

РЕШЕНИЕ

№ 29879

гр. София, 12.09.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав, в
публично заседание на 12.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **11222** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 220 и следващите от Закона за митниците /ЗМ/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя П. П. чрез адв. Ж. против издаденото от директора на Териториална дирекция „С. морска“ - Агенция „Митници“ (понастоящем считано от 31.07.2021 г. – ТД „Митница – В.) Решение с рег. № 32-123399/16.04.2021 г., към митнически декларации М. 20BG002005039959R9/06. 10.2020 г. на Директора на ТД „С. морска“ - Агенция „Митници“. С решението митническите декларации са коригирани, относно обявления от дружеството тарифен код [ЕГН] за стока „палмова мазнина OKI brand- рафинирана,избелена и дезодорирана“, като е определен код по Т. [ЕГН], съответно са увеличени размерите на начислените в тежест на дружеството публични държавни вземания за мито и ДДС, като са установени допълнителни такива за досъбиране, както следва: – 8287,44 лв. вносни мита и 1657,49 лв. ДДС.

С Решение № 11452 от 22.11.2023 г. по адм. д. № 7032/2022 г., I отд. на ВАС е отменено Решение № 3223 от 12.05.2022 г., поправено с Решение № 3577/02.06.2021г., постановени по адм. д. № 4507/2021 г. по описа на Административен съд - София-град и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда при съобразяване на указанията, дадени в мотивите на съдебното решение, а именно: да бъде даден експертен отговор на въпроса възможно ли е процесният продукт да представлява пластична до твърда маслена (полутвърда) маса при стайна температура 25 градуса с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, ако суровото палмово масло, от което е получен, е само рафинирано,

но не и текстурирано чрез физически процес на разбъркване (според тройната съдебна експертиза текстурирането се използва при получаването на палмово масло като физически процес на разбъркване с цел придобиване на гладка маса, но тя не дава заключение дали процесната стока е претърпяла такъв именно физически процес или не).

Жалбоподателят оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на стоката, описана в декларацията като палмова мазнина OKI brand, като вместо код [ЕГН], е определен код 15179099. Твърди, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН и в забележките към нея. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената митническа лабораторна експертиза касателно химическите и физически характеристики на продукта, определен като „палмов шортънинг“. Възразява срещу приложимостта на използвания метод за изследване А. Сс 16-60. Претендира отмяна на обжалваното решение и присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от пълномощника си адв. Ж., която поддържа жалбата. Претендира разноски по делото.

Ответникът – директорът на ТД Митница В., в с.з. чрез юрк. К. и допълнително в писмени бележки оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител и не дава становище по делото.

Административен съд София град, III отделение, 36 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 06.10.2020 г. от името на „Милки Груп Био“ ЕАД е подадена митническа декларация М. 20BG002005039959R9/06.10.2020 г. за деклариране режим „допускане за свободно обращение“ на стока, описана като: „палмова мазнина OKI brand- рафинирана, избелена и дезодорирана“, с код по Т. [ЕГН], със ставка на митото по отношение на трети страни - 9 %; държава на изпращане/износ М.; произход М.; условие на доставка – FOB PASIR G. В Е D 2/1. Към митническата декларация с М. М. 20BG002005039959R9/06. 10.2020 г. са приложени: търговска фактура (инвойс) за покупко-продажба, № [ЕГН]/28.07.201208 г., издадена от NGO C. H. E. O. PTE, L., с описание „OKI BRAND RBD P. O.); опаковъчен лист от 28.07.2020 г.; коносамент М./12.08.2020 г. за пет броя контейнери; сертификат за анализ, към инвойс – фактурата; здравен сертификат; фактури за транспортни и други разходи и митническо представителство.

На 06.10.2020 г. от стоката „палмова мазнина OKI brand- рафинирана, избелена и дезодорирана“ по митническата декларация е взета проба за проверка на тарифно класиране с Протокол за вземане на проба № 93/06.10.2020г. Пробата е изпратена до Централна митническа лаборатория с писмо с рег. № 32-292245/07.10.2020г.

С писмо рег.№ 32-39963/04.02.2021г. в ТД С. морска е получена лабораторна експертиза от директора на ЦМЛ с МЛЕ № 11_08.10.2020/04.02.2021 г. за анализ на стока с описание „палмова мазнина OKI brand- рафинирана, избелена и дезодорирана“, изготвена от ЦМЛ, по протокол за вземане на проба, рег. № 93 и становище № 32- 45600/09.02.2021 г. от дирекция „Митническа дейност и методология“ относно тарифното класиране на стоката в Комбинираната номенклатура (КН) на Европейския съюз.

Съгласно експертизата, анализираната проба с лабораторен код № 6561_ 2005_ 20 представлява пластична до твърда маслена маса, при стайна температура от 23 градуса, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, с млечно бял до бледо жълтеникав цвят и неутрален мирис на растително масло.

На база резултатите от МЛЕ, стоката се охарактеризира като продукт- палмов

шортъниниг,съставен само от палмово масло и негови франкции,химически непроменени,но получен чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура,т.нар текстуриране,от видовете,предназначени за приготвяне на различни видове теста.

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 МЛЕ характеристики и съгласно данните от приложените документи, попада в обхвата на код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания.

Предвид състава на стоката е прието, че приложимият Т. код е 1517 90 99 90 със ставка на митото по отношение на трети страни - 16%.

Митническите органи приемат, че стоката не се класира в декларирания код 1517 90 99 на КН, тъй като той обхваща продуктите наречени шортънинг -получени от масла и мазнини чрез текстуриране.

Във връзка с получената лабораторна експертиза от ЦМЛ в Агенция „Митници“, за стоката по митническа декларация с МРН 20BG002005039959R9/06. 10.2020 г., и становище за тарифно класиране от дирекция „Митническа дейност и методология“ в Агенция „Митници“, на основание чл. 84, ал.1, т. 1 от Закона за митниците във вр. с чл.48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 относно създаване на Митнически кодекс на Съюза, митническите органи пристъпват към извършване на последваща проверка на декларирането, с цел установяване истинността на данните от декларацията и контрол на търговските документи, както и за установяване на законосъобразността на действията на вносителя при поставянето на стоките под режим „допускане за свободно обращение“ и изпълнението на задълженията му за заплащане и обезпечаване на публичните вземания.

Според митническите органи, че посочването в митническата декларация на правилния код Комбинираната номенклатура на ЕС е от особена важност за правилното прилагане на митническия режим и за упражняване на митническия надзор в рамките на този режим. Задължение на декларатора е да предостави точни данни за определянето на правилната позиция при тарифното класиране на стоката, като в случай на съмнение, той може да поиска от митническите органи обвързващата тарифна информация съгласно чл. 33 от Регламент (ЕС) № 952/2013. Тъй като при приемането на митническата декларация, митническите органи не се произнасят по верността на предоставените от декларатора данни, не съществува пречка да проверят в следствие верността на тези данни /в този смисъл Решение на СЕС от 15.09.2011г. по дело ДП Труп, С-138/10, точки 39 и 40/.

Съвкупно от гореизложеното и на основание чл. 101 от Регламент (ЕС) № 952/2013, чл.54, ал.1 от Закона за ДДС, административният орган счита, че за декларираната стока описана като: „палмова мазнина OKI brand- рафинирана,избелена и дезодорирана“ по гореописаната митническа декларация възниква задължение за допълнително заплащане на държавни вземания, в размер на 8287,44 лв. (вносно мито) и 1657,49 лв. (ДДС).

С писмо № 32-52535/16.02.2021 г. "Милки Груп Био" ЕАД, ЕИК[ЕИК] е уведомено за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган в съответствие с нормата на чл.22 пар.6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, като му е била предоставена възможност за отговор.

С Решение с рег. № 32-123399/16.04.2021 г., към митнически декларации М. 20BG002005039959R9/06. 10.2020 г. на Директора на ТД „С. морска“ - Агенция „Митници“, митническата декларация, относно обявения от дружеството тарифен код [ЕГН] за стока „палмова мазнина-рафинирана,избелена и дезодорирана“ е коригирана, като е определен код по Т. [ЕГН], съответно са увеличени размерите на начислените в тежест на дружеството публични държавни вземания за мито и ДДС – 8287,44 лв. вносни мита и 1657,49 лв. ДДС.

По делото са приети всички писмени доказателства, представените към административната преписка, както и допълнително ангажирани от страните. При първоначалното разглеждане на делото е приета СХЕ. В Решение № 11452 от 22.11.2023 г. по адм. д. № 7032/2022 г., I отд. на ВАС са дадени указания за изясняване на спора от фактическа страна чрез назначаване на СХЕ, на която да бъде даден експертен отговор на въпроса възможно ли е процесният продукт да представлява пластична до твърда маслена (полутвърда) маса при стайна температура 25 градуса с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, ако суровото палмово масло, от което е получен, е само рафинирано, но не и текстурирано чрез физически процес на разбъркване. В изпълнение на указанията на ВАС на РБ е допусната СХЕ, както и тройна СХЕ, чиито заключения съдът кредитира изцяло.

Вещите лица гл. ас. д-р Ц. Сарафска и инж. Н. И. дават заключение, че процесната стока е претърпяла текстуриране, тъй като както е видно от направения анализ от ЦМЛ след стапяне, охлаждане и темпериране, не възвръща своята твърдост, от където следва, че е преминала през контролирано охлаждане и кристализация, водещи до стабилна структура и желана твърдост. В констативно-съобразителната част на заключението сочи, че текстурата на шортънинга се отнася до физическата консистенция и отнасянето на мазнината при контакт и при смесване с други съставки. Шортънингът обикновено е твърд или полутвърд при стайна температура, като има гладка, кремообразна структура. Тази текстура му позволява лесно да се смесва с брашното, като обгръща частиците му и предотвратява образуването на глутенова мрежа. Тъй като твърдостта е физично свойство на материалите и веществата, то зависи от структурата и състава на материала (веществото). С други думи може да има две вещества напълно идентични по състав, но с абсолютно различна твърдост, защото структурата им е различна. Терминът "шортънинг" е общоприет в хранително-вкусовата индустрия и готварството и се отнася до различни видове мазнини, включително хидрогенирани растителни масла или други твърди мазнини. Според експертизата на ЦМЛ, процесната стока е предназначена за влагане в различни видове теста.

Съгласно заключението на тройната СХЕ, изготвена от вещите лица С. К. М., Н. И. И. С. и Ц. П. Сарафска, в сертификационния лист на производителя стоката е дефинирана като палмово масло, а не шортънинг. Липсват основания да се мисли, че производителят иска да заблуди купувачите за вида на стоката, като продаде по-скъпа стока на по-ниска цена. Продуктът „палмова мазнина OKI brand - рафинирана, избелена и дезодорирана“ не е преминал през етап на физическа модификация - текстуриране (пластифициране), т.е. не е претърпял физическа модификация и/или преработка - текстуриране.

В заключението експертите сочат, че няма утвърдена универсална методология, която да определя вида на стоката според нейната твърдост, като подробно разясняват различните методи. В специализираната литература липсват нормативно определени референтни стойности относно твърдостта на една стока, по които да се определя нейния вид. Твърди се, че в експертизата на ЦМЛ не е уточнено към кой вид шортънинг спада процесната стока. След рафиниране мазнината става полутвърда маса с хомогенна структура и едри кристали. На допълнителния въпрос може ли описаната на стр.6 от РАП 66, формула, използвана за изследването, да даде резултат за мазнини, които не са маргарин, при положение, че маргаринът преди пенетрацията се темперира на 10 градуса по Ц. и представлява друг вид мазнина, различна от палмовата, експертите отговарят, че по време на анализа на пенетрация в ЦМЛ е използван пенетрометър PNR 12. Заключението на ЦМЛ за вида на процесната проба се гради изцяло на анализа с пенетрометър. След като този анализ е компрометиран, неточен и неверен, с използването на коефициент за маргарин и със тегло на пробата различно от стандарт А. Сс 16-60. изводът че пробата не е палмово масло - рафинирано, избелено и дезодорирано, а шортънинг, остава неподкрепен от доказателства и

основание и не бива да се взема предвид. Описаната на стр.6 от РАП 66, формула, използвана за изчисление на консистенцията, не може да даде резултат за мазнини, които не са маргарин.

При така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 АПК, от активно легитимирано лице срещу подлежащ на съдебно оспорване индивидуален административен акт съгласно чл. 220, ал. 2 ЗМ. Същата и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно разпоредбата на чл. 168 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 АПК.

Съгласно чл. 84, ал. 1 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, вр. чл. 87 и чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 ЗМ компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е ТД Митница В.. Решението е издадено от директора на ТД Митница В., който има качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториална компетентност.

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

Не се констатира нарушение на процесуалните правила, които да са от такова естество и интензитет, че рефлектират върху законосъобразността на акта. При извършената проверка по последващ контрол е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) с цел установяване на коректния Т. код, към който спада същата. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число, че следва установяване на публични задължения за вносни мита по подадените четири МД. В изпратеното до вносителя писмо № 32-52535/16.02.2021 г. подробно са обсъдени установените по случая факти и обстоятелства. Същите впоследствие са възпроизведени в мотивите на оспорвания административен акт.

По материалната законосъобразност на акта, обусловена от преценката дали внесената от „Милки Груп Био“ ЕАД стока с търговско наименование „П. мазнина OKI Brand RBD P. O.“ представлява палмово масло, каквато теза поддържа жалбоподателя, при което следва да бъде класирана в позиция 1511 „Палмово масло и неговите фракции, дори

рафинирани, но не химически променени“, или същата 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, каквато теза поддържа митническият орган.

Следва да се отбележи, че административно производство, приключило с обжалваното решение, е започнало след 01.05.2016 г., поради което и изцяло приложими са процесуалните нормите, съдържащи се в Регламент № 952/2013, в Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 от 28 юли 2015 година за допълнение на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на Митническият кодекс на Съюза (наричан по-долу само Делегираният Регламент или Делегиран Регламент № 2015/2446) и Регламент за изпълнение (ЕС) 2015/2447 на Комисията от 24 ноември 2015 година за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза (наричан по-долу само Регламентът за изпълнение или Регламент за изпълнение № 2015/2447).

Наред с това, съдът съобразява, че тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се извършва въз основа на ОБКН 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. 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 не може да се приеме тезата на жалбоподателя за разширяване обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, основано на прилагането на Обяснителните бележки към КН и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките. Същите са приложени само за правилното определяне на тарифното число, в което попада стоката, предмет на осъществения внос.

По този въпрос СЕС се е произнесъл с Решение от 19 октомври 2017 година по дело L., 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 способи 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 способи за нейното тълкуване – в същия смисъл и Решение от 19 май 1994 г. по дело S. N., 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 K. 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 B., 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, като посочва, че „макар Обяснителните бележки към ХС и към КН да нямат задължителна

правна сила, те представляват важни способи 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).

В конкретния случай 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.

Следователно спорният по делото въпрос 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“. Конкретно се спори дали внесената стока представлява палмово масло или палмов шортънинг, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия ѝ състав, както въз основа на МЛЕ е приел административният орган в оспорваното решение.

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).

С решение от 15.06.2023 г. по дело C-292/2022 г. СЕС е дал следните отговори на поставените въпроси:

1) Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа в редакциите му съгласно Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1602 на Комисията от 11 октомври 2018 г. и Регламент за изпълнение (ЕС) 2019/1776 на Комисията от 9 октомври 2019 г., трябва да се тълкува в смисъл, че: хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура и е претърпял обработка, различна от рафинирането, спада към позиция 1517, като в това отношение е ирелевантен въпросът дали препаратът е бил химически променен в резултат от тази обработка.

2) Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент № 2658/87 в редакциите му съгласно Регламент за изпълнение 2018/1602 и Регламент за изпълнение 2019/1776, трябва да се тълкува в смисъл, че: при липсата на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали такъв препарат е претърпял обработка, различна от рафинирането, митническите органи могат да избират подходящия за тази цел метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на посочената номенклатура резултати, което националният съд следва да провери.

В светлината на даденото от СЕС тълкуване 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 представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Не е спорно, че процесното палмово масло е рафинирано, следователно релевантният въпрос е дали то я претърпяло някаква друга обработка, без значение дали тя е довела до промяна на кристалната структура.

При предходното разглеждане на делото е била приета СХЕ изготвена от вещото лице А. П. Д..

С Решение № 11452 от 22.11.2023 г. по адм. д. № 7032/2022 г., I отд. на ВАС е указано да бъде даден експертен отговор на въпроса възможно ли е процесният продукт да представлява пластична до твърда маслена (полутвърда) маса при стайна температура 25 градуса с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, ако суровото палмово масло, от което е получен, е само рафинирано, но не и текстурирано чрез физически процес на разбъркване (според тройната съдебна експертиза текстурирането се използва при получаването на палмово масло като физически процес на разбъркване с цел придобиване на гладка маса, но тя не дава заключение дали процесната стока е претърпяла такъв именно физически процес или не).

Приетата и приобщена по делото СХЕ изготвена е дала заключение, че процесната стока е претърпяла текстурирана, тъй като както е видно от направения анализ от ЦМЛ след

стапяне, охлаждане и темперирание, не възвръща своята твърдост, от където следва, че е преминала през контролирано охлаждане и кристализация, водещи до стабилна структура и желана твърдост.

В заключението по тройната СХЕ е отговорено и на поставените от ВАС въпроси, като е прието, че: процесното палмово масло не е подложено на допълнителна обработка, т.нар текстуриране. Посочено е, че заключението на ЦМЛ за вида на процесната проба се гради изцяло на анализа с пенетрометър. След като този анализ е компрометиран, неточен и неверен, с използването на коефициент за маргарин и със тегло на пробата различно от стандарт А. Сс 16-60. изводът че пробата не е палмово масло - рафинирано, избелено и дезодорирано, а шортънинг, остава неподкрепен от доказателства и основание и не бива да се взема предвид.

Предвид приетото без възражения от страните експертно заключение по назначената тройна СХЕ и с оглед заключението на същата по въпросите, които е следвало да бъдат изяснени във връзка с указанията дадени от ВАС, се установява безспорно от събраните доказателства по делото, че: за процесното палмово масло са налични единствено доказателства за рафиниране, но не и за текстуриране; като именно процеса на рафиниране включващо неутрализация, избелване и дезодориране е дало определящите свойства на продукта като кремообразна хомогенна маса, бледожълта или бяла на цвят и има неутрален вкус и мирис.

Относно това, дали се доказва от МЛЕ, че продуктът палмова мазнина е претърпял текстуриране, чрез обработка за модификация на кристалната структура, следва да се посочи, че приетата СХЕ изрично е приела, че неотчитането на процесите на рафиниране са довели до грешен извод от страна на Агенция „Митници“ относно наличие на допълнителна обработка на процесното палмово масло. В тази връзка, базирайки преценката на събраните в хода на съдебното производство доказателства, следва да се направи единствения възможен извод, че не се доказва по безспорен и не бъдещ съмнение начин, че продуктът „палмова мазнина OKI brand-рафинирана,избелена и дезодорирана“ е претърпял текстуриране, чрез обработка за модификация на кристалната структура.

В съответствие на приетото в решение на Съда на Европейския съюз от 16 септември 2004 г. по дело D., C – 396 / 02, R., стр. 1 – 8439, точка 27; решение от 15 септември 2005 г. по дело I. Transports, C – 495 / 03, R., стр. 1 – 8151, точка 47 и решение от 8 декември 2005 г. по дело Possehl E., C – 445 / 04, R., стр. 1 – 10721, точка 19, според което 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.

При тази изводи на вещото лице, съдът приема, че не е безспорно доказано, че процесната стока представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране, поради което неправилно е променен посоченият в митническата декларация на жалбоподателя тарифен код. Този извод на съда се базира на събраните в настоящото производство доказателства, включително и след изпълнение на задължителните указания дадени в отменителното решение на ВАС.

Предвид гореизложеното, за да се определи тарифния код на внесената стока, следва да се оценят нейните обективни характеристики и свойства. Съобразно доказателствата по делото, от който не се установява по безспорен начин, че процесното палмово масло

е претърпял текстуриране, чрез обработка за модификация на кристалната структура, следва да се приеме, че декларираните от жалбоподателя стоки следва да бъдат отнесени по позиция 1511 от Обяснителните бележки към Комбинираната номенклатура, включваща: „палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“ и съответно да се тарифира по декларираният от дружеството код по Т. е [ЕГН], към подпозиция: „рафинираното палмово масло и течната фракция на палмовото масло, получена чрез отделяне на твърдите съставки или чрез охлаждане, или чрез органични разтворители или повърхностноактивни вещества“.

Следва да се посочи, че преобладаващата съдебна практика на ВАС е в насока, че изготвената от МЛЕ експертиза, доказва по безспорен начин, текстурирането на стоката и определянето и като палмов шортънинг. Същевременно в настоящото производство, доказателствата по делото сочат различни фактически положения, установени според съдебния състав от обсъдените по-горе експертни заключения.

В случая оспорения административен акт, се явява материално незаконосъобразен, доколкото ответника не доказва по безспорен начин, че процесната стока представлява палмов шортънинг. В тази връзка, приетото в оспореното решение претарифиране на стоката се явява незаконосъобразно и следва да бъде отменено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 1 от АПК ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя направените по делото разноски в размер на общо 7021,20 лева, от които; 50 лв. за заплатена държавна такса; 4 571,20лв. за внесен депозит за изготвяне на съдебно-химическите експертизи, адвокатско възнаграждение за производството пред АССГ в размер на 1080 лева и адвокатско възнаграждение за представителство пред ВАС в размер на 1320лв.-за което са представени доказателства в производството пред ВАС.

С оглед на гореизложеното, Административен съд София - град, Трето отделение, 36-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД с ЕИК[ЕИК] решение рег. № 32-123399/16.04.2021 г., на директора на ТД "Ю. морска" в Агенция "Митници"/ понастоящем ТД "Митница Б."към М. 20BG002005039959R9/06. 10.2020 г.

ОСЪЖДА ТД „Митница – В. да заплати на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя П. П. чрез адв. Ж., направените по делото разноски в размер на 7021,20 (седем хиляди двадесет и един лева и 20 ст.) лева.

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

СЪДИЯ: