

РЕШЕНИЕ

№ 22606

гр. София, 06.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 28.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **7293** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), във вр. с чл. 220, ал. 2 от Закона за митниците (ЗМ).
Образувано е по жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от П. Д. П., подадена чрез процесуален представител адв. С. Ж., срещу Решение № 32-231114/11.07.2022 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница Б. в Агенция „Митници“ към митническа декларация (МД) с MRN 21BG001007030005R6, с което същата е коригирана и след промяна на тарифния номер посочен за стоките в нея е установено митническо задължение за досъбиране и ДДС, като са начислени и лихви за забава на основание чл. 114 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).
Жалбоподателят оспорва извършената от митническия орган промяна в тарифното класиране на стоката, описана в декларацията като „частично хидрогенирано палмово масло IFFCO HQPO3639 Н“, като вместо код [ЕГН] е определен код [ЕГН]. Твърди, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН и в забележките към нея. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената митническа лабораторна експертиза касателно химическите и физически характеристики на продукта, определен като „палмов шортънинг“. Възразява срещу приложимостта на използвания метод за изследване АОС Сс 16-60. Претендира

отмяна на обжалваното решение и присъждане на разноски.

Ответникът – директорът на ТД Митница Б., в с.з. чрез юрк. Л. и допълнително в писмени бележки оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, III отделение, 75 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 07.04.2021 г. „Милки Груп Био“ ЕАД е декларирало с МД с MRN 21BG001007030005R6 /л. 34/ за режим допускане за свободно обращение стоки, описани като „частично хидрогенирано палмово масло HQPO3639 Н разфасовки от 20 кг. – 224000 кг, код по Т. [ЕГН], фактурна стойност 228480,00 USD, държава на изпращане/износ И.. Посочена е митническа стойност на стоката 442792,52 лв., изчислена на база декларираните за нея елементи в МД. Съгласно данните в ЕД 3/19 за пряк представител по смисъла на чл. 18, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2016 е посочено дружеството „Мирамар“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Изпращач на стоката е ПТ Синерджи О. Нусантара, И..

Митническата декларация е придружена със съответните документи: фактури, опаковъчен лист, анализен сертификати, здравен сертификат, фитосанитарен сертификат, сертификат за произход, коносамент /л. 36-л.49/.

Извършена е документална проверка на стоката, при която не са установени несъответствия.

От стоката, декларирана с МД с MRN 21BG001007030005R6 е взета проба за проверка на тарифното класиране, за което са съставени съответните актове и протоколи – съответно Акт № 2-357А от 09.04.2021 г. /л. 52/ и Протокол № 61/12.04.2021 г. /л. 53-54/. Представител на декларатора е удостоверил с подписа си, че е присъствал при вземането на пробите и не възразява срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата.

Пробите са изпратени за анализ в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) със заявка № 61/12.04.2021 г. /л. 238/.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (МЛЕ, л. 32) с № 05_27.05.2021/28.03.2022г., според която на външен вид, при стайна температура 25°C анализиранията проба представлява пластична маслена маса с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, с млечно бял до бледожълтеникав цвят и неутрален мирис на растително масло. В раздел „интерпретация на резултатите“ е описано проведено изпитване за определяне на консистенцията на продукта, чрез измерване с пенетрометър, съгласно стандартен метод AOCS Cc 16-60 (American Oil Chemists Society). Посредством него е констатиран, че консистенцията (текстурата) на изследваната проба има стойност, характерна за пластични мазнини, шортънинги и маргарини. След разрушаване на структурата на пробата чрез стопяване (изтриване на кристализационната памет) и постепенно охлаждане при статични условия до температура 25⁰ С, консистенцията е видимо променена от първоначалната пластична в полутечна и не се възстановява първоначалната форма. Наблюдава се полутечна структура, съдържаща течна фаза и забележими едри маслени кристали с много ниско сцепление между тях, поради което стойността на консистенцията не може да бъде определена при условията на метода. Във връзка с констатираната съществена промяна на консистенцията на пробата при подробно описаните условия е дадено заключение, че продуктът „IFFCO HQPO 3639Н“ е претърпял обработка на модификация на кристалната структура или т.нар.

текстуриране. Видимо установената разлика между пластичната текстура на представената проба – гладка кремообразна, без видими с просто око кристали, и на физичната структура (след стопяване и охлаждане без въздействие до същата температура) – отделена течност и видими с просто око кристали доказва, че изследваната проба от продукт с наименование IFFCO HQPO 3639H“ представлява палмово масло, приготвено, чрез обработка на текстуриране - палмов шортънинг, от видовете предназначени за приготвяне на различни видове теста. Според крайното становище на експертизата изпитаната проба представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла и получен чрез текстуриране – палмов шортънинг. Въз основа на резултатите от МЛЕ е издадено становище, според което за стока с описание „IFFCO HQPO 3639H“ тарифното класиране се извършва предвид обективните ѝ характеристики, въз основа на Общите правила за тълкуване на КН и съобразно термините на позициите и подпозициите на КН, както и забележките към разделите и главите на същата. При извършване на тарифно класиране са взети предвид и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) и Обяснителните бележки към КН (ОБКН), които са признати от Съда на Европейския съюз средство за тълкуване на обхвата на позициите и подпозициите на номенклатурата. На база на проведените изследвания е прието, че изпитаната проба от стока с търговско наименование „IFFCO HQPO 3639H“ представлява продукт – палмов шортънинг, съставен от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла и получен чрез обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар. текстуриране, за влагане в различни видове теста. Въз основа на правила 1 и 6 от ОБКН и предвид ОБХС за позиция 1517 стоката с гореописаните обективни характеристики е класирана в код 15179099 на КН, който е различен от декларирания от вносителя. Определен е приложимият Т. код [ЕГН]. Посочено е, че декларираният в МД код от позиция 1516 на КН не е коректен, тъй като стоката е претърпяла по-напреднала от допустимите за тази позиция обработка на модификация на кристалната структура, а именно текстуриране.

Въз основа на горното и позовавайки се на приложимите разпоредби от Регламент (ЕС) № 952/2013, директорът на ТД Митница Б. е издал оспореното решение, с което коригирал декларираният в МД Т. код, считайки, че оглед обективните характеристики на стоката приложимият такъв е 1517 9099 90 от позиция 1517 на КН. Посочено е, че корекцията води до промяна и в дължимото за вноса мито, тъй като приложимият Т. код [ЕГН] е със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00 %. Изчислено е задължение за мито в размер на 70846,80 лв., като след отразяване на заплатеното 48264,38 лв., е установено публично задължение за досъбиране в размер на 22582,42 лв., ведно с лихва за забава върху размера на вносните мита, на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013. Предвид данъчната ставка от 20 %, съгласно чл. 66, ал. 1, т. 2 ЗДДС и на основание чл. 67, ал. 1 ЗДДС е прието, че задължението за ДДС при внос по смисъла на чл. 16, ал. 1 ЗДДС на стоката с МД MRN 21BG001007030005R6 е в размер на 103 471,33 лв., като след съобразяване на заплатения данък от 98954,85 лв. е определено задължение за ДДС от 4516,48 лв.

Горните факти и обстоятелства не са спорни и се подкрепят от документите, приобщени с административната преписка и приети в съдебното производство като

доказателства по делото.

В отговор на възраженията в жалбата от ответника са изискани и представени с молба (л. 61 и сл.) заверени копия на методиките на използваните от ЦМЛ методи за анализ и работни аналитични процедури - РАП_66, Официален метод АОС Сс 16-60 "Консистенция, Метод с Пенетрометър, презентация „Опростени методи за тестване на твърдостта на текстурата на растителни мазнини“ на проф. Б. Рабренович и проф. Е. Д.; свидетелство за калибриране на пенетрометъра № 124-ИД/13.11.2020 г.; сертификат за акредитация от Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“.

Представени са и доказателства от ответника за установяване на идентичност на изпитаните проби с тези по Протокол за вземане на проба № 61/12.04.2021 г. – л. 230-242.

Допълнително са представени и приобщени към съдебната преписка сертификационни документи за техническите характеристики и свидетелство за калибриране на пенетрометър „А. Paar PNR 12” - л. 322-384. От ответника са представени и извлечения от електронния сайт на производителя на стоката – л. 390.

В съдебното производство е допусната съдебно-химическа експертиза (СХЕ), изпълнена от вещото лице д-р инж. С. Г., който е отговорил на поставените въпроси. Изводите на вещото лице се основават на наличните по делото доказателства, вкл. данните от анализа на Централна митническа лаборатория и литературни данни. Според заключението на вещото лице липсват стандартизирани методики за определяне типа на мазнината, липсват всякакви конкретни референтни показатели, които да определят типа ѝ. Приложените методики от ЦМЛ /АОС Сс 16-60/, на практика са невалидни, тъй като не са валидирани и стандартизирани. При това положение няма никакви основания и доказателства, въз основа на които продуктът да се класифицира като допълнително модифицирано палмово масло, обозначено като шортънинг.

След направено от ответника оспорване е проведена допълнителна съдебно-химична експертиза, изпълнена от вещото лице д-р. Т. С.-И., която след извършване на изследване, чрез пенетрометър в ЦМЛ, е дала отговор на въпроса дали ли е разлика в пластичността на процесния продукт при 25°C, определено по метод АОС Сс 16-60 и след неговото разтопяване до пълно разрушаване на кристализационната памет (за 1 час при 70°C) и свободно охлаждане до 25°C за 48 часа; възвръща ли продуктът първоначалната си структура и как се обясняват получените резултати. Вещото лице посочва, че процесният продукт при температура 25°C представлява бяла, твърда, хомогенна маса с отчетена стойност на пенетрацията 429. След разтопяването на продукта и постепенното му охлаждане до същата температура той не възвръща първоначалната си структура и вид. Пенетрацията не може да бъде отчетена. Охладената проба представлява нехомогенна, полутечна маса с ясно различими кристални участъци и свободна, подвижна течност. Има ясна разлика в пластичността на продукта преди и след негово разтопяване. Той не възвръща първоначалните си характеристики - твърдост и хомогенност. Това е резултат от промяна настъпила в неговата кристална структура. След разтопяването са израснали по-големи кристали с по-малка обща повърхност, които не задържат течната фаза.

В съдебно заседание вещото лице С. дава следните пояснения: времето на охлаждане на пробата според РАП_66 е минимум 48 часа, което се спазва от митническата лаборатория. Чрез пенетрацията се измерва твърдост на обекти. Посредством разликата

в твърдостта се доказва дали една мазнина е текстурирана. Допълва, че текстурирането на мазнината води до промяна на нейната текстура или консистенцията и по тази причина текстурираните мазнини имат различна твърдост от нетекстурираните. Нетекстурираната палмова мазнина няма твърдостта на шортънинга, тя е разслоена маса, чиято пенетрация не може да бъде измерена. По това се различават текстурирани от нетекстурирани. Текстурираната палмова мазнина може да бъде подложена на пенетрация и да бъде измерена пенетрация. Нетекстурираната палмова мазнина може да бъде подложена на мерене, но пенетрация не може да бъде измерена, защото мазнината не задържа конус на пенетрометъра.

По делото е приета и тройна съдебно-химична експертиза, изпълнена от вещи лица в състав: К. А. Йосифческа, д-р Ц. П. Сарафска и инж.-химик Н. И., които потвърждават, че с метода пенетрация може да бъде установена твърдостта и консистенцията на изследваното вещество, като процесното съобразно анализите направени в ЦМЛ е частично хидрогенирано палмово масло, което не е претърпяло химични модифициране. Посочват, че шортънингът е вещество, което обикновено се произвежда от растителни масла чрез процес на хидрогениране, което превръща течните масла в твърда форма при стайна температура. Терминът "шортенинг" (на английски shortening) е кулинарен термин, използван в хранителната индустрия. Той се отнася до вид мазнина, която се използва за скъсяване (от англ. "to shorten") на структурата на тестените изделия, като се намалява развитието на глутена, създавайки по-ронлива текстура. Този термин е общоприет в хранително-вкусовата индустрия и готварството и се отнася до различни видове мазнини, включително хидрогенирани растителни масла или други твърди мазнини. Вещите лица не могат да определят към кой тип спада процесната стока.

При така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи: Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 АПК, от активно легитимирано лице срещу подлежащ на съдебно оспорване индивидуален административен акт съгласно чл. 220, ал. 2 ЗМ.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно разпоредбата на чл. 168 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 АПК.

Съгласно чл. 84, ал. 1 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. 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.. Решението е издадено от директора на ТД Митница Б., който има качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториална компетентност.

Актът е издаден в предвидената в чл. 59, ал. 2 АПК писмена форма, като съдържа всички изискуеми реквизити, включително подробно изложени фактическите и правни основания за доначисляване на публични задължения.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила, които да са от такова естество и интензитет, че рефлектират върху законосъобразността на акта. При извършената проверка по последващ контрол е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в Централна митническа лаборатория 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 подадените четири МД. В изпратеното до вносителя писмо рег. № 32-283948/07.09.2021г. (л. 19) подробно са обсъдени установените по случая факти и обстоятелства. Същите впоследствие са възпроизведени в мотивите на оспорвания административен акт.

По материалната законосъобразност на акта, обусловена от преценката дали внесената от „Милки Груп Био“ ЕАД стока с търговско наименование „IFFCO HQPO H” представлява частично хидрогенирано палмово масло, каквато теза поддържа жалбоподателя, при което следва да бъде класирана в позиция 1516, или същата представлява “палмов шортънинг”, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия си състав, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН, каквато теза поддържа митническия орган.

Административно производство, приключило с обжалваното решение, е започнало след 01.05.2016 г., поради което и изцяло приложими са процесуалните нормите, съдържащи се в Регламент № 952/2013, в 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).

Наред с това, съдът съобразява, че тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се извършва въз основа на ОБКН 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.

Според Общите правила за тълкуване на КН т.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 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. Според т.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. Въпреки това, когато всяка от две или повече позиции се отнася само до една част от материалите, съставляващи смесен продукт или сложен артикул или само до една част от артикулите, в случаите на стоки, представени като комплект за продажба на дребно, тези позиции следва да се считат, по отношение на този продукт или този артикул, като еднакво специфични, дори ако една от тях дава по-точно или по-пълно описание. б) Смесените продукти, изделията, съставени от различни материали или съставени от различни компоненти и стоките, представени в комплекти, пригодени за продажба на дребно, чието класиране не може да бъде осъществено чрез прилагането на правило 3 а), се класират съгласно материала или компонента, който им придава основния характер, когато е възможно да се установи това. 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. Следователно те трябва да се считат за допълващи описанието на стоките и бележките към разделите в КН и да се разглеждат заедно с тях. В тази връзка не може да се приеме тезата на жалбоподателя за разширяване обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, основано на прилагането на Обяснителните бележки към КН и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките. Същите са приложени само за правилното определяне на тарифното число, в което попада стоката, предмет на осъществения внос.

По този въпрос СЕС се е произнесъл с Решение от 19 октомври 2017 година по дело *Lutz, C-556/16*, точка 40 и Решение от 17 март 2016 г., *Sonos Europe, C-84/15*. В точка 33 от решението е прието, че макар да нямат задължителна сила, обяснителните бележки към ХС представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на общата митническа тарифа, и като такива могат съществено да допринесат за нейното тълкуване.

С Решение на СЕС от 18 май 2011 година по дело *Delphi, C-423/10*, точка 23 е прието, че в интерес на правната сигурност и улесняването на проверките, решаващият критерий за тарифното 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 или главите. Според точка 24 от същото решение, Обяснителните бележки към КН, изготвени от Европейската комисия, и тези към Хармонизираната система за определяне и кодифициране на стоките, изготвени от Световната митническа организация, имат съществен принос за тълкуването на

обхвата на различните тарифни позиции, без обаче да имат задължителна правна сила (в този смисъл Решение от 12 май 2016 година по дело Toorank Productions, съединени дела C-532/14 и C-533/14, точки 34 и 36).

С Решение от 28 юли 2011 г. по дело Pacific World Limited, C-559/18, точка 29 е прието, че обяснителните бележки към ХС представляват важни средства за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят годни способи за нейното тълкуване – в същия смисъл и Решение от 19 май 1994 г. по дело Siemens Nixdorf, C-11/93, точка 12, ешение от 18 декември 1997 г. по дело Techex, C-382/95, точка 12, Решение от 27 април 2006 г. по дело Kawasaki Motors Europe, C-15/05, точка 36, Решение от 29 април 2010 г. по дело C-123/09, точка 29, Решение от 3 юни 2021 г. по дело ValevBio, C-76/20, т. 57. Нещо повече, изрично в чл. 1, пар. 2, буква а) от Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, е посочено, че Комбинираната номенклатура включва номенклатурата на Хармонизираната система, което обосновава и относимост на Обяснителните бележки към ХС към КН, независимо че същите нямат задължителна сила. Следователно, обстоятелството, че Обяснителните бележки към ХС, както и тези към КН, нямат задължителна правна сила не е основание същите да не бъдат съобразявани.

От практиката на СЕС недвусмислено следва, че ОБКН и ОБХС са признато, годно средство за тълкуване на обхвата на позициите и подпозициите на КН, без да променят нейния обхват, като във всички случаи класирането на стоките следва да се извършва според техните обективни характеристики и при съобразяване на Общите правила за тълкуване на КН по част първа, раздел IА от нея.

СЕС остава последователен в позицията си в Решение от 15 юни 2023 г. по дело C-292/22, като посочва, че „макар Обяснителните бележки към ХС и към КН да нямат задължителна правна сила, те представляват важни способи за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване“ (т. 38 и т. 39).

В конкретния случай стоката е декларирана по позиция 1516, към която принадлежат животински, растителни или микробни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. Промененият с обжалваното решение на митническите органи код по Т. е [ЕГН] - по подпозиция, в която попадат нелетливите растителни масла, течни, смесени, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516.

Следователно спорният по делото въпрос е дали декларираните стоки следва да се тарифират по позиция 1516 или по позиция 1517. Конкретно се спори дали внесената стока представлява хидрогенирано палмово масло или палмов шортънинг, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия ѝ състав, както въз основа на МЛЕ е приел административният орган в оспорваното решение.

Съгласно Обяснителни бележки към Хармонизираната система (ОБХС) за описание и кодиране на стоки, в позиция 1517 се класират стоки, включително маргаринът и другите хранителни смеси и препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от тези от № 15.16. Става въпрос обикновено за течни или твърди смеси или

препарати: 1) от различни животински мазнини или масла или от техните фракции; 2) от различни растителни мазнини или масла или от техните фракции; 3) едновременно от животински и растителни мазнини или масла или от техните фракции. Продуктите от настоящата 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 в) към настоящата глава). Настоящата позиция включва и хранителните препарати, получени от една единствена мазнина (или от нейните фракции) или от едно масло (или от неговите фракции), дори хидрогенирани, които са били обработени чрез емулгиране, разбиване, текстуриране и др. Основните продукти, класирани в тази позиция са: А) Маргаринът (различен от течния маргарин), който представлява пластична маса, обикновено жълтеникава, получена от мазнина или масло от растителен или животински произход или от смес от тези мазнини. Това е емулсия от типа вода в масло, която е претърпяла такава подготовка, че по вид, консистенция, цвят и други качества да прилича на масло. Б) 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 свинската мас), течния маргарин, както и продуктите, наречени "shortenings" (получени от масла или мазнини чрез текстуриране).

С решение от 15.06.2023 г. по дело C-292/2022 г. СЕС е дал следните отговори на поставените въпроси:

1) Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа в редакциите му съгласно Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1602 на Комисията от 11 октомври 2018 г. и Регламент за изпълнение (ЕС) 2019/1776 на Комисията от 9 октомври 2019 г., трябва да се тълкува в смисъл, че: хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура и е претърпял обработка, различна от рафинирането, спада към позиция 1517, като в това отношение е ирелевантен въпросът дали препаратът е бил химически променен в резултат от тази обработка.

2) Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент № 2658/87 в редакциите му съгласно Регламент за изпълнение 2018/1602 и Регламент за изпълнение 2019/1776, трябва да се тълкува в смисъл, че: при липсата на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали такъв препарат е претърпял обработка, различна от рафинирането, митническите органи могат да избират подходящия за тази цел метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на посочената номенклатура резултати, което националният съд следва да провери.

В светлината на даденото от СЕС тълкуване релевантните по спора 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.

Съгласно митническата лабораторна експертиза процесният продукт представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Защитната теза на жалбоподателя се основава на възраженията във връзка с използвания при митническата експертиза метод. Но 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.

Наред с това, резултатите получени от митническата лабораторна експертиза се потвърждават и от приетите по делото експертизи, според които измерените показатели съответстват на референтните стойности, характерни за палмовото масло. Вещото лице инж. Г. посочва, че измерените показатели не могат да дадат отговор какъв вид е мазнината (обработена допълнително или не). Според това вещо лице прилагането на стандарт АОС Сс16-60, на който се основава разработения от ЦМЛ метод Р.-66 не може да се определи вида на мазнината, но не отрича, че с този метод може да се установи нейната твърдост, а именно на нея и конкретно промяната в консистенцията се основава становището в МЛЕ, възприето и от вещото лице Т. С., че продуктът е получен чрез текстуриране, т.е. претърпял е крайна обработка за модификация на кристалната структура. Експертът С. се позовава на литературни данни, на базата на които посочва, че при различни режими на охлаждане и разбъркване от рафинираната палмова мазнина могат и се получават продукти с различни физични характеристики. При постепенно охлаждане на рафинираната палмова мазнина се получава нехомогенен продукт съставен от видими твърда и течна фази. Този продукт е известен като RBD палмова мазнина. При рязко охлаждане на рафинираната мазнина се получава гладка, хомогенна и стабилна маса, която запазва този си вид за дълго време. Този продукт е известен в индустрията като палмов шортънинг, а процесът на рязко охлаждане с разбъркване- текетуриране на мазнината. Вещото лице посочва, че текстурирането на палмовата мазнина променя нейната твърдост, освен че прави мазнината гладка и хомогенна. Чрез метода пенетрация, измерващ твърдостта им, могат да бъдат различени нетекстурирана от текстурирана палмова мазнина. Двата продукта са с еднакъв химичен състав. Разликата е във физичните им характеристики - твърдост и хомогенност. Експертите от тройната експертиза потвърждават, че пенетрацията по своята същност представлява метод, чрез който се определя физичното свойство твърдост на даден материал, като използваният от ЦМЛ конусен пенетрометър (АОС метод Сс 16-60) се използва за

мазнини и масла.

Следователно разликата в заключенията на митническата и проведените три съдебни експертизи е в различното им тълкуване с оглед използвания от ЦМЛ метод на изследване, който в настоящото производство, както се посочи не се доказва да е неподходящ. Затова и напразно е усилието на жалбоподателя да го дискредитира посредством критиките към ползваното от митническата лаборатория механично устройство - автоматичен пенетрометър „А. Raag PNR 12“ /конкретно относно неговите характеристики/, за който уред по делото са представен пълен набор технически документи, според които въпросното устройство е приложим за измерване на консистенция съгласно стандартни методи, вкл. AOCS Cc 16-60. Посредством химически анализ на пробата митническата експертиза е установила, че продуктът представлява палмово масло, а чрез изпитване с пенетрометър е доказано извършването на допълнителна обработка с цел промяна на консистенцията /текстурата/, която при шортънингите варира в широки граници. Според резултатите от митническата експертиза след разрушаване на структурата на пробата чрез стопяване (изтриване на кристализационната памет) и постепенно охлаждане при статични условия до температура 25⁰С, консистенцията (текстурата) се променя и не се възстановява в първоначалната си форма. Променената структура е полутечна, съдържаща течна фаза и забележими кристали с много ниско сцепление между тях, като стойността на консистенцията не може да бъде определена с метода на пенетрацията. Според митническата експертиза тази съществена промяна на консистенцията на пробата доказва, че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. „текстуриране“. От заключението на вещото лице Т. С., което съдът кредитира като компетентно и обективно изготвено на основание чл. 202 ГПК, става ясно, че получаване на шортънинг би могло да се постигне по физични методи (напр. текстуриране). П. шортънинг, получен само чрез текстуриране, и обикновеното (нетекстурирано) малмово масло се различават единствено по своята кристална структура, а на практика това се проявява като разлика в тяхната твърдост (консистенция). Вещото лице е категорично, че продуктът палмова мазнина IFFCO HQPO 36 при температура 25⁰С представлява бяла, твърда, хомогенна маса с отчетена стойност на пенетрацията 429. След разтопяването му и постепенното му охлаждане до същата температура продуктът не възвръща първоначалните си характеристики - твърдост и хомогенност. Това е резултат от промяна настъпила в неговата кристална структура, в резултат на което се променя твърдостта (консистенцията).

Извършеното от митническата лаборатория измерване с пенетрометър съгласно метод AOCS Cc 16-60, въз основа на което е направен извод за физическа модификация и/или преработка на продукта, неоснователно се подценява от вещото лице инж. Г., доколкото експертът не отрича, че чрез пенетрацията се определя твърдостта на продукта, като методът е подходящ за определяне консистенцията на мазнините. В случая митническата лаборатория е извършила изследване чрез пенетрация по вътрешна методика РАП66, базирана на стандарт AOCS Cc-16-60, в резултат на което е установено, че консистенцията /текстурата/ на изследваната проба има стойност, характерна за пластични мазнини, шортънинги и маргарини. Следва да се посочи, че в официалния уебсайт на компанията-производител същият продукт е представен като шортънинг(л. 415), поради което и доколкото като такъв е установен и от лабораторното изследване, съдът намира, че представената от жалбоподателя в

последното с.з. декларация не е в състояние да промени този извод.

Защитната теза на оспорващото дружество се гради основно на възражения във връзка с използвания при митническата експертиза метод. Но, 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. Проведените в съдебното производство експертизи не дават основание за игнориране на резултатите от митническата лабораторна експертиза и по същество не ги оборват. Становището на експертите, че липсват референтни стойности за доказване на палмов шортънинг и че с прилагането на стандарта АОС Сс-16-60 не може да се определи вида на мазнината, а само нейната твърдост, не са в състояние да опровергаят резултатите от изследването. Становището на инж. З., 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.

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че стоката, декларирана от жалбоподателя с процесната МД 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 и дължимите за суми досъбиране за мито и ДДС .

Неоснователно е и оплакването във връзка с установяване на съответствие между взетите и изследвани проби от стоката по MRN. По делото не са налице данни и дори индикации, че изследваните проби са различни от тези, взети в присъствие на представител на вносителя, нито от събраните доказателства може се направи такъв извод, който е в доказателствена тежест на лицето, което го твърди и чиято теза ползва. Представените от ответника доказателства безспорно установяват идентичност на изпитаните проби с лабораторен код № 2923-1077-21-01/02 – 5 броя плика по 0,300кг., с тези по протокол за вземане на проба № 61/12.04.2024 г. /л. 292/ с Акт № 2-357А/09.04.2021 г. /л. 240/, запечатани с оловна пломба на „Еврокарго инс.“ ЕООД. Служителят регистрирал пробите – Ж. Х., е отбелязал вида на опаковките, установените етикети, както и наличието на оловни пломби, като ги е отразил в документ „Регистрационна карта“ (л. 235). В протокола за вземане на проба № 61/12.04.2024 г. и Акт № 2-357А/09.04.2021 г. е описано, че пробите са взети с ръчна сонда от 15 броя кашони от различно ниво и места в контейнера. Разпределени са в кутии, поставени в полиетиленови торби и запечатани с оловни пломби в присъствието на представител на декларатора – К. Г. К., който е подписала без възражения и е приел един брой от надлежно маркираните проби, заедно с екземпляр от Акт № 2-357А/09.04.2021 г., издаден от „Еврокарго инс.“ ЕООД.

В обобщение съдът намира, че обжалваното административно решене е

законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването инициирано от „Милки Груп Био“ ЕАД следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът има право на разноски, включително 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.

Водим от горното и на основание чл. 220, ал. 2 ЗМ, вр. чл. 172, ал. 2, предл. посл. АПК, Административен съд София - град, III отделение, 75 състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Милки Груп Био“ ЕАД срещу Решение № 32-231114/11.07.2022 г. на директора на Териториална дирекция Митница Б..

ОСЪЖДА „Милки Груп Био“ ЕАД да заплати на Агенция „Митници“ юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция в размер на 100 (сто) лева. Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК.

Съдия: