

РЕШЕНИЕ

№ 4577

гр. София, 11.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 22.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **7598** 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, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ).

Образувано е по жалба на МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, подадена чрез адв. Ж., срещу Решение №32-211262/02.07.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация (МД) MRN 20BG001007025034R5, и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: мито в размер на 22 162,16 лв. и на ДДС при внос в размер на 4 432,43лв., като са начислени и лихви за забава на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 59, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Жалбоподателят оспорва административния акт като незаконосъобразен и моли за отмяната му в цялост. Възразява срещу мотивите за промяна от митническите органи на тарифния код на внесената с посочената митническа декларация стока, като счита, че същата не представлява палмов шортънинг. На първо място, излага доводи, че в Комбинираната номенклатура (КН) липсва категоризиране на стоките въз основа на белег „текстуриране“, което е посочено само в Обяснителните бележки към Хармонизираната система (ОБХС), които не са нормативен акт според трайната европейска и национална съдебна практика. Позовава се на решения на СЕС по дело

С-250/05 и С-370/08. Счита, че с обжалваното решение незаконосъобразно е разширен обхватът на позиция 1517 от КН. Жалбоподателят оспорва метода, по който е извършена експертиза на пробата в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ). Навеждат се доводи, че използваният метод Сс 16-60 може да даде резултат само по отношение на определяне на консистенцията и пластичната деформация на пастообразни, кремообразни, полутвърди и силновискозни проби, тоест определя твърдостта на продукта, но не и качеството му на „палмов шортънинг“. Тъй като този метод е американски, ЦМЛ следва да представи методологията на изследването по него, което не е направено. Твърди се, че утвърдена методология за изследване на шортънинг не съществува, поради което ЦМЛ е разработила своя такава, която не отговаря на методологията, описана в приложения стандарт. Намира, че е относимо към спора дали този метод е приложим в случая според европейската стандартизация и дали може въз основа на него да се направи извод, че пробата представлява палмов шортънинг, както и дали т.нар. „текстуриране“ променя химически продукта. Исква се отмяната на обжалваното решение и присъждане на разноски по делото.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж., която поддържа жалбата и искането за отмяна на решението.

Ответникът – директор на ТД Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител, оспорва жалбата и изразява искане за нейното отхвърляне. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, III отделение, 73- състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 03.11.2020 г. с митническа декларация (МД) с MRN 20BG001007025034R5, „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, е декларирано за режим „допускане за свободно обращение“ стока с описание в елемент от данни (ЕД) 6/8 „Описание на стоките“ – „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В\РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ.- 226 600 КГ.“. За стоката в ЕД 6/14 „Код на стоката— код по Комбинираната номенклатура“/ 6/15 „Код на стоката— код по Т.“ на МД е посочено 15119099 00. Митническата стойност на стоката е в размер на 316 602,33 лв., като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация. Съгласно данните в ЕД 3/19 „Представител“ на МД, „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД е определило за пряк представител по смисъла на чл. 18, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 „МИРАМАР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Изпращач на стоката е ФГВ ИФФКО СДН БХД, М. (FGV IFFCO SDN BHD, М.). В ЕД 5/15 „Код на държавата на произход“ на МД е: деклариран код-МУ М..

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: Търговска фактура, INVIOCE № 37654423 от 24.09.2020 г. на стойност 176 748,00 USD, издадена от FGV IFFCO SDN BHD; Опаковъчен лист, № 37654423 от 24.09.2020 г., издаден от FGV IFFCO SDN BHD; Анализен сертификат от 24.09.2020 г., издаден от FGV IFFCO SDN BHD; Здравен сертификат № FSQD 0687365 от 25.09.2020 г., издаден от здравното министерство на М.; Фитосанитарен сертификат № 0305791 от 21.08.2020 г., издаден от фитосанитарните власти на М.; Сертификат за произход № 034833 от 28.09.2020 г., издаден от Търговско промишлената палата на М.; Коносамент № МАЕU205155284, издаден от MAERSK.

На основание чл. 188, буква а) от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документална проверка на стоката по представените и цитирани в ЕД 2/3 на МД с

MRN 20BG0Q1007025034R5 документи и данните от МД и не са установени несъответствия. На основание чл. 188, буква г) от Регламент (ЕС) № 952/2013, за целите на проверката на) точността на данните, съдържащи се в МД с MRN 20BG001007025034R5, по отношение) на тарифното класиране на стоката, от същата са взети проби за анализ. Пробите са взети от служител на „Еврокарго“ ЕООД, дружество извършващо качествен и количествен контрол на стоки в присъствие на прекия представител на декларатора и митнически служител, като са съставени Акт № 2-269 А от 05.11.2020 г. за вземане и разработване на средна проба и протокол за вземане на проба 276/03.11.2020 г. /32-327971/09.11.2020 г./. Представител на декларатора е удостоверил с подписа си, че е присъствал при вземането на пробите и не възразява срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Няма данни по делото, че жалбоподателят оспорва извършените от представляващия го действия.

Пробите са изпратени за анализ в Централна митническа лаборатория С. със заявка за анализ или контрол № 276/03.11.2020 г.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (МЛЕ) № 15_22.12.2020/10.03.2021 г. Последната е предоставена от Централна митническа лаборатория, [населено място] /ЦМЛ/ с писмо рег. № 32-80478/10.03.2021 г. Съгласно т. 8 от експертизата е изразено становище, че „Въз основа на получените резултати и експертна оценки в съответствие с термините и разпоредбите на глава 15 на КН може да се направи заключението, че изпитаната проба, с описание „П. мазнина IFFCO HQPO 36/39“ представлява палмов шортънинг - препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране“. Съгласно експертизата, стоките, съответстващи на анализиранияте проби, представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване.

Във връзка с резултатите от МЛЕ № 15 22.12.2020/10.03.2021 г., от директора на Дирекция „Митническа дейност и методология“, ЦМУ С. е изразено становище с рег. № 32-83799/12.03.2021 г. относно тарифното класиране на стоката, поставена под режим допускане за свободно обращение с МД с MRN 20BG001007025034R5, а именно че на база проведените изследвания и цялостната експертна оценка, изпитаните проби от стоки с търговско наименование „П. мазнина IFFCO HQPO 36/39“ (за стоки с лаб. кодове №№ 8038_1007_20, 8040_1007_20, 8042_1007_20 и 8043_1007_20) и „П. мазнина 36/39 (brand: Royal Star) “ (за стока с лаб. код М 8041_1007_20), представляват продукт- палмов шортънинг, съставен изцяло от палмово масло и негови фракции, химически непроменен, но получен чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура т. нар. текстуриране, за влагане в различни хранителни продукти, например теста. Въз основа правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС и предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) за позиция 1517, стоките, с гореописаните обективни характеристики, се класират в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Предвид състава, приложимият Т. код е 1517 90 99 90, а не декларираният в митническите декларации код от позиция 1511 на КН, със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00%..

Със съобщение рег. № 32-91734/19.03.2021 г., в изпълнение на разпоредбата на чл. 22,

§ 61 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. във връзка с чл. 29 от същия регламент, на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, са предоставени мотивите, на които ще се основава решението на органа, 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. Към цитиралото съобщение, на дружеството е предоставено и копие от МЛЕ № 15_22.12.2020/10.03.2021 г.

В предоставения срок е изразено становище от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, с писмо рег. № 32-131607/21.04.2021 г.

С оспореното в настоящото производство Решение №32-211262/02.07.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, на основание чл. 57, §1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. и във връзка с правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките 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 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ.- 226 600 КГ. “ и допусната за свободно обращение с МД с MRN 20BG001007025034R5 от 03.11.2020 г. На основание чл. 85, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г., е приложена ставка за вносно мито 16 % от КН на ЕС за 2020 г., съответстваща на определения тарифен код за стоката от МД с MRN 20BG001007025034R5. На основание чл. 77, § 3 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. и чл. 83, ал. 1 от ЗДДС е определено „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, да заплати мито в размер на 22 162,16 лв. и на ДДС при внос в размер на 4 432,43 лв. И на основание чл. 114, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. върху размера на незаплатените вносни мита се начислява лихва за забава, считано от датата на изтичане на определения срок за заплащане до датата на плащане. На основание чл. 59, ал. 2 от ЗДДС възниква задължение за заплащане на лихва върху размера на данъка.

По делото е приобщена административната преписка, както и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

Видно от заключението на допусната по делото и приета съдебно-химическа експертиза на вещото лице доц. д-р М., за да отговори на поставените от жалбоподателя въпроси, контролна проба от процесната стока „RBD palm oil IFFCO HQPO 36/39“ (лист 80 от делото) е анализирана в акредитирана лаборатория за определяне на мастно-киселинния ѝ състав, киселинно и пероксидно числа (Протоколът от анализа е представен като ПРИЛОЖЕНИЕ 1), и в Лаборатория „Химия на липидите“ на Института по органична химия с Център по фитохимия към БАН за визуална оценка на външен вид, цвят, мирис и консистенция. Според експерта външният вид, цвят и мирис на пробата показват, че маслото е рафинирано, избелено и дезодорирано, но твърдата му консистенция при 25°C го отличава от обикновеното палмово масло, което е полутвърдо при стайна температура, и затова насочва към търсене на отговори в точка 2. Според посоченото в митническата лабораторна експертиза (лист 73 от делото, в таблицата ред № 3. Химична идентификация), чрез спектроскопски анализ е установена липсата на вода в пробата, т.е. тя не представлява маргарин. Мастно-киселинният състав (ПРИЛОЖЕНИЕ 1 и лист 73 от делото, в таблицата ред № 2, МКС %) не показва частично или пълно хидрогениране или елайдиниране, а триглицеридният профил (лист 73 от делото, в таблицата ред № 3. Химична идентификация) не показва осъществено интересифициране или

преестерифициране. Значително по-твърдата консистенция на пробата, обаче, е показател за проведено текстуриране на палмовото масло, при което в резултат на променена кристална структура консистенцията на маслото също се е променила. Така може да се обобщи, че процесната стока представлява препарат от рафинирано, избелено, дезодорирано палмово масло, химически непроменено, но с променена консистенция (т.е. текстурирано). Това твърдение се подкрепя и от производителя на продукта IFFCO HQPO 36/39, който е обявен и се продава като „шортънинг“, особено подходящ за влагане в бисквитено тесто. Вещото лице сочи, че поради разнообразието от палмови шортънинги, няма и не може да има само една методология за изследването им, а в зависимост от това кои техни характеристики трябва да се анализират, се преценява кои методи и в каква последователност да се приложат. Когато една мазнина бъде видоизменена и това се отрази на консистенцията ѝ, с помощта на стандарта AOCS Cc 16-60 е възможно да бъде определен видът ѝ чрез измерване на разликата в консистенцията на двете форми. Процесният продукт RBD palm oil IFFCO HQPO 36/39 при 25°C представлява бяла твърда гладка маслена маса, хомогенна и без разслояване, запазваща формата, която ѝ се придава. След пълно разтопяване за разрушаване на кристализационната памет (в случая 70°C) и последващо свободно (бавно, без външна намеса) охлаждане отново до стайна температура, продуктът не възвръща първоначалната си структура, а остава полутвърд, с видимо наличие на течна и твърда фаза. Тази разлика в пластичността на процесния продукт се обяснява с факта, че първоначалната му структура включва многобройни и много ситни иглести кристали, които, благодарение на огромната си повърхност, задържат върху себе си значително количество от течната фаза и така осигуряват твърдостта и хомогенността на продукта. След стапяне и разрушаване на тази структура, обаче, при постепенно и бавно охлаждане се образуват по-големи кристали, които имат по-малка обща повърхност и не могат да задържат толкова добре течната фаза върху повърхността си. В резултат продуктът е полутвърд, с видимо разделяне на твърдата и течната фаза.

Заключението е оспорено от жалбоподателя, но се кредитира от съда като компетентно и безпристрастно изготвено с оглед професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото. Същото потвърждава експертизата на ЦМЛ, описана по-горе. Дава ясен и недвусмислен отговор на поставените въпроси, вещото лице е изслушано в съдебно заседание след депозиране на заключението в законовия срок и запознаване на страните с него, които са имали възможност да зададат въпроси за изясняване на спорни моменти.

С оглед оспорване на заключението от жалбоподателя, чрез процесуалния представител, е допусната тройна Съдебно-химическа експертиза, изготвена от доц. д-р С. М. М., гл. ас. д-р Т. Ю. С.-И. и гл.ас. д-р М. М. К.. В заключението е описано, че при допълнително изследване на процесната проба в Лаборатория „Химия на липидите“ на Института по органична химия с Център по фитохимия към БАН, за визуална оценка на външен вид, цвят мирис и консистенция, пробата е разтопена и оставена да изкристализира при температура 25°C за повече от 48 часа, а именно за 96 часа. Резултатите от анализа на мастно-киселинния състав показват съответствие между състава на пробата от процесната стока и литературните данни за палмово масло, дори рафинирано, но не химически променено. Външният вид, цвят и мирис на пробата показват, че маслото е рафинирано, избелено и дезодорирано, но твърдата му консистенция при 25°C го отличава от обикновеното палмово масло, което е

полутвърдо при стайна температура. Обобщено е, че процесната стока представлява препарат от рафинирано, избелено, дезодорирано палмово масло, химически непроменено, но с променена консистенция (т.е. текстурирано). Според заключението, по дефиниция, палмовият шортънинг е по-твърд от обикновеното палмово масло, затова чрез установяване на разликата в твърдостта им с помощта на измерване съгласно стандарт AOCS Cc 16-60 може да се определи вида на стоката-дали е палмово масло или шортънинг. А видът на стоката в смисъл какво е маслото (дали е палмово или друго), се определя с други методи за анализ (хроматографски/спектрални). В разглеждания казус, категоричният отговор, че стоката е шортънинг, се базира и на резултатите от сравняването на твърдостта (измерена съгласно стандарт AOCS Cc 16-60) на пробата преди и след нейното стопяване, и изчакване да се втвърди, както и на официалната информация от производителя ѝ. Процесната стока IFFCO HQPO 36/39 е палмов шортънинг, който е препарат от растително масло, различен от частично или напълно хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин - т.е. различни от описаните в позиция 1516, мазнини.

Съдът кредитира и тройната Съдебно-химическа експертиза кореспондираща с първоначалната /единична/ и с експертизата на ЦМЛ.

Допусната е и Допълнителна съдебно-химическа експертиза с въпроси на жалбоподателя и служебно поставени въпроси от съда във връзка с решение на СЕС по дело С-292/22 г. Според заключението на вещото лице Г. неотчитането на спецификата на нагриването и охлаждането на палмовото масло в процеса на производството му в промишлени условия е довело до неправилен извод за наличието на крайна обработка-текстуриране, каквато в действителност не е била извършвана. Методите на пенетрация са за ориентировъчно доказване твърдостта на мазнините, но тези методи не са стандартизирани и не могат да се използват като доказателство за качеството и състава на дадена мазнина. Разработената от митническите органи процедура за изследване чрез пенетрация не може да се гарантира, че е достоверна, научно обоснована и да замести липсата на стандарти за изследване по ISO. Текстуриране на мазнина не се изследва и доказва с метод AOCS Cc 16-60, на който е базиран РАП 66 на ЦМЛ, защото това изследване може да покаже само твърдостта на продукта. Доколкото единствено и въз основа на резултатите, установени чрез метода пенетрация на ЦМЛ, е бил определен вида на стоката, то експертизата счита, че липсват безспорни доказателства за това, че процесният продукт действително представлява текстурирана, а не палмова мазнина. Няма утвърдена стандартизирана методология, която да определя вида на стоката според нейната твърдост. Вещото лице описва обстойно характеристиките на шортънинга и видовете. Експертизата счита, че процесната стока не принадлежи към нито един от видовете шортънинг, защото не представлява шортънинг, а чисто палмово масло -

избелено, дезодорирано и химически непроменено. На база извършените проучвания, че процесният продукт 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. Вещото лице дава отговор, че изготвената митническа лабораторна експертиза не доказва извършването на обработка за модификация на кристалната структура - т.нар. текстуриране. Не е отчетена и спецификата на охлаждането на палмовото масло в процеса на рафиниране при неговото производство в промишлени условия и това е довело до неправилен извод за определянето процесната стока като „палмов шортьнинг“ и на наличието на крайна обработка - текстуриране, каквато в действителност не е била извършвана. Експертизата счита, че продуктът палмова мазнина OKI BRAND PALM OIL не е претърпял текстуриране чрез обработка за модификация на кристалната структура.

Настоящият съдебен състав не кредитира това заключение, оспорено и от ответника, доколкото гореописаните единична, тройна СХЕ и МЛЕ го оборват. При изслушването на вещото лице в съдебно заседание се развиват общи теоретични постановки относно това понятието „шортьнинг“ продукт ли е или качество на продукта. Отделно от това вещото лице не е извършило лабораторен анализ на структурата на стоката. Вещото лице не се базира на данните по делото и конкретно на извършения от ЦМЛ и от предходните експертизи анализ на пробата, извършен при спазване на изискванията на горепосочения американски метод. Въпросите, касаещи химичните свойства на стоката, както и методите за дезодориране и избелване на палмовата мазнина не са част от предмета на доказване по делото, тъй като не са спорни и поради това са неотнормими.

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 легитимирано лице като адресат на ИАА, което има правен интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато от акта, който подлежи на съдебно оспорване съгласно чл. 220, ал. 1 от ЗМ.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

Съгласно чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ), за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и придружаващите документи. Редът за извършване на последващия контрол е регламентиран в чл. 84а и сл. ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 ЗМ, при последващия контрол се извършва проверка за законосъобразността на действията на проверяваното лице при прилагането на съответните режими, процедури и мерки на търговската политика, както и за изпълнение на задълженията му за заплащане на публичните държавни вземания, събирани от митническите органи. Проверката обхваща стоките, складовите наличности, счетоводните записи, търговската, счетоводната и друга документация на проверяваното лице, която е от значение за конкретния случай (чл. 84а, ал. 4 ЗМ).

На основание чл. 101, § 1, вр. чл. 87 и чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 ЗМ, компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е ТД Митница Б., предвид това че стоката е приета в ТД Митница Б.. Решението е издадено от директора на ТД Митница Б., който има качеството на митнически орган и разполага с изискващата се за валидността на акта материална и териториална компетентност.

Обжалваното решение е издадено в предвидената в чл. 59, ал. 1 от АПК писмена форма и съдържа всички изискуеми реквизити съгласно чл. 59, ал. 2 АПК, включително подробно изложени фактически и правни основания за доначисляване на публични задължения, както и коментар на направените от адресата възражения.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила от категорията на съществените, които да доведат до материалната незаконосъобразност на акта. При извършената проверка по последващ контрол е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния Т. код, към който спада същата. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число че следва установяване на публични задължения за вносни мита по подадената МД, като му е

дадена възможност да представи писмено становище.

Следва да се има предвид, че пробите са индивидуализирани в протокола и акта за вземане и разработване на средна проба от стоката чрез посочване на нейния вид, количество, декларатор и ЕАД, както и опаковка. Поставени са оловни пломби за осигуряване на пробите, върху които са поставени инициали на Еврокарго И. ЕООД. Посочените белези са достатъчни за индивидуализация на пробите. Освен това при вземане на пробите е присъствал представител на дружеството жалбоподател, който се е подписал саморъчно на протокола, без възражения относно начина на вземане и осигуряване на пробите от стоката. Предвид изложеното, в случай че жалбоподателят счита, че стоките, предмет на процесния внос, са различни от съхранените проби, в негова тежест е да докаже това свое твърдение.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД стока следва да се тарифира по позиция 1511 от Обяснителни бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз, която 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“.

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

В случая са приложими Регламент № 952/2013 г., Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 от 28 юли 2015 година за допълнение на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на Митническия кодекс на Съюза (наричан по-долу само Делегираният Регламент или Делегиран Регламент № 2015/2446) и Регламент за изпълнение (ЕС) 2015/2447 на Комисията от 24 ноември 2015 година за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза (наричан по-дуло само Регламентът за изпълнение или Регламент за изпълнение № 2015/2447).

Тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се

извършва въз основа на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС, която представлява приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (включени в Част първа, Уводни разпоредби, Раздел I на КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите, както и забележките към разделите и главите на същата. 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, които съгласно константната практика на СЕС, макар да нямат задължителна правна сила, представляват важни способи за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване – т. 39 от решение на СЕС по дело C-292/22.

Според Общите правила за тълкуване на КН - § 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 § 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. Според правило 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.

Практиката на СЕС сочи критериите за класиране на стоките по позициите от комбинираната номенклатура. Така според т. 27, 28 и 29 от Решение на Съда (пети състав) от 11 януари 2007 година по дело C-400/05 (B. A. S. Trucks BV срещу Staatssecretaris van Financien), както и т. 38 от решение по дело C-292/22, решаващият критерий за тарифното класиране на стоките трябва по правило да се търси в техните обективни характеристики и качества, определени в текста на позицията по КН, както и в забележките към разделите или главите. Предназначението на

продукта може да бъде обективен критерий за класиране, доколкото то е вътрешно присъщо за този продукт, като последното трябва да се прецени в зависимост от обективните характеристики и качества на продукта.

В обхвата на позиция 1517 от КН са маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516, а именно – различни от животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. Според обяснителната бележка към ХС за позиция 1517 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1517 от КН, тази позиция обхваща по-специално продукти, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани, разбити или предварително обработени чрез текстуриране или по друг начин. Относно понятието "текстуриране" то е дефинирано в посочената обяснителна бележка към ХС като "видоизменение на текстурата или на кристалната структура". Във въпросната бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази обяснителна бележка способности, сред които фигурира текстурирането. Сред основните продукти, класирани в тази позиция 1517, са посочени изрично продуктите наречени "shortenings", които съгласно същата обяснителна бележка са получени от масла или мазнини чрез текстуриране".

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

В § 7 и 8 от решението СЕС сочи и следното: „позиция 1511 от ХС, озаглавена „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“ включва следните подпозиции: „1511.10 - Сурово масло; 1511.90 - Други“; съгласно обяснителната бележка за тази позиция „палмовото масло е растителна мазнина, получена от месестата част на плодовете на маслените палми, получава се чрез екстракция или пресоване, а цветът му се различава, в зависимост от тяхното състояние и от това дали са били рафинирани или не; то се различава от палмистовото масло (№ 15.13), което се получава от същите маслени палми, по завишеното процентно съдържание на палмитинова и олеинова киселини; палмовото масло се използва за производство на сапун, свещи,

козметични и тоалетни препарати, като смазочен материал, за баните за горещо калайдисване, за производството на палмитинова киселина и други; рафинираното палмово масло се използва в хранителната промишленост, в частност - като мазнина за готвене и за производството на маргарин“.

Съгласно т. 43 от решение на СЕС по дело C-292/22, „според обяснителната бележка към ХС за позиция 1517 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1517 от КН, тази позиция обхваща по-специално продукти, „чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани [...], разбити или предварително обработени чрез текстуриране [...] или по друг начин“. Що се отнася по-специално до понятието „текстуриране“, то е дефинирано в посочената обяснителна бележка към ХС като „видоизменение на текстурата или на кристалната структура“. Освен това в разглежданата бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази обяснителна бележка способи, сред които фигурира текстурирането. Във въпросната обяснителна бележка сред „основните продукти“, класирани в тази позиция 1517, са посочени изрично продуктите, наречени „shortenings“, които съгласно същата бележка са „получени от масла или мазнини чрез текстуриране“. Накрая, в нея се уточнява, че се изключват „несмесените мазнини и масла, които са били само рафинирани, без по-нататъшна обработка, които остават класирани в съответните си позиции, дори ако са приготвени за продажба на дребно“.

По разясненията от т. 44 от решението на Съда на ЕС по дело C-292/22 е видно, че "... основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517, е, че представляват "смеси", а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък "препарати", а именно продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните обяснителни бележки към ХС.

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

Спорни въпроси са дали процесната стока е претърпяла допълнителна обработка /текстуриране/, 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.

В Обяснителните бележки за позиции 1511 и 1517 няма изискване, за прилагане на определен метод за изследване на съществени характеристики на продуктите. Според § 53, изр. второ от решението, „на още по-голямо основание следва да се приеме, че когато приложимата правна уредба не предвижда никакъв метод, митническите органи са свободни да прилагат избрания от тях метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на КН резултати, което националният съд ще следва да провери в случай на оспорване“. Следователно проведеното от Централната митническа лаборатория изпитване на процесната проба не може да бъде дискредитирано единствено поради факта, че няма утвърден метод за изследване на консистенцията на продукта, квалифицираща го като „шортънинг“, както счита адвокатът на оспорващото дружество.

Използваният от ЦМЛ метод за анализ AOCS Cc-16-60 е документиран и признат като подходящ за този случай от научната литература, съгласно становището на вещото лице М.. Становището на в.л. Г., че с прилагането на стандарта AOCS Cc-16-60 не може да се определи вида на мазнината, а само нейната твърдост, не са в състояние да опровергават резултатите от изследването. Становището на същото вещо лице, че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не е стандартизирана, също не дава основание да се отрече достоверността на резултата, предвид тълкуванията в решението на СЕС по дело № C-292/22 и доколкото, както и самият експерт сочи, че няма утвърден стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране.

Безспорно е, че стоката представлява палмово масло, което е рафинирано, избелено и дезодорирано, но химически непроменено. Спори се относно това претърпяло ли е физична промяна на кристалната структура. Последното е доказано въз основа на Тройна СХЕ, кореспондираща с първоначалната единична СХЕ и МЛЕ на Централната митническа лаборатория /ЦМЛ/. Следва да се има предвид, че ЦМЛ е специализирана да извършва изследвания, които да осигурят обективни данни от измервания, за да се определят обективните характеристики на стоките, във връзка с изискванията и критериите за класиране в Комбинираната номенклатура на ЕС. Видно от сертификати за акредитация /№ 134 ЛИ/16.07.2021г. на БСА/, ЦМЛ притежава акредитация, което означава, че е задължена да гарантира безпристрастност при извършването на

анализите и докладване на резултатите. ЦМЛ изследва всички проби от пластични мазнини, чрез прилагане на този метод, за да установи преработката текстуриране, заявени от страна на митницата при проверки на всички вносители на палмови мазнини и изпълнява нормативно определените си от държавата задължения и функции, съобразно принципите на безпристрастност.

Според МЛЕ, предвид получените резултати, процесният продукт представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Както се посочи, в обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма изискване за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите. Съгласно тълкуването, дадено в т. 52 от решение на СЕС по дело C-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. След като ЦМЛ е извършила изпитването в рамките на правомощията си и за целите на нормативно възложените ѝ функции, съобразно одобрен вътрешно лабораторен метод, и не се установява причина, която да постави под съмнение обективността и надеждността на изследването, съдът приема и цени резултатите от него като доказателство за определяне вида на стоката за целите на тарифното класиране. Експертизата е извършена с механично устройство - автоматичен пенетрометър „Anton Paar PNR 12“, приложимо за измерване на консистенция съгласно стандартни методи, вкл. AOSC Cc 16-60. Посредством химически анализ на пробата митническата експертиза е установила, че продуктът представлява палмово масло, а чрез изпитване с пенетрометър е доказано извършването на допълнителна обработка с цел промяна на консистенцията /текстурата/.

В ОБХС за позиция 1517, пар. 2 е посочено, че продуктите от тази 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, б. „в“ от Глава 15.

В ОБХС за позиция 1517, буква Б) се изброяват някои примери за препарати: „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 свинката мас), течния маргарин, както и продуктите, наречени „shortenings“ (получени от масла или мазнини чрез текстуриране).

Съгласно пар. 3 от ОБХС за позиция 1517, достатъчно е продуктът да бъде текстуриран, за да бъде препарат от позиция 1517, независимо дали е шортънинг, маргарин или друг специфичен препарат от мазнина или масла. А съгласно дело С-292/22, т.48 достатъчно е продуктът да е претърпял всяка, различна от рафинирането обработка, за да попадне в позиция 1517.

В допълнение, в представен по делото превод на продуктова листа на производителя IFFCO, публикувана в интернет, е отразен продукт „IFFCO HQPO3639“, квалифициран като „шортънинг“. Представената декларация от представляващ дружеството производител не се кредитира от съда, поради липсата на данни, че лицето, което я е подписало, притежава представителна власт за това дружество, а и не е установена относимостта ѝ към процесния период, предвид това че е с дата 09.06.2024 г.

С оглед изложеното настоящият съдебен състав приема за доказано, че стоката, описана като RBD IFFCO HQPO 36/39 П. мазнина, в разфасовки от 20 кг.– 226 600 КГ, декларирана с горецитираната митническа декларация, е претърпяла допълнителна обработка по отношение на текстурата /текстуриране/, което определя класирането ѝ в 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 и масла и техните фракции от № 1516", подпозиция 151790 "Други", код 15179099 "Други". Поради това и съобразно извършеното с решението ново тарифно класиране за стоката по МД законосъобразно е определен и размера на възникналото митническо задължение въз основа на декларираната митническа стойност, както и дължимите суми за досъбиране за мито и ДДС, ведно със законна лихва.

В обобщение съдът намира, че обжалваното административно решение е законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът има право на разноски за юрисконсултско възнаграждение, определено

съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, в размер на 150 лв. Освен това, следва търговско дружество МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, да бъде осъдено да заплати по бюджета на Административен съд София- град 150 лева за възнаграждение за вещи лица /по 50 лева допълнителен депозит за трите вещи лица по приета тройна СТЕ/, съгласно протоколно определение на съда от 26.10.2022 г. /връчено на жалбоподателя на 11.11.2022 г./, доколкото съдът констатира, че тази сума не е постъпила до настоящия момент.

Мотивиран от горното и на основание чл. 220, ал. 2 ЗМ, вр. чл. 172, ал. 2, предл. посл. АПК, Административен съд София - град, III отделение, 73-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД срещу Решение №32-211262/02.07.2021 г. на директора на Териториална дирекция Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ в Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноски по делото в размер на 150 лева за юрисконсултско възнаграждение.

ОСЪЖДА МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати по бюджета на Административен съд София- град 150 лева за възнаграждение за вещи лица.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14- дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: