

# РЕШЕНИЕ

№ 5571

гр. София, 13.09.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 21.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Елица Делчева и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **8221** по описа за **2020** 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 (ЗАДС) и чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от СИС ИНДУСТРИЙС ООД ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], ет.2, представлявано от управителя Р. С., срещу Ревизионен акт (РА) № ВГ005800-РК1-РА4/05.05.2020 г., издаден от Д. Д. Ж., на длъжност началник отдел в Агенция Митници, отдел „Акцизна дейност“ при ТД Югозападна и И. Г. В., на длъжност главен инспектор в ТД на Агенция Митници, отдел „Акцизна дейност“, сектор „Ревизии и проверки“, Териториална дирекция (ТД) Югозападна (понастоящем Териториална дирекция Митница С.), при Агенция Митници, в частта изменена и потвърдена с Решение № Р-378-32-217366/27.07.2020 г. на директора на Агенция Митници.

Според жалбоподателя ревизионният акт е издаден при съществени нарушения на основни принципи, регламентирани с разпоредбите на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Твърди, че не са спазени правилата относно провеждане на ревизионното производство – в това число нормите на чл. 112, чл. 113 и чл. 114, както и процедурите по чл. 117, ал.1 и ал.4 от ДОПК. Излага съображения, че определените с РА задължения не се основават на безспорни и събрани по изискуемия ред доказателства, както и че изводите на органите по приходите са необосновани.

Изразено е искане РА да бъде отменен в частта, с която се потвърждават и съответно изменят установените задължения за заплащане на акциз. Пояснява, че ревизионният акт се явява втори по ред с оглед отменения РА №5800-ПК-/32-245619/23.08.2019 г., като е издадена Заповед за възлагане на ревизия №ЗВР-5800-ПК/2/32- 4867 от 07.01.2020г.

В проведеното съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат Е., който поддържа жалбата на заявените основания, като счита, че същите се потвърждават от събраните по делото доказателства и изслушаните и приети експертизи. Претендира присъждане на направените във връзка с делото разноски. Не претендира адвокатски хонорар. Прави възражение за прекомпеност на юрисконсултското възнаграждение, като счита, че същото е изчислено след измененията на Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения от 2022 г., но жалбата е подадена и делото е било образувано през 2020 г., когато са действали различни правила.

Ответникът - директор на Агенция Митници се представлява от юрк Н. с редовно пълномощно. Изразява искане жалбата срещу акта да бъде оставена без уважение. Претендира присъждане на разноски, съгласно списък, вкл. юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура прокурор К. намира жалбата за неоснователна.

Административен съд София-град, в настоящия състав, след анализ на данните по делото, включително изслушаните и приети като компетентни и безпристрастни заключения на вещи лица, становищата на страните и приложимите законови норми, намира следното:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срок и от правнолегитимирано лице, което оспорва ревизионния акт в частта, в която е неблагоприятен за него. Решението на директора на Агенция Митници е получено от СИС ИНДУСТРИЙС ООД на 30.08.2020 г. и е оспорено с жалба вх. № 32-237591/14.08.2020 г., подадена чрез куриер на 13.08.2020 г., видно от приложената към жалбата куриерска разписка. Спазено е изискването на чл. 156, ал.2 от ДОПК за задължителност на обжалването по административен ред. РА № ВG005800-РК1-РА4/05.05.2020 г. е бил оспорен по административен ред пред директора на Агенция Митници с жалба вх. № 32-145560/22.05.2020 г. по регистъра на ТД „Югозападна“, в резултат от което е прието Решение № Р-378-32-217366/27.07.2020 г. на директора на Агенция Митници. Разгледана по същество, съдът преценява жалбата като основателна, като установи следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № ВG005800-РК38-PI/16.10.2018 г., изменена със Заповед за възлагане на ревизия Кв ВG005800-РК38-ЗИ8/16,01.2019 г., № ВС005800-РК38-ЗИ 10/30.01.2019г., №ВG005800-РК38-ЗН13/30.01.2019г. и № ВG005800-РК38-ЗК022/30.05.2019 г., издадени от Д. Ж., на длъжност началник отдел „Акцизна дейност“ в Териториална дирекция (ТД) Югозападна, е възложена ревизия за установяване на задължения за акциз на СИС ИНДУСТРИЙС ООД, като обхватът на ревизията е от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г.

За извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № ВG005800-РК38-РД3/15.04.2019 г., в който е направено предложение за установяване на задължение за акциз в размер на 1 414 404,74 лв. (един милион четиристотин и четиринадесет хиляди четиристотин и четири лева и седемдесет и четири стотинки), възникнали на

основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС и чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и лихви за просрочие общо в размер на 431 758,39 лв. /четиристотин тридесет и една хиляди седемстотин петдесет и осем лева и тридесет и девет стотинки/, изчислени към 15.04.2019 г., дължима на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

В законоустановения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, ревизираното лице е депозирало писмено възражение с рег. № 32-1 88118/27.06.2019 г., с което оспорва част от направените констатации в РД, касаещи предложенията в РД за установяване на задължения за заплащане на акциз.

Ревизията е приключила с издаването на Ревизионен акт (РА) № РА5800-ПК-8/32-245619/23.08.2019 г., с който са установени задължения за акциз, общо в размер на 1 468 996,67 лв. /един милион четиристотин шестдесет и осем хиляди деветстотин деветдесет и шест лева и шестдесет и седем стотинки/, възникнали на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС и чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и лихви за просрочие в размер на 537 028,71 лв. /петстотин тридесет и седем хиляди и двадесет и осем лева и седемдесет и една стотинки/, към дата 23.08.2019 г., дължими на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

По жалба на СИС ИНДУСТРИЙС ООД, с Решение № Р-926/32- 364603/16.12.2019 г., директорът на Агенция Митници, на основание чл. 155, ал. 4, т. 1 от ДОПК, отменя ревизионния акт изцяло и връща преписката на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, с указания за издаване на нов ревизионен акт, въз основа на издадена нова заповед.

В тази връзка, на основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК, е издадена нова ЗВР, с № ЗВР-5800-ПК-2/32-4867/07.01.2020 г. от Д. Ж., на длъжност началник отдел в Агенция Митници, отдел „Акцизна дейност“ в ТД Югозападна, оправомощена съгласно Заповед № ЗМ-5800-384/32-289362/08.10.2018 г. на началника на Митница Столична и изменена със Заповед № ЗТД-5800-17/32-11116/10.01.2019 г. на директора на ТД Югозападна. Със заповедта е възложена ревизия за установяване на задължения за акциз на СИС ИНДУСТРИЙС ООД, като обхватът на ревизията е от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г.

В резултат на извършената ревизия, на основание чл. 117 от ДОПК е съставен РД № РД5800-РК1-РД3/16.03.2020 г., в който е направено предложение за установяване на акциз в размер на 1 642 744,76 лв. /един милион шестстотин четиридесет и две хиляди седемстотин четиридесет и четири лева и седемдесет и шест стотинки/, възникнали на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 от ЗАДС, чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС и чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС и лихви за просрочие общо в размер на 664 811,66 лв. /шестстотин шестдесет и четири хиляди осемстотин и единадесет лева и шестдесет и шест стотинки/, изчислени към 16.03.2020 г., дължима на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

В законоустановения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, от ревизираното лице е представено писмено възражение с рег. № 32-125356/30.04.2020 г., с което оспорва част от направените констатации в РД, касаещи предложенията в РД за установяване на задължения за заплащане на акциз.

Митническите органи, издали РА, след преценка на събраните в хода на ревизията доказателства, констатациите, направени в ревизионния доклад, документите и обясненията направени от дружеството в хода на ревизията, фактите и обстоятелствата, установени при извършени проверки по делегация, наличната информация в информационните системи на Агенция Митници и направените възражения срещу РД, са приели частично направените констатации и изводи

обективирани в РД, като с Ревизионен акт (РА) № ВG0055800-РК1-РА4/05.05.2020 г. са установили по-висок размер на задълженията за акциз, а именно 1 656 270,69 лв. /един милион шестстотин петдесет и шест хиляди двеста и седемдесет лева и шестдесет и девет стотинки/ и лихви за просрочие в размер на 690 007,10 лв. /шестстотин и деветдесет хиляди и седем лева и десет стотинки/, към дата 05.05.2020 г., дължими на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

РА е обжалван с жалба, с вх. №32-145560/22.05.2020 г., подадена от СИС ИНДУСТРИЙС ООД.

По подадената жалба, директорът на Агенция Митници, в качеството му на решаващ орган, е издал Решение № Р-378/32-217361/27.107.2020 г.

С Решението е изменен РА № ВG0055800-РК1-РА4/05.05.2020 г., в частта, относно определеното задължение, на основание чл. 20, ал.2, т.1, т.8 и т.21 от ЗАДС за данъчни периоди: 01.05.2013 г. - 31.05.2013 г.; 01.06.2013 г. - 30.06.2013 г.; 01.08.2013 г. - 31.08.2013г.; 01.09.2013 г. - 30.09.2013 г.; 01.11.2013 г. - 30.11.2013 г.; 01.12.2013 г.- 31.12.2013г. г.; 01.01.2014 г. - 31.01.2014 г.; 01.02.2014 г. - 28.02.2014 г.: 01.03.2014 г. - 31.03.2014г. г.;

01.09.2014 г. - 30.09.2014г.; 01.01.2015 г.-31.01.2015г.; 01.03.2016 г.- 1.03.2016г. ; 01.06.2016г. - 30.06.2016г. 01.08.2016 г.-31.08.2016г.; 1.10.2016г. - 31.10.2016г. ; 01.11.2016г.-30.11.2016г.;01.12.2016г.- 31.12.2016г.; 01.01.2017г. -31.01.2017г. ; 01.02.2017г.- 02.2017г.;01.03.2017 - 31.03.2017 г.; 01.04.2017г.-30.04.2017г.;01.05.2017г.-31.05.2017г.; 01.06.2017г. - 30.06.2017г.; 01.07.2017г. - 31.07.2017г. ; 01.09.2017г.- 30.09.2017г.;01.10.2017 г. - 31.10.2017 г.; 01.11.2017 г.-30.11.2017г.; 01.12.2017г. - 31.12.2017г.; 01.01.2018 г.-31.01.2018г. 01.02.2018 г. - 28.02.2018г. ; 01.03.2018г. - 31.03.2018г.; 01.04.2018 г. - 30.04.2018 г.; 01.05.2018г. - 30.05.2018г.; 01.06.2018 г. - 30.06.2018г.; 01.07.2018 г. - 31.07.2018 г.; 01.08.2018г. -31.08.2018г.; 01.09.2018г. - 30.09.2018г.; 01.10.2018 г. - 31.10.2018г.; 01.11.2018г. -30.11.2018г., като общо задължението за посочените периоди от установена главница в размер на 1 041 108,13 лв. /един милион четиридесет и една хиляди сто и осем лева и тринадесет стотинки/ и лихва в размер на 377 277,80 /триста седемдесет и седем хиляди двеста седемдесет и седем лева и осемдесет стотинки/ се изменя на главница в размер на 881 428, 97 /осемстотин осемдесет и една хиляди четиристотин двадесет и осем лева и деветдесет и седем стотинки/ и лихва в размер на 305 693.97 лв. (триста и пет хиляди шестстотин деветдесет и три лева и деветдесет и седем стотинки).

С решението е потвърден РА в останалата му част, с която за данъчни периоди: 03.2013 г.; 02.2013 г.; 03.2013 г.; 04.2013 г.; 07.2013 г.; 10.2013 г.04.2014г.; 05.2014 г.; 06.2014 г.; 07.2014 г.; 08,2014 г.; 10.2014 г.; 11.2014 г.; 12.2014 г.; 02.2015г.; 03.2015 г.; 04.2015 г.; 05.2015 г.; 04.2016 г.; 05.2016 г.; 07.2016 г.; 09.2016 г.; 08.2017г.; 12.2018 г. е установено задължение за акциз в размер на 615 162,56 лв. /шестстотин и петнадесет хиляди сто шестдесет и два лева и петдесет и шест стотинки/, възникнали на основание чл. 20, ал. 2, т. 1 и т. 8 от ЗАДС и лихви за просрочие общо в размер на 312 729,30 лв. /триста и дванадесет хиляди седемстотин двадесет и девет лева и тридесет стотинки/, към дата 05.05.2020 г., дължими на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

Жалбоподателят обжалва РА № ВG0055800-РК1-РА4/05.05.2020 г. в частта, в която е потвърден и в частта, в която е изменен за съответните периоди в посочените размери, като счита, че същият е незаконосъобразен, необоснован и неправилен, поради противоречие с материалния закон и нарушаване на процесуалните правила.

Съгласно чл. 104, ал.1 от ЗАДС за извършване на проверките и за производствата по установяване, обезпечаване и събиране на задължения за акциз се прилага Данъчно-осигурителният процесуален кодекс, доколкото не е предвидено друго в този закон. Митническите служители имат правомощията на органи по приходите, а в случаите по чл. 121 и чл. 153, ал. 5 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс - и на публични изпълнители. Митническите служители, определени със заповед на директора на Агенция Митници, имат компетентност по смисъла на чл. 7 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс на територията на страната. По силата на чл. 194, ал.3 от ЗАДС правомощията по чл. 112, ал. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс се упражняват от директора на компетентната териториална дирекция или от директора на Агенция Митници или от оправомощени от тях лица. В случаите на чл. 114, ал. 4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, когато правомощията по чл. 112, ал. 2 от същия кодекс се упражняват от оправомощени от директора на Агенция Митници лица, мотивираното предложение се изготвя от органа, възложил ревизията. Според чл. 112, ал.2 от ДОПК ревизията може да се възлага от:

1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция;
2. изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

В случая от директора на Териториална дирекция Югозападна на Агенция Митници, която е компетентната териториална дирекция е издадена заповед № ЗТД-5800-17/32-1116/10.01.2019 г., с което Д. Д. Ж. – началник на отдел в Агенция Митници, отдел „Акцизна дейност“ към Териториална дирекция Югозападна е определена за компетентен орган по смисъла на чл.7, ал.1 във връзка с чл.112, ал.1 и ал.2, т. 1 от ДОПК за орган по възлагане на ревизионно производство на СИС ИНДУСТРИЙС ООД ЕИК[ЕИК].

При така установеното, съдът приема, че Ревизионен акт № ВГ005800-РК1-РА4/05.05.2020 г. е издаден от компетентен орган.

Ревизионният акт е в предписаната от закона форма, доколкото съдържа фактически мотиви и следващи от тях изводи. Съдът намира, че следва да отбележи, че изложените фактически мотиви, пресъздаващи подробно данните от ревизията и ревизионния доклад, не са систематично, ясно и хронологично изложени и създават трудност в проследяването на процеса на извършване на проверката, респ. в установените нарушения по периоди, както и съответните изводи. Констатираното не представлява достатъчно основание за отмяна на акта, но с оглед принципа на предвидимост и последователност, административният орган следва да прецизира изложението си, особено в актове, които водят до определяне на публични задължения.

Съдът приема тезата от жалбата, че в хода на проверката не са напълно изяснени релевантни обстоятелства, респ. са пренебрегнати и изключени от доказателствения материал представени такива от ревизираното дружество, с което, от една страна, са нарушени правата му за организиране на защита, а от друга, са направени необосновани изводи, които съдът приема, че са в противоречие с приложимия закон, предвид следното:

Не се спори, че СИС ИНДУСТРИЙС ООД е лицензиран складодържател, като

притежава лицензи за управление на данъчни складове по ЗАДС, както следва:

1. Лиценз №234/28.06.2006 г. за управление на данъчен склад за производство и складиране на акцизни стоки, находящ се в [населено място], ул. имот № 009005, общ. К. с идентификационен №BGNSA00149000 на лицензиран складодържател и идент. № на данъчен склад BGNSA00149000.

2. Лиценз №235/28.06.2006 г. за управление на данъчен склад за производство и складиране на акцизни стоки, находящ се в [населено място], ПИ имот № 10625.87.28, общ. К. с идентификационен №BGNSA00149000 на лицензиран складодържател и идент. № на данъчен склад BGNSA00149002.

3. ЛИЦЕНЗ № 521/203.2013 г. за управление на данъчен склад за производство и складиране на акцизни стоки, находящ се в [населено място], ул. Винарска изба Братя М., [община], с идентификационен №BGNSA00149000 на лицензиран складодържател и идент. № на данъчен склад BGNSA00149003, който е прекратен с Решение 455/10.09.2014 г. на директора на Агенция Митници, влязло в сила на 15.09.2014 г.

По направените констатации и изводи в резултат от ревизионното производство се оспорва следното:

I. Жалбоподателят оспорва установеното задължение за акциз като неправилно и незаконосъобразно, като счита, че твърденията на ревизиращия орган не са подкрепени с доказателства. Твърди, че няма данни 1 076,88 литра чист алкохол да са освободени за потребление и за тях да се дължи акциз на основание чл. 20. ал. 2, т. 8 от ЗАДС.

На 05.09.2018 г. в 10.00 ч. в данъчен склад, с ИНДС BGNSA00G149002 на лицензиран складодържател СИС ИНДУСТРИЙС ООД, е започнала проверка от служители на Агенция Митници, като видно от Протокол № 1046/05.09.2018 г., при проверката на дружеството е извършено следното: предоставен е „Въпросен лист“ за нанасяне на съответните данни от представител на дружеството, който не е попълнен, поради отсъствие на главния счетоводител на дружеството; изискана е и представена справка от автоматизираната отчетност на дружеството, като данните са сравнени с показанията на измервателните устройства, монтирани в точките за контрол; изискана и представена справка за съхраняваните необлечени бандероли; изискани са разпечатки от РДСН, но същите не са представени от проверяваното дружество; изискани и предоставени са аналитични салда по стоки за наличните акцизни стоки към 05.09.2018 г.; предприети са действия по установяване на наличните количества акцизни стоки в данъчния склад; при приключване на контролните действия в 03,00 ч. на 06.09.2018 г. помещенията са запечатани с 32 бр. слепки и 1 бр. митническа пломба, собственост на Митница Б.. Запечатано е и 1 бр. моторно превозно средство /МПС/, с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке прикачено към него с рег. [рег.номер на МПС], находящо се в данъчния склад и в което са установени акцизни стоки.

На 06.09.2018 г., 11.00 ч. в данъчния склад на СИС ИНДУСТРИЙС ООД продължава започналата проверка от служители на Агенция Митници. Видно от Протокол № 1049/06.09.2018 г., при проверката на дружеството е извършено следното: констатирана е целостта на поставените с цел обезпечаване на помещенията и МПС и полуремарке, описани по-горе митнически слепки и митническа пломба; изискани са и предоставени

разпечатки от РДСН за налични количества акцизни стоки в данъчния склад; изискани и предоставени са аналитични салда по стоки за наличните акцизни стоки към 06.09.2018 г.; изискани са и са предоставени искания за отпускане на стоково-материални ценности; установени са наличните количества акцизни стоки в данъчния склад.

На 07.09.2018 г. в 11,00 ч. в данъчния склад на СИС ИНДУСТРИЙС ООД, продължава започналата проверка от служители на Агенция Митници. Видно от Протокол № 1054/07.09.2018 г., при проверката е извършено съпоставяне на наличните количества, съгласно представените с Протокол № 1046/05.09.2018 г. документи и количествата, установени като физически налични в данъчния склад, съгласно Протокол № 1049/06.09.2018 г. Съгласно данните от Протокол № 1054/07.09.2018 г., проверяващите изрично са посочили, че приемат възраженията на ревизираното лице за произведени на 05.09.2018 г. количества, които не са отразени в счетоводната отчетност към момента на предоставянето ѝ на митническите служители и при извършена съпоставка /на счетоводни и физически наличности/ са добавили тези количества към количествата, посочени в счетоводната отчетност, предоставена с Протокол № 1046/05.09.2018 г. След съпоставяне на физически наличните количества в данъчния склад на жалбоподателя с количествата, които са налични съгласно счетоводната отчетност на дружеството, са възприети за установени следните липси:

1. Водка С. клуб С. 0,5л/40 % vol, липса 1 бр. бутилки - данъчна основа 0,2 л/100% vol
2. Водка С. С. Шоколад 1 л/40 % vol, липса 1 бр. бутилки - данъчна основа 0,4 л/100% vol
3. Водка С. С. 1 л/40 % vol. липса 96 бр. бутилки -данъчна основа 38.4 л/100% vol
4. Водка С. С. 0,5л/40 % vol, липса 720 бр. бутилки - данъчна основа 144 л/100% vol
5. Водка С. клуб 0,2л/37,5% vol. липса 1 848 бр. бутилки - данъчна основа 138,6 л/100% vol
6. Ракия Кехлибар 0,7л/40 % vol липса 24 бр. бутилки - данъчна основа 6,72 л/100% vol
7. Ракия Карнобатска Мускатова 1 л/40 % vol, липса 1 бр. бутилки - данъчна основа 0,4 л/100% vol
8. Ракия К. 0,2л/40 % vol, липса 672 бр. бутилки - данъчна основа 53.76 л/100% vol
9. Уиски С. Г. 1 л/40 % vol. липса 1 008 бр. бутилки-данъчна основа 403,2 л/100% vol
10. Уиски С. Г. 0,7л/40 % vol, липса 900 бр. бутилки - данъчна основа 252 л/100% vol
11. Узо З. 0,7л/40 % vol, липса 54 бр. бутилки - данъчна основа 15,12 л/100% vol
12. Узо З. 1 л/40 % vol, липса 32 бр. бутилки - данъчна основа 12,8 л/100 % vol
13. Мастика К. 1л/47 % vol, липса 24 бр. бутилки - данъчна основа 11,28 л/100% vol.

По отношение на така установеното е възприето с оспорения акт следното:

Съгласно разпоредбата на чл. 20, ал. 1 от ЗАДС, задължението за заплащане на акциз възниква от датата на освобождаване на акцизните стоки за потребление.

Разпоредбата на чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС гласи, че освобождаване за потребление е: установяването на липси на стоки, за които се дължи акциз, включително липси на въглища, кокс, електрическа енергия, природен газ или биогаз, установени при лицата по чл. 57а, ал. 1, т. 1,2, 3, 3а, 3б, 5 и 6.

За да възникне задължение за заплащане на акциз в хипотезата на чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, следва да са констатирани от митническите органи разлики между данните от отчетността на данъчнозадълженото лице и фактическата наличност, установена при извършване на физическа проверка.

Разпоредбата на чл. 74, ал. 4 от ППЗАДС определя задължението вписванията на данните за стоките и операциите в материалната отчетност на лицензирания складодържател да се извършва веднага след поставянето на стоките в данъчния склад, извършването на операциите и извеждането на стоките от данъчния склад.

В процесния случай са установени липси на 1 076.880 литра за период м. 09. 2018 г., като е прието, че е налице разлика между материалната отчетност и действителната наличност в склада, установена при инвентаризацията.

Съгласно заключението на назначената и приета комплексна експертиза / част икономическа/ по този въпрос се установява следното:

Наличните количества акцизни стоки на територията на данъчния склад са описани в Протокол за извършена проверка № 1049/06.09.2018 г. Извършената съпоставка между наличните стоки и количествата по предоставени документи е обективиран в Протокол № 1954, в който в т. V е извършена съпоставка между установените наличности на акцизни стоки и количествата по предоставени документи на 05.09.2018 г. с цитирания протокол. Липсата касае бутилирани високоалкохолни напитки / В./ , поради което е прието, че се касае за проверка на данъчен склад ИНДС BGNCA 00149001, находящ се в [населено място], в който се съхраняват същите.

Материалната отчетност на СИС ИНДУСТРИЙС ООД е организирана в съответствие с изискванията на ЗАДС и ППЗАДС. От Агенция Митници са предоставили копия от Дневник №4 за бутилирано производство, заприходена и реализирана продукция, водени за целия ревизиран период от 01.01.2013 г. до 31.12.2019 г. Оригиналите на тези дневници се съхраняват в данъчния склад, а не в счетоводството на СИС ИНДУСТРИЙС ООД. В същото, находящо се в [населено място] бул. Д. Б. се извършват счетоводни записвания по сметка 30313 Продукция склад Венец В. – 01.03.2011 г., където се съхраняват изследваните бутилирани акцизни стоки, както следва: 1. Заприхождаване на бутилирани напитки в данъчния склад: 1.1. от собствено производство; 1.2 от внос; 2. Изписване на бутилирани напитки от данъчния склад: 2.1. при освобождаване продажба на вътрешния пазар; 2.2. при извършване на износ за трети страни; 2.3. при извършване на вътреобщностна доставка на стоки / за ЕС/; 2.4. при извършване на анализ на В..

По- голямата част от наличните количества от акцизните стоки УЗО 3. 0.7л/40 гр. – внос и УЗО 3. – 1/ 40 гр. внос са изписвани в Дневник №4 с основание



„Облепяне“, като впоследствие са заприхождавани същите количества под търговските наименования УЗО З. 0.7/40 и Узо З. 1/40, а счетоводните операции, отразяващи тази манипулация, не отразяват изписване на стоките от данъчния склад, а само прехвърлянето им от един склад в друг.

Извършената инвентаризация от служители на Ц. на Агенция Митници и служители на Митница Б. на 06.09.2018 г. на място в данъчен склад е отразена в протокол от 07.09.2018 г. №1054, в който е извършена съпоставка между установените налични акцизни стоки и количества по предоставени документи, включващи наличности и движения в склада до 05.09.2018 г.

Съгласно представените от счетоводството на дружеството аналитични дневници за периода 01.09.2018 г. – 30.09.2018 г. на сметка № 30313 Продукция склад [населено място]- 01.03.2011, аналитичната сметка за всеки един продукт от акцизните стоки с установени липси, изписването на продадената/ изнесена от склада продукция се извършва еднократно, с една обща операция – на 30.09.2018 г. – в края на периода.

Този подход за счетоводно изписване – в края на периода – еднократно, не дава възможност да се установи наличното по счетоводни данни количество към 05.09.2018 г.

При направената от вещото лице съпоставка на началните данни – към 01.09.2018 г. салда и движението на изследваните стоки до 05.09.2018 г., записани в Дневник „Движение на стоки“ /Дневник №4/ за бутилирано производство, заприходена и реализирана продукция/ се установява, че посочените от митническите служители данни за „налично количество по документи“ съвпада с данните от регистъра за наличности към същата дата.

При извършена от вещото лице съпоставка на началните салда на изследваните стоки към 01.09.2018 г. по счетоводни данни – Аналитични салда за периода 01.09.2018 г.-30.09.2018 г. съвпадат. Не съвпада единствено наличността на Водка „С. клуб“ 0.2/37.5гр. – износ, чиято наличност по счетоводни данни е 2784 броя, а в регистър „Движение на стоки“, остатъкът към 29.08.2018 г. е 936 броя, а на следващото описано движение – на 19.09.2018 г. , посоченото начално салдо остава все още 936 броя. При липса на други описани движения на тази акцизна стока от 29.08.2018 г. до 19.09.2018 г. следва, че и на 01.09.2018г. , и на 05.09.2018 г. наличното количество по документи следва да е 936 броя, колкото са установени от митническите служители при инвентаризацията.

Заприходените стоки от 01.09.2018 г. до 05.09. 2018 г. по счетоводни данни съвпадат с данните, посочени в Дневника за движение на стоки.

Сравнителната информация за данните, посочени в анализирания от вещото лице източници на информация – констатации на проверяващи митнически служители и представените от счетоводството на ревизираното дружество аналитични дневници за периода от 01.09.2018 г. до 30.09.2018 г. на сметка 30313 Продукция склад [населено място] В. – 01.03.2011 г. е представена по делото в табличен вид – л.277 и л. 278.

При анализирание на характеристиката на инвентаризацията следва да се приеме, че намерените физически количества от изследваните стоки от митническите органи на 06.09.2018 г. действително следва да се приемат за налични към края на работния ден на 05.09.2018 г.

По отношение на счетоводните книги, с които са сравнени намерените количества акцизни стоки, както и по-нататъшното отчитане на акцизните стоки до края на 2018 г. и след извършен анализ на Регистър/дневник „Движение на стоки“ и представените от счетоводството на дружеството аналитични дневници за периода от 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. на сметка 30313 Продукция склад Венец се установява, че установеното количество Водка С. С. 0.5/40гр., прието за липсващо от инвентаризацията към 05.09.2018 г. от счетоводните регистри, е отчетено като продадено през м. 09.2018 г. От представения на ревизиращия екип Дневник /Регистър „Движение на стоки“ за периода 05.07.2018 г. – 29.12.2018 г. е с липсващи записи от № 19531 до № 20010, включващи движение на стоки през периода от 10.09.2018 г. до 14.09.2018 г. По счетоводни данни няма заприходяване за периода на продукт Водка С. силвър.

Анализът на продажбите, отразени в Регистър / дневник „Движение на стоки“ за м. 09.2018 г. показва, че на 07.09.2018 г. с фактура 00100014664 на Дими 2007 ЕООД са изписани 289 броя, а за периода на липсващите страници на дневника за движение на стоки общо изписаното количество на Водка С. С., е в размер на 2 291 бр., получено като разлика от остатък на 07.09.2018 г. – 5 297 бр. и начално количество на 14.09.2018 г. – 3006 бр., или разлика от 2 291 бр.

По отношение на продукта Водка С. С. шоколад 1/40гр. – износ се установява: липсващо количество от 1 бр. в счетоводните регистри на дружеството е включено в записването като налично количество в края на 2018 г. – 2 209 бр., а в регистър „Движение на стоки“ е като част от остатъка 2 209 бр. на 10.10.2018 г.

По отношение на продукта Водка С. С. 1/40 гр.: Установеното от инвентаризацията към 05.09.2018 г. липсващо количество от 96 бр. в счетоводните регистри на дружеството е записано като налично количество / дебитно салдо/ в края на 2018 г., а в регистър „Движение на стоки“ – като остатък на 07.12.2018 г.

По отношение на продукта Водка С. С. 0.5/40 – износ: установеното от инвентаризацията към 05.09.2018 г. липсващо количество от 720 бр. в счетоводните регистри на дружеството е отчетено като изнесено през м. 12.2018 г., а в регистър „Движение на стоки“ е включено количество от 3 600 бр. износ на 07.12.2018 г. с документ № 16668.

По отношение на продукта Водка С. клуб 01.2/37.5 –износ: Установеното от инвентаризацията на 05.09.2018 г. налично количество в обекта в размер на 936 броя напълно съответства на остатъка на 29.09.2018 г., посочен в Регистър „ Движение на стоки“, както и на наличното количество при следващо описано движение – на 19.09.2018 г.

Приетото за липсващо количество от 1 848 бр. е вследствие от несъответствие в данните, посочени в материално-счетоводната отчетност на дружеството. Общо разликата в заприходяванията по Аналитичен дневник спрямо Регистър „Движение на стоки“ е 9600 бр. по-малко /10248-648бр./

По отношение на продукта Ракия Кехлибар 0.7/40гр.: установеното от инвентаризацията към 05.09.2018 г. липсващо количество от 24 бр., в счетоводните регистри на дружеството е включено като налично количество в

края на 2018 г. – 684 бр. , а в Регистър „Движение на стоки“ на 29.12.2018 г. Продуктът Ракия Карнобатска мускатова 1/40- износ. Установеното от инвентаризацията към 05.09.2018 г. липсващо количество от 1 бр. в счетоводните регистри е включено в записаното като налично количество дебитно салдо в края на 2018 г. – 269 бр., а в Регистър „Движение на стоки“ – като част от остатъка – 269 бр. на 18.10.2018 г.

Относно продукта Ракия К. - 0.2-40гр. – износ. Инвентаризацията към 05.09.2018 г. установява липсващо количество от 762 бр. в счетоводните регистри и е отчетено като изнесено количество. От счетоводните данни е видно, че е отчетено като такова през месец 09.2018 г. – 192 бр. ; през месец октомври, 2018 г. – 240 бр. и през месец ноември 2018 г. – 240 бр. В Регистър „Движение на стоки“ – износ на 26.09.2018 г. -192 бр.; износ на 10.10.2018 г. – 240 бр. и ноември – 2018 г. – 240 бр.

Продуктът Уиски С. Г. – 1, 40 гр. – установеното към 05.09.2018 г. от органа липсващо количество е 1 008 бр. в счетоводните регистри. Същото е включено в записаното като налично в края на 2018 г. – 8 112 бр., а в Регистър „Движение на стоки“ като част от остатъка – 8112 бр. на 29.12.2018 г.

Продуктът Уиски С. голд – 0.7- 40 гр. е установен като липсващ на 05.09.2018 г. – 900 бр. в счетоводните регистри на дружеството. Същият е отразен като изнесено количество през месец 10.2018 г. – 60 бр.; през месец ноември – 312 бр. и разликата от 528 бр. е включена като в записаното като налично количество в края на 2018 г. – 792 бр., а в регистър „Движение на стоки“ – износ на 26.10.2018 г. – 60 бр.; на 15.11.2018 г. – 312 бр. и като част от остатъка 792 бр. – на 27.12.2018 г.

Продуктът Узо З. - 0.7-40гр. – внос. Установеното от ревизията липсващо количество е 54 бр. в счетоводните регистри на дружеството. Същото е включено като записано налично количество / дебитно салдо/ в края на 2018 г. – 19 553 бр., а в Регистър „Движение на стоки“ – като част от остатъка – 19 553 бр. на 13.12.2018 г.

Продуктът Узо З. 1 – 40 гр. – са установени като липсващи 1 272 бр. в счетоводните записвания. Вещото лице установява, че е записано като налично количество в края на 2018 г. – 4 205 бр., а в Регистър „Движение на стоки“ – на 13.12.2018 г. като част от остатъка 4 205 бр.

Мастика К. – 1/47гр. – износ – установено е липсващо количество към 05.09.2018 г. 24 бр. в счетоводните регистри на дружеството. Същата е установена от вещото лице като налично количество / дебитно салдо/ в началото и края на 2018 г. В регистър „Движение на стоки“ като налично количество на 29.12.2017 г. и като остатък на 28.11.2018 г. В регистър „Движение на стоки“, на 31.10.2018 г. е записано като заприходена продукцията от 48 бр., поради което вещото лице приема, че са за извършен износ на същото количество на 28.11.2018 г.

Прави се извод, че на база данните от счетоводството на дружеството и Регистър „Движение за стоки“ може да се направи извод, че към 05.09.2018 г. са налични възприетите за липсващи 940.080 литра чист алкохол, получено като разлика от общоустановеното липсващо количество чист алкохол при инвентаризацията на 05.09.2018 г. и установената като некоректно изчислена липса от 1848 броя водка.

Посочено е, че информацията е недостатъчна за установяване на фактичката наличност на изследваните В. към 05.09.2018 г.

С оглед така установеното от приетото като компетентно и безпристрастно заключение на съдебната експертиза, съдът приема следното:

Доказателствената тежест за установяване на фактите и обстоятелствата, възприети в мотивите на акта и послужили като основание за определяне на задължения е на административния орган.

В процесния случай, по отношение на констатираното с акта наличие на основание за определяне за задължение по смисъла на чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, твърдяните от ревизиращите органи факти се опровергават, тъй като се изясни, че не са правилно отчетени възприетите от същите като липси на В., които са предпоставка за възникване на задължение по чл. 20, ал.2, т. 8 от ЗАДС.

Видно от данните по делото е, че е проведена цялостна ревизия на дружеството, обхващаща и периода 2018 г. Всички налични документи, отразяващи счетоводни записвания и движение на стоки в Регистър „Движение на стоки“ са били на разположение на ревизиращия екип. В този смисъл се споделя тезата, че при анализиране на относимите документи, от страна на ревизиращия екип не е извършено пълно и цялостно проучване на данните, релевантни за определяне на размера на акциза. Установява се несъответствие между установеното от вещото лице и екипа. Отделно от това, напълно несъобразено е обстоятелството, че дружеството приключва счетоводството си месечно, в процесния случай – на 30.09.2018 г. Поради това, съдът приема, че няма как да бъде установен точен брой липси към дата 05.09.2018 г., тъй като последното изисква съпоставка с отразяването на движението на тези стоки в Регистър за движение на стоки, респ. в счетоводството към края на месеца, който момент не е настъпил. Именно на това почива изводът на вещото лице, че не може да се направи категоричен извод за липси към 05.09.2018 г. В този смисъл, съдът приема, че в ревизионното производство не е доказано надлежно наличието на посочените липси на 1 076.880 л. с алкохолно съдържание 100 % vol.

По изложените съображения, ревизионният акт в тази част следва да бъде отменен.

II. Относно установеното задължение по чл. 20, ал.2, т.21, съответно определеното задължение в размер на 68 355,14 лв. за данъчен период 04.2017 г., съдът намира следното:

Ревизиращите органи приемат следното: Митническите органи, издали оспорения РА, са установили в хода на ревизионното производство, че с е-АД А. № 17BG000000G0022218635/06.04.2017г., с изпращач „ВИН. С. ИНДУСТРИЙС“ ООД под режим отложено плащане на акциз (Р.) са изпратени 19 400 л акцизна стока „Винен дестилат“ с код по КН 22082040 и алкохолно съдържание 60.85 % vol. На 06.04.2017 г. жалбоподателят в съобщението за получаване към посоченото е-АД в кл. 6b „общо заключение относно получаването“ е посочил код 1 - „Получаването прието и задоволително“, като е отразил транзакция № 330 през ТК BGNCAOOI49002001005.

Съгласно данни от информационните системи на АМ, с транзакция № 330

през ТК BGNSA003 49002001005 са били отчетени 29 376,75 л. при алкохолно съдържание 60,85% vol. В РДСН дружеството е вписало като въведена в ДС акцизна стока „Винен дестилат“ с код по КН 22082040, получена е-АД А. 17BG0000000G0022218635, 18 161л. и алкохолно съдържание 65 % vol, което е равно на 19 400 л. акцизна стока „Винен дестилат“ с код по КН 22082040 и алкохолно съдържание 60.85 % vol. (колкото е посоченото в е-АД от изпращача количество). Предвид направените констатации, ревизиращият екип е приел, че в РДСН дружеството не е вписало като въведено „Винен дестилат“ с код по КН 22082040 в количество 9 560,16 л. с алкохолно съдържание 65 %vol. и на основание чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС, за това количество е установено задължение за заплащане на акциз в размер на 68 355.14 лв.

В тази връзка следва да се отбележи, че в представената комплексна инженерно- технологична и икономическа съдебна експертиза (икономическа част), вещото лице прави извод, че изпратеното и получено количество е едно и също - 18 161 л. при 65% vol, т.е. счетоводно не е налице постъпило в повече количество в данъчния склад.

Съдът приема, че това е и количеството, върху което е следвало да бъде изчислен акцизът, който е заплатен от дружеството.

Изводът на ревизиращия екип е направен въз основа на данните, получени от измервателното устройство, монтирано в ТК BGNSA00149002001005, което е отчело преминаване на 29 376,75 л при алкохолно съдържание 60,85% vol. Това е единственото доказателство, послужило за формулиране на този извод. Липсват представени данни от тази проба, както и не е изяснено дали монтираното измервателно устройство отговаря на изискванията на Закона за измерванията, съответно данните получени от същото дали може да се приемат за коректни. Липсва проверка относно това дали с така зачетеното от измервателното устройство по-голямо количество не е отчетен резултат и от друга сделка, респ. дали измерването е документирано отделно.

Жалбоподателят счита установеното задължение за неправилно определено по размер, поради неправилно прилагане разпоредбата на чл. 28 и чл. 31 от ЗАДС от ревизиращия екип.

Съгласно приетата по делото експертиза / икономически част/ се установява, че като се съобрази преизчисляването на дължимия акциз при преминало количество през измервателното устройство от 29 376. 750 л с алкохолно съдържание 60.85 % vol при температура 11 градуса С, преизчислено към преминало количество 29 611. 760 литра с алкохолно съдържание 65 % vol, изведеният от ревизиращия орган извод относно размера на дължимия акциз съответства на изчисленията, направени от вещото лице. Поради това, при приети данни, че преминалото количество винен дестилат следва да бъде зачетено като установеното от измервателното устройство, акцизът е правилно определен за разликата от декларираното и начислено от лицето количество 18 161.00 л. с алкохолно съдържание 65 % vol до зачетеното от органа, като за разликата от 9 560.170 л. до възприетите от органа количества е правилно определена в размер от 68 355, 14 лева.

Последното води до извод за правилно прилагане на нормите за преизчисление на температура и алкохолно съдържание на акцизните стоки,

но не доказва размера на преминалото количество, както бе посочено по-горе, което и при двете дружества е начислено и осчетоводено, респ. декларирано до 18 161.00 л. Няма данни да е правена насрещна проверка на доставчика за установяване на несъответствията, доколкото и при двете дружества е зачетено декларираното количество.

Съдът приема, че с оглед доказателствената тежест на административния орган да установи наличието на основание за определяне на задължение за акциз, приетото като невъведено количество „Винен дестилат“ с код по КН 22082040 в количество 9 560,16 л. с алкохолно съдържание 65 %vol. се явява недоказано, съответно не е доказано безспорно наличието на основание за определяне на задължение по чл. 20, ал. 2, т. 21 от ЗАДС, поради което РА следва да бъде отменен и в тази част.

III. Относно определеното задължение на основание чл. 64, ал. 18 от ЗАДС, във връзка с чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, съдът намира следното:

Съгласно чл. 64, ал. 18 от ЗАДС, в случай на липси на бандероли възниква задължение за заплащане на акциз.

За да се приеме, че е налице липса на бандероли, е необходимо извършването на проверка на получените, наличните, облепените бандероли, неизползваните или бракувани такива, унищожените бандероли, облепени върху акцизни стоки през съответния период. В случая такава проверка и съпоставка на данните е извършена от ревизиращият орган.

Ревизиращият екип е извършил съпоставка на наличните в началото и в края на ревизирания период бандероли, като е взел предвид получените, използваните и върнати бандероли през ревизирания период, съгласно изготвена от ТД Ю. морска справка представена с Протокол за извършена проверка по делегация № BG001000- BC005800-РК38-ПП 16/19.03.2019 г. Направен е и анализ по емисии на бандероли и данъчна основа, при което са установени липсващи бандероли, както следва:

- 569 бр. бандероли емисия 2014 г. за опаковки с вместимост 0,7 л и алкохолно съдържание 40% vol;
- 16 бр. бандероли емисия 2014 г. за опаковки с вместимост 1 л и алкохолно съдържание 37,5% vol;
- 259 бр. бандероли емисия 2014 г. за опаковки с вместимост 1 л и алкохолно съдържание 40% vol;

Видно от изложеното в РА, за да се извърши проверка на наличните бандероли, респ. да се изведе извод за нарушение на чл. 64, ал.18 от ЗАДС, следва да се осъществи проверка на получените, наличните, облепените бандероли, неизползваните или бракувани такива, унищожените бандероли, облепени върху акцизни стоки през съответния период. Видно от данните по делото е, че ревизиращият екип е направил проверка, която е обхващала следните дейности: съпоставка на наличните в началото и в края на ревизирания период бандероли, като е взел предвид получените, използваните и върнати бандероли през ревизирания период. Не е осъществена изискуемата пълна проверка, която да обхване и наличните, облепените, неизползваните ката бракувани или унищожени бандероли. Същото се доказва от приложения протокол, от мотивите на ревизионния доклад и РА. Последното, според настоящия състав, не представлява

изчерпателна и нормативно дължима проверка на обстоятелствата. От друга страна, споделя се твърдението от жалбата, че от така направеното описание на бандероли, които са приети за несъответстващи, не може да се изведе еднозначен извод за твърдяното несъответствие така, че същите да бъдат приети за липсващи. При непълно описание на възприетите за несъответстващи бандероли, респ. липсващи бандероли, предвид че същите следва да се индивидуализират, се споделя тезата от жалбата, че не е възможно да бъде организирана защита срещу така вмененото несъответствие, за да се представят доказателства в обратна насока.

IV. По отношение на установените задължения за заплащане на акциз на основание чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, във връзка с непризнати технологични загуби при извършени манипулации купажиране, филтриране и бутилиране, се установява следното:

Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 1, т. 4 от ЗАДС, до освобождаване за потребление на акцизните стоки, лицензираните складодържатели и регистрираните лица не дължат акциз при технологичен брак за акцизните стоки в допустимите норми, определени с технологичната документация за съответното производство или дейност.

От Ревизиращият екип, съответно възпроизведено с оспорения РА, е прието следното:

Производството на високоалкохолни напитки се осъществява по реда на Закон за виното и спиртните напитки (ЗВСН) и нормативните актове по прилагането му. Съгласно чл. 153 от ЗВСН, допустимите размери на загуби при манипулации на етилов алкохол от земеделски произход, дестилати и спиртни напитки се определя съгласно Приложение № 9. Друг приложим нормативен акт през ревизиращия период е Наредба № 13а-10403 за пределните размери на естествените фири, брака и липсите на стоково-материални ценности при съхраняването и транспортирането им. Заложените норми в горепосочените нормативни актове си съответстват.

Ревизиращият орган излага теза, че законодателят изрично е разграничил различните производствени манипулации, като за всяка е определил различен максимален размер на количествените загуби, като е посочил, че надхвърлянето на същите води до липса на законово основание за освобождаване от акциз.

В хода на ревизионното производство ревизиращият екип е извършил анализ на представените от ревизираното лице (РЛ) документи и справки, като същите са съпоставени с подавания с акцизните декларации по данъчни период регистър „Дневник на складовата наличност“. Прието е, че извършените технологични манипулации при производството на високоалкохолни напитки, осъществявани на територията на данъчен склад с ИН ВGNCA00149001, се обективира в документи, дневници и регистри, както следва:

- Технически спецификации на произвежданите високо-алкохолни напитки;
- Искания за отпускане на стоково-материални ценности - първични счетоводни документи отразяващи вложените в производството материали, включително алкохолосъдържащи, като на отделен ред е посочено

полученото количество купаж;

- Дневник № 2 - воден по реда на Закона за виното и спиртните напитки (ЗВСН), в който се описват производствените манипулации по реда на тяхното извършване;

- Искания за отпускане на стоково-материални ценности - отразяват изписаните акцизни стоки при извършването на манипулация „Бутилиране“ от РЛ;

- Дневник № 4 - воден по реда на ЗВСН - отразява заприходената за реализация продукция с точно търговско наименование на продуктите;

- Складови разписки за завеждане на готовата продукция в материалната отчетност на лицензиария складодържател;

- Производствени листове - в тях се отразяват извършените манипулации при производство на високоалкохолни напитки, включително количества вложени акцизни стоки и количества получени акцизни стоки;

- Регистър „Дневник за складовата наличност“ /РДСН/ воден в изпълнение на разпоредбите на чл. 88 от ЗАДС.

Прието е, че воденият от дружеството РДСН, в съответствие с разпоредбите на чл. 88 от ЗАДС, е подаван ведно с акцизните декларации по данъчни периоди през ревизиарния период, с което са изпълнени разпоредбите на чл. 88, ал. 3 от ЗАДС.

Ревизиарният екип е приел за установено, че производственият процес се извършва и документира на два етапа, както следва: 1. РЛ декларира влагането на алкохолосъдържащи суровини /етилон алкохол, дестилати, алкохолосъдържащи аромати/ в производството на алкохолни смеси /купажи/ с различно наименование и алкохолон градус. 2. РЛ декларира влагането на алкохолни смеси в производството на крайни продукти - бутилирани алкохолни напитки с различно наименование и алкохолон градус, т.е. декларира манипулация „Бутилиране“ по смисъла на ЗВСН и заприхождава във водения РДСН произведения краен продукт по смисъла на чл. 4, т. 54 от ЗАДС.

След извършен анализ на представените от РЛ копия на Дневник № 2, ревизиарният екип е установил, че дружеството надлежно отразява извършените манипулации „Купажирание“, „Филтруване“ и „Бутилиране“, като посочва вложените количества акцизни и неакцизни стоки и получените количества акцизни стоки след извършването на всяка манипулация. В представените копия на „Производствени листове“ са отразени манипулациите, съгласно технически спецификации за всички високоалкохолни напитки.

Ревизиарният екип обаче, при съпоставяне на данните от „Производствени листове“, е приел, че те отговарят частично на наличните данни във водения Дневник № 2, като удостоверяват само извършването на манипулацията „Купажирание“ и е извел извод, че същите не са годно доказателство, удостоверяващо количественото изменение на междинните продукти - купажите, при извършването на манипулациите „Филтруване“ и „Бутилиране“. При тази съпоставка е установил, че манипулациите „Филтруване“ и „Бутилиране“ са извършвани на по-късен етап от датата на издаване на производствените листове и не е възможно отразените в тях данни да



отговарят на обективната действителност, поради което ги изключил от доказателствения материал.

Прието е, че във водените от ревизираното лице Дневник № 2 и Дневник № 4 по реда на ЗВСН са декларирани всички извършени манипулации в данъчен склад с ИНДС BGNCA00I49001, като за всяка отделна манипулация дружеството е посочило количеството на влаганите материали преди и след завършването на същите. В хода на ревизионното производство е прието за установено, че ревизираното лице е декларирало количествени разлики единствено при извършените манипулации „Купажиране“, като при останалите видове манипулации „Филтруване“ и „Бутилиране“ РЛ е декларирало съответствие между вложените и получените количества акцизни стоки. Представените първични счетоводни документи („искания за отпускане на стоково-материални ценности за произведени купажи“) са намирали отражение в Дневник № 2 на РЛ и потвърждавали, че в производствения процес са установени количествени загуби (технологичен брак) при извършени манипулации „Купажиране“.

В хода на ревизионното производство е прието, че СИС ИНДУСТРИЙС ООД не притежава първични счетоводни документи, удостоверяващи извършените манипулации „Филтруване“, като същите са отразявани единствено във водения Дневник № 2 по ЗВСН.

В представените първични счетоводни документи - „Производствени листове“, са отразени производствени манипулации „Филтруване“ и „Бутилиране“, но същите са изключени от доказателствения материал от ревизиращия орган. Органът се позовава на отразените данни в Дневник № 2 през ревизирания период, в които ревизираното лице не е посочвало възникнали количествени загуби при извършени манипулации „Филтруване“, а в отразените данни в Дневник № 4 не са посочвани количествени загуби вследствие на извършени манипулации „Бутилиране“.

Прието е, че доколкото съгласно чл. 148 във връзка с чл. 146 от ЗВСН, производителите на високо-алкохолни напитки водят и вписват в Дневник № 2 всички извършени производствени манипулации, а редът за водене на дневниците по чл. 146, ал. 1 от ЗВСН се осъществява съгласно Инструкция № I от 26.10.2012 г., то съгласно чл. 4, ал. 2 от Инструкцията, в Дневник № 2 се описват подробно производствените манипулации по реда на тяхното извършване. Съгласно чл. 150 във връзка с чл. 146 от ЗВСН, производители на високоалкохолни напитки водят и вписват в Дневник № 4 заприходената за реализация продукция с точно търговско наименование на продуктите. Посочено е, че всички дневници, водени съгласно разпоредбите на ЗВСН, подлежат на ежегодна проверка и заверка по реда на чл. 146, ал. 10 от ЗВСН. Видно от Дневник № 2 и Дневник № 4, водени по реда на ЗВСН, са декларирани всички извършени манипулации в данъчния склад, като за всяка отделна манипулация, дружеството е посочило количеството на влаганите материали преди и след завършването на същите. Последното е декларирало количествени разлики единствено при извършените манипулации „Купажиране“, като при останалите манипулации „Филтруване“ и „Бутилиране“ е декларирало съответствие между вложените и получените количества акцизни стоки.

От тези обстоятелства е изведен извод, че след като самото лице не е установявало количествени загуби в своята отчетност за манипулации „Филтруване“ и „Бутилиране“, то като няма недостиг, не следва да бъдат признавани фири съгласно чл. 4 и чл. 5 от Наредба № 13 а- 10403. Без лицето да е доказало по предвидения в закона начин претендираните количествени загуби /фире/, не следва същите да бъдат признати. Принципът, установен в чл. 5 от Наредба № 13 а-10403, е, че приспадането на естествените фире се извършва по действителните им размери, които не може да превишават установените пределни норми.

Прието е, че в случай, че за манипулации „Филтруване“ и „Бутилиране“ се признаят загуби, които не са отразени в дневниците по ЗВСН и в счетоводната отчетност на дружеството, би се нарушил принципът на документална обоснованост.

Прието е, че е налице документална обоснованост, водеща до освобождаване от заплащане на акциз за извършените от РЛ манипулации „Купажирание“ в размер на 0,37% от вложените алкохолосъдържащи суровини, който процент е предвиденият пределно нормативно относно тази манипулация. Не са признати останалите заявени липси, тъй като противоречат на предвидените пределни норми.

Прието е също, че технологията на производството на отделните продукти е прекъснат процес, в който влизат няколко етапа, съответно размерът на количествените загуби за всеки производствен етап е отделен, противно на твърденията в жалбата, че производственият процес завършва едва след последния етап – бутилирането.

От изслушаната и приета по делото инженерно-технологична част от Комплексната инженерно-технологична и икономическа експертиза, се установява следното: СИС ИНДУСТРИЙС ООД, в качеството му на лицензиран складодържател е спазил изискванията на Наредба №Н-1/22.01.2014 г. за специфичните изисквания и контрола, осъществяван от митническите органи върху средствата за измерване и контрол на акцизни стоки, издадена от Министъра на финансите.

Материалната отчетност на лицензирания складодържател е организирана в съответствие с изискванията на ЗАДС и ППЗАДС.

Производството на високоалкохолни напитки се осъществява по реда ЗВСН, като съгласно чл. 146 и чл. 148 от закона, производителите на високоалкохолни напитки водят технологични дневници. Същите се съхраняват на територията на обекта и подлежат на проверка на място за редовността и верността на вписванията в дневниците по чл. 146 и за съответствието им с придружителните документи и складова наличност. Дневник 2 – за извършени производствени манипулации и Дневник 4 са водени през целия период – обект на проверката, съгласно изискванията на нормативната уредба по форма, определена с Приложение № 8 към чл. 146, ал.1 и записите в тях кореспондират с технологичната и счетоводна информация и вътрешнофирмени документи, в това число – искане за материални активи и акт за завършено производство. Ревизиращият екип е изключил последните от доказателствения материал, в които именно са отчетени реално загубите и при манипулациите „Филтруване“ и „Бутилиране“.

При извършен анализ на технологичните дневници и съпоставка на декларираните данни, е установена разлика от страна на ревизиращия екип само по отношение на манипулацията „купажиране“, при която се влагат суровини и се получава водо-алкохолна смес, готова за бутилиране. Ревизиращият екип е приел тяхната частична документална обосноваване, в рамките на която признава технологичен брак от 0.37%.

Дружеството извършва производство на спиртни напитки, съгласно утвърдени и заверени от компетентни органи технически спецификации. Технически спецификации, съгласно чл. 4 от ЗАДС е документ на производителя, съдържащ описание на стоката относно технологията на производство и предназначението ѝ, техническите изисквания, нормираните стойности на определени показатели и методите за изпитването им, опаковката и означаването, съхраняването и транспорта ѝ.

Технологичните операции, извършвани през ревизиращия период са отразявани в технологичната документация и в технологичните дневници, които дружеството, като регистриран производител, води по образец съгласно Приложение № 8 към чл. 146, ал.1 от ЗВЧН и вписва данни, които позволяват да се определят и контролират автентичността, произхода и категорията на стоките, а и на извършваните манипулации.

Данните от дневниците са съпоставими с цялата технологична документация, която дружеството е задължено да води, въпреки големия обем и различен асортимент в производството.

При производство на високоалкохолни продукти, регистрираният производител е длъжен да представи за одобрения и заверка в Министерство на икономиката техническа спецификация за всеки продукт. Същата има за цел да се следи и гарантира технологичната схема при производство и извършване на конкретни манипулации в изпълнение на одобрената технологична схема. При всяка манипулация се получават загуби на размера, които са различни в различните производства и се влияят от много фактори, вкл. човешки фактор.

В Приложение № 9 към чл. 153 от ЗВЧН са посочени възможните загуби /фири/ при манипулации за етилов алкохол от земеделски произход, дестилати и спиртни напитки. Наредба №13а-10403 определя пределните норми на естествените фири, брака, както и липсите на стоково-материалните ценности при съхраняване и транспортиране, като размерът на пределните фири в двете таблици са съпоставими.

Нормативно допустимите пределни размери на естествените фири за манипулациите, посочени в утвърдените технически спецификации, са 2. 22%.

При сравнителен анализ на записите в технологичните дневници и Актовете за производство, се установява, че пределните размери на заявените от дружеството фири при производство на различните напитки варира в границите от 0.8 до 1.67 % от общото количество.

Относно технологичния процес, провеждан от жалбоподателя е установено следното:

Дружеството разполага с необходимите технологични възможности и капацитет. В предприятието производственият процес е организиран така, че да даде възможност за производство и бутилиране на целия асортимент от

спиртни напитки, които се поддържа от дружеството.

Посочено е, че производството на спиртни напитки се извършва по приблизително сходни схеми, които са описани като два процеса – Купажирание на спиртна напитка, в който процес се включва и филтруването, като е направено подробно изброяване на фазите на процеса. След първите фази на процеса, приключващи с получаване на хомогенна напитка, която подлежи на проба за лабораторен анализ за алкохолен градус, която следва да отлежи минимум 10 дни, преди да се пристъпи към процеса на фултруването, следват процесите на бутилиране и опаковане.

Изведен е извод, че купажирането и филтруването са единен непрекъснат процес, а бутилирането е отделен процес.

Технологични загуби има при всеки един процес на производство, вкл. и при получаването на алкохолни и водоалкохолни смеси. Размерът на загубите през ревизирия период е 252916 литра, приравнен алкохол при 100 % vol, от които 136 053. 78 л непризнати фири, за които е начислен акцизът.

Загубите при транспорт, съхранение и производство са по-ниски от размера на пределно допустимите по Наредба № 13-10403.

В рамките на процеса по производство е извършвано измерване в началото на технологичния процес, защото той е в основата на спазването на технологичните спецификации за производство. Краят на производствения процес завършва с бутилиране, при което има яснота за обема на опаковката и оттам се извежда извод да количеството на произведения продукт. Производствените манипулации са извършвани при спазване на технологичния процес и в изпълнение на нормативната уредба при производство на високоалкохолни напитки.

Вещото лице приема, че е налице документална обоснованост на производствения процес, като заявява твърдение, че доказателства с по-висока степен за производствения процес за достоверност са първичните производствени документи, в това число акт за производство и технологични дневници, в които са установени заявените от дружеството фири, непризнати от органа.

При така установеното по отношение на непризнатите липси, съдът намира следното:

Изводът на ревизиращите органи се основава на два фактора: На първо място, незачитането на представените първични документи – Актове за производство за всяка една от манипулациите, и на следващо място – позоваване на само на водените по реда на ЗВЧН Дневник №2 и Дневник № 4 от дружеството, в които по отношение на манипулациите „филтриране“ и „бутилиране“ не са заявени, респ. признати липси/фири.

Позовава се и на липсата на счетоводни записи, като от нормата на чл. 4 от Наредба № 13-10403/1959 година прави извод за липса на основание за признаване на разход от фири като форма на данъчно облекчение, при липса на счетоводно отразяване.

Счита, че всеки от процесите следва да бъде подведен под отделен коефициент, от което прави извод, че заявеният размер за приспадане на липси е над нормативно определеният.

Настоящият състав на съда не споделя изведените от органа изводи,

поради следното:

На първо място, съдът намира за напълно незаконосъобразно изваждането на представените „актове за производство“ като първични счетоводни документи от доказателствения материал по преписката. Именно същите дават пълна яснота относно технологичните процеси в цялост, вкл. констатираните технологични загуби, които не надвишават установените предели за всяка манипулация поотделно. Същите включват вложените производствени материали при започването на производствения процес и манипулации – по вид, брой и в края на процеса – при бутилиране. Технологията на производство е единен процес с няколко етапа. Като от заключението на вещото лице се установява, че в конкретния случай е налице единен процес, обхващащ купажиране и филтриране / съдът приема, че необходимото технологично време от 10 дни не е решаващият фактор относно непрекъснатостта на процеса, при липса на нормативно решение и съобразяване със специалността на лицето – магистър – технолог „Технолог на виното и високоалкохолни напитки“, а бутилирането е отделен процес.

Изключвайки едностранно тези доказателства от преписката, и при несъобразяване с направените в тази насока възражения или изискване на допълнителни доказателства, установяващи тези благоприятни за дружеството факти, ревизиращите органи са допуснали съществено процесуално нарушение, като е нарушил правото на защита на жалбоподателя.

В тази връзка, ревизиращите органи едностранно приемат, че изписаните за бутилиране количества високо-алкохолни напитки в наливно състояние съответстват на бутилираните, поради което приемат, че липсват претендираните загуби, като не се отчита, че отразените в Дневник 2 реални количества са документирани след приспадане на фирите, от където следва съвпадението с водените количества по бутилки в Дневник 4.

Технологичните загуби, видни от „актовете за производство“, изключени от преписката, се установяват от Технологичните спецификации, които са заверявани ежегодно от Министерство на икономиката, по които не е имало възражения.

Тези несъответствия не са отчетени от ревизиращия екип.

Изложеното е в съответствие и с установеното от вещото лице по отношение на начина на водене на документацията на лицензиращия складодържател по реда на ЗАДС и ППЗАДС. Установява се още, че всеки процес по производство на високоалкохолни напитки следва да е съобразен с утвърдените Спецификации, които водят и до различни производствени загуби, които не са отчетени от ревизиращия екип.

Посочените несъответствия не са съобразени от решаващия орган, а напротив – възприето е изключването на доказателства от преписката и незачитане на одобрените Технически спецификации.

Относно позоваването на нормата на чл. 5 от Наредбата № 13а-10403, съгласно която е необходимо счетоводно отразяване на липси, с цел приспадане на дължим акциз, съдът намира следното: Неотразяването счетоводно на определена операция със сигурност представлява нарушение по Закона за счетоводството от страна на съответното длъжностно лице или

на задължения субект по съответния данъчен закон. Същото обаче не може да доведе автоматично до приложение на визираната от органа норма на чл. 25, ал.1, т.4 от ЗАДС, която гласи, че до освобождаване за потребление на акцизните стоки лицензираните складодържатели и регистрираните лица не дължат акциз при: 4. технологичен брак за акцизните стоки в допустимите норми, определени с технологичната документация за съответното производство или дейност.

Следователно, именно технологичната документация за съответната дейност, респ. Техническите спецификации за производствения процес, са определящи както за установяване на вида и размера на съответните фири и липси, така и за пределните норми, в които са допустими.

Видно от изводите на вещото лице, които се споделят, първичните документи / в случая „Актовете за производство“ са с по-голяма тежест спрямо Дневниците № 2 и № 4 по ЗАДС, но същите не са съобразени в ревизионното производство. Не е правен опит и за събиране на други доказателства в тази насока, с оглед изясняване на технологичния процес, неговите фази и отделимост, респ. доказателства, установяващи наличието или липсата на заявените липси/фири, въпреки служебното начало, предвидено в чл. 5 и чл. 37 от ДОПК.

С горното не са изпълнени и указанията от предходно отменително Решение № Р-926132-364603/16.12.2019 г. на директора на Агенция Митници за изясняване на тези процеси чрез служебно събиране на доказателства.

В процесния случай, от приетото заключение на вещото лице – технолог, се установява, че заявените, но непризнати за освобождаване липси, са в съответствие с утвърдените ежегодно от Министерство на икономиката технологични процеси/ Технически спецификации/, както и в съответните пределни норми.

В тази връзка съдът намира, че при установяване на липси в отделните етапи на процеса не е пречка същите за бъдат сумирани спрямо нормативните предели, при съобразяване със спецификата на всеки производствен процес, което не е сторено в административното производство, а механично е подходено, като е заложена нормата 0.37% само по отношение на процеса „купажиране“.

С оглед на изложеното съдът приема за незаконосъобразен извода на митническите органи, че не са налице основания за приспадане на акциз за ревизирания период по реда на чл. 25, ал.1, т.4 от ЗАДС.

По изложените съображения, съдът намира, че жалбата на СИС ИНДУСТРИЙС ООД се явява основателна и като такава следва да бъде уважена.

При този изход на спора, в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените и претендирани разноски. Процесуалният представител на дружеството е заявил, че не претендира адвокатски хонорар, при което на ответника следва да бъдат възложени направените разноски за заплатени депозити за вещи лица в размер на 5 000 лева и държавна такса в размер от 50 лева.

По изложените съображения и на основание чл.104 от Закона за акцизите и данъчните складове, вр. чл. 160, ал.1 и чл. 161, ал. 1 от

Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, Трето отделение 16 състав

## РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалба от СИС ИНДУСТРИЙС ООД ЕИК[ЕИК] със седалище [населено място] акт № BG005800-РК1-РА4/05.05.2020 г., издаден от Д. Д. Ж., на длъжност началник отдел в Агенция Митници, отдел „Акцизна дейност“ при ТД Югозападна и И. Г. В., на длъжност главен инспектор в ТД на Агенция Митници, отдел „Акцизна дейност“, сектор „Ревизии и проверки“, Териториална дирекция Югозападна при Агенция Митници (понастоящем Териториална дирекция Митница С.) при Агенция Митници), в частта изменена и потвърдена с Решение № Р-378-32-217366/27.07.2020 г. на директора на Агенция Митници, относно определеното задължение, на основание чл. 20, ал.2, т.1, т.8 и т.21 от ЗАДС в размер на 1 496 591,53 лева и лихви в размер на 618 423,27 лева.

**ОСЪЖДА** Агенция Митници да заплати в полза на СИС ИНДУСТРИЙС ООД ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], ет.2, представлявано от управителя Р. С. сумата от 5050 / пет хиляди и петдесет/ лева, представляващи направените във връзка с делото разноски.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**Съдия:**