

РЕШЕНИЕ

№ 7070

гр. София, 15.11.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 16.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Ана Илиева, като разгледа дело номер **3285** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 27, ал. 4, във връзка с ал. 1 от Закона за акцизите и данъчните складове /ЗАДС/, във връзка с чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл.145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], с адрес: [населено място], [улица] чрез управителя П. П. против Решение № 1000-0192/10.10.2012 г., издадено от началника на Митница Югозападна, потвърдено с Решение № 650 от 13.12.2012 г. на Зам. Директора на Агенция „Митници”, с което е отказано възстановяване на акциз в размер на 44081,14 лева.

В жалбата, от съда се иска оспорените решения да бъдат отменени, като незаконосъобразни. Твърди се, че правото на възстановяване на акциза за алкохол, използван за дезинфекция в рамките на производствения процес на лекарствени продукти, е безспорно установено в закона и утвърдено с константна съдебна практика по тълкуването и прилагането на разпоредбите на чл. 22, ал. 3, т. 2 и чл. 22, ал. 4, т. 4 от ЗАДС във връзка с § 52 от Допълнителните разпоредби на Закона за лекарствените продукти в хуманната медицина и уредбата на добрата производствена практика при производството на лекарствени продукти. Посочват се множество решения на ВАС, във връзка със сходни казуси. Инвокирани са доводи, че почистването със спирт на машините и оборудването за производство на лекарства съставлява част от производствения процес по производството на лекарствени продукти, поради което платения при закупуването на спирта акциз подлежи на

възстановяване по реда на Раздел II от ЗАДС. Изтъква се, че към искането за възстановяване на акциз са приложени всички изискуеми според закона и правилника за прилагането му документи, включително подробна справка за изразходваното количество етанол през процесния период. Дружеството е представило документи за количеството на вложения в производството на всяко от лекарствата спирт, което не включва необходимото за почистването на съоръженията количество, като последното се установява от документите, приложени към искането. Същите удостоверяват разходните норми на вложения спирт, необходим за почистването на отделните производствени участъци. Административният орган е подходил формално, като не е намерил за необходимо да анализира точния смисъл и съдържание на представените документи, като неправилно е приел, че използваният за почистване спирт не попада в обхвата на разпоредбата на чл. 22, ал. 4, т. 4 от ЗАДС, т.е. крайният произведен продукт не съдържа алкохол.

По време на проведените по делото открити заседания оспорващият, чрез адвокат Г. поддържа жалбата.

Ответникът по оспорването, в лицето Директора на Агенция Митници, чрез юрисконсулт П. оспорва жалбата и моли, същата да бъде отхвърлена. Изложени са допълнителни аргументи в писмен вид.

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

Между страните не се спори, че [фирма] е подало Искане с вх. № 11ПК-0022/18.06.2012 г. до началника на Митница Югозападна за възстановяване на акциз на основание чл. 22, ал. 4, т. 4 от ЗАДС в размер на 44 081,14 лева.

Към искането, касаещо периода 01.04.2012 г. – 31.05.2012 г. са приложени копия от фактури за закупен спирт и други документи, подробно описани в решението.

В хода на административното производство са извършени проверки, при които е констатирано, че претендиращият акциз е внесен ефективно в Републиканския бюджет. Проверена е и материалната отчетност на предприятието за периода и е констатирано, че във водените дневници за работа на производственото оборудване са отразени всички операции по почистване на машините и помещенията. Установено е наличието на документи - формуляри и дневници за отразяване на разхода на етилов алкохол, употребен при почистване на всяка една от производствените апаратури. Същите са неразделна част от партидно-производствената документация на следващият произведен продукт, като в тях се отразяват съответно предходен и следващ продукт, време и вид на извършеното почистване. Количествата на алкохола за почистване използван за всяка производствена мощност се отразяват в дневници за работа и почистване на съоръжения, утвърдени съгласно стандартните оперативни процедури /СОП/. Констатациите са отразени в протокол № 15/16/16.07.2012 г.

Анализирайки събраните доказателства Началникът на Митница Югозападна е намерил, че оспорващият не установил наличието на фактическите предпоставки за издаването на оспорения акт, поради което с № 1000-0192/10.10.2012 г. е отказал възстановяването на акциза.

При оспорването по административен ред Зам. Директорът на Агенция „Митници” е възприел изложените в решението мотиви, поради което го е потвърдил с решение № 650 от 13.12.2012 г.

По искане на оспорващия и с оглед правилното решаване на делото съдът е допуснал изслушването на съдебно-фармакологична експертиза /СФЕ/, чието заключение е прието, като доказателство по делото.

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

По допустимостта на жалбата: Решение № 650 от 13.12.2012 г. на Зам. Директора на Агенция „Митници” е изпратено на представляващия жалбоподателя по пощата, като видно от приложеното по делото известие за доставяне, същото е получено на 15.12.2012 г. Жалбата е подадена чрез административния орган на 27.12.2012 г., /вх. № 4426/530/, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

За да издаде оспореното решение, митническият орган е приел, че [фирма], няма право на възстановяване на акциз, поради обстоятелството, че не са налице предпоставките по чл. 22, ал. 4, т. 4 от ЗАДС.

Процесното искане вх. № 11ПК-0022/18.06.2012 г., с което дружеството претендира възстановяване на акциз в размер на 44081,14 лева, касае използваните 4023.088 литра етилов алкохол за дезинфекция на съоръженията при производството на алкохол-несъдържащи продукти в периода 01.04.2012 г.- 31.05.2012 г., т.е. основание за направеното искане е разпоредбата на чл. 22, ал. 4, т. 4 от ЗАДС. Според тази норма, се възстановява платеният акциз за алкохола и алкохолните напитки, вложени в производствен процес, при условие че крайният продукт не съдържа алкохол.

Цитираната разпоредба изисква наличието на две предпоставки за възстановяване на акциза: плащане на акциза за алкохол или алкохолни продукти и последните да са използвани в производствения процес, при условие че крайният продукт не съдържа алкохол.

Първото условие безспорно е установено от представените 6 броя фактури за закупен етилов алкохол с включен акциз, издадени от [фирма]

Налице е и втората предпоставка - използваният за дезинфекция спирт попада в хипотезата на „вложен в краен продукт, който не съдържа алкохол”. По тези две обстоятелства страните нямат спор.

Видно от приложените към искането документи жалбоподателят притежава лиценз за производство на ветеринарно-медицински продукти, разрешение за производство на лекарствени продукти и удостоверение за регистрация на обект за производство на храни от неживотински произход.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и най-вече след анализ на заключението на допуснатата СФЕ, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи.

Заключението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Експертът е анализирал коректно наличните счетоводни документи и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви заключения. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка на

съхраняваните при жалбоподателя документи и анализ на събраните писмени доказателства.

Според вещото лице - фармацевт, почистването и дезинфекцията на едно фармацевтично производствено предприятие е задължителна част от производствения процес, с цел осигуряването на качеството на крайния лекарствен продукт. Според експерта съгласно Наредба 15 от 17.04.2009 г., за условията за издаване на разрешение за производство/внос и принципите и изискванията за добра производствена практика на всички видове лекарствени продукти, на лекарствени продукти за клинично изпитване и на активни вещества, почистването е неразделна част от производствения процес при производството на всеки един отделен лекарствен продукт. След посещение на място в [фирма] вещото лице е установило, че в предприятието съществува т.н. „Интегрирана производствена мощност” (И.), в която се включват 2 работни центрове - Таблетен 2 и Таблетен 3, в които се включват отделните основни производствени звена като: Гронулиране, Пелетизиране, Таблетиране и капсулиране, Обвиване, както и други помощни звена. Почистването на машини и съоръжения е предвидено и регламентирано в утвърдени в дружеството стандартни оперативни процедури, а изразходваните количества се документирани в съответни разходни дневници. Процедурата, която определя необходимите количества етилов алкохол за почистване на производственото оборудване е СОП №: Д-0779 „Разходна норма на етилов алкохол за почистване на производствено оборудване в Интегрирана Производствена Мощност”. За почистването на всяко едно производствено оборудване, което е в контакт с продукта се посочват количествата за основно и междинно почистване и съответните СОП, които го определят и регламентират извършването на това почистване. В тези процедури се регламентира количеството етилов алкохол необходимо за почистването на отделните машини и допълнителни оборудвания. Разходните норма са функция от площта и вида на почистваните повърхности. Количеството е процедурно дефинирано и валидирано. Приготвянето на разтворите за почистване, в това число и за 70% етанол, се регламентира от СОП №: 04350. Постъпилите за почистване количества 96% етилов алкохол и последвалото му използване се документира в дневник „ДН-Д-0332 „Дневник за разход Етанол (96 на сто) в И.” (за работен център Таблетен 3 и дневник ДН-Д-0314 „Дневник за размерване на разтворители в Таблетен 2” (за работен център Таблетен 2). Постъпилият 96 % етанол се използва, както за приготвяне на 70% етанол за дезинфекция, така и се влагат известни количества при производството на отделните фармацевтични продукти, което по дати е регистрирано в посочените дневници.

По време на проведеното по делото открито заседание вещото лице, допълни изводите си, посочвайки, че в Наредбата не е посочено точното количество етилов алкохол, необходимо за почистването на съоръженията и същото се извежда по експериментален път, като се вземат проби за микробен анализ и след това се преценява дали количеството на използвания спирт е достатъчно или не.

Изложеното мотивира съдът да направи извода, че на дружеството незаконосъобразно е отказано възстановяването на претендирания акциз. Следва да се отбележи, че в решението на Началника на Митница Югозападна не са изложени мотиви в тази връзка. В потвърждаващото го решение на Зам. Директора на Агенция „Митници” е посочено, че независимо, че разпоредбата на чл. 22, ал. 7 от ЗАДС е приета и влязла в сила след подаване на искането и най-вече след възникването на предпоставките за възстановяване на акциза, на дружеството следва да бъде отказано възстановяване,

защото това кореспондира с работен документ на Европейската комисия № 283/Х./1968/98 относно освобождаване от данъци на алкохол, използван като почистващо средство.

ЗАДС е въвел принципи за облагане на определени стоки с акциз, който по своята същност е косвен данък. Предвидени са и изключения от принципа на облагане, както и правила за връщане и/или възстановяване на внесен акциз. Чл. 27 от ЗАДС урежда специална процедура за възстановяване на недължимо платен акциз. Разпоредбата на ал. 1 е обща и постановява, че „недължимо платен или подлежащ на възстановяване акциз се възстановява или прихваща за погасяване на изискуеми публични задължения на лицето, събрани от Агенция „Митници”, въз основа на писмено искане или по инициатива на митническите органи”. За недължимо платен следва да се счита акцизът, който е платен, след като е възникнало задължение за това, но специалният закон изрично изключва облагането с акциз на конкретната стока, при изпълнението на определени условия.

А., освен че е косвен данък, представлява и данък върху потреблението. Законодателят, транспонирайки Директива 2008/118/ЕО на Съвета, от 16 декември 2008 година, относно общия режим на облагане с акциз е предвидил, че при определени условия определени стоки биват освобождавани от задължението да заплащат акциз, респ. – платеният акциз подлежи на възстановяване, ако бъде доказано изпълнението на специалните условия за това. Целта е да не бъде обременявана с допълнителен данък продукцията, която те произвеждат, и така да бъде завишавана цената на продукта. От изложеното по-горе се установява, че процесният етилов алкохол е използван през периода от 01.04.2012 г. до 31.05.2012 г. за дезинфекция на машини, оборудване, помощен и почистващ инвентар, и повърхности в производствени участъци, свързани с производството на несъдържащи алкохол лекарства. На основание чл. 22, ал. 4, т. 4 от ЗАДС платеният акциз за алкохол, който е използван за такива цели, подлежи на възстановяване. По силата чл. 9, ал. 2 от ППЗАДС, възстановяването по [чл. 22, ал. 4 от закона](#) се прилага и за производители, които използват в производствения процес алкохол и алкохолни напитки с платен акциз, при условие че крайният продукт не съдържа алкохол. В ал. 6 от същата разпоредба са описани и документите, които следва да се приложат към искането за възстановяване на акциз.

В случая е безспорно, че дружеството е представило всички тези документи при подаването на искането.

Настоящият съдебен състав намира, че административният орган, постановявайки отказа е подходил строго формално, без да се съобрази със специфичния характер на дейността на дружеството, следователно и без да е изяснил обективно и всестранно относимите за случая обстоятелства. Не е направен анализ на представените писмени доказателства, касаещи възстановяването на акциз за закупен през 2011 г. и 2012 г. спирт, както и основанията за това. Липсват точни и ясни мотиви, защо на дружеството следва да се откаже възстановяване на претендирания акциз.

Неоспореното експертно заключение сочи, че оспорваният е използвал в производствения процес спирт за почистване на помещенията и съоръженията и това е свързано с извършваната от него дейност – производство на лекарства, ветеринарно-медицински продукти и храни от неживотински произход. От направените от вещото лице изчисления, направени след преглед на съхраняваната документация става ясно, през процесния период за почистване са използвани

4023,088 литра спирт, което съвпада напълно с посочения в искане вх. № 11ПК-0022/18.06.2012 г.

Вярно е, че през 2012 г. е приета нова алинея 7 на чл. 22 от ЗАДС /ДВ, бр. 54 от 2012 г., в сила от 17.07.2012 г./, според която за целите на прилагане на ал. 3 и ал. 4, т. 4 не се смятат за вложени или използвани в производствен процес алкохол и алкохолни напитки, използвани като средство за почистване. По силата на чл. 14, ал. 1 от ЗНА, обратна сила на нормативен акт може да се даде само по изключение, и то с изрична разпоредба. В случая не е предвидено, че новоприетата разпоредба ще действа с обратна сила, поради което следва да се приеме, че в случая същата е неприложима в разглеждания казус.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че са налице условията и предпоставките за възстановяване на акциза, съгласно подаденото от дружеството искане с вх. № 11ПК-0022/18.06.2012 г. в производствен процес, при условие че крайният продукт не съдържа алкохол, в пълния размер, в който се претендира. Като не са се съобразили с тях Началникът на Митница Югозападна и Зам. Директорът на Агенция „Митници”, в рамките на своята компетентност са постановили административни актове, които не съответстват на материално-правните разпоредби на закона и неговата цел и затова следва да бъдат отменени. Съдът не притежава правомощията за възстановяване на претендирания акциз и затова административната преписка е необходимо да се върне на Началника на Митница Югозападна, за издаване на ново решение, във връзка с искането на [фирма], вх. № 11ПК-0022/18.06.2012 г., като същото бъде съобразено с изложените по-горе задължителни указания по прилагането и тълкуването на ЗАДС.

С оглед изхода на спора на оспорвания се дължат разноски. Такива са поискани своевременно, като са представени и съответните документи за реалността им, поради което съдът дължи присъждането им.

Водим от горното и на основание чл. 27, ал. 4 от ЗАДС, във връзка с чл. 160, ал. 1, пр. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], с адрес: [населено място], [улица] чрез управителя П. П. Решение № 1000-0192/10.10.2012 г., издадено от началника на Митница Югозападна, потвърдено с Решение № 650 от 13.12.2012 г. на Зам. Директора на Агенция „Митници”, с което е отказано възстановявана на акциз в размер на 44081,14 лева.

ВРЪЩА делото като преписка на началника на Митница Югозападна, за издаване на ново решение, във връзка с искането на [фирма], вх. № 11ПК-0022/18.06.2012 г., при съблюдаване на дадените в мотивите на настоящето решение задължителни указания, свързани с прилагането и тълкуването на ЗАДС и ППЗАДС.

ОПРЕДЕЛЯ 30-ДНЕВЕН СРОК за произнасяне по искането в съответствие с чл. 11 от ППЗАДС.

ОСЪЖДА Агенция „Митници” да заплати на [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Изпълнителния

директор П. П. на основание чл. 161 от ДОПК, сумата от 500 /петстотин лева/ лева, представляваща направени по делото разноси, от които 50 лева, внесена държавна такса и 450 лева, внесен депозит за възнаграждението на вещото лице, дало заключението по допуснатите СФЕ.

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