

# РЕШЕНИЕ

№ 2234

гр. София, 05.04.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 06.03.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **7483** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 - 178 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), вр. с чл. 220 от Закона за митниците (ЗМ).

Образувано е по жалба „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] срещу Решение № 32-211284/02.07.2021г. на директора на ТД „Ю. морска“ (понастоящем ТД „Митница Б.“) в Агенция „Митници“ към митническа декларация (МД) MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020г., с което се коригира тарифния код на стоките, посочен в митническата декларация и са установени за досъбиране публични задължения общо в размер на 26536,56 лв. (мито и ДДС), ведно с лихва за забава върху размера на държавните вземания на основание чл. 114 § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013г., вр. с чл. 59, ал.2 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва административния акт като издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби на закона. С жалбата се оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на стоката, описана в подадената на 27.11.2020 г. декларация. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) експертиза, касаещи химическите и физическите характеристики на продукта, определен като „палмов шортънинг“. Жалбоподателят, позовавайки се на съдебна практика на съда на ЕС, твърди, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий - т. нар. „текстуриране“, което

не е упоменато в КН, а свен това са обосновали изводите си чрез изследване на пробата по метод, който не е утвърден. Иска отмяната на обжалваното решение в цялост като незаконосъобразно. Претендира разноски.

Ответникът, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и сторените по делото разноски за експертизи. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя. Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София град, I отделение, 65 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Между страните не се спори, че на 27.11.2020 г. с митническа декларация (МД) MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020 г. „Милки Груп Био“ ЕАД е декларирано внос за режим „допускане за свободно обращение“, на стока описана като: „RBD IFFCO HQPO 36/39 - палмова мазнина, в разфасовки от 20 кг. – 226 600 кг.“, с код по Т. [ЕГН], със ставка на митото по отношение на трети страни – 9.00 %, държава на износ М., произход М., условие на доставка FOB Ф. борд. Митническата стойност на стоката е в размер на 315911,51 лв.

Към митническата декларация е приложена фактура за покупко-продажба № 37655007 от 24.10.2020 г., издадена от FGV IFFCO SDN BHD“; опаковъчен лист; фитосанитарен сертификат № 0320479 от 27.10.2020 г., издаден от съответната администрация в М., здравен сертификат № FSQD 0688271 от 21.10.2020 г., издаден от здравното министерство на М.; сертификат за анализ; сертификат за произход и коносамент за съответния брой контейнери по вноса - 10 броя. В изброените документи, представени от ответника с превод, стоката е описана като „рафинирано палмово масло IFFCO HQPO 36/39“, 11,330 кашона от по 20 кг. Нето тегло 2352 колета x 20 кг нето тегло, бруто тегло 48733,440 кг; нето тегло 47040,00 кг, деклариран код по Т. [ЕГН], със ставка на мито по отношение на трети страни 9,00%, държава на произход М..

На основание чл.188, буква а) от Регламент (ЕС) № 952/2013 била извършена документална проверка на стоката по митническа декларация MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020, като несъответствия не били установени.

По делото се установява, че на 30.11.2020 г., в хода на извършен последващ контрол на декларираната с митническа декларация с MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020 г. стока е взета проба за проверка на тарифното класиране, за което е съставен Акт № 2-287А за вземане и разработване на средна проба, придружен с протокол за вземане на проба № 310/05.12.2020 г. (л. 93-95). Същата е изпратена до Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) със заявка за анализ или контрол. Присъствието на представител на декларатора и съгласието му с начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата, както и с приемане на част от нея, е удостоверено с подпис на лицето К. К.. Няма данни по делото, че жалбоподателят оспорва извършените от последния действия в качеството му на негов представител. От акта за вземане и разработване на хомогенна средна проба се установява, че от един от десетте контейнера, а именно контейнер GLDU2299587, с ръчна сонда е взета проба от различни нива на 15 кашона от стоката. Пробата е поставена в 5 бр. кутии по 0,300 кг., поставени в полиетиленови торби, запечатани с митнически пломби със съответните знаци, посочени в документа, като 3 бр. са за митническата лаборатория, 1 бр. за декларатора и 1 бр. контролна проба за съхранение във „Еврокарго инс“ ЕООД,

[населено място]. Стоката е означена като „RBD IFFCO HQPO 36/39 - палмова мазнина, партида 1133 кашона в разфасовки от 20 кг.

Резултатът от извършената проверка, чрез вземане на проба за анализ от стоката, поставена под режим допускане за свободно обращение с МД с MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020 е документиран с Митническа лабораторна експертиза (М.) № 11\_22.12.2020/10.03.2021 г. (л. 72 и сл.), изготвена от старши експерт в Централна митническа лаборатория – С.. В т. 8 от експертизата е посочено, че „Въз основа на получените резултати и експертна оценка, в съответствие с термините и разпоредбите на Глава 15 на КН може да се направи заключението, че изпитаната проба от стока с описание „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ.“, представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получени чрез текстуриране“.

Експертизата е изпратена в съответната ТД на Агенция „Митници“, ведно със становище от дирекция „Митническа дейност и методология“ в Ц. С. с рег. № 32-83799/12.03.2021 г., относно тарифното класиране на стоката в Комбинираната номенклатура (КН) на Европейския съюз (л. 70). Видна е следната констатация: „анализираните проби представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C, хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване“. На база на проведените изследвания и експертната оценка е направен извод, че: „изпитаните проби представляват продукт – палмов шортънинг, съставен изцяло от палмово масло и негови фракции, химически непроменени, но получени чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура на т. нар. текстуриране, за влагане в различни хранителни продукти, например теста“. Вземайки предвид определените с експертизата обективни характеристики на анализираната стока, на основание Правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН и предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система (ОБХС) за описание и кодиране на стоките за позиция 1517, е приет извод, че стоката с посочените обективни характеристики се класира в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. В този смисъл е маркирано, че декларираният в митническата декларация код по позиция 1511 на КН не е коректен, тъй като тази позиция обхваща единствено палмовото масло и неговите фракции, сурови, дори рафинирани и химически непроменени, докато „анализираната стока представлява продукт, съставена от палмово масло или негови фракции, която освен рафиниране е претърпяла допълнителна необратима обработка, с цел модификация на кристалната структура, а именно „текстуриране“, който процес е специфично и единствено упоменат в ОБХС за позиция 1517, като допустим именно за стоките от позиция 1517 на КН“.

До жалбоподателя е изпратено писмено съобщение изх. № 32-91513 от 19.03.2021г. по чл. 22, §6 от Регламент (ЕС) № 952/2013г. за определяне на нов тарифен код, в което са изложени мотивите, на които ще се основава Решение на компетентния за произнасяне административен орган - директора на ТД „Ю. Морска“, 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. На дружеството е представено и копие от М. № 11\_22.12.2020/10.03.2021 г. С писмо рег. № 3569/21.04.2021 г. „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД изразява несъгласие за определяне на нов тарифен код на

стоката. (л. 63-69). Изложените в писмото мотиви от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД не са приети.

С оспореното Решение рег. № 32-211284 от 02.07.2021 г. на директора на ТД „Ю. Морска“, на основание чл. 57, § 1 Регламент (ЕС) № 952/2013 г. и правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН за позиция 1517 е определен код по КН/код по Т. – 1517 90 99 90 за стоката декларирана с описание „RBD IFFCO HQPO 36/39 палмова мазнина в разфасовки от 20 кг. – 226 600 кг.“ и допусната за свободно обращение с МД MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020г. С оглед промяната на тарифния номер са установени в тежест на жалбоподателя публични задължения за досъбиране (мито и ДДС), като е начислена и лихва за забава на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (Регламент /ЕС/ № 952/2013), във вр. с чл. 59, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност.

Решението е връчено на представител на дружеството на 14.07.2021 г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 53. Жалбата срещу него е подадена чрез административния орган на 21.07.2021 г.

По делото ответникът представя: заверени копия на методиките на използваните от ЦМЛ методи за анализ и работни аналитични процедури (стандарт АОС 16-60); доказателства за калибриране на използваното при анализа средство – електронно средство за измерване на дължина към автоматичен дигитален пенетрометър; сертификат за акредитация рег. № 276/ЛИ, издаден от Изпълнителна Агенция „Българска служба за акредитация“; Заповед № А 534/11.09.2020 г. от Изпълнителна Агенция „Българска служба за акредитация“, както и Заповед № А 535/11.09.2020 г. на Изпълнителна Агенция „Българска служба за акредитация“ (л. 12-43).

По делото са приобщени писмените доказателства – част от административната преписка, включително подадената от „Милки Груп Био“ ЕАД митническа декларация за внос; становище за тарифно класиране на стока; писмо със заявка за извършване на анализ; протокол за вземане на проби; акт № 2-287А за вземане и разработване на средна проба; заключение на Митническа лабораторна експертиза № 11\_22.12.2020/10.03.2021г. от Централна Митническа лаборатория в С.; официален метод Сс 16-60, както и копие на работната аналитична процедура на дирекция ЦМЛ (Р. 66/версия: 01/13.03.2020 г.) и презентация на тема „Опростени методи за изпитване на твърдостта на текстурата на масла и мазнини“. Допълнително, на 16.08.2021 г. (л. 100 и сл.) от процесуалния представител на ответника са представени: доказателства за компетентността на административния орган издал процесното решение, както и два броя заповеди на министъра на финансите, издадени във връзка с приет нов Устройствен правилник на Агенция „Митници“. Приети по делото са още представените: легализирани преводи на съдържащите се на чужд език в административната преписка документи - фактура за покупка на стока; транспортни документи – коносаменти, опаковъчни листове, сертификати (л. 111). В тези документи стоката е описана като „рафинирано палмово масло, с произход М.“. В проведеното на 20.04.2022 г. о.с.з. е представен превод на извадка от продуктовия каталог на производителя на стоката (л. 318-322), в който процесната стока (палмова мазнина) е описана като: IFFCO HQ 36/39 N Шортънинг. На 23.02.2022 г. в о.с.з. е представено: писмо на директора на ТД „Митница Б.“, ведно с приложеното съпроводително писмо на П. университет и отговор на доц. А. – Ромова, ръководител катедра „Химична технология“, ПУ; копие на С. по адм. дело № 4642/2021г. по описа

на АССГ, както и копие на стандартна оперативна процедура (СОП) в подкрепа на твърденията, че ЦМЛ отговаря на изискванията за безопасност (л. 236-252).

От страна на жалбоподателя по делото п са представени допълнителни писмени доказателства, в т.ч.: анализ и становище по здравен въпрос документи (л. 148 и сл.); два боря писма, изх. № 21/057-1 от 09.08.2021 г. и изх. № 21/057-1 от 02.12.2021 г., в подкрепа на доводите за липса на акредитация; копие на становище на проф. д-р П. – Немска, УХТ – П.; на превод на тарифна информация от румънските митници, относно процесния вид стока.

В изпълнение на дадените по делото указания, с писмо от 19.10.2023г. на трето неучастващо в делото лице – „Еврокарго Инспекторат“ ЕООД е предоставена информация, че взетата на 30.11.2020 г. с Акт 2-287 проба на декларираната от жалбоподателя стока - палмова мазнина не може да бъде предоставена, тъй като пробите се пазят б месеца, след което се унищожават. В представено по делото последващо писмо (във връзка с молба на жалбоподателя) се съдържа информация, че Еврокарго Инспекторат“ ЕООД използва оловен пломбач със знаци, както следва „В“ от едната страна и „Г“ от другата страна. Тези знаци се поставят на всички проби, при които се поставят оловни пломби (л. 419).

По делото е представена Служебна бележка рег. № 32-672430/13.12.2023 г. от директора на дирекция „ЦМЛ“ (л. 421 и сл.), ТД „Митница Б.“ съдържаща информация, че в дирекцията е въведена система за управление, акредитирана по БДС EN ISO 17025:2018. Обърнато е внимание, че стандартната оперативна процедура СОП 704-1 подробно регламентира процедурите и дейностите, които се извършват от лицето, регистриращо пробите, постъпили в ДЦМЛ, като в конкретния случай тази процедура е спазена и са описани извършените действия.

По делото е допусната съдебно-химическа експертиза (С.) по искане на жалбоподателя с поставени от него шест въпроса в жалбата до съда, както и един допълнителен, поставен от ответника (л. 216). Изготвено е заключение от назначеното вещо лице А. К.. Отговорено е подробно на поставените въпроси, като са направени изводи, след технически проучвания и проверка и анализ на събраните доказателства. Вещото лице дава заключение, че видно от Протокола от изпитване № VA 22-00452.001A/21.01.2022 (л. 271 и сл.), процесният продукт представлява чисто палмово масло - избелено, дезодорирано и химически непроменено.

Според експерта, в Американския стандарт АОС Сс 16-60 и в Р. бб на ЦМЛ липсват референтни стойности за текстурирани и нетекстурирани мазнини, такива са дадени само в Лекцията на Б. университет. Методът с пенетрометър може да измери само твърдостта и пластичността на дадена мазнина, но не може да докаже вида ѝ, т.е. дали това е палмово или например кокосово масло. Р. - бб на ЦМЛ има пропуски и несъответствия, които могат да доведат до некоректни резултати при измерване на твърдост и консистенция на мазнини с пенетрометър. В тази връзка в заключителната част на експертизата е посочено, че химическите анализи дават по - точна представа за чистотата и качеството на мазнините и дали те имат включени примеси и какви.

От С. се установява, че избелването на палмовото масло се извършва в периодично действащи или непрекъснато действащи апарати при температура 90-110°C, вакуум с остатъчно налягане 60 mm живачен стълб, белилна пръст 0,3-1,0% и време за обработка 15-30 min. Дезодорирането /обезмирисването/ се извършва за възможно кратко време (от 25 мин. до 45 мин.) при висока температура (над 200°C), при дълбок вакуум (3mm живачен стълб остатъчно налягане). Дезодорирането на палмовото

масло спомага за отстраняването на ароматните съединения от маслото, използвайки водна пара под вакуум. Отличава се с прозрачност, отсъствие на различни утайки и силно изразена миризма.

Във връзка с направените проучвания и официални писма е прието заключение, че към настоящия момент в Р. България няма утвърден стандарт и методология за определяне на мазнини с наименованието „шортънинг“. Поради различното тълкуване на превода за „шортънинг“ и понятието „текстуриране“ се получава и противоречивото тълкуване на някои от текстовете на Комбинираната номенклатура, касаещи позиция 15.17, където е посочено „...обработени чрез текстуриране /видоизменение на текстурата или на кристалната структура/. Според вещото лице, това на практика означава, че двете понятия са идентични и това не е химическа, а физическа промяна. В оригиналния текст на английски език на ОБХС /обяснителните бележки към хармонизираната система/ за позиция 15.17 понятието „шортънинг“ има значение за предварително хидрогенирано, а не за чисто такова, което е претърпяло само физическа форма на обработка - разбиване, разбъркване. Към настоящия момент не съществува утвърден стандарт или методология за определянето му.

В отговор на въпроси на ответника вещото лице посочва, че в хода на С. не е правена пенетрация, а резултатите от химическите изследвания са близки по стойност на тези в ЦМЛ, като се касае за един вид мазнина – чисто палмово масло, което се доказва от мастно – киселинния състав на пробата и показателя за йодното число.

По делото, са допуснати и допълнителни въпроси на страните, по които вещото лице е дало допълнително заключение (л. 287 - 292). Според експерта, резултатите от Митническата лабораторна експертиза и повторното изследване на пробата в Акредитираната лаборатория на S. [населено място] химическият състав показват, че мазнината не представлява емулсия от типа „вода в масло“, характерна за маргарините. Мастно-киселинният състав показва съответствие с този на една мазнина, съответстваща на палмово масло, различна от течна или твърда фракция. Бледожълтеникавият цвят, слабият неутрален мирис и ниската стойност на свободните мастни киселини на пробата доказват, че продуктът е претърпял процеси на рафиниране, избелване и дезодориране. Йодното число и мастно-киселинният състав доказват, че маслото не е претърпяло химическа преработка - хидрогениране“.

В заключителната част на допълнителната С. е маркирано, че продуктът представлява чисто палмово масло - избелено, дезодорирано и химически непроменено. Пояснено е, че като съдържа почти 50 процента наситени мазнини, палмовото масло поддържа полутвърдо състояние при стайна температура, с неприятна миризма и зърнеста структура. Това налага преработката му, за да бъде влагано в хранителни продукти. Според експерта, за палмовите мазнини, които не са химически непроменени, а само текстурирани, т.е. с променена кристална структура, което придава на мазнината по - гладка текстура, но химически непроменена, не може да се твърди, че представляват

препарат от мазнини или масла.

По делото е допусната и втора допълнителна съдебно-химическа експертиза (С.) (л. 440-454), като след извършен анализ на Р. 66 експертът дава заключение, че тази аналитична процедура не определя т.н. "текстуриране". Този метод, базиран на Американски стандарт AOCS Сс 16-60, не е в обема на акредитацията на лабораторията към момента на изпитването на пробата и няма официален характер. Според експерта: резултатът в т. 6 на лабораторната експертиза не е сравнена с референтен показател и сама за себе си не доказва нищо; няма основания и доказателства, които да определят процесната стока като допълнително модифицирано палмово масло, т.н. шортънинг нито да доказват „текстуриране“ на маслото; равнителната проба RBD Palm oil не е сертифицирана със съответния документ за т.н. стандартен образец и всички изводи и интерпретации, свързани с нея нямат необходимата тежест и научна стойност; ерсията Р. 66: 02/17.11.20 е озаглавена "Работна аналитична процедура "Доказване на текстурирани мазнини чрез пенетрация".

Посочено е, че чистото палмово масло, което е претърпяло рафиниране, избелване и дезодориране не съдържа транс - мастни киселини. То е полутвърдо - представлява хомогенна маса.

Според експерта само дифракционните методи имат способност да характеризират кристалните фази, които определят пространствено хомогенното, равновесно състояние на вещество, характеризиращо се с определен елементарен състав и структура.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК от лице с право и интерес от оспорване срещу утежняващ индивидуален административен акт, който подлежи на пряк съдебен контрол на основание чл. 220, ал. 2 от ЗМ. Същата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

На основание чл. 84, ал.1 от ЗМ за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и на придружаващите документи. Редът е регламентиран в чл. 84а и сл. от ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 от ЗМ при последващия контрол се

извършва проверка за законосъобразността на действията на проверяваното лице при прилагането на съответните режими, процедури и мерки на търговската политика, както и за изпълнение на задълженията му за заплащане на публичните държавни вземания, събирани от митническите органи. Проверката обхваща стоките, складовите наличности, счетоводните записи, търговската, счетоводната и друга документация на проверяваното лице, която е от значение за конкретния случай (чл. 84а, ал. 4 от ЗМ).

На основание чл. 101, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (Регламент (ЕС) № 952/2013), вр. чл. 87, § от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. с чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7 от ЗМ, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 от ЗМ компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е била ТД „Ю. морска“, понастоящем ТД „Митница Б.“, предвид Устройствен правилник на Агенция „Митници“, приет с Постановление № 227 на МС от 2021 г. (обн. ДВ, бр. 59 от 16.07.2021 г.), чл.7, ал.1 от УП. Решението е издадено от директора на ТД „Ю. морска“, който към онзи момент е имал качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториална компетентност.

Актът е издаден в предвидената в чл. 59, ал. 2 от АПК писмена форма, като съдържа всички изискуеми реквизити, включително подробно изложени фактическите и правни основания за доначисляване на публични задължения.

Съгласно член 22, параграф 6 и 7 от Регламент (ЕС) № 952/2013 митническите органи са длъжни преди да вземат решение, което би било неблагоприятно за заявителя, да му съобщят мотивите, на които ще се основава решението, съответно са длъжни да мотивират всяко решение, което е неблагоприятно за него.

При извършената проверка по последващ контрол по реда на чл. 84а и сл. от ЗМ е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния Т. код, към който спада същата. Въз основа на направените констатации митническите органи са съставили доклад по чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 84л от ЗМ, който е съобщен на оспорващия с писмо рег. № 32-91513/19.03.2021 г. (л. 66 и сл.), връчено на 24.03.2021 г. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския Парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е



уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число, че следва установяване на публични задължения за вносни мита по подадената на 27.11.2020 г. МД. Подробно са обсъдени фактите по случая и впоследствие са възпроизведени в мотивите на оспорвания административен акт.

С оглед на изложеното съдът намира, че са спазени изискванията на чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския Парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза, гарантирани са правата на дружеството жалбоподател в производството пред административния орган и не са допуснати съществени процесуални нарушения, които опорочават акта и водят до неговата незаконосъобразност на самостоятелно основание.

Решаваща за изхода от спора се явява преценката за материалната законосъобразност, респ. обосноваването на оспорваният акт. В тази връзка, съдът, съобрази, че 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.

Относно наведения от жалбоподателя довод, че ОБХС нямат задължителен характер при определяне на тарифното класиране на стоките, внасяни на територията на Европейския съюз, съдът съобрази следното: В цитираните правила за тълкуване на комбинираната номенклатура изрично е отбелязано, че 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. Следователно, те трябва да се считат за допълващи описанието на стоките и бележките към разделите в КН и да се разглеждат заедно с тях. В тази връзка в разглеждания казус не може да се приеме, че чрез прилагането ОБКН и ОБХС се променя обхватът на тарифните позиции от КН. Същите са приложени само за правилното определяне на тарифното число, в което попада стоката, предмет на осъществения внос.

Относно този въпрос се е произнесъл и СЕС с Решение от 19 октомври 2017 година по дело Lutz, C-556/16, точка 40 и Решение от 17 март 2016 г., Sonos E., C-84/15. В точка 33 от решението е прието, че макар да нямат задължителна сила, обяснителните бележки към ХС представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на общата митническа тарифа, и като такива могат съществено да допринесат за нейното тълкуване. С Решение на СЕС от 18 май 2011 година по дело D., C-423/10, точка 23 е прието, че в интерес на правната сигурност и улесняването на проверките, решаващият критерий за тарифното класиране на стоките по правило трябва да се търси в техните обективни характеристики и свойства, определени в текста на позицията от КН и на бележките към разделите или главите. Според точка 24 от същото решение, Обяснителните бележки към КН, изготвени от Европейската комисия, и тези към Хармонизираната система за определяне и кодифициране на стоките, изготвени от Световната митническа организация, имат съществен принос за тълкуването на

обхвата на различните тарифни позиции, без обаче да имат задължителна правна сила (в този смисъл Решение от 12 май 2016 година по дело Toorank P., съединени дела C-532/14 и C-533/14, точки 34 и 36).

С Решение от 28 юли 2011 г. по дело P. W. L., C-559/18, точка 29 е прието, че обяснителните бележки към ХС представляват важни средства за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят годни способности за нейното тълкуване – в същия смисъл и Решение от 19 май 1994 г. по дело S. Nixdorf, C-11/93, точка 12, Решение от 18 декември 1997 г. по дело Techex, C-382/95, точка 12, Решение от 27 април 2006 г. по дело Kawasaki M. E., C-15/05, точка 36, Решение от 29 април 2010 г. по дело C-123/09, точка 29, Решение от 3 юни 2021 г. по дело ValevBio, C-76/20, т. 57. Нещо повече, изрично в чл. 1, пар. 2, буква а) от Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, е посочено, че Комбинираната номенклатура включва номенклатурата на Хармонизираната система, което обосновава и относимост на Обяснителните бележки към ХС към КН, независимо че същите нямат задължителна сила. Следователно, обстоятелството, че Обяснителните бележки към ХС, както и тези към КН, нямат задължителна правна сила не е основание същите да не бъдат съобразявани.

От практиката на СЕС недвусмислено следва, че ОБКН и ОБХС са признато, годно средство за тълкуване на обхвата на позициите и подпозициите на КН, без да променят нейния обхват, като във всички случаи класирането на стоките следва да се извършва според техните обективни характеристики и при съобразяване на Общите правила за тълкуване на КН по част първа, раздел IА от нея.

СЕС остава последователен в позицията си в Решение от 15 юни 2023 г. по дело C-292/22 – „макар Обяснителните бележки към ХС и към КН да нямат задължителна правна сила, те представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване“ (т. 38 и т. 39).

Спорният въпрос по делото е дали декларираните стоки следва да се тарифират по позиция 1511 от Обяснителни бележки към Комбинираната номенклатура на Европейския съюз, който включва: „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“, или по позиция 1517 „Маргарин, хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516“.

В случая декларираният от дружеството код по Т. е [ЕГН], към която подпозиция принадлежат: рафинираното палмово масло и течната фракция на палмовото масло, получена чрез отделяне на твърдите съставки или чрез охлаждане, или чрез органични разтворители или повърхностно активни вещества. Промененият с обжалваното решение на митническите органи код по Т. е [ЕГН] - по подпозиция, в която попадат нелетливите растителни масла, течни, смесени, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516. Съгласно Обяснителни бележки към Хармонизираната система (ОБХС) за описание и кодиране на стоки, в позиция 1517 се класират стоки, включително маргаринът и другите хранителни смеси и препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от тези от № 15.16. Става въпрос обикновено за течни или твърди смеси или препарати: 1) от различни животински мазнини или масла или от техните фракции; 2) от различни растителни мазнини или масла или от техните фракции; 3) едновременно от животински и растителни мазнини или масла или от техните фракции. Продуктите от настоящата позиция, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани (например с обезмаслено мляко), разбити или предварително обработени чрез текстуриране (видоизменение на текстурата или на кристалната структура) или по друг начин, или към тях да са добавени малки количества лецитин, нишесте, органични оцветители, ароматични субстанции, витамини, масло или други млечни мазнини (като се имат предвид ограниченията, предвидени в Забележка 1 в) към настоящата глава). Настоящата позиция включва и хранителните препарати, получени от една единствена мазнина (или от нейните фракции) или от едно масло (или от неговите фракции), дори хидрогенирани, които са били обработени чрез емулгиране, разбиване, текстуриране и др. Основните продукти, класирани в тази позиция са: А) Маргаринът (различен от течния маргарин), който представлява пластична маса, обикновено жълтеникава, получена от мазнина или масло от растителен или животински произход или от смес от тези мазнини. Това е емулсия от типа вода в масло, която е претърпяла такава подготовка, че по вид, консистенция, цвят и други качества да прилича на масло. Б) Хранителните смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 15.16, като имитацията на свинска мас (наречена също в някои страни заместител на свинската мас, течния маргарин, както и продуктите, наречени "shortenings" (получени от масла или мазнини чрез текстуриране).

За да се класира стоката - палмова мазнина в позиция 1517 следва да се установи по категоричен начин, че маслото е претърпяло по - напреднала обработка, чрез емулгиране, избистряне, текстуриране или други начини, т.е. дали е бил обработен „физически“, без да е химически модифициран. (видоизменение на текстурата или на кристалната структура).

Между страните по делото няма спор, а и е установено от направената в ЦМЛ химическа експертиза и от приетата по делото С., че внесената стока представлява продукт, който се състои само от едно масло – палмово масло, както и че същото е рафинирано, което се доказва от установения мастно-киселинен състав и показателя за йодно число.

Спорът е дали внесената стока представлява палмово масло, както твърди жалбоподателят и следва да бъде класирано в позиция 1511, или представлява палмов шортънинг, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия си състав, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН, както е приел административният орган в оспорваното решение.

В светлината на даденото от СЕС тълкуване на относимите правни разпоредби в решението по дело С-292/22, релевантните по спора въпроси са дали процесната стока е претърпяла допълнителна обработка, различна от рафинирането, в който случай съгласно т. 48 от решението същата следва да бъде отнесена /класирана/ в позиция 1517 от КН и дали приложените в случая от митническите органи процедури и методи на изследване са подходящи да доведат до съответстващи на комбинираната номенклатура резултати – т.е. дали посредством тях могат да се установят обективните характеристики на стоката за целите на правилното ѝ тарифно класиране.

Съгласно митническата лабораторна експертиза процесният продукт – „палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39“ представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Настоящата инстанция намира доводите на жалбоподателя относно използвания при митническата експертиза метод за неоснователни. В обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма изискване за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите, а съгласно тълкуването, дадено в т. 52 от решение на СЕС по дело С-292/22, дори и да има предвиден такъв, той не следва да се счита за единствено приложим. Затова и прилагането от ЦМЛ на вътрешно лабораторен метод не е основание за изключване на митническата лабораторна експертиза като доказателствено средство. На следващо място резултатите, получени от митническата лабораторна експертиза се потвърждават и от приетото по делото заключение по допуснатата С., според която измерените показатели

съответстват на референтните стойности, характерни за чисто палмово масло, без примеси на други масла или компоненти. Вещото лице установява единствено, че внесеният продукт е претърпял процеси на рафиниране, избелване и дезодориране – обстоятелство, което не е спорно по делото е неотнормируемо за тарифното класиране на продукт. Използваната от ЦМЛ методика за определяне на консистенцията на изследваната палмова мазнина съответства на метода AOCS Cc 16-60. Изследването с пенетрометър, проведено съгласно метода AOCS Cc 16-60 показва, че консистенцията на изследваната проба съответства на тази, характерна за пластични мазнини и палмови шортънинги. По делото се установи, че изследваният продукт RBD IFFCO HQPO 36/39, представлява палмов „шортънинг“ – палмово масло – рафинирано, избелено, обезмирисено (дезодорирано) и химически непроменено, но претърпяло допълнителна обработка, чрез контролиран режим на охлаждане и разбъркване, при което се получава еднородна, гладка и стабилна при нормална температура (25°C), т.е. претърпяло е обработка за модификация на кристалната структура текстуриране. Именно посредством промяна между твърда и течна фракция на палмовата мазнина се получават търговски продукти с различни свойства, т.е. различна консистенция (текстура), като самото текстуриране съставлява модификация на текстурата или кристалната структура и такава е осъществено в конкретиката на казуса. Настоящата инстанция счита, че в настоящето производство не се доказва, че използваният от централната митническа лаборатория метод на изследване е неподходящ. Разликата между експертизите е в различното им тълкуване с оглед използвания от ЦМЛ метод. В случая обаче, данните за преработка на продукта се съдържат и в приложеното по делото копие на продуктов каталог от интернет сайта на производителя установяващ, че търговският продукт RBD IFFCO HQPO 36/39 е обявен именно като „шортънинг“ (л. 318-323 по делото).

Неоснователни са и доводите на жалбоподателя, свързани с липса на акредитация на ЦМЛ. От разпоредбата на чл. 49 АПК не следва изискване за акредитиране на лабораторията, на която се възлага експертизата, а при действието на чл. 202 ГПК. Това не е и условие за допускане на резултата от това изследване като доказателствено средство. В този смисъл е и практиката на ВАС (решение № 8790 от 25.09.2023 г. по адм. д. № 2542/2023 г., решение № 10121 от 25.20.2023г. по адм. д. № 7030/2022 г., решение № 9768 от 17.10.2023 г. по адм. д. № 2293/2022 г. на ВАС).

Съдът не намира за основателни оплакванията, че взетите за изследване проби не са идентични с тези изследвани в ЦМЛ. По делото в тази връзка е приобщена Служебна бележка рег. № 32-672430/13.12.2023 г. от директора на дирекция „ЦМЛ“ (л. 421 и сл.)

при ТД „Митница Б.“. Със същата се установява, че в дирекцията е въведена система за управление, акредитирана по БДС EN ISO 17025:2018, поради което ЦМЛ отговаря на изискванията за безопасност (л. 236-252). С прилаганата стандартна оперативна процедура (СОП) 704-1 подробно се регламентират процедурите и дейностите, които се извършват от лицето, регистриращо пробите, постъпили в ДЦМЛ, като в конкретния случай тази процедура е спазена. В М. е посочен номерът на декларацията и акта за вземане на проби и протокола за вземане на проба, в които е посочен контейнерът, от който са взети пробите GLDU 2299587, същият контейнер е описан в МД. В М. са описани и останалите, съпътстващи стоката документи. Неотнормима за настоящия случай е цитираната от адвоката на жалбоподателя, в последното съдебно заседание по делото съдебна практика на ВАС, тъй като касае друг вид стока декларирана първоначално с МД за режим „митническо складиране“ и в последствие с МД за режим „допускане за свободно обращение“.

Не води до друг извод и представеното от жалбоподателя решение относно Обвързваща тарифна информация № RO BTI 2023/004119 на Национален митнически орган на Румъния (л. 373), съгласно което стока с наименование "IFFCO HQPO 3639" следва да се класира към тарифна позиция 1511 90. Същото е валидно за периода от 15.02.2023 г. – 14.02.2026 г. и не обхваща внос на стоки със съответните характеристики преди този период, какъвто е процесният случай.

От съвкупната преценка на събраните по делото доказателства следва, че внесеният от „Милки Груп Био“ ЕАД продукт „палмова мазнина RBD PALM O. IFFCO HQPO 36/39 представлява палмов шортънинг, поради което с оспореното решение митническият орган правилно е определил класиране на стоката по митническа декларация MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020 г. в позиция 1517 вместо декларирания от вносителя код по КН/код по Т. – [ЕГН], с произтичащите от това последици за определяне на допълнителни задължения за мито и ДДС. В този смисъл е и практиката на ВАС (решение № 10121 от 25.20.2023г. по адм.д. № 7030/2022г. на I о. на ВАС и решение № 9768 от 17.10.2023г. по адм.д. № 2293/2022г., VIII о. на ВАС). Цитираната от жалбоподателя практика на ВАС не е актуална, тъй като е формирана преди решението на СЕС от 15 юни 2023 г. по дело С-292/22 и не е съобразена с даденото с него тълкуване на правото на ЕС.

По изложените съображения Решение рег. № 32-211284/02.07.2021г. на директора на ТД „Ю. морска“ в Агенция „Митници“, понастоящем ТД „Митница Б.“ е законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 от АПК, ответникът има право на разноски, които са: в размер на 985 лв. за

внесени депозити за изготвяне на съдебно-химическите експертизи; юрисконсултско възнаграждение, определено съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ. Настоящата инстанция счита, че предвид фактическата и правна сложност на делото и материалния му интерес, на основание чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, жалбоподателят следва да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция в размер на 300 лв. Водим от горното и на основание чл. 220 от ЗМ, Административен Съд С. - град, I отделение, Л. състав,

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], срещу Решение рег. № 32-211284/02.07.2021г. към митнически декларации с MRN 20BG001007025872R3/27.11.2020г. издадено от директора на Териториална дирекция „Ю. морска“ в Агенция „Митници“.

**ОСЪЖДА** „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Агенция „Митници“ разноси по делото в размер на 1285 (хиляда двеста осемдесет и пет) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ**