

# РЕШЕНИЕ

№ 489

гр. София, 18.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 19.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **7600** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 следващите от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл. 220 от Закона за митниците.

Образувано е по жалба на „ПИК - КО“ АД, ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор И. С. Б., действаща чрез адв. Йонна Ч., срещу Решение № Р. 32- 208225/30.06.2021г., издадено от директора на ТД Митница Б., с което по митническа декларация /МД/ MRN 20BG001007025263R4 от 11.11.2020г. за внесената стока „палмово масло: 36-39 в разфасовки от 20 кг“ е определен код по КН/код по Т.-15179099 90 и са определени за вземане под отчет и досъбиране мито в размер на 15 571,15 лв. и ДДС в размер на 3 114,23 лв.

Жалбоподателят счита обжалваното решение за необосновано и незаконосъобразно поради противоречие с материалноправните разпоредби. Оспорва се класирането на стоката в посочения от митническия орган код по Т., като се поддържа, че внесената от дружеството стока е палмово масло, а не шортънинг. Счита, че изготвената митническа лабораторна експертиза не дава ясен и категоричен отговор за качествата на стоката, още по-малко доказва извършването на обработка за модификация на кристалната структура - т. нар. текстуриране, като твърди, че част от констатациите в митническата лабораторна експертиза /М./ са формални нямат отношение към процесния внос. Излага доводи, че след като внесената от Пик-ко стока палмово масло не е химически променена, не представлява емулсия, характерна за маргарините и мастно-киселинния състав съответства само на една мазнина /палмово

масло/, свойството и качествата на стоката обосновават класиране в тарифен код 1511 от КН, а не в 1517. Оспорва се и направеното от Митническата лаборатория измерване чрез пенетрометър съгласно стандартен метод AOSC Cc16-60, за който се сочи, че не е акредитиран и валидиран. Сочи, че неотчитането на спецификата на охлаждането на палмовото масло в промишлени условия е довело до неправилен извод за наличието на крайна обработка – текстуриране, каквато в действителност не е била извършвана. Иска се отмяна на оспорения акт и се претендират разноски. В хода на съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв. С., която поддържа жалбата. Ответникът - директорът на ТД „Митница Б.“ при Агенция „Митници“, в писмено становище и в съдебно заседание чрез юрисконсулт, оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Подробни доводи излага в писмени бележки.

Съдът, след като се запозна с жалбата и становищата на страните, обсъди приетите по делото доказателства, установи следното:

На 11.11.2020 г. с митническа декларация с MRN 20BG001007025263R4 „ПИК-КО“ АД е декларирало за режим допускане за свободно обращение стока с описание - „ПАЛМОВО МАСЛО: 36-39 В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ. – 193 140 кг“. За стоката е деклариран код по Т. 15119099 00, с държава на произход И.. Изпращач на стоката е ПТ Р. Ф., И., а продавач – КПН К. ААСТАР, С..

За стоката са представени следните документи: търговска фактура № АРА2020-248 от 20.09.2020 г., издадена от KPN С. ААСТАР Т. РТЕ L.; опаковъчен лист № 10RFI-PL-SHT/IX от 14.09.2020 г., издаден от РТ Р. Ф.; Анализен сертификат, издаден от РТ Р. Ф.; Здравен сертификат № 1045М-ЕХР/ККР/IX/2020 от 30.09.2020 г., издаден от здравните власти на И.; Сертификат за произход, форма А № 0089920/JKM/2020 от 26.09.2020 г. и Коносамент № ONEYJKTA92953300, издаден от О..

За стоката са взети под отчет и заплатени дължими вземания, определени при прилагане на ставка за вносно мито 9%, съответстваща на декларирания код по Т., както следва: мито 20 020,06 лв. и ДДС в размер на 50 124,06 лв.

На стоката е извършена документална проверка и е взета проба за анализ. Представител на декларатора е присъствал при вземането на пробата и не е възразил срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Пробите са изпратени за анализ в Централна митническа лаборатория С. със Заявка за анализ или контрол № 287/16.11.2020 г.

За резултата от анализа на пробата е изготвена Митническа лабораторна експертиза (М.) № 06\_22.12.2020/23.02.2021г. Съгласно т. 8 от експертизата, изпитаната проба от стока с описание „П. мазнина 36/39 в разфасовки от 20 кг“ представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получени чрез текстуриране“.

Във връзка с резултатите от М., от директора на Дирекция „Митническа дейност и методология“ в Централното митническо управление е изразено становище относно тарифното класиране на стоката. Становището се основава на експертизата, според която стоките, съответстващи на анализиранияте проби, представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°С с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване. Прието е, че на база проведените изследвания проба от стока „П. мазнина 36/39“ представлява продукт – палмов шортънинг, съставен изцяло от палмово масло или негови фракции, химически непроменен, но получен чрез допълнителна крайна обработка за

модифициране на кристалната структура – т.нар. текстуриране, за влагане в различни химически продукти. На основание правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС и предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоки (ОБХС) за позиция 1517, стоките с описаните характеристики се класират в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Съгласно състава на продукта, същият попада в обхвата на код по Т. 1517 90 99 90.

Във връзка с резултатите от митническата лабораторна експертиза и становището на дирекция „Митническа дейност и методология“ митническите органи са приели, че коректното тарифно класиране на стоката по митническа декларация с MRN 20BG0010070252638R4 е в код по КН/код по Т. 1517 90 99 90, което не съответства на декларирания - 1511 9099 00. Приложимата ставка за вносното мито е 16 %, съответстваща на установения за стоката код по КН/код по Т. 1517 90 99 90 към датата на приемане на митническата декларация. При прилагане на ставка от 16% вносното митническо задължение възлиза на 35 591,21 лв., а задължението за ДДС – 53 238,29 лв., което е общо 18 685,38 лв. повече от заплатеното.

Със съобщение рег. № 32-74592/05.03.2021 г. “ПИК- КО“ АД е уведомено, че предстои издаване на решение с неблагоприятен за дружеството резултат, като са изложени мотивите за него и му е предоставено копие от М.. Определен е 30-дневен срок за предоставяне на становище. В указания срок не е постъпило становище от “ПИК-КО“ АД.

На 20.01.2022г. директорът на ТД Ю. морска /понастоящем ТД Митница Б./ издал оспореното Решение № 32-208225/30.06.2021г., с което по митническа декларация /МД/ MRN 20BG0010070252638R4 от 11.11.2020г. за внесената стока „палмово масло: 36-39 в разфасовки от 20 кг“ е определен код по КН/код по Т.-15179099 90 и са определени ново вносно митническо задължение в размер на 35 591,21 лв. и ново задължение за ДДС в размер на 53 238,29 лв., и след приспадане на заплатените по декларацията публични държавни вземания, са определени за вземане под отчет и досъбиране мито в размер на 15 571,15 лв. и ДДС в размер на 3 114, 23 лв.

По искане на жалбоподателя по делото е допусната, изслушана и приета съдебно-химическа експертиза, изготвена от вещото лице инж. С. М..

На въпроса „С извършено изпитване по стандарт АОС Сс 16-60 може ли да се определи вида на стоката - палмово масло или шортънинг или само нейната твърдост?“ вещото лице е отговорило, че Американският стандарт АОС Сс 16-60 не е приложим за определяне наличие на допълнителна обработка /текстуриране/ и с него не може да се определи вида на мазнината, а само нейната твърдост.

На въпроса „Има ли нормативно определени референтни стойности за палмов шортънинг, които да определят мастно-киселинен състав, йодно число, температура на топене, както и такива за изследване с пенетрометър, ако има, къде са определени и с какъв акт? експертът е отговорил, че има утвърдени методологии за изследване показателите на мастно киселинен състав, йодно число и температура на топене на мазнини, като може да има различни референтни стойности за различните продукти - растителни масла. Няма утвърдени и стандартизирани методологии за доказване на текстуриране, поради което няма и съответните международни и български стандарти. Няма и референтни стойности, които да се използват за доказване даден продукт модифициран ли е или не, както и липсват референтни стойности за доказване на палмов шортънинг.

На въпроса „Отговаря ли изработената от митническата лаборатория методология за

изследване на пробата на описаната методология в стандарт AOCS Cc 16-60? вещото лице е посочило, че изработената от митническата лаборатория методология за изследване на пробата не отговаря напълно и точно на описаната методология в стандарт AOCS Cc 16-60.

На въпроса „При разтопяване на представената контролна проба при 70° C /оптимална температура за загуба на кристализационната памет/ и последващото ѝ охлаждане до 25° C, продуктът възвръща ли първоначалната си форма и в случай че не - на какво се дължи това?“ вещото лице посочило, че възвръщането на първоначалната структура на веднъж стопено палмово масло /"време за кондициониране"/ е бавен и продължителен процес, като срокът за темперирание е 48 ч. А след повече от 72 ч. първоначалната структура на палмовото масло е напълно възстановена.

На въпроса „Измерването на кой обективен показател доказва промяна или не на консистенцията, хомогенност или нехомогенност? вещото лице е посочило, че видовете, размера и разположението на кристалите в дадена проба определят консистенцията и хомогенността на същата.

Вещото лице е дало заключение, че процесната стока е палмово масло – рафинирано, избелено и дезодорирано, химически непроменено.

По искане на ответника съдът е поставил допълнителни задачи на експертизата, както следва:

1. Има ли алтернативен метод, с който да се провери определени дали продукта е претърпял преработка, ако да, кой е той и какъв е неговия принцип и какво доказва?
2. От какво се определя твърдостта на палмовото масло, което е само RBD и не е химически променено?

На първия въпрос вещото лице е отговорило, че към настоящия момент няма нормативно утвърден стандарт и методика за определяне на текстурирани мазнини, както и няма известен метод, с който да се определи дали продуктът е претърпял преработка текстуриране.

По втория въпрос заключението на експертизата е, че видовете, размера и разположението на кристалите в дадена проба определят консистенцията и хомогенността на същата, оттам и твърдостта и пластичната деформация.

Правни изводи

Жалбата е подадена в срок, от дружеството, което е адресат и пряко засегнато от оспорения акт, следователно е допустима. По същество е неоснователна.

Обжалваният акт е издаден от директора на ТД Митница Б., който е компетентният съгласно чл.19, ал.7 от ЗМ орган. Актът е в необходимата форма, спазени са и административнопроизводствените правила. Жалбоподателят е уведомен надлежно за започналото административно производство и му е предоставена възможност да вземе становище по направените констатации от митническия орган.

Спорът между страните е по приложението на материалния закон и се свежда до тарифното класиране на стоката по митническа декларация MRN 20BG0010070252638R4 и по-конкретно дали стоката попада в код от позиция 1511 или следва да се класира в позиция 1517 от КН.

Позиция 1511 включва „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“, а в позиция 1517 попадат „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“.

Тарифното класиране 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 „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.

Според Обяснителните бележки към Хармонизираната система /ОБХС/ за позиция 15.11 „Палмовото масло е растителна мазнина, получена от месестата част на плодовете на маслените палми. [...] Рафинираното палмово масло се използва в хранителната промишленост, в частност — като мазнина за готвене и за производството на маргарин.“

Според ОБХС за позиция 15.17. „Продуктите от настоящата позиция, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани, 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. Тази позиция включва мазнините, маслата и техните фракции, хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, ако в процеса на модификацията участват повече от една мазнина или масло“.

В своята практика Съдът на Европейския съюз приема, че макар да нямат задължителна правна сила, обяснителните бележки към ХС и към КН представляват важни способи за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване. СЕС застъпва трайно становището, че решаващият критерий за тарифното класиране на стоките трябва като цяло да се търси в техните обективни характеристики и свойства, както са определени в текста на позицията от посочената номенклатура и на забележките към съответните раздели или глави.

Според актуалното Решение на СЕС от 15 юни 2023г. по дело № C-292/22, 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. Също така СЕС е приел, че при липсата на дефинирани в КН 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 т. 44 от решението си СЕС пояснява, че основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517 е, че представляват „смеси“, а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък „препарати“, а именно **продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните обяснителни бележки към ХС.** Изводът, който СЕС прави е, че нито в КН, нито в обяснителните бележки към КН или към ХС има индикации, че за да попада в позиция 1517, сместа или препаратът трябва да е претърпял/а обработка, която води до химическа промяна на продуктите, от които е съставен/а. По-нататък /т.45/ СЕС отбелязва, че след като позиция 1511 обхваща както суровото палмово масло и неговите фракции, така и рафинираното палмово масло и неговите фракции, които са рафинирани, но не химически променени, към тази позиция не спадат палмовите масла, претърпели обработка, различна от рафинирането. Следователно, за да се изключи класирането на разглежданите продукти в позиция 1511, е достатъчно да се определи дали те са претърпели някаква обработка, различна от рафинирането, като например текстуриране, което съгласно съответната обяснителна бележка към ХС се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура на продукта.

В случая не е спорно по делото, че процесното палмово масло е рафинирано, следователно релевантния въпрос е дали то я претърпяло някаква друга обработка, без значение дали тя е довела до промяна на кристалната структура. Резултатите от направената митническа лабораторна експертиза сочат, че отговорът на този въпрос е положителен.

Чрез извършване на химически анализ е установено, че продуктът

представлява рафинирано палмово масло, а чрез използването на пенетрометър е установено извършването на допълнителна обработка с цел промяна на консистенцията/текстурата/. Както и вещото лице е посочило, чрез пенетрацията се определя твърдостта на продукта, като методът е подходящ за определяне консистенцията на мазнините /л.197/. В случая М. е извършила изследване чрез пенетрация по вътрешна методика Р. 66, базирана на стандарт АОС Сс-16-60, в резултат на което е установено, че консистенцията /текстурата/ на изследваната проба има стойност, характерна за пластични мазнини, шортънинги и маргарини. Констатирано е, че след разрушаването на структурата на пробата чрез стопяване и постепенно охлаждане при статични условия на стайна температура 25 С, консистенцията /текстурата/ се променя и не се възстановява в първоначалната си форма. Според експертната тази съществена промяна на консистенцията на пробата доказва, че продуктът е претърпял крайна обработка - т.нар. текстуриране.

Митническата лабораторна експертиза няма обвързваща сила относно посочените в нея резултати от изследванията, но няма и причина да не бъде ценена. Заключение на вещото лице по СТЕ не дават основание за игнориране на резултатите от М. и по същество не ги оборват. Заключение на експерта, 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 опровергават резултатите от изследването. Становището на експерта, че определянето дали палмовото масло е текстурирано или не само на базата на визуален преглед е субективно, то принципно е вярно, но именно този метод /“визуална проверка – сетивен анализ“/ е посочен в приложения по делото научен доклад „Опростени методи за изпитване на твърдината на текстурата на растителни мазнини“ /л. 78-82/, а освен това визуалното изследване при използване на пенетрометър може да бъде подложено на обективна проверка, когато има изготвен снимков материал. Що се отнася до заключението на вещото лице, че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не отговаря напълно и точно на описаната методология в стандарта АОС Сс-16-60, то също не дава основание да се отрече достоверността на резултата, доколкото няма утвърден /друг/ стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране и предвид т.2 от решението на СЕС по дело № С-292/22. 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.

При това положение 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 1517 90 „Други“, код 1517 90 99 „Други“. Съобразно извършеното с решението ново тарифно класиране за стоката по МД с MRN 20BG001007025263R4 от 11.11.2020г. законосъобразно са определени и размерите на възникналото митническо задължение и ДДС и дължимите за досъбиране суми.

В обобщение на изложеното, съдът намира, че оспореното решение на директора на ТД Митница Б. е законосъобразно изцяло и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на спора следва да бъде уважена претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл. 172, ал. 2, предл. последно АПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 51 - ви състав,

РЕШИ:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "ПИК-КО" АД срещу Решение № Р. 32-208225/30.06.2021г., издадено от директора на ТД Митница Б..

**ОСЪЖДА** "ПИК-КО" АД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Агенция „Митници“ сумата от 500 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

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

**СЪДИЯ:**