

РЕШЕНИЕ

№ 19455

гр. София, 06.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в
публично заседание на 20.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ваня Стоянова

при участието на секретаря Лилия Благоева, като разглежда дело номер **2165**
по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 - 178 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), вр. с чл. 220 от Закона за митниците (ЗМ).

Образувано е по жалба на „Ф.С.Т. ТРЕЙДИНГ“ ООД с ЕИК:[ЕИК] и адрес: [населено място], п.к. 1619, р-н В., [улица], с управител Фаркад Хатиб М., представлявано от адвокат А. Г., САК, със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 6, против решение № РЗМ-5800-1794/32-1056943, от 28.10.2024г. издадено от директора на ТД Митница, С., с което административният орган на основание чл. 84, ал. 1, т. 1 от ЗМ, чл. 19, ал. 7 от ЗМ във връзка с чл. 29, чл. 48, чл. 56, параграф 1 и 2, буква „а“ и чл. 57, чл. 77, параграф 1, буква „а“ и параграфи 2 и 3, чл. 85, пар. 1 и чл. 87, пар. 1 и чл. 101, пар. 1 от Регламент/ЕО/№ 952/2013, чл. 54, ал. 1 и чл. 56 от ЗДДС, чл. 59, ал. 1 и ал. 2 от АПК е определил нов код по КН-3824 99 57 и Т-3824 99 57 00 за стока №1, декларирана от вносител оспорващия с основен референтен номер(MRN) 21 BO005100516736R3 от 07.10.2021 г. и съответно е определил публични държавни вземания за доплащане в размер на 797. 24 лв. (седемстотин деветдесет и седем лева и двадесет и четири стотинки), от които мито в размер на 664. 36 лв. (шестстотин шестдесет и четири лева и тридесет и шест стотинки) и ДДС в размер на 132. 88 лв. (сто тридесет и два лева и осемдесет и осем стотинки), ведно с дължимите лихви на основание чл. 114, параграф 1 и параграф 2 от Регламент (НС) № 952/2013, чл.59. ал.2 ЗДДС и чл.1 от ЗЛДТДПДВ.

Жалбоподателят счита, че обжалваното решение е незаконосъобразно поради противоречието му

с материалния закон и постановено при съществено нарушение на административнопроизводствените правила и моли за неговата отмяна. Претендира присъждане на разноски, заявено в съдебно заседание, съгласно представен договор за правна помощ.

Посочва, че дружество подава в митническото бюро на Летище С. МД с (MRN) 21 BO005100516736R3 на 07.10.2021 г. за допускане за свободно обръщение на стока с описание на елемент от данни (ЕД). Описание на стоката като електронни цигари-8000 броя, за еднократна употреба с различни аромати. РС-20. Декларирана е с код по КН на Европейския съюз за 2021 г. 8543 70 70 и с код по Т. 8543 70 70 00 със ставка на митото по отношение на трети страни- 3.7 %. Декларираната цена на стоката е 14 240 USD, при обменен курс 1.66624 лв, митническа и статистическа стойност 23 727. 26 лв. Начислени и заплатени са суми за мито в размер на 877. 91 лв. и ДДС 4 972. 27 лв. Приложени към митническата декларация са три броя фактури, упоменати в процесното решение. След вдигане на стоката е извършена последваща проверка на митническата декларация и придружаващите я документи на основание чл.84.ал.1. т. 1 ЗМ и чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013. Констатациите и резултатите от проверката са обективирани в Протокол с рег.№ 32-806382/ 05.04.2024г., изготвен от отдел „Последващ контрол" ТД Митница С..

В посочения протокол проверяващите органи са заключили, че във връзка с извършената проверка за законосъобразно прилагане на Общата митническа тарифа и правилното тарифно класиране на стоката от проверяваното дружество е установено неправилно тарифно класиране на стока „електронни цигари-8000 броя, за еднократна употреба с различни аромати, РС-20”, която е декларирана с код по ХС 8543 70; кол по КН 85 43 70 70: код по Т. 85 43 70 70 00 като проверяващият орган твърди, че правилното тарифно класиране по кол по ХС с 38 24 99: код по КМ 38 24 99 57: код по Т. 38 24 99 57 00. В следствие от навършената корекция на МД е установено задължение за довносяно на публични държавни вземания за мита и ДДС.

Категорично не споделя мотивите на адм. орган, за което излага подробни съображения в депозираната жалба. Класирането според органа следва да бъде съобразно компонента, който придава основния характер на продукт, т.е. позиция 38 24(Свързващи препарати за леярски форми или сърца; химични продукти и препарати на химическата промишленост или на други, свързани с нея промишлености (включително смесите от естествени продукти), неупоменати, нито включени другаде) като приложим код е 38 24 99 57(Други), на която позиция съответства мито в размер на 6.5 % по Митническата тарифа на ЕС. Отхвърлена е декларираната от дружество позиция по ХС 85 43 70(Други машини и апарати); код по КМ 85 43 70 70(Електронни цигари) и код по Т.(85 43 70 70 00).

Намира извършеното ново класиране за неправилно, неотговарящо на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура, извършено при нарушение на административно-производствените правила и необосновано.

Излагат се съображения за допуснатото нарушение на административно-производствените правила при издаване на процесния адм.акт и по конкретно на чл. 84д, ал.5 ЗМ, като следствие от това нарушение е възпрепятствано правото на дружеството да участва в административното производство и да взема становище по извършените констатации. Според оспорващия, позицията която описва най-подробно електронни цигари - 8000 броя за еднократна употреба с различен аромат се съдържа в 8543 70 70(Електронни цигари).Направен е извод, че административният орган е извършил нарушение на правилата за тълкуване на номенклатурата, които са задължителни, от което следва, че е достигнал до неправилният извод за тарифното класиране на коментирания продукт. Искане се отмяна на оспореното решение и присъждане на направените разноски по делото.

В съдебно заседание по делото, оспорващият не се явява, не изпраща представител.

Ответникът – директор на Териториална дирекция Митница – С., в съдебно заседание, редовно призован, не изпраща представител.

Подробни съображения излага в писмени бележки, чрез юрисконсулт С., в които доводите са неоснователност на жалбата и законосъобразност на процесното решение.

Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

По делото е представена адм. преписка от адм. орган, както и изискания от оспорващия превод на български от документите на чужд език, съдържащи се в преписката.

Въз основа на събраните доказателства, съдът прие за установено от фактическа страна следното: Дружество подава в митническото бюро на Летище С. МД с (MRN) 21 BO005100516736R3 на 07.10.2021 г. за допускане за свободно обръщение на стока с описание на елемент от данни (ЕД). Описание на стоката" като Електронни цигари-8000 броя, за еднократна употреба, с различни аромати, РС-20. Декларирана е с код по КН на Европейския съюз за 2021 г. 8543 70 70 и с код по Т. 8543 70 70 00 със ставка на митото по отношение на трети страни- 3.7 %. Декларираната цена на стоката е 14 240 USD. при обменен курс 1.66624 лв, т.е. митническа и статистическа стойност 23 727. 26 лв. Начислени и заплатени са суми за мито в размер на 877. 91 лв. и ДДС 4 972. 27 лв. Приложени към митническата декларация са три броя фактури, упоменати в процесното решение. В последствие след вдигане на стоката е извършена последваща проверка на митническата декларация и придружаващите я документи на основание чл.84, ал.1, т. 1 ЗМ и чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013. Констатациите и резултатите от проверката са обективирани в Протокол с рег.№ 32-806382/ 05.04.2024г. изготвен от отдел“ Последващ контрол" ТД Митница С., видно от който проверяващите органи са заключили, че във връзка с извършената проверка за законосъобразно прилагане на Общата митническа тарифа и правилното тарифно класиране на стоката от проверяваното дружество е установено неправилно тарифно класиране на стока електронни цигари-8000 броя, за еднократна употреба с различни аромати. РС-20”, която е декларирана с код по ХС 8543 70; код по КН 85 43 70 70: код по Т. 85 43 70 70 00 като според проверяващият орган, правилното тарифно класиране по код по ХС е 38 24 99: код по КН 38 24 99 57: код по Т. 38 24 99 57 00. В следствие от извършената корекция на МД е установено задължение за довносяно на публични държавни вземания за мита и ДДС. Административният орган е извел извод от придружаващите документи към МД. В следствие от извършената корекция на МД е установено задължение за довносяне на публични държавни вземания за мита и ДДС. Определената от митническия орган по МД MRN 21BG005100516736R3 от 07.10.2021 г. размер на публичните държавни вземания, както следва - мито в размера на 1 542. 27 лв. и ДДС в размер на 5 105. 15 лв., от които суми за доплащане публични държавни вземания в общ размер на 797. 24 лв. (седемстотин деветдесет и седем лева и двадесет и четири стотинки), от които мито в размер на 664. 36 лв. (шестстотин шестдесет и четири лева и тридесет и шест стотинки), представлява разлика между дължимото мито в размера на 1 542. 27 лв. и реално платеното мито в размер на 877. 91 лв. и ДДС в размер на 132. 88 лв. (сто тридесет и два лева и осемдесет и осем стотинки), представляващ разлика между дължимия ДДС в размер на 5 105. 15 лв. и реално платения ДДС в размер на 4 972. 27 лв., ведно с дължимите лихви на основание чл. 114, параграф 2 от Регламент (ЕС) № 952/2013, чл. 59, ал. 2 от ЗДДС - считано от 07.10.2021 г. до датата на уведомяването с това решение и чл. 114, параграф 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013, чл. 59, ал. 2 от ЗДДС и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) - считано от датата на изтичане на срока за доброволно плащане до окончателното им погасяване. В постановения акт изводът на адм. орган е направен след кратко описание на стоки от рода на процесната, че продуктът с съставен от няколко различни материала(батерия,

течност за вдишване и др.) и че течността е водещ компонент и придава основния характер на продукта. Съобразно тази констатация и правилата за тълкуване, класирането според органа следва да бъде съобразно компонента, който придава основния характер на продукт, т.е. позиция 38 24(Свързвани препарати за леярски форми или сърца; химични продукти и препарати на химическата промишленост или на други, свързани с нея промишлености (включително смесите от естествени продукти), неупоменати, (нито включени другаде) като приложим код е 38 24 99 57Други), на която позиция съответства мито в размер на 6.5 % по Митническата тарифа на ЕС. Отхвърлена е декларираната от дружеството позиция по ХС 85 43 70(Други машини и апарати); код по КМ 85 43 70 70(Електронни цигари) и код по Т.(85 43 70 70 00). Към МД са приложени фактури. С код „N271“ е посочен Списък за опаковка №NS21-32F / 30.09.2021 г. Общият брой на артикулите във фактурата е 8 000 броя, с единична цена 1.78 USD.Общо фактурната стойност е 14 240,00 USD. От представената фактура № NS21-32F/30.09.2021 г., и документите към МД, електронните цигари в горещитираната фактура са без никотин и представляват електронни цигари за еднократна употреба, а именно: персонални електронни устройства, които нагряват и изпаряват течности или разтвори, без никотин, които потребителят вдишва директно. Според адм. орган, електронни цигари за еднократна употреба са малки устройства за вдишване на изпарена течност, наподобяващо консумация на наргиле, които не могат да се презареждат, те са със заредена батерия и заредена течност с определен вкус и са предназначени за ограничен брой вдишвания/дръпвания докато се изчерпят, след което устройството повече не може да бъде използвано и се изхвърля. „Комбинирана номенклатура“ или съкратено „КН“, е създадена с Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета, относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, с цел да отговори едновременно на изискванията на Общата митническа тарифа и на статистиката на външната търговия на Общността и включва номенклатурата на Хармонизираната система. Позовава се на КН на ЕС за 2021 г. е приета с Регламент за 2020/1577 на Комисията от 21 септември 2020 година за изменение, на които се прилагат от 01.01.2021 г. КН на ЕС за 2022 г., е приета с Регламент за изпълнение (ЕС) 2021/1832 на Комисията от 12 октомври 2021 година за изменение на Приложение I към, които се прилагат от 01.01.2022 г. Цитира включените в Номенклатурата на 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 построяването на класификационната система, установяват реда за включването, на която и да е стока в определена позиция, а след това и в съответната подпозиция.Доколкото Общите правила за тълкуване на ХС за описание и кодиране на стоките са неотменна част на Конвенцията, относно ХС, те имат такава юридическа сила, както и самата номенклатурна част. Цитира Правило 1 „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“.Електронни цигари за еднократна употреба без съдържание на никотин са декларирани с код по Т. 8543 70 70 00, на който съответства мито в размер на 3,7 % по Митническата тарифа на Европейския съюз и следното текстово описание: Глава 85 „Електрически машини и апарати, електроматериали и техните части, апарати за записване или 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 апарати със специфична функция, неупоменати, нито включени другаде в настоящата глава“, под позиция - 8543 70 - „Други машини и апарати“, под позиция - - 8543 70 70 - „Електронни цигари“.След

преглед на събраните в хода на проверката доказателства, установили, че декларираният тарифен номер 8543 70 70 00 е неправилен. Посочва се, че електронни цигари за еднократна употреба без съдържание на никотин, представляват персонални лични електрически изпарителни устройства за пушене, за еднократна употреба. Тези устройства са капсуловани (не се разглобяват) и при тях зарядът на вградената батерия и предварително зареденото количество течност без съдържание на никотин, са предназначени за ограничен брой вдишвания/ дръпвания докато се изчерпят, след което устройството повече не може да бъде използвано и се изхвърля. Според проверяващите продуктът е съставен от няколко различни материали/ батерия, течност за вдишване и др./, предназначен е за еднократна употреба, наличната течност не може да бъде допълвана, заменяна или подменяна и същият не може да се използва без течността за вдишване. Тъй като продуктът не може да бъде използван без течността за вдишване, то именно този компонент му придава основния характер, според адм. орган. В обобщение на гореописаното и след извършена документална проверка на МД № 21BG005100516736R3, проверяващият екип променя тарифните номера на стоките, както следва: Въз основа и на компетентността си в тарифното класиране, дирекция „Митническа дейност и методология“ приема, че електронните цигари за еднократна употреба не следва да бъдат класирани в код по Т. 85437070000, със ставка на митото 3,7 %, а в зависимост от състава на течността, съдържа или не никотин, съответно в код по Т. [ЕГН] и [ЕГН]. Предвид, че внесените електронни цигари за еднократна употреба в проверяваните 9 броя МД са декларирани с неправилен според митническите органи код по Т. 85437070000 са извършени съответните корекции, в зависимост от установения състав на течността. В резултат от горното с обжалваното решение е установено задължение за довносяно на публични държавни вземания за мита и ДДС.

При горната фактическа обстановка, след анализ на доказателствата, становищата на страните и приложимата правна уредба съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК от лице с право и интерес от оспорване срещу засягащ го индивидуален административен акт, който подлежи на пряк съдебен контрол на основание чл. 220, ал. 2 от ЗМ и е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно разпоредбата на чл. 168 от АПК, извършвайки контрол за законосъобразност на обжалвания акт, съдът не се ограничава с основанията, посочени от оспорващия, а е длъжен въз основа на представените доказателства да провери законосъобразността на оспорения акт на всички основания по чл. 146 от АПК.

Предмет на контрол е решение № РЗМ-5800-1794/32-1056943, издадено на 28.10.2024г. от директора на ТД Митница, С..

Решението е издадено от компетентен орган. На основание чл. 84, ал. 1 от

ЗМ за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и на придружаващите документи. Редът е регламентиран в чл. 84а и сл. от ЗМ.

На основание чл. 101, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 г. за създаване на Митнически кодекс на Съюза (Регламент (ЕС) № 952/2013), вр. чл. 87, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. с чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7 от ЗМ, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 от ЗМ компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е ТД Митница – С. предвид мястото на подаване

на процесната митническа декларация – ТД Митница – Летище С.. Решението е издадено от директора на ТД Митница – С., който има качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториалната компетентност на издателя на акта.

Актът е издаден в предвидената в чл. 59, ал. 2 от АПК писмена форма, като съдържа всички изискуеми реквизити, включително подробно изложени фактически и правни основания за установяване на публични задължения. За проверката на подадената от жалбоподателя митническа декларация в процеса на последващ митнически контрол е съставен протокол. Дружеството е поканено да представи документи и писмени обяснения във връзка с вноса. Съгласно член 22, параграф 6 и 7 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. с чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, митническите органи са длъжни, преди да вземат решение, което би било неблагоприятно за заявителя, да му съобщят мотивите, на които ще се основава решението, съответно са длъжни да мотивират всяко решение, което е неблагоприятно за него. В изпълнение на това свое задължение административният орган е изпратил до управителя на оспорващото дружество уведомление рег. № 32-814215/11.04.2024г. от началника на Митническо бюро – Летище С., в което е уведомен за правата си по чл. 34 от АПК и за становище във връзка с проверка на стоките на стоките допуснати до свободно обръщение с МД № MRN 21BG005100516736R3 от 07.10.2021 г., а именно, че са установени случаи на неправилно тарифно класиране на стоките по описани МД и следва да бъдат поправени.

В протокола от проверката, подробно са обсъдени фактите по случая и впоследствие са възпроизведени в мотивите на оспорвания административен акт. С оглед на изложеното съдът намира, че са спазени изискванията на чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския Парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза. Спорът между страните е относно приложението на материалния закон и се изразява в следното:

Жалбоподателят счита, че предвид действащата към вноса Комбинирана номенклатура (КН) на ЕС за 2021г., в която е съществувал код, изрично предвиден за този вид изделия - позиция „Електрически машини и апарати със специфична функция, неупоменати, нито включени другаде в настоящата глава“, подпозиция 8543 70 70 „Електронни цигари“ и легалната дефиниция за понятието „електронна цигара“ в чл.2, § 16 от Директива 2014/40/ЕС, то правилно е декларирали тези стоки с този код. Наред с това счита, че компонентът, който придава основен характер на стоките, не е течността, която се вдишва от потребителя, а самото електронно устройство, което следва да се класира с тарифен код 8543 70 70 по Комбинираната номенклатура на ЕС за 2021 г., мито 3,7%.

Решаващият орган приема, че предвид характеристиките на стоките - електронните цигари за еднократна употреба, които са съставени от няколко различни елемента – батерия, течност за вдишване и др., предназначени за еднократна употреба, наличната течност не може да бъде допълвана, заменяна или подменяна, същата не може да се използва без течността за вдишване, поради което този компонент им придава основен характер. Затова приема, че стоките следва да се класират съгласно компонента, който придава основния характер на изделието, а именно течността/препарата, който бива вдишан и позовавайки се на Правила 1, 3, буква б и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, стоката следва да се класира в позиция 3824 „Свързващи препарати за леярски форми или сърца; химични продукти и препарати на химическата промишленост или на други, свързани с нея промишлености (включително смесите от естествени продукти), неупоменати, нито включени другаде“, подпозиции 99 56 и 99 57 „Патрони и пълнители, пълни, за електронни цигари; препарати за използване в патрони и пълнители за електронни цигари“, „Други“, на който съответства мито 6,5 %. Съдът приема за правилна първата теза. В този смисъл е решение № 4592 от 02.05.2025г. по адм. дело № 11079/2024г.на

ВАС.

Между страните не е спорно нито вида на стоката – електронни цигари за еднократна употреба, една част от които не съдържат никотин, митническата стойност и другите факти и обстоятелства по вноса. Жалбоподателят не оспорва описанието на стоките, дадено в протокола от прверка по делото, а именно – електронни цигари за еднократна употреба, представляващи персонални лични електрически изпарителни устройства за пушене, за еднократна употреба, които устройства са капсуловани (не се разглобяват), и при тях зарядът на вградената батерия и предварително зареденото количество течност са предназначени за ограничен брой вдишвания/дръпвания докато се изчерпят, след което устройството повече не може да бъде използвано и се изхвърля.

Както посочва и жалбоподателят, в европейското законодателство е налице определение за електронна цигара, 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“ означава 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 стоките „електронни цигари за еднократна употреба“ са внесени от жалбоподателя през 2021г., като датата на митническата декларация е от 07.10.2021г.

При преглед на КН на ЕС за 2021г. в същата се установява, че 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“. Такава подпозиция не се открива в КН на ЕС за 2022г.

Предвид описанието на продукта, възприето и в доклада на ответника от проверката, то същият попада в определението на Директивата, посочена по горе – 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. Различно е положението през 2022г и наметне, когато уредбата и тълкуванията ѝ вече са други, но по делото става въпрос за период и уредба от 2021г.

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.

Според точка 1 на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура 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. Съгласно т. 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 (ХС) за описание и кодиране на стоките, както и Обяснителните бележки към Комбинираната номенклатура.

КН на ЕС за 2021г., е приета с Регламент за изпълнение (ЕС) 2020/1577 на Комисията от 21 септември 2020 година за изменение на приложение I, които се прилагат от 01.01.2021 г. КН на ЕС за 2022 г., е приета с Регламент за изпълнение (ЕС) 2021/1832 на Комисията от 12 октомври 2021 година за изменение на приложение I, които се прилагат от 01.01.2022г. Във връзка с приложението на КН на ЕС за 2022 г. са отразени промените на съюзно ниво по седмия ревизионен цикъл на Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ХС), които се прилагат от 01.01.2022 г. Във връзка с приложението на КН на ЕС за 2021 г. е установено, че в периода 2019 - 2021 година тарифното класиране на еднократните електронни цигари следва да е в тарифните кодове на течностите за електронни цигари в позиция 3824, като приложимите кодове са 3824 99 56 или 3824 99 57, съответно за съдържащи/несъдържащи никотин, основавайки се на правила 1, 3, буква б) и 6 от Общите правила за тълкуване на КН, като е прието, че с оглед предназначението и употребата, течността, която се вдишва от потребителя, придава на изделиято основния му характер.

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 дефиницията 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, а дадените насоки от Агенция "Митници" са приложими за класиране на електронни цигари, течности и пълнители за тях в КН на ЕС от 2022 г. насам.

За неправилно обратно приложение на Обяснителни бележки, приети през 2022г. към тарифното класиране на стоки за 2021г. съдът съобрази и приетото в решение № 5578 от 08.05.2024г на ВАС на РБ 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“.

На съда е известна практика на ВАС на РБ по аналогични случаи, например решение № 1986 от 20.02.2024г. по адм.дело 8790/2023г. на ВАС/на която се позовава и адм. орган в представените писмени бележки/, в която е възприето тарифно класиране по мотивите на митнически органи, по

основна компонента на електронните цигари -течност, а не като цялостен продукт, но съдът не я споделя относно тарифиране на вноса на електронни цигари през 2021г., когато в приложимата КН на ЕС е бил изрично предвиден код за точно такъв продукт „електронни цигари“, който впоследствие не се открива в КН на ЕС за 2022г. и следващи, т.е. последвали са промени, незасягащи настоящия случай.

Ако следва да се обобщи, по делото е установено, че предмет на допускане до свободно обращение са електронни цигари за еднократна употреба, както и че митническата декларация е подадена през 2021 година. Поради това правилно е за тарифното класиране на стоките да е приложима Комбинираната номенклатура на ЕС за 2021 г., приета с Регламент за изпълнение (ЕС) 2020/1577 на Комисията от 21 септември 2020 година за изменение на приложение I, която се прилага от 01.01.2021 г. Промените по седмия ревизионен цикъл на Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ХС), които се прилагат от 01.01.2022 г. и които са отразени на съюзно ниво в КН за 2022 година, са неприложими за тарифното класиране на стоките, внесени през 2021 г.

Съгласно трайната съдебна практика на Съда на ЕС решаващият критерий за тарифно класиране на стоките по правило трябва да се търси в техните обективни характеристики и свойства, определени в текста на позицията от КН и на бележките към разделите и главите (решение от 4 март 2015 година по дело C-547/13, т. 45 и цитираната практика). тарифно класиране на стоките в позиция 8543, подпозиция 70 70 съответства на установените по делото обективни характеристики на стоките - електронни цигари за еднократна употреба по смисъла на легалната дефиниция на чл.2, § 16 от Директива 2014/40/ЕС, определени в текста на подпозиция 8543 70 70 на КН на ЕС "Електронни цигари". Съгласно правило 1 и правило 6 от Общите правила за тълкуване на КН, класирането се определя законно съгласно термините на позициите, а класирането на стоките в подпозициите на една и съща позиция е нормативно определено съгласно термините на тези подпозиции. КН на ЕС за 2021 г. не съдържа забележки към глави 85 и 38 във връзка с електронните цигари. За електронните цигари в позиции 8543 и 3824 не се съдържат и тълкувателни тестове в Обяснителните бележки към ХС за 2021 г. Такива са въведени с КН на ЕС за 2022 г. и Обяснителните бележки към ХС за 2022 г., но са неприложими по време за тарифното класиране на стоките, предмет на внос през 2021 г. Поради това правилно съобразно правило 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН, стоките следва да бъдат класирани в изрично предвидената подпозиция 8543 70 70 "Електронни цигари" на КН за 2021 г. Неоснователни са доводите за приложение на правило 3, буква "б" от Общите правила за тълкуване на КН, тъй като определянето на електронните цигари за еднократна употреба като смесен продукт не е подкрепено с доказателства за анализ на процесните продукти и е в противоречие с легалното определение на "електронни цигари", дадено в правото на ЕС, в което изрично са включени и електронните цигари за еднократна употреба. В този смисъл е посоченото по-горе решение по адм. дело № 11079/2024г. на ВАС

По изложените съображения съдът намира, че приложените от административния орган тарифни кодове, с които са коригирани декларираните от жалбоподателя такива за процесните стоки – „електронни цигари за еднократна употреба“, са неправилни, следователно незаконосъобразно са установени задължения за довносяне на мито и ДДС в посочения в акта размер. Решение № № РЗМ-5800-1794/32-1056943, постановено на 28.10.2024г. от 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 разноси, в доказвания по делото размер общо 450 лв., а именно - 50 лв. за

държавна такса и доказаното като платено адвокатско възнаграждение в размер на 400 лв., уговорено в договора с характер на разписка за плащане. Възражението за прекомерност на същото е неоснователно, тъй като размерът му не е над минималния такъв съгласно чл. 7, ал. 2, т.3, във връзка с чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Воден от горното, АССГ, 4 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Ф.С.Т. ТРЕЙДИНГ“ ООД, с ЕИК:[ЕИК] и адрес: [населено място], п.к. 1619, р-н В., [улица], с управител Фаркад Хатиб М., представлявано от адвокат А. Г., САК, със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 6, Решение № РЗМ-5800-1794/32-1056943 от 28.10.2024г. издадено от Директора на ТД Митница, С..

ОСЪЖДА Агенция „Митници“ да заплати на „Ф.С.Т. ТРЕЙДИНГ“ ООД с ЕИК:[ЕИК] и адрес: [населено място], п.к. 1619, р-н В., [улица], с управител Фаркад Хатиб М. разноси по делото в размер на 450 лв. (четиристотин и петдесет лева).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ