

РЕШЕНИЕ

№ 7555

гр. София, 04.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 21.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **5411** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226, ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е въз основа на Решение № 5665 от 31.05.2023 г. по адм. дело № 11851/2022г. по описа на ВАС, с което е отменено Решение №5937 от 18.10.2022г. по адм.д. №2650/2022г. по описа на Административен съд София-град и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

Образувано е по жалба на „ПИК - КО“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. К., С. промишлена зона, [улица], представлявано от Изпълнителния директор И. С. Б., чрез адвокат П. Т. – С., срещу Решение № 32 – 43621 от 08.02.2022 г. , издадено от Директора на ТД Митница Б..

В жалбата са изложени доводи, че обжалваното решение, постановено от Директора на ТД Митница Б. е необосновано и незаконосъобразно, поради противоречието му с материалните разпоредби. На първо място, жалбоподателят счита, че изготвената митническа лабораторна експертиза /М./ не дава ясен и категоричен отговор за качествата на стоката, за твърдяната по-напреднала обработка на същата, не съдържа данни за установеното количество емулгатор, още по-малко, че лауриновата мазнина е била текстурирана чрез добавянето на сорбитанов емулгатор в качеството му на модификатор на кристалната структура. Сочи, че използваният от Централната митническа лаборатория Вътрешно лабораторен метод (ВЛМ) и Работна аналитична процедура за определяне наличието на сорбитол в лауриновата мазнина чрез

високоэффективна течна хроматография не е стандартизиран. Освен това същата няма акредитация за извършването на количествен анализ на сорбитол чрез високоэффективна течна хроматография. В този смисъл навежда доводи, че изследването на Централната митническа лаборатория на лауриновата мазнина не е обвързващо, доколкото е проведено по ВЛМ, а не по метод, който е стандартизиран. На следващо място развива доводи, че непосредственото в митническата лабораторна експертиза (М.) на „установеното количество емулгатор - сорбитол“ е пречка да се направи категоричен извод дали, в случай че такъв емулгатор действително е бил вложен от производителя, то същият влияе на свойствата и качествата на стоката, т. е. дали вложеното количество променя физическите и химическите качества на крайния продукт и дали влагането на такъв емулгатор води до текстуриране на лауриновата мазнина и респективно „обосновава“ промяна в тарифното класиране на същата. В тази връзка отбелязва, че влагането на малки количества емулгатор (сорбитол) е допустимо и не води до текстуриране. Твърди, че видно от резултатите от М., хидрогенираната лауринова мазнина не е претърпяла по-напреднала обработка, доколкото липсват изобщо данни за количеството емулгатор - сорбитол (в случай че изобщо такъв е вложен), а в допълнение в процеса на модификация на внесената от „ПИК-КО“ АД стока участва само една мазнина - палмова, с оглед на което същата попада в обхвата на позиция 1516 от ОБХС и правилно е класирана от дружеството в код по Т. [ЕГН]. Моли Решение № 32-43621 от 08.02.2022 г., постановено от Директора на ТД Митница Б., с което в резултат от промяна в тарифното класиране на внесена от „ПИК-КО“ АД стока са установени като дължими за доплащане следните държавни вземания: Мито (А00) в размер на 7 295,18 лв. и ДДС (В00) в размер на 1 459,04 лв. да бъде отменено изцяло. Претендира разноски, представляващи държавна такса и адвокатско възнаграждение.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. П. Т.-С., която поддържа жалбата и моли обжалваното решение да бъде отменено, а жалбата да бъде уважена от съда. Претендира разноски.

Ответникът – директор на Териториална дирекция Митница – Б. в съдебно заседание се представлява от юрк. Д., който оспорва жалбата, счита я за неоснователна и недоказана, претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Съдът, след като съобрази представените по делото писмени доказателства и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 20.07.2021 г. „ПИК-КО“ АД подава митническа декларация MRN 21BG001007033359R8, с която декларира режим „допускане за свободно обращение“ на стока, описана като „IADECHOC 555 ХИДРОГЕНИРАНА ЛАУРИНОВА МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ. - 45 000 КГ.“, с код по Т. 15162098 80. Декларираният произход на стоката е И..

Към митническата декларация са приложени: Търговска фактура, С. INVIOCE № SPF21/0819 от 07.06.2021 г., издадена от Inter-C. Oils & F. Pte. L., С.; Опаковъчен лист, Р. L. № SPF21/0819 от 07.06.2021 г., издаден от Inter-C. Oik & F. Pte. L., С.; Анализен сертификат № SC/21/SPF/0288 (1) от 06.06.2021 г., заверен от PT Musim Mas, С., И.; Сертификат за тегло от 07.06.2021 г., заверен от PT Musim Mas, С., И.; Здравен сертификат № 440.445.3.2/1476/VI/2021 от 07.06.2021 г., издаден от здравните власти на И.; Сертификат за произход FORM B № 0022429/MDN/2021 от 14.06.2021 г., заверен от И.; Коносамент № MEDUJ3441774, издаден от М..

На основание чл. 188, буква а) от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документална проверка на стоката по представените и цитирани в ЕД 2/3 на МД с MRN 21BG001007033359R8 документи и данните от МД и не са установени несъответствия. На основание чл. 188, буква г) от Регламент (ЕС) № 952/2013, за целите на проверката на точността на данните, съдържащи се в МД с MRN 21BG001007033359R8, по отношение на тарифното класиране на стоката, от същата е взета проба за анализ. Съставени са Акт № 2-450-А от 21.07.2021 г. за вземане и разработване на средна проба и протокол за вземане на проба 107/21.07.2021 г. /32-240517/27.07.2021 г./ Пробите са изпратени до Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) със Заявка за анализ или контрол № 107/21.07.2021 г.

Изготвена е лабораторна експертиза от ЦМЛ с митническа лабораторна експертиза № 02_10.08.2021/25.10.2021 г. Съгласно експертизата изпитаната проба от стока с описание „Хидрогенирана лауринова мазнина - Jadechoc 555“ представлява хидрогенирана фракция на палмистовото масло (стеарин), текстурирано чрез добавен сорбитанов емулгатор в качеството на модификатор на кристалната структура.

Според становище от дирекция „Митническа дейност и методология“ с рег. № 32-344257/29.10.2021 г. относно тарифното класиране на стоката в Комбинираната номенклатура (КН) на Европейския съюз, на основание правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН и предвид Общите разпоредби към Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоки за позиция 1517, стоката, с определените с М. характеристики, попада в обхвата на код 1517 90 99 90 на КН, различен от декларирания от „Пик-Ко“ АД. Същата не се класира в декларирания в митническата декларация код от позиция 1516 „Животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин“, тъй като е претърпяла по-напреднала от допустимите за тази позиция обработка - смесване с емулгатор, имащ функцията да модифицира кристалната структура на палмистовото масло и неговите фракции, т. е. да ги текстурира.“

Със съобщение рег. № 32-349038/03.11.2021 г., в изпълнение на разпоредбата на чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. във връзка с чл. 29 от същия регламент, на „ПИК- КО“ АД са предоставени мотивите, на които ще се основава Решение на компетентния за произнасяне административен орган - директора на ТД Митница Б., с което ще бъде постановен неблагоприятен за дружеството резултат, като на основание чл. 8, § 1 от Делегиран регламент (ЕС) № 2015/2446 е определен 30-дневен срок от датата на неговото получаване за предоставяне на становище. В определения срок не е изразено становище. Със съобщението на дружеството е предоставено и копие от М. № 02_10.08.2021/25.10.2021 г.

С Решение № 32 – 43621 от 08.02.2022 г. на Директора на ТД Митница Б. е определен нов размер на дължимите вносни мита и ДДС, предвид тарифното и класиране по код по Т. 1517 90 99 90 и приложимата за него ставка на митото в размер на 16%. Определени са мито и ДДС общо в размер на 56 439, 1 лв., вместо начислените и заплатени от декларатора 47 684, 88 лв., като на основание чл. 19б, ал. 3 от ЗМ и чл. 90, ал. 1 от ЗДДС във връзка с Регламент (ЕС) № 952/2013 г. е определен десетдневен срок от уведомяването на длъжника „ПИК-КО“ АД да заплати допълнително мито и ДДС в размер общо на 8 754, 22 лв.

По искане на жалбоподателя по адм. дело №2650/2022г. е допусната и изготвена

съдебно-химична експертиза (С.) и допълнителна С.. Двете експертизи са извършени от различни вещи лица, поради оспорване на първото заключение като необосновано и непълно. Първото заключение е изготвено на база технически проучвания и запознаване с материалите по делото. Посочено е, че съгласно становището в М. и интерпретацията на резултатите добавеният към палмовото масло сорбитанов естер е „модификатор на кристалната структура“. В тази връзка е направено пояснение, че при влагане на сорбитановите естери в малки количества /под 1,5%/, те имат свойствата на емулгатор, т. е. стабилизират мазнината против разслояване, без да променят структурата. При влагане на сорбитановите естери в по-големи количества, те действат като текстуратор /модификатор/, т. е. променят кристалната структура на продукта. Вещото лице е аргументирал отговора си с Регламент (ЕС) № 1129/2011 на Комисията от 11 ноември 2011 година за изменение на приложение II към Регламент (ЕО) № 1333/2008 на Европейския парламент и на Съвета посредством създаване на списък на Съюза на добавките в храните, съгласно който сорбитановите естери се добавят в маслата и мазнините в минимални количества /максимум 10 000 мг/кг/, т.е. 1,0%. Имайки предвид, че максимално допустимите количества на сорбитановите естери в маслата и мазнините са под 1,5%, то те не променят кристалната структура на мазнината, а служат като емулгатор, спомагащ смесването на две трудно свързващи се фракции да образуват равномерна, хомогенна смес. Вещото лице е анализирано и резултатите от М. в частта, в която са установени ниски нива на сорбитол. В този смисъл е изложено, че е направен качествен анализ на пробата за съдържание на сорбитол, без да е установено количественото му съдържание, от което следва, че процесният продукт не е претърпял допълнителна обработка чрез текстуриране, а е налице процес на емулгиране, т. е. обработка на продукта със стабилизиращ агент емулгатор, като целта е да се запази съществуващата структура непроменена. Подчертано е, че сорбитановият естер действа като текстуратор, когато е добавен в голямо количество. На следващо място е посочено, че прибавянето на сорбитол стеарат, дори в минимални количества, формално може да се счита за допълнителна обработка, но не преработка, тъй като последната представлява процес, при който се променят основните физикохимически показатели и състав, с оглед придобиване на нови свойства, докато при обработката се цели да се запазят съществуващите показатели. Цитирал е, че според патент WO 199 801 90556 D 1 Texturizing composition for use in fat blends in food, за да има промяна в технологичните свойства на мазнината, трябва да се добави сорбитол тристеарат в количество 25 -50%. В заключение от вещото лице приема, че не може да даде отговор на въпроса в какво количество е добавения сорбитанов естер в процесната стока, тъй като няма данни за количествения му състав от проведеня лабораторен анализ.

В допълнителното заключение по това дело, съобразно поставените задачи /различни от тези на първото заключение/ вещото лице е достигнало до извода, че в лауриновата мазнина природно не се съдържат сорбитанови естери. Това са синтетично получени вещества, добавени целенасочено към продукта. На следващо място е посочено, че в процесията стока няма несмесващи се фази. В случаите на хидрогенирана лауринова мазнина емулгатори се добавят с цел контрол на кристализацията на триглицеридите и осигуряване на стабилност на кристалните структури. Базирайки се на научна литература изразява становище, че добавянето на сорбитанови естери представлява допълнителна обработка на мазнината, различна от стандартното рафиниране и хидрогениране. Дори и много малки количества оказват влияние на кристалната

стабилност на мазнината. Направено е уточнение, че добавянето например на 1% сорбитанов тристеарат към процесната стока няма да доведе до откриването на 1% сорбитол в нея. Установяването на наличие на сорбитанови естери става след разрушаване на тяхната структура до изходните вещества и се търси присъствие на сорбитол в пробата. Поради сериозната разлика в молните тегла на сорбитановите естери и това на сорбитола, при внесен напр. 1тегл. % - 1гр. сорбитанов тристеарат в 100 гр. мазнина, то анализът ще открие не 1 гр., а 0,189 гр. сорбитол. т.е. количество 5 пъти по-малко от това на внесеното вещество. Направено е заключение, че не е необходимо да се определя точното количество на сорбитановите естери, тъй като наличието им е доказателство за „допълнително обработен по друг начин, чрез влагане на емулгиращи вещества, с цел стабилизиране/модифициране на кристалната структура“.

Като част от административната преписка по адм. д. 2650/2022г. са приложени и приети писмени доказателства, свързани с вноса на процесната стока.

В хода на съдебното обжалване от ответника са представени и приети стандартите, по които е извършено изследването на пробата, и доказателства за сертифициране и калибриране на уредите, послужили за изследването, както и извадки от дневниците за изпитване на проби, от които се установяват датите на проведените изследвания.

С Решение №5937 от 18.10.2022г. по адм.д. №2650/2022г. по жалбата на „ПИК-КО“ АД С., АССГ е отменил Решение рег.№32-43621 от 08.02.2022г. на директора на ТД Митница Б. и Митница Б. е осъдена да заплати на „ПИК-КО“ АД разноски по делото в размер на 350лв. Според АССГ решаващият критерий за разграничение на стоките по двата тарифни кода е дали са претърпели обработка по друг начин, освен да са били хидрогенерирани, интерстерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани. Крайният извод на АССГ е за липса на безспорни доказателства за наличие на по-напреднала обработка на продукта, която да налага промяна в заявеното тарифиране.

Срещу съдебния акт е подадена касационна жалба от директора на ТД Митница Б., чрез ст.юрк. Д., образувано е адм.д. 11851/2022г. С Решение №5665 от 31.05.2023г. по адм.д. №11851/2022г. по описа на ВАС, Първо отделение е отменено Решение №5937 от 18.10.2022г. по адм.д. №2650/2022г. На АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ. Съгласно мотивите на решението на ВАС, спорът е дали стоката следва да се тарифира по позиция 1516 от обяснителните бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз или по позиция 1517, при новото разглеждане на делото новият състав следва да назначи тройна съдебно-техническа експертиза, която да даде отговор на въпросите, необходимо ли е да се установи точното количество сорбитанови естери, за да се направи заключение, че стоката е допълнително обработена по друг начин с цел стабилизиране/модифициране на кристалната структура. В случай, че установяването на точното количество сорбитанови естери е от значение, вещите лица да посочат при какво количество добавени сорбитанови естери се счита, че мазнината е текстурирана и при какво количество се счита, че същата не е текстурирана.

С протоколно определение от о.з. от 10.10.2023г. по адм.д. №5411/2023г. е приобщено и приложено адм..дело №2650 от 2022г. на АССГ.

В изпълнение указанията на ВАС, по образуваното адм.дело №5411 по описа за 2023г. в производството по реда на чл.226, ал.1 от АПК вр.чл.220 от ЗМ с Определение от

21.07.2023г. Съдът е допуснал и назначил тройна съдебно-техническа експертиза, която да отговори на въпросите, поставени в Решение №5665/31.05.2023г. на ВАС по адм.д. №11851/2022г. на ВАС.

По делото е изготвена тройна съдебно техническа експертиза от вещите лица инж. А. Г. К., инж. Д. С. Г. и С. К. М.. Преди да отговори на въпрос №1 „Необходимо ли е да се установи точното количество сорбитанови естери, за да се направи заключение, че стоката е допълнително обработена по друг начин с цел стабилизиране/модифициране на кристалната структура“, вещите лица дават обяснение какво представляват сорбитановите емулгатори /сорбитановите естери/. Според вещите лица сорбитановите емулгатори представляват естери на сорбитола и негови моно- и ди- анхидриди с различни мастни киселини. Например сорбитановият тристеарат е естер, получен от стеаринова киселина и сорбитол или негови производни. Сорбитановите естери се използват като емулгатори, когато са добавени в малки количества /от 0,5 до 2% съгласно М./. Емулгаторите са помощни вещества, спомагащи смесването на две трудно свързващи се фракции да образуват равномерна, хомогенна смес. Добавят се например към хранителни продукти, с цел получаване на фино-дисперсионни и устойчиви колоидни системи, като с тяхна помощ се създават суспензии „масло във вода“ и „вода в масло“, т.е. позволяват смесването на две неразтворими една в друга фракции. Целта на емулгаторите е стабилизиране на вече формирана хомогенна система или подобряване на степента на хомогенизиране са сместа и допринасят значително за гладка и кремообразна консистенция. Маргаринът се приготвя от три основни съставки: растителна мазнина, растително масло и вода, като в рецептата се използват различни рафинирани растителни мазнини, които естествено съдържат витамин Е, О. 3 и О. 6 мастни киселини. За да придобият подходяща за мазане консистенция, растителните мазнини се смесват с малко количество растително масло /палмово или кокосово/, за по-добри вкусови качества се добавя малко количество интерстерифицирана мазнина. Смесването на растителни мазнини и масла е последвано от смесването им с вода посредством емулгатори /соев лецитин/, сместа постепенно се охлажда, придобивайки подходяща структура и консистенция. Маргаринът представлява водно-масна емулсия, стабилизирана чрез растително масло и добавен емулгатор. Емулгаторите спомагат за образуването на гладки емулсии, без да променят физико-химичният им състав. Видовете сорбитанови естери /сорбитан моностеарат, сорбитанов тристеарат и сорбитан тристеарат/ са подробно описани, като са представени физико-химичните свойства, целта и използването им в различни индустрии. Съгласно заключението сорбитановите естери проявяват свойства на емулгатори, стабилизатори и съгъстителни. Емулгаторите спомагат за образуване на гладки емулсии, без да променят физико-химичен състав. Напълно хидрогенираната мазнина представлява твърда гладка маса, която не подлежи на емулгиране. При нея отсъства наличието вода, както е констатирала и ЦМЛ в М.. Тя не представлява емулсия „вода в масло“ /маргарин/. Съгласно изготвената М. №02-10.08.2021/25.10.21г. е дадено заключение за наличие на сорбитанови

естери „чрез качествен хроматографски анализ се детектира ниско съдържание на сорбитол, установен след хидролиза на пробата“. Наличието на сорбитол е определено в ЦМЛ, използвайки Работна Аналитична Процедура /Р. 51/ „Качествено определяне на сорбитанови емулгатори в мазнини чрез ВЕТХ“. Според вещите лица от заглавието е видно, че определянето на сорбитола е извършено с качествен анализ, поради което ЦМЛ не може да е определила неговото качество. Съгласно М. чрез различни преработки палмистовото /лауриново/ масло може да се използва като заместител на какаовото масло като за целта трябва да притежава гладка структура. Тези качества се постигат чрез преработка на мазнината чрез хидрогениране. На процес на хидрогениране могат да се подложат всички растителни мазнини, които вследствие на обработката придобиват по-твърда структура и благодарение на това намират широко приложение в хранително-вкусовата промишленост. Според Сертификата за анализ, стоката „JADECHOC 555 ХИДРОГЕНЕРИРАНИ ЛАУРИНОВИ МАЗНИНИ“ съдържа напълно хидрогенирано лаурично масло, без добавени съставки или емулгатор. Съответно сорбитан тристеарат, Е492 – емулгатор също не се добавя в продукта /стр.37 от том 1/. При определяне на характеристиката е използван Вътрешно лабораторен метод /ВМЛ/ Работна Аналитична Процедура Р. 51 „Количествено определяне на сорбитанови емулгатори чрез ВЕТХ“ версия 03/02.2021 и техническо средство Система за високоефективна течна хроматография /HPLC/ с детектор на светлоразсейване /ELSD/. Според вещите лица съгласно ВЛМ Р. 51 не може да бъде определено количественото съдържание на сорбитол в пробата, а само неговата идентификация. Не са налични доказателства за валидиране на ВЛМ Р. 51 и калибрационния статус на основното техническо средство Система за високоефективна течна хроматография с детектор на светлоразсейване, използвано за определянето на характеристиката Съдържание на емулгатор: сорбитанови естери от М. №02-10.08.2021/25.10.2021г. В експертната е отразено, че съгласно изискването на Регламент /ЕС/ №1129/2011 на Комисията от 11 ноември 2011 година за изменение на приложение II към Регламент /ЕО/ №1333/2008 на Европейския парламент и на Съвета последством създаване на списък на Съюза на добавките в храните, количеството на сорбитановия естер в маслата и мазнините не може да надвишава 10 000мг/кг, т.е.1,0%, Позовавайки се на изискванията на регламента, експертната счита, „е в случай, че има наличие на сорбитанов естер, същият не може да бъде повече от 1,0%, при което сорбитановият естер има свойствата на емулгатор, т.е. да стабилизира мазнината против разслояване, без да променя структурата ѝ. Влагането на сорбитановите естери в малки /ниски/ количества не води до промяна на състава и физикохимичните показатели на маслото. Съгласно т.5 от Експертната на ЦМЛ е констатирано ниско съдържание на сорбитол, а в коментара на експертната е записано, че „Според публикувано обзорно проучване, сорбитановите естери се използват като емулгатори, тъй като добавени дори в малки количества 0,5-2% имат способността да контролират кристализацията на твърдите мазнини като алтернатива на прилаганите физико-химически процеси за модификация на кристалната структура“ /стр.23,

том1/-физико-химичните процеси за модификация на кристална структура са: хидрогенериране, фракциониране и преестерификация. От цитирания текст според вещите лица става ясно, че за да се твърди влагането на емулгатор, който влияе на кристалната структура на мазнината, той трябва да е в посочените количества -0,5-2% ,докато в процесната стока не е открито количество сорбитанов естер равно или по-голямо от 0,5%, а се твърди, че чрез качествен анализ е открито „ниско“ съдържание, т.е. малко количество. Тъй като не е определено точното количество, може да се приеме, че става въпрос за „следи“. Долният праг от 0,5% е определяем и определен от самата митническа лаборатория, което според вещите лица означава, че след като митницата не е доказала наличието на сорбитанов естер в количества, равни или по-големи от 0,5%, не може да се твърди, че стоката е претърпяла емулгиране, оттам и текстуриране -модификация на кристалната структура. Вземайки предвид допустимите норми за наличие на сорбитанови естери в мазнините /под 1%/ и констатираното чрез качествен анализ „ниско съдържание на сорбитол“ в изследваната проба от ЦМЛ, експертизата счита, че дори и да има минимално количество, равно или по-голямо от 0,5%, за това не може да се твърди, че има вложен емулгатор в изследваната проба. ЦМЛ изобщо не е доказала реалното количество на сорбитол в пробата, а само неговата идентификация, което се потвърждава и от коментара, направен в експертизата на ЦМЛ.

Според вещите лица в Българската служба по акредитация няма издадена акредитация на нито една лаборатория за изследване наличието на сорбитанов естер в растителни мазнини / във вид на приложение №1 към експертизата/. Вещите лица считат, че не може да се даде отговор дали в пробата се съдържат сорбитанови естери поради следните обстоятелства: няма издадена акредитация на нито една лаборатория за изследване наличието на сорбитанов естер в растителни мазнини, поради което пробата не може да бъде анализирана по този показател; не може да се направи оценка на валидността при определяне на характеристиката „съдържание на емулгатор“: сорбитанови естери от М. №02-10.08.2021/25.10.2021г, не са налични необходимите и достатъчни доказателства за твърдението дали изпитаната проба има съдържание на емулгатор сорбитанов естер, и ако съдържа, какво е неговото количествено съдържание; производителят гарантира, че стоката не съдържа сорбитанови естери: „Съответно сорбитан тристеарат Е492-емулгатор, също не се добавя в продукта“.

Вещите лица са посочили, че хидрогениране е химически процес на насищане с водород с цел втвърдяване на мазнината. Водородът се добавя към двойните връзки на ненаситените мастни киселини, като по този начин ги превръща в наситени мастни киселини, които от своя страна превръщат маслото в твърда мазнина. Процесът на хидрогениране е важно средство за преработвателите на растителни мазнини и масла. Чрез хидрогениране течните масла могат да се превърнат в пластични или твърди мазнини, които са подходящи за влагането им в определен хранителен продукт. На процес хидрогениране могат да се подложат всички растителни мазнини, които вследствие на обработката придобиват по-твърда структура и благодарение на това намират широко приложение в хранително-вкусовата промишленост.

Целта на емулгирането е да свържат две неразтворими една в друга фракции, като вода и масло. Определение в М. мастно-киселинен състав показва „подобие на стеаринова фракция на палмистово масло. Установената липса на ненаситени мастни киселини чрез газова хроматография и инфрачервена спектроскопия доказват, че маслото е подлагано на химическа преработка-хидрогениране“. Съпоставяйки получените резултати от анализа на ЦМЛ с референтните стойности, дадени в codex alimentarius стандарт на поименованние растителни масла CXS210/1999г, е видно, че пробата съдържа голямо количество лауринова киселина /54,4%/, което е типично за палмистовото масло. Също така е констатирано повишено съдържание на стеаринова киселина /10,1%/ за сметка на олеиновата киселина /0%/- резултатите са дадени в табличен вид, таблица №1. Според експертната повишеното съдържание на стеаринова киселина за сметка на олеиновата се дължи на насищане на двойните връзки, типичен показател за процеса хидрогениране. Следователно пробата представлява хидрогенирано лауриново /палмоядково/ масло, както е декларирана и при внос по митническата декларация. Това се потвърждава и от митническата лабораторна експертиза. При хидрогенираните мазнини е напълно излишно влагането на каквито и да било емулгатори, тъй като самото масло е с по-твърда консистенция и няма наличие на течна и твърда емулсия /фракция/. Не са налични необходимите и достатъчни доказателства за твърдението дали изпитаната проба има съдържание на емулгатор сорбитанов естер, и ако съдържа, какво е неговото количествено съдържание.

На втория поставен въпрос „В случай, че установяването на точното количество сорбитанови естери е от значение, вещите лица да посочат при какво количество добавени сорбитанови естери се счита, че мазнината е текстурирана и при какво количество се счита, че същата не е текстурирана“ вещите лица дават следния отговор: при влагане на сорбитановите естери в малки количества, а според обзора, цитиран в М. от 0,5 до 2%, те имат свойствата на емулгатор, т.е. стабилизират мазнината против разслояване, без да променят структурата, както е констатирана и в самата М. на ЦМЛ. Емулгаторите спомагат за образуването на гладки емулсии, без да променят физико-химичният им състав. Според направения коментар от ЦВЛ в М. и направеното от тях обзорно проучване, сорбитановите естери се използват в ниски количества – от 0,5 до 2%, т.е. определена е долна граница за наличие на сорбитанов естер от 0,5%, за да се твърди процес на емулгиране. В конкретния случай ЦМЛ не е открила количество равно или повече от 0,5%, видно от извършените анализи. Т.е. дори и да е открила някакви следи от сорбитанов естер /извършен е качествен, а не количествен анализ/, според поставената долна граница от 0,5% не може да се твърди, че стоката е емулгирана. Не може да се докаже количеството на открития сорбитол чрез извършване на качествен анализ.

Текстурирането според експертите е процес на хомогенизиране /чрез разбъркване, разбиване/ с цел постигане на желаната текстура. Това е физически процес, който се използва в технологията за производство на твърди пластични мазнини. При този процес се предотвратява кристалната

структура на мазнината да премине от бета прим в бета форма при охлаждане в топлообменник с охлаждащ агент амоняк. При напълно хидрогенираното палмоядково масло стабилната форма на кристалите е в бета /стр.35 от Въведение в технологиите на мазнините и маслата/. Според М. използването на емулгатори е с цел да се предотврати образуването на бета структура и мазнината да се стабилизира в бета прим структура на кристалите. Това не е необходимо при напълно хидрогенираната палмоядкова мазнина, чиято стабилна структура е в бета структурата. Съгласно приложените към делото „Опростени методи за тестване на твърдостта на текстурата на растителни мазнини“, разработени от проф. Б. Ребреневич и проф. Е. Д., модификацията на кристалната структура, респ. Кристализацията на мазнините се извършва чрез охлаждане на мазнината в топлообменник с охлаждащ агент амоняк. Те изтъкват, че основните причини за текстуриране на мазнините са следните: 1.“Желаната текстура на храните, съдържащи мазнини, зависи от наличието на правилната полиморфна форма – бета прим; 2. Важно е да се стабилизира бета прим кристалите, тъй като тези тънки иглени кристали имат много голяма повърхност и свързват няколко пъти повече масло от собствената си маса; 3. Масно-кристалната морфология определя външния вид на някои хранителни продукти /напр.маргарин/, които трябва да бъдат във форма бета прим, за да имат гладка и лъскава текстура; 4. След като се подложи на това допълнително третиране, мазнината е стабилна в бета прим кристална форма и като такава може да се използва директно в сладкарската и хранителната промишленост.

Съгласно експертното заключение при напълно хидрогенираната палмоядкова мазнина, чиято стабилна структура е бета структурата, не е необходимо мазнината да се стабилизира в бета прим структура на кристалите. Прави се уточнение, че тези методи се използват за палмова мазнина. Процесната стока представлява напълно хидрогенирана лаурична /палмоядкова/ мазнина, чиято стабилна форма е в бета структурата, а не търсената стабилна форма бета прим на палмовото масло. В същите тези методи е описано също така, че процесите на модифициране на мазнините са: хидрогениране, интерстерификация и фракциониране. Хидрогенирането е процес на втвърдяване на мазнината, интерстерификацията пренарежда масните молекули в мазнината, фракционирането разделя мазнините и маслата на различни фракции – твърда и течна. Емулгирането е смесване на две трудно свързващи се фракции да образуват равномерна, хомогенна смес, докато текстурирането е физически процес на разбъркване и охлаждане на мазнината в топлообменник. Българска служба по акредитация не е акредитирала на нито една лаборатория за качествено и количествено изследване на наличието на сорбитол в растителни мазнини в Република България. Вещите лица са направили запитвания до изпитвателни лаборатории като: ЕС Д. ЕС, Комихрис, Ф. лаб и др, като са получили информация, че те не извършват анализ /в или извън акредитация/ за откриване на сорбитол в хидрогенирана палмоядкова мазнина. Отправено е запитване до Български институт по стандартизация, като е получила отговор, че съществува стандарт БДС EN 15086:2007 за „Хранителни продукти. Определяне на изомалт, лактитол, малтитол, манитол, сорбитол и ксилитол в

хранителни продукти“. Методът е валидиран в съвместно изпитване на изомалт върху бисквити, дъвки, шоколад и твърди бонбони. Определянето на другите захарни алкохоли е /също/ валидирано в по-нататъшно съвместно изпитване, използващо същия метод. Пробите са за пудинг /лактитол, манитол, ксилитол/, бисквитки /лактитол, малтитол, манитол, сорбитол и ксилитол/, твърди бонбони /лактитол, манитол, ксилитол, сорбитол/ и дъвка /малтитол, манитол, сорбитол/. Стандартът не е за откриване на сорбитол в мазнини, а в готови хранителни продукти. Количественият анализ определя количеството на компонентите в пробата, според съдържанието им в пробата компонентите биват: макрокомпоненти – съдържанието им е между 1-100%, примеси -0,01%, следи – под 0,01%

Вземайки предвид допустимите норми за наличие на сорбитанови естери в мазнините /под 1%/ и констатираното ниско съдържание на сорбитол в изследваната проба, експертизата счита, че дори и да има минимално количество сорбитол, то той не играе ролята на емулгатор, а не на модификатор, не може да се говори какво е количеството на сорбитол в пробата, тъй като не е направен количествен, а качествен анализ и не е определено точното количество, което се потвърждава от коментара, направен в експертизата на ЦМЛ. Според веждите лица пробата, декларирана и при внос по митническа декларация MRN 21BG1007033359R8/18.02.2021г., представлява хидрогенирана стеаринова фракция на палмоядково масло /палмистово/ масло. Хидрогенирането е химически процес на насищане с водород с цел втвърдяване на мазнината. Хидрогенираната мазнина е полутвърда мазнина, което обезсмисля добавянето на емулгатор с цел подобряване на консистенцията ѝ. Извършено е обширно проучване, при което експертизата не откри конкретни данни за референтни стойности на количеството на сорбитол, което е необходимо за емулгиране и за текстуриране на растителните мазнини. Допустимото количество в храните съгласно Регламент ЕС №1129/2011г. На Комисията от 11 ноември 2011 година за изменение на приложение II към Регламент /ЕО/ №1333/2008 на Европейския парламент и на съвета последством създаване на списък на Съюза на добавките в храните е 1,0%. ЦМЛ е предоставила като коментар, че сорбитановите естери се използват като емулгатори в ниски количества 0,5-2%, а в М. е детектирано ниско количество сорбитол, като не е констатирано точното му количество. Анализът е извършен чрез качествено определяне, което на практика не може да определи количественото съдържание. Експертизата счита, че съдържание на сорбитол под 1% играе ролята на емулгатор, ако изобщо има влагане на емулгатор в процесната стока, което не може да се докаже от извършения качествен анализ в ЦМЛ. На втория поставен въпрос е дадено заключение, че прибавянето на сорбитан стеарат, дори в минимални количества, формално може да се счита за допълнителна обработка, но не преработка. Преработката е процес, при който се променят основните физико-химически показатели и състав, с оглед придобиване на нови свойства, докато при обработката се цели да се запазят съществуващите показатели. В случая, ако е добавен сорбитан стеарат, то не се знае количеството му, за да се направи заключение за влияние върху свойствата на продукта. Според патент WO199 801 90556 D1 Texturizing

composition for use in fat blends in food, за да има промяна в технологичните свойства на мазнината, трябва да се добави сорбитан тристеарат в количество 25-50%. Вложеният сорбитан стеарат, в много малки количества не променя технологичните свойства на мазнината. Отклонението е в рамките на статистическата грешка, което в аналитичните изследвания, приети в стандартите, е около 5%. В редица сертификати от производители се декларира, че сорбитан стеаратът служи като емулгатор, стабилизатор или съгъстител и се влага в количества 1.0-1.5%. При това положение, след като не е определено количеството на емулгатора, то няма доказателства за текстуриране на продукта, с оглед промяна на свойствата му.

Административен съд - София - град, Трето отделение, 67 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Оспореният административен акт е изпратен на „ПИК - КО“ АД по пощата и е получен, видно от приложеното известие за доставяне на 24.02.2022 г. /л. 56 от адм.д. №2650/2022г./ . Жалбата е подадената чрез административния орган и е входирана на 11.03.2022 г. (вх. № 32-80870). Съгласно приложения по адм.д.№2650/2022г. пощенски плик и отразеното върху него пощенското клеймо от 10.03.2022 г., същата е подадена в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, следва да се приеме, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Обжалваният акт е издаден от директора на ТД Митница Б. към Агенция „Митници“, който притежава качеството „митнически орган“ по смисъла на член 5, т. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (по-нататък Регламент (ЕС) № 952/2013). Към датата на издаване на обжалваното решение – 08.02.2022 г., 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 определени митнически законодателни разпоредби. В чл. 19, ал. 1 от ЗМ (редакция изм. ДВ бр. 98 от 2018 г., в сила от 07.01.2019 г.) 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 постановен от компетентен орган.

Оспореното решение е издадено в писмена форма и в съответствие с

разпоредбата на чл. 59 от АПК. Не са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила. Жалбоподателят е уведомен надлежно за започналото административно производство и му е предоставена възможност да вземе становище по направените констатации от митническият орган.

Относно приложението на материалния закон съдът съобрази следното:

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, 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.

Основният спорен въпрос по делото е дали декларираните стоки следва да се тарифират по позиция 1516 от ОБХС, който включва мазнините и маслата от растителен вид, които са били хидрогенирани, интересерифицирани,

преестерифицирани или елайдинирани, но не са били обработени по друг начин, 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 хранителни мазнини и масла и техните фракции от №1516“.

С оглед горното, решаващият критерий за разграничение на стоките по двата тарифни кода е дали същите са претърпели обработка по друг начин, освен да са били хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани. За да се класира стоката - „Jadechoc 555 хидрогенирана лауринова мазнина“ в позиция 1517 следва да се установи по категоричен начин, че масло или мазнина са претърпяли по-напреднала обработка.

Следва да се отбележи, че при издаване на административен акт митническите органи са тези, които трябва да установят, че са налице фактическите основания, налагащи промяна на декларирания от вносителя тарифен код и определяне на позиция по Обяснителните бележки към Хармонизираната система различен от посочения в декларацията.

В конкретния случай при издаване на оспореното решение, административният орган се е позовал на изготвената М. в хода на проведеното административно производство, в която са посочени характеристиките на внесения от жалбоподателя продукт „Jadechoc 555 хидрогенирана лауринова мазнина“. От същата се установява, че при температура на пробата 25°C се наблюдава твърда, непластична, бяла, маслена маса, с хомогенна гладка структура без видими кристали и неутрален мирис. Констатирано е, че чрез качествен хроматографски анализ се детектира ниско съдържание на сорбитол, установен след хидролиза на пробата, като е посочено, че това доказва съдържание на сорбитанови естери в продукта. При интерпретация на резултатите е посочено, че маслото е подлагано на химическа преработка – хидрогениране, а наличието на сорбитол е свидетелство за влагането на сорбитанов емулгатор в състава на продукта, чиято функция, съгласно технологиите, е да модифицира кристалната структура. Направено е заключение, че „хидрогенирана лауринова мазнина - Jadechoc 555“ представлява хидрогенирана фракция на палмистовото масло (стеарин), текстурирано чрез добавен сорбитанов емулгатор в качеството на модификатор на кристалната структура.

Съгласно постоянната съдебна практика на Съда на Европейския съюз, за да се гарантира правната сигурност и лесният 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 Intermodal Transports, С – 495/03, R., стр. 1 – 8151, точка 47 и решение от 8 декември 2005 г. по дело Possehl Erzkontor, С – 445/04, R., стр. 1 – 10721, точка 19).

Тарифното класиране на внасяните от ЕС стоки се урежда с Комбинираната номенклатура на ЕС, която се основава на Международната конвенция по Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ХС). Към датата на осъществяване на вноса е действаща редакцията, която произтича

от Регламент за изпълнение (ЕС) № 1101/2014 г. на Комисията от 16 октомври 2014 г. за изменение на приложение № I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа.

Във връзка с това съществени за определяне на тарифния код на внесената стока са нейните обективни характеристики и свойства. В този смисъл следва да се посочи, че в М. липсват данни за количеството сорбитанови естери, вложени в изследвания продукт. Последното е от значение както във връзка с практика на ВАС по сходни дела на процесния жалбоподател (Решение № 14667 от 26.11.2020 г. на ВАС по адм. д. № 7518/2020 г., Решение № 15242 от 09.12.2020 г. на ВАС по адм. д. № 7049/2020 г.), така и с оглед първото заключение на С., изготвено от вещото лице инж. В. по адм.д. №2650/2022г. на АССГ, съгласно което влагането на сорбитановите естери в малки количества (под 1,5%) имат свойствата на емулгатор, т. е. стабилизират мазнината против разслояване, без да променят структурата, а при влагане на сорбитановите естери в по-големи количества, те действат като текстуратор (модификатор), т. е. променят кристалната структура на продукта. На практика ниските нива на сорбитол се потвърждават и от М., в която е посочено, че „чрез качествен хроматографски анализ се детектира ниско съдържание на сорбитол“. В изпълнение указанията на ВАС, по настоящото дело е назначена тройна съдебно техническа експертиза. Вещите лица са посочили, че емулгаторите спомагат за образуването на гладки емулсии, без да променят физико-химичният им състав. Напълно хидрогенерираната мазнина представлява твърда гладка маса, която не подлежи на емулгиране и при нея отсъства наличието на вода, както е констатирала и ЦМЛ в М.. Същата не представлява емулсия „вода в масло“ . Съгласно изготвената М. е дадено заключение, че наличие на сорбитанови естери чрез „качествен хроматографски анализ се детектира ниско съдържание на сорбитол, установен след хидролиза на пробата“ Наличието на сорбитол е извършено с качествен анализ, поради което ЦМЛ не може да е определила неговото количество, както и че чрез използвания метод не може да се определи количественото съдържание на сорбитол в пробата, а само и единствено неговата идентификация. Вещите лица са посочили, че съгласно изискването на Регламент ЕС №1129/2011г. на Комисията от 11 ноември 2011 година за изменение на приложение II към Регламент ЕО №1333/2008г. на Европейския парламент и на Съвета посредством създаване на списък на Съюза на добавките в храните, количеството на сорбитановия естер в маслата и мазнините не може да надвишава 1,0%. Позовавайки се на изискванията на Регламента експертизата счита, че в случай, че има наличие на сорбитанов естер, същият не може да бъде повече от 1,0%, при което сорбитановият естер има свойствата на емулгатор – да стабилизира мазнината против разслояване, без да променя структурата ѝ. Влагането на сорбитанови естери в малки /ниски/ количества не води до промяна на състава на физикохимичните показатели на маслото, анализирано е съдържанието на Експертизата на ЦМЛ, където е констатирано ниско съдържание, както и коментарите към експертизата, в която е записано, че „според публикувано оборно проучване, сорбитановите естери се използват като емулгатори, тъй

като добавени дори малки количества 0,5-2% имат способността да контролират кристализацията на твърдите мазнини като алтернатива на прилаганите физико-химически процеси за модификация на кристалната структура“. Според вещите лица за да се твърди влягането на емулгатор, който влияе на кристалната структура на мазнината, то той трябва да е в посочените количества -0,5%-2%, а в процесната стока не е открито количество сорбитанов естер, равно или по-голямо от 0,5%, а се твърди, че чрез качествен анализ е открито „ниско“, т.е. малко количество. Предвид липсата на определяне на точното количество от експертизата на ЦМЛ вещите лица приемат, че става въпрос за „следи“, като след като митницата не е доказала наличието на сорбитанов естер в количества равни или по-високи от 0,5%, не може да се твърди, че стоката е претърпяла емулгиране, оттам и текстуриране – модификация на кристалната структура. Вещите лица са аргументирали невъзможност да дадат отговор дали в пробата се съдържат сорбитанови естери, аргументирайки се, че няма издадена акредитация на нито една лаборатория за изследване наличието на сорбитанов естер в растителни мазнини, т.е. пробата не може да бъде анализирана по този показател; не може да се направи оценка на валидността при определяне характеристиката „Съдържание на емулгатор“ сорбитанови естери от М., тъй като не са налични необходимите и достатъчни доказателства за твърдението дали пробата има съдържание на емулгатор сорбитанов естер, и ако съдържа, какво е неговото количествено съдържание, взето е предвид и обстоятелство, че производителят гарантира, че стоката не съдържа сорбитанови естери. По отношение извода, направен от ЦМЛ, че маслото е подлагано на химическа преработка – хидрогенериране, вещите лица са извършили съпоставка на получените резултати от анализа на ЦМЛ с референтните стойности, дадени в С. ALIMENTARIUS СТАНДАНРТ НА ПОИМЕНОВАННЫЕ РАСТИТЕЛЬНЫЕ МАСЛА СХS210/1999, дадени в таблица №1, като е прието, че повишеното съдържание на стеаринова киселина /54,4%/ за сметка на олеинова киселина /0%/ се дължи на насищане на двойните връзки, типичен показател за процеса хидрогенериране. Изведено е заключение, че пробата представлява хидрогенерирано лауриново /палмоядково/ масло, както е декларирана и при внос по митническата декларация, което според експертизата се потвърждава и от Митническата Лабораторна Експертиза. При този вид мазнини е напълно излишно влягането на каквито и да било емулгатори, тъй като самото масло е с по-твърда консистенция и няма наличие на течна и твърда емулсия /фракция/.

Както вече се посочи решаващият критерий за разграничение на стоките по двата тарифни кода е дали същите са претърпели обработка по друг начин, освен да са били хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани. За да се класира стоката - палмова мазнина в позиция 1517 следва да се установи по категоричен начин, че маслото или мазнината е претърпяла по-напреднала обработка. В случая видно от заключението на вещото лице инж. В. е, че прибавянето на сорбитол стеарат, дори в минимални количества, формално може да се счита за допълнителна обработка, но не преработка, тъй като последната представлява процес, при

който се променят основните физикохимически показатели и състав, с оглед придобиване на нови свойства, докато при обработката се цели да се запазят съществуващите показатели. Горното се потвърждава и от изготвеното експертно заключение по назначената тройна съдебно-техническа експертиза, съгласно което съдържание на сорбитол под 1% играе ролята на емулгатор, ако изобщо има влагане на емулгатор в процесната стока, което не може да се докаже от извършения качествен анализ в ЦМЛ. При влагане на сорбитановите естери в малки количества, а според обзора, цитиран в М. от 0,5 до 2%, те имат свойствата на емулгатор, т.е. стабилизират мазнината против разслояване, без да променят структурата., като определената долна граница за наличие на сорбитанов естер от 0,5%, за да се твърди, че има процес на емулгиране. Според вещите лица ЦМЛ не е открила количество равно или повече от 0,5%, съгласно извършените анализи. Т.е. дори и да е открила някакви следи от сорбитанов естер /извършен е качествен, а не количествен анализ/, според поставената долна граница от самата ЦМЛ от 0,5%, не може да се твърди, че стоката е емулгирана, или съответно 1% съгласно Регламент /ЕС/ №1129/2011г. на Комисията от 11 ноември 2011г. за изменение на приложение II към Регламент /ЕО/ №1333/2008г. на Европейския парламент и на Съвета и не може да се докаже количеството на открития сорбитол чрез извършения от ЦМЛ качествен анализ.

В този смисъл съдът приема, че в случая не са налице безспорни доказателства, че е налице по-напреднала обработка на продукта, която да налага промяна в заявеното тарифиране. Освен това изрично в заключението на ВЛ В. и тройната съдебно-техническа експертиза е посочено, че е направен качествен анализ на пробата за съдържание на сорбитол, без да е установено количественото му съдържание, от което следва, че продуктът, предмет на делото, не е претърпял допълнителна обработка чрез текстуриране, а е налице процес на емулгиране, ако изобщо има влагане на емулгатор в процесната стока - т. е. обработка на продукта със стабилизиращ агент емулгатор при допустима стойност от под 1%, като целта е да се запази съществуващата структура непроменена. От горното може да се направи извод, че за да се установи наличие на текстуриране трябва да има референтни стойности, които да указват кога продуктът е текстуриран и кога не.

Съдът кредитира изцяло заключението на вещото лице инж. В. и изготвената по настоящото дело тройна съдебно-техническа експертиза като компетентно изготвени и отговарящи изцяло на поставените въпроси, релевантни за спора. Не се споделят доводите на пълномощника на ответника, че изготвената експертиза е необоснована и немотивирана, тъй като в нея няма теоретични знания и познания в областта на органичната химия и научни източници. Напротив, видно от заключението, вещите лица конкретно са посочили използваната литература, релевантна и относима при изготвянето на експертното заключение и отговарянето на спорните въпроси в конкретната област. Не се споделят възраженията, че процентът на вложения емулгатор не е от значение при определяне дали една мазнина е претърпяла по-напреднала обработка, както и че е достатъчно само наличието на сорбитанов естер за промяна на тарифния код на процесната стока. За да се

прецени дали са променени свойствата на продукта, имащи значение за тарифирането му по код 1516 от обяснителните бележки към комбинираната номенклатура на ЕС или съответно по код 1517, е необходимо да се определи количеството на емулгатора, като при хидрогенираните мазнини влагането на емулгатори е излишно, но не и невъзможно и да са налични доказателства за съдържанието на емулгатор сорбитанов естер, и съответно ако съдържа, какво е неговото количествено съдържание, каквито в случая липсват. Още повече, че именно детектирането на сорбитанов емулгатор в качеството на модификатор в кристалната структура е довела до заключение, че е претърпяла по-напреднала от допустимите, стоката е класирана съгласно процесното решение с друг тарифен код.

Следва да се посочи също, че 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. Във връзка с това, Съдът на ЕС по дело C-198/15 в параграф 19 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., C-250/05, EU: C: 2006: 681, т. 16 и от 20 май 2010 г., Data I/O, C-370/08, EU: C: 2010: 284, т. 30). Видно от цитираната съдебна практика на Съда на ЕС, до този извод, че Обяснителните бележки към КН нямат задължителна правна сила, не се стига за първи път. В този смисъл съдът е доразвил тълкуването като е постановил, 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., C-403/07, EU: C: 2008: 657, т. 48). На практика, митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН като са добавили допълнителен критерии - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН, нито има упоменат метод на изследване. Съдът намира за необосновани твърденията на ответника, че не е необходимо установяването на точното количество сорбитан тристеарат, тъй като самото наличие на емулгатор е достатъчно за промяната на тарифното класиране. Както се установи и от експертизата влагането на малки количества сорбитан тристеарат в количество до 1% имат свойството на емулгатор /предпазват палмовата мазнина от разслояване/, без да променят химичните свойства и качества на същата. Влагането на количества над този процент имат качеството на текстуратор и водят до промяна на кристалната структура на палмовата мазнина, предвид това установяването на точното количество емулгатор е от решаващо значение за преценка дали има допълнителна обработка или не.

В случая, за да бъде класифицирана по друг код „Jadechoc 555 хидрогенирана лауринова мазнина“ от страна на административния орган следва да бъде безспорно доказано, респективно от М. да е ясно в какво се изразява допълнителната обработка, какво е процентното съдържане на добавените

подобрители и как те са се отразили на състава на стоката. Отговор на тези въпроси в хода на административното производство не е даден, което е довело до необоснована промяна на тарифния код на процесната стока (в този смисъл Решение № 14667 от 26.11.2020 г. на ВАС по адм. д. № 7518/2020 г.).

При липса на безспорни доказателства, че процесната стока следва да попада в друг тарифен номер, се налага изводът, че спорният административен акт е материално незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че проведеното в Централната митническа лаборатория изследване на лауриновата мазнина не е обвързващо, доколкото е проведено по ВЛМ, а не по метод, който е стандартизиран, както и че същата не е акредитирана за извършването на подобни изследвания/анализи.

Следва да се има предвид, че законодателят въвежда изискване за акредитация относно лаборатории, които проверяват съответствието на стоки, продукти и вещества с въведените изисквания за съответствие с приетите Български държавна стандарти, а не и в случаите на проверка на стоките за нуждите на Закона за митниците и/или Закона за акцизите и данъчните складове. Митническата лаборатория е именно компетентната да извършва химически анализ на веществата за нуждите, не само на митническия контрол, но дори и за нуждите на Закона за акцизите и данъчните складове. Нейната компетентност произтича, освен от чл. 24 от Наредба № 3/18.04.2006 г., и от специалната разпоредба на чл. 28 от Устройствения правилник на Агенция „Митници“, съгласно който Дирекция „Централна митническа лаборатория“:

1. изследва, анализира и идентифицира стоки за целите на митническия надзор и контрол;
2. изследва, анализира и идентифицира стоки, подлежащи на облагане с акциз;
3. изследва, анализира и идентифицира стоки, за които се прилагат мерките на Общата селскостопанска политика и на Общата рибарска политика на Европейския съюз;
4. изследва, анализира и идентифицира стоки за нуждите на класирането им в Комбинираната номенклатура на Европейския съюз;
5. изследва, анализира и идентифицира стоки, които са обект на специални мерки, включително нетарифни, съобразно действащото законодателство;
6. организира и провежда дейности за изследване, анализ и идентификация на стоки с мобилна лаборатория;
7. събира, обработва, систематизира и съхранява документи и специализирана научно-техническа информация, свързани с предмета на дейност;
8. усвоява, разработва и внедрява стандартни, нови, модифицирани и алтернативни методи за изследване, анализ и идентификация на стоките;
9. осигурява и съхранява стандартни образци, сертифицирани сравнителни материали и еталони;
10. организира, координира и отчита дейността на другите митнически лаборатории;
11. оказва експертна научно-техническа помощ на митническата администрация;
12. сътрудничи с български и чуждестранни лаборатории, организации, физически и юридически лица, свързани с предмета на дейност;
13. изготвя и издава по искане на митническите учреждения техническа информация за опасни и вредни материали и продукти;
14. осъществява методическо ръководство и подпомага митническите учреждения при създаването на организация за вземането на проби от митническите органи. В

този смисъл може да се приеме, че митническата лаборатория изпълнява заявка на митническите органи, на които е възложен контролът по внос на стоки и тарифното им класиране, за да се установят чрез изследване, анализиране и идентифициране на процесната стока обстоятелствата, касаещи точното прилагане на правомощията им. Ето защо може да се приеме, че липсата на акредитация от националния орган ИА „БСА“ на митническата лаборатория не влияе на годността на даденото от нея заключение. В случая въпросът с акредитацията не би могъл да се ползва като мотив за отмяна на индивидуален административен акт, постановен от орган в рамките на правомощията му, чрез извършване на дейности, за които същият е овластен нормативно.

По горните съображения жалбата се явява основателна и обжалваният административен акт следва да бъде отменен.

При този изход на делото, разноски в полза на ответника не следва да се присъждат. С оглед направеното в последното съдебно заседание искане и на основание чл.143, ал.1 и чл.226, ал.3 от АПК, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените по делото разноски, вкл. тези пред касационната инстанция. Съобразно наличните в делото доказателства същите са в общ размер на 1400лв. от които: държавна такса 50 лв. по адм.д.№2650/2022г. на АССГ, възнаграждение за вещо лице 300лв. по адм.д.№2650/2022г. на АССГ и възнаграждение за вещите лица по назначената тройна съдебно-техническа експертиза по настоящото дело в размер 1050лв.

С оглед на гореизложеното, АССГ, Трето отделение, 67 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ПИК - КО“ АД, ЕИК[ЕИК] Решение рег. № 32 – 43621 от 08.02.2022 г. на Директора на ТД Митница Б..

ОСЪЖДА Агенция Митници с административен адрес [населено място], [улица] да заплати на „ПИК - КО“ АД, ЕИК[ЕИК] разноски в размер на 1400 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от уведомяването.

СЪДИЯ: