.2 ДОПК изисква ревизионният акт да се издава от **органите по приходите**, посочени в чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП. Тъй като съгласно чл.1 ЗНАП този закон урежда създаването, структурата, устройството и дейността на **НАП**, както и **правомощията на нейните органи**, изискването по чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП може да важи единствено за издаването на ревизионни актове от ревизии, извършени от **органите по приходите на НАП** при осъществяване на възложения им с чл.110, ал.1 ДОПК данъчно-осигурителен контрол. Понеже препращането по чл.118, ал.2 ДОПК към чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП е изрично и е изчерпателно, установеното чрез така свързаните две разпоредби изискване не може да се прилага разширително за ревизионни актове от ревизии, които са извършени от **митническите органи на Агенция “Митници”** при осъществяване на възложения им с чл.102, ал.1 ЗАДС контрол върху акцизните стоки. Такова разпростиране на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП е изключено и защото **ЗНАП е устройствен, а не процесуален закон**, а и защото чл.104, ал.1, изр.1 *in fine* ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) допуска субсидиарно приложение **само на ДОПК, не и/или на ЗНАП**. Процесуалната разпоредба на чл.118, ал.2 ДОПК няма тази субсидиарна

приложимост, защото няма самостоятелно действие без връзката, която прави с неприложимия за митническите органи чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП. Така и защото специалният чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) максимално общо приравнява по правомощия всички митнически органи по § 1, т.9 от ДР на ЗМ с всички органи по приходите по чл.7, ал.1 ЗНАП, без да прави каквото и да е вътрешно диференциране в зависимост от длъжностите им. Отнесено към случая това означава, че предвид заеманата от М. В. В. длъжност началник сектор “Акцизно законодателство” в отдел “Последващ контрол” на Митница П., същата има качеството на митнически орган по § 1, т.9 от ДР на ЗМ, притежава всички правомощия на органите по приходите на НАП по чл.7, ал.1 ЗНАП предвид приравняването по чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), в т.ч. и правомощието след определянето ѝ със З. № 14/35/13.01.2012 г. да издаде ревизионен акт за извършената ревизия на [фирма]. Развитата в писмената защита на жалбоподателя противоположна теза не се възприема от съда, тъй като почива на недопустима при определяне на компетентността на държавните органи аналогия между длъжностите в администрациите на НАП и Агенция “Митници”, пренебрегвайки изцяло и формално-щатните, и съдържателно-функционалните им различия. Тезата е несъстоятелна и защото е обосновава изискването на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП с общо позоваване на чл.104, ал.1 ЗАДС, без да отчита, че вътрешните нюанси на разпоредбата, чието *първо изречение* допуска субсидиарно приложение на ДОПК, не е и на ЗНАП, а *второто изречение* придава на всички митнически органи всички правомощия на всички органи по приходите в производствата за установяване на задължения за акциз без каквито и да е изключения. Не на последно място, проведена докрай тази теза на жалбоподателя би довела до невъзможност митническите органи да издават ревизионни актове по ЗАДС, тъй като нито един от тях не може да заеме която и да е от длъжностите по

чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП, а именно - “държавен експерт по приходите”, “държавен инспектор по приходите”, “главен експерт по приходите”, “старши експерт по приходите”, “експерт по приходите”, “главен инспектор по приходите”, “старши инспектор по приходите” и “инспектор по приходите”.

Въз основа на изложеното, съдът приема, че РА № 14/37/08.03.2012 г. е издаден след ревизия, която е надлежно възложена със ЗВР № 14/26.08.2011 г., издадена за началника на Митница П. съгласно чл.104, ал.3, пр.1 ЗАДС (ред. - изм. и доп., бр.55 от 2010 г., изм., бр.94 от 2010 г.) вр. чл.112, ал.2 ДОПК, след чието извършване при съставен РД № 1200398/27.11.2012 г. и уведомление по чл.119, ал.1 ДОПК е издадена З. № 14/35/13.01.2012 г. от началника на Митница П. като орган, възложил ревизията съгласно чл.119, ал.2 ДОПК (преди - изм., ДВ, бр.82 от 2012 г.) и така определеният от него митнически орган е подписал този ревизионен акт съгласно чл.119, ал.3, т.1 ДОПК (преди - изм., ДВ, бр.82 от 2012 г.) вр. чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Следователно РА № 14/37/08.03.2012 г. е валиден, а не нищожен поради издаването му от некомпетентен орган или поради допуснати особено съществени нарушения на процесуалните правила, водещи до опорочаването му до степен на нищожност.

По процесуалната (не)законосъобразност на РА № 14/37/08.03.12 г.

Ревизионното производство е надлежно проведено. Първо, образувано е съгласно чл.112, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) с издаването на ЗВР № 14/26.08.2011 г. от името на оправомощения да възложи ревизията на [фирма] началник на Митница П., валидно заместен по чл.84, ал.2 ЗАДС от заместник - началника на Митница П. въз основа на Заповед № 0-1527/03.08.2011 г. на директора на Агенция “Митници” поради ползвания от титуляра годишен отпуск. ЗВР № 14/26.08.2011 г. има задължителното

съдържание по чл.113, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) - ревизираното лице [фирма] е надлежно идентифицирано с данните по чл.81, ал.1, т.2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно митническите органи от ревизиращия екип и ръководителя му; посочени са задълженията по вид и период – предмет на ревизията; даден е законовият 3-месечен срок за нейното извършване. Второ, в обхвата на ревизията са включени задължения за акциз за периода от 12.07.2006 г. до 31.07.2011 г., така че 5-годишният срок за установяването им по чл.109, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) изтича за тези с най-ранна изискуемост по чл.87, ал.2 ЗАДС на 14.08.2011 г., а с най-късна - на 14.08.2016 г. Този срок е спазен при образуването на ревизионното производство със ЗВР № 14/26.08.2011 г. за всички задължения от обхвата на ревизията. Трето, съгласно чл.113, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) ЗВР № 14/26.08.2011г. е редовно връчена на [фирма] съгласно чл.112, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) на 29.08.2011 г.. Четвърто, в хода на тази ревизия са извършени редица процесуални действия за изясняване на обстоятелствата от предмета ѝ. При започването ѝ на 29.08.2011г. от ревизиращия екип е извършен *оглед* по чл.52, ал.1 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) на производствените и складови помещения на [фирма]. Едновременно с това е извършен *материален контрол чрез инвентаризация* на наличните акцизни стоки в управлявания от дружеството данъчен склад към 29.08.2011 г., което е документирано с Протокол № 14/15/2/29.08.2011 г. и приложените към него Инвентаризационен опис и Сравнителна ведомост, без констатирани различия – липси или излишъци. С ИПДПОДЗЛ изх. № 14/15/1/29.08.2011 г. от [фирма]

са изискани документи по чл.37, ал.2 и 3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) и справки по чл.53 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), които са представени в определения 14-дневен срок. Извън това, ревизиращият екип на място в [фирма] от 29.08.2011 г. до 15.11.2011 г. съгласно чл.115, ал.1 и 2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) се е запознал със счетоводната, технологична и търговска документация на ревизираното лице и е извършен *документален контрол*, в т.ч. на отчетността му по глава шеста от ЗАДС. Възложени са и са извършени по чл.45, ал.1 и 2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) *насрецини проверки* на четири клиента на [фирма], в т.ч. на [фирма] съгласно ПИНП № 13/31/01.11.2011 г. Съставеният АУАН № 450/10.11.2010 г. на [фирма] с всички приложени към него доказателства са *приобщени към ревизионната преписка* с Протокол № 14/15/9/20.12.2011 г. по чл.50, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). П., ревизията е завършила в 4-месечния срок, определен със ЗВР № 14/26.08.2011 г. с първоначалната 3-месечна продължителност по чл.114, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) и удължен със ЗВР № 14/15/28.11.2011 г. на началника на Митница П. на основание чл.114, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) с 1 месец до **29.12.2011 г.** Шесто, за резултатите от ревизията в 14-дневния срок по чл.117, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) след изтичане на срока за извършването ѝ е съставен РД № 14/29/11.01.2012 г. от митническите органи по ЗВР № 14/15/28.11.2011 г. По своето съдържание

ревизионният доклад отговаря на предписаното от чл.117, ал.2, т.1 - 10 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). В частност съдържа подробни, точно формулирани и обосновани констатации – общи за статуса на [фирма] и конкретни по ЗСч и по ЗАДС досежно функционирането на данъчния негов склад и спазването на лицензионния режим и възникването на задължение за заплащане на акциз. Надлежно са формулирани в частност фактическите и правни изводи ведно с основанията им за спорния данъчен период от 01.08.2009 г. до 31.08.2009 г. на л.156 и сл. от РД № 14/29/11.01.2012 г. при кореспондиращо предложение за установяване на задълженията за дължим се акциз за внасяне ведно с лихви за забава. Към ревизионния доклад са приложени под опис всички събрани от ревизията доказателства съгласно чл.117, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), в т.ч. под № 132 - Протокол № 14/15/9/20.12.2011 г. заедно с приложените към него 152 стр. РД № 14/29/11.01.2012 г. е редовно връчен на [фирма] по реда на чл.117, ал.4 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) на 12.01.2012 г. Седмо, с Решение № 155/24.01.2012 г. на началника на Митница П. по Искане вх.№ 9300-1390/23.01.2012 г. от [фирма] на основание чл.117, ал.5, изр.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) е продължен законовият срок за подаване на възражение срещу РД № 14/29/11.01.2012 г. с 1 месец до 27.02.2012 г. В последния ден от това удължение от [фирма] е подадено в МБ – Стара 3. Възражение вх. № 4412-168/27.02.2012 г. срещу РД № 14/29/11.01.2012 г. О, в 14-дневния срок след неговото подаване на основание чл.119, ал.2 ДОПК (ред. – до изм., ДВ, бр.82 от 2012 г.) вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) от митническия орган, определен със З. № 14/35/13.01.2012 г. на началника на

Митница П., е издаден РА № 14/37/08.03.2012 г. Същият е в писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) със съдържанието по чл.120, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), включващо като неразделна негова част РД № 14/29/11.01.2012 г., а също така и обсъждане на възражение на ревизираното лице съгласно чл.120, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Преценено в неговата цялост, ревизионното производство е образувано и проведено по приложимите за него процесуалноправни разпоредби, без съществени нарушения, които да опорочават до отменимост този ревизионен акт в обжалваната по делото част от формална или процесуална страна.

Не се възприемат заявените от жалбоподателя доводи за процесуална незаконосъобразност на РА № 14/37/08.03.2012 г.

Относно проверката по Заповед № 0177/22.10.2009 г. на заместник – началника на Митница – Б.: Със Заповед № 0177/22.10.2009 г. на заместник – началника на Митница – Б. на основание чл.53, ал.2 от Правилника за организацията на дейността и вътрешния ред в Агенция “Митници” и писмо рег. № 24/1406/12.10.2009 г. на заместник-директора на Агенция “Митници” е наредено на комисия в състав от трима митнически служители да извърши проверка на място в складовете на [фирма], която да установи дали е лицето е данъчнозадължено по хипотезата на чл.3, т.3 ЗАДС. Разпоредбата в действащата тогава редакция определя като данъчнозадължени *“лицата, които в нарушение на този закон са произвели акцизни стоки извън данъчен склад или са се разпоредили с акцизни стоки, за които не е бил заплатен акциз.”*

Комисията по Заповед № 0177/22.10.2009 г., изпълнявайки я, е посетила и проверила склада на [фирма] в [населено място] дол, [община] и склада в

местността Р., [населено място], като осъществяват от нея контролни действия са удостоверени с Протокол № 234/22.10.2009 г., респ. Протокол № 235/22.10.2009 г.

Действително според констатациите по относимия към спора Протокол № 234/22.10.2009 г. в първия проверен обект - стопански двор със сгради площ на терена 15000 кв.м. в землището на [населено място] дол, [община], собственост на [фирма], отдадени под наем с договор от 01.05.2009 г. на [фирма], в метален навес № 2 с площ от 416 кв.м. и ремонтна работилница с площ от 1 125 кв.м. се държат на склад различни видове тютюни, тютюневи жили, листа и отпадъци, описани в 6 точки, в т.ч. по т.5 - тютюн нарязан с произход България, обработен в [фирма] (фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г.), общо 65 броя кашони, всеки с бруто тегло 105 кг и нето тегло 90 кг. Удостоверено е в същия протокол вземане на проби от този тютюн съгласно Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите от 3 бр. кашона, опаковани в 4 броя полиетиленови пликове прозрачни с поставен върху тях етикет и пломбирани с лабораторни пломби № 0333805, № 0333806, № 0333807 и № 0333808. Нередовности при тази проверка и официалното ѝ удостоверяване не са налице. Първо, назначената със Заповед № 0177/22.10.2009 г. комисия е с председател - К. В. - началник сектор и членове - А. М. - старши експерт в отдел "Акциз" и Й. М. - главен инспектор в отдел "Оперативен митнически и акцизен контрол", Митница – Б.. С оглед заеманите от тези служители длъжности, свързани с извършването на контрол, всички те имат качеството на *митнически органи* по § 1, т.9 от ДР на ЗМ с произтичащото от него нормативно овластяване по чл.102, ал.1 ЗАДС да осъществяват контрол върху всички видове акцизни стоки. Съгласно чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) включва ревизии и **проверки на данъчно задължените лица**, както и **проверки на всички други лица, извършващи дейности с акцизни стоки**. Доколкото в случая се касае за проверка, а не за ревизия, тези

митнически органи на нормативно основание са били оправомощени да осъществяват както, ако [фирма] е данъчнозадължено лице във всяка една от хипотезите по чл.3, т.1 – 6 ЗАДС (ред.–изм., ДВ, бр.105 от 2006г.), така и ако **дружеството извършва какъвто и да е вид дейност с който и да е вид акцизна стока** по чл.2 вр. чл.4 ЗАДС. Заповед № 0177/22.10.2009 г. на зам. - началник на Митница Б., с която е наредено извършването на проверка дали [фирма] е данъчнозадължено лице по чл.3, т.3 ЗАДС (ред. – обн., ДВ, 91 от 2005г.), има само вътрешно-организационно значение, без да може да стесни законово очертания чрез чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) обхват на контрола върху акцизните стоки по глава осма от ЗАДС. Ето защо, след като при проверката на склада на [фирма] в [населено място] дол, [община] на 22.10.2009 г. е установено, че това дружество държи в него нарязан тютюн, за който са възникнали съмнения, че е акцизна стока по чл.2, т.2 вр. чл.12, ал.1 ЗАДС, митническите органи са имали право да я извършат на основание чл.102, ал.2, пр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.). Защото е изяснено, че [фирма] не е произвело този тютюн, тъй като той е обработен от [фирма], както и че към 22.10.2009 г. [фирма] не се е разпоредило със същия този тютюн без заплащане на акциз. Така е изключен единствено статусът му на данъчнозадължено лице по чл.3, т.3 ЗАДС (ред. – обн., ДВ, 91 от 2005г.) и допустимостта на извършената по отношение на него проверка на основание чл.102, ал.2, пр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.). Тъй като, обаче, в хода ѝ е установено, че към 22.10.2009 г. [фирма] държи на наетия от него склад същия този тютюн – негова собственост, проверката е останала допустима съгласно чл.102, ал.2, пр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) като такава спрямо *лице, извършващо дейности (складиране и държане) със стока, за която е възникнало съмнение, че е акцизна*. Ето защо, макар контролните действия на тези митнически органи, описани в Протокол № 234/22.10.2009 г., да излизат извън обхвата на разпореденото със Заповед № 0177/22.10.2009 г. на зам. - началника на Митница Б., те остават в нормативния

обхват на чл.102, ал.2, пр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) на контрола по чл.102, ал.1 ЗАДС като проверка на лице, извършващо дейност с акцизна стока, не го надхвърлят и затова не са незаконосъобразни. Второ, тримата служители от Митница Б. извършили проверката на склада на [фирма] в [населено място] дол, [община] на 22.10.2009 г. са *митнически органи* по § 1, т.9 ДР на ДОПК, поради което и на основание чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) имат правомощията на органите по приходите, в т.ч. да извършват проверки върху акцизни стоки по чл.102, ал.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.). По отношение на тях съгласно чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) се прилагат разпоредбите на ДОПК, освен ако друго не е предвидено в специалния ЗАДС. Тъй като такава дерогация в случая няма, проверката по Протокол № 234/22.10.2009 г. е валидна, тъй като в съответствие с чл.110, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) представлява съвкупност от контролни действия на митническите органи за спазването на акцизното законодателство, с които са констатирани факти и обстоятелства от значение на процесните задължения за акциз, без самите да бъдат установени. Това, че проверката е излязла извън обхвата ѝ по Заповед № 0177/22.10.2009 г. не я опорочава, тъй като съгласно чл.110, ал.4, изр.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) **за извършването ѝ изрично писмено възлагане не е необходимо**. С оглед на това законово правило, проверката по Протокол № 234/22.10.2009 г. е редовна от процесуална страна, независимо от (не)възлагането си със Заповед № 0177/22.10.2009 г., тъй като осъществяване ѝ има своето и *специално* нормативно основание в чл.102, ал.1 и 2, пр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) и *общо* такава в чл.110, ал.3 и ал.4, изр.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп.,

бр.55 от 2010 г.). Трето, отделните контролни действия на митническите органи, осъществени при проверката по Протокол № 234/22.10.2009 г., също съответстват на законовата им база. Така изисканият от тях достъп до обекта на склада на [фирма] в [населено място] дол, [община] като подлежащ на контрол обект е съобразно правомощието им по чл.12, ал.1, т.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). В правомощията им съгласно чл.103 ЗАДС – ред., изм., ДВ, бр.95 от 2009 г.) е и осъществената физическа проверка на количеството на процесния тютюн в обекта, както и на търговските и счетоводни документи за неговата обработка в [фирма]. Вземането на проби за лабораторни анализи за целите на контрола върху акцизни стоки, направено от тези митнически органи в рамките на тази проверка, е тяхно също изрично регламентирано правомощие по чл.107 ЗАДС вр. чл.4, ал.1, т.4 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Следователно, проверката по Протокол № 234/22.10.2009 г. е съвкупност от контролни действия, осъществени от тези митнически органи с прилагане на изрично предоставените им закона такива правомощия и при съблюдаване на процесуалните правила за упражняването им. Тъй като проверката по Протокол № 234/22.10.2009 г. не е опорочена, посочените в него факти и обстоятелства са надлежно установени и такива правомерно са отразени в констатациите от това ревизионно производство.

Четвърто, за резултатите от проверката в съответствие с чл.110, ал.4, изр.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) е съставен Протокол № 234/22.10.2009г. по образеца, утвърден с приложение № 1 към т.5 от Заповед № ЗАМ-322/28.03.2007 г. на директора на Агенция “Митници” на основание чл.9, ал.1 ЗМ и чл.6, ал.1 У. правилник на Агенция “Митници”, приет с ПМС № 1/2001 г. (отм. – ДВ, бр.100 от 2009 г.). Същият е изготвен в писмена форма и има всички реквизити по чл.50, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от

2010 г.). Протокол № 234/22.10.2009 г. е подписан от трите съставили го митнически органи, извършили удостоверената с него проверка, както и от управителя и двама служители на [фирма], които са присъствали при извършването ѝ съгласно чл.50, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Тоест, Протокол № 234/22.10.2009 г. е съставен по установения ред и форма от митнически органи при изпълнение на техните правомощия, поради което и съгласно чл.50, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) е доказателство за извършените от тях както и за установените в хода на проверката факти и обстоятелства. По същността си това е официален удостоверителен документ, ползващ със задължителна за съда доказателствена сила съгласно чл.179, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Бланкетни и непотвърдени в процеса са оплакванията по жалбата, че Протокол № 234/22.10.2009 г. бил съставен ненадлежно, че съдържащата в него информация не била достоверна и самият той бил негоден да удостовери посочените в него факти и обстоятелства във връзка с възникване на процесното задължение за акциз. П., резултатите от проверката на [фирма] са противопоставими на [фирма]. Удостоверени са с Протокол № 234/22.10.2009 г., който като всеки официален свидетелстващ документ има доказателствена сила по отношение на всички. А тъй като съставлява писмено доказателство, съгласно чл.49 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) се допуска за установяването на *абсолютно* всички факти и обстоятелства от ревизионното производство, без изключения. Отделно, за тяхното потвърждаване в хода на ревизията на [фирма] е извършена насрещна проверка на [фирма] по чл.45, ал.1 и 2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от

2010 г.), удостоверена с ПИНП № 13/31/01.11.2010 г. ПОКД № 234/22.10.2009 г. и ПИНП № 13/31/01.11.2010 г. са приобщени като доказателства в ревизионното производство с Протокол № 14/15/20.12.2011 г., фигуриращ с всичките си приложения под № 132 в описа на доказателства към РД № 14/29/11.01.2012 г. Шесто,

с § 66 ЗИДЗАДС (ДВ, бр.95 от 2009 г.) е създаден нов чл.107ж ЗАДС, в сила от 01.12.2009 г. съгласно § 96 от с.з. – ал.1 предвижда, че в случаите, когато за стоките – предмет на нарушение по ЗАДС е заплатен частично или не е заплатен акциз, вкл. при присъждане на тяхната стойност, определена по пазарна цена, се дължи акциз на общо основание; ал.2 предвижда, че отнетите в полза на държавата стоки се смятат поставени под режим на отложено плащане на акциз. С § 64 от ЗИДЗАДС (ДВ, бр.54 от 2012 г.), в сила от 17.07.2012 г. са направени изменения и допълнения в чл.107ж ЗАДС, с които е предвидено размерът на акцизът в тези случаи да се определя с решение на началника компетентното митническо учреждение, на територията е установено нарушението, обжалваемо по реда на АПК. Тоест, **чл.107ж ЗАДС е изцяло неприложима по време в случая**, тъй като е влязъл в сила от **01.12.2009 г.** след обработката на процесния тютюн от [фирма] от **21.08.2009 г. до 23.09.2009 г.**, след като откриването ѝ като нарушение с Протокол № 4555/**10.09.2010г.** по описа на Т.-П. и след неговото установяване с АУАН № 450/**10.11.2010 г.** по описа на МБ – Стара З. и след проверката на [фирма] по Протокол № 234/**22.10.2009 г.** по описа на Митница – Б..

Относно вземането на пробите по Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. по описа на Т.–Б.

Жалбоподателят твърди в жалбата и поддържа писмената си защита, че при вземането на пробите в хода на проверката в склада на [фирма] в [населено място] дол, [община] на 22.10.2009 г. са извършени множество нарушения на императивни изисквания на Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите и

на Ръководството за вземане на проби от стоки за целите на митническия контрол и контрола върху акцизните изисквания, утвърдено със Заповед № ЗАМ-172/07.08.2006 г. на директора на Агенция “Митници” (“Ръководството”).

Член 107 ЗАДС овластява министъра на финансите да издаде наредба за вземането на проби и методите за анализ за целите на контрола върху акцизните стоки. Извън тази делегация, ЗАДС не регламентира тези въпроси.

Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите (ДВ, бр.37 от 2006 г.), приета на основание чл.107 ЗАДС, определя реда за вземането на проби от акцизни стоки и извършването на лабораторни анализи за целите на контрола върху акцизните стоки – чл.1, ал.1, както и методите за анализ – чл.1, ал.2. Този нормативно установен ред в случая е спазен. Първо, процесните проби са взети от служители на Митница – Б., действащи в качеството им на митнически органи по § 1, т.9 от ДР на ЗМ за целите на осъществения от тях контрол на акцизни стоки по чл.102, ал.1 ЗАДС съгласно чл.2 от Наредба № 3/2006 г. Второ, взетите проби са от тютюнево изделие съгласно чл.3, т.2 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите вр. § 1, т.4 от ДР на ЗТТИ. Трето, митническите органи са имали право да вземат проби от процесния тютюн от [фирма], тъй като същият като негова собственост към 22.10.10.2009 г е бил съхраняван в складово помещение в базата [населено място] дол, [община], наета от същото дружество, извършващо към тази дата дейност по държането на тази стока съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Четвърто, процесните проби са взети в присъствието на управителя на [фирма] А. М. Я. като негов законен представител, както и на служителите му М. А. Я. и Г. А. Д., с което е изпълнено изискването по чл.6, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Същите не са отказали да присъстват, нито са попречили на вземането на тези проби, така че са неприложими правилата на чл.6, ал.2 – 5 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. П., отделните действия на митническите органи при вземането

на пробите отговарят на предвидените с чл.8, т.1–6 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Изискали са от [фирма] *документи за вида и количеството на стоката*, от която са взели проби, при което им е била предоставена фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. от [фирма] – чл.8, т.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Извършен е *оглед* на партидата от процесната стока по чл.8, т.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите и така е констатирано, че това е нарязан тютюн. Взети за *проби* от проверената стока съобразно чл.8, т.3 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Те са опаковани в полиетиленови пликове, маркирани са с хартиени етикети и са запечатани с пломби № 0333805, № 0333806, 0333807 и № 0333808 - чл.8, т.4 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Шесто, от общото взето от митнически органи количество са формирани 4 бр. крайни проби съгласно чл.10, ал.1, т.1 – 4 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите – две за изследване в митническата лаборатория, една контролна проба за съхранение в митническото учреждение и една проба за проверяването лице. Тези крайни проби са опаковани, маркирани и запечатани с пломби по начин, който да не позволява тяхното разрушаване и манипулиране и да гарантира запазване на целостта и качествените им характеристики - чл.11 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Седмо, за вземане на пробите е попълнен **Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г.** в три екземпляра по образца по приложение № 1 към чл.12, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, който е подписан от тримата представители на [фирма] без каквито и да е възражения. Неоснователно е оплакването, че липсвали по Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. печати на лица, взели пробите, изисквани от образца по приложение № 1 към чл.12, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Подписите на митническите органи, взели процесните проби, по Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г., са подпечатани със служебните техни правоъгълни щемпели (виж, преписа на л.47 от приложение № 5 към делото). О., пробите са

маркирани с **етикети** по образца по приложение № 2 към чл.13, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, в които е нанесена информацията по чл.13, ал.2, т.1-10 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Девето, две от така взетите проби са изпратени със **Заявка за анализ/експертиза рег. № 6600-306/23.10.2009 г.** по образца по приложение № 3 към чл.14 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите на Централната митническа лаборатория със задачи – тарифно класиране, установяване на вида, съставките, компонентите и произхода на стоката и съответствието ѝ с условията по чл.12 ЗАДС. Изпращането им е извършено незабавно след тяхното регистриране в Т. – Б., както изисква чл.15 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Няма нито данни, нито доказателства, че при транспортирането им е нарушена тяхната цялост и/или че са променени качествените им характеристики в нарушение на чл.16 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Десето, видно от Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г., количеството в единичната опаковка на всяка от взетите 4 бр. крайни проби е 200 г, което отговаря на минималния им размер за извършване на анализите по приложение № 4 към чл.21 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. е надлежно съставен по установения ред и форма от митническите органи, взели пробите; подписан е както от тях, така и от посочените представители на [фирма], присъствали при вземането им, без възражения. С оглед чл.12 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. представлява специално нормативно предвидено нарочно доказателство за всички обстоятелства по вземането на пробите за извършване на лабораторен анализ при контрола на акцизни стоки. Тъй като Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. е официален удостоверителен документ, чиято истинност не е оспорена по чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) нито с жалбата, нито с молбата на

жалбоподателя от 03.12.2012 г., той ползва по чл.50, ал.1 ДОПК и чл.179, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 и 2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) със задължителна доказателствена сила за всички отразени в него обстоятелства вземането на процесните проби, в т.ч. относно броя, количеството, вида им, опаковките, етикетите, номерата на пломбите, с които са запечатани и т.н. По всички тези причини за тези обстоятелства Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. надделява над всички други доказателства, които не му съответстват. Това важи в частност за показанията на свидетелите А. М. Я. и М. А. Я., че общото взето количество тютюн от партидата на [фирма] било 400 – 500 г, така че това на всяка от поравно формираните 4 бр. проби било под минимума от 200 г, които не се ценят. Най-напред, поради заинтересоваността на тези свидетели и разминаването им на показанията им по този въпрос с кореспондиращите си по него Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. и показанията на митническите органи, извършили проверката на 22.10.2009 г. Обобщен този анализ води до извода, че нормативните изисквания на Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, както те са установени по делегацията чл.107 ЗАДС, при вземане на процесните проби са спазени, а не са нарушени.

Процесуална незаконосъобразност на РА № 14/37/08.03.2012 г. не може да се обоснове заради противоречие с Ръководството за вземане на проби от стоки за целите на митническия контрол и контрола върху акцизните стоки. Първо, чл.107 ЗАДС предвижда издаването само на наредба на министъра на финансите по тези въпроси, не и/или на какъвто и да е акт на директора на Агенция “Митници”. Ето защо с оглед изискванията на чл.2, ал.1 и чл.12 ЗНА и чл.42 от Указ № 883 за прилагането на ЗНА, това Ръководство не може да се зачете за вид подзаконов нормативен акт (инструкция), паралелно действащ с Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Второ, Ръководството няма правната сила на инструкция на директора на Агенция “Митници” към

подчините му служители по прилагане на Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, тъй като тази наредба не е издадена от него нито изпълнението ѝ му е възложено съгласно чл.7, ал.3 ЗНА. Трето, доколкото с чл.107 ЗАДС на министъра на финансите е възложено да регламентира вземането на проби от стоки за целите на митническия контрол и контрола върху акцизните стоки, с издадената от него на това основание Наредба № 3/2006 г. предвид забраната на чл.44, ал.2 от Указ № 883 за прилагане на ЗНА не би могло да възлага на други органи да издават актове по прилагането ѝ. Предвиденото с чл.9 от Наредба № 3/2006 г. определяне на техническите процедури и техническата безопасност при вземането на проби с ръководство на директора на Агенция “Митници” пряко противоречи по чл.2, ал.1 ЗНА и чл.44, ал.2 от Указ № 883 за прилагане на ЗНА, тъй като прехвърля възложената с чл.107 ЗАДС на министъра на финансите компетентност на директора на Агенция “Митници” за издаване на акт, който да детайлизира Наредба № 3/2006 г. Приемането на подзаконов нормативен акт по прилагането на подзаконов нормативен акт е по принцип и в този конкретен случай недопустимо. Четвърто, макар чл.9 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите да предвижда утвърждаване на ръководство от директора на Агенция “Митници” единствено досежно *техническите аспекти* по вземането на проби утвърденото със Заповед № 177/22.10.2009 г. такова ръководство съществено надхвърля този предмет, като на 63 страници определя многобройни, изключително детайлни правила по *всички аспекти* от вземането на тези проби. Тоест, и с оглед подзаконовия си юридически ранг предвид забраните по чл.2 ЗНА и чл.44 от Указ № 883 за прилагане на ЗНА, и с оглед ограничения си предмет, чл.9 от Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите не може да служи като правно основание за издаването на Ръководството по Заповед № 177/22.10.2009 г. Не е такова и втората цитирана в нея разпоредба на чл.6, т.8 УПАМ, приет с ПМС № 1/2001 г. (отм. – ДВ, бр.100 от 2009 г.), тъй като същата предвижда, че директорът на Агенция “Митници” утвърждава правила за организацията на дейността,

вътрешния ред, работната заплата и наградите в агенцията. Тоест, чл.6, т.8 УПАМ, приет с ПМС № 1/2001 г. (отм. – ДВ, бр.100 от 2009 г.) по предмет няма връзка с вземането на проби за целите на контрола върху акцизни стоки, нито по юридически ранг може да е основание на подзаконов нормативен акт по прилагането на Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. П. Ръководството е утвърдено със Заповед № 177/22.10.2009 г., която обаче не е подписана от директора на Агенция “Митници”, а със запетая от лице, чието данни не са означени, нито е доказано по делото основание за заместване.

Заклучението след горния анализ е, че **Ръководството, утвърдено със Заповед № 177/22.10.2009 г., не представлява подзаконов нормативен акт**, правилата му **не са процесуалноправни разпоредби**, без което спазването или нарушаване не обуславя (не)законосъобразност на РА № 14/37/08.03.2012 г. по чл.160, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Тъй като съблюдаването на административнопроизводствените правила е условие за действителност на административните актове, те трябва са задължителни, а са такива само когато са нормативно определени като елементи от процедура, която е легално регламентирана. Нищо друго освен нарушаване изискванията на процесуален закон, общ или специален, може да е отменително основание по чл.146, т.3 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Обратното, не е такова несъответствието с всякакви други правила, без оглед на вида и предмета им, щом източникът им не е нормативен. Това важи и Ръководството, тъй като не е нормативен акт по чл.3–8 ЗНА, а утвърдилият го директор на Агенция “Митници” няма конституционно или законово предвидена нормативна компетентност по чл.2, ал.1 ЗНА. Ръководството е вътрешноведомствен акт и такъв е негоден да уреди такава процедура, чието спазване да е нормативно задължително по чл.1а ЗНА и нарушаването им да е

такова на процесуалноправни разпоредби по чл.160, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Ето защо всички описани в писмената защита на жалбоподателя нарушения на Ръководството, независимо дали са фактически допуснати или не, не могат юридически да рефлектират върху процесуалната (не)законосъобразност на РА № 14/37/08.03.2012 г.

Извън това им общо дисквалифициране като процесуални отменителни основания, отделно преценени част от сочените от жалбоподателя нарушения на изисквания на Ръководството не са извършени, а други не са съществени. Първо, т.9.2.1 от Ръководството урежда вземането на проби от транспорта опаковка, изисква в зависимост от вида на стоката и на опаковката да се ползват пробоотборник за взимане на проба чрез пробождање на опаковката, пробоотборник тип трѣба или зонов пробоотборник. Пробовзимачът трябва да се увери, че стоката представлява една партида; ако са повече от една те трябва да бъдат локализирани. Сборната проба се образува от три различни опаковки на една партида, след като се вземат еднакви количества локални проби, които се събират в съд за смесване и се хомогенизират. В случая митническите органи, извършили проверката в склада на [фирма] в [населено място] дол, [община] на 22.10.2009г., не са използвали пробоотборници, тъй като не са разполагали с такива, но са изпълнили всички други предписания по т.9.2.1 от Ръководството. Уверили са се, че процесният тютюн е една партида, пакетирана в 65 бр. кашони, подредени по три един върху друг и отделени като купчинка от останалите партии тютюн на листа, намиращи се в същото складово помещение. Сборната проба е образувана, като са взети количества от три различни кашони от партидата с процесния тютюн, които са смесени в пластмасов съд до хомогенизиране, след което са разпределени на 4 бр. крайни проби, приблизително еднакви по размер. Това се установява от писмени материали от административната преписка, в т.ч. кореспонденцията между

Митница–Б. и Митница – П., от Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г., които не са оспорени по чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), както и от Протокол № 234/22.10.2009 г., чиято неистинност не бе доказана по реда на чл.193, ал.3, изр.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Тези официални документи се покриват със свидетелските показания на тримата митнически служители, взели пробите, които си кореспондират взаимно, достоверни са и са надеждни. Доколкото има разминавания помежду им, те са по третостепенни въпроси като начина на подреждане на кашоните един върху друг и разположението им в склада в момента на проверката. Що се отнася до твърдението на жалбоподателя, че пробите са взети само от един кашон, то не може да се счита надлежно доказано от свидетелите А. М. Я., Г. А. Д. и М. А. Я.. Тяхната свързаност с [фирма] ги прави заинтересовани, така лишава показанията им от безпристрастност и им придава характер на защитна теза, поддържана по водените от дружеството НАХД № 1460/2010 г. и НАХД № 1567/2010 г. на Районен съд – Благоевград, приключили с отмяна на НП № 154/03.11.2010 г. и НП № 195/16.11.2010г. за наложените му две имуществени санкции по чл.126 ЗАДС, всяка в размер на 844 560 лв. Показателно в тази насока е и че макар А. М. Я., Г. А. Д. и М. А. Я. да са присъствали по време на цялата проверка на 22.10.2009 г. и да са запознати в детайли с изискванията, нито един от тримата не е възразил устно или писмено в който и да е момент за нередности при вземането на пробите. И тримата се подписали без забележки Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. и Протокол № 234/22.10.2009 г. За това, че тезата е постфактум конструирана сочи и липсата на такива оплаквания и в писмените възражения на [фирма] по чл.44, ал.1 ЗАНН, представени в административнонаказателните му производства, и в жалбите му по НАХД № 1460/2010г. и НАХД № 1567/2010 г. на Районен съд–Благоевград. Най-сетне,

свидетелските показания на свързаните с [фирма] - А. М. Я., Г. А. Д. и М. А. Я. се явяват опровергани досежно начина на вземане на пробите от писмените материали от административната преписка и разпита на тримата митнически служители, взели пробите. При съизмерването им, първата група доказателства отстъпва на втората по доказателствена сила. Второ, жалбоподателят твърди, че **т.7.1, т.7.2 и т.9** от Ръководството били нарушени, защото пробата била взета от едно място в кашона, без да се разбърква единствения разрязан кашон, както и без да се хомогенизират и смесят три различни локални проби. Най-напред, **т.7.1** от Ръководството урежда общите изисквания към противоотборниците за вземането на проби, а **т.7.2** – видовете им. В случая противоотборниците не са използвани – пропуск, който не е съществен, тъй като за разлика от други видове акцизни стоки, изваждането с ръка на съответните количества тютюн от кашоните, в които е опакован, не изменя свойствата му. **Точка 9.1** от Ръководството има за предмет **вземане на проби от течности** – тези правила нямат отношение към спора, тъй като тютюнът не е течен продукт. Понеже към момента на проверката, тази иначе насипна стока е била вече пакетизирана в кашони, важат правилата по **т.9.2.1** от Ръководството за **вземане на проби от транспортни опаковки**, които, както се аргументира по-горе, са спазени. Същите не съдържат изискването, на което се позовава жалбоподателят, че съдържанието на всяка от трите различни транспортни опаковки е трябвало да се разбърка преди да се извади съответното количество. Що се отнася до локалните проби, взети от три отделни кашони, те са изсипани в пластмасов съд, разбъркани в него и така са хомогенизирани преди да се оформят 4-те бр. крайни проби. Трето, **т.7.3** от Ръководството има за предмет **изискванията за съдовете за опаковка на пробите (sample holders)**. Внимателният им прочит сочи, че те се свеждат до обща встъпителна препоръка видът на опаковките на пробите да съответстват на вида на стоките и условията им за съхранение при транспортиране, така че да се гарантира запазването на характеристиките и целостта им. Конкретизирани са единствено правилата за опаковането на проби

от химични вещества, нефтопродукти, органични разтворители, както и хранителни продукти. В приложение № 5 са посочени видовете опаковки за нефтопродуктите - течни горива и смазочни масла, органични разтворители, течни растителни масла и мазнини, различни видове химически продукти, хранителни продукти, спиртни напитки и етилов алкохол. В приложение № 5 изобщо не са включени тютюневите изделия. Тоест, т.7.3 от Ръководството не изисква изрично специално опаковане на пробите от процесния тютюн, нито забранява използване на полиетиленови пликове (А4), в каквито са поставени процесните проби. Ето защо не може да се поддържа, че употребата им е довела до замърсяване, манипулиране, повреждане на сложените в тях проби. Що се отнася до това, че тези полиетиленови пликове (А4) са предоставени от провереното дружество, т.7.3 от Ръководството не въвежда ограничения във връзка със собствеността на съдовете за опаковане на пробите. **Точка 10.1** от Ръководството определя правилата за **опаковане на пробите** - общо изисква крайните проби да се поставят в подходящи опаковки, **които отвън са чисти и сухи**, и предвижда специални правила само при ползването на бутилки и контейнери за предотвратяване на течове и за поставяне на предупредителни надписи на проби от опасни стоки. Не се спори, че ползваните в случая полиетиленови пликове са подходящи за опаковане на крайните проби от нарязан тютюн и че са били в нормално състояние, в т.ч. чисти и сухи отвън. **Точка 10.2** от Ръководството съдържа правила за **запечатване на пробите** – в случая няма нито твърдения, нито доказателства за допуснати нередности в тази насока – всеки един от 4-те полиетиленовите плика с крайните проби е запечатан с поставяне на пластмасови лабораторни пломби с № 0333805, № 0333806, 0333807 и № 0333808, вписани в придружаващата документация. Няма твърдения, нито доказателства, че пломбирането е извършено по начин, който позволява манипулирането на пробите. Четвърто, всяка една от 4-те крайни проби е 200 грама, което е официално удостоверено с неоспорения по реда на чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС

(ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. Съответно не е нарушен чл.21 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите поради тяхна маломерност. П., **т.8** от Ръководството регламентира **подготовката за вземане на проби**, включваща съставянето на план и осигуряване на пробоотборници, съдове за опаковане, приспособления и помощни материали. Липсата на планиране в случая без значение, тъй като то касае рискови стоки, при вземането на проби от които има потенциални опасности за живота и здравето на митническите служители или имат специфични свойства и/или особености при транспорт и съхранение. Тютюнът не спада към нито една от тези категории. Същото важи за подготовката на техника за вземането на проби – при тютюна такава особена техника не е необходима, а липсата на подготвени пробоотборници и/или съдове за опаковка не е било решаващо за годността на взетите проби. Шесто, **т.9 от Ръководството** предвижда, че количествата на пробите зависи от вида на стоката; в приложение № 12 са дадени препоръчителни количества на пробите, които трябва да се съдържат в крайната опаковка, в т.ч. под **№ 6 за тютюн за пушене – 0.200 кг.** На толкова е равно количеството на всяка от образуванията в случая 4 бр. крайни проби, както е официално удостоверено с Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г., с което е спазен минимумът по чл.21 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите и т.6 от приложение № 12 към т.9 от Ръководството. Същевременно няма правило, диференциращо този минимум в зависимост от общото *количество* на стоката. Без такова правило и при положение, че минималното количество на крайната проба е фиксирано единствено според *вида* на стоката, на взетите проби не може да се отрече представителност поради субективно преценената от жалбоподателя тяхна недостатъчност за процесната партия от 65 бр. кашони. Седмо, бланкетно заявени, без конкретизация и без подкрепа в доказателствата, са оплакванията на жалбоподателя, че процесните проби не са били съхранявани по начин, който да гарантира запазване на тяхната цялост и качествени характеристики

съгласно т.10.5 от Ръководството

. Това подразделение регламентира само съхранение на контролните проби и на лабораторните проби преди тяхното изпращане за анализ. Най-общо се изиска във всяко митническо учреждение се определя служител, който да управлява склад за проби, в т.ч. да ги приема за съхранение и да ги предава за изпитване. Тези правила не са нарушени в случая. Установи се, че непосредствено след приключване на проверката на 22.10.2009 г. взетите проби без предоставената на [фирма] са предадени от комисията, извършила проверката, на домакина на Митница – Б. и на следващия ден по установения за това ред със Заявка за анализ/експертиза рег. № 6600-306/23.10.2009 г. на Централната митническа лаборатория към Агенция “Митници” са изпратени 2 бр. опаковки от пробите тютюн нарязан, взети по Протокол рег.№ 2900-0833/22.10.2009 г., където са приети за анализ, а Митническата лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. е изготвена броени дни след това. Няма нито данни, нито доказателства по делото, че контролната проба и/или двете лабораторни проби са съхранявани от митническата администрация по начин, който да засяга тяхната цялост или качествените характеристики. Отделно, периодът от 7 дни между вземане на пробите на 22.10.2009 г. и изготвяне на Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. не е продължителен и сам по себе си не би могъл да повлия на характеристиките на тютюна, тъй като това не е бързо разваляща се стока. О., наистина, чл.20 от Наредба № 3/06 г. на министъра на финансите и т.10.5 от Ръководството изискват *контролните проби да се съхраняват в митническото учреждение до влизане в сила на решенията на митническите органи, взети на базата на резултатите от лабораторния анализ*. Така предписаното съхранение, обаче, доколкото следва по време вземане на тези решения не би могло ретроактивно да повлия на тяхната законосъобразност, тъй като тя се преценява към момента на вземането им. Съответно, в случая действителността на РА № 14/37/08.03.2012 г. не може да нито зависи от никакви действия,

следващи издаването му, в т.ч. от начина на съхранение на контролната проба тютюн в Митница Б. или унищожаването ѝ преди приключване на делото за обжалване на този ревизионен акт. Отделно, в случая контролната проба не е предсрочно унищожена от Митница Б., а поетапно количества от нея са предоставяни до изчерпването ѝ по официални приемо-предавателни протоколи на вещи лица, изготвили СТЕ по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд - Стара Загора, НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд –Благоевград и първоначалната СТЕ по настоящото дело. Девето, изискванията за обективност по чл.3 ДОПК и добросъвестност по чл.6 ДОПК при събиране на доказателства при проверката на 22.10.2009 г. не са нарушени с това, че един от митническите служители - К. Т. В. е напуснал в хода ѝ проверявания обект. Отсъствието му е продължило 30 минути и е било служебно наложително, тъй като са му телефонирали да се яви в митницата. През това време не са извършвани процесуални действия. След завръщането му проверката е завършена по установения ред. Тезата, че при излизането от обекта К. Т. В. е изнесъл взетия за проби тютюн, след което я е върнал, добавено било количество и така се образували крайните проби, се застъпва в показанията на свидетеля А. М. Я., управител на [фирма], който освен заинтересован не е възприел лично тези факти, а се позовава на информация от портиера на обекта К. К. Г.. Последният, разпитан като свидетел по делото, казва, че К. Т. В., напускайки временно базата със служебния микробус, е държал малко тютюн в шепа, но не го е видял да го носи при завръщането си. Или, версията, че пробите са изнесени от обекта от този митнически служител и нерегламентирано подменени при завръщането му е изолирано развита единствено от управителя на [фирма] А. М. Я., не е правдоподобна, не намира опора в останалия доказателствен материал и е изрично опровергана от показанията на митническите служители от проверяващия екип, които безпротиворечиво, вкл. поставени в очни ставки, заявяват, че К. Т. В. временно е напуснал базата, след като процесните проби са

били вече взети, опаковани и запечатани.

Относно Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г.

Глава трета “М. за анализ” от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите регламентира тези въпроси максимално общо и лаконично. Предвижда, че взетите проби се анализират за идентификация, за определяне на показателите, въз основа на които се изчислява размерът на акциза, както и за определяне на други показатели, свързани с контрола върху акцизни стоки – чл.23, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Посочени са митническите лаборатории, които изпитват пробите – чл.24 от Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите. Изисква се да се прилагат унифицирани методи за анализ и резултатите им да са отразени в лабораторна експертиза -чл.25 от Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите. Тя следва да сочи използваните методи за анализ, а те могат да бъдат стандартни, официални или вътрешно-лабораторни - чл.26 от Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите.

Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. отговаря на тези нормативни изисквания. Първо, неин обект е тютюн за пушене с цел установяване на съответствието с условията по чл.12 ЗАДС, т.е. неговото идентифициране като акцизна стока по чл.2, т.2 ЗАДС ведно с показателите от значение за размера на дължимия се за нея акциз. Или, обектът и целта на тази експертиза попадат в обхвата на чл.23, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Неин заявител е Т. – Б. - чл.23, ал.2 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Второ, две от четирите крайните проби, взети по Протокол рег. № 2900-0833/22.10.2009 г., изпратени със Заявка рег. № 6600-306/23.10.2009 г., са приети и изпитани в Централната митническа лаборатория, която е оторизирана да ги изследва съгласно чл.24 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Трето, пробите са изпитани чрез визуален оглед и ситов анализ за органолептично описание и определяне на

фракционния състав на тютюна. Тези методи са стандартни за изследването на тютюн, като за получените резултати е издадена Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. – чл.25 и чл.26, ал.2 Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Същата е изготвена на формуляра с код Ф. 510-2 от Системата за управление (БДС EN ISO/IEC 17025 : 2006). В табличната част на бланката са посочени приложените методи за анализ, както изисква чл.26, ал.1 от Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите. П. е от изготвилния я лаборант и директора на ЦМЛ, официално е изведена със съответен изходящ номер. Следователно, при изготвянето на Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. са спазени чл.23 – чл.26 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите и основан на нея РА № 14/37/08.03.2012 г. не е процесуално опорочен.

Обстоятелството, че жалбоподателят не е съгласен със становището на Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. не я компрометира процесуално. Първо, количеството на изследваната пробата не е посочено в Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г., тъй като това не се предвижда от образца Ф. 510-2. Описанието на получената проба по него трябва да включва номера на лабораторния й код, физическо й описание, вид на опаковките и маркировките, вид на запечатване и етикетирание – данни, които фигурират в Митническата лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. – точка.6. Второ, квалификацията на жалбоподателя на тази експертиза като повърхностна и незадълбочена са неюридически и нямат да се обсъждат от съда. Твърдението, че при изпитванията не са използвани научни методи не е вярно, тъй като същите са извършени чрез визуален оглед и ситов анализ. Що се отнася до твърдението, че не са били ползвани БДС методи, това не е вярно – по БДС 8026-88 методът за определяне *фракционния състав* на тютюневите изделия е именно приложеният в случая *ситов анализ*. Според свидетелските показания на лаборантката Е. И. П. от ЦМЛ, пресяването е направено с

автоматичен апарат два пъти и е продължило 20 минути, както е по БДС 8026-88. Извършен е визуален оглед за органолептична описание на продукта, външния му вид, цвят, аромат, състояние, компоненти, който метод е *унифициран*, видно от използването му от всички работили по случая вещи лица-съдебно-технически експертизи. Трето, обстоятелството, че получените лабораторни проби в ЦМЛ не е определена ширината на тютюневите влакна по БДС 12973-75 не е процесуален пропуск. Най-напред, защото чл.23 – чл.26 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите не съдържа задължителен каталог от методи по видове стоки или друг признак, така че изборът кои да бъдат приложени съобразно предмета и целта експертизата във всеки отделен случай зависи от свободната научна преценка на съответните лаборанти. На следващо място, от коментара към т.7 от Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. е видно, че становището по т.8, че изпитаната проба се характеризира като тютюн за пушене (на лула и цигари) се базира на това, че е нарязан, претърпял е обработка и може да се пуши, т.е. има признаци, които самостоятелно изпълняват изискванията по чл.12, ал.1, т.1 ЗАДС, без оглед на широчината на нарязване на тютюневите частици по чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС. При такова становище не е било необходимо да определя тази широчина, така че неизмерването ѝ не е непълнота на Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. Това важи и за химичният състав на тютюна – анализът му за определяне процентните на никотин, захари, азот и пепел не е необходим, тъй като визираните в чл.12, т.1 – 3 ЗАДС свойства не са химични. Четвърто, оплакването на жалбоподателя, че методите за изследване не били посочени в Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. не е вярно, тъй като те са означени в табличната ѝ част. Липсата на подробна текстуална част не е формален порок, той като образецът не я предполага, а и изрично предвижда, че **коментарът на резултатите от изпитванията не е задължителен**. П., при положение, че според официалното удостоверяване по Протокол рег. № 2900-0833/22.10.2009г. количеството на всяка от 4 бр. крайни проби, взети по

него, е 200 г, то е такова за двете от тях, изпратени за изследване в ЦМЛ. Тъй като това е именно миниумът по т.6 от приложение № 4 към чл.20 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, тези лабораторни проби по § 1, т.4 от ДР на Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите **не са маломерни**. Тезата на жалбоподателя за тяхна маломерност не може да се обоснове чрез заключението на първата СТЕ по НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд – [населено място], тъй като същата не е назначена и изготвена по настоящето дело, а констатациите ѝ във встъпителната част относно теглото на изследваните с нея проби не касаят лабораторните проби, изследвани в ЦЛМ.

Шесто, това, че контролните проби са взети от обект, който не е собственост на [фирма], не е нарушение на чл.4, ал.1, т.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите, тъй като е ползван под наем от клиента му [фирма]. В хода на проверката на 22.10.2009 г. е установено, че партидата от 65 бр. кашони, съхранявана в един от складовете е представлява нарязан тютюн с произход България, обработен от [фирма] по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. Тази информация, след като е устно предоставена от управителя и служителите на [фирма], присъствали на проверката, е писмено потвърдено чрез представянето на фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. като документ, удостоверяващ вида, количеството и произхода на стоката съгласно чл.8, т.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите. Тя е изрично посочена в Протокол № 234/22.10.2009 г. и описано като негово приложение. Освен нея в хода на проверката от [фирма] е представен и подписания със [фирма] Протокол № 9, удостоверяващ осъществяването помежду им приемо-предаване на партидата от процесния тютюн с основните ѝ данни, който е вписан в Заявка за анализ/експертиза рег. № 6600-306/23.10.2009 г. наред с фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г., като и двата документа са приложение като доказателства към него. Наред с това, при извършената насрещна проверка на [фирма] по ПИНП № 13/31/01.11.2011 г. са изискани и получени обяснения на управителя А. М. Я. по писмо изх. № 405/27.10.2010 г., че след получаването на тютюна,

обработен от [фирма], поради отказ на първоначално поръчалия го клиент, партидата е складирана за съхранение няколко месеца в така проверения склад и без допълнителни обработки е продаден по I. № [ЕГН]/19.01.2010 г. “С.” S.R.L. Изобщо идентичността на партидата тютюн, обработен от [фирма], и предаден [фирма], и тази, открита при проверката на 22.10.2009 г., не е оспорвана по което и да е от развилите се по случая производства. Извод, че проверената стока и тази по фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. са различни не може да се прави само затова защото [фирма] е предало на [фирма] **68 бр. кашона** по 90 кг нето, а в склада на [фирма] са намерени **65 бр. кашони**, по 90 кг нето, при положение, че всички други данни съвпадат, идентичността на партидата е потвърдена от представителите на [фирма] и разликата от 3 бр. кашони в общото количество може да се дължи на складирането им отделно от партидата или на погрешно преброяване. Шесто, Митническа лабораторна експертиза № 05_29.10.2009 г. е оспорена от жалбоподателя по реда на чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Преценени като доказателства по чл.194, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) и двете изслушани по делото СТЕ установиха, че процесният продукт е нееднородна смес (насипна) от сухи растителни частици от тютюн, в жълто-кафяв цвят, с аромат на тютюн, с фракционен състав от тютюневи жили, влакна, отрошъци, прах. Същевременно с показанията на свидетелката Е. И. П., лаборантът от ЦМЛ, е установено, че същата е извършила изпитванията на получените лабораторни проби чрез визуален оглед и ситов анализ, както и със свиване на цигара от тютюна, при който пълнежът е бил стабилен, не се е изсипал от хартиения цилиндър и е бил изпушен от нея без напрежение. След така извършената проверка по реда на чл.194, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.)

съдът приета, че процесните две лабораторни проби са изпитани в ЦМЛ по установения за това ред чрез методите и при резултатите, посочени в т.7 от Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009г., поради което приема оспорването ѝ в тази част за недоказано съгласно чл.194, ал.3 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Що се отнася до становището по т.8 от Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г., то представлява *експертно заключение* за квалификация на процесния тютюн по чл.12 ЗАДС, а *не удостоверяване на факти*, поради което *верността на съдържанието* на този документ в тази част не може да бъде оспорвана по реда на чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.).

С оглед на изложеното, съдът приема, че нормативните изисквания на чл.107 ЗАДС вр. Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите за вземане на пробите по Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г. и за изпитванията им, за които е издадена Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г., са изпълнени, без съществени процесуални нарушения, които да лишават от валидност пробите или да изкривяват резултатите от лабораторния им анализ.

Всички материали от така осъществения контрол по чл.102, ал.1 ЗАДС са приобщени като доказателства в ревизионното производство, обсъдени са в РД № 14/29/11.01.2012 г., приложени са под опис като негова неразделна част съгласно чл.117, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) и са редовно връчени на [фирма] на 12.01.2012 г. съгласно чл.117, ал.4 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). С Решение № 155/24.01.2012 г. на началника на Митница П. по Искане вх.№ 9300-1390/23.01.2012 г. от [фирма] на основание

чл.117, ал.5, изр.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) е продължен законовият 14-дневен срок за подаване на възражение срещу РД № 14/29/11.01.2012 г. с 1 месец. Депозираното от [фирма] такова възражение вх. № 4412-168/27.02.2012 г. с приложените доказателства са обсъдени по чл.120, ал.2, изр.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) в РА № 14/37/08.03.2012 г.

Ето защо не може да се поддържа, че с това процедиране по отношение на [фирма] са нарушени принципите на равенство по чл.8 АПК, на достъпност по чл.12 АПК, на добросъвестност и право на защита по чл.6 ДОПК. Дружеството е уведомено за образуването срещу него ревизионно производство с редовно връчената му на 29.08.2011 г. ЗВР № 14/26.08.2011 г. съгласно чл.113, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). [фирма] е уведомено и за всички тези процесуални действия в хода на това ревизионно производство, за които законът го предвижда. А няма нормативно предписание за това, че митническите органи по чл.104, ал.1, изр.2 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) трябва текущо и незабавно *ex officio* да запознават ревизираното лице *поотделно* с всяко ново доказателство и/или за всяко извършено процесуално действие. Изискването е то да бъде запознато *наведнъж* с всички събрани доказателства, приложени към ревизионния доклад след съставянето му, с едновременното им връчване съгласно чл.117, ал.3 и 4 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Това изискване в случая е спазено, с което на [фирма] в съответствие с чл.6, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) е *осигурена възможност да се*

запознае с всички материали по преписката съгласно чл.34, ал.1 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) и да упражни правото си на защита, като представи възражение вх. № 4412-168/27.02.2012 г. ведно с подкрепящи го доказателства, в удължен срок. [фирма] не може да се счита лишено от правото си на защита или ограничено в упражняването му за това, че не е било уведомено за Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г., Протокол № 13831/01.11.2010 г. и Протокол № 455/19.09.2010 г. незабавно след тяхното съставяне. Първо, за Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г., специалните разпоредби на чл.107 ЗАДС и на Наредба № 3/2006г. на министъра на финансите не предвиждат представянето на лицето, от което са взети проби от акцизна стока и/или лицата, извършвали дейности с нея незабавно след издаването ѝ. Общият чл.65, ал.4 ДОПК (ред. – обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., преди изм., бр.98 от 2013 г.), субсидиарно приложим през чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), в действащата към процесния период своя редакция изисква експертното заключение да се представи на субекта, без да установява срок. Такъв 7-дневен срок е предвиден, считано от 01.01.2013 г. с § 2 от ЗИДДОПК (ДВ, бр.98 от 2013 г.). Тоест, връчването на Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г. на [фирма] като приложение № 15 към АУАН № 450/10.11.2010 г. на Т. - П., приобщени с Протокол № 14/15/9/20.12.2011г. като приложение № 132 към РД № 14/29/11.01.2012 г. заедно с този ревизионен доклад по реда чл.117, ал.4 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) не е закъсняло или иначе нередовно. Второ, неоснователно е оплакването на [фирма], че изобщо не било уведомено за проверката по Протокол № 4555/10.09.2010г. Вярно е обратното. Удостоверено е официално чрез същия този надлежно съставен протокол съгласно чл.50, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм.,

ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), че проверката е извършена на 10.09.2010 г. от 17.00 ч. до 17.30 ч. в присъствие на изпълнителния директор на [фирма] - С. И. С., който е запознат с писмо изх. № 4400-0090/19.07.2010 г. на Митница-Югозападна, по повод на което е започнала проверката, като е представил писмени обяснения ведно с документи в подкрепа на тезата си, че проверяваната стоката не е “тютюн за пушене” по чл.12 ЗАДС. В съответствие с чл.50, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.), Протокол № 4555/10.09.2010 г. е пописан освен от съставителите го служители от Т. – П. и от изпълнителния директор на [фирма] С. И. С.. По делото истинността му не е оспорена по реда на чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Следователно Протокол № 4555/10.09.2010 г. надлежно със задължителна за съда доказателствена сила установява, че удостоверената с него проверка е извършена с участието на [фирма], а не задочно в негово отсъствие, поради което неоправдано по делото се поддържа, че дружеството изобщо не е било уведомявано за нея до връчването на РД № 14/29/11.01.2012 г. Трето, насрещната проверка на [фирма] е възложена на основание чл.45, ал.2 ДОПК с Искане изх. № 4403-0013/07.10.2010 г. на началника на Митница–П. във връзка с извършваната проверка на [фирма]. ПИНП № 13/31/01.11.2010 г. е връчен на 01.11.2010 г. на управителя на [фирма] – А. М. Я., с което е изпълнено изискването по чл.50, ал.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) за връчването на екземпляр от протокола на *насрещно провереното лице*. Понеже насрещната проверка на [фирма] е извършена в хода на производството по проверка на [фирма], което не е ревизионно, след завършването ѝ връчване на екземпляр от ПИНП № 13/31/01.11.2010 г. не е било дължимо съгласно чл.45, ал.1, изр.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005

г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010г.). Такова е осъществено веднъж на 15.11.2010 г. при предявяването на АУАН № 450/10.11.2010 г. на [фирма], чиито приложение № 39 е ПИНП № 13/31/01.11.2010 г. Втори път това е извършено с оглед образуването със ЗВР № 14/26.08.2011 г. ревизионно производство срещу [фирма] заедно с РД № 14/29/11.01.2012 г. като приложение № 132 в съответствие с правилото на чл.45, ал.1, изр.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010г.). Така [фирма] е уведомено за насрещна проверка на [фирма], когато това по закон е било дължимо, без в тази връзка да са били допуснати процесуални нарушения, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице. Четвърто, неподписването на Протокол № 14/15/9/20.12.2012 г. (№ 14/15/9/20.12.2011 г.) от представители на [фирма] не е процесуален порок, тъй като чл.50, ал.4 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010г.) изрично допуска протоколът да не подпише от проверяваното, респ. ревизираното лице, ако с него се установяват факти и обстоятелства само въз основа на документи, които се намират при митническия орган. Тази е хипотезата – с Протокол № 14/15/9/20.12.2012 г. (№ 14/15/9/20.12.2011 г.) към ревизионната преписка единствено са приобщени наличните в Митница – П. документи от административнонаказателната преписка към АУАН № 450/10.11.2010 г. Що се отнася до датата на Протокол № 14/15/9/20.12.2012 г., при изписването ѝ е допусната явна фактическа грешка, тъй като същият фигурира под № 132 от приложенията към РД № 14/29/11.01.2012 г. вярно означен като Протокол № 14/15/9/20.12.2011 г. П., изводи за ненадлежно процедиране не следват от съдебната практика, на която се позовава жалбоподателят. С **решение № 9373 от 24.06.2013 г. по адм.д. № 13925/2012 г. на ВАС** е прието, че няма пречка вземането на проби, извършването на анализа им и изготвянето на митническата лабораторна експертиза по време да предхожда ревизията, но да бъдат пряко зачетени от нея, без да е необходимо

същите процесуални действия да се повтарят в хода ѝ. Прието е също, че резултатите могат бъдат използвани от митническите органи в различни производства във връзка със съответния продукт, без чл.10, ал.1 от Наредба № 3/2006 г. на министъра на финансите да препятства тази възможност. Казусът по **решение № 1110 от 19.07.2010 г. по адм.д. № 2280/2009 г. на Административен съд – Пловдив**, оставено в сила № 6469 от 10.05.2011 г. по адм.д. № 12311/2010 г. на ВАС, е различен от процесния, поради което мотивите им не могат да се съобразяват. [фирма] е *редовно уведомено за започване на водените срещу него от митнически органи* проверка по Протокол № 4555/10.09.2010 г., административнонаказателното производство по АУАН № 450/10.11.2010 г. и ревизия по ЗВР № 14/26.08.2011 г. Тоест, провеждането на тези производства по един и същи случай при частично застъпване по време не е довело до недопустимото им смесване. Що се отнася до тезата, че ДОПК изисквал органите по приходите да уведомяват субекта за абсолютно всяко предприето от тях действие, е генерализирана без нормативна опора – такова общо изискване по ДОПК няма, а случаите в които уведомяване се дължи, са предвидени с отделни изрични разпоредби. На следващо място, за разлика от спора – предмет на решение № 1110 от 19.07.2010 г. по адм.д. № 2280/2009 г. на Административен съд – Пловдив, при този по настоящото дело Протокол рег. № 2900-0833/22.10.2009 г. по описа на Т. – Б. е надлежно оформен с всички изискуеми се реквизити, вкл. подписи и лични митнически печати, без да има добавки, зачерквания и други външни недостатъци, които да изключват доказателствената му сила по чл.178, ал.2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010г.). Друга разлика в казусите е редовността на взетите в случая проби, които са валидни и не компрометират изготвената след изпитването им Митническа лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г.

Воден от изложеното, съдът приема, че ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения, които да опорочават до отменимост РА № 14/37/08.03.2012 г. в обжалваната негова част.

По материалната законосъобразност на РА № 14/37/08.03.2012 г.

Тютюневите изделия са предмет на облагане с акциз съгласно чл.2, т.2 ЗАДС, поради което и съгласно чл.4, т.1 ЗАДС представляват акцизни стоки. Без обща за всички тях легална дефиниция, глава втора, раздел II от ЗАДС регламентира отделните видове тютюневи изделия “пури и пурети”; “цигари” и “тютюн за пушене (за лула и цигари)” с характеристиките, които трябва да притежават, за да са акцизно облагаеми. Такъв е тютюнът за пушене (за лула и цигари)” в следните три хипотези по:

- **чл.12, ал.1, т.1 ЗАДС** - тютюн, който е нарязан или раздробен по друг начин, усукан или пресован на плочки и може да се пуши без допълнителна обработка;
- **чл.12, ал.1, т.2 ЗАДС** – отпадъци от тютюн, годни за пушене и пригодени за продажба на дребно, при условие, че не отговаря на изискванията за пури, пурети и цигари по чл.10 и чл.11 ЗАДС;
- **чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС** (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) фино нарязан тютюн за свиване на цигари, отговарящ на изискванията по чл.12, ал.1, т.1 и 2 ЗАДС, при който повече от 25 на сто тегловно от тютюневите частици имат широчина на нарязване, по-малка от 1 мм.

Безспорно е установено и в ревизионното производство, и по делото, че [фирма] в данъчния си склад, находящ се в [населено място], [улица], е обработило на ишлема по поръчка на [фирма] 6 170 кг тютюн от 21.08.2009 г. до 23.09.2009 г. Вследствие тази обработка, съставляваща производство по чл.59, ал.1 ЗАДС (ред. – доп., бр.63 от 2006 г., изм., бр.95 от 2009г.), е получен 6 120 кг рязан тютюн. За тази услуга и използваните при нейното извършване

материали от [фирма] на [фирма] е издадена фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. с предмет – рязане на тютюн – 6 120 кг, пропиленгликол – 99.40 кг и спирт–12 л, с данъчна основа – 7 104.42 лв., 20% ДДС – 1 420.88 лв. и сума за плащане – 8 525.30 лв. Готовата партида е експедирана от [фирма] по експедиционна бележка № 8/27.08.2009 г. като рязан тютюн – 68 кашона х 90 кг – 6 120 кг нето и с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] /рег. № Е 1968Е1 е превозена до базата на [фирма] в [населено място] дол, [община]. Тоест, на 27.08.2009 г. този произведен от [фирма] рязан тютюн е изведен от данъчния му склад в [населено място], [улица], без дружеството в качеството на лицензиран складодържател - данъчнозадължено лице по чл.3, ал.1 ЗАДС да е издало А. към фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г., да е начислило и внесло акциз за тази стока, видно от акцизната му данъчна декларация вх. № В./3-00017/11.09.2009 г. и дневник за складова наличност за периода 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г.

Според РА № 14/37/08.03.2012 г. тази стока е *“тютюн за пушене (за лула и цигари)”* по чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.), поради което при производството ѝ подлежи на облагане с акциз съгласно чл.19, ал.1, т.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2006 г.), а задължението за заплащането му е възникнало при освобождаването ѝ за потребление чрез извеждането ѝ от данъчния склад на [фирма] на 27.08.2009 г. съгласно чл.20, ал.1 вр. ал.2, т.1 ЗАДС (ред. – доп., ДВ, бр.95 от 2009 г.). Според РА № 14/37/08.03.2012 г. *размерът* на този акциз, определен по *данъчната основа* по чл.29, ал.2 ЗАДС (ред. – ДВ, бр.91 от 2005 г. преди изм., ДВ, 95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) вр. чл.29, ал.3, т.5 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2006 г., преди изм., бр.95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) вр. чл.71, ал.1, т.2 ППЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.8 от 2007 г.), умножена съгласно чл.41 ЗАДС с *акцизната ставка* по чл.38 ЗАДС (ред. – ДВ, бр.91 от 2005 г. преди изм., ДВ, 95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.), възлиза на 422 800 лв. Начисляването на този акциз е следвало да се извърши според РА № 14/37/08.03.2012 г. от

[фирма] като лицензиран складодържател съгласно чл.43, ал.1, т.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.109 от 2007 г.) на датата, на която е станал дължим с освобождаване на стоката за потребление (27.08.2009 г.) чрез издаването на А. по чл.84, ал.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.54 от 2012 г.). Поради неначисляването и невнасянето му, с РА № 14/37/08.03.2012 г. е установено задължение за дължим се от [фирма] акциз за обработения от дружеството тютюн за пушене в размер на 422 800 лв. за данъчен период 01.08.2009г. – 31.08.2009 г. [фирма] оспорва *основанието* за възникване на така определеното задължение, като поддържа, че произведената от него стока не е акцизна, тъй като не представлява тютюн за пушене (за лула и цигари) нито по чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) според квалификацията му по РА № 14/37/08.03.2012 г., нито по чл.12, ал.1, т.1 ЗАДС.

Фокусиран върху характеристиките на процесния тютюн, обуславящи качеството му на акцизна стока по чл.4 вр. чл.2, т.2 ЗАДС, спорът следва да се реши с прилагане освен на националната правна уредба по ЗАДС, ППЗАДС и ЗТТИ и на приложимото европейско право и юриспруденцията на С..

Директива 92/12/Е. на Съвета от 25 февруари 1992 година относно общия режим на продуктите, подлежащи на облагане с акциз, и държането, движението и мониторинга на такива продукти (ОВ, L 76, 23.03.1992 г., с последно изменение L 353, 04.12.2004 г.) установява режима на продуктите, подлежащи на облагане с акцизи и други косвени данъци, с които се облага пряко или косвено потреблението на такива продукти, с изключение на ДДС и данъците, въведени от Общността – член 1, параграф 1, като особените разпоредби относно структурата и ставките на данъци върху продукти, които подлежат на облагане с акцизи, да се въвеждат с отделни директиви - член 1, параграф 2. Директива 92/12/Е. на Съвета е приложима по спора, тъй като е действаща към датата на възникване на процесното задължение, доколкото с член 42, параграф 1 от Директива 2008/118 на Съвета от 16 декември 2008

година относно общия режим на облагане с акциз и за отмяна на Директива 92/12/Е. (ОВ, L 9, 14.01.2009 г.) е отменена от 01.04.2010 г. При действието ѝ, Директива 92/12/Е. съгласно член 3, параграф 1 се прилага на равнище Общност за **следните продукти така, както са определени в съответните директиви** – минерални масла; алкохол и алкохолни напитки; **тютюневи изделия**. С член 3, параграф 3 от Директива 92/12/Е. е запазено правото на държавите – членки да въвеждат или запазват данъчното облагане на други продукти, ако не води до формалности, свързани с преминаване на границите при търговията помежду им.

Визираните в член 1, параграф 2 от Директива 92/12/Е. особени разпоредби относно структурата и данъчните ставки върху тютюневите изделия, които подлежат на облагане с акциз, са въведени с действащите към към 27.08.2009 г. редакции на Директива 92/79/Е. на Съвета от 19 октомври 1992 година относно сближаването на данъците върху цигарите (ОВ, L 316, 31.10.1992 г., последно изменение L 333, 20.12.2003 г.), Директива 92/80/Е. на Съвета от 19 октомври 1992 година относно сближаването на данъците върху обработения тютюн, непредназначен за цигари (ОВ, L 316, 31.10.1992 г., последно изменение L 333, 20.12.2003 г.) и Директива 95/59/ЕО на Съвета от 27 ноември 1995 година относно данъците, различни от данъка върху оборота, които оказват влияние върху потреблението на тютюневи изделия (ОВ, L 291, 06.12.1995 г., с последно изменение L 46, 26.02.2002 г.). Тези директиви с последващите им изменения са отменени с член 21 от Директива 2011/64/ЕС на Съвета от 21 юни 2011 година относно структурата и ставките на акциза върху обработен тютюн (ОВ, L 176, 05.07.2011 г.) от 01.01.2011 г. и заменени с кодифициращата тази материя Директива 2011/64/ЕС.

Съгласно член 1 от Директива 92/80/Е. следните групи **обработен тютюн**, произведен в Общността и внесен от трети страни, всяка държава-членка са предмет на облагане с минималния акциз по член 3: а) пури и пурети; б)

тънконарязан тютюн, предназначен за свиване на цигари; в) други тютюни за пушене. Първоначално важат определенията по Директива 79/32/Е. (ОВ, L 10, 16.01.1979 г.), според чиито член 1 **обработен тютюн** са: а) цигари; б) пури и пурети; в) тютюн за пушене; г) тютюн за смъркане и д) тютюн за дъвчене – член 1 от Директива 79/32/Е., според член 4 **тютюн за пушене е: 1) тютюн, който е нарязан или раздробен по друг начин, усукан или пресован на плочки и може да се пуши без допълнителна индустриална обработка; 2) отпадъци от тютюн, предлагани за продажба на дребно, които не попадат в обхвата на член 2 и 3 и могат да се пушат.** След отмяната на Директива 79/32/Е. с член 19 от Директива 95/59/ЕО от 26.11.1995г. тези дефиниции са запазени с известни модификации. Така обект на акцизно облагане е заменено от **“тютюневи изделия”**, каквито според член 2 от Директива 95/59/ЕО са: а) цигарите; б) пурите и пуретите; в) **тютюн за пушене** – **фино нарязан тютюн за свиване на цигари и друг тютюн за пушене**, както е определено в членове от 3 до 7. Според дефиницията по член 5 от Директива 95/59/ЕО за **тютюн за пушене** се счита: 1. тютюн, който е нарязан или раздробен по друг начин, усукан или пресован на плочки и може да се пуши в този вид без допълнителна индустриална обработка; 2. отпадъци от тютюн, пригодени за продажба на дребно, който може да се пуши и не попада в членове 3 и 4 от Директива 95/59/ЕО. Към това член 6, параграф 1 от Директива 95/59/ЕО постановява, че тютюнът за пушене, дефиниран в член 6, в който повече от 25 на сто тегловно от тютюневите частици са нарязани по широчина на по-малко от 1 mm, се счита за **фино нарязан тютюн** за свиване на цигари.

Съпоставката между националната уредба по чл.12, ал.1, т.1 – 3 ЗАДС и европейската по член 3, параграф 2 от Директива 92/12/Е. вр. член 2, буква “в” вр. членове 5 и 6 от Директива 95/59/ЕО сочи на съвпадение помежду им *досежно условията*, на които трябва да отговаря *тютюнът за пушене*, за да се причисли към тютюневите изделия като акцизна стока по чл.4 вр. чл.2, т.2

ЗАДС и член 3, параграф 1 от Директива 92/12/Е.. Конкретно приложената с ревизионния акт хипотеза на “тютюн за пушене” по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) и член 2, параграф 1, буква “в”, член 5, параграф 1 и член 6, параграф 1, изречение 1 от Директива 95/59/ЕО предпоставя като условия:

- тютюнево изделие, съставено изцяло или частично от тютюн или от вещества, различни от тютюн, но отговарящи на изискванията в понятието за “тютюн за пушене” по чл.12, ал.1 ЗАДС, респективно член 3 от Директива 95/59/ЕО, които не се използват изключително за медицински цели – чл.12, ал.2 и ал.3 ЗАДС и член 7 от Директива 95/59/ЕО;
- тютюнът да е нарязан или раздробен по друг начин, усукан или пресован на плочки;
- тютюнът да може да се пуши в този вид, без да е необходима допълнителна индустриална обработка;
- повече от 25 на сто теглово от тютюневите частици в състава му са имат широчина на нарязване по-малка от 1 мм.

В конкретния случай тези условия са изпълнени в кумулативността им.

Първо, безспорно се установява от доказателствата, събрани по делото, вкл. от двете СТЕ, че процесният материал представлява смес, състояща се от тютюневи влакна, нарязани тютюневи жили, отрошъци, дребни късове листна петура, тютюнево фолио и тютюнев прах, без нетютюневи примеси. Тъй като този продукт не е съставен нито изцяло, нито частично от вещества, различни от тютюн, не стои въпросът дали може въпреки това да се квалифицира като “тютюн за пушене” при условията на чл.12, ал.2 ЗАДС и член 7, параграф 1 и параграф 2, изречение първо от Директива 95/59/ЕО. По същата тази причина е изключена възможността да не може да се квалифицира като “тютюн за пушене” при условията на чл.12, ал.3 ЗАДС и член 7, параграф 2, изречение

второ от Директива 95/59/ЕО за това, че не съдържа тютюн и се използва изключително за медицински цели. Тоест, първото условие за акцизност по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) и член 2, параграф 1, буква “в”, член 5, параграф 1 и член 6, параграф 1, изречение 1 от Директива 95/59/ЕО е изпълнено - това тютюнево изделие е съставено изцяло от вещества, представляващи **тютюн** по смисъла на § 1, т.1, изр.3 от ДР на ЗТТИ - тютюневи листа и други естествени части на тютюневото растение.

Второ, съдебно се признава от [фирма] по чл.175 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) в съответствие с останалите доказателства по делото, че спорният продукт представлява *нарязан тютюн*. Именно с това означение фигурира във всички представени от [фирма] и [фирма] търговски и счетоводни документи по случая. При формулировката на чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) и член 5, параграф 1 от Директива 95/59/ЕО, която допуска алтернативно тютюнът да е *нарязан, раздробен по друг начин, усукан или пресован*, това изискване следва да се тълкува разширително като обхващащо широк кръг производствени процеси, без да е необходимо да се дефинират всички възможни начини, по които т.нар. същински тютюн за пушене може да бъде обработен (т.21 и 31 от Заключение на Генералния адвокат от 15.12.2016 г. по дело C-638/15 на С.). Потвърждение за това е, че *отпадъците от тютюн* (остатъци от тютюневи листа и вторичните продукти), независимо как точно са получени, за целите на акцизното облагане съгласно чл.12, ал.1, т.2 ЗАДС, член 2, параграф 1, буква “в” вр. член 5, параграф 2 от Директива 95/59/ЕО също представляват “тютюн за пушене”. Следователно, доколкото спорният продукт се състои от тютюневи влакна, жили, отрошъци, дребни късове листна петура, тютюнево фолио и тютюнев прах и всички са *нарязани или раздробени*, без значение е дали извън рязането са прилагани и други производствени процеси и какви точно за

получаване на отделните съставки. Доколкото безспорно е доказано, че извършената от [фирма] по поръчка на [фирма] обработка на тютюна включва неговото *рязане* като водещ производствен процес, а в състава на готовия продукт *нарязаните влакна* са основен компонент с най-висок относителен дял, всички вещи лица единодушно обобщено охарактеризират продукта като **нарязан тютюн**. Това второ условие по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) и член 5, параграф 1 от Директива 95/59/ЕО за акцизната негова квалификация като “тютюн за пушене” също е изпълнено.

Трето, спазено е изискването по чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС (ред.–преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) и член 6, параграф 1 от Директива 95/59/ЕО. И двете СТЕ по настоящото дело след извършени лабораторни анализи съгласно БДС 12973-75 в заключенията си сочат резултати, според които определената от тях широчина на тютюнените влакна е изцяло под 1 mm - според първата СТЕ в интервала 0.6 - 0.8 mm, а според втората СТЕ в интервала 0.81 - 0.94 mm. За всеки един от анализиранияте обекти е формирана средна представителна проба, като са взети на случаен принцип 50 влакна, всяко влакно е измерено с увеличителна лупа със скала, като установените стойности са сборувани и осреднени чрез разделянето им на 50. Така определена за всички изследвани проби, **широчината на тютюневите влакна е под 1 mm**. Доколкото тези показатели по заключенията на двете СТЕ се припокриват и са определени с лабораторни изследвания по приложимия БДС 12973-75 от вещи лица – специалисти по технология на тютюна и в тази им част не се оспорени от страните, съдът ги възприема съгласно чл.202 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Затова отказва да цени показанията на свидетелите от [фирма] М. Т. Р., В. Г. В. и С. Я. С. и тези от [фирма] А. М. Я. и Г. А. Д., че при процесната обработка, рязането на тютюна било поръчано и

изпълнено с ширина на ряза 1.2 mm. Освен опровергани и от двете СТЕ по делото, тези показания не могат да бъдат кредитирани, тъй като изхождат от длъжностни лица на [фирма] и [фирма], които са заинтересовани предвид сериозните негативни последици от случая за двете дружества, разпитани са по всички водени от тях дела, показанията им са детайлно синхронизирани в степен, при която изглеждат изкуствено съгласувани за нуждите на защитата им. Отделно, доказателствената сила на двете тройни СТЕ, заключенията на които се базират на прецизни измервания на широчината на тютюневите влакна при лабораторни условия по БДС е явно надделяваща над тази на показанията на свидетели, никой от които не е правил такива измервания по отношение на процесната партида при нейното изработване и/или приемо-предаването ѝ. Базирайки се на кореспондиращите си в тази част заключения на двете СТЕ по настоящото дело, съдът приема, че процесният тютюн е **фино нарязан, тъй като повече от 25% тегловно от тютюневите частици са с широчина на нарязване под 1 mm** съгласно чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010г.) и член 6, параграф 1 от Директива 95/59/ЕО.

Четвърто, спорът се фокусира върху това, дали тютюнът във вида след обработката му от [фирма] е **можел да се пуши без допълнителна индустриална обработка** съгласно изискването на чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС (ред. – преди изм., ДВ, бр.94 от 2010 г.) и член 5, параграф 1 от Директива 95/59/ЕО. Установи се по делото, че по поръчка на [фирма] от [фирма] са извършили обработка на процесния тютюн, който е постъпил на бали, след което е подложен последователно на следните операции - подготвени са били два хармана (смески), извършено е предварително навлажняване с вакуум камери с вода и гликол, разлистване с пропиленгликол и вода, допълнително навлажняване в барабан с вода и промишлена пара, разлистване и отлежаване за 6 ч., рязане с тютюнорезачна машина, подсушаване, разбиване и смесване на двата тютюневи потока, опаковане в полиетиленови калъфи (чували) и кашони

тип С-48. Според служители от [фирма], разпитани като свидетели по това дело, операциите, които не били извършени с този тютюн, тъй като не били предвидени в заданието на [фирма] били само соусиране и обезпрашаване. Установено е с обясненията по чл.56, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) на управителя на [фирма] А. М. Я. по писмо изх. № 405/27.10.2010 г., че след получаването на рязания тютюн, обработен от [фирма], общо 6 120 кг, опакован в 68 бр. кашона, поради отказ на първоначалния клиент партидата е била съхранявана известно време, след което, **без да са извършвани допълнителни обработки и да е смесван с други тютюни**, е продаден по I. № [ЕГН] от 19.01.2010 г. на “С.” S.R.L. – И.. В тази международна фактура и съпътстващата я С. товарителница от 19.01.2010 г. стоката е описана като **преработен тютюн**, което съответства на осчетоводяването ѝ по подсметка – Преработен тютюн от [фирма]. На въпрос дали процесният тютюн се нуждае от допълнителна индустриална обработка и ако да–каква точно, за да се квалифицира като “тютюн за пушене”, първата СТЕ отговаря категорично, че **това е нарязан тютюн, който не се нуждае от допълнителна индустриална обработка**. Тази първа СТЕ не е оспорена от жалбоподателя при приемането ѝ в с.з. на 26.02.2015г. Втората СТЕ на въпрос може ли този тютюн да се пуши без допълнителна индустриална обработка, да се свие в цигара и да предизвика дим чрез обикновена манипулация, като не се вземат предвид показателите за качество на тютюн и пушателните му свойства, вещите лица отговарят, че **процесният материал е претърпял индустриална обработка и не му е необходима такава**. Извършената за нуждите на тази експертиза дегустационна оценка (на цигари, изработени ръчно с гилзи), както и резултатите от определянето на фракционния състав и ширината на влакната дават според вещите лица технологично еднозначен отговор, че **този тютюн може да се пуши без допълнителна индустриална обработка** – да се свие на цигара и да се предизвика дим. Поставен в гилзи, не се изписва, може да бъде

оформена ръчно цигара със стабилен пълнеж, както всъщност е подходено при извършване на дегустационната оценка. При изслушването им вещите лица от втората СТЕ потвърдиха това становище, че отделните компоненти от процесната тютюнева смес и тя като цяло са **били подложени на индустриална обработка и не подлежат на допълнителна. Липсват ароматизация и соусиране, но тези технологични операции не са задължителни**, тъй като тютюневите изделия могат да бъдат от соусиран и несоусиран бленд, соусирана или несоусирана тютюнева смес, респективно ароматизирана или неароматизирана смес. В случая са изпълнени основните процеси на индустриалната обработка – тютюнът е бил навлажнен, нарязан, смесени са компонентите му. Преминати са всички технологични етапи, за да може продуктът да придобие този свой вид и **не е необходима допълнителна индустриална обработка, за да може в този вид да се пуши**. Въз основа на всички материали по делото, вкл. приобщените административнонаказателни дела, изводът на вещите лица от втората СТЕ е, че се касае за тютюнева смес, която притежава изброените в заключението ѝ компоненти и фракционен състав и на база получените резултати от изследванията по предназначение е **тютюн за пушене на цигари по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС**. Заключение на втора СТЕ е прието неоспорено от страните по делото, включително от жалбоподателя.

В юриспруденцията си С. приема, че за разлика от изискването по член 4, параграф 1, б.”а” от Директива 1995/59/ЕО (съответстващ на член 3, параграф 1, б.”а” от Директива 2011/64/ЕО), цигарите да са годни за употреба в този вид, което описва готов продукт, **понятието “тютюн за пушене” по чл.5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (съответстващ на член 5, параграф 1, б.”а” от Директива 2011/64/ЕО) не е ограничено до готови продукти**. Идеята, предадена с изрази *“проста, непромишлена обработка”* по член 4, параграф 1, б.”б” от Директива 1995/59/ЕО (съответстващ на член 3, параграф 1, б.”б” от

Директива 2011/64/ЕО) съвпада с тази в основата на изрази *“може да се пуши в този вид без допълнителна индустриална обработка”* по член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, буква ”а” от Директива 2011/64/ЕО), тъй като в двата случая тютюнът трябва да се вкарва в цигарено хартиено руло, за да се пуши. Разликата се заключава във неговия външен вид - от една страна, тютюн във формата на цилиндрични тела, а от друга, тютюн, нарязан или раздробен по друг начин, усукан или пресован на плочки. Необходимо и достатъчно и в двата случая е тютюнът да е в такова състояние, при което всеки пушач си прави сам цигарите от произведените компоненти, във връзка с които производственият процес в конвенционален смисъл е приключил. Само тогава, когато това не може да бъде сторено от средностатистически пушач след малко практика, за да се направи приемлива цигара, няма вероятност компонентите да намерят пазар. При употреба на тютюн за пушене, той трябва да се постави насипен тютюн върху лист хартия и да се навие или увие в тънка цилиндрична форма, с или без филтър – операция, достъпна за всеки средностатистически пушач. Ето защо *“тютюн за пушене”* по член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.”а” от Директива 2011/64/ЕО) е този, който не попада в нито една от останалите категории тютюневи изделия - акцизни стоки, но е готов за употреба или може да бъде приготвен за употреба по непромишлен начин. Ръчната трансформация на тютюн, нарязан или раздробен по друг начин, за собствена употреба от пушачи, които нямат непременно придобити такива умения, в тютюн, който може да се пуши, не е индустриална обработка по чл.5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, буква ”а” от Директива 2011/64/ЕО). **Тази квалификация не може да се даде само на тютюневи семена, тютюневите растения и наскоро нарязаните тютюневи листа, по отношение на които процесът на сушене и ферментация, не е започнал.** В случая това значи, че процесното тютюнево изделие, доколкото е преминало индустриална обработка, включващо тези манипулации, след които с него

може да бъде свита цигара или да бъде напълнено цигарено руло с ръчна манипулация от средностатистически пушач, е такова, което в този вид може да се пуши. Годно за самостоятелно ползване по предназначение за пушене без допълнителна индустриална обработка, това тютюнево изделие е в обхвата на член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.„а” от Директива 2011/64/ЕО. В този смисъл е практиката на С. - решение от 09.10.2014 г. по С-428/13 – т.35 и 36, решение от 08.09.2016 г. по С-409/14 – т.79, решение от 24.09.1988 г. по С-319/96 - т.18 и 20, решение от 10.11.2005 г. по С-197/04 – т.31 и т.32, решение от 05.07.2007 г. по дело С-145/06 & С-146/06–т.44, решение от 12.02.2015г. по С-349/13–т.34, решение от 12.02.2015 г. по С-349/13 – т.37 и 38; заключение от 15.12.2016 г. на Генералния адвокат по дело № 638/15 – т.33 – 45.

Нито чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС, нито член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.„а” от Директива 2011/64/ЕО) изискват попадащият в обхвата им тютюн за пушене да притежава пушателни свойства с определени вкусово-ароматични или други каквито и да е други качествени характеристики. Необходимо и достатъчно е съществуването на обективна възможност при запалване това изделие да продуцира дим, чието инхалиране представлява процесът на пушене. Стриктно тълкувани, чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС, нито член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.„а” от Директива 2011/64/ЕО) изискват тютюнът да е обработен, така че да може да се пуши, не и обработката му да е в максимално широкия възможен спектър от технологични процеси или самият продукт да има определено ниво на качество. В частност чл.12, ал.1, т.3 ЗАДС и член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.„а” от Директива 2011/64/ЕО) не изискват тютюнът да произвежда определени възприятия при пушене, в това число да е с приятен, плътен и/или чист аромат, балансиран вкус, без парене, облагане, дразнене и лютивина, с определена сила. Това са **субективни усещания** на

консуматорите на тютюневи изделия, които не са поддават на регламентация и **не са нормативно закрепени критерии за тяхната акцизност**. Ето защо констатираните отрицателни усещания при дегустационната оценка на двете СТЕ за аромат – тъмен, с подсредни интензивност, приятност и плътност, сравнително чист, вкус – дебалансиран с подсредно парене, трайно облагане, остатъчна лютивина, блудкав привкус, сила до подсредна, обобщени в извод за **ниско качество**, нито поотделно, нито заедно влияят на квалификацията по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС и член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.”а” от Директива 2011/64/ЕО). За нея значение имат физическите свойства на тютюна след обработката, в случая **нарязаност, и годността му за пушене**. Що се отнася до констатираната **неоформеност на неговите пушателни свойства**, както поясниха вещите лица, това значи, че не е постигната т.нар. степен на хармоничност на проявление на тютюневия дим. Тоест, при смесването не е получен нов вкус и нов аромат, различен от този на отделните компоненти преди блендирането, които консуматорът да усеща като степен на желаност при пушене. Този единствено е контекстът, в който предвид констатираните при дегустационната оценка дразнене, парене, острота, СТЕ заключават, че процесният тютюн **няма оформени пушателни свойства понеже не предизвиква хармонични усещания и максимална степен на задоволеност**. Това само по себе си не значи нито незавършеност като изделие, нито невъзможност да се пуши в този вид, поради което не отнемат качеството тютюн за пушене по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС и член 5, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО (член 5, параграф 1, б.”а” от Директива 2011/64/ЕО). Що се отнася до това, че продължителното съхранение е довело до силно влошаване на качеството, компрометиране на пушателните свойства и плесенясване, то те характеризират тютюна като негоден за консумация *понастоящем* и не са меродавни за *миналото му състояние* към датата на извеждане от данъчния склад на [фирма] - 27.08.2009 г. При абстрахиране от качеството и пушателните свойства, и двете СТЕ предвид извършената

дегустационна оценка на цигари, изработени ръчно с гилзи, резултатите от определяне на фракционния състав и ширината на влакната дават технологично еднозначния отговор, че **този фино нарязан тютюн и преди, и сега може да се пуши без допълнителна индустриална обработка – да се свие ръчно цигара от него и да се предизвика дим.**

Преценявайки (не)съответствието на процесния тютюн с изискванията по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС и член 2, параграф 1, буква “в” връзка член 5, параграф 1 и член 6, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО, този съд не може да вземе предвид която и да е от съдебно-технически експертизи по НАХД № 433/2011 г. на Районен съд – Стара Загора, НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд – Благоевград, НАХД № 1657/2010 г. на Районен съд – Благоевград и НАХД № 892/2010 г. на Районен съд – Гоце Делчев. Тъй като тези СТЕ не са назначени, изпълнени, изслушани и приети по настоящото дело с участие на конституираните в този процес страни, всяко позоваване на заключенията им е процесуално недопустимо съгласно чл.195 и сл. ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.). Тези СТЕ не събрани по установения за това процесуален ред в настоящото съдебно производство, поради което са лишени от всяка доказателствена сила по спора – негов предмет. Ето защо без обсъждане на процесуално основание ще се оставят доводите по писмената защита на жалбоподателя, базирани на СТЕ по НАХД № 433/11 г. на Районен съд – Стара Загора и НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд – Благоевград. Принципната им недопустимост не може да се пренебрегне за това, че те са изготвени от квалифицирани специалисти от ИТТИ – [населено място], който има единствената за страната акредитация като ЛКИ по ISO 17025:6 – това не е процесуално преимущество, а на същите критерии отговаря назначената по настоящото делото втора СТЕ, която не е единична, а тричленна, и е в състав доц. д-р В. В. Н., А. С. Г.–Х. – асистент и А. А. Г. – асистент от ИТТИ –

[населено място].

Неиздържана е тезата на жалбоподателя, че продуктът не съставлявал тютюнево изделие, а компонент на такова, което по рецептура следвало да се вложи в производство на цигари, за което претърпи допълнителни операции като нарязване, соусиране, ароматизиране и обезпрашаване. Тезата е развита като научно предположение по някои от посочените СТЕ, без да се подкрепя от търговска, счетоводна или друга документация, съставена за доставката между [фирма] – [фирма] и/или тази между [фирма] - “С.” S.R.L. Тезата е и опровергана от събраните по делото доказателства – процесният тютюн при обработката му от [фирма] вече е претърпял на два етапа от технологичния цикъл *овлажняване*, поради което не се налага да се подлага на последващо такова. *Соусирането* на тютюна с подобрители и/или *ароматизирането* му не са задължителни технологични операции, за да може в такъв несоусиран и неароматизиран вид да се пуши, в който смисъл са двете СТЕ по настоящото дело. Собствено становището на всички вещи лица е, че предвид състоянието на тютюна, допълнителната му обработка би могла да се направи единствено за подобряване на качеството му, не и за постигане годност за пушене, тъй като такава вече е налице.

Не се възприемат доводите на жалбоподателя да не се кредитират двете СТЕ, изслушани по настоящото дело, тъй като при изготвянето им били взети проби от тютюн от терминала на МБ – [населено място], с Протокол № В-29.01 от 20.01.2010 г. от ремарке рег. № 4775ЕА към товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] . Жалбоподателят поддържа, че намиращият се в това транспортно средство тютюн, не е този, предаден на [фирма] от [фирма] на 27.08.2009г. Първо, безспорно се установи от събраните по делото доказателства, писмени и гласни, в т.ч. дадените по реда на чл.56, ал.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) обяснения на управителя на [фирма] А. М.

Я. по писмо изх. № 405/27.10.2010 г., че **именно рязаният тютюн, обработен от [фирма], с общо количество 6 120 кг, опакован в 68 бр. кашона, с 2 бр. кашона с тютюневи отпадъци, общо бр. 70 кашона, е продаден по I. № [ЕГН]/19.01.2010 г. на “С.” S.R.L. и именно тази пратка е натоварена по международна товарителница от 19.01.2010 г. за автомобилен превоз с превозвач [фирма] – [населено място] с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] /рег. № 4775ЕА. Второ,** цитираните вече обяснения на управителя на [фирма] А. М. Я. по писмо изх. № 405/27.10.2010 г. изясняват разликата между партидата, получена от [фирма] с 68 бр. кашони, с нето тегло 6 120 кг, и тази, изпратена за “С.” S.R.L., състояща се от 70 бр. кашони с нето тегло 6 914.20 кг. Трето, по това дело от жалбоподателя не са ангажирани никакви доказателства, че тютюнът, намерен в ремаркетото на камиона на ГКПП – И. е бил натоварен от две места – първото в района на [населено място], а второто в района на М. – Б.. А е процесуално недопустимо да се съобразяват свидетелски показания, дадени по водените по случая административнонаказателни дела, в частност от водача на товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] /рег. № 4775ЕА И. Д. К.. Четвърто, обстоятелството, че намерената в ремаркетото на ГКПП – И. стока е **обработен тютюн R007** съответства на съпътстващите партидата документи I. № [ЕГН]/19.01.2010 г. и международна товарителница от 19.01.2010 г., на осчетоводяванията, взети за него от [фирма] и [фирма], както и на дадената му от двете СТЕ по настоящото дело квалификация. Това, че не са му извършени допълнителни факултативни технологични операции – соусиране, ароматизиране и обезпрашаване – по никакъв начин не заличава извършената от [фирма] на този тютюн промишлена обработка. П., няма разлика в състава на тютюна, иззет от МБ – Г. Д., от предадения от [фирма] на [фирма], тъй като и двата представляват смес от тютюневи влакна, нарязани тютюневи жили – експандирани (раздути) и неекспандирани (нераздути), отрошъци, дребни късове листна петура и/или тютюнево фолио. Втората СТЕ по настоящото дело, която е работила по проби от тютюна, иззет по Протокол № В-29.01/20.01.2010

г. по описа на МБ – [населено място], прецизно и точно изброява тези компоненти, поради което неоснователно се поддържа от жалбоподателят, че този тютюн за разлика от обработения от него не съдържа нерватура (жили) и тютюнев прах. Шесто, жалбоподателят бланкетно заявява, че в периода от проверката в [населено място] дол на 22.10.2009 г. и тази на ГКПП–И. на 20.01.2010 г. били възможни всякакви намеси и промени с процесния тютюн, но нито сочи, нито доказва дори една конкретна такава интервенция. Седмо, мотивите към решение № 1860 от 14.12.2012 г. по КНАХД № 639/2012 г. на Административен съд–Благоевград не обвързват настоящия съд, нито го лишават от правомощието му самостоятелно да оцени събраните по това дело доказателства. О., в случая Агенция “Митници” не черпи права от неправомерно поведение, тъй като от 4 бр. крайни проби, взети по Протокол № 2900-0833/22.10.2009 г., са изпратените две със Заявка рег. № 6600-306/23.10.2009 г. на ЦМЛ, където са използвани за извършване на лабораторни изпитвания, без да са унищожени. Контролната проба, пазена в Митница Югозападна Б., е предоставена на части за изготвянето на СТЕ по НАХД № 433/11 г. на Районен съд – Стара Загора и НАХД № 1460/2010 г. на Районен съд – Благоевград и първата СТЕ по настоящото дело до изчерпването й. Четвъртата крайна проба е предадена на [фирма] и за нейното запазване или унищожаване от това дружество, Агенция “Митници” не може да носи отговорност.

След съвкупна преценка на всички събрани по делото доказателства и по изложените по-горе съображения съдът приема за недоказано по чл.193, ал.3, изр.1 вр. чл.194, ал.3 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС заявеното от жалбоподателя оспорване по чл.193, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС на верността на съдържанието на Протокол № 234/22.10.2009 г., Митническата лабораторна експертиза № 05-29.10.2009 г., АУАН № 450/10.11.2010 г., Протокол № 13/31/01.11.2010 г.

Резюмиран направеният анализ сочи, че процесното тютюнево изделие отговаря в кумулативност на всички условия за “тютюн за пушене” по чл.12, ал.1, т.3 вр. т.1 ЗАДС и член 2, параграф 1, буква “в” връзка член 5, параграф 1 и член 6, параграф 1 от Директива 1995/59/ЕО представлява **фино нарязан тютюн за свиване на цигари, който може да се пуши без допълнителна индустриална обработка, при който повече от 25 на сто тегловно от тютюневите частици имат широчина на нарязване, по-малка от 1 мм.** Следователно, процесната стока, произведена от [фирма] по чл.59, ал.1 ЗАДС, е акцизна по чл.4 вр. чл.2, т.2 ЗАДС и с нейното освобождаване за потребление с извеждането ѝ от данъчния склад на дружеството на 27.08.2009 г. съгласно чл.20, ал.1 вр. ал.2, т.1 ЗАДС (ред. – доп., ДВ, бр.95 от 2009 г.) е възникнало задължение за заплащане на акциз в размер на 422 800 лв. Като лицензиран складодържател [фирма] не е начислило този акциз по чл.43, ал.1, т.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.109 от 2007 г.) на датата, на която е станал дължим с освобождаване на стоката за потребление чрез издаването на А. по чл.84, ал.1 ЗАДС към фактура № [ЕГН]/27.08.2009 г. Тъй като този акциз е изцяло неначислен и невнесен от [фирма], установяването на задължението за плащането му с РА № 14/37/08.03.2012 г. в размер на 422 800 лв. ведно със съответните лихви за забава за данъчен период 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. не противоречи на материалния закон.

След извършената проверка по чл.160, ал.2 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.) съдът приема, че в оспорената част РА № 14/37/08.03.2012 г. е валиден, законосъобразен и обоснован, поради което жалбата срещу него като неоснователна се отхвърля съгласно чл.172, ал.2, предложение последно АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС (ред. – изм., ДВ, бр.105 от 2005 г., изм. и доп., бр.95 от 2009 г. и доп., бр.55 от 2010 г.).

При този изход на делото на жалбоподателя не се следват направените по

делото разноси по чл.161, ал.1, изр.1 ДОПК. На ответника се присъждат на основание чл.161, ал.1, изр.2 ДОПК сторените разноси за вещи лица и свидетели – **2 284.28 лв.** и на основание чл.161, ал.1, изр.3 ДОПК вр. чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет юрисконсултско възнаграждение – **7 846.75 лв.**

Водим от горното, **АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.–град, Първо отделение, 21 състав**

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление - [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № 14/37/08.03.2012 г., издаден от началник сектор “Акцизно законодателство”, отдел “Последващ контрол” в Митница П. в частта, потвърдена с Решение № 275/23.05.2012 г. на директора на Агенция “Митници”, с която е установено задължение за акциз в размер на 422 280 лв. за данъчен период 01.08.2009 г. – 31.08.2009 г. с лихви за забава по ЗЛДТДПДВ в размер на 109 362.75 лв. към 08.03.2012 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление - [населено място], [улица] да заплати на АГЕНЦИЯ „МИТНИЦИ“– гр. С., [улица] на основание чл.161, ал.1, изр.1 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС сумата **2284.28 лв.** (две хиляди двеста осемдесет и четири лева и двадесет и осем стотинки) – направени по делото разноси и на основание чл.161, ал.1, изр.3 ДОПК вр. чл.104, ал.1, изр.1 ЗАДС вр. чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет сумата **7 846.75 лв.** (седем хиляди осемстотин четиридесет и шест лева и седемдесет и пет стотинки) - юрисконсултско възнаграждение за първоинстанционното съдебно производство.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред ВЪРХОВНИЯ АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД в 14-дневен срок от деня на съобщаването му на

страните с връчени преписи.

СЪДИЯ:_____