

РЕШЕНИЕ

№ 4242

гр. София, 28.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 14.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **14370** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 104 от Закона за акцизите и данъчните складове, във вр. с чл. 156 от ДОПК.

Образувано по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г., издаден от Е. В. М., на длъжност главен експерт в Агенция „Митници”, отдел „Акцизна дейност“, сектор „Ревизии и проверки“ към ТД Югозападна, в качеството ѝ на орган по приходите, определен със Заповед № ЗТД-5800-388/32-172209/13.06.19 г. на Директора на ТД Югозападна на основание чл. 119, ал. 3 от ДОПК и чл. 104 от ЗАДС в частта, в която е потвърдена с решение № Р-837/32-305743/23.10.19 г. на директора на Агенция „Митници“.

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен поради противоречие с материалния закон, противоречие с процесуалния закон, необоснованост и частична липса па мотиви.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се явява и не се представлява. Постъпили са писмени бележки.

Ответната страна – Директор на Агенция „Митници” чрез процесуалните си представители юриконсулт К. и С. оспорват жалбата като неоснователна и настояват за отхвърлянето ѝ. В съдебно заседание излагат подробно становище. Представят писмени бележки по съществуващото на спора и претендират присъждане на

юрисконсултско възнаграждение.

Жалбата е подадена от надлежна страна, в съответствие с изискванията за форма и реквизити и след проведено оспорване по административен ред, като абсолютна процесуална предпоставка за съдебно разглеждане на спора. Жалбата е подадена на 07.11.19 г. по пощата. Поради изложеното, съдът приема, че жалбата се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата се явява неоснователна по следните съображения:

С ревизионен акт № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. на [фирма] били установени задължения за акциз общо в размер на 282 221,05 лева, възникнали на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК, и лихва за просрочие общо в размер на 97 845,12 лева, изчислена към 19.06.2019 г. Ревизионният акт е връчен на 11.07.19 г. на Роза И. Д. - упълномощен представител на търговското дружество.

Жалбата до РО била подписана от А. З. в качеството му на заместник-управител на [фирма], без приложени доказателства за неговата представителната власт, както изисква чл. 145, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Петитумът на жалбата бил за отмяна изцяло на издадения ревизионен акт, но от изложените доводи в т. I, т. II и т. III било видно, че същият се обжалва в конкретно посочени части. В тази връзка и на основание чл. 147, ал. 2, във връзка с чл. 145, ал. 2, т. 1 и ал. 1, т. 4 от ДОПК, управителят на дружеството бил уведомен с писмо, рег. № 32-245449/23.08.2019 г., да отстрани нередовностите в 7-дневен срок от получаване на писмото като представи пълномощно, удостоверяващо представителните функции на лицето, подало жалбата, или потвърди извършените от него действия, както и да конкретизира в какво се състои искането съобразно разпоредбата на чл. 145, ал. 1, т. 4 от ДОПК. Писмото било връчено на 11.09.2019 г. на упълномощен представител на дружеството.

С писмо, рег. № 32-268564/17.09.2019 г., [фирма] отстранило констатираните нередовности на жалбата, като приложило пълномощно на лицето, подписало жалбата. Управителят изрично потвърдил представителните функции и действия, а именно подписването и подаването на жалба срещу ревизионния акт от името на [фирма]. С писмото било уточнено, че се иска отмяна на ревизионен акт № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. в отделни негови части, обхващащи три групи отношения, конкретно посочени в жалба, вх. № 32-213384/22.07.2019 г. Ревизионният акт не бил обжалван в частта относно констатациите за доставките на гориво за круизни кораби, с които не са определени задължения за акциз.

Жалбата, допълнена и уточнена с писмо, рег. № 32-268564/17.09.2019 г., била подадена в рамките на законоустановения в чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, от легитимирано лице, при наличие на правен интерес и отговаряла на изискванията на чл. 145, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, редовна, процесуално допустима и следвало да бъде разгледана по същество.

Жалбоподателят обжалвал ревизионен акт № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. в отделни негови части, като твърдял незаконосъобразност и необоснованост. В жалбата се излагали следните съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт:

- в частта на констатациите относно клиенти на [фирма], използвали закупеното гориво за дейност, идентична със стопански риболов - добив на миди от мидена ферма;
- в частта на констатациите относно клиенти на [фирма], използвали закупеното гориво за т.н. драгажни дейности и кораби-дълбачки, тъй като според

жалбоподателя не бил отчетен фактът, че [фирма] не може да носи отговорност за действията на трети лица, както и че всички цитирани зареждания са извършени под контрола на митическите органи;

- в частта на констатациите относно корабите, претърпели ремонт, тъй като според жалбоподателя липсвали доказателства клиентите на [фирма] да са използвали зареденото гориво за цел, различна от корабоплаване.

След разглеждане на жалбата по същество, анализиране на всички обстоятелства и след съвкупна преценка на наличния доказателствен материал, решаващият орган приел за установено следното от фактическа и правна страна:

Издаден бил ревизионен акт BG005800-РК39-РАЗ/01.08.2018 г. за извършена ревизия, обхващаща периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. Установени били задължения за акциз в размер на 1 082 747,44 лева на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК и лихви за просрочие в размер на 275 117,94 лева., както и било отказано възстановяване на заплатен акциз в размер на 447 986,78 лева. Ревизионният акт е обжалван по административен ред, като решаващият орган се е произнесъл с Решение № Р-539/32- 312225/29.10.2018 г., с което:

- изменил ревизионния акт в частта, в която на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК било установено задължение за акциз в размер на 245868,19 лева за осъществено корабно снабдяване с маркирано дизелово гориво на плавателни съдове за данъчни периоди 01.2016 г., 02.2016 г., 07.2016 г. и 08.2016 г., като изменил задължението на 184 743,27 лева;

08.2015 отменил ревизионния акт в частта, в която на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК било установено задължение за акциз в размер на 25 694,45 лева за данъчни периоди 07.2015 г., 08.2015 г. и 03.2016 г.;

12.2015 потвърдил ревизионния акт в частта, в която на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК е установено задължение за акциз общо в размер на 255 416,34 лева за данъчни периоди 01.2015 г., 02.2015 г., 03.2015 г., 04.2015 г., 05.2015 г., 12.2015 г., 11.2016 г. и 12.2016 г., и е отказано възстановяване на акциз в размер на 447 986,78 лева за данъчен период 12.2016 г.

- отменил ревизионния акт в частта, в която на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК е установено задължение за акциз в размер на 555 768,46 лева за осъществено корабно снабдяване с маркирано дизелово гориво на плавателни съдове през данъчни периоди 06.2015 г., 09.2015 г., 10.2015 г., 11.2015 г., 04.2016 г., 05.2016 г., 06.2016 г., 09.2016 г. и 10.2016 г. и върнал преписката на органа, издал заповедта за възлагане на ревизия. На основание чл. 155, ал. 4, т. 1 от ДОПК указвал да бъде издаден нов ревизионен акт въз основа на издадена нова заповед за възлагане на ревизия поради непълнота на доказателствата при определяне на данъчните задължения на ревизирувания субект. Указал също в хода на ревизионното производство да бъдат предприети необходимите действия за събиране на доказателства за всички факти и обстоятелства с цел правилно, мотивирано и законосъобразно определяне на задължението за акциз съобразно изискванията на ДОПК, ЗАДС и изложените в решението мотиви.

На основание чл. 112, ал. 1 и ал. 2, т. 1 от ДОПК във връзка с чл. 104, ал. 1 и ал. 3 от ЗАДС със Заповед за възлагане на ревизия № BG005800-РК41 -Р1/ЗВР-5800-ПК-8/32-344162/27.11.2018 г. на началник на отдел в Агенция „Митници“, връчена на 04.12.2018 г. на упълномощено от дружеството лице, е възложена ревизия на [фирма] за данъчни периоди 06.2015 г., 09.2015 г., 10.2015 г., 11.2015 г., 04.2016 г.,

05.2016 г., 06.2016 г., 09.2016 г. и 10.2016 г. Заповедта за възлагане на ревизия била изменена със Заповед за възлагане на ревизия № BG005800-РК41-3./ЗВР-5800-ПК-2/32-17088/16.01.2019 г., издадена от началник на отдел в Агенция „Митници“ в ТД Югозападна, връчена на 22.01.19 г. на упълномощено лице, и Заповед за възлагане на ревизия № BG005800-РК41-ЗИ31/ЗВР-5800-ПК-7/32-60232/26.02.2019 г., издадена от началник на отдел в Агенция „Митници“, за продължаване на срока за извършване на ревизията с два месеца, считано от 05.03.19 г., връчена на 07.03.2019 г. на упълномощено лице.

В резултат на извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад № BG005800-РК41-РД7/РД5800-ПК-8/32-139536/14.05.2019 г., връчен на 16.05.2019 г. на упълномощено от дружеството лице. Направено било предложение за установяване на задължения за акциз в размер на 282 221,05 лева и лихви за просрочие към 14.05.2019 г. в размер на 95 022,93 лева. В определения в чл. 117, ал. 5 от ДОПК срок ревизираното лице не направило писмено възражение и не е представило доказателства пред органите, извършили ревизията.

Във връзка с постъпило Уведомление, рег. № 32-167310/07.06.2019 г., до директора на ТД Югозападна, за наличие на обстоятелства за прилагане на процедура по издаване на ревизионния акт на [фирма] по реда на чл. 119, ал. 3 от ДОПК. била издадена Заповед № ЗТД-5800-388/32-172209/13.06.2019 г. на директора на ТД Югозападна, с която е определен друг орган по приходите.

На основание чл. 119, ал. 3 от ДОПК и чл. 104 от ЗАДС е издаден ревизионен акт № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. на [фирма], връчен на 11.07.19 г. на упълномощено лице. Установени били задължения за акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК за данъчни периоди 10.2015 г., 11.2015 г., 04.2016 г., 05.2016 г., 06.2016 г. и 09.2016 г. общо в размер на 282 221,05 лева и лихва за просрочие в размер на 97 845,12 лева, изчислена към 19.06.2019 г.

Основанията и размерът на установените задължения с ревизионен акт № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. са както следва:

1. За данъчен период от 01.10.2015 г. до 31.10.2015 г. било установено задължение за акциз в размер на 64 380,34 лева на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС за 99 814,48 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, заредено на кораб О., тип „дълбачка“, и декларирано за износ. Установено било, че зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката на кораба;

2. За данъчен период от 01.11.2015 г. до 30.11.2015 г. било установено задължение за акциз в размер на 105 824,51 лева на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК и 64 602,40 лева на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС:

2.1. на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК в размер на 12 900 лева за 20 000 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, заредено на кораб С. (ново име Д. 1 - тип „дълбачка“), възстановени на [фирма] с Решение № В0005800-ИВ-26-2-1-РВ7/21.01.2016-г. на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС. В хода на ревизията било установеното, че целта на плаване след зареждане с горивото е извършване на ходови изпитания;

2.2. на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК в размер на 92 924,51 лева за 144 069 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, заредени на кораб О., тип „дълбачка“, възстановени на [фирма] с Решение № В0005800-ИВ-26-2-1- РВ7/21.01.2016 г. на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС. В хода на ревизията било установеното, че зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката на кораба;

2.3. на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС в размер на 64 602,40 лева за 100 158,76 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, заредено на кораб О., тип „дълбачка“, и декларирано за износ. Установено било, че зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката на кораба;

3. За данъчен период от 01.04.2016 г. до 30.04.2016 г. било установено задължение за акциз в размер на 839,80 лева на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК за 1300 литра при 15°C маркирано дизелово гориво кораб, заредено на кораб „Л.“, обслужващ мидена ферма, възстановени на [фирма] с Решение № ВG005800-НВ-26-2-40- РВ75/17.06.2016 г. на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС;

4. За данъчен период от 01.05.2016 г. до 31.05.2016 г. било установено задължение за акциз в размер на 445,09 лева на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК за 689 литра при 15°C маркирано дизелово гориво кораб, заредено на кораб „Ф.“, обслужващ мидена ферма, възстановени на [фирма] с Решение № ВG005800-НВ-26-2-43- РВ103/18.07.2016 г. на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС;

5. За данъчен период от 01.06.2016 г. до 30.06.2016 г. било установено задължение за акциз в размер на 26 983,10 лева на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС за 41 769,50 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, заредено на кораб О., тип „дълбачка“, и декларирано за износ. Установено било, че зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката на кораба;

6. За данъчен период от 01.09.2016 г. до 30.09.2016 г. било установено задължение за акциз в размер на 19 145,81 лева на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС за 29 637,47 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, заредено на кораб А. Г. и декларирано за износ. Установено било, че зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката на кораба.

Решаващият орган приел, че Ревизионен акт № ВG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. е издаден от компетентен орган, съдържа необходимите реквизити съгласно изискванията на ДОПК и е издаден въз основа на констатациите в ревизионния доклад, неразделна част от него.

С цел поясняване на изложението, следвало да се отбележи, че с Ревизионен акт № ВG005800-РК39-РА3/01.08.2018 г. за данъчни периоди 06.2015 г., 09.2015 г., 10.2015 г., I 1.2015 г., 04.2016 г., 05.2016 г., 06.2016 г., 09.2016 г. и 10.2016 г., са установени задължения за акциз, отменени и върнати с Решение № Р-539/32-312225/29.10.2018 г., на органа, издал заповедта за възлагане на ревизия, в размер както следва: 199 130,32 лева за снабдяване с енергийни продукти на плавателни съдове, извършващи круизни плавания; 74 417,09 лева за снабдявания с енергийни продукти на плавателни съдове, притежаващи удостоверение за извършване на стопански риболов в Черно море и река Д., издадено от Изпълнителната агенция по рибарство и аквакултури (НАРА); 282 221,05 лева за снабдявания с енергийни продукти на плавателни съдове, които са претърпели ремонт, извършвали са драгажни дейности и са обслужвали мидени ферми. Общият размер на задължението за посочените периоди е 555 768,46 лева. С новия ревизионен акт (№ ВG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г.) не били установени задължения за акциз за доставени енергийни продукти за зареждане на плавателни съдове - „круизни кораби“, след като ревизиращият екип въз основа на допълнително събраните доказателства достигнал до извода, че енергийните продукти са използвани за търговски цели, а не за частни развлекателни плавания по смисъла на чл. 4, т. 15 от ЗАДС. Не били установени задължения за акциз за извършени снабдявания с енергийни продукти на плавателни съдове, притежаващи удостоверение за

извършване на стопански риболов в Черно море и река Д., издадено от И..

С Ревизионен акт № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г. били установени задължения за акциз в размер на 282 221,05 лева въз основа на констатации, отнасящи се до снабдявания с енергийни продукти на плавателни съдове, които са претърпели ремонт, извършвали са драгажни дейности и са обслужвали мидени ферми. Предвид че на същото основание, в същия размер и за същите данъчни периоди, тези задължения за акциз са били установени и с предходния ревизионен акт, правилното им и законосъобразно установяване било предмет на произнасяне от решаващият орган, обективизирано в Решение № Р-539/32- 312225/29.10.2018 г. Решаващият орган, като поддържал мотивите, които вече е изложил по отношение на тези задължения за акциз в посоченото решение, изложил следните доводи:

05.2016 По отношение на констатациите в ревизионния акт относно зареждането с енергийни продукти на кораби, обслужващи мидени ферма, за данъчни периоди 04.2016 г. и 05.2016 г., решаващият орган намира същите за правилни и законосъобразни. В ревизията било установено, че със заредените енергийни продукти корабите са използвани за цели, различни от търговските - използвани са от ползвателите им за обслужване на тяхната дейност, като не е извършена услуга срещу заплащане, т.е. използването на плавателните съдове в конкретните случаи попадало в обхвата на определението „частни развлекателни полети и плаване“, дефинирано в чл. 4, т. 15 от ЗАДС. Предвид че в ЗАДС не е предвидена хипотеза за възстановяване на акциз за енергийни продукти за зареждане на плавателни съдове, които не са използвани за търговски цели и попадали в изключенията по чл. 4, т. 15 от ЗАДС, решаващият орган приел, че акцизът е възстановен незаконосъобразно и следвало да се установи на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК.

Решаващият орган не счел, че описаните случаи са идентични със стопански риболов, както твърди в жалбата си [фирма], тъй като за възникване на право за възстановяване на енергийни продукти, използвани за зареждане на кораби, извършващи стопански риболов, чл. 236, ал. 1, б. „а“ от ППЗАДС поставял изискването за наличие на разрешително за стопански риболов в Черно море и река Д. и получено удостоверение за право за извършване на стопански риболов, издадено от И.. Съгласно констатациите в раздел III, т. 8.3. от Ревизионен доклад № BG005800-РК41-РД7/14.05.2019 г. с писмо, рег. № 32-51839/ 19.02.2018 г., приобщено като доказателство с Протокол за приобщаване на доказателства № BG005800-РК41-ппр38/08.05.2019 г., от И. била получена информация, че корабите „Ф.“ и „Л.“ не са част от риболовния флот на Република България и не може да извършват стопански риболов.

По отношение на констатациите в ревизионния акт относно зареждането с енергийни продукти на драгажни кораби тип „дълбачки“ и на кораби, претърпели ремонт, за данъчни периоди 10.2015 г., 11.2015 г., 06.2016 г. и 09.2016 г., решаващият орган не приел доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност поради липса на доказателства клиентите на [фирма] да са използвали гориво за цел, различна от корабоплаване, със следните доводи:

Счел за доказано въз основа на събраните доказателства в ревизионното производство, че плавателните съдове О., тип „дълбачка“, и АKADEMIK G.,

заредени с маркирано дизелово гориво, декларирани за износ с митническа декларация, са използвали заредения енергиен продукт по време на ремонта и поддръжката на корабите. Установено било, че кораб О. не е извършвал корабоплаване или международен рейс, и не е напуснал територията на Пристанище В., а кораб А. Г. не е напуснал кораборемонтния завод [фирма]. Предвид че в ЗАДС не е предвидена възможност за пълно или частично освобождаване от облагане с акциз на енергийни продукти, използвани при производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби, решаващият орган намерил, че правилно ревизиращите органи са констатирани липса на основание за освобождаване от заплащане на акциз по реда на чл. 24. ал. 1, т. 1 от ЗАДС в конкретните случаи. [фирма], като собственик на горивото, износител по митническа декларация за износ и като лице, което, в качеството си на вложител и търговец-получател по е-АД, ползвал обезпечението при осъществяването на движение под режим отложено плащане на акциз, поради факта, че се е разпоредило с акцизна стока без начислен акциз, за цели, които не са освободени от акциз, се явявало данъчнозадължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗАДС. С оглед на посоченото по-горе решаващият орган счел, че правилно и законосъобразно са установени задължения за акциз на „Л.-България Бункер“ Е. на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС.

Приел, че събраните доказателства по отношение на кораб С. (ново име D. 1 - тип „дълбачка“) за данъчен период 11.2015 г. сочат, че целта на плаване след зареждане с енергийния продукт е ходови изпитания. Предвид че за посочените цели в ЗАДС не е предвидено възстановяване на акциз, решаващият орган приел възстановяването на акциз за незаконосъобразно, и намира за правилни и законосъобразни установените задължения за акциз на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК на [фирма], в качеството му на лице, адресат на решението, с което е уважено подаденото от него искане за възстановяване.

Приел още, че от събраните доказателства по отношение на кораб О., тип „дълбачка“ за данъчен период 11.2015 г. се установява, че корабът не е извършвал корабоплаване или международен рейс, не е напуснал територията на Пристанище В. и зареденият енергиен продукт е използван по време на ремонта и поддръжката му. Предвид че за производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби не е предвидено възстановяване на акциз, решаващият орган приел в конкретния случай възстановяването на акциз за незаконосъобразно,- следователно за правилни и законосъобразни установените задължения за акциз на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК на [фирма], в качеството му на лице, адресат на решението, с което е уважено подаденото от него искане за възстановяване

Решаващият орган счел, че оспорваният ревизионен акт следва да бъде потвърден, тъй като са правилни констатациите за посочените периоди. Правилно и законосъобразно са определени основанията за възникване на задълженията за акциз - чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и чл. 128, ал. 2 от ДОПК, както и размерът на установените задължения за акциз. Правилно е определена данъчната основа за облагане с акциз на газьол на основание чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС - количеството литри, приведени към сравнителна

температура 15°C, и правилно е приложена акцизната ставка посочена в чл. 32, ал. 1, т. 3 от ЗАДС. Спазена е разпоредбата на чл. 41 от ЗАДС при определяне размера на задължението за акциз, съгласно която размерът на дължимия акциз е изчислен, като данъчната основа е умножена по акцизната ставка. Правилно и законосъобразно, на основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) и чл. 175 от ДОПК, за установените от ревизията задължения за акциз, са начислени лихви за просрочие, като правилно бил определен и размерът на същите.

Въз основа на така изложената фактическа и правна обстановка, на основание чл. 104, ал. 4 от ЗАДС и чл. 155, ал. 2 от ДОПК, потвърдил РА в обжалваните части.

При извършената служебна проверка за законосъобразност и обоснованост на обжалвания акт, настоящият съдебен състав констатира, че той е произнесен от компетентен орган и в съответната форма, като при издаването му са спазени процесуалните разпоредби на приложимия закон, а разгледан по същество е законосъобразен.

Съдът след съвкупната преценка на наличния доказателствен материал, счита, че РА, в частта, в която е потвърден и изменен с решението на директора на Агенция „Митници“, е правилен и законосъобразен. Не са допуснати нарушения на процесуалните правила при извършване на ревизията, както от страна на ревизиращия екип, така и от компетентния РО. Изискванията за форма са спазени - обжалвания РА е издаден в изискуемата писмена форма и съдържа нормативноустановените реквизити в чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

Спорът е правен и се отнася до правилното тълкуване и прилагане на разпоредбите на чл. 24 ал. 1 т. 1 и чл. 26 ал. 2 от ЗАДС, във връзка с приложимото европейско право.

С член 288 от Договора за функционирането на Европейския съюз (ДФЕС) се регламентира Директивата като акт, който обвързва по отношение на постигането на даден резултат от държавите членки, до която е адресиран, като оставя на националните власти свобода при избора на формата и средствата за постигане на този резултат.

Директивата е част от вторичното законодателство на ЕС. След като бъде приета на равнището на ЕС, тя се въвежда или транспонира от държавите от ЕС и се прилага от тези държави. Т. е. за разлика от регламента, който се прилага във вътрешното законодателство на държавите от ЕС веднага след влизането му в сила, директивата не е пряко приложима в държавите от ЕС. Тя трябва първо да се транспонира в националното законодателство, преди да стане приложима във всяка държава от ЕС.

Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 г. относно реструктурирането на правната рамката на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (Директива 2003/96/ЕО)

регламентира правната рамка за освобождаване и намаляване на данъци, както и въвеждането на фискални мерки и правилата за тяхното прилагане. Целта на директивата е въвеждането на политики, които са насочени към запазването на конкурентните позиции на фирмите в Общността, относно енергийните продукти, доставяни за въздухоплаването и мореплаването. С въвеждането на такива политики минимизира риска от загуба на конкурентоспособността в международен мащаб на предприятията в Съюза, тъй като енергийните цени са основни елементи на политиките на Съюза в областта на енергетиката, транспорта и околната среда.

В съображение 23 от Директива 2003/96/ЕО е изрично указано, че е препоръчително да продължи освобождаването от данъци на енергийните продукти, доставяни за въздухоплаването и мореплаването, когато не става въпрос за частни пътувания, като държавите членки следва да имат възможност да ограничат такова освобождаване.

В този аспект следва да се има предвид, че разпоредбите на Директива 2003/96/ЕО, не са транспонирани в националното законодателство в цялост.

За конкретно разглежданите случаи - освобождаване от данъци на облагаеми продукти и при фискален контрол, пълно или частично освобождаване, се отнасят чл.чл. 14 и 15 от Директива 2003/96/ЕО .

Чл. 14. параграф 1 - В допълнение към общите разпоредби, посочени в Директива 92/12/Е. по отношение на освободените от данъци приложения на облагаеми продукти и без да се засягат други разпоредби на Общността, държавите-членки освобождават следните стоки от облагане с данъци при условия, които те трябва да посочат, с цел осигуряване на точното и ясно прилагане на освобождаването от заплащане на данъци и предотвратяване на опитите за избягване, заобикаляне или злоупотреби по отношение на плащането на данъци:

буква б - енергийните продукти, доставяни за гориво за целите на въздухоплаването, като се изключват частните полети за развлечение;

буква в - енергийните продукти, доставяни като гориво за целите на корабоплаването във водите на Общността (включително за риболов), когато не става въпрос за частно плаване за развлечение, както и електроенергията, произведена на борда на плавателния съд и чл. 15, параграф 1 - Държавите-членки могат да прилагат при фискален контрол пълно или частично освобождаване от данъци или намалени ставки на данъчно облагане по отношение на:

буква е енергийните продукти, доставени за да бъдат използвани като гориво в корабоплаването във вътрешни водни пътища (включително свързано с риболов), с изключение на частното плаване за развлечение, както и електроенергията, произведена на борда на плавателния съд, са транспонирани:

в чл. 24, ал. 1, т. 1 от ЗАДС, в който пряко се освобождават от облагане с акциз енергийните продукти за зареждане на въздухоплавателни средства и плавателни съдове (включително за риболов), освен когато се използват за частни развлекателни полети и плаване по ред и начин, определени с правилника за прилагане на закона и

в чл. 26. ал. 2 от ЗАДС. в който законодателят е регламентирал, че доставката

на енергийни продукти (гориво) за зареждане на плавателни съдове и въздухоплавателни средства се смята за изнасяне и платеният за тях акциз се възстановява по реда и в сроковете, определени в раздел IV „Ред за възстановяване на акциз при износ на акцизни стоки от ППЗАДС, като се отчита съответната специфика.

Това не се отнася за плавателни съдове и въздухоплавателни средства, които се използват за частни развлекателни полети и плаване.

Освобождаването от облагане от акциз, респ. възстановяването на акциз за енергийни продукти се прилага при използването на плавателен съд или въздухоплавателно средство от неговия собственик или от физическо или юридическо лице, което го ползва или под наем, или по друг начин, за търговски цели, и по-специално транспортиране на пътници или стоки срещу заплащане или предоставяне на услуги срещу заплащане или за нуждите на държавни органи.

От използвания в чл. 14, параграф 1, буква в, втора алинея от Директива 2003/06 израз „различни от транспортиране на пътници или стоки или предоставяне на услуги срещу заплащане следва, че корабоплаването, което попада в обхвата на предвиденото в същата разпоредба освобождаване, се отнася до хипотези на използване, при които даден кораб служи пряко за предоставянето на услуги срещу заплащане.

В този смисъл е съображение 30 от решение, постановено по дело C-151/16 на СЕС, че действията по корабоплаване, които не служат пряко за предоставянето на услуга, срещу заплащане, не могат да се приравнят на използването на кораб за търговски цели по смисъла и за целите на прилагане на посочената разпоредба и поради това не попадат в обхвата на това освобождаване.

В ЗАДС не е предвидено освобождаване или възстановяване на акциз за енергийните продукти послужили за зареждане на плавателни съдове, които не са използвани за търговски цели.

Съгласно чл. 236, ал. 1 от ППЗАДС, когато енергийни продукти са използвани за зареждане на кораби, извършващи стопански риболов в Черно море и река Д., или за зареждане на въздухоплавателни средства, извършващи специализирани авиационни работи, искането за възстановяване се подава от лицето, притежател на разрешително за стопански риболов в Черно море и река Д., получило удостоверение за право за извършване на стопански риболов, издадено от И., до началника на митницата по седалище на лицето. Въпреки, че жалбоподателят в случая не е лицето, което има право да подаде искането за възстановяване, корабите Ф. и Л. нямат право да зареждат гориво, освободено от акциз, поради установения факт в ревизионното производство, че ползвателите на тези кораби [фирма] и [фирма] не са притежатели на разрешително за стопански риболов в Черно море и река Д.. В хода на ревизионното производство ревизиращите органи са установили след справка в регистъра на Изпълнителна агенция по рибарство и аквакултури /И./, че корабите Ф. и Л. /обслужващи мидена ферма/ не са част от риболовния флот на Република България и не могат да извършват стопански риболов. Плавателните съдове са използвани за цели, различни от търговските, т. е. използвани са от ползвателите [фирма] и [фирма], за подпомагане на

собствената им дейност, в резултат на което липсва извършване на услуга срещу заплащане.

Фактическият състав на чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС, във връзка с чл. 4, ал. 15 от ЗАДС, дава възможност за освобождаване от акциз или възстановяване на обезпечен или платен /внесен законосъобразно в държавния бюджет/ акциз за енергийни продукти, заредени на въздухоплавателни средства и плавателни съдове (включително за риболов), освен когато се използват за частни развлекателни полети и плаване. Освен наличието на акцизен продукт, плавателно или въздухоплавателно средство и доказателство за извършена доставка и зареждане, едно от условията за освобождаване или възстановяване на акциз е целта на плаването и въздухоплаването, която следва да бъде търговска и по точно, съгласно чл. 4, ал. 15 от ЗАДС - транспортиране на пътници или стоки срещу заплащане или предоставяне на услуги срещу заплащане или за нуждите на държавни органи.

При преценката, дали са налице условията за освобождаване от акциз, водещият критерий са именно целите, за които ще се използват енергийните Продукти в този смисъл Решение № 5959/09.05.18 г.по адм. Д. №12305/17 г. на ВАС.

Относно реда и начина на освобождаване и възстановяване на акциз, разпоредбите на чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС изрично препращат към Правилника за прилагане на Закона за акцизите и данъчните складове (ППЗАДС). В ППЗАДС детайлно са регламентирани в глава II, раздел III - редът за освобождаване от облагане с акциз на енергийни продукти, а в раздел IV - редът за възстановяване на акциз при изнасяне на акцизни стоки.

Според чл. 15, параграф 1. букви „й“ и „к“ от Директива 2003/96/ЕО държавите членки могат да прилагат при фискален контрол пълно или частично освобождаване от данъци или намалени ставки на данъчно облагане по отношение:

буква „й“ моторни горива, използвани в областта на производството, разработването, изпитванията и поддръжката на самолети и кораби.

буква „к“ моторни горива, използвани при драгиране на плавателни пътища и пристанища

Тези разпоредби, не са транспонирани в ЗАДС, с аргумент от правилото на чл. 288 от ДФЕС, че директивата не е пряко приложима в държавите от ЕС и трябва първо да се транспонира в националното законодателство, преди да стане приложима, поради което освобождаване от акциз в горепосочените хипотези не е предвидено в националното законодателство.

Жалбоподателят счита за неправилно позоваването на ревизиращите органи на технически пропуски в изготвянето на документите по ППЗАДС, както и на други технически детайли, за да откажат освобождаване от акциз при зареждането на плавателното средство само на формални основания, без да са установили от обективна страна избягване на заплащане на акциз или

заобикаляне или злоупотреби в тази насока, както и недобросъвестност на задълженото лице с цел неправомерно отклоняване от облагане.

Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС, която не кореспондира с настоящия спор. Според СЕС, в цитираното от жалбоподателя решение по преюдициално дело C-151/16, национална правна уредба, която поставя прилагането на предвиденото в член 14, параграф 1, буква „в“ от Директива 2003/96 освобождаване в зависимост от определени условия и от изпълнението на определени формалности, без връзка с действителното използване на съответните енергийни продукти, е в противоречие с общата структура и целта на посочената директива.

В същото решение СЕС е приел, че безусловният характер на задължението за освобождаване от данък не може по никакъв начин да се постави под съмнение от свободата на преценка, запазена за държавите членки с уводна формула като тази в член 14, параграф 1 от Директива 2003/96, съгласно която освобождаванията от заплащане на данък се предоставят от държавите членки „при условия, които те трябва да посочат, с цел осигуряване на точното и ясно прилагане на освобождаването от заплащане на данъци и предотвратяване на опитите за избягване, заобикаляне или злоупотреби по отношение на плащането на данъци“.

В националната уредба, в чл. 23а, ал. 1 от ППЗАДС, законодателят изрично е уредил специфични изисквания в процедурата по възстановяване по чл. 22, ал. 2 от ППЗАДС, във връзка с чл. 26, ал. 2 от ЗАДС. а именно - подаване на искането от лицето, извършило пряко доставката на енергийните продукти за зареждане на плавателните съдове, по образец съгласно приложение № 46. За удостоверяване на правото за възстановяване към искането по чл. 23а, ал. 1 от ППЗАДС. законодателят изисква прилагане на копия от изрично посочени документи, сред които документи, доказващи доставката на енергийните продукти за зареждане на плавателни съдове или въздухоплавателни средства (ордер за зареждане, стокова разписка за зареждане, съплай лист, деливъри сертификат или друг документ за зареждане, от който са видни: номерът и датата на рейса, направлението и инициалът (име и/или номер) на съответния плавателен съд.

С цел осигуряване на точното и ясно прилагане на освобождаването от заплащане на данъци и предотвратяване на опитите за избягване, заобикаляне или злоупотреби по отношение на плащането на данъци, законодателят е предвидил и достатъчно подробно е описал изискуемите приложения към искането за възстановяване по чл. 22, ал. 2 от ППЗАДС, във връзка с чл. 26, ал. 2 от ЗАДС.

Жалбоподателят неоснователно се позовава на решението по дело C-151/16 на СЕС, доколкото от събраните в ревизионното производство доказателства е видно безспорно, че целите за реалното използване на доставеното гориво не са за търговска дейност и не е извършвано корабоплаване.

За да възникване право за освобождаване от акциз енергийните продукти съгласно чл. 14, параграф 1, от Директива 2003/96/ЕО, транспониран в чл. 24, ал. 1, т. 1 от ЗАДС, доставяни като гориво трябва реално да бъдат използвани за целите на корабоплаването във водите на Общността(включително за риболов), когато не става въпрос за частно плаване за развлечение, т.е.

следва да има пряка зависимост между извършената доставка и действителното използване на енергийните продукти.

С изключение на случаите по чл. 24, ал. 1, т. 1 от ЗАДС, доставката на енергийните продукти за зареждане на плавателни съдове и въздухоплавателни средства се смята за изнасяне и обезпеченият/платеният за стоките акциз се освобождава/възстановява по ред и в срокове, определени с правилника за прилагане на закона.

Възможността за пълно или частично освобождаване от данъци или намалени ставки на данъчно облагане за енергийни продукти, използвани при производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби, предвидени в чл. 15, § 1, буква й) от Директива 2003/96/ЕО, също не е имплементирана в ЗАДС. По тази причина енергийните продукти, използвани за посочените цели подлежат на облагане с акциз.

Наведените в жалбата доводи са неотнормирани към спорния данъчен период 01.10.15-30.10.15 г. Веднъж се твърди за извършено през месец 10.2016 г. зареждане на гориво, втори път - зареждане през месец януари.

От събраните в хода на проверката доказателства, е установено, че за периода 13.10.15 г.-18.11.15 г. - 18.11.2015 г. драгажният кораб О. е бил на ремонт в кораборемонтен завод [фирма]. Не е регистрирано отплаване на кораба в регистъра на НЦЕДМТ- В. преди 05.08.2016 г. и единствената изходяща контрола, осъществена от митническите органи при напускане на Пристанище В. е от 05.08.2016 г. Посоченото в БР № [ЕГН]/18.10.2015 г. направление -Турция (без да е посочено пристанище), не отговаря на установените факти, че корабът О. не е напускателна територията на Пристанище В., както и не е извършвал търговско корабоплаване, тъй като е бил на ремонт, от което може да се направи извод, че зареденото с посочената БР гориво е използвано по време на ремонта на кораба и за поддръжката му. С оглед на което е безспорно, че със зареденото гориво корабът О. не е извършвал корабоплаване или международен рейс, не е напускателна Пристанище В. и не е извършвал търговско корабоплаване, като зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката му.

Възможността за пълно или частично освобождаване от данъци или намалени ставки за данъчно облагане на енергийни продукти, използвани при производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби, предвидени в чл. 15, § 1. буква й) от Директива 2003/96/ЕО не е имплементирана в ЗАДС.

Следователно енергийните продукти, използвани за посочените цели. подлежат на облагане с акциз и разпоредбите на чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26. ал. 2 от ЗАДС са неприложими.

[фирма] като собственик на горивото, износител по митническа декларация за износ, в качеството си на вложител и получател по е-АД, поради това, че се е разпоредило с акцизна стока без начислен акциз, за цели, които не са освободени от акциз, се явява данъчнозадължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗАДС, а от горното следва, че:

За 99 814,485 литра маркирано дизелово гориво, доставено на кораба освободено от акциз, за което е регистрирана митническа декларация /МД/ за

износ с МРН15В0002005АА006437/18.10.2015 г., [фирма], в качеството си на износител по МД и като лице, което в качеството си на вложител и търговец-получател по е-АД, ползва обезпечението при осъществяването на движение под Р., за това, че се е разпоредило с акцизна стока без начислен акциз, за цели, за които не е предвидено освобождаване, е данъчнозадължено лице по смисъла на чл. 3. ал. 2 от ЗАДС. При това положение на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС, за дружеството възниква задължение за акциз в размер на 64 380,34 лева, при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 645 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32. ал. 1, т. 3 от ЗАДС (изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.).

Жалбоподателят прави възражения относно установените за периода 01.11.15 г.-30.11.15 г. от митническите органи задължения за акциз в размер на 105 824,51 лв., дължим на основание чл. 128 от ДОПК и акциз в размер на 64 602,40 лв., дължим на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС.

По отношение на кораб С. (ново име D. 1 - тип „дълбачка“) за данъчен период 11.2015 г. сочат, че целта на плаване след зареждане с енергийния продукт е ходови изпитания. Предвид че за посочените цели в ЗАДС не е предвидено възстановяване на акциз, решаващият орган приел възстановяването на акциз за незаконосъобразно, и намира за правилни и законосъобразни установените задължения за акциз на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК на [фирма], в качеството му на лице, адресат на решението, с което е уважено подаденото от него искане за възстановяване.

Съгласно справка в система НЦЕДМТ-В., кораб кораб С. (ново име D. 1 - тип „дълбачка“) е отплавал на 11.01.2017 г.

Установено е, че целта на плаване след зареждане с горивото е ходови изпитания.

В ЗАДС не е предвидено възстановяване или освобождаване от акциз за енергийни продукти, използвани от кораби за ходови изпитания.

Следователно за 20 000,000 литра при 15°С маркирано дизелово гориво, заредено на кораб С., не са изпълнени условията за възстановяване на акциз на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС и акциза в размер на 12 900.00 лв. е възстановен незаконосъобразно.

Съгласно разпоредбата на чл. 128, ал. 2 от ДОПК, всяко лице, което получи незаконосъобразно възстановяване на суми, е длъжно да възстанови сумите на бюджета. Това задължение се смята за задължение за данък, и става изискуемо в деня, следващ деня на получаване на акта за незаконосъобразното плащане.

На основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК, за периода от 01.11.2015 г. до 30.11.2015 г. е установен дължим акциз в размер на 12 900,00 лв., при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 645 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32. ал. 1. т. 3 от ЗАДС (изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.).

За периода е установено за кораб О. тип „дълбачка“, че е зареден

по време на извършване на ремонт с 144 069,000 литра при 15°C маркирано дизелово гориво и не е извършвал търговско корабоплаване или международен рейс. Корабът не е напускал Пристанище В. и зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката му.

В ЗАДС не е предвидена възможност за пълно или частично освобождаване от облагане с акциз на енергийни продукти, използвани при производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби.

Следователно акциз в размер на 92 924,51 лева за 144 069 литра маркирано дизелово гориво, доставено на драгажен кораб О. с БР № [ЕГН]/15.11.2015 г. е възстановен незаконосъобразно на [фирма], предвид това, че с него зареденият кораб не е извършвал търговско плаване и в случая не са изпълнени условията за възстановяване на акциз на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС.

На основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК, за периода от 01.11.2015 г. до 30.11.2015 г. е установен дължим акциз в размер на 92 924,51 лв., при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 645 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32, ал. 1, т. 3 от ЗАДС.

За периода е установено за кораб О. тип „дълбачка“ зареждане със 100 158,760 литра при 15°C маркирано дизелово гориво, декларирано с митническа декларация за износ, като, както е посочено и по-горе, от 13.10.2015 г. до 18.11.2015 г. на кораба е извършен ремонт, не е регистрирано отплаване на кораба в регистъра на НЦЕДМТ- В. преди 05.08.2016 г. и единствената изходяща контрола, осъществена от митническите органи при напускане на Пристанище В. е от 05.08.2016 г, Няма информация за извършена драгажна дейност. Установено е, че със зареденото гориво корабът О. не е извършвал корабоплаване или международен рейс, не е напускал Пристанище В. и не е извършвал търговско корабоплаване, като зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката му.

[фирма] като собственик на горивото, износител по митническа декларация за износ, в качеството си на вложител и получател по е-АД, поради това, че се е разпоредило с акцизна стока без начислен акциз, за цели, които не са освободени от акциз, се явява данъчнозадължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗАДС.

Във връзка с горното, на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС. за периода от 01.11.15 г.-30.11.15 г. е установен дължим акциз в размер на 64 602,40 лв.. при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 645 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32, ал. 1, т. 3 от ЗАДС (изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.).

Възможността за пълно или частично освобождаване от данъци или намалени ставки за енергийни продукти, използвани при производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби, съгласно чл. 15, § 1, буква „й“ от Директива 2003/96/ЕО не е имплементирана в ЗАДС, и енергийните продукти, използвани за тези цели, подлежат на облагане с акциз и разпоредбите на чл. 24, ал. 1, т. 1 и чл. 26, ал. 2 от ЗАДС са неприложими.

Относно данъчни периоди: 01.04.2016 г. - 30.04.2016 г. и 01.05.2016 г. -31.05.16 г.

От извършените проверки е установено, че маркирано дизелово гориво от [фирма], е закупено от [фирма] и [фирма], за зареждане на плавателни съдове „Ф.“ и „Л.“, съответно използвани от [фирма] и [фирма]. Дружествата са посочили, че заредените с гориво кораби са използвани за обслужване на мидени ферми. Няма спор, че добивът на миди е стопански риболов по смисъла на ДР, § 1, т. 28 от Закона за рибарството и аквакултури.

Предвид това, че публичният регистър на НАРА не дава информация за титуляра на издадените разрешителни за стопански риболов и лицето, получило удостоверение за право за извършване на стопански риболов, са предприети действията, посочени т. 6.5 и 6.6. от раздел II - Процесуални действия на РД № ВС005800-РКЗ9-РД4/29.05.20] 8 г. До НАРА е изпратено ИПДСДЦ № ВС005800-РКЗ9-И118/ 16.02.2018 г. По информация, предоставена от И., в отговор на ИПДСДД № ВС005800-РКЗ9-И118/ 16.02.2018 г.. за посочените кораби Ф. и Л., през периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. не са издавани разрешителни за стопански риболов. За корабите Ф. и Л. от И. е посочено: „Обслужва мидена ферма, не е част от риболовния флот на Република България и не може да извършва стопански риболов“.

Притежатели на разрешително за стопански риболов в Черно море или удостоверение за право за извършване на стопански риболов, издадено от И. са лицата, посочени в таблица № 3 към РД № В0005800-РКЗ9-РД4/29.05.2018 г., като получатели на гориво по фактури за доставка, издадени от , [фирма], с изключение на [фирма] и [фирма]. Посочените в таблица № 3 кораби, с изключение на корабите Ф. и Л., са използвали зареденото маркирано дизелово гориво за извършване на стопански риболов.

Посочените плавателни съдове са използвани от [фирма] и [фирма] за подпомагане на собствената им дейност, като липса извършване на услуга срещу заплащане.

За кораб Л., обслужващ мидена ферма, е установено, че е зареден с 1 300,000 литра при 15°C маркирано дизелово гориво за цели, различни от търговските, използван е от ползвателя за дейността му и не е извършена услуга срещу заплащане.

За кораб Ф., обслужващ мидена ферма, е установено, че е зареден с 689.000 литра при 15°C маркирано дизелово гориво за цели, различни от търговските, като е използван от ползвателя си, за подпомагане на осъществяваната от него дейност и липсва извършване на услуга срещу заплащане.

Доставката на енергийните продукти за зареждане на плавателни съдове и въздухоплавателни средства, с изключение на тези, които се използват за частни развлекателни полети и плаване, се счита за изнасяне и платеният акциз за енергийните продукти се възстановява на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС. Редът и сроковете за възстановяване на акциз са определени в Раздел IV- Ред за възстановяване на акциз при изнасяне на акцизни стоки от ППЗАДС - чл. 22, ал. 2.

С чл. 236 от ППЗАДС е определен специален ред за възстановяване на акциз, в случаите на зареждане с енергийни продукти на кораби, извършващи стопански риболов в Черно море и река Д.. В тези случаи, искането за възстановяване се подава от лицето, притежател на разрешително за стопански риболов в Черно море и река Д., получило удостоверение за право

за извършване на стопански риболов, издадено от И., до началника на митницата по седалище на лицето.

Видно от отговора на И., на [фирма] няма издадено разрешително за стопански риболов в Черно море и река Д..

ЗАДС не предвижда освобождаване или възстановяване на акциз за енергийни продукти за зареждане на плавателни съдове, които не са използвани за търговски цели и попадат в изключенията, посочени в чл. 4, т. 15 от ЗАДС, поради което, акцизът е възстановен незаконосъобразно.

В обобщение на изложеното, [фирма] не е изпълнило условията за възстановяване на акциз на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС по реда на чл. 23а от ППЗАДС за маркирано дизелово гориво, доставено за зареждане на посочените в таблица № 3 плавателни съдове, поради което правилно и законосъобразно е прието, че акцизът за него е възстановен незаконосъобразно. Дружеството не попада в обхвата на лицата, имащи право да искат възстановяване на акциз на основание чл. 26. ал. 2 от ЗАДС по реда на чл. 236 от ППЗАДС.

В тази връзка, на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК, са установени задължения за акциз, както следва: за периода от 01.04.2016 г. до 30.04.2016 г. в размер на 839.80 лв.. при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 646 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32, ал. 1, т. 3 от ЗАДС (изм. - ДВ, бр. 92 от 2015 г.. в сила от 01.01.2016 г.) и за периода от 01.05.2016 г. до 31.05.2016 г. в размер на 445,09 лв., при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 646 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32, ал. 1, т. 3 от ЗАДС (изм. - ДВ, бр. 92 от 2015 ., в сила от 01.01.16 г.

Относно данъчен период 01.06.2016 г. - 30.06.2016 г.

С Искане за възстановяване на акциз с вх. 32-201114/19.07.2016 г.. подадено на основание чл. 26, ал. 2 от ЗАДС, с Решение № ВС005800-ИВ-26-2-57-РВ108/02.08.2016 г. на 24.08.2016 г., на дружеството е възстановен акциза по искането в размер на 968 944.54 лв.

За периода е установено зареждане на кораб О. тип „дълбачка“, с 49 726.750 л при 15°C маркирано дизелово гориво, декларирано с митническа декларация за износ МРН 16B0002005AA025597/03.06.2016 г. с посочено предназначение на горивото - за корабно снабдяване на плавателни съдове, принадлежащи на държава членка, извършващи движения, които не са международни.

За периода от 19.11.2015 г. до 03.08.2016 г. кораб О. е бил зареден с общо 751 368,495 л/629 691,52 кг дизелово гориво. От тях 552 660,495 л/462 032.52 кг маркирано дизелово гориво, е декларирано в периода от 19.11.2015 г. до 25.06.2016 г. със следните митнически декларации за износ: МРН 15B0002005AA010389/19.11.2015г., МРН 16BC002005AA014090/04.01.2016 г., МРН 16BC002005AA016717/10.02.2016г., МРН 16BC002005AA025597/03.06.2016 г. и МРН 16BC001013AA004821/25.06.2016 г., в които е посочено предназначение на горивото за корабно снабдяване на плавателни съдове, принадлежащи на държава членка, извършващи движения, които не са международни (нац. процедура 094). В противоречие с декларираното в митническите декларации за износ предназначение на

зареденото гориво (корабно снабдяване на плавателни съдове, принадлежащи на държава членка, извършващи движения, които не са международни) в бункеровъчни разписки № [ЕГН]/19.11.2015г., № [ЕГН]/10.02.2016 г., и № [ЕГН]/03.06.2016 г. за направление на кораба след зареждане е посочено - Турция. В БР № [ЕГН]/04.01.2016 г. за направление на кораба е посочено Пристанище К. в Румъния, а в БР № [ЕГН]/27.06.2016 г., посоченото направление е Русия.

С митническа декларация за износ МРН16ВС001013АА005363/03.08.2016 г. са декларирани 198 708 л/167 659 кг маркирано дизелово гориво с посочено в декларациите предназначение на горивото - за корабно снабдяване на плавателни съдове, принадлежащи на държава членка(нац. код 093)

В БР № [ЕГН]/04.08.2016 г. за извършено зареждане на кораб О. с 198 708 л/167 659 кг маркирано дизелово гориво е посочен рейс № 1 и направление Турция. Сравнявайки данните за направление на кораба след зареждане с гориво от БР № [ЕГН]/04.08.2016 г. с тези от системата на НЦЕДМТ-В., е видно, че [фирма] е отразило направление - Турция, при положение, че корабът ще отплава за пристанище в Е. по данни от НЦЕДМТ-В.. Същата е констатацията по отношение вписаното направление в бункеровъчни разписки № [ЕГН]/19.11.2015 г., №[ЕГН]/10.02.2016 г., № [ЕГН]/03.06.2016 г.. № [ЕГН]/04.01.2016 г. и № [ЕГН]/27.06.2016 г., което води до извода, че -Л.-БЪЛГАРИЯ БУНКЕР“ Е., е вписвало в издадените бункеровъчни разписки, несъществуващо направление на корабите.

От събраните в хода на ревизията доказателства е видно, че не е регистрирано отплаване на кораба О. в регистъра на НЦЕДМТ-В. преди 05.08.2016 г. и единствената изходяща контрола, осъществена от митническите органи при напускане на Пристанище В. е от 05.08.2016 г., както и че в ДП „Пристанищна инфраструктура“ няма информация за извършена драгажна дейност от същия кораб.

Съобразно събраните доказателства в хода на извършваната ревизия, е констатирано, че със зареденото гориво корабът О. не е извършвал корабоплаване или международен рейс, не е напуснал Пристанище В. и не е извършвал търговско корабоплаване, като зареденото гориво е използвано по време на ремонта и поддръжката му.

На основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС, за периода от 01.06.2016 г. до 30.06.2016 г. е установен дължим акциз в размер на 26 983,10 лв., при данъчна основа определена по реда на чл. 28, ал. 1, т. 6 от ЗАДС и акцизна ставка 646 лв. за 1000 литра, съгласно чл. 32. ал. 1, т. 3 от ЗАДС (изм. - ДВ, бр. 92 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.). заредено на кораба на 03.06.2016 г.

Относно данъчен период 01.09.2016 г. — 30.09.2016 г.

На 11.09.2016 г. [фирма] е доставило 29 637.471 л/ 24 848.40 кг, освободено от акциз, маркирано дизелово гориво, с цел корабно снабдяване на плавателен съд А. Г. с IMO 8119003, плаващ под флага на Русия.

На същата дата - 11.09.2016 г., [фирма] е подало по електронен път в митническото учреждение на износа - МП Пристанище В., митническа декларация за износ с МРН 16ВС002005АА034680 с посочен в кл. 8 получател м/к А. Г. и юридическо лице - Г. ФЛОТ Л. и износител в кл. 2- [фирма]. С

митническата декларация са декларирани 29 637,471 л газьол със съдържание на сяра непревишаващо 0.001% за износ, с предназначение корабно снабдяване на плавателни съдове, принадлежащи на трета страна - национален код 095 във второ подразделение на кл. 37 на декларацията. Състоянието на митническата декларация в износно и изходно МУ(2007-МГ1 В.- ферибот) е „Износът осъществен“. В кл. 44 на декларацията за износ е вписана фактура № [ЕГН]/11.09.2016 г., с издател [фирма] и получател Г. ФЛОТ Л.- Русия.

Горивото е изведено от данъчния склад на [фирма] с ИНДС ВОРСА00375001, с местонахождение в [населено място], в който [фирма] се явява вложител.

Извеждането на горивото под режим отложено плащане на акциз е станало с регистрирането на е-АД с А. 16В000000000021860660/10.09.2016 г., деклариран в митническата декларация за износ. Търговец-получател по е-АД е [фирма].

На 11.09.2016 г. по справка от модул ЕМС8 на Б., изведените с е-АД с А. 16В000000000021860660/10.09.2016 г. от данъчния склад на [фирма] 29 637,471 литра маркирано дизелово гориво, са приети/получени без забележка по отношение на количеството и регистрираният е-АД е приключен служебно като доставен С писмо, изх. № 32-47614/14.02.2018 г. на началника Митница Столична е изпратено искане до началника на Митница В. за установяване целта на плаване след зареждане с гориво в Пристанище В. на научноизследователски кораб А. Г., (Приобщено с Протокол за приобщаване на доказателства № В0005800-РК41- Ппр38/08.05.2019 г.)

В отговор на запитването, с писмо, рег. № 32-51729/19.02.2018 г., (Приобщено с Протокол за приобщаване на доказателства № В0005800-РК41-Ппр38/08.05.2019 г.), началникът на Митница В. е дал следната информация:

Кораб А. Г. е пребивавал на територията на [фирма] от 27.01.2016 г. до 15.02.2018 г. (датата на проверката) и през целия период не е напускал кораборемонтния завод.

Към датата на проверката - 15.02.2018 г., капитанът на кораба не е получил инструкции от корабособственика за целта и направлението на следващия рейс на кораба.

Констатираното в машинния дневник на кораба налично гориво преди зареждането с бункеровъчна разписка № [ЕГН]/13.10.2017 г. е 4 (четири) тона МОО (дизелово гориво). Към момента на проверката - 15.02.2018 г., наличното гориво в горивните танкове на кораба е 34 (тридесет и четири) тона М..

Корабът А. Г. не е извършвал изследователска дейност на територията на страната, включваща континенталния шелф и изключителната икономическа зона.

Към писмото са приложени заверени ксерокопия на машинен дневник на кораба от 13.10.17 г. и от 15.02.2018 г., доказващи наличието на гориво в горивните танкове на кораба към посочените дати.

Фактът, че на 11.09.2016 г., корабът А. Г. е зареден с 29 637,471 л/ 24 848.40 кг маркирано дизелово гориво и наличното гориво към 13.10.2017 г. е 4 000 кг,

както и това, че корабът от 27.01.2016 г. до 15.02.2018 г. не е напуснал кораборемонтния завод, води до констатацията, че зареденото на 11.09.2016 г. не е използвано от кораба с цел търговско корабоплаване. От установеното, че през периода от 27.01.2016 г. до 15.02.2018 г., корабът не е напуснал територията на кораборемонтния завод [фирма]. следва, че зареденото на 11.09.2016 г. гориво е използвано по време на ремонта на кораба и за неговата поддръжка по време на престоя.

От 01.05.2016 г., митническите формалности при корабни доставки се извършват в съответствие с новото митническо законодателство на Съюза. Съгласно чл. 269. параграф 3, буква „в“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза, стоки освободени от ДДС или акциз, доставени като корабни доставки, независимо от местоназначението на кораба не се поставят под режим износ, но в тези случаи, в съответствие с чл. 269. параграф 3 от Регламент (ЕС) № 952/2013, се прилагат формалности във връзка с митническата декларация за износ.

Видно от изложеното, с регистрирането и приключването на митническа декларация за износ с МРН 16BC002005AA034680/П .09.2016 г.. 29 637,471 л/ 24 848.40 кг. освободено от акциз маркирано дизелово гориво не е поставено под режим износ, а само са извършени формалностите във връзка с митническата декларация за износ.

Възможността за пълно или частично освобождаване от данъци или намалени ставки на данъчно облагане за енергийни продукти, използвани при производството, разработването, изпитанията и поддръжката на кораби, предвидени в чл. 15. § 1. буква й) от Директива 2003/96/ЕО не е имплементирана в ЗАДС. По тази причина енергийните продукти, използвани за посочените цели, подлежат на облагане с акциз и разпоредбите на чл. 24, ал. 1., т. 1 от ЗАДС са неприложими.

При акцизна ставка, определена в чл. 32, ал. 1, т. 3 от ЗАДС за газьол с код по КН 27101943 от 646 лева за 1000 литра, дължимият акциз за 29 637,471 л маркирано дизелово гориво, е в размер на 19 145,81 лева.

В тази връзка, на основание чл. 128, ал. 2 от ДОПК, [фирма] дължи акциз в размер на 19 145,81 лв. за 29 637,471 л при 15°C маркирано дизелово гориво, заредено на кораба на 11.09.2016 г.

С оглед гореизложеното, преценявайки всички доказателства по делото поотделно и в тяхната съвкупност, съдът счита, за безспорно доказана законосъобразността на оспорваната част от РА, потвърдена с решението на директора на Агенция „Митници“, а доводите, посочени в жалбата, подадена от [фирма], за недоказани и необосновани.

По изложените по-горе мотиви, съда намира жалбата за неоснователна, а оспореният РА, в частта му потвърдена с решение на Директора на Агенция „Митници“, за законосъобразен.

По делото е направено искане за присъждане на съдебно-деловодни разноски от двете страни в процеса. След като се съобрази с разпоредбата на чл. 143, ал. 1 от АПК и изхода на спора пред настоящата инстанция, съдът намира, че

следва да присъди в полза на ответната страна сумата в размер на 5353 лева, представляваща направени по делото разходи за юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съгласно представения.

Мотивиран от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд – София град, III отделение, 71-ви състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № BG005800-РК41-РА6/19.06.2019 г., издаден от Е. В. М., на длъжност главен експерт в Агенция „Митници“, отдел „Акцизна дейност“, сектор „Ревизии и проверки“ към ТД Югозападна, в качеството ѝ на орган по приходите, определен със Заповед № ЗТД-5800-388/32-172209/13.06.19 г. на Директора на ТД Югозападна на основание чл. 119, ал. 3 от ДОПК и чл. 104 от ЗАДС, в частите, които са потвърдени с решение № Р-837/32-305743/23.10.19 г. на директора на Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес [населено място], [улица] да заплати на Агенция „Митници“, сумата в размер на 5353 лв. разноси по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховен административен съд.

СЪДИЯ: