

РЕШЕНИЕ

№ 24528

гр. София, 16.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав, в
публично заседание на 05.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **6516**
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, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ).

Образувано е по жалба на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, подадена чрез адв. Ж., срещу решение № 32-880806/06.06.2024 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница В. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация (МД) MRN 23BG002002099891R7/31.07.2023 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 12 291,27 лв., и за ДДС – 2 458,25 лв., като са начислени и лихви за забава на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 59, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Жалбоподателят оспорва административния акт като незаконосъобразен и моли за отмяната му в цялост. Твърди се, че неправилно е променен заявения тарифен код 1511, посочен в митническата декларация на нов код 1517 /1517 9099 90/ за стоката, посочена като „палмово масло“. Визира се, че за да се промени кода на внесената стока –ответникът се е позовал на изготвената експертиза от Централната митническа лаборатория /ЦМЛ/ №01_05.09.2023 г./12.04.2024 г. по отношение на която се оспорват констатациите като формални, по метод, който не е валидиран /с пенетрометър/ и съответно лаборатория, което не е акредитирана за това изследване. Счита, че разработената

Работна аналитична процедура /РАП/ 66 от ЦМЛ, може да установи само твърдостта на изследваната мазнина, но е и че процесната стока е шортънинг. Сочи, че с оглед решение на СЕС по дело № С – 292/2022 г., митническата лаборатория може да разработва своя процедура за изследване, но в случай на оспорване, националната юрисдикция трябва да провери дали разработената методология за изследване е годна да докаже резултат, който съответства на посочения от митницата тарифен номер от КН, т. е дали разработената методология може да докаже твърдението, че процесната стока е шортънинг. Пзовава се на анализен сертификат и здравен сертификат, от който ставало ясно, че стоката е рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло и няма данни, стоката да е претърпяла „текстуриране“. С оглед всичко изложено – се моли да се уважи жалбата. Претендира присъждане на разноските по делото.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж. и адв. Г., които поддържат жалбата и искането за отмяна на решението. Претендират присъждане на разноски по делото, съобразно представен списък

Ответникът – директор на ТД Митница В. на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител – юрисконсулт Ш., оспорва жалбата и счита същата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя. Представя становище в които излага подробни аргументи за отхвърляне на жалбата, съответно за законосъобразност на акта.

По фактите:

Между страните не се спори, че на 31.07.2023 г. с митническа декларация (МД) MRN 23BG002002099891R7/31.07.2023 г. жалбоподателя е деклариран внос за поставяне под режим “допускане за свободно обращение” стока, описана като: „палмова мазнина RBD IFFCO HQPO 36/39 В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 93631,12 КГ“, държава на износ М., деклариран произход М., с деклариран код по Т. [ЕГН] и митническа стойност в размер на 434170,83 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 9 %.

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: търговска фактура, опаковъчен лист, генерален коносамент, анализен сертификат, здравен сертификат, сертификат за произход, фитосанитарен сертификати др.

На основание чл. 188, буква „а“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документална проверка на стоката по представените към МД документи и данните от МД и не са установени несъответствия. За целите на проверката и тоността на данните относно тарифното класиране на стоката на основание чл. 188, буква „г“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 са взети проби от същата за анализ с акт № 2363 от 01.08.2023 г. (л. 58) за вземане и разработване на средна проба. Съставен е протокол за вземане на проба № 113/01.08.2023 г. Пробите са взети от служител на В. КОНТРОЛ ООД – дружеството, извършващо качествен и количествен контрол на стоки, в присъствие на митнически служител и на прекия представител на декларатора, който се е подписал, че е

присъствал при вземане на пробите и не възразява срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Няма данни по делото, че жалбоподателят оспорва извършените от представляващия го действия.

Пробата от процесната стока е изпратена в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ) на Агенция „Митници“ за анализ със заявка за анализ или контрол с писмо № 32-523543/21.08.2024 г.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (МЛЕ) № 01_05.09.2023/12.04.2024 г. Получено е също становище от директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ рег. № 32-823551/18.04.2024 г. относно коректното тарифно класиране на стоката.

Съгласно експертизата анализираните проби с лаб. код № 6074_2002-23 – 2 броя, представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25 С, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване.

Посочено е, че „на база проведените изследвания и цялостната експертна оценка, изпитаните проби от стока „IFFCO HQPO 36/39“ представляват продукт – палмов шортънинг, съставен само от рафинирано палмово масло или негови фракции, химически непроменено, но получени чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар текстуриране, за влагане в различни хранителни продукти, например бисквитено тесто“. Съгласно експертизата при анализа на пробата е използван метод РАП_66, базиран на стандартен метод AOCS Cc16-60 (American Oil Chemists Society) чрез пенетрометър за определяне на консистенцията на продукта. Посочено е, че след разрушаване на структурата на пробата чрез стопяване и постепенно охлаждане при статични условия на стайна температура от 25° С консистенцията се променя и не се възстановява в първоначалната си форма, която промяна на консистенцията доказва, че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

В МЛЕ е направен извод, че декларираният от вносителя в МД тарифен код от позиция 1511 на КН не е коректен, тъй като процесните стоки попадат в позиция 1517 предвид модификацията на кристалната структура на маслото, а именно текстуриране, упоменато в ОБХС за позиция 1517 на КН.

С оглед на горното и на основание чл. 84, ал. 1, т. 1 от Закона за митниците, във вр. с чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 относно създаване на Митнически кодекс на Съюза, митническите органи пристъпват към извършване на последваща проверка на декларирането с цел установяване истинността на данните от декларациите и установяване на законосъобразността на действията на вносителя при поставянето на стоките под режим „допускане за свободно обращение“, както и изпълнението на задълженията му за заплащане и обезпечаване на публичните вземания.

Предвид извършените изследвания на стоката и определянето ѝ с лабораторната експертиза от ЦМЛ в Агенция „Митници“ като текстурирано растително масло, след запознаване със заключението ѝ и получаване на становище за тарифно класиране от директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ в Агенция „Митници“ ответният административен орган е приел, че същата не се класира в декларирания в митническата декларация код от позиция 1511,

тъй като е претърпяла модификация на кристалната структура - тесктуриране. Въз основа правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС и предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) от позиция 1517 е прието, че стоката се класира в позиция 1517 90 99 на КН, а приложимият Т. код е 1517 90 99 90, със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00%.

При тези изводи директорът на ТД Митница В. с писмо рег. № 32-829403/23.04.2024 г. е уведомил М. ГРУП БИО ЕАД, че е образувано административно производство по издаване на административен акт, с който да бъде коригиран декларираният от същото Т. код на стоката, което води до възникване на допълнителни публични задължения за мито и ДДС, с посочен в писмото размер, ведно с мотиви относно основанията за това. Предоставен е 30-дневен срок за изразяване на становище. Писмото е връчено на 25.04.2024 г. Не са депозираны са възражения от дружеството.

С оспореното решение № 32-880806/06.06.2024 г. на директора на Митница В. за декларираната стока, описана като: „палмова мазнина RBD IFFCO HQPO 36/39 В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 93631,12 КГ“, държава на износ М., деклариран произход М., с деклариран код по Т. [ЕГН] и митническа стойност в размер на 434170,83 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 9 %, директорът на ТД Митница В. е приел, че се класира в код 1517 90 99 90 на КН, тоест различен от декларирания. Направен е извод, че корекцията на декларирания от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД код води до промяна и в дължимото за внос мито, тъй като приложимият Т. код 1517 90 99 90 е със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00 %, а не 9 % съгласно декларирания от дружеството код. Предвид това и на основание чл. 105, пар. 4, вр. с чл. 85, пар. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 и чл. 56, вр. с чл. 54, ал. 1 от Закона за ДДС е определено задължение за допълнително заплащане на държавни вземания за вносно мито в размер на 12 291,27 лв. и ДДС в размер на 2 458,25 лв., общо 14 749,52 лева, ведно със съответните лихви, на основание чл. 114, пар. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 9, ал. 2 от ЗДДС.

Решението е връчено, ведно с писмо рег. № 32-829403 от 23.04.2024 г. от директор на ТД Митница В. /на л. 44/, на представител на дружеството на 25.06.2024 г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 43.

С жалба от 25.06.2024 г., подадена чрез административния орган, М. ГРУП БИО ЕАД е оспорило административния акт по съдебен ред, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото е приобщена административната преписка, представени са писмени доказателства, като тези на чужд на език са придружени с превод на български език, назначени са експертизи по доказателствени искания на жалбоподателя.

Допусната е съдебно-химическа експертиза с назначено вещо лице рпроф. Д-р инж. П. М., и заключението му се базира на научни литературни данни и не касае „контролна проба“, каквато не му е предоставена. Посочено е, че рафинираната палмова мазнина в нормалното си състояние представлява хомогенна, мека и полутвърда маса. Рафинирането на мазнините представлява технологична обработка, която не предвижда и не причинява фракциониране до твърда и течна фаза. Според вещото лице „шортгинг“ се получава от

рафинирани мазнини. Рафинирането включва неутрализация, избелване и дезодориране, а не е отделен процес. Затова изразът „рафинирано, избелено и дезодорирано“ следва да се разбира в смисъл, че и двата процеса - избелване и дезодориране, а не само един от тях, са включени в рафинирането. Според него не съществува утвърден метод за изследване, чрез който да се установи дали дадена проба представлява палмов шортънинг или палмово масло. Подобно разграничаване е неоснователно, защото самото понятие „палмов шортънинг“ означава палмова мазнина (наричана още палмово масло), която проявява шортънинг свойства, описани подробно в технологичната литература. Освен това, утвърдените методи за анализ на мазнините и маслата са напълно приложими и за определянето на различни показатели на палмовото масло, което обозначаваме като шортънинг. Стандартът AOCS Cc 16-60 на А. на американските химици по маслата е създаден за определяне на твърдостта на пластични мазнини и емулсии, с помощта на пенетрометричен уред. Пояснява, че не му е известно да има утвърден метод за определянето на вида на стоката (мазнината) по нейната твърдост. Подобно разширение на приложимостта на пенетрационния метод не е посочено в стандарта AOCS Cc 16-60. Определянето на твърдостта има значение само за извършването на технологичен контрол на качеството на мазнините. Счита, че единствено с изследване по стандарта AOCS Cc 16-60, който се прилага за измерване на твърдостта на мазнините, не може да се определи вида на стоката. Доколкото шортънинг е свойство на мазнината, а не е отделен вид мазнина, може да се приеме, че утвърдените методи за анализ на мазнините и маслата са напълно приложими също и за определянето на различни показатели на мазнините, обозначени като шортънинги. Изработената от Централната митническа лаборатория методика РАП 66 за изследване на пробата (палмова мазнина), с цел доказване на предполагаемо текстуриране, се основава на прилагането на Американския стандарт AOCS Cc 16-60 за определяне на твърдостта ѝ чрез пенетрометрично измерване. Американският стандарт AOCS Cc 16-60 за пенетрометрично определяне на твърдостта на мазнините, респ. на тяхната консистенция, предвижда измерването да се извършва след предварително темперирание на пробата при 25 ± 1 °C за време минимум (поне-) 48 часа. Думите „минимум“ и „поне“ в текста на стандарта означават, че продължителността на темперирание на мазнината би могла да бъде и повече от 48 часа. И това е логично, като се има предвид, че мазнините притежават свойството полиморфизъм, т.е. те се отличават със способността да кристализират в различни форми. При това, по време на съхранението им е налице тенденция мазнината да преминава в най-стабилната кристална форма. Но за да се осъществи тази динамична промяна в структурата, в зависимост от състава на мазнината и други технологични фактори, е необходимо време, което може да бъде доста различно от 48 часа - стойност, която е фиксирана в РАП 66. В американския стандарт е описано, че измерването се извършва само след темперирание на пробата, без върху нея да е упражнено каквото и да е въздействие, докато РАП 66 причинява „изтриване“ на паметта за кристалната структура чрез стопяване при 70 °C. Въпросната международна лекция“ е представена от сръбски специалисти на форум, чиито материали не са реферирани в базите данни SCOPUS and WEB OF SCIENCE. Тя не е подложена на научна рецензия и затова не следва да служи като безспорна референция за оценка на методиката РАП 66. Авторите, проф. Рабренович и проф. Д., извършват пенетрометрично измерване на твърдостта на палмово масло при „стайна температура“ 20-22 °C. Тази температура е не просто различна, тя е съществено различна от посочената в стандарта AOCS Cc 16-60 температура 25 ± 1 °C, като се има предвид, че точката на топене на олеиновата фракция на палмовото масло (с относителен дял в маслото 27-52 %, т.е. също значим фактор) е < 24 °C. Накратко, в случая интервалът от 2 до 5 °C представлява значителна разлика. Резултатите на сръбските автори всъщност поставят под въпрос параметрите, при които се прилага пенетрометричният метод в РАП 66, а заедно с това и подхода за определяне на мазнината като текстурирана / нетекстурирана на базата на пенетрометрично измерване на твърдостта ѝ след стопяване. Заклучава, че прилагайки критичната температура 25 ± 1 °C за повторното определяне на твърдостта на мазнината, методиката РАП 66 на Централната митническа лаборатория практически предполага резултата от второто пенетрометрично измерване, а именно - резултатът е „пенетрацията не може да бъде определена“ (отсъствие на твърдост), в случай че времето за рекристализация на мазнината след нейното стопяване е недостатъчно продължително. Сочи, че Централната митническа лаборатория е акредитирала за целите на контрола следните видове изпитване, респ. характеристики на животинските и растителните мазнини и масла: метилов естер на маслената

киселина (БДС EN ISO 5508), мастно-киселинен състав - наситени и ненаситени мастни киселини (БДС EN ISO 12966-4), йодно число (БДС EN ISO 3961), киселинно число (БДС EN ISO 660) и пенетрация (AOCS Cc 16-60). Изброените методи дават полезна информация за охарактеризирането на дадена мазнина или масло, но те не са достатъчни, за да дадат основание за научно неоспоримо определяне на дадена палмова мазнина като „палмов шортънинг“. За подобна цел се изисква комплексен изследователски подход с включването на съвременни инструментални методи. Липсват доказателства да е прилагана диференциална сканираща калориметрия или друг прецизен инструментален метод, чиито резултати да внесат допълнителна яснота. Не съществува утвърден метод за изследване, чрез който да се установи дали дадена проба представлява палмово масло или шортънинг. Пояснява, че маргаринът представлява емулсия от типа „вода -масло“ и е доста различен по състав и структура от палмовото масло. Подобно разграничаване е неоснователно, защото самото понятие „палмов шортънинг“ означава палмова мазнина, която проявява шортънинг свойства, описани подробно в технологичната литература. Становището на вещото лице, че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не е стандартизирана, тоест липсва стандартизиран метод за изследване на изменение на кристалната структура на маслата, не дава основание да се отрече достоверността на резултата от проведеното в ЦМЛ изследване, предвид тълкуванията в решението на СЕС по дело № C-292/22 и доколкото няма утвърден стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране. В проведено по делото заседание на 26.03.2025г. вещото лице отговори на поставени въпроси от адвокат Ж.. Сочи, че Методът РАП 66 доказва, че една мазнина е твърда и по - малко твърда. Твърдостта е обективен показател. Текстура, процесът на получаване на текстурана, който се нарича текстуриране е по - скоро органичен метод. Текстура може да бъде зърнеста, мажеща, но това е определение, което се дава на база на визуалната оценка на външна проява на структурата на мазнината. Ако се определя точно текстурата и от там да се съди дали мазнината има проява на шортънинг, тогава е необходим по сериозен метод, например деференциална сканираща калориметрия.

За методът на митницата обяснява, че същият може да даде насока, но не е достатъчен да се каже категорично, че това е текстурирана мазнина. Методът се базира на определяне на твърдост, като стандартният метод е американският стандарт. Той се ползва за твърдост на мазнина, на която не е въздействано върху нея. Сочи, че температурата е много важна, като се позовава на сръбска лекция цитирана в документацията, че самото измерване на твърдост следва да се прави след третиране при 20 и 22 градуса. Разликата между 20 и 25 градуса е много голяма. Аулиновата фракция на мазнината, която е между 25 и 50 процента има точка на топене 24 градуса. Според него Методиката не е достатъчна сама по себе и изисква да бъде доказана, има инструментални методи, които дават относително точна информация за структурата, от което може да се съди дали е дефект или свойство на мазнината в резултат на нейния произход или в резултат на допълнителна обработка. По отношение на Акредитацията визира, че е доказване или признаване на компетенция да се извършва лабораторен анализ. Тя се съпровожда, има обхват, посочват се конкретните методи, има метод за определяне на маснокиселинен състав, за определяне на йодно число, за пенетрация по американския стандарт, но няма за самата методология за РАП 66. Акредитация е признаване на компетенция, но касае обща лабораторна готовност на една лаборатория да прилага стандарта 17025. Акредитация на американския стандарт казва, че има пенетрометър и може да се мери по този метод и да се получат реалистични резултати. Методът се прилага както трябва, но той не е достатъчен да обезпечи достоверността на РАП 66. Експертът обясни, че университетът разполага с пенетрометър, има възможност за провеждане на диференциална сканираща калориметрия. Този метод е инструментален, за да се съди за физическата структура на мазнината. Пояснова, че университетът няма акредитирана лаборатория, но хората които работят минават през университета, не може да има съмнение в компетенцията.

По делото е назначена допълнителна съдебна експертиза, изготвена от вещо лице проф., д-р инж. П. М., като му е предоставена проба взета от стока “RBD П. мазнина IFCCO HQPO 3639”, съгласно Акт № 2363/01.08.2023 г., с поставена пломба № 0065173. Изследването е извършено с два вида изпитвания на

процесната палмова мазнина в лабораториите на П. университет „П. Х.“ и Университета по хранителни технологии – П.. Конкретно използваните методи са мастно-киселинен състав в %, чрез газова хроматография и твърдост, определена пенетрометрично и изразена, чрез силата на проникване (сила на натиск и срязване). Вещото лице е посочило, че получените резултати за мастно-киселинния състав кореспондират с посочените данни от производителя и резултатите на ЦМЛ. Съотношението наситени : ненаситени мастни киселини в процесната проба е приблизително 1;1, т. Е се касае за палмова мазнина с високо съдържание на олеинова фракция. Резултатите от изследването са обективирани в табл. № 1 и табл. № 2 от допълнителната експертиза. Експертът е посочил, че осъществяването на рекристализация при 25 гр. по целзий не позволява на мазнината да възстанови първоначалната си структура, тъй като паралелно с процеса на кристализация протича и процес на поддържане в разтопено състояние на олеиновата фракция на палмовата мазнина, която има точка на топене 24°C и доста висок относителен дял, който е от порядъка на 45 % в процесната мазнина. резултатът от изпитването по РАП 66 е предпоставен, поради което и позоваването на този метод е некоректно, тъй като оценяване на текстурата на мазнините по твърдостта им не е предвидено в обхвата на самия стандарт. Процесната палмова мазнина възстановява структурата си, коагто се прилага стайна температура от 20 °C, като това се отчита чрез пенетрацията и се установява органолептично на пипане. Вещото лице е направило заключение, че процесната проба не е била подложена на текстуриране.

В съдебно заседание от 05.06.2025 г. вещото лице е пояснило, че в таблица 1 е представил мастно киселинния състав, който декларира фирмата производител, втори път ЦМЛ на база техния анализ, и трети път техния анализ, от които се установява, че съотношенията са такива каквито са установени при техния анализ, т.е няма съществена разлика при химичните показатели, в резултат на което се прави основният извод, че става дума за мазнина с високо съдържание на аулинова фракция и съответните изводи в констативно съобразителната част, които произтичат от високото съдържание на аулин в палмовата мазнина.

Правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 АПК, от легитимирано лице като адресат на ИАА, което има правен интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато от акта, който подлежи на съдебно оспорване съгласно чл. 220, ал. 1 от ЗМ.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

Съгласно чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (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 придружаващите документи. Редът за извършване на последващия контрол е регламентиран в чл. 84а и сл. ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 ЗМ, 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 (чл. 84а, ал. 4 ЗМ).

На основание чл. 101, § 1, вр. чл. 87 и чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 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 Б., предвид това че стоката е приета в ТД Митница Б.. Решението е издадено от директора на ТД Митница Б., който има качеството на митнически орган и разполага с изискващата се за валидността на акта материална и териториална компетентност.

Обжалваното решение е издадено в предвидената в чл. 59, ал. 1 от АПК писмена форма и съдържа всички изискуеми реквизити съгласно чл. 59, ал. 2 АПК, включително подробно изложени фактически и правни основания за доначисляване на публични задължения, както и коментар на направените от адресата възражения.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила от категорията на съществения, които да доведат до материалната незаконосъобразност на акта. При извършената проверка по последващ контрол е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния Т. код, към който спада същата. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число че следва установяване на публични задължения за вносни мита по подадената МД, като му е дадена възможност да представи писмено становище.

Не се споделя възражението на жалбоподателя, че не е доказано, че анализиранияте проби са тези по процесната декларация. Следва да се има предвид, че пробите са индивидуализирани в протокола и акта за вземане и разработване на избрани на случаен принцип места за проба от стоката чрез посочване на нейния вид, количество, декларатор и ЕАД, както и полиетиленови опаковки. Поставени са пломби за осигуряване на пробите, върху които са поставени инициали на „Вилмар контрол“ ООД. Посочените белези са достатъчни за индивидуализация на пробите. Освен това при вземане на пробите е присъствал представител на дружеството жалбоподател, който се е подписал саморъчно на протокола, без възражения относно начина на вземане и осигуряване на пробите от стоката. В случая че жалбоподателят счита, че стоките, предмет на процесния внос, са различни от съхранените проби, в негова тежест е да докаже това свое твърдение.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД стока следва да се тарифира по позиция 1511 от Обяснителни бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз, която включва: „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“, или по позиция 1517: „Маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516“.

При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК в тежест на митническия орган е да установи характеристиките и качествата на внесената от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД стока, които ги дисквалифицират от позиция 1511 и са основание за класирането ѝ в позицията от разпоредителната част на решението му - 1517, както и за възникване на допълнителните публични задължения за мито и ДДС.

В случая са приложими Регламент № 952/2013 г., Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 от 28 юли 2015 година за допълнение на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за

определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на Митническия кодекс на Съюза (наричан по-долу само Делегираният Регламент или Делегиран Регламент № 2015/2446) и Регламент за изпълнение (ЕС) 2015/2447 на Комисията от 24 ноември 2015 година за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза (наричан по-долу само Регламентът за изпълнение или Регламент за изпълнение № 2015/2447).

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, които съгласно константната практика на СЕС, макар да нямат задължителна правна сила, представляват важни способи за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване – т. 39 от решение на СЕС по дело C-292/22.

Според 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“. 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: а) позицията, която най-специфично описва стоката, трябва да има предимство пред позициите с по-общо значение. Според 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.

Практиката на СЕС сочи критериите за класиране на стоките по позициите от комбинираната номенклатура. Така според т. 27, 28 и 29 от Решение на Съда (пети състав) от 11 януари 2007 година по дело C-400/05 (B. A. S. Trucks BV срещу Staatssecretaris van Financien), както и т. 38 от решение по дело C-292/22, решаващият критерий за тарифното класиране на стоките трябва по правило да се търси в техните обективни характеристики и качества, определени в текста на позицията по КН, както и в забележките към разделите или главите. Предназначението на продукта може да бъде обективен критерий за класиране, доколкото то е вътрешно присъщо за този продукт, като последното трябва да се прецени в зависимост от обективните характеристики и качества на продукта.

В обхвата на позиция 1517 от КН са маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516, а именно – различни от животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. Според обяснителната бележка към ХС за позиция 1517 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1517 от КН, тази позиция обхваща по-специално продукти, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани, разбити или предварително обработени чрез текстуриране или по друг начин. Относно понятието "текстуриране" то е дефинирано в посочената

обяснителна бележка към ХС като "видоизменение на текстурата или на кристалната структура". Във въпросната бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази объяснителна бележка способности, сред които фигурира текстурирането. Сред основните продукти, класирани в тази позиция 1517, са посочени изрично продуктите наречени "shortenings", които съгласно същата объяснителна бележка са получени от масла или мазнини чрез текстуриране".

При проверка приложението на материалния закон следва да се съобрази и тълкуването на критериите за тарифно класиране на стоки в позиция 1517 от КН, дадено в решение от 15 юни 2023 г. по дело С-292/22 г., т. 44, прието от Съда на ЕС в хода на настоящото дело.

В § 7 и 8 от решението СЕС сочи и следното: „позиция 1511 от ХС, озаглавена „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“ включва следните подпозиции: „1511.10 - Сурово масло; 1511.90 - Други“; съгласно объяснителната бележка за тази позиция „палмовото масло е растителна мазнина, получена от месестата част на плодовете на маслените палми, получава се чрез екстракция или пресоване, а цветът му се различава, в зависимост от тяхното състояние и от това дали са били рафинирани или не; то се различава от палмистовото масло (№ 15.13), което се получава от същите маслени палми, по завишеното процентно съдържание на палмитинова и олеинова киселини; палмовото масло се използва за производство на сапун, свещи, козметични и тоалетни препарати, като смазочен материал, за баните за горещо калайдисване, за производството на палмитинова киселина и други; рафинираното палмово масло се използва в хранителната промишленост, в частност - като мазнина за готвене и за производството на маргарин“.

Съгласно т. 43 от решение на СЕС по дело С-292/22, „според объяснителната бележка към ХС за позиция 1517 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1517 от КН, тази позиция обхваща по-специално продукти, „чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани [...], разбити или предварително обработени чрез текстуриране [...] или по друг начин“. Що се отнася по-специално до понятието „текстуриране“, то е дефинирано в посочената объяснителна бележка към ХС като „видоизменение на текстурата или на кристалната структура“. Освен това в разглежданата бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази объяснителна бележка способности, сред които фигурира текстурирането. Във въпросната объяснителна бележка сред „основните продукти“, класирани в тази позиция 1517, са посочени изрично продуктите, наречени „shortenings“, които съгласно същата бележка са „получени от масла или мазнини чрез текстуриране“. Накрая, в нея се уточнява, че се изключват „несмесените мазнини и масла, които са били само рафинирани, без по-нататъшна обработка, които остават класирани в съответните си позиции, дори ако са приготвени за продажба на дребно“.

По разясненията от т. 44 от решението на Съда на ЕС по дело С-292/22 е видно, че "... основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517, е, че представляват "смеси", а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък "препарати", а именно продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните объяснителни бележки към ХС.

Между страните по делото няма спор, че внесената стока представлява продукт, който се състои само от една мазнина – „палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39“.

Спорни въпроси са дали процесната стока е претърпяла допълнителна обработка, различна от рафинирането, в който случай съгласно т. 48 от решението същата следва да бъде отнесена /класирана/ в позиция 1517 от КН, и дали приложените в случая от митническите органи процедури и методи на

изследване са подходящи да доведат до съответстващи на комбинираната номенклатура резултати, т.е. дали посредством тях могат да се установят обективните характеристики на стоката за целите на правилното ѝ тарифно класиране.

В Обяснителните бележки за позиции 1511 и 1517 няма изискване, за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите. Според § 53, изр. второ от решението, „на още по-голямо основание следва да се приеме, че когато приложимата правна уредба не предвижда никакъв метод, митническите органи са свободни да прилагат избора от тях метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на КН резултати, което националният съд ще следва да провери в случай на оспорване“. Следователно проведеното от Централната митническа лаборатория изпитване на процесната проба не може да бъде дискредитирано единствено поради факта, че няма утвърден метод за изследване на консистенцията на продукта, квалифицираща го като „шортънинг“, както счита адвокатът на оспорващото дружество.

Съдът намира, че с оглед събраните доказателства по делото се доказва, че внесеният продукт съставлява "палмов шортънинг", за какъвто го приемат митническите органи – артикул, получен чрез процес на текстуриране. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от експертизата в административното производство, не се опровергава от жалбоподателя.

В настоящия случай горното обстоятелство, определящо класиране на процесната стока в определения от митническите органи Т. код 1517 90 99 90, е доказано въз основа на изготвената в ЦМЛ експертиза. Същата е акредитирана да изследва растителни мазнини, каквато е палмовата мазнина в процесния казус, по посочения в експертизата метод, а именно БДС EN ISO/IEC 17025:2018. Представени са доказателства за техническата изправност и годност на използвания уред (пенетрометър). От друга страна, жалбоподателят не е оборил констатациите на експертизата на ЦМЛ, включително в настоящото съдебно производство. Приетото заключение и допълнително такова няма информативна стойност относно предмета на спор по делото, доколкото, на първо място, се основава на теоретични аргументи и въпреки, че пробата е изследвана в хода на допълнителната съдебната експертиза, то не са използвани горещитирания официален метод- AOCS Cc 16-60 пенетрометър „PNR 12 – А. Р.“, освен това проведените изследвания са извършени в неакредитирана лаборатория, за което не са издадени съответните протоколи. На следващо място, в случая ЦМЛ, въз основа на чието заключение е издаден оспорваният административен акт, е акредитирана да извършва такъв анализ на растителни масла, за разлика от назначеното по делото вещо лице, поради което не е оборена тази експертиза.

В СХЕ, допълнително приетото заключение, както и при изслушването на вещото лице в съдебно заседание се развиват общи теоретични постановки относно метода на изследване използван в митническата лаборатория и акредитацията и, но отново не се изяснява спорният по делото въпрос, който е: променена ли е структурата на процесната стока, различава ли се тя от немодифицираното от структурна гледна точка палмово масло, което няма промяна в кристалната си структура. На този въпрос не се дава отговор.

Заключенията не се кредитират от съда с гореизложените мотиви.

Съдът не възприема заключението на вещото лице, че методът AOCS Cc 16-60, използван от административният орган, е неприложим. Изследването е извършено в акредитирана лаборатория, със съответните предназначени за това уреди (калибриран пенетрометър) и чрез научно обоснован и обяснен метод. В случая е налице вътрешно-лабораторната аналитична процедура на ЦМЛ и приложен метод за измерването на консистенцията на мазнини по метод AOCS (American oil chemists society) Cc 16-60.

Становището на инж. М., че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не е

стандартизирана, също не дава основание да се отрече достоверността на резултата, предвид тълкуванията в решението на СЕС по дело № С-292/22 и доколкото, както и самият експерт сочи, че няма утвърден стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране.

ЦМЛ е специализирана да извършва изследвания, които да осигурят обективни данни от измервания, за да се определят обективните характеристики на стоките, във връзка с изискванията и критериите за класиране в Комбинираната номенклатура на ЕС. Видно от сертификати за акредитация действащ към момента на изготвяне на МЛЕ № 276 ЛИ/28.11.2022г. на БСА (действащ и към настоящия момент), ЦМЛ притежава акредитация по БДС EN ISO/IEC 17025:2018 (л.94), което означава, че е задължена да гарантира безпристрастност при извършването на анализите и докладване на резултатите. ЦМЛ изследва всички проби от пластични мазнини, чрез прилагане на този метод, за да установи преработката текстуриране, заявени от страна на митницата при проверки на всички вносители на палмови мазнини. ЦМЛ изпълнява нормативно определените си от държавата задължения и функции, съобразно принципите на безпристрастност.

Според МЛЕ, предвид получените резултати, процесният продукт представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически епроменен и получен чрез текстуриране. Както се посочи, в обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма изискване за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите. Съгласно тълкуването, дадено в т. 52 от решение на СЕС по дело С-292/22, дори и да има предвиден такъв, той не следва да се счита за единствено приложим. Затова и прилагането от ЦМЛ на вътрешно лабораторен метод не е основание за изключване на митническата лабораторна експертиза като доказателствено средство. След като ЦМЛ е извършила изпитването в рамките на правомощията си и за целите на нормативно възложените ѝ функции, съобразно одобрен вътрешно лабораторен метод, и не се установява причина, която да постави под съмнение обективността и надеждността на изследването, съдът приема и цени резултатите от него като доказателство за определяне вида на стоката за целите на тарифното класиране. Още повече че използваният метод РАП_66 се базира на признат в литературата метод (Сс16-60). От друга страна – след като връзката между променената кристална структура и твърдостта е пряко пропорционална –т.е. при наличието на първото е безспорно и наличието на второто, то тогава методът чрез пенетрометър съгласно стандартен метод AOCS –е единствения, който може да установи текстуриране. Последното е свързано с консистенцията характерна за шортънинги и маргарини. Допълнителен аргумент за това, че се касае за шортънинг –е факта, че след изпитването пробата си остава полутечна т.е. същата не възвръща структурата си, което не би било така, ако се касаеше за палмово масло. След като е безспорна обвързаността между твърдостта и претърпяната преработка с промяна на структурата, а не химическия състав, то може да се изгради извода, че именно изследваният продукт е шортънингт.

В ОБХС за позиция 1517, пар. 2 е посочено, че продуктите от тази позиция, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани (например с обезмаслено мляко), разбити или предварително обработени чрез текстуриране (видоизменение на текстурата или на кристалната структура) или по друг начин, или към тях да са добавени малки количества лецитин, нишесте, органични оцветители, ароматични субстанции, витамини, масло или други млечни мазнини (като се имат предвид ограниченията, предвидени в Забележка 1, б. „в“ от Глава 15.

В ОБХС за позиция 1517, буква Б) се изброяват някои примери за препарати: „Хранителните смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 15.16, като имитацията на свинска мас (наречена също в някои страни заместител на свинката мас), течния маргарин, както и продуктите, наречени „shortenings“ (получени от масла или мазнини чрез текстуриране).

Съгласно пар. 3 от ОБХС за позиция 1517, достатъчно е продуктът да бъде текстуриран, за да бъде препарат от позиция 1517, независимо дали е шортънинг, маргарин или друг специфичен препарат от мазнина или масла. А съгласно дело С-292/22, т.48 достатъчно е продуктът да е претърпял всяка, различна от рафинирането обработка, за да попадне в позиция 1517.

Представената декларация от представляващ дружеството производител не се кредитира от съда, поради липсата на данни, че лицето, което я е подписало, притежава представителна власт за това дружество, а и не е установена относимостта ѝ към процесния период, предвид това че е с дата 03.07.2023 г.(л.74).

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че стоката, описана като „RBD PALM OIL IFFCO HQPO 36/39 в разфасовки от 20 кг. – 93 631,12 кг., декларирана с МД с MRN 23BG00200299891R7/31.07.2023 г., е претърпяла допълнителна обработка по отношение на текстурата /текстуриране/, което определя класирането ѝ в позиция 1517 "Маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516", подпозиция 151790 "Други", код 15179099 "Други". Поради това и съобразно извършеното с решението ново тарифно класиране за стоката по МД законосъобразно е определен и размера на възникналото митническо задължение въз основа на декларираната митническа стойност, както и дължимите суми за досъбиране за мито и ДДС, ведно със законна лихва. В допълнение към посоченото, видно и от публично достъпната информация при справка в продуктовия каталог на производителя IFFCO на адрес: <https://iffcoindustrialsolutions.com/frying/> - „IFFCO HQPO 3639“ е шортънинг – висококачествен нехидрогениран растителен шортънинг (non hydrogenated vegetable shortening) с широко приложение в готварската индустрия при печене, пържене, приготвяне на твърд бульон, маргарини и др. (в този смисъл е и актуалната практика на ВАС на РБ- Решение № 2188/04.03.2025г. по адм. Дело №567/2025 г. на ВАС I отделение, Решение № 2062/04.03.2025г. по адм. Дело № 11766/2024 г. на ВАС Осмо отделение, Решение № 829/04.02.2025г. по адм. дело № 9573/2024 г. на ВАС I отделение, Решение №730/30.01.2025г. по адм. дело № 11026/2024 г. на ВАС I отделение, Решение № 8542/09.07.2024. по адм. дело № 3103/2024 г. на ВАС Осмо отделение, Решение № 8538/09.07.2024. по адм. дело № 3426/2024 г. на ВАС, I отделение.

Във връзка с изложеното съдът намира, че обжалваното административно решение е законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД следва да бъде отхвърлено.

По разноските:

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът има право на разноски, включително за юрисконсултско възнаграждение, определено съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, в размер на 100 лв.

С тези мотиви, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. ГРУП БИО ЕАД срещу решение № 32-117261/12.04.2021 г. на директора на Териториална дирекция Митница В. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация MRN 23BG002002099891R7/31.07.2023 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 12 291,27 лв., и за ДДС – 2 458,25 лв., ведно с лихви за забава.

ОСЪЖДА „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноски по делото в размер на 100 лева за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховен административен съд.