

РЕШЕНИЕ

№ 11211

гр. София, 01.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 27.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **6226** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 от АПК, във връзка с чл. 220 ЗМ. Образувано е по жалба от „Онли Уан Вейп“ ООД, ЕИК[ЕИК], чрез адвокат А. Я., срещу Решение № РЗМ -5800-1047/32-871999 от 30.05.2024г. на директора на ТД Митница С..

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност на оспореното решение, като постановено при съществени процесуални нарушения и неспазване на материалния закон. Прави се детайлен анализ по отношение на тарифното класиране на електронните цигари през 2021г. и 2022г. Акцентираща на обстоятелството, че оспореното решение е буквален препис на указание №32-30255/27.01.2022, като от своя страна указанието е превод на обяснителните бележки към Хармонизираната система към позиции 2404 и 8543 /нови позиции/; обяснителните бележки се прилагат от 01.01.2022, като жалбоподателят, анализирайки съдържанието им, достига до извода, че същите нямат обратно действие и не могат да се приложат за тарифно класиране на стоки през 2021г.

В съдебно заседание процесуалният представител на жалбоподателя поддържа изложените доводи и моли за отмяна на оспорваното решение. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът по жалбата чрез юрк. С. счита жалбата за неоснователна и посочва, че стоките, внесени с процесните митнически декларации, съобразно Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура на ЕС за 2021г., следва да бъдат с друг

тарифен код. В депозираните писмени бележки прави анализ на КН, създадена с Регламент №2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 относно тарифната и статистическата номенклатура и Общата митническа тарифа, както и на включените в Номенклатурата и Хармонизираната система шест Общи правила за тълкуване на ХС. Счита, че правилно и законосъобразно адм. орган е приел, че за процесните стоки класирането по КН и ТАРИК следва да се промени. Моли се за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, като алтернативно се възразява срещу размера на претендираното адвокатско възнаграждение.

Съдът, като съобрази представените по делото писмени доказателства и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

С оспореното Решение № РЗМ -5800-1047/32-871999 от 30.05.2024г. директорът на Териториална дирекция Митница С., на основание чл. 84, ал.1, т.1, чл.19, ал.7 от ЗМ във вр. с чл.29, чл.48, чл.56 ар.1 и 2, б.А, чл.77, пар. 1, буква „А“ и пар.2 и 3, чл.85, пар. 1, чл.87, пар.1, чл.101, пар. 1, чл.102, от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл.54, ал.1 и чл.56 от ЗДДС, във вр. с чл.59 от АПК, е взел следното решение:

-определен е нов код по КН-3824 99 57 и ТАРИК-3824 99 57 00 за стока №1 и поправка ЕД „Код по Хармонизираната система“, „Код по Комбинираната номенклатура“ и „Код по ТАрик“

- по МД MRN 21BG005!00533665R3 от 04. 11.2021г. за стока №1 е определена нова данъчна основа в размер на 183 802, 55 лв. и размер на публичните държавни вземания, както следва - мито 11 178.97лв. и ДДС 36 760, 51 лв.

- определят се за заплащане публични държавни вземания в общ размер на 5 778, 67 лв., от които мито в размер на 4 815, 56 лв, представляващо разлика между дължимото мито в размер на 11 178. 97 лв. и реално платеното мито в размер на 6 363. 41 лв.. и ДДС в размер на 963.11 лв. представляващо разлика между дължимия ДДС в размер на 36 760, 51 лв. и реално платения ДДС в размер на 35 797, 40 лв., волно е дължимите лихви.

-по МД MRN21BG005!f)053S67SR3 от 12.11.2021г. за стока №1 се определя нова данъчна основа в размер на 184 274, 10 лв. и размер на публичните държавни вземания, както следва – мито 11 216, 57 лв. и ДДС 36 854, 81 лв.

- определят се за заплащане публични държавни вземания в размер на 5 798. 10 лв., от които мито в размер на 4 831.75 лв., представляващо разлика между дължимото мито в размер на 11 216.57лв. и реално платеното мито в размер на 6 384.82лв. и ДДС в размер на 966.35лв., представляващо разлика между дължимото ДДС в размер на 36 854.81лв. и реално заплатеното ДДС в размер на 35 888.46лв ведно с дължимите лихви.

- задължава се „ОНЛИ УАН ВЕЙП“ ООД. да заплати по единна сметка па Агенция „Митници“ сумата от 9 647, 31 лв. за мито и 1 929, 46 лв. за ДДС, заедно е дължимите лихви.

При постановяване на горното решение, директорът на ТД Митница С. е приел следното:

Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС за 2021 г. е приета с Регламент за изпълнение (ЕС) 2020/1577 на Комисията от 21 септ. 2020 година за изменение на приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, които се прилагат от 01.01.2021г.; посочил е, че включените в Номенклатурата и Хармонизираната система шест Общи правила за тълкуване на ХС за описание и кодиране на стоките, както и шестте Общи правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура, определят най-важните принципи за построяване на Класифицираната система, установяват реда за включване на всяка стока на определена позиция и съответната подпозиция. Доколкото Общите правила за тълкуване на ХС за описание и кодиране на стоките са неотменна част от Конвенцията относно ХС, те имат юридическата сила, идентична на тази на номенклатурната част.

На база гореизложеното административният орган е възприел, че допуснатите за свободно обръщение стоки “електронни цигари за еднократна употреба” без съдържание на никотин по МД MRN 21BG005100533665R3 от 04.11.2021г. и МД MRN 21BG005100538678R3 от 12.11.2021г. са декларирани с код по КН на ЕС за 2021г- 8543 70 70 и ТАРИК код 8543 70 70 00, на който съответства мито в размер на 3,7 % и следното текстово описание: глава 85, ” електрически машини и апарати, електроматериали и техните части, апарати за записване и възпроизвеждане на звук, апарати за записване или възпроизвеждане на телевизионен образ и звук и части и принадлежности за тези апарати”, позиция 8543 “Електрически машини и препарати със специфична функция, неупоменати и невключени другаде в настоящата глава”, 8543 70 “Други машини и апарати”, подпозиция 8543 7070 “електронни цигари”.

Според решаващия орган електронните цигари за еднократна употреба не следва да бъдат класирани с този код, тъй като са продукти, предназначени за вдишване, съставени са от няколко елемента, като не могат да бъдат използвани без течността за вдишване, която е водещ компонент, който помага за осъществяване на основното предназначение на стоката и съответно ѝ придава основния ѝ характер.

Органът е намерил, че коректното тарифно класиране на еднократните електронни цигари следва да е съобразно компонента, който придава основната характеристика на продукта- съобразно кода по КН на ЕС за 2021г. за течността на електронните цигари, а именно позиция 3824, подпозиция 240412 и приложим код 3824 99 57 за несъдържащите никотин, на което съответства мито в размер на 6,5 % по Митническата тарифа на ЕС.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

Жалбата е подадена в законоустановения срок от лице с правен интерес и е насочена срещу годин за обжалване административен акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Оспорваният административен акт е издаден от компетентен по материя, степен и място митнически орган, съдържа реквизитите по чл.59, ал.2 АПК.

Не се установяват съществени нарушения на производствените правила при провеждане на административното производство. Обжалваното решение е постановено при неправилно приложение на материалния закон. Тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се извършва въз основа на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС, която представлява приложение 1 към Регламент (ЕИО) № 2658/ 87 на Съвета относно

тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (включени в Част първа, Уводни разпоредби, раздел 1 на КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите, както и забележките към разделите и главите на същата.

Комбинираната номенклатура на ЕС за 2021г. е приета с Регламент за изпълнение/ЕС/ 2020/1577 на Комисията от 21 септември 2020г. Съобразно принципът /правилото/, залегнал в т.1 от Приложение №1 към Регламента, текстът на заглавията на разделите, на главите или на подглавите има само индикативна стойност, като класирането се определя законно съгласно термините на позициите и на забележките към разделите или към главите и съгласно следващите правила, когато те не противоречат на посочените по-горе термини на позициите и на забележките към разделите или към главите. Според правило № 2 всяко упоменаване на един артикул в определена позиция включва този артикул, дори некомплектуван или незавършен, при условие, че в това си състояние той притежава основните характеристики на комплектуван или завършен артикул. То включва също завършения или комплектуван артикул или считания като такъв съгласно предходните разпоредби, когато той е представен в демонтирано или немонтирано състояние; б) Всяко упоменаване на някой материал в определена позиция се отнася за този материал, било в чисто състояние, било когато той е смесен или свързан с други материали. Също така всяко упоменаване на изделия от определен материал се отнася и до изделията, съставени изцяло или частично от този материал. Класирането на артикули, съставени от повече от един материал, се извършва съгласно правило 3. Съответно, правило 3 предвижда, когато стоките биха могли да се класират в две или повече позиции чрез прилагане на правило 2 б) или поради други причини, класирането се извършва по следния начин: а) Позицията, която най-специфично описва стоката, трябва да има предимство пред позициите с по-общо значение. Въпреки това, когато всяка от две или повече позиции се отнася само до една част от материалите, съставляващи смесен продукт или сложен артикул или само до една част от артикулите, в случаите на стоки, представени като комплект за продажба на дребно, тези позиции следва да се считат, по отношение на този продукт или този артикул, като еднакво специфични, дори ако една от тях дава по-точно или по-пълно описание. б) Смесените продукти, изделията, съставени от различни материали или съставени от различни компоненти и стоките, представени в комплекти, пригодени за продажба на дребно, чието класиране не може да бъде осъществено чрез прилагането на правило 3 а), се класират съгласно материала или компонента, който им придава основния характер, когато е възможно да се установи това. в) В случаите, когато правила 3 а) и 3 б) не дават възможност за извършване на класирането, стоката следва да се класира в последната по ред на номериране позиция от тези, които могат да се вземат предвид. Съгласно правило 6 класирането на стоките в подпозициите на една и съща позиция е нормативно определено съгласно термините на тези подпозиции и забележките към подпозициите, както и *mutatis mutandis*, съгласно горните правила при условие, че могат да се сравняват само подпозиции на еднакво ниво. Освен при разпоредби, предвиждащи обратното, за прилагането на това правило, се вземат предвид и забележките към разделите и главите. При интерпретирането на обхвата на позициите и подпозициите се вземат предвид също така и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките, както и Обяснителните бележки към Комбинираната номенклатура.

Противно на твърденията на жалбоподателя, Комбинираната номенклатура на ЕС за

2022 г., приета с Регламент за изпълнение (ЕС) 2021/1832 на Комисията от 12 октомври 2021 година за изменение на приложение I, и която се прилага от 01.01.2022г, не е намерила приложение в настоящия случай и позоваването на административния орган е изцяло на КН на ЕС за 2021г. Това позоваване обаче съдът намира за неправилно.

Страните нямат спор по характеристиките на стоката- електронни цигари за еднократна употреба, без съдържание на никотин; същите представляват персонални лични електрически изпарителни устройства за еднократна употреба; устройствата са капсуловани, не се разглобяват, имат вградена батерия и предварително заредено количество течност; предназначени са за определен брой дръпвания и след като течността се изчерпи, трябва да се изхвърлят.

Спорът е правен и се свежда до това дали електронните цигари следва да се подведат под тарифен код като комплексно изделие с неделими компоненти, без самостоятелна употреба, и в този смисъл представляващи самостоятелен продукт или предназначението и употребата, която поставената в тях течност има, е водеща по своя характер на изделието и именно чрез нея се изпълва предназначението им на заместващи традиционните произвеждани цигари изделия за пушене.

Спора е относно това дали декларираните стоки следва да се тарифират по позиция 8543 „Електрически машини и апарати със специфична функция, неупоменати, нито включени другаде в настоящата глава“, както е посочено в подадените митнически декларации или в позиция 3824 „Свързващи препарати за леярско форми или сърца; химични продукти и препарати на химическата промишленост или на други, свързани с нея промишлености /вкл. смесите от естествени продукти/, неупоменати, нито включени другаде за МД за 2021г.

Определение за електронна цигара е дадено в чл.2, §16 от Директива 2014/40/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 3 април 2014 година за сближаване на законовите, подзаконовите и административните разпоредби на държавите членки относно производството, представянето и продажбата на тютюневи и свързани с тях изделия и за отмяна на Директива 2001/37/ЕО: „електронна цигара“ е изделие, което може да се използва за консумация на съдържащи никотин пари чрез мундшук, или компонент на това изделие, включително патрон и резервоар, и устройството без патрон или резервоар. Електронните цигари могат да бъдат за еднократна употреба или за многократна употреба посредством контейнер за многократно пълнене и резервоар, или да бъдат презареждани чрез патрони за еднократна употреба.

В случая и съобразно митническите декларации, подадени от жалбоподателя, същия декларира вноса именно на “електронни цигари” през 2021. Според първа страница на Сертификата за съответствие № ТСТ201201Е010С на декларираните стоки те са тествани за съответствие с Директива 2014/30/ЕС и могат да се използват за доказване на съответствието с изискванията на директивата. Според протокол №32-808573/08.04.2024г. за повторна митническа проверка на тарифното им класиране, те се коментират именно като електронни цигари (изводът за неправилно талифно класиране е посочен заради обстоятелството, че цигарите не могат да бъдат използвани без течността за вдишване, следователно тази компонента им придава основане характер). Съгласно КН на ЕС за 2021г. в позиция „Електрически машини и апарати със специфична функция, неупоменати, нито включени другаде в настоящата глава“, е била изрично предвидена подпозиция 8543 70 70 „Електронни цигари“ (заб. редът за тарифиране през 2022г. е променен и такава подпозиция не се

открива в КН на ЕС за 2022г.)

Предвид описанието на продукта, възприето в протокола от проверката на ответника, и даденото определение за “електронна цигара” в Директивата, съдът счита, че декларираната стока от жалбоподателя през 2021г. е електронна цигара за еднократна употреба. Предвид, че през 2021г. в КН на ЕС е бил предвиден код именно за такъв продукт, то внасяните електронни цигари правилно са класирани от жалбоподателя под предвидения за тях тогава код. Няма причина, при така съществувалия в номенклатурата код, цялостният продукт „електронни цигари“ (в случая за еднократна употреба), който е един от видовете електронните цигари, да бъде класиран не по конкретно предвидения код за това, а по кодове за някоя от компонентите на продукта, макар и водещи, както е сторил ответника с решението.

Последващото, различно тарифно третиране през 2022г, когато уредбата и тълкуванията по отношение на този продукт вече са други, не е приложимо за конкретния случай, тъй като по делото става въпрос за период и уредба от 2021г. Във връзка с промените по седмия ревизионен цикъл на ХС, които се прилагат от 01.01.2022 г., в КН на ЕС от 2022 г. са въведени промени в номенклатурата по отношение на електронните цигари, както и течности и пълнители, които се използват с тях: - създадена е нова позиция 2404 за „Продукти, съдържащи тютюн, възстановени тютюни, никотин или заместители на тютюна или никотина, предназначени за вдишване без горене на продуктите; други продукти, съдържащи никотин, предназначени за въвеждане на никотин в човешкото тяло“; - въведена е дефиниция в забележка 3 към глава 24 на изразът „вдишване без горене на продуктите“ за целите на позиция 2404; - въведен е нов код 8543 40 00 за „Електронни цигари и подобни електрически изпарителни устройства за лично ползване“; - приети са тълкувателни текстове в Обяснителните бележки към Хармонизираната система към позиции 2404 и 8543, с оглед изясняване на обхвата им.

В тази връзка съдът намира, че горните промени са приложими към тарифно класиране на електронни цигари, течности пълнители за тях в КН на ЕС от 2022г. насам, но не и за такива, като процесните, предмет на внос през 2021г., когато е била приложима КН на ЕС за 2021г. в сила при декларация за внос.

Административният орган не се е позовавал на Обяснителните бележки към Хармонизираната система към позиция 2404 и 8543 във връзка с въведените промени в Комбинираната номенклатура на ЕС за 2022г., но дори и да се беше позовавал, съдът намира, че те са неотносими към декларираните стоки през 2021г. В тази връзка съобрази приетото в Решение № 5578 от 08.05.2024г на ВАС по адм.дело 11526/2023г. по аналогичен случай, в което се приема, че „тълкувателните текстове в Обяснителните бележки към ХС, касателно позиции 2404 и 8543 са

приложими от 01.01.2022 г., но при липсата на тяхно обратно действие, те не могат да обосноват промяна в тарифното класиране на стоките, декларирани през 2021 година“.

При тарифирането на вноса на електронни цигари през 2021г. в приложимата КН на ЕС за 2021г. е бил изрично предвиден код за точно такъв продукт „електронни цигари“, който впоследствие не се открива в КН на ЕС за 2022г., като последвалите промени са незасягащи настоящия случай.

По изложените съображения Решение № № РЗМ -5800-1047/32-871999 от 30.05.2024г на директора на ТД Митница С. е незаконосъобразно поради издаването му в противоречие с материалния закон и следва да бъде отменено.

При този изход на делото на основание чл. 143, ал. 1 от АПК на жалбоподателя се следват направените по делото разноски, в доказани по делото размер общо 1026.80 лв. - 50 лв. за държавна такса и доказаното като платено адвокатско възнаграждение в размер на 900 лв., както и 76.80 лв. разноски за превод на документи съгласно представена фактура.

С тези мотиви, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на „Онли Уан Вейп“ ООД, ЕИК[ЕИК], Решение № РЗМ -5800-1047/32-871999 от 30.05.2024г. на директора на ТД Митница С..

ОСЪЖДА Териториална дирекция Митница С. към Агенция "Митници" **ДА ЗАПЛАТИ** „Онли Уан Вейп“ ООД, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 1026.80 лв.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния административен съд.