

РЕШЕНИЕ

№ 27990

гр. София, 11.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 16.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **4174** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от АПК, във връзка с чл. 220 от Закона за митниците и чл. 44 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 09.10.2013 г. за създаване на Митнически кодекс на Съюза.

Образувано е по жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от П. Д. П., чрез адв. С. Ж., срещу Решение рег. № 32-115543/07.04.2022 г., издадено от директора на Териториална дирекция Митница Б. в Агенция „Митници“. С оспореното решение, постановено във връзка с митническа декларация MRN 21BG001007031910R4/08.06.2021 г. е прието, че декларираната от дружеството стока не следва да бъде класирана в деклариания код по Т. 1516 20 98 80, а в код по Комбинираната номенклатура/Т. 1517 90 99 90. В резултат на промяната в тарифното класиране са определени допълнително дължими държавни вземания - вносно мито и данък върху добавената стойност при внос, както и последиците по вземането им под отчет и събирането им.

В жалбата се твърди, че решението е незаконосъобразно, постановено в нарушение на материалния закон и при неизяснена фактическа обстановка. Жалбоподателят оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на стоката, описана в митническата декларация като „IFFCO HQPO 3639Н частично хидрогенирано палмово масло в разфасовки от 20 кг.“, като счита, че стоката действително представлява частично хидрогенирана палмова мазнина, а не палмов шортънинг. Според жалбоподателя изводите на митническите органи са основани на неправилна преценка на митническата лабораторна експертиза и на

неправилно тълкуване на позиция 1517 от Комбинираната номенклатура. Твърди, че понятието „текстуриране“ не се съдържа в самия текст на Комбинираната номенклатура, а е използвано единствено в Обяснителните бележки към Хармонизираната система, които според жалбоподателя нямат задължителна правна сила и не могат да разширяват обхвата на тарифните позиции. Навежда довод, че чрез позоваване на обяснителните бележки административният орган е въвел допълнителен критерий за класиране, който не произтича от нормативния текст. Оспорва се и доказателствената стойност на лабораторните резултати. Жалбоподателят поддържа, че използваният от Централната митническа лаборатория метод AOCS Cc 16-60 и разработената въз основа на него работна аналитична процедура Р. 66 могат да установят само твърдостта, консистенцията и пластичната деформация на пробата, но не и вида на мазнината, нито дали продуктът е „шортънинг“ или е претърпял процес на „текстуриране“. Твърди се, че липсват нормативно установени референтни стойности, стандарти, критерии и показатели, по които една палмова мазнина да бъде определена като палмов шортънинг. Навеждат се възражения и относно компетентността и акредитацията на Централната митническа лаборатория за извършване на такъв вид изследване. Иска се отмяна на оспореното решение и присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, не се явява и не се представлява.

Ответникът - директорът на Териториална дирекция Митница Б. в Агенция „Митници“, редовно уведомен, не изпраща представител. В молба, депозирана в съда на 15.04.2026 г., дава становище по хода на делото. В писмени бележки излага подробни съображения за неоснователността на жалбата. Моли съда да отхвърли жалбата и да потвърди оспореното решение. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не изразява становище по съществото на спора.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

На 08.06.2021 г. „Милки Груп Био“ ЕАД е подало митническа декларация MRN 21BG001007031910R4 за поставяне на стока под митнически режим „допускане за свободно обращение“. Стоката е описана в елемент от данни 6/8 като „IFFCO HQPO 3639H частично хидрогенирано палмово масло в разфасовки от 20 кг.“, с нетно тегло 112 000 кг. В елементи от данни 6/14 и 6/15 декларацията съдържа деклариран код по Комбинираната номенклатура и код по Т. 1516 20 98 80.

Дружеството е действало чрез пряк представител по смисъла на чл. 18, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 - „Мирамар“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Изпращач на стоката е PT. SYNERGY OIL NUSANTARA (ПТ СИНЕРДЖИ О. НУСАНТАРА), И.. Като държава на произход е декларирана И.. Митническата стойност на стоката е определена в размер на 227 674,17 лв.

Към митническата декларация са представени търговска фактура № [ЕГН]/16.04.2021 г., издадена от PT. SYNERGY OIL NUSANTARA, на стойност 120 960 щатски долара, опаковъчен лист № [ЕГН]/BTM/2021, анализен сертификат № [ЕГН]/16.02.2021 г., здравен сертификат № 440.445.3.2/1142/IV/2021 от 30.04.2021 г., фитосанитарен сертификат № 3345121/29.04.2021 г.,

сертификат за произход № 0010372/КВМ/2021 от 30.04.2021 г. и коносамент № 4841-0155-103.012/01.05.2021 г. Представените документи са били взети предвид при първоначалната документална проверка на декларацията.

На основание чл. 188, буква „а“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 митническите органи са извършили проверка на декларацията и придружаващите я документи. При тази документална проверка не са установени несъответствия между представените документи и декларираните данни, които сами по себе си да препятстват вдигането на стоката.

С оглед проверка на точността на данните относно тарифното класиране и предвид правомощията на митническите органи по чл. 188, буква „г“ от Регламент (ЕС) № 952/2013, от процесната стока са взети проби за анализ. Пробите са взети от служител на „Еврокарго“ ЕООД под митнически контрол, в присъствието на представител на декларатора и митнически служител. За извършеното действие са съставени Акт № 2-418А/10.06.2021 г. (л. 53) за вземане и разработване на средна проба и Протокол за вземане на проба № 93/10.06.2021 г., рег. № 32-190818/16.06.2021 г. (л. 54).

От съдържанието на акта и протокола се установява, че пробата е индивидуализирана чрез данните за митническата декларация, контейнера, описанието и количеството на стоката, както и чрез начина на маркиране и пломбиране. Представителят на декларатора е подписал съставените документи без възражения относно начина на вземане, количеството, маркировката и осигуряването на пробите. На декларатора е предоставена проба, а друга проба е изпратена за анализ в Централната митническа лаборатория със заявка за анализ или контрол № 93/10.06.2021 г. По този начин е осигурена проследимост на пробата от момента на вземането ѝ до извършването на лабораторното изследване.

Стоката е вдигната по реда на чл. 194, § 1, втора алинея от Регламент (ЕС) № 952/2013, като за нея са взети под отчет и заплатени вземанията, изчислени при прилагане на декларирания код 1516 20 98 80 и съответстващата му ставка на митото 10,9 %. При митническа стойност 227 674,17 лв. са били взети под отчет и заплатени вносно мито в размер на 24 816,48 лв. и ДДС при внос в размер на 50 952,99 лв.

В Централната митническа лаборатория е регистрирана проба с лабораторен код № 3609_1007_21. Резултатите от извършените лабораторни изследвания са обективирани в Митническа лабораторна експертиза № 10_07.07.2021/21.02.2022 г. В нея е отразено, че пробата представлява пластична до твърда маслена маса при стайна температура 25°C, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване. Не е установено наличие на сорбитанови емулгатори.

В хода на лабораторното изследване са използвани аналитични методи, насочени към установяване на химическите и физическите характеристики на продукта. От една страна са изследвани съставът и химическите показатели, релевантни за това дали продуктът е претърпял химическа модификация от типа хидрогениране. От друга страна е изследвана консистенцията/твърдостта на пробата чрез пенетрометър по метод, основан на AOCS Сс 16-60, в съчетание с наблюдение на поведението на пробата след пълно разтопяване и последващо охлаждане, т.е. след разрушаване на кристализационната памет.

Според М. № 10_07.07.2021/21.02.2022 г. (л. 33) в първоначалния си вид продуктът има

консистенция, характерна за пластични мазнини, шортънинги и маргарини. След разрушаване на структурата чрез разтопяване и последващо охлаждане консистенцията и текстурата на продукта се променят, като първоначалната структура не се възстановява. Този резултат е оценен в съвкупност с данните за химическия състав и с липсата на показатели за хидрогениране.

В заключителната част на митническата лабораторна експертиза е прието, че изпитаната проба от стока с търговско наименование „IFFCO HQPO 3639H“ представлява палмов шортънинг - препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла, получен чрез текстуриране. Така митническата лаборатория не е приела, че стоката е химически променена, а че е химически непроменено палмово масло или фракции от палмово масло, претърпели по-нататъшна физическа обработка, изразяваща се в промяна на текстурата/кристалната структура.

Въз основа на лабораторната експертиза е изготвено Становище за тарифно класиране рег. № 32-66640/28.02.2022 г. от компетентната структура в Централното митническо управление. В становището е прието, че предвид установените обективни характеристики на стоката, на основание правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура и с оглед Обяснителните бележки към Хармонизираната система за позиция 1517, стоката следва да бъде класирана в код 1517 90 99 на КН, съответно код по Т. 1517 90 99 90.

В становището изрично е посочено, че декларираният от вносителя код 1516 20 98 80 не съответства на обективните характеристики на стоката. От една страна, анализите не установяват частично или пълно хидрогениране, каквото предполага декларираната позиция 1516. От друга страна, продуктът е претърпял обработка, надхвърляща допустимото за класиране в позиция 1516, тъй като е налице модификация на кристалната структура на палмовото масло или неговите фракции чрез текстуриране с оглед използването му за хранителни цели, включително при производство на различни видове теста.

Съобщение рег. № 32-70173/02.03.2022 г. (л. 27) е изпратено до „Милки Груп Био“ ЕАД на основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във връзка с чл. 29 от същия регламент. С него дружеството е уведомено за мотивите, на които митническите органи възнамеряват да основат неблагоприятно за него решение, като му е предоставено копие от М. № 10_07.07.2021/21.02.2022 г. и е определен 30-дневен срок за изразяване на становище. От административната преписка се установява, че възможността за предварително изслушване е предоставена, като в определения срок не е постъпило становище, което да промени фактическите и правни изводи на митническия орган.

Въз основа на докладна записка рег. № 32-113752/06.04.2022 г. (л. 20) от началника на МП Пристанище Б. център и на събраните по административната преписка доказателства директорът на Териториална дирекция Митница Б. е издал Решение рег. № 32-115543/07.04.2022 г. С решението е прието, че правилният код на процесната стока е 1517 90 99 90. Посочено е, че за този код приложимата ставка на митото по отношение на трети страни е 16 %, поради което при митническа стойност 227 674,17 лв. дължимото вносно мито възлиза на 36 427,87 лв.

С оглед вече взетото под отчет и заплатено мито при декларирания код в размер на 24 816,48 лв., с решението е определена сума за допълнително вземане под отчет и досъбиране в размер на 11 611,39 лв. На основание чл. 54, ал. 1, чл. 55, ал. 1, чл. 56 и чл. 59 от ЗДДС е преизчислена и

основата за облагане с ДДС при внос. Данъчната основа е определена в размер на 266 376,32 лв., а дължимият ДДС - в размер на 53 275,26 лв. След приспадане на вече заплатения ДДС в размер на 50 952,99 лв. е определена сума за доплащане в размер на 2 322,27 лв. Общият размер на допълнително определените публични държавни вземания е 13 933,66 лв.

В решението са изложени и правните последици относно длъжника по митническото задължение, реда и срока за доброволно плащане, лихвите, вземането под отчет и предварителното изпълнение. Посочени са приложимите разпоредби на Регламент (ЕС) № 952/2013, Закона за митниците и ЗДДС, включително чл. 77, чл. 85, чл. 101, чл. 102, чл. 105, чл. 108 и чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013, чл. 196 от Закона за митниците и чл. 54 - чл. 60 от ЗДДС.

От доказателствата по делото се установява, че оспореното решение е съобщено на жалбоподателя на 12.04.2022 г. (л. 19). Жалбата е изпратена по електронен път на 25.04.2022 г. и е постъпила чрез административния орган на 26.04.2022 г., поради което е подадена в законоустановения 14-дневен срок.

В хода на съдебното производство страните са ангажирали писмени доказателства относно лабораторното изследване, приложените методики, компетентността на митническата лаборатория, начина на вземане и идентифициране на пробата, както и относно съдебната практика по сходни спорове.

За изясняване на спора съдът е допуснал съдебно-химическа експертиза, изготвена от доц. д-р Т. Ю. С.-И., специалист по органична и аналитична химия. Поставените задачи са насочени към отговор на спорните въпроси: дали чрез частично хидрогениране мазнината придобива по-твърда структура и дали има течна фракция в частично хидрогенираното палмово масло; дали с метода AOCS Сс 16-60 може да се определи видът и текстурата на стоката или само твърдостта ѝ; съществуват ли референтни стойности за определяне на вид или текстура; какво е съдържанието на понятието „шортънинг“; какво е състоянието на палмовата мазнина след рафиниране; може ли само по агрегатното състояние да се определи дали мазнината има свойства на шортънинг; приложима ли е формулата от Р. 66 за мазнини, различни от маргарин.

Заклучението е докладвано и приложено по делото. Въпреки, че ВЛ е освободено от изготвяне на експертизата, експертното заключение и анализ изцяло потвърждават резултатите и изводите на изготвената от ЦМЛ експертиза № 1007.07.2021/21.02.2022 г.

Вещото лице е обсъдило събраните по делото документи, митническата лабораторна експертиза, резултатите от проведените изследвания, научната литература и технологичните особености на палмовите мазнини. В заключението се посочва, че процесната стока представлява палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39H, внесена от И. с митническа декларация MRN 21BG001007031910R4, в количество 112 000 кг в разфасовки по 20 кг, и че според М. № 10_07.07.2021/21.02.2022 г. продуктът е определен като палмов шортънинг - препарат, получен само от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла, получен чрез текстуриране.

По първия въпрос вещото лице е посочило, че частичното хидрогениране по принцип води до по-твърда структура на мазнината спрямо нехидрогенираната мазнина, но при такъв продукт след разтопяване и последваща рекристализация не следва да се наблюдава течна фаза по начина,

установен при процесната стока. Наличието на течна фаза след разтопяване и последваща рекристализация при 25°C за повече от 48 часа е оценено като индикация, че стоката не е претърпяла хидрогениране.

По въпроса за метода AOCS Сс 16-60 вещото лице е обяснило, че Централната митническа лаборатория не е използвала единствено измерване на пенетрация, а комбинация от методи. Чрез тези методи е установено, че продуктът е химически непроменено рафинирано, избелено и обезмирисано палмово масло, но с променена текстура и в резултат - с повишена твърдост в сравнение с обикновено палмово масло. Според вещото лице именно разликата в твърдостта и структурата на процесната стока преди и след рекристализация, съчетана с всички останали анализи, позволява да се направи заключение, че стоката представлява палмов шортънинг с консистенция, различна от тази на нетекстурирано палмово масло.

Относно липсата на референтни стойности вещото лице е посочило, че не съществуват универсални нормативно фиксирани референтни стойности, които автоматично да определят даден продукт като палмов шортънинг. Това се обяснява с факта, че шортънингите могат да бъдат произвеждани с различни физико-химични характеристики в зависимост от предназначението им и конкретните технологични изисквания. Липсата на единна референтна стойност не изключва възможността обективните характеристики на конкретна стока да бъдат установени чрез подходящи лабораторни методи и да бъдат използвани при тарифното класиране.

Относно понятието „шортънинг“ вещото лице е дало заключение, че то не се свежда единствено до свойство на мазнината да „скъсява“ глютенната молекула. Шортънингът е вид технологично обработена мазнина или мастен препарат, използван в хранителната промишленост, чиито свойства са свързани с пластичност, консистенция, хомогенност и определено поведение при обработка. Този продукт може да намира приложение и в производства, при които отсъства глютен, поради което понятието има по-широк технологичен смисъл.

От заключението на съдебно-химическата експертиза следва още, че само по агрегатното състояние не може да се определи дали една мазнина е шортънинг. Необходимо е да се съобразят в съвкупност химическият състав, липсата или наличието на химическа модификация, текстурата, консистенцията, поведението след разтопяване и рекристализация, както и други аналитични показатели. В случая тези показатели са разгледани в съвкупност от митническата лаборатория и потвърдени от съдебно-химическата експертиза.

Особено значение за настоящия спор има отговорът на вещото лице относно поведението на пробата след пълно разтопяване и последващо охлаждане. В заключението е посочено, че след пълното разтопяване при 70°C, с цел разрушаване на кристализационната памет на мазнината, и последващо охлаждане за 48 часа при 20°C и 48 часа при 25°C, текстурата и външният вид на продукта се променят и той не възвръща първоначалната си структура, а остава полутвърд, поради което повторна пенетрация не може да бъде измерена. Според вещото лице фактът, че първоначално е възможно измерване на пенетрация, а след рекристализация това не е възможно, показва, че пробата е претърпяла допълнителна обработка - текстуриране, което я

превръща в шортънинг със стабилна микроструктура и гладка хомогенна структура.

Приложеното по делото заключение на съдебно-химическата експертиза съдът прима, като компетентно, обективно и обосновано и изцяло кореспондиращо с доказателствата по делото и научните разработки и литература по конкретната проблематика.

Следва да се отбележи, че то е изготвено от специалист в областта на органичната и аналитичната химия, съобразява поставените от съда задачи и дава отговори на релевантните за правния спор фактически въпроси. Нещо повече, конкретното ВЛ е изготвило и други съдебно-химически експертизи, по дела между същите страни по сходни спорове касаещи анализ точно на същия вид стока, предмет на настоящото производство, анализирайки нейните свойства.

При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално **ДОПУСТИМА**. Оспореното решение е индивидуален административен акт, с който се засягат права и законни интереси на жалбоподателя, поради което подлежи на съдебен контрол. Съобщено е на 12.04.2022 г., а жалбата е подадена по електронен път на 25.04.2022 г. и е постъпила чрез административния орган на 26.04.2022 г., т.е. в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК, приложим във връзка с чл. 220 от Закона за митниците. Жалбата е подадена от адресата на акта, чрез надлежно упълномощен процесуален представител, срещу подлежащ на оспорване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл. 159 от АПК.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА**.

Съдебният контрол по чл. 168 от АПК обхваща проверката за законосъобразност на административния акт на всички основания по чл. 146 от АПК – компетентност, форма, съответствие с административнопроизводствените правила, съответствие с материалния закон и съответствие с целта на закона. При извършване на тази проверка съдът не се ограничава само от доводите на жалбоподателя, но следва служебно да установи дали са налице пороци, обуславящи отмяна на акта.

Обжалваният акт е издаден от директор на ТД Митница Б., 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 – 07.04.2022., 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 07.01.2019г.) 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. По делото е представена Заповед № 2387/30.07.2021г. на директора на АМ, от която е видно, че В. С. е заемал длъжността директор на ТД в АМ /л.84/ към момента на издаване на оспорения акт. Предвид изложеното, съдът намира, че административният акт е издаден от компетентен орган.

Актът е постановен в писмена форма и съдържа фактическите и правни основания за издаването му. В него са посочени митническата декларация, стоката, първоначално декларираният код, резултатите от лабораторния анализ, становището за тарифно класиране, правилният според митническия орган код, размерът на дължимите вземания, правните основания за тяхното възникване и събиране, длъжникът, срокът за плащане, последиците от неплащането и редът за обжалване. Следователно са спазени изискванията на чл. 59, ал. 2 от АПК, приложим във връзка с чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013.

Не се установява съществено нарушение на административнопроизводствените правила. Преди издаване на неблагоприятното решение на жалбоподателя е предоставена възможност да бъде изслушан, съгласно чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, приложим и към решенията, вземани без предварително заявление, на основание чл. 29 от същия регламент. Съобщението е съдържало мотивите за предстоящото решение и копие от митническата лабораторна експертиза. Определен е 30-дневен срок за възражения, съответстващ на чл. 8, § 1 от Делегиран регламент (ЕС) 2015/2446. Следователно правото на защита в административната фаза е било осигурено.

Неоснователни са възраженията, свързани с вземането и идентифицирането на пробата. Пробата е взета под митнически контрол, в присъствието на представител на декларатора и на митнически служител, индивидуализирана е в акта и протокола за вземане на проба, разпределена е в отделни опаковки и е пломбирана. Представителят на декларатора не е направил възражения относно начина на вземане, количеството, маркировката и осигуряването на пробите. Тези факти изключват съмнение относно идентичността на изследваната проба и връзката ѝ с процесната стока. Съгласно чл. 190, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 резултатите от проверката на част от стоките се прилагат за всички стоки, обхванати от съответната декларация, поради което лабораторните резултати са относими към цялото количество, декларирано с MRN 21BG001007031910R4.

От материалноправна страна спорът се свежда до правилното тарифно класиране на процесната стока. Съгласно чл. 56 от Регламент (ЕС) № 952/2013 дължимите вносни мита се основават на Общата митническа тарифа. По силата на чл. 57, § 1 от същия регламент за целите на прилагането на Общата митническа тарифа „тарифно класиране“ на стоки означава определяне на подпозицията или последващото подразделение на Комбинираната номенклатура, в което или в която стоките трябва да бъдат класирани. Комбинираната номенклатура е установена с Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическата номенклатура и Общата

митническа тарифа.

Тарифното класиране се извършва по Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура. Съгласно правило 1 за правни цели класирането се определя съгласно термините на позициите и забележките към разделите или главите. Съгласно правило 6 класирането в подпозициите на една и съща позиция се определя съобразно термините на тези подпозиции и забележките към подпозициите, като се прилагат съответно предходните правила и се сравняват само подпозиции от едно и също ниво.

Според трайната практика на Съда на Европейския съюз решаващият критерий за тарифното класиране на стоките се търси по правило в техните обективни характеристики и свойства, установими към момента на митническото оформяне. Предназначението на продукта може да бъде взето предвид, когато е присъщо на продукта и може да бъде установено въз основа на неговите обективни характеристики и свойства. Този подход е задължителен и за националния съд при проверката на административни актове за тарифно класиране.

В случая релевантни са позициите 1516 и 1517 от глава 15 на Комбинираната номенклатура. Позиция 1516 обхваща животински или растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. От самия текст на позицията следва, че за да бъде класиран продукт в нея, той трябва да попада в една от изброените категории на химическа или структурна обработка, но да не е обработен по друг начин извън разрешеното от позицията.

Позиция 1517 обхваща маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от тази глава, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от позиция 1516. Следователно позиция 1517 е приложима при наличие на хранителна смес или препарат от мазнини или масла, включително когато продуктът е получен от едно масло или негови фракции, но е претърпял по-нататъшна обработка, която го отличава от обикновените мазнини и масла, класирани в предходните позиции.

Съдът съобразява Решението на СЕС от 15.06.2023 г. по дело C-292/22, постановено именно по преюдициално запитване, свързано с тарифното класиране на продукти от рафинирано палмово масло, описвани като „палмов шортънинг“, и с допустимостта на методи за установяване на текстуриране. В това решение Съдът на ЕС приема, че продуктите, описвани като „shortenings“, получени от рафинирано палмово масло чрез текстуриране, следва да се класират в позиция 1517, и по-специално в подпозиция 1517 90 99 от КН. СЕС изяснява още, че за изключване на класиране в позиция 1511 е достатъчно да се установи, че продуктът е претърпял обработка, различна от рафиниране, като например текстуриране, което съгласно обяснителната бележка към ХС се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура на продукта.

Макар настоящият случай формално да касае деклариране в позиция 1516, а не в позиция 1511, изводите на СЕС по дело C-292/22 са относими. Те имат значение за

разбирането на позиция 1517, на понятието „текстуриране“ и на доказателствените средства, чрез които се установяват обективните характеристики на палмовите мазнини. Същите изводи са приложими и при преценката дали продукт, деклариран като частично хидрогенирана мазнина по позиция 1516, всъщност представлява хранителен препарат от палмово масло, претърпял текстуриране и подлежащ на класиране в позиция 1517.

Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че Обяснителните бележки към Хармонизираната система не могат да бъдат взети предвид. Действително, те не са нормативен акт със задължителна сила, равна на текста на Комбинираната номенклатура. Същевременно, съгласно постоянната практика на СЕС, Обяснителните бележки към ХС и към КН представляват важни средства за осигуряване на еднакво прилагане на Общата митническа тарифа и предоставят полезни насоки за тълкуване на обхвата на тарифните позиции, доколкото не противоречат на текста на номенклатурата. В случая бележките не изменят и не разширяват позиция 1517, а поясняват какви продукти представляват хранителни препарати от мазнини или масла по смисъла на тази позиция.

Обяснителната бележка към позиция 1517 изрично сочи, че позицията включва хранителни препарати, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, емулгирани, разбити или предварително обработени чрез текстуриране, т.е. чрез видоизменение на текстурата или кристалната структура. В нея се сочат и продуктите „shortenings“, получени от масла или мазнини чрез текстуриране. Същевременно от позицията се изключват несмесените мазнини и масла, които са само рафинирани без по-нататъшна обработка. Точно тази разграничителна линия е приложима към процесната стока.

Съдът приема, че процесната стока не отговаря на декларираното тарифно класиране в код 1516 20 98 80. Този код предполага продуктът да представлява растителна мазнина или масло, частично или напълно хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. От М. № 10_07.07.2021/21.02.2022 г., преценена в съвкупност с останалите доказателства не се установява процесната стока да е частично или напълно хидрогенирана. Напротив, експертизите сочат, че продуктът е химически непроменено рафинирано, избелено и обезмирисано палмово масло или негови фракции.

Изводът за липса на хидрогениране е обоснован, както от химическите показатели, така и от поведението на пробата след разтопяване и рекристализация. Ако продуктът беше частично хидрогениран, след разтопяване и последваща рекристализация не би следвало да се наблюдава течна фаза по начина, установен при процесната стока. Поради това представените от вносителя търговски документи, в които продуктът е описан като частично хидрогенирана палмова мазнина, не могат да имат превес над лабораторно установените обективни характеристики на стоката. При тарифното класиране решаващи са именно тези характеристики, а не търговското описание или волята на страните по търговската сделка.

Съдът приема за доказано и че процесната стока е претърпяла допълнителна обработка чрез текстуриране. Това следва от съвкупната преценка на първоначалното състояние

на продукта, поведението му след разтопяване и последващо охлаждане, резултатите от пенетрацията и химическите анализи. Продуктът е бил хомогенна, гладка, пластична до твърда маслена маса при 25°C, термично стабилна и без разслояване. След пълно разтопяване при 70°C, с цел разрушаване на кристализационната памет, и последващо охлаждане, продуктът не възвръща първоначалната си структура, остава полутвърд и повторното измерване на пенетрация не може да бъде извършено. Именно невъзстановяването на първоначалната структура е обективен белег за предварително модифицирана кристална структура.

Доказателства оборващи тези твърдения не се представиха от жалбоподателя.

Неоснователно е възражението, че методът AOCS Cc 16-60 и P. 66 са негодни, защото измерват само твърдост. Съдът приема, че измерването на твърдостта/консистенцията само по себе си не би било достатъчно да установи вида на продукта. В конкретния случай обаче митническата лаборатория не е направила заключение само въз основа на една числова стойност на твърдостта. Изводът е основан на комплексен анализ: химически показатели, липса на данни за хидрогениране, физическо състояние на продукта, хомогенност, термична стабилност, измерване на консистенция преди разрушаване на кристализационната памет и наблюдение на промяната след разтопяване и рекристализация. Химическата експертиза изрично потвърждава, че именно такава съвкупна оценка позволява да се направи заключение за текстуриране.

Методът AOCS Cc 16-60 (American Oil Chemists Society) за определяне на консистенцията или твърдостта на пластични мазнини. Методът е широко прилаган от производителите на мазнини, изследователските и от различни лаборатории в света, защото е точен, удобен и бърз. Получената от него информация, заедно с данните от другите видове анализи - хроматографски, спектрални, методи на класическата мокра химия, определят вида на изследваната проба.

„Видът“ на една проба, обикновено изисква използването на различни химични, физични и т.нар. инструментални методи и внимателна интерпретация и съчетаване на данните получени от тях, дават отговор на въпроса „какъв е вида на стоката“.

Използваната от ЦМЛ методика за определяне на консистенцията на изследваната палмова мазнина напълно съответства на метода AOCS Cc 16-60. Доказателство за това, че изследваната проба е претърпяла т.нар. пластифициране /текстуриране/ е това, че при разтопяване на същото количество мазнина /подложено на измерване с пенетрометър/ до 70 °C, охлаждане до 30°C за 60 мин и следващо темперирание до 25°C за няколко часа, пенетрацията не е могла да бъде измерена, защото пробата не е върнала предишното си състояние. Това е доказателство за промяна на съществуващото преди това кристално състояние и в подкрепа на твърдението, че пробата представлява „палмов шортънинг“, получен от рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло, но претърпял допълнителна преработка за промяна на кристалната структура.

Начинът, по който е проведено изследването с пенетрометъра, отчитането и изчисляването на резултата напълно съответстват на описаното в приложения към делото метод AOC8 Cc-16-60. В този метод е посочено и обстоятелството, че

изискуемата температура при изследването е 25°C.

Решението на СЕС по дело C-292/22 е от значение и по този въпрос. СЕС приема, че когато Комбинираната номенклатура, Обяснителните бележки към КН и Обяснителните бележки към ХС не предвиждат конкретен метод, стандарт, критерии или показатели за изследване на консистенцията и доказване на текстуриране, компетентните митнически органи не са лишени от възможността да използват подходящи аналитични методи. Изборът на метод подлежи на проверка от националния съд, който следва да прецени дали методът води до резултати, съответстващи на Комбинираната номенклатура и позволяващи да се установят релевантните обективни характеристики на продукта. В настоящия случай тази проверка е извършена чрез съдебно-химическа експертиза, която потвърждава годността на комплексния лабораторен подход.

Неоснователно е и възражението за липса на референтни стойности. Действително, по делото не се установява да съществуват нормативно закрепени универсални стойности, при чието наличие всяка палмова мазнина автоматично да се приема за палмов шортънинг. Но нито Комбинираната номенклатура, нито практиката на СЕС изискват такъв формален критерий. Релевантна е конкретната съвкупност от обективни характеристики на стоката. Вещото лице е обяснило, че шортънингите се произвеждат с различни характеристики в зависимост от предназначението им, поради което липсата на обща референтна стойност не пречатства установяването на текстуриране чрез сравнителен анализ преди и след разрушаване на кристализационната памет.

Не се споделя и възражението, че понятието „шортънинг“ означава само функционално свойство на мазнината в тестени продукти. В теорията и практиката се приема, че в технологичен и търговски смисъл шортънингът е мастен продукт/препарат с определена пластичност, хомогенност и поведение при обработка, получен чрез подходяща технологична обработка на мазнини или масла. Той може да се използва в различни хранителни производства и не се свежда само до скъсяване на глютенена молекула. Следователно употребата на термина в митническата лабораторна експертиза и в становището за тарифно класиране не е произволна и съответства на терминологията в Обяснителните бележки към ХС.

Неоснователно е възражението за липса на компетентност или акредитация на Централната митническа лаборатория. Съгласно устройствените правила на Агенция „Митници“ специализираната митническа лаборатория извършва изследване, анализ и идентификация на стоки за целите на митническия контрол, включително за нуждите на тарифното класиране. По делото са представени доказателства за прилаганите методики, за използваното оборудване и за възможността лабораторията да извършва анализи на растителни мазнини. Дори и да не съществува нормативно изискване единствено акредитирана по конкретен метод лаборатория да извършва такива изследвания, представените резултати не се обезсилват, когато са подкрепени от съдебна експертиза и са съобразени с обективните характеристики на стоката.

Съгласно разпоредбата на чл. 28, т.1 и т.4 от действащия Устройствен правилник на Агенция „Митници“ и чл. 27, т.1 и т.4 от Устройствен правилник на Агенция „Митници“, действал към момента на изготвяне на експертизата на ЦМЛ, „Митническа лаборатория“

е тази, която изследва, анализира и идентифицира стоки, за целите на митническия контрол, изследва, анализира и идентифицира стоките подлежащи на облагане с акциз и изследва, анализира и идентифицира стоките за нуждите на класирането им в Комбинираната номенклатура на ЕС. Липсва нормативно изискване тази лаборатория, която е създадена въз основа на акт на Министерския съвет каквото представлява постановлението, с което е приет устройственият правилник, да подлежи на акредитация от ИА“БСА“. (Категорична в тази насока е практиката на ВАС - решение № 7455/08.06.2009г. по адм. дело № 729/2009г.; решение № 557/19.01.2005г. на ВАС по адм. дело № 5832/2004; решение № 48/04.01.2010 на ВАС по адм. дело № 10160/2009г. и други).

В резултат на направените анализи в ЦМЛ, които са приложени по делото, изследваният продукт представлява палмов препарат „шортънинг“ - палмово масло - химически непроменено, рафинирано, избелено, дезодорирано, но претърпяло допълнителна физическа обработка, при която чрез контролиран режим на охлаждане и разбъркване се е получила еднороден и стабилен при нормална температура (25°C) продукт, чиито кристали са основно от в' (бета прим) полиморфен тип.

Съдът не възприема и оплакванията, свързани с компетентността на вещите лица. В съдебното производство е приложено заключение на съдебно-химическа експертиза, което съдът намира за пълно и обосновано. Искането за повторна експертиза е било допуснато, но жалбоподателят не е внесъл определения депозит, въпреки изричните указания и предупреждения на съда. Съгласно чл. 144 от АПК във връзка с чл. 160 и чл. 161 от ГПК страната, която иска събирането на доказателство, следва да съдейства за събирането му, включително чрез внасяне на определения депозит. Н. на депозита е процесуално поведение на жалбоподателя и не може да бъде използвано като аргумент, че делото е останало неизяснено.

От приетите по делото писмени доказателства и лабораторните резултати, съда счита, че делото е изяснено от фактическа страна.

Съдът съобразява и относимата съдебна практика. След постановяване на решението на СЕС по дело C-292/22 в практиката на Върховния административен съд се приема, че при доказано текстуриране на палмово масло или негови фракции продуктите, описвани като палмов шортънинг, следва да бъдат класирани в позиция 1517, а не в позиция 1511 или 1516, когато не са налице предпоставките за тези позиции. В този смисъл са Решение № 10121/25.10.2023 г. по адм. д. № 7030/2022 г. на ВАС, I о., Решение № 9768/17.10.2023 г. по адм. д. № 2293/2022 г. на ВАС, VIII о., Решение № 10137/25.10.2023 г. по адм. д. № 7067/2022 г. на ВАС, I о., Решение № 11684/28.11.2023 г. по адм. д. № 6824/2022 г. на ВАС, VIII о., както и последващата практика на ВАС по сходни спорове за стоки с търговско наименование IFFCO HQPO 36/39. В тези актове се приема, че липсата на изрично предвиден в КН метод за изследване не изключва използването на аналитични методи, когато те позволяват да се установят обективните характеристики на продукта, а съдът извърши проверка за тяхната годност.

Представената от страните и събрана по делото практика по сходни дела, включително решения на Административен съд София-град по спорове на същото дружество срещу

митническите органи, е в същия смисъл. В нея последователно се приема, че продуктите от типа IFFCO HQPO 36/39, когато лабораторно е установена липса на хидрогениране и наличие на допълнителна физическа обработка чрез текстуриране, представляват хранителни препарати от растителни мазнини по позиция 1517. Съдът намира тази практика за относима, доколкото фактическите обстоятелства са сходни, а правният спор е идентичен - разграничаване между обикновено палмово масло/хидрогенирана палмова мазнина и палмов шортънинг за целите на тарифното класиране.

Прилагането на горните правила към установените по делото факти води до извод, че процесната стока правилно е класирана в код 1517 90 99 90. Тя е хранителен препарат от растителна мазнина, съставен от палмово масло или негови фракции, химически непроменени, но претърпели допълнителна физическа обработка - текстуриране, която променя текстурата и кристалната структура и я отличава от продуктите, които са само рафинирани или са само хидрогенирани по смисъла на позиция 1516. Декларираният код 1516 20 98 80 не съответства на обективните характеристики на стоката, защото липсва хидрогениране и защото е налице по-нататъшна обработка, която изключва приложението на тази позиция.

След като тарифното класиране е правилно променено, правилно са преизчислени и публичните държавни вземания. На основание чл. 77, § 1, буква „а“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 митническото задължение при внос възниква чрез поставяне на несъюзни стоки, подлежащи на облагане с вносни мита, под митнически режим допускане за свободно обращение. Съгласно чл. 77, § 2 от регламента митническото задължение възниква в момента на приемане на митническата декларация. По силата на чл. 85, § 1 размерът на вносното мито се определя въз основа на правилата за изчисляване, приложими за съответните стоки в момента на възникване на митническото задължение.

За правилния код 1517 90 99 90 приложимата ставка на митото е 16 %. При митническа стойност 227 674,17 лв. дължимото мито е 36 427,87 лв. Тъй като при първоначалното деклариране са взети под отчет и заплатени 24 816,48 лв., правилно е определена сума за допълнително вземане под отчет и досъбиране в размер на 11 611,39 лв. Изчислението е аритметически вярно и не е оборено от жалбоподателя.

Правилно е определен и допълнително дължимият ДДС при внос. Съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗДДС данъчното събитие при внос възниква и данъкът става изискуем на датата, на която възниква задължението за заплащане на вносни мита. Данъчната основа при внос се определя по реда на чл. 55 от ЗДДС, като включва митническата стойност, вносните мита и други елементи, предвидени в закона. При правилно определена данъчна основа 266 376,32 лв. и ставка 20 % дължимият ДДС е 53 275,26 лв. След приспадане на вече заплатените 50 952,99 лв. правилно е определена сума за доплащане 2 322,27 лв.

Не се установява нарушение на принципа на пропорционалност или на целта на закона. Целта на митническия контрол е да се осигури правилно прилагане на Общата митническа тарифа, равнопоставеност на икономическите оператори и събиране на дължимите публични вземания. Оспореното решение преследва именно тази цел - коригиране на неправилно декларирано тарифно класиране и определяне на дължимите

мито и ДДС въз основа на действителните обективни характеристики на стоката.

С оглед изложеното съдът намира, че оспореното Решение рег. № 32-115543/07.04.2022 г. е издадено от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при спазване на административнопроизводствените правила, в съответствие с материалноправните разпоредби и с целта на закона. Не са налице основания за отмяна по чл. 146 от АПК. Жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора на основание чл. 143, ал. 3 от АПК право на разноски има ответникът. На основание чл. 144 от АПК във връзка с чл. 78, ал. 8 от ГПК, чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ, в полза на Агенция „Митници“ следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение.

Съдът съобразява фактическата и правна сложност на делото, продължителността на съдебното производство, наличието на специфичен спор по прилагане на правото на Европейския съюз, обема на събраните доказателства, извършената от процесуалния представител на ответника работа, както и материалния интерес от 13 933,66 лв. Предвид това следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 450 лв., равняващи се на 230,08 евро.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал. 2, предл. последно от АПК, във връзка с чл. 220 от Закона за митниците, Административен съд София-град, Трето отделение, 60 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от П. Д. П., срещу Решение рег. № 32-115543/07.04.2022 г., издадено от директора на Териториална дирекция Митница Б. в Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Агенция „Митници“ разноски по делото в размер на 450 лв. /четиристотин и петдесет лева/, равняващи се на 230,08 € (двеста и тридесет евро и осем цента), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд на

Република България в 14- дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: