

РЕШЕНИЕ

№ 3837

гр. София, 10.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 30.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **8940** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от АПК вр.чл.44 пар.1-4 от Регламент № 952/2013 г.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. К., С. промишлена зона, [улица], срещу Решение № 32-250766/04.08.2021 г., издадено от директора на ТД – Митница Б..

С процесното решение във връзка с подадена от дружеството митническа декларация MRN 21BG001007028002R6 и на основание чл.57 пар.1 от Регламент № 952/2013, директора на Митница Б., след извършена проверка е:

1. Определил код по Т. – 15179099 90 за декларираната стока с описание „ПАЛМОВО МАЗНИНА: Р. Р. F. 36-39 LGE В РАЗФАСОВКИ ОТ 20КГ.-44 880КГ.“

2. Определил е вносно митническо задължение в размер на 10 336,76лв., определена е данъчна основа по чл.55 ал.1 ЗДДС при внос по чл.16 от ЗДДС, и задължение по ЗДДС в размер на 15 350,75лв.

3. Определил, на основание чл. 105 пар.4 от Регламент 952/2013, вземане под отчет и досъбиране мито в размер на 4 522,33лв.

4. Определил, на основание чл.56 от ЗДДС, вземане под отчет и досъбиране ДДС при внос в размер на 904,46лв.

5. На основание чл.114 пар. 1 от Регламент 952/2013 и чл.59 ал.2 ЗДДС е указал на дружеството, че върху размера на вноските мита се начислява лихва за забава, респ. възниква задължение за плащане на лихва върху размера на данъка.

От фактическа страна и в резултат от извършена документална проверка, изследвания

и пробовзимане на декларираната вносна стока, административния орган е приел, че стоката е претърпяла допълнителна, крайна и необратима обработка, целяща да я направи подходяща за специфично приложение, като декларираната, като палмово масло, стока с търговско наименование „P. P. F. 36-39“ всъщност представлява продукт – палмов шортънинг, съставен изцяло от палмово масло или негови фракции, химически непроменени, но получени чрез допълнителна крайна обработка, т.нар. „текстуриране“, за влагане в различни хранителни продукти, например теста.

В така постановеният акт и съдържащата се административна преписка, органа е събрал и изложил данни от проведено изследване – митническа лабораторна експертиза /М./, осъществено от Централна митническа лаборатория/ЦМЛ/, с № 07-19.02.2021/09.06.2021г.

На тази база е прието, че съгласно чл.57 пар.1 от Регламент 952/2013 и правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН, коректното тарифно класиране на стоката не съответства на декларираното от жалбоподателя, респ. извършено е претарифиране с произтичащите от това последици по отношение дължимите вносни мита и данъчни задължения, така, както са обективирани в оспорваният акт.

С настоящата жалба, дружеството претендира отмяна на оспорваният акт, като твърди, че административния орган незаконосъобразно е класирал вноската стока по Т./ интегрирана система за класифициране и кодиране на стоки на ЕС, още комбинирана номенклатура - КН/. В тази връзка се позовава на представени - сертификат за произход, опаковъчен лист, здравен сертификат и сертификат за анализ от 23.11.2020г., като документи съставени от производителя и държавните органи на държавата по износ – И., видно от които и противно на приетото от АО, стоката представлява палмово масло, а не шортънинг.

Успоредно с това, оспорва начина на провеждане на експертизата от страна на Централна митническа лаборатория/ЦМЛ/, тъй като същата не дава ясен отговор за качествата на стоката, още по-малко доказва метод на обработка, т.нар. „текстуриране“ и в частност – самата експертиза не прави никакъв анализ на свойствата на внесената стока а единствено обяснява каква е разликата между палмовото масло и шортънинга, по принцип. Излагат се конкретни твърдения за изключителна формалност на експертизата, която описва различни процеси без да се позовава на реално установени факти. Така, в приетият от директора на ТД Митница Б. тарифен код, липсва описание отговарящо на процесната стока – палмово масло, като липсва и такова отговарящо на шортънинг, а що се касае до извършеното от него позоваване на ОБХС, то това не представлява нормативен акт и не може да бъде правно основание за формиране на извод, като процесния.

В този смисъл и на следващо място твърди, че митническите органи неправилно са разширили обхвата на тарифна позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий „текстуриране“, който обаче не е упоменат в КН.

Претендира се още, че с М. не е взета предвид историята на тестовата проба, което е довело и до погрешни изводи – в подкрепа на това твърдение се позовава на Технологична схема за производство на процесното палмово масло, видно от която то не се поддава на обработка чрез текстуриране.

На следващо място се оспорва и измерването направено от ЦМЛ чрез метода AOCS Cc 16-60, който метод не е акредитиран и валидиран, като успоредно с това и видно от обхвата му, същият се прилага спрямо пластични и твърди мазнини, но не се споменава приложимостта му спрямо изследвания на палмово масло.

Неправилното проведеното изследване, според [фирма] се изразява още и в проведеното постепенно охлаждане на палмовото масло, докато при производителя то е рязко, бързо, като именно рязкото охлаждане води до получаване хомогенна маса без да се налага допълнителна обработка – текстуриране.

В заключение, твърди, че от значение за тарифното класиране на стоките по позиции 1511 и 1517 от КН е и наличието на примеси, като за да се класира стоката по позиция 1517 следва категорично да се установи, че същата е смес от масла, докато видно от М., внесената от него стока показва съответствие с референтните стойности на една мазнина – палмовата.

Ответната страна – директора на ТД Митница Б., изразява становище за неоснователност на процесно депозираната жалба. Моли решението да бъде потвърдено като правилно и законосъобразно.

При проверката по чл.158 АПК, съдът приема, че жалбата е редовна, в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения.

Същата е и допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срок, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни предпоставки за разглеждането и по чл.159 АПК.

По съществуващото на спора, с оглед твърденията на страните и събраните по делото доказателства, съдът съобрази:

Обжалваният акт е издаден от директор на Териториална дирекция Митница Б., към Агенция "Митници", представляващ "митнически орган" по смисъла на член 5, т. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на ЕП и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (по-нататък Регламента). Същият спада към митническата администрация на Република България, която отговаря за прилагането на митническото законодателство, както и има качеството на орган, оправомощен съгласно националното законодателство да прилага митническите законодателни разпоредби. В чл. 19, ал. 1 от ЗМ изрично е предвидено, че решенията по прилагане на митническото законодателство се издават от директора на Агенция "Митници" или от директорите на териториални дирекции, а според ал.7 на същия член, решения, взети без предварително заявление, се издават от директора на териториалната дирекция, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. Предвид изложеното, съдът намира, че административният акт е издаден от компетентен орган. Оспореното решение е издадено в съответствие с изискванията за форма и съдържание по чл.59 от АПК.

При издаването му са спазени административно-производствените правила, като жалбоподателят е уведомен надлежно за започналото административно производство, предоставена му е предоставена възможност да вземе становище по направените констатации от митническия орган и е уведомен предварително за предстоящото да се вземе решение, съобразно чл.22 пар.6 от Регламента.

В тази връзка, решаващ за изхода от спора се явява преценката за материалната законосъобразност, респ. обосноваването на оспорвания акт. А тя, в хипотеза като настоящата, се предопределя основно от фактическа обосноваваност, а именно – реално установено, по годен доказателствен начин, основание за промяна на тарифния код по който е декларирана вносната стока, а оттам и като следствие – извършено допълнително начисляване на вносно мито и задължения по ЗДДС.

Съдът на Европейския съюз, е имал неведнъж възможността да подчертае, че за да се гарантира правната сигурност и лесния контрол, 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 Комбинираната номенклатура, както и в забележките към разделите или главите (решение от 16 септември 2004 г. по дело DFDS, С – 396 / 02, R., стр. 1 – 8439, точка 27; решение от 15 септември 2005 г. по дело I. T., С – 495 / 03, R., стр. 1 – 8151, точка 47 и решение от 8 декември 2005 г. по дело P. E., С – 445 / 04, R., стр. 1 – 10721, точка 19).

По силата на чл. 170 ал.1 от АПК административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му.

Доколкото въпросите относно състава, хомогенността, кристалната структура и консистенцията на стока като процесната, както и начина по който тези обстоятелства могат да се определят представляват въпроси предполагащи специални знания, по искане на жалбоподателя по делото е допусната и назначена съдебно-техническа експертиза /СТЕ/.

В проведеното по делото открито съдебно заседание на 30.05.2022г. е изслушано и вещото лице – проф. З., като представеното от него заключение е прието и не е оспорено от страните.

Доколкото ответника е отправил възражение под формата на оспорване на изводите по т.4 от заключението /относно липсата на акредитация на ЦМЛ да провежда изследвания по метода АOSC Сс 16-60, като самият метод също не е стандартизиран и валидиран/, то същото възражение се явява чисто формално, тъй като самият ответник редом с възражението си признава, че към датата на издаване обжалваният акт ЦМЛ не е разполагала със съответната акредитация, а към настоящия е подадена молба за акредитация, без процедурата да е завършена. В този смисъл и като съдържащо самоопровержение, възражението не следва да се взема предвид.

Така, видно от представеното от вещото лице, заключение, посоченият и използван в ЦМЛ, метод за изследване е предназначен само за установяване твърдостта на изследвани мазнини, като твърдостта, като показател има значение относно това къде може да бъде вложен изследваният продукт – сирене, кашкавал, сладолед, маслени продукти и т.н. Никъде в самият стандарт обаче не се споменава, че чрез него може да се установи наличие на допълнителна обработка – „текстуриране“, като нито самият стандарт съдържа, нито от страна на ЦМЛ са изведени и посочени - референтни стойности на базата на които да се прецени и установи обработка.

На следващо място, в своето заключение, вещото лице подчертава ,че съществуват 10-15 вида шортънинги с различено предназначение и различни показатели, за определяне стойностите на които се използват стандартни за всички мазнини методи, но няма методология за доказване допълнителна обработка на палмово масло до шортънинг.

По-нататък, в заключението си, вещото лице подчертава, че в експертизата проведена от ЦМЛ е описан метод на стопяване и следващо охлаждане на палмовото масло, в резултат на което се получава кристална структура, която структура според ЦМЛ се различавала от внесената стока. На практика обаче, според заключението му, този извод е базиран единствено на базата на визуално наблюдение, което обаче не може

да даде информация за кристална структура на продукта, а същата може да се установи само чрез съвременни методи като микроскопски, рентгеноструктурен, дилатометрия, диференциална сканираща калориметрия, които да установят каква е структурата – амфа, бета-прим и бета. Освен това, продукта е изследван непосредствено след охлаждането на стопеното палмово масло.

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.

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, съставлящи 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.

Спорният въпрос по делото 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“.

В случая 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 повърхностноактивни 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.

В тази връзка, именно митническите органи са тези, които трябва да установят преди издаване на административния акт, че са налице фактически основания, налагащи промяна на декларирания от вносителя тарифен код и определяне на позиция по Обяснителните бележки към Хармонизираната система различен от посочения в декларацията.

Видно от описаното в тарифния номер, определен за правилен от митницата, няма описание, което да отговаря на процесната стока, нито описание, което да отговаря на текстурирана мазнина - шортънинг. В административния акт е записано, че т. нар. „текстуриране“ е упоменато само и единствено в Обяснителните бележки на Хармонизираната система, които не са нормативен акт според трайната национална и европейска съдебна практика. В тази връзка, Съдът на ЕС в т.19 от Решението си дело С-198/15 е постановил, че „обяснителните бележки към КН, изработени от Комисията, съществено допринасят за тълкуването на обхвата на различните тарифни позиции, без обаче да имат задължителна правна сила (решения от 26 октомври 2006 г., Т. I., С-250/05, EU:C:2006:681, т. 16 и от 20 май 2010 г., D. I/O, С-370/08, EU:C:2010:284, т. 30).

Пак от практиката на Съда в Л. следва, че „обяснителните бележки към същата комбинирана номенклатура не могат да променят обхвата на тарифните позиции от същата комбинирана номенклатура”. Вследствие на това съдържанието на обяснителните бележки трябва да отговаря на разпоредбите на КН и не би могло да променя нейния обхват (решение от 27 ноември 2008 г., М., С-403/07, EU:C:2008:657, т. 48).

В случая методът пенетрация, приложен от ЦМЛ за изследване на палмовата мазнина с цел доказване на нейното текстуриране не е приложим, доколкото видно от заключението на вещото лице, със същия се определя единствено твърдостта на веществото.

Нещо повече – видно от представеното заключение, чрез проведения метод на изследване и чисто визуално не може да се определи наличието на кристална структура на внасяната стока. като за целта е необходимо прилагане на съвременни стандартизирани инструментални методи/посочени по-горе/, които обаче митническата лаборатория не е приложила в процесното изследване.

В този смисъл – липсата на акредитация на ЦМЛ да извършва изследвания като процесните не би довел сам по себе си до извод за незаконосъобразност на постановеният акт, но данните за метода по който е извършено самото изследване, както и данните за липса на референтни стойности в самият приложен стандарт на изследване, както и въобще липсата

на посочената в обхвата на стандарта възможност за изследване на допълнителна обработка – „текстуриране“, налага извода за необоснованост на така постановеното решение.

В настоящият спор и в съответствие с нормата на чл.170 ал.1 АПК, ответника се е позовал на проведено от ЦМЛ изследване, жалбоподателят, по пътя на насрещното доказване е разколебал обосноваността на установените от органа обстоятелства до степен в която същите не могат да бъдат еднозначно възприети. Така, от една страна - липсата на акредитация за извършване на изследвания, като процесното, липсата на данни дори в приложеният стандарт АOSC Сс 16-60, че същият може да се прилага за установяване допълнителна обработка – „текстуриране“, както и липсата на референтни стойности в самият стандарт, респ. такива посочени и от ЦМЛ, липсата на съответен метод на изследване, липсата на технически годни средства за установяване кристалната структура, а от друга страна - наличието на данни, представени от жалбоподателя /сертификат за произход на стоката и здравен сертификат, издаден от Индонезийска агенция по храните и лекарствата и сертификат за анализ/, налагат извода, че постановеният акт се явява необоснован и материално незаконосъобразен.

От текста на чл.22 на Регламент 952/2013 следва, че митническите органи са тези, които трябва да установят преди издаване на административния акт, че са налице фактически основания, налагащи промяна на декларираните от вносителя тарифен код и определяне на позиция по Обяснителните бележки към Хармонизираната система различен от посочения в декларацията.

В този смисъл, липсата на безспорни доказателства, че процесната стока представлява палмов шортънинг, налага извода за материална незаконосъобразност на административния акт, като законовите разпоредби са приложени от административния орган без необходимото им фактическо съответствие.

Процесната жалба се явява основателна, а оспорваният акт следва да бъде отменен.

Предвид факта, че акта е обжалван изцяло, макар и без отделно изложени съображения извън твърденията за неправилно извършеното претарифиране и определено за довносяне митническо задължение, то съдът счита, че акта следва да бъде отменен изцяло, в т.ч. и последващите останалите разпоредителни волеизявления на органа, тъй като тяхната законова основа и обосновка, следва именно от посочения извод. Неговото опровергаване, обуславя и незаконосъобразността на акта в станалата му част.

С оглед своевременно направеното от жалбоподателя искане за присъждане на съдебно-деловодни разноски, с представен списък на разноските, включващ сумата от 50лв заплатена държавна такса и сумата от 400лв – заплатено възнаграждение за вещо лице, съдът счита, че такива му се дължат от ответника, на основание чл. 143 ал.1 АПК.

С оглед гореизложеното и на основание чл. 172 ал.2, предл. второ АПК,
Административен съд София-град, 74 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение № 32-250766/04.08.2021 г., на директора на ТД – Митница Б..

ОСЪЖДА ТД „Митница Б. [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], С. промишлена зона, [улица], сумата от 450 /четиристотин и петдесет/ лева, съдебно-деловодни разноси

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

СЪДИЯ: