

РЕШЕНИЕ

№ 14868

гр. София, 15.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 30.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11389** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 - 178 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), вр. с чл. 220 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], представлявано от П. П., чрез пълномощник адв.С. Ж. , със съдебен адрес: [населено място], [улица], срещу Решение № 32-320406/02.11.2020г. на директора на ТД“С. Морска“ (понастоящем митница В.), при Агенция“Митници“ към митнически декларации (МД) с MRN 18BG002005H0002110/08.02.2018г.,18BG002005H0002227/12.02.2018г.,18BG002005H0002251/12.02.2018г. и 18BG002005H0002350/13.02.2018г. С решение са коригирани посочените митнически декларации и след промяна на тарифния код, посочен за стоките в тях, са установени в тежест на жалбоподателя публични задължения за досъбиране (мито 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), във вр. с чл. 59, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС). Жалбоподателят оспорва извършената промяна в тарифното класиране на стоката, описана като „палмова мазнина IFFCO 36/39“, 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, нито в нея фигурира американския

метод, който митницата е приложила за изследване на пробата. Оспорва, че взетите проби от 10.02.2018г. и на 13.08.2018г. са от процесните вносове от 08.02.2018г. и 12.08.2018г., тъй като към момента на вземане на проба не е имало налична стока от този внос в митническия склад. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) експертиза, касаещи химическите и физическите характеристики на продукта, определящи го като „палмов шортънинг“. Възразява срещу използваният метод за изследване AOCS Cc 16-60, който не бил приложим и не е посочен като приложим в самата митническа тарифа. В съдебно заседание чрез адв.Ж., поддържа становището, че по делото не е доказано, че стоката представлява палмов шортънинг. Претендира отмяна на обжалваното решение и присъждане на разноски.

Ответникът – директорът на ТД Митница В., чрез процесуалния си представител, юриконсулт С. оспорва жалбата. В становище от 20.10.2023 излага подробни аргументи за нейната неоснователност. В съдебно заседание поддържа становището, че стоката съобразно обработки и кристализация я отправя в тарифен код 1517 и представлява палмов шортънинг. Претендира присъждане на юриконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

В периода между 08.02.2018г. – 13.02.2018 г. „Милки Груп Био“ ЕАД е извършило внос, като предвид корекциите с процесното решение, предмет на обсъждане са четири митнически декларации(МД) с MRN: 18BG002005H0002110/08.02.2018г.,18BG002005H0002227/12.02.2018г.,18BG002005H0002251/12.02.2018г. и 18BG002005H0002350/13.02.2018г.

При вноса дружеството е декларирало в режим “допускане за свободно обращение” стока „палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39“, съответния брой колети, и тегло и посочен код по Т. [ЕГН], държава на износ Малайзия, деклариран произход М..

Всяка от описаните митнически декларации е придружена със съответните документи: фактури, опаковъчни листи, анализни сертификати, здравни сертификати, транспортни документи и фактури към тях, платежни нареждания, опаковъчни листа, ЧМР.

От стоката, декларирана първоначално за режим „митническо складиране“ с митническа декларация MRN 18BG002002J0001153 от 30.01.2018 г., е взета проба за проверка на тарифно класиране, за което е съставен Протокол № 16/10.02.2018г. Пробата е изпратена до ЦМЛ на Агенция „Митници“ за анализ. За резултатите от изследването е издадена Митническа лабораторна експертиза № 12_15.02.2018г./05.08.2020г. Междувременно, част от складираната стока е била декларирана за режим “допускане за свободно обращение на стоки, които са предмет на освободена от ДДС доставка до друга държава членка” с МД с MRN 18BG002005H0002110/08.02.2018г.,18BG002005H0002227/12.02.2018г.,18BG002005H0002251/12.02.2018г., които се явяват документи за приключване на режим митническо складиране с MRN 18BG002002J0001153 от 30.01.2018г.

От стоката, декларирана първоначално за режим „митническо складиране“ с митническа декларация MRN 18BG002002J0001533 от 08.02.2018г., е взета проба за проверка на тарифно класиране, за което е съставен Протокол №18/13.02.2018г. Пробата е изпратена за анализ до ЦМЛ на Агенция „Митници“. За резултатите от изследването е издадена Митническа лабораторна експертиза № 02_19.02.2018/04.08.2020г. Складираната стока е била декларирана за режим “допускане за свободно

обращение на стоки, с една от четирите процесни МД с MRN 18BG002005H0002350/13.02.2018г., която се явява документ за приключване на режим митническа декларация MRN 18BG002002J0001533 от 08.02.2018г.

Съгласно експертизите, двете анализирани проби представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване. Пояснено е, стоката с търговско наименование IFFCO HQPO 36/39 представлява палмово масло, рафинирано, химически немодифицирано, но преминало през допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар. текстуриране – палмов шортънинг, за влагане в хранителни продукти, например теста.

Въз основа на резултатите от възложените митнически лабораторни експертизи за стоката „палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39“, е издадено становище за тарифно класиране относимо към първоначалния режим „митническо складиране“, деклариран с МД MRN 18BG002002J0001153 от 30.01.2018 г. и MRN 18BG002002J0001533 от 08.02.2018г., като заключенията в него са приложени и по отношение на следващия режим, деклариран с процесните четири декларации.

Съгласно посоченото становище тарифното класиране на стоките се извършва предвид обективните им 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 се вземат предвид и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) и Обяснителните бележки към КН, които са признати от Съда на Европейския съюз средство за тълкуване на обхвата на позициите и подпозициите на номенклатурата. На база на проведените лабораторни изследвания е прието, че изпитаните проби от стока с търговско наименование „IFFCO HQPO 36/39“ представляват палмово масло, рафинирано, химически немодифицирано, но преминало през допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар. текстуриране - палмов шортънинг, за влагане в хранителни продукти, например теста. Въз основа на правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС и предвид ОБХС за позиция 1517, стоката е класирана в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Определен е приложимият Т. код 1517 90 99 90. 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 анализиранията 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.

Обобщено е, че корекцията на декларирания от „Милки Груп Био“ ЕАД код води до промяна и в дължимото за вноса мито, тъй като приложимият Т. код 1517 90 99 90 е със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00 %, а не 9.00 %, съгласно декларирания от дружеството код. Предвид това и на основание чл. 101 от Регламент (ЕС) № 952/2013 и чл. 54, ал. 1 ЗДДС с оспореното Решение рег. № 32-320406/12.11.2020 г. за декларираните с посочените четири броя МД стоки с търговско наименование „IFFCO HQPO 36/39“, описана като „палмова мазнина“, са определени публични задължения за мито и ДДС, ведно с лихвите върху тях

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.

Във връзка с възраженията в жалбата, от ответника са изискани и представени заверени копия на методиките на използваните от ЦМЛ методи за анализ и работни аналитични процедури - АОС Сс 16-60 "Консистенция, Метод с Пенетрометър, Работна аналитична процедура - РАП_66/версия: 02/17.11.2020 г., Свидетелство за калибриране на автоматичен дигитален петнетрометър и Сертификат за калибриране на цифров термометър.

Ответникът представя стандарт ISO 3961 Животински и растителни мазнини и масла, определяне на йодно число, който има статут на български стандарти е одобрен от ИД на БДС.

Представя се извлечение от електронната страница на производителя на палмова мазнина IFFCO

От жалбоподателя са представени три броя декларации от производителя на стоките относно техния вид и обработка.

По отношение на довода за липса на акредитация от ответника са представени документи за акредитация, Заповед № А 674/28.11.2022г., БСА рег. № 276/ЛИ от 11.09.2020г., Заповед № А 534/11.09.2020 г. и Заповед № А 535/11.09.2020 г. на Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“.

По делото със Служебна бележка № 32-310154/23.10.2020г. от Директора на ЦМЛ към АМ е посочена методологията за изследване по метод АОС Сс 16-60, доказателства за калибриране на пенетрометъра, послужил за изследването, както и становище по акредитацията на лабораторията.

По делото са приобщени писмените доказателства – част от административната преписка, включително подадените от „Милки Груп Био“ ЕАД митнически декларации за внос, както и попълнен формуляр за отразяване даването на ново допустимо митническо направление на стоки, поставени под режим на митническо складиране; становище за тарифно класиране на стока; писмо със заявка за извършване на анализ; протокол за вземане на проби; заключения на Митническа лабораторна експертиза от Централна митническа лаборатория в С.).

По делото е допусната съдебно-химическа експертиза (СХЕ), изпълнена от вещото лице проф. д-р М. З.. Експертът е дал своите отговори, основани на проверката и анализа на събраните доказателства. Предоставената проба палмово масло е изследвана в Лаборатория по химия, катедра Химична технология към Химически факултет на П. университет „П. Х.“. Вещото лице констатира, че липсват стандартизирани методики за определяне на типа на мазнината, липсват всякакви конкретни показатели, които да определят типа й. Приложените методики от ЦМЛ (АОС Сс 16-60, доклади и вътрешна методика на ЦМЛ) на практика според вещото лице са невалидни, тъй като не са валидирани и стандартизирани. Обобщава, че при това положение няма никакви основания и доказателства, въз основа на които продуктът да се квалифицира като допълнително модифицирано палмово масло, обозначено в случая като шортенинг. В съдебно заседание, вещото лице пояснява, че мастно киселинен е съставът на палмовото масло, пробата му е предоставена с приемо-предавателен протокол от жалбоподателя, експертизата е извършена в лабораторията на П. университет. Изискана е информация от Лабораторията по химия на липидите към катедра Химични технологии в ПУ, откъдето уведомяват, че проби

по посочените декларации не са предавани. Същевременно е представен протокол за изследване, подписан от вещото лице 3.. По поставените допълнителни задачи вещото лице дава следното заключение: 1. Има утвърдена методология за определяне твърдостта на мазнини чрез пенетрация. Но в тази методология не се дават данни и БДС за възможност за определяне вида на пробата - дали е обработена допълнително (текстурирана) или не. При това положение, докато няма БДС, за определяне на текстуриране чрез пенетрация не е възможно. 2. Има документи, че пенетрометърът е калибриран. Калибрирането, обаче е за определяне на твърдостта по принцип, а не за възможността за определяне наличие на текстуриране, а това е съвсем друг анализ. Има документи за акредитацията на ЦМЛ, акредитацията обаче е по принцип за извършване на химически изследвания. Няма акредитация за определяне на текстуриране, което е предмет на конкретния казус. Предоставената проба, от М. груп био проба плomba 0022797, получена с Протокол за взимане на проба 16/10.02.2018, дата на взимане на пробата 10.02.2018 г. Получените резултати са сходни с тези на сертификационния лист от производителя, ЦМЛ и на литературните данни за палмово масло. По тези данни не може да се установи дали палмовото масло е подложено на допълнителна модификация или не, а само че съответства на литературните данни за състав и физикохимични показатели на палмово масло. Използваните от ЦМЛ методи за определяне показателите на твърдост, йодно число, температура на топене и мастнокиселинен състав са по стандартни методи по БДС. Те не могат да дадат според вещото лице категоричен отговор, какъв вид е мазнината (обработена допълнително или не). Те могат да докажат само, на базата на мастно киселинния състав, че продуктът е палмово или някакво друго масло. В допълнение, от страна на завода производител е предоставена декларация от техническия директор, че палмовото масло е рафинирано, избелено и дезодорирано, на не подложено на допълнителна преработка, с цел текстуриране и получаване на шортънинг. На 13.06.2022 г, в присъствие на вещото лице в ЦМЛ е извършено изследване твърдостта на пробата /пенетрация/ от служител на ЦМЛ. Под негово наблюдение били извършени 3 последователни измервания на пробата. Получили се следните резултати: 248 мм, 239, и 182. Средната стойност от трите измервания е 223. Според ЦМЛ, продуктът след 48 ч още е полутечен. Стандартното отклонение от усреднения резултат е съответно 11.2%, 7.2% и 21.5%. Тъй като съгласно международните стандарти, максимално допустимото средно отклонение е 5.0% ($80 < 0.05$), то резултатът е невалиден. Обяснението, че продуктът след 48 ч е полутечен се обяснява със състава на палмовото масло. Според цитирани литературни данни Модификатори на кристализацията в липидни системи/, в палмовото масло се съдържат 4-8% диглицериди. Отстраняването на диглицеридите е много трудно, дори при оптимални условия на рафиниране. Наличието на диглицериди не влияе на мастно киселинния състав на палмовото масло, но забавя кристализацията му. Отрицателният ефект върху скоростта на кристализацията е свързан с ниската скорост на образуване на центрове за кристализация на триглицеридите при наличие на диглицериди. Цитирани литературни данни потвърждават, че основните триглицериди - 1-палмит-2 олеил-палмитин /POP/ и палмитдиолеил-диолеин /POO/ имат ниска смесимост по между си, което води до образуването на големи кристали, които се свързват по между си до още по-големи кристали /кълстери/, които придават песъчлива структура на палмовото масло. Точно такъв вид има маслото, което е предмет на изследване, преди да се разтопи, което се потвърждава и от изследването на продукта в ЦМЛ.

Според вещото лице окончателният извод от тези изследвания е, че палмовото масло, веднага след охлаждане е още полутечно и е необходимо по-продължително време /от 1 седмица до 1 м, в зависимост от условията/ за да изкристализира до тази твърда, пясъчлива структура, която се наблюдава в внесеня търговски продукт. Заключение на вещото лице от всичко това е, че въз основа на предоставените материали по делото е видно, че липсват стандартизирани методики за определяне типа на мазнината /кристална структура, текстурирана или не/, липсват всякакви конкретни показатели, които да определят типа ѝ. Приложените методики от ЦМЛ (сензорен метод, АОС8 сс 16-60, на сръбски доклади и вътрешна методика на ЦМЛ) на практика са невалидни, тъй като не са валидирани и стандартизирани. При това положение няма никакви основания и доказателства според вещото лице, въз основа на които, продуктът, предмет на съдебния спор да се класифицира като допълнително модифицирано палмово масло, обозначено в случая като шортенинг.

Ответникът оспорва заключението, но не е направил искане за повторна експертиза.

В съдебно заседание е предоставена на съда част от пробата, за която констатира, че е в кутийка, с жълтеникав цвят, с консистенция кремообразна структура, твърда, не е полутечна.

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.

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

Съгласно чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ) за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и на придружаващите документи. Редът за последващия контрол е регламентиран в чл. 84а и сл. ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 ЗМ при последващия контрол се извършва проверка за законосъобразността на действията на проверяваното лице при прилагането на съответните режими, процедури и мерки на търговската политика, както и за изпълнение на задълженията му за заплащане на публичните държавни вземания, събирани от митническите органи. Проверката обхваща стоките, складовите наличности, счетоводните записи, търговската, счетоводната и друга документация на проверяваното лице, която е от значение за конкретния случай (чл. 84а, ал. 4 ЗМ). На основание чл. 101, § 1, вр. чл. 87 и чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 ЗМ компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е ТД Митница С. Морска (сега ТД Митница В.). Решението е издадено от директора на ТД Митница С. Морска, който има качеството на митнически орган и разполага с изискващата се за валидността на акта материалната и

териториална компетентност.

Обжалваното решение е издадено 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 съществени, че да доведат до незаконосъобразността на акта. При извършената проверка по последващ контрол са изследвани проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния Т. код, към който спада същата. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число, че следва установяване на публични задължения за вносни мита по подадените четири МД.

Що се отнася до възражението на жалбоподателя, за незаконосъобразност на решението, защото не са взети проби от стоката по процесните декларации, съдът не го намира за основателно, тъй като пробите са взети от стоки, декларирани с двете декларации първоначално за режим „митническо складиране“, като част от складираната стока е била декларирана за режим „допускане за свободно обращение“, с процесните митнически декларации, които се явяват документи за приключване на режим митническо складиране по посочените две декларации. Стоката е „IFFCO HQPO 36/39“, и в случай, че жалбоподателят счита, че стоките, предмет на процесния внос са различни от декларираните, в негова тежест е да докаже това свое твърдение.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от „Милки Груп Био“ ЕАД стока IFFCO HQPO 36/39 представлява палмово масло, каквато теза поддържа жалбоподател, при което следва да бъде класирана в позиция 1511, или същата представлява „палмов шортънинг“, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия състав, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН, каквато теза поддържа митническия орган.

В случая са приложими 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-дуло само Регламентът за изпълнение или Регламент за изпълнение № 2015/2447). Тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се извършва въз основа на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС, която представлява приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата

митническа тарифа (включени в Част първа, Уводни разпоредби, Раздел I на КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите, както и забележките към разделите и главите на същата.

Съгласно общо правило 1 за тълкуване на КН тарифното класиране на стоките се определя съгласно термините на позициите и забележките към разделите или към главите от тази номенклатура. Решаващият критерий за тарифното класиране на стоките следва 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 и глави (т. 38 от решение по дело C-292/22).

Практиката на СЕС сочи критериите за класиране на стоките по позициите от комбинираната номенклатура. Така според т. т. 27, 28 и 29 от Решение на Съда (пети състав) от 11 януари 2007 година по дело C-400/05 (B. A. S. Trucks BV срещу Staatssecretaris van Financien) решаващият критерий за тарифното класиране на стоките трябва по правило да се търси в техните обективни характеристики и качества, определени в текста на позицията по КН, както и в забележките към разделите или главите. Обяснителните бележки във връзка с КН, изготвени от Комисията, а тези относно ХС — от Световната митническа организация, значително подпомагат тълкуването на обхвата на различните позиции, без обаче да имат правнозадължителна сила. Предназначението на продукта може да бъде обективен критерий за класиране, доколкото то е вътрешно присъщо за този продукт, като последното трябва да се прецени в зависимост от обективните характеристики и качества на продукта. В същата посока е и решението по Дело C-486/06 BVBA Van Landeghem срещу Belgische Staat и т. 28 от решението на Съда по дело C-725/21.

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

Съгласно текста на позиция 1511 от КН тя обхваща палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени. Според обяснителната бележка към ХС за позиция 1511 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1511 от КН, палмовото масло е предназначено за разни цели, а когато е рафинирано, се използва в хранителната промишленост, в частност като мазнина за готвене и за производство на маргарин.

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

предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани, разбити или предварително обработени чрез текстуриране или по друг начин. Относно понятието "текстуриране" то е дефинирано в посочената обяснителна бележка към ХС като "видоизменение на текстурата или на кристалната структура". Във въпросната бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази обяснителна бележка способности, сред които фигурира текстурирането. Във въпросната обяснителна бележка сред основните продукти, класирани в тази позиция 1517 са посочени изрично продуктите, наречени "shortenings", които съгласно същата обяснителна бележка са получени от масла или мазнини чрез текстуриране".

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

По разясненията от т. 44 от решението на Съда по дело С-292/22 е видно, че "... основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517, е, че представляват "смеси", а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък "препарати", а именно продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните обяснителни бележки към ХС. ". Според обяснителната бележка към ХС от позиция 1517 са изключени "несмесените мазнини и масла, които са били само рафинирани, без по-нататъшна обработка, които остават класирани в съответните си позиции, дори ако са приготвени за продажба на дребно".

От друга страна, позиция 1511 обхваща както суровото палмово масло и неговите фракции, така и рафинираното палмово масло и неговите фракции, които са рафинирани, но не са химически променени. Следователно към тази позиция не спадат палмовите масла, претърпели обработка, различна от рафинирането, като в това отношение е ирелевантен въпросът дали съответните продукти са били химически променени в резултат от тази обработка.

В т. 46 от решението на Съда по дело С-292/22 се посочва, че 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, например текстуриране, което съгласно съответната обяснителна бележка към ХС се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура на продукта.

С т. 50 – 54 от решението на Съда по дело С-292/22 съдът се произнася относно методите, чрез които следва да се проведе изследване на консистенцията на продукт като процесния с цел доказване на обработката му чрез текстуриране. Застъпена е позицията, че нито КН, нито обяснителните бележки към нея посочват специфичен метод, по който при необходимост би трябвало да се изследва консистенцията на продукта, и съответно в т. 54 се дава тълкуване, че КН следва да се тълкува в смисъл, че при липса на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали

хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура, 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.

С оглед тълкуването на относимите правни разпоредби, посочени в решението на Съда по дело C-292/22, основните спорни въпроса са дали процесната стока /палмова мазнина OKI brand/ 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.

Между страните по делото няма спор, че внесената стока представлява продукт, който се състои само от едно масло – палмово масло, както и че същото е рафинирано.

В заключението на митническата лаборатория се сочи, че суровото палмово масло се подлага на процеси на неутрализация, избелване и дезодориране, но в резултат на тези процеси не се променя физическата му форма, т. е. същото остава във формата в която е. За т. н. "палмов шортънинг" е характерно това, че то е приготвено под формата на твърда пластична текстурирана мазнина с фина, гладка, пастообразна и стабилна консистенция при стайна температура. Същото намира приложение в производството на печени тестени изделия и сладкарски продукти. Отбелязва се още, че за да се постигне тази форма мазнината следва да е кристализирала в съответна кристална форма, която се характеризира с изключително фини кристалчета, представляващи гладката текстура. Отбелязва се, че за тази цел рафинираното, избелено и дезодорирано палмово масло се подлага на допълнителни технологични обработки, които могат да включват фракциониране – разделяне на твърдата и течната фракция на палмовото масло, последващото им смесване в различни пропорции и финална обработка за пластифициране /текстуриране/ чрез кристализация за модифициране на кристалната структура.

Съдът намира, че с оглед на събраните доказателства по делото е доказана тезата на ответника, че внесеният продукт съставлява "палмов шортънинг", за какъвто го приемат митническите органи. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от експертизата в административното производство, не се опровергаха от жалбоподателя. Назначената от съда СХЕ посочва, че получените резултати са сходни с тези на сертификационния лист от производителя, ЦМЛ и литературните данни за палмово масло, но по тях не можело да се установи дали е подложено на допълнителна модификация или не, счита, че използваните методи не могат да дадат категорично отговор какъв вид е мазнината – обработена допълнително или не, а само на базата на мастно киселининия състав да кажат, че продуктът е палмово масло или някакво друга. Използваният от ЦМЛ метод има значение за определяне

твърдостта на внесеня продукт, като шортъринга е мазнина която се втвърдява при стайна температура от 25 градуса по Ц. С оглед констатираното при допълнително извършеното изследване твърдостта на пробата /пенетрация/ от служител на ЦМЛ, в присъствие на вещото лице, че продуктът след още 48 ч. още е полутечен и заключението на ЦМЛ, относно това, че съдържа забележими кристали, установени чрез използването на пенетрометър, обяснението е именно с нейната преработка за модификация на кристалите т.е. за текстуриране. Съдът не кредитира заключението на вещото лице, че методът AOCS Cc 16-60 използван от административният орган е неприложим поради което и резултатите от изследваните проби са некоректни поради следното: СЕС в решението си по точки 52 и 53 е приел, че дори когато обяснителните бележки към КН изрично предвиждат даден метод, той не трябва да се счита за единствения приложим метод за целите на изследването на съществените характеристики на съответните продукти, като консистенцията им.

В случая по делото ответника е приложил копие от вътрешно-лабораторната аналитична процедура на ЦМЛ. Работна аналитична процедура - РАП_66/версия: 01 „Изследване за доказване на текстурирани мазнини чрез пенетрация“. Приложено е и копие на официалния метод за измерването на консистенцията на мазнини по метод AOCS (American oil chemists society) Cc 16-60. От доказателствата по делото е видно, че измерването се провежда с пенетрометър и условия на измерване, специфицирани в метод AOCS Cc 16-60. Според МЛЕ, предвид получените резултати в т.6 от таблицата, консистенцията на изследваната проба има стойност характерна за пластични мазнини шортънинги и маргарини. Изведено е, че налице съществена промяна на консистенцията на пробите и че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

Данни за извършване преработване на продукта се съдържат и в търговската документация, приложена към делото. Видно от справка от електронната страница на производителя относно IFFCO специални мазнини, IFFCO HQPO, представлява специално текстуриран и аериран продукт – Шортънинг IFFCO HQPO 36/39.

Настоящият състав приема, че с тези изследвания, данни и приложен метод, административния орган е доказал допълнителна обработка на процесната стока чрез текстуриране, като приложената от митническите органи лабораторна процедура се явява подходяща за определяне на обективните характеристики на стоките за целите на класирането им в позиция 1517.

И в съдебната практика се приема, че прилагането от ЦМЛ на вътрешно лабораторен метод не е основание за дисквалифициране на МЛЕ като информационен и доказателствен източник В този смисъл решение № 647/19.01.2024г., постановено по адм. дело № 6388/2022г., решение № 8538 от 12108/06.12.2023г., постановено по адм. дело № 10552/2022г., и др. на ВАС/.

По повод възражението за липса на акредитация при изследване на пробата на ЦМЛ, следва да се посочи, че 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, приложим на основание чл.144 АПК, това не е и условие за допускане на резултата от това изследване като доказателствено средство. Липсата на акредитация на ЦМЛ за извършване на процесното измерване с пенетрометър не пречатства възможността чрез научни методи да се установи твърдостта на продукта, респ. същият да се отнесе към групата на „шортънингите“.

В горния смисъл съдът съобрази актуалната практика на ВАС на РБ по аналогични казуси - решение № 8542 от 09.07.2024г. по адм. дело № 3103/2024 г., решение № 8538 от 09.07.2024г. по адм. дело № 3426/2024 г., решение № 7287 от 12.06.2024г. по адм. дело № 12244/2023 г., решение № 6819 от 04.06.2024г. по адм. дело № 2265/2024 г. на ВАС на РБ.

По изложените съображения обжалваното Решение № 32-320406/02.11.2020г. на директора на ТД “С. Морска“ се явява законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът, представляван от юрисконсулт, който претендира присъждане, юрисконсултско възнаграждение следва да се присъди съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ в размер на 100 лв.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Милки Груп Био“ ЕАД срещу Решение № 32-320406/02.11.2020г. на директора на ТД “С. Морска“ (понастоящем ТД В.) в Агенция „Митници“ към митнически декларации (МД) с MRN 18BG002005H0002110/08.02.2018г., 18BG002005H0002227/12.02.2018г., 18BG002005H0002251/12.02.2018г. и 18BG002005H0002350/13.02.2018г.

ОСЪЖДА „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 лв. (сто лева).

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: