

РЕШЕНИЕ

№ 19840

гр. София, 14.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 30.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **11983** по описа за **2021** 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], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от изпълнителния директор П. Д. П., срещу Решение рег. 32-350515/04.11.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница В. в Агенция „Митници“ към митническа декларация (МД) с MRN 21BG002005048654R1/26.01.2021г., с което е коригирана МД и след промяна на тарифния номер, посочен за стоките в нея е установено митническо задължение за досъбиране, 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 митническите органи промяна в тарифното класиране на стоката, описана в декларацията като палмова мазнина OKI brand, като вместо код [ЕГН], е определен код 15179099. 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 В., в с.з. чрез юрк. П. 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 26.01.2021 г. „Милки Груп Био“ ЕАД е декларирало с МД с MRN 21BG002005048654R1 режим „допускане за свободно обращение на стоки, които са предмет на освободена от ДДС доставка до друга държава членка“ пред МП Пристанище В., стока „палмова мазнина OKI brand – рафинирана, избелена и дезодорирана - 1133 колета x 20 кг“, нето тегло – 22660,00 кг, бруто тегло – 23475,76 кг, код по Т. [ЕГН], със ставка на митото по отношение на трети страни – 9 %, фактурна стойност 18173,32 U., държава на износ М., деклариран произход М.. В е.д. 2/1 „Предходни документи“ е вписана МД с MRN 21BG002002043528R2 от 20.01.2021 г. за режим митническо складиране.

Митническата декларация е придружена със съответните документи: фактури, опаковъчни листи, анализни сертификати, здравни сертификати, транспортни документи и фактури към тях, платежни нареждания.

От стоката, декларирана първоначално за режим „митническо складиране“ с MRN 21BG002002043528R2 от 20.01.2021 г. е взета проба за проверка на тарифно класиране, за което е съставен Протокол № 9/22.01.2021 г.

Пробата е изпратена за анализ до Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) с придружително писмо № 32-30058/28.01.2021 г. и заявка № 9/22.01.2021 г.

За резултатите от изследването е издадена Митническа лабораторна експертиза (М.) с № 01_09_01.02.2021/10.08.2021г., според която анализираната проба представлява пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, с млечно бял до бледожълтеникав цвят и неутрален мирис на растително масло. Пояснено е в експертизата на ЦМЛ, че суровото палмово масло се получава от месестата част (мезокарп) на плодовете на маслена палма (*Elaeis guineensis*); то има червено – кафяв цвят и „полутвърда“ консистенция при стайна температура, представляващо смес от течност и твърди кристали в приблизително еднакво съотношение. Суровото палмово масло се рафинира, чрез прилагане на процеси на неутрализация – за отстраняване на свободни мастни киселини, избелване – за отстраняване на каротеноидите и дезодориране – за премахване на неприятния мирис. Посочено е, че в резултат на тези процеси не се променя физичната форма, която остава идентична на суровото масло, а именно полутвърда мазнина, в която се наблюдават течна и твърда кристална фаза. В този вид употребата на палмово масло се ограничава до готвене (пържене). Посочено е също, че палмовото масло, когато е приготвено под формата на твърда пластична текстурирана мазнина с фина, гладка пастообразна и стабилна консистенция при стайна температура се нарича „шортънинг“ и намира широко приложение в производството на кулинарни изделия. За да се постигне тази гладка и фина текстура и стабилна (неразслоена) консистенция, мазнината „шортънинг“ трябва да е кристализирала и стабилизирана в □-кристална форма, която се характеризира с изключително фини кристалчета, придаващи гладката текстура. Тя е необходима, за да се подобри текстурата и на крайния хранителен продукт, в който ще се вложи. За тази цел рафинираното, избелено и

дезодорирано палмово масло се подлага на допълнителни технологични обработки, като фракциониране - разделяне на твърдата (стеарин) и течната (олеин) фракция на палмовото масло, последващото им смесване в различно съотношение и финална обработка за пластифициране (текстуриране) чрез кристализация за модифициране на кристалната структура.

В М. при интерпретацията на резултатите е описано проведено изпитване за определяне на консистенцията на продукта, чрез измерване с пенетрометър, съгласно стандартен метод AOCS Cc 16-60 (A. O. Chemists S.). Посредством него е констатирано, 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 (текстурата) се променя и не се възстановява в първоначалната си форма. Наблюдава се полутечна структура, съдържаща течна фаза и забележими кристали с много ниско сцепление между тях, поради което стойността на консистенцията е по-малка първоначалната и е под 100, или за която пенетрацията не може да бъде определена. Във връзка с констатираната съществена промяна на консистенцията на пробата при подробно описаните условия е дадено заключение, че продуктът „OKI Brand RBD Palm O.“ – палмова мазнина е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране. Йодното число и мастно-киселинният състав доказват, че маслото не е претърпяло химическа обработка – хидрогениране. Бледожълтеникавият цвят, слабият неутрален мирис и ниската стойност на свободните мастни киселини на пробата доказват, че продуктът е претърпял процеси на рафиниране, избелване и дезодориране. Установена е видима разлика между пластичната текстура на представената проба - гладка кремообразна, без видими с просто око кристали и на физичната структура след стопяване и охлаждане при постоянни условия - съдържаща течност и ясно видими с просто око кристали доказва, че изследваната проба от продукт с търговско наименование „OKI Brand RBD Palm O.“ представлява палмово масло, приготвено, чрез обработка на текстуриране - палмов шортънинг, от видовете предназначени за приготвяне на различни видове теста. Добавено е, че в интернет страницата на производителя Ngo Hong Edible O. Pte. L.. е представена информация, че марката „OKI“ обхваща висококачествени продукти, подходящи за употреба в различни видове интернационална кухня, а конкретният търговски продукт „OKI“, представен в кашони по 20кг, е означен като Premium shortening (висококачествен шортънинг).

На база проведените изследвания според заключението на митническата експертиза изпитаната проба от стока с търговско наименование „OKI Brand RBD Palm O.“ представлява продукт – палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени, но получен чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар. текстуриране, от видовете, предназначени за приготвяне на различни видове теста.

Въз основа на резултатите от възложената М. е издадено становище за тарифно класиране рег. номер № 32-261044/13.08.2021 г., според което за стока с описание „палмова мазнина OKI Brand“ 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 „OKI Brand RBD Palm O.“ представлява продукт, съставен от палмово масло или негови фракции, рафинирано, химически немодифицирано, но преминало през допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар. текстуриране - палмов шортънинг. 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 1511 на КН не е коректен, тъй като тази позиция обхваща единствено палмовото масло и неговите фракции, сурови, дори рафинирани и химически непроменени. Прието е, че анализираната стока представлява палмово масло, което освен рафиниране е претърпяло допълнителна необратима обработка за модификация на кристалната структура, а именно текстуриране, който процес е специфично и единствено упоменат в ОБХС за позиция 1517, като допустим именно за стоките от позиция 1517 на КН.

Въз основа на горното и позовавайки се на чл. 101 от Регламент (ЕС) № 952/2013, директорът на ТД Митница В. е издал оспореното Решение рег. № 32-35015/04.11.2021 г., 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 5391,12 лв., като след отразяване на заплатеното 3032,20 лв., е установено публично задължение за досъбиране в размер на 2358,62 лв., ведно с лихва за забава върху размера на вносните мита, на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013.

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 по делото (л. 31 – л. 126) 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, „Лабораторна безопасност“, 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“.

С молба от 09.06.2022 г. е представено и приобщено към съдебната преписка извлечение /в превод на български език/ от електронната страница на производителя на палмова мазнина - л. 140-143.

Допълнително са представени доказателства от ответника за установяване на идентичност на изпитаните проби с тези по Протокол за вземане на проба № 9/22.01.2021 г. и Акт № 2148/22.01.2021 г.

Приети са и сертификационни документи за техническите характеристики и свидетелство за калибриране на пенетрометър „А. Р. PNR 12“.

В съдебното производство е допусната съдебно-химическа експертиза (С.), изпълнена от вещото лице д-р инж. С. Г., който е отговорил на поставените въпроси, като са направени изводи след проверка и анализ на събраните доказателства. В анализната част са съпоставени данните от получените резултати при изследването в ЦМЛ и тези, направени в Акредитирана лаборатория „Ф. ЛАБ“ – С. на 01.11.2023 г. съгласно протокол за изпитване № 20799 /л. 271/. Вещото лице констатира, че получените резултати от двете изследвания доказват, че процесната проба представлява палмово масло. Пояснява, че пробата не е течна (олеинова) и твърда (стеаринова) фракция, защото те са с различен мастно-киселинен състав. Посочва, че на база мастно-киселинен състав може да се установи единствено какъв е продуктът като вид, а именно палмовото масло. В отговор на задача 2 вещото лице посочва, че пробата не е маргарин, защото маргаринът е продукт, получен при смесване на течни и твърди растителни и животински мазнини, които се емулгират с вода. Ако пробата е смес (препарат), то няма как да се запази толкова добре мастно-киселинния състав. Дава заключение, че пробата не представлява нито маргарин, нито смес от мазнини или масла, нито препарат от мазнини или масла, нито фракция от мазнини или масла. Пояснява, че за палмовите мазнини, които са химически непроменени, а само текстурирани, но химически непроменени, не може да се твърди, че представляват препарат от мазнини или масла. В отговор на задача 3 вещото лице дава заключение, че изследване съгласно AOSC Official method Cc 16-60 не може да определи вида на стоката. Чрез този метод може да се определи само твърдостта на продукта, което има значение само за последващото му използване – влагане в различни хранителни продукти – фритюрни масла, маргарини, сладолед, млечни продукти и др. Обобщава, че няма утвърдени методологии за доказване на текстуриране, поради което липсват и стандартизирани методи на изпитване. AOSC Official method Cc 16-60 е предназначен за изпитване само на твърдост, без да има референтни стойности, на база на които да се твърди дали пробата е текстурирана или не. Допълва. Че съгласно приложената методология „Опростени методи за тестване на твърдостта на текстурата на растителни мазнини“ на проф. Б. Рабренович и проф. Е. Д., в частта „Пенетрометър“ е цитиран AOSC Official method Cc 16-60 и е дадено заключение, че палмовата мазнина, която не е текстурирана е полутвърда при стайна температура и твърдостта не може да се измери с пенетрометър.

В проведеното на 11.12.2023 г. открито съдебно заседание вещото лице пояснява, че разработеният в ЦМЛ вътрешно лабораторен метод не е стандартизиран и поради това лабораторията не е акредитирана да извършва такъв анализ. Приложеният метод се основавал на американския метод AOSC Cc 16-60, който няма референтни стойности и единствено служи за определяне на показателя твърдост. Този метод не можел да се използва за определяне на пенетрация за доказване на текстуриране. На въпрос на процесуалния представител на ответника експерта заявява, че не е утвърден и липсва сертифициран метод на изследване и установяване на палмовото масло, дали същото е обикновено, изстискано от палмовата маса или е шортънинг и е претърпяло физическа преработка.

След направено от ответника оспорване е проведена повторна съдебно-химична експертиза, изпълнена от вещото лице инж. Д. Г., която потвърждава констатациите на единичната експертиза по задачи 1 и 2 и дава същите отговори – че процесната стока представлява палмово масло, рафинирано, избелено и дезодорирано, но необработено по друг начин. Според вещото лице Г. процесният

продукт не е смес, не е хидрогинирано масло, не е модифицирано масло, не е фракционирано масло, не е маргарин, не е препарат. Експертът обобщава, че процесната стока представлява единствено палмово масло, рафинирано, избелено и дезодорирано, но необработено по друг начин. В отговор на следващите задачи посочва, че AOSC Сс 16-60 не може да се установи промени/модификации в кристалната структура на продукта палмова мазнина, а само нейната твърдост. Заявява, че липсва стандартизирана методология за изследване и идентифициране на „текстурирана мазнина“ или „палмов шортънинг“, каквото е и становището на вещото лице Г.. Според експерта към настоящия момент не съществува нормативно утвърдена методология за изследване на „палмов шортънинг“. Следователно няма и нормативно определени референтни стойности за определяне на палмов шортънинг, които да го определят по показатели мастно-киселинен състав, йодно число, температура на топене, както и такива за изследване с пенетрометър. На база приложените към делото документи, анализи и резултати повторната експертиза счита, че стоката „палмова мазнина OKI Brand“ представлява палмово масло, рафинирано, но непроменено химически. В отговора на последната поставена задача вещото лице пояснява процеса на рафиниране и посочва, че готовото масло, преминало през всички процеси на рафиниране представлява масло без специфичен мирис, светложълто до бяло на цвят, с гладка кремообразна консистенция.

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. Същата и следва да бъде разгледана по същество.

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. от ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 от 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 от 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 В.. Решението е издадено от директора на ТД Митница В., 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 (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 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 „П. мазнина ОКI Brand RBD Palm O.“ представлява палмово масло, каквато теза поддържа жалбоподателя, при което следва да бъде класирана в позиция 1511 „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“, 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.

Следва да се отбележи, че 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 Митническият 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 E., 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 D., 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 P., съединени дела C-532/14 и C-533/14, точки 34 и 36).

С Решение от 28 юли 2011 г. по дело P. W. L., 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 способности за нейното тълкуване – в същия смисъл и Решение от 19 май 1994 г. по дело *S. Nixdorf*, C-11/93, точка 12, Решение от 18 декември 1997 г. по дело *Techex*, C-382/95, точка 12, Решение от 27 април 2006 г. по дело *Kawasaki M. E.*, 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 способности 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 декларираният от дружеството код по Т. е [ЕГН], към която подпозиция принадлежат: рафинираното палмово масло и течната фракция на палмовото масло, получена чрез отделяне на твърдите съставки или чрез охлаждане, или чрез органични разтворители или повърхностно активни вещества. 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 1511 от Обяснителни бележки към Комбинираната номенклатура на Европейския съюз, който 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“. Конкретно се спори дали внесената стока представлява палмово масло или палмов шортънинг, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическият ѝ състав, както въз основа на М. 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 С-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. Не е спорно, че процесното палмово масло е рафинирано, следователно релевантният въпрос е дали то я претърпяло някаква друга обработка, без значение дали тя е довела до промяна на кристалната структура.

Извършеното изследване в ЦМЛ показва, че отговорът на този въпрос е положителен. Резултатите, получени от митническата лабораторна експертиза (по характеристики – органолептично описание, мастно-киселинен състав, химична идентификация, йодно число, свободни мастни киселини) се покриват с тези, направени в лаборатория „Ф. ЛАБ“, като вещото лице инж. Г. потвърждава, че измерените показатели съответстват на референтните стойности, характерни за палмово масло. Двете вещи лица от назначените съдебни експертизи - инж. Г. и инж. Г., установяват, че внесеният продукт е претърпял процеси на рафиниране, избелване и дезодориране – обстоятелство, което не е спорно по делото и е неотнормисимо за тарифното класиране на продукта. Вещите лица посочват също, че прилагането на американския стандарт AOCS Cc16-60, на който се основава разработения от ЦМЛ метод Р.-66 не може да се определи вида на мазнината, но не отричат, че с този метод може да се установи нейната твърдост, а именно на нея и конкретно промяната в консистенцията се основава становището в М., че продуктът е получен чрез текстуриране, т.е. претърпял е крайна обработка за модификация на кристалната структура. Следователно разликата в заключенията на митническата и двете съдебни експертизи е в различното им тълкуване с оглед използвания от ЦМЛ метод на изследване, който в настоящото производство 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. Р. 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 рафинирано палмово масло, а чрез изпитване с пенетрометър е доказано извършването на допълнителна обработка с цел промяна на консистенцията /текстурата/, която при шортънингите, както инж. Г. посочва /л. 332/ варира в широки граници: от такава, която позволява обработка в широки диапазони на стапяне до крехки продукти с рязко стапяне, от много твърди консистенции до течни продукти или от кремообразни, гладки структури до зърнести структури, в зависимост от изискванията на приложението. 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, поради което стойността на консистенцията е по-малка от първоначалната и е под 100, или за която пенетрацията не може да бъде определена. 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“.

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 е обект на критика в приетите по делото съдебни заключения, т.к. и двамата експерти инж. Г. и инж. Г. не отричат и потвърждават, 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 отбележи, че именно като шортънинг е обявен и се продава продуктът с търговски наименование „OKI Brand RBD Palm O.“, видно от приложените по делото извадки от официалния сайт на производителя, където е представен като „100 % vegetable shortening“ (л. 140). Друг извод не следва от отговорите на експертите, че продуктът не е химически променен, т.к. от заключението на митническата експертиза се установява, че втвърдяването (промяната на консистенцията) е постижимо чрез физическа модификация, което се получава след промяна в кристалната структура, в резултат на което се променя твърдостта (консистенцията) ѝ. 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.

Защитната теза на оспорващото дружество се гради основно на възражения 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 C-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. 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 AOCS Cc-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. Г., че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не отговаря напълно и точно на описаната методология в стандарта AOCS Cc-16-60 също не дава основание да се отрече достоверността на резултата, предвид тълкуванията в решението на СЕС по дело № C-292/22 и доколкото, както и самите експерти сочат, няма утвърден /друг/ стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране.

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че спорният продукт – палмово масло,

рафинирано, избелено и дезодорирано, е претърпял допълнителна обработка по отношение на текстурата /текстуриране/, което определя класирането му 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 дължимата за досъбиране сума.

Неоснователни са доводите на жалбоподателя, свързани с липса на акредитация на ЦМЛ. От разпоредбата на чл. 49 АПК не следва изискване за акредитиране на лабораторията, на която се възлага експертизата, а при действието на чл. 202 ГПК това не е и условие за допускане на резултата от това изследване като доказателствено средство.

Неоснователно е и оплакването въз 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 № 711_2002_21 – 2 броя пластмасови кутии, с тези по протокол за вземане на проба № 9/22.01.2021 г. /л. 292/ с Акт № 2148/22.01.2021 г. /л. 293/, запечатани с оловна пломба № 191 на „Вилмар Контрол“ ООД. Служителят, регистрирал пробите, е отбелязал вида на опаковките, установените етикети и пломби с №№ 0040214 и 004281, както и наличието на оловни пломби, като ги е отразил в документ „Регистрационна карта“ (л. 289). Коректна е констатацията на ответника, че в протокол за вземане на проба № 9/22.01.2021 г. и Акт № 2148/22.01.2021 г. е описано, че пробите са взети с ръчна сонда от 28 броя кашони от различно ниво, разпределени са в кутии, поставени в полиетиленови торби и запечатани с оловни пломби с означение „191“ в присъствието на представител на декларатора – Ж. В., което е подписала без възражения и е приела един брой от надлежно маркираните проби, заедно с екземпляр от Акт № 2148/22.01.2021 г., издаден от „В. Контрол“.

По изложените съображения обжалваното административно решение е законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването иницирано 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,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Милки Груп Био“ ЕАД срещу Решение рег. 32-350515/04.11.2021 г. на директора на Териториална дирекция Митница В. към

митническа декларация с MRN 21BG002005048654R1/26.01.2021г.

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: