

РЕШЕНИЕ

№ 3374

гр. София, 01.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 10.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **10461** по описа за **2024** 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 „БЕРРИВАЙП“ ООД, ЕИК[ЕИК] срещу решение № РЗМ - 5800-1065/32-876434/03.06.2024 г. на директора на Териториална дирекция Митница С., потвърдено с решение № Р-3 89/3 2-1019597/27.09.2024г., издадено от директора на Агенция „Митници“. Определени са за доплащане публични държавни вземания, въз основа на митически декларации, общо мито от 6484,82 лв. и ДДС – 1296,97 лв., от които както следва:

- За митническа декларация 21 BG 005100435743R0 - мито в размер на 2732,69 лв. и ДДС в размер на 546.54 лв.;
- За митническа декларация 21 BG 005100467894R1- мито в размер на 930,20 лв. и ДДС в размер на 186,04 лв.
- За митническа декларация 21 BG 005100480315R6- мито в размер на 2821,93 лв. и ДДС в размер на 564,39 лв.

Жалбоподателят твърди, че неправилно са определени нови тарифни кодове и оттам – са определени посочените задължения. Навежда основания за незаконосъобразност на оспорвания административен акт като постановен в нарушение на материално-правните разпоредби. Жалбоподателят твърди, че е незаконосъобразен изводът, че за 2021 г. са налице основания за определяне на нови кодове на внесените стоки. Дружеството законосъобразно е класирало стоките – електронни цигари за

еднократна употреба без никотин с код КН 8543 70 70 и Т. 8543 70 70 00 със ставка на мито 3,7 %. Към датата на деклариране нормативната уредба е определила декларирането с код 8543. Комбинираната номенклатура на ЕС за 2022 г., приета с Регламент за изпълнение 2021/1832 на Комисията от 12.10.2021 г. за изменение на приложение I към Регламент 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа и по-конкретно промени на седмия ревизионен цикъл на Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките /ХС/, които се прилагат от 1.1.2022 г. В случая следва да се приложи нормативната уредба от преди тази дата. Ето защо и са незаконосъобразни указания № 32-30255/27.1.2022г., защото с тях се придава обратно действие на Обяснителните бележки към ХС за позиции 2404 и 8543 / в този смисъл цитира решение на АССГ по адм.д. № 10845/2022 г. /. Цитира и публикуваната на сайта на Агенция „Митници“ „Информация за бизнеса относно тарифното класиране на електронни цигари и нагреваемите тютюневи изделия. Относно промените в седмия ревизионен цикъл на ХС за описание и кодиране на стоките, в т. 2 „Електронни цигари за еднократна употреба“ е посочено, че те не се класират в код 8543 40 00, а съгласно правила 1, 3, б. б) и 6 от Общите правила, като се приема, че с оглед предназначението и употребата, течността, която се вдишва у потребителя, придава на изделието основния му характер. Съгласно Обяснителните бележки към ХС към позиция 8543, изключение а), тези изделия се изключват от позиция 8543 и отиват в позиция 2404 – при продуктите, предназначение за вдишване без горене. По арг. от противното, до 2022 г. следва да се приеме, че електронните цигари за еднократна употреба правилно са класирани в позиция 8543.

Претендира разноски.

Ответникът – директорът на Териториална дирекция Митница – С. оспорва жалбата. Излага доводи за неоснователност на жалбата. Твърди, че за митнически декларации от 2020 и 2021 г., каквито са процесните, приложение следва да намерят Правила 1,3, б. б) и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, като в периода 2019 - 2021 г. тарифното класиране на електронни цигари е в тарифното класиране на течностите за електронни цигари в позиция 3842, код по Т. 3824 99 56 или Т. 3824 99 57, съответно съдържащи или несъдържащи никотин.

Неоснователно е позоваването на Информацията, цитирана по-горе. Цитира принципите за класиране съгласно Общите правила. Електронните цигари за еднократна употреба представляват персонални лични електрически изпарителни устройства за пушене, които са капсулирани, с нагревател, батерия, заряд и течност/препарат за ел.цигара. Не подлежат на презареждане на батериите и/или допълване, замяна, подмяна на течността и не могат да се използват без течността за вдишване. След изразходване на заряда или количеството течност, устройството става неизползваемо. Ето защо ел.цигари за еднократна употреба следва да се класират съобразно компонента, който придава основния характер на изделието – течността/препаратът, който следва да бъде вдишан.

В случая неправилно ел.цигари са декларирани по Т. 8543 70 70 00, а е следвало да е по Т. 3824 99 57 00, на който съответства мито в размер на 6.5 %.

Моли в ползва на ответника да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение и разноски за експертиза. Прави възражение за прекомерност на претендирания от жалбоподателя адвокатски хонорар.

Софийска градска прокуратура взе становище по жалбата.

Административен съд София град, 64 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

От представените по делото доказателства, съдържащи се в административната преписка, се установява следното:

Безспорно е, че жалбоподателят е декларира внос на стоки с режим „допускане за свободно обращение“ със следните митнически декларации:

- МД 21 BG 0051OO435743R0
- МД 21 BG 0051OO467894R1
- МД 21 BG 0051OO480315R6

В резултат от извършен последващ контрол на основание чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза, във връзка с чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ), във връзка с поставянето на стоки под режим „допускане за свободно обращение“ и освобождаване за последващо потребление, на основание докладна записка № 32-787837/22.03.2024 г., е извършена проверка на горните митнически декларации; дружеството е представило заверени копия на проверяваните митнически декларации, ведно с приложените документи към тях – спецификации и техническа документация, относими към стоките, проформа фактури, и др.

За резултатите от проверката е съставен протокол № 32-796673/29.03.2024 г. на отдел „Последващ контрол“.

С оглед установеното по преписката административният орган е приел, че процесните стоки – електронни цигари за еднократна употреба без съдържание на никотин, представляват персонални лични електрически изпарителни устройства за пушене, за еднократна употреба. Тъй като те са капсуловани (не се разглобяват), предназначени са за ограничен брой вдишвания, като след изчерпването им устройството повече не може да бъде използвано и се изхвърля, а вложената в него течност не може да бъде допълвана, заменена или подменена, а от друга страна – изделието не може да се използва без нея, този именно компонент му придава основания характер. При тези изводи относно основните характеристики на изделието органът е приел, че коректното тарифно класиране на стоките е в тарифните кодове на течностите за електронни цигари в позиция 3824, като приложимите кодове за несъдържащи никотин продукти, следва да са Т. 3824 99 57 00.

Органът счита, че това класиране е в съответствие с Правила 1.3, буква б) и 6 от Общите правила по декларацията от 2021 г.

В резултат от горното с оспореното решение на директора на Териториална дирекция Митница – С. са установени задължения за донасяне на мито, ДДС и лихви.

Видно от изложеното в с.з. от 10.12.2024 г. на процесуалния представител на жалбоподателя по делото се спори единствено относно това каква следва да е приложимата правна уредба относно декларацията от 2021 г. Не се спори относно фактите.

В случая съдът намира, че следва да се приеме за установено, че процесният продукт представлява изпарител за еднократна употреба /електронна цигара, известна като е-цигара или електронно устройство/ за вдишване на никотин и/или различни аромати чрез изпаряване, хранено с батерия. Съдържа три основни компонента, които са капсуловани и не могат да се подменят или разглобяват: батерия, резервоар и пулверизатор. Не е възможно електронната цигара, обект на спора, да бъде използвана

по предназначение, ако липсва някой от тези компоненти. Тъй като процесният продукт е предназначен за еднократна употреба и всички съставни части са капсуловани – не могат да се подменят. Устройството не може да се използва по предназначение при липсата на който и да е от съставните му компоненти. То е фабрично затворено и целостта му не трябва да се нарушава.

При така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:
По допустимостта:

Жалбата е подадена в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК от лице с право и интерес от оспорване срещу утежняващ индивидуален административен акт, който подлежи на пряк съдебен контрол на основание чл. 220, ал. 2 от ЗМ. Тя е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно 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.

По компетентността на органа:

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. Съгласно чл. 84а, ал. 2 от с.з. при последващия контрол се извършва проверка за законосъобразността на действията на проверяваното лице при прилагането на съответните режими, процедури и мерки на търговската политика, както и за изпълнение на задълженията му за заплащане на публичните държавни вземания, събирани от митническите органи. Проверката обхваща стоките, складовите наличности, счетоводните записи, търговската, счетоводната и друга документация на проверяваното лице, която е от значение за конкретния случай /ал. 4 от с.з./.

На основание чл. 101, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година 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 процесните митнически декларации – ТД Митница – Летище С.. Решението е издадено от директора на ТД Митница – С., който има качеството на митнически орган въз основа на назначението си, 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.

По процедурата:

Проверката на подадените от жалбоподателя митнически декларации в процеса на последващ митнически контрол е назначена с резолюция върху докладна записка, за което е уведомено дружеството и 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 жалбоподателя уведомление рег. № 32-805378 от 4.4.2024 г. от началника на Митническо бюро–Летище С., в което се излагат направените във връзка с последващ контрол на процесните митнически декларации констатации и изводи, а именно, че декларираният Т. код е неправилен и следва да бъде коригиран. 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, гарантирани са правата на дружеството жалбоподател в производството пред административния орган и не са допуснати съществени процесуални нарушения, които опорочават акта и водят до неговата незаконосъобразност на самостоятелно основание.

По материалната законосъобразност:

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 I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (включени в Част първа, Уводни разпоредби, Раздел I на КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите, както и забележките към разделите и главите на същата. При интерпретирането на обхвата на позициите и подпозициите се вземат предвид също така и Обяснителните бележки към КН и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките. Обяснителните бележки нямат обвързваща правна сила, но съществено спомагат за тълкуването на обхвата на различните митнически позиции, поради което следва да се считат за допълващи описанието на стоките и бележките към разделите в КН и да се разглеждат заедно с тях с оглед изясняване на съществените белези, които са водещи при класирането на стоките.

Според Правило първо от Общите правила за тълкуване на КН - § 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“. На основание Правило 2, б. „а“ „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“. Съгласно Правило 2, б. „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. Според § 3 от Общите правила за тълкуване на КН, 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: б. „а“ – „позицията, която най-специфично описва стоката, трябва да има предимство пред позициите с по-общо значение“; б. „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“.

Позиция 8543 – „Електрически машини и апарати със специфична функция, неупоменати, нито включени другаде в настоящата глава“, която е посочена от жалбоподателя в митническите декларации. В позиция 8543 са включени изделия, описани като „електрически машини и апарати със специфична функция, неупоменати, нито включени другаде в настоящата глава“, подпозиция 8543 70 „Други машини и апарати“, подпозиция 8543 70 70 „Електронни цигари“. Декларираният Т. код е 8543 70 70 00.

Позиция 3824 е наименована „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“, за МД от 2021 г. Позиция 3824 от Глава 38 на раздел VI от КН включва различни продукти на химическата промишленост, със заглавие „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 в подпозиция 382499 са включени „други“, тоест неупоменати по-горе, като в тази подпозиция са предвидени кодове за следните стоки – „Патрони и пълнители, пълни, за електронни цигари; препарати за използване в патрони и пълнители за електронни цигари“, подпозиция 3824 99 57 „Други“ с Т. код 3824 99 57 00.

Съгласно забележка трета от Глава 24 от Регламент (ЕС) 2021/1832, дата на документа: 12.10.2021 г., дата на влизане в сила: 18.11.2021 г., дата на влизане в сила на приложение: 1.1.2022 г., „за целите на № 2404 изразът „вдишване без горене на продуктите“ означава вдишване чрез загръване на тютюна или чрез други средства, без горене на продуктите“, а в забележка втора е пояснено, че „всеки продукт, който би могъл да се класира едновременно в № 2404 и в **друга позиция от тази глава**, следва да се класира в № 2404“. Последната позиция, съгласно даденото в КН обяснение, включва „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“. Към подпозиция 2404 12 00 се отнасят „Други, съдържащи никотин“.

Следва да се посочи, че между страните не е спорна митническата стойност на

процесните стоки. Не е спорно съдържанието на техните компоненти. Продуктът е съставен от различни компоненти /батерия, течност за вдишване и др./. Той е предназначен за определен брой вдишвания, след което се изхвърля; устройството повече не може да се използва. Наличната течност не може да бъде допълвана, заменяна или подменяна. Устройството се закупува именно поради вдишване на течността.

Видно от твърденията в с.з. от 10.12.2024 г., страните не спорят и по въпроса, че течността е основният компонент на внасяните изделия. В този смисъл е и практиката на ВАС. Така решения по адм.д. № 3927/2024 г. и по адм.д. № 8790/2023 г., които приемат, че водещ компонент на внасяни стоки като процесните, е течността.

Спорно по делото е доколко е законосъобразно прекласирането със задна дата, каквото е извършено процесното, като в този смисъл жалбоподателят се позовава на решение на ВАС, постановено по адм.д. № 11526/2023 г. В него е прието, че Обяснителните бележки към ХС относно позиции 2404 8543 са приложими от 1.1.2022 г., но при липса на тяхно обратно действие, те не могат да обосноват промяна на тарифното класиране на стоките, декларирани през 2021 г. Прието е, че решение на ВАС по адм.д. № 8790/2023 г. е неприложимо доколкото е постановено при друга фактическа обстановка.

Настоящият състав, като съобрази събраните по делото доказателства, приетото за спорно и безспорно между страните по делото, както и цитираната практика на ВАС, намира че жалбата е неоснователна. Цитираното решение на ВАС, на което жалбоподателя обосновава главните си аргументи, е постановено относно прекласирането на позиции 2404 и 8543. В процесния случай е декларирана позиция 8543 и е променен тарифен код в позиция 3824, като приложимите кодове за несъдържащи никотин продукти е прието, че следва да са Т. 3824 99 57 00. Въобще не е поставян въпросът за прекласиране в позиция 2404 /така, както е аргументирано и в решението на по-горестоящия орган – директора на Агенция „Митници“/.

В настоящия случай споделя становището на ответника, че за МД за 2021 г., приложение следва да намерят Правила 1,3, б. б) и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, като в периода 2019 г. - 2021 г. тарифното класиране на електронни цигари е в тарифното класиране на течностите за електронни цигари в позиция 3842, код по Т. 3824 99 56 или Т. 3824 99 57, съответно съдържащи или несъдържащи никотин.

Неоснователно е позоваването на решението на ВАС, както и на Комбинираната номенклатура на ЕС за 2022 г., приета с Регламент за изпълнение 2021/1832 на Комисията от 12.10.2021 г. за изменение на приложение I към Регламент 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа и по-конкретно промени на седмия ревизионен цикъл на Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките /ХС/, които се прилагат от 1.1.2022 г.

В случая действително следва да се приложи нормативната уредба от преди

тази дата. Но това не е нормативната уредба, на която се позовава жалбоподателят и за която твърди, че е приложена със задна дата.

В случая настоящият състав е намира, че правилно е приложен материалният закон и това са Правила 1,3, б. б) и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, в резултат на което следва да се приеме, че неправилно ел.цигари са декларирани по Т. 8543 70 70 00, а е следвало да е по Т. 3824 99 57 00, на който съответства мито в размер на 6.5 %.

По изложените съображения съдът намира, че приложените от административния орган тарифни кодове, с които са коригирани декларираниите от жалбоподателя такива за процесните стоки са правилни, поради което законосъобразно са установени задължения за довносяне на мито и ДДС и лихви както следва:

- За митническа декларация 21 BG 005100435743R0 - мито в размер на 2732,69 лв. и ДДС в размер на 546.54 лв.;
- За митническа декларация 21 BG 005100467894R1- мито в размер на 930,20 лв. и ДДС в размер на 186,04 лв.
- За митническа декларация 21 BG 005100480315R6- мито в размер на 2821,93 лв. и ДДС в размер на 564,39 лв.

По разноските.

При този изход на делото на основание чл. 143, ал. 2.3 от АПК на ответника се следват да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 200 лв., определен съобразно Наредбата за заплащането на правнат помощ, както и фактическата и правната сложност на делото и извършните от представителя на ответника процесуални действия.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 220 от ЗМ, Административен Съд С. - град, 64 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БЕРРИВАЙП“ ООД,ЕИК[ЕИК] срещу решение № РЗМ - 5800-1065/32-876434/03.06.2024 г. на директора на Териториална дирекция Митница С., потвърдено с решение № Р-3 89/3 2-1019597/27.09.2024г., издадено от директора на Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА „БЕРРИВАЙП“ ООД,ЕИК[ЕИК] да заплати на Териториална дирекция Митница С. сумата от 200 лв. разноски.

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

При подаване на касационна жалба тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 0,8 % върху обжалвания интерес. В противен случай жалбата следва да бъде върната.