

РЕШЕНИЕ

№ 41847

гр. София, 15.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в
публично заседание на 18.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **5887** по описа за **2024** 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. от АК – [населено място], срещу решение № 32-850111/13.05.2024 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница Б. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация (МД) MRN 23BG001007056662R9/04.07.2023 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 3 416,07 лв., и за ДДС – 683,21 лв., 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. Твърди се, че в случая използваната формула за консистенцията е взета от техническия паспорт на автоматичния пенетрометър А. Р. 12 и се отнася само за маргарин, а не за палмова мазнина, мазнина за печене и млечни мазнини. Излагат се доводи, че доколкото оспореното решение е издадено изцяло на база на неправилните констатации и заключения, направени в експертизата на ЦМЛ, същото е незаконосъобразно. Оспорват се и констатациите, че палмовото масло има две фракции – твърда и течна, които са в равни количества. Според жалбоподателя, взетите проби за изследване не отговарят на изискванията на SAMANCTA – ръководството за вземане на проби, предназначено за митнически и данъчни органи. Уточнява, че за код 1511 от КН е предвидено това да става с Карта SAM-102, както и са описани подробно инструментите за вземане на проби,

което прави взетите проби непредставителни за цялото количество внесена стока. Оспорват се изцяло констатациите на митническата лаборатория по експертиза № 27_18.10.2023 г./08.02.2024 г., както и това, че изследваните проби са взети по процесната митническа декларация. Излагат се аргументи и се оспорва ползвания метод, твърди се, че не е представена методологията на изследването по него. Според жалбоподателя няма утвърдена методология за изследване, поради което митническата лаборатория е разработила своя такава, но същата не отговаря на методологията, описана в приложения стандарт и материалите, ползвани за неговото изготвяне. В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв.Ж. и адв. Г., които поддържат жалбата и молят да бъде уважена. Излагат се допълнителни аргументи в подкрепа на тезата за незаконосъобразност на акта. Конкретно се оспорва приложената в митническата лаборатория технология за анализ, която не се подкрепя от събраните по делото доказателства. Поддържа се довод, че е опорочено изземването на пробите, тъй като това не е направено от митнически служител, а от частна организация, което не е акредитирана. Претендират се разноски.

Ответникът – директор на ТД Митница Б. на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител – юрисконсулт Г., оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. В представени писмени бележки се излагат аргументи за законосъобразност на административния акт, сочи, че правилно е определен новия код от митническите органи, доколкото е извършен лабораторен анализ и са изследвани характеристиките, свойствата и структурата на внасяната стока. В съдебно заседание се излагат аргументи, че приложената по делото експертиза на ЦМЛ следва да бъде ценена, като се оспорва изготвената и приета по делото такава. Претендира се юрисконсултско възнаграждение. Прави се възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София град, I отделение, 46 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 04.07.2023 г. с митническа декларация (МД) MRN 23BG001007056662R9/04.07.2023 г. „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД чрез представител „МИРАМАР“ ООД е декларирано внос за поставяне под режим 40 „едновременно допускане за свободно обращение и освобождаване за потребление“ на стока, описана като: RBD IFFCO HQPO3639 палмова мазнина в разфасовки от 20 кг. – 22 660 кг“, с деклариран код по Т. [ЕГН], държава на износ М., деклариран произход М., и митническа стойност в размер на 48800,97 лева, и ставка на митото по отношение на трети страни – 9 %.

Към митническата декларация са представени: фактура; опаковъчен лист; коносамент; сертификат за движение; сертификат за качество/ сертификат за анализ; здравен сертификат; фитосанитарен сертификат; сертификат за произход; товарителница; фактура за международен транспорт и услуги терминално обслужване; фактура за митническо представителство; декларация от вносителя, че стоката няма да се използва за моторно гориво и за отопление.

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 23BG001007056662R9, по отношение на тарифното класиране на стоката, от същата са взети проби за анализ в присъствие на прекия представител на декларатора и митнически служител. Същите са били взети от служител на „ЕВРОКАРГО инсп“ ООД, като са съставени акт № 2-746А от 07.07.2023 г. за вземане и разработване на средна проба и протокол за вземане на проба № 65 от 07.07.2023 г.

В протокола за вземане на пробата и акт № 2-746А за вземане и разработване на средна проба е посочено, че пробата е разпределена в 3 броя пластмасови кутии, поставени в полиетиленови

торби, като на етикета на пробата е отбелязано „наименование на стоката: RBD PALM OIL IFFCO HQPO 3639H палмова мазнина; акт № 2-746А. Трите проби са разпределени, както следва: 2 броя за митническа лаборатория и 1 бр. контролна проба за съхранение в МП „Пристанище Б. Център“. 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 същия действия в качеството му на негов представител.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (М.) № 27_18.10.2023 г./08.02.2024 г., която е получена от ТД Митница Б., ведно със становище от дирекция „Митническа дейност и методология“ относно тарифното класиране на стоката в Комбинираната номенклатура на ЕС.

Съгласно експертизата, анализираната проба от стока, след темпериране при стайна температура $25\pm 0,5^{\circ}\text{C}$ представлява пластична, маслена маса, с гладка текстура, без разслояване, с бледожълтеникав цвят и неутрален мирис на растително масло.

В коментара на експертизата е посочено, че получените стойности на мастно-киселинен състав на изследваната проба са сравнени с референтни стойности за идентичност на маслата и показват съответствие с тези на палмово масло, нефракционирано. Т.е. според химичния си състав изследваната проба се състои от един вид масло, идентифициран като палмово. Й. число и мастно-киселинния състав доказват, че маслото не е претърпяло химическа преработка – хидрогенериране. Резултатът от инфрачервената спектроскопия показва, че видът на пробата е мазнина, различна от маргарин (емулсия „вода в масло“). На следващо място е заключено, че външният вид на изследваната проба – гладка, пластична мазнина, се различава рядко от характерния вид на рафинираното палмово масло – подобна на каша смес от течност и маслени кристали. Това дава основание да се направи извод, че изследваният продукт е произведен чрез допълнителна физическа обработка, в резултат на която се получава мазнина с видоизменена текстура, различна от тази на рафинираното палмово масло. Такъв вид обработка се прилага за производството на шортънинги с широко приложение, един вид от които са пластифицираните шортънинги. Пояснено е в експертизата, че методът на пластификация и темпериране е от ключово значение за получаването на желаната консистенция и се определя от кристалната структура на мазнината, което се формира по време на охлаждането. За да се провери дали мазнината е била подлагана на допълнителна физическа обработка за промяна на кристалната структура (текстуриране) е проведено изпитване за определяне на консистенцията (твърдостта) на пробата чрез измерване с пенететрометър, съгласно стандартен метод AOCS Cc16-60.

В т.8 от експертизата е направен извод, че във връзка с получените резултати и експертна оценка, може да се направи заключение, че RBD PALM OIL IFFCO HQPO 3639 е получен чрез допълнителна обработка за модификация на кристалната структура (текстуриране), т.е. представлява пластифицирано палмово масло - палмов шортънинг .

Предвид заключението на М. № 27_18.10.2023 г./08.02.2024 г., от директора на Дирекция „Митническа дейност и методология“, Ц. С. е изразено становище с рег. № 32-737830/13.02.2024 г. относно тарифното класиране на стоката, поставена под режим допускане за свободно обръщение с МД с MRN 23BG001007056662R9, като е възприето заключението от М..

Като са съобразени 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 прието, че стоките, с посочените обективни характеристики, следва да се класират в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Приложимият код по Т. е 1517 90

99 90.

До „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД е изпратено съобщение рег. № 32-784967/20.03.2024 г., по чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. във връзка с чл. 29 от същия регламент, за определяне на нов тарифен код, в което са изложени мотивите, на което се основава решението. Определен е 30 - дневен срок от датата на неговото получаване за предоставяне на становище. В указания в писмото срок, дружеството не е изразило становище.

С решение рег. № 32-850111/13.05.2024 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница Б., на основание Правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН, вр. чл. 56 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 84, ал. 1, т. 1 от ЗМ, вр. чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 5, т. 39 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 59 от АПК, е определен код по Т. 1517 90 99 90 за стоката допусната до свободно обръщение с процесната МД. Направен е извод, че корекцията на декларирания от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД код води до промяна и в дължимото за вноса мито, тъй като приложимият Т. код 1517 90 99 90 е със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00 %, а не 9 % съгласно декларирания от дружеството код. Предвид това и на основание чл. 101 от Регламент (ЕС) № 952/2013 и чл. 54, ал. 1 от Закона за ДДС е определено задължение за допълнително заплащане на държавни вземания за вносно мито в размер на 3 416,07 лв. и ДДС в размер на 683,21 лв., ведно със съответните лихви, на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 9, ал. 2 от ЗДДС.

В мотивите на решението е прието, че класирането не се извършва в декларирания код от позиция 1511 на КН, тъй като в обхвата на позиция 1511 на КН попадат палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени. Прието е, че анализираната стока представлява продукт – палмов шортънинг, съставен изцяло от палмово масло или негови фракции, химически непроменени, но получен чрез допълнителна крайна обработка, т.нар. текстуриране, попадащ в обхвата на позиция 1517, изрично упоменати в ОБХС за тази позиция.

Решението е връчено на представител на дружеството на 15.05.2024 г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 23.

С жалба, подадена чрез административния орган, „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД е оспорило административния акт по съдебен ред, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото са приобщени писмените доказателства – част от административната преписка.

Представени са заверени копия на методиките на използваните от ЦМЛ методи за анализ и работни аналитични процедури - РАП_66/03/19.08.2022 г. и стандартен метод АОС Сс 16-60; акт за вземане и разработване на средна проба № 2-746А/07.07.2023 г., ръководство за вземане на проби от стоки за целите на митническия контрол; свидетелство за калибриране на пенетрометъра № 124-ИД/13.11.2020 г.; сертификат за акредитация от Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“, вкл. заповед за акредитация № А674/28.11.2022 г.; сертификационни документи за техническите характеристики и свидетелство за калибриране на пенетрометър „А. Paar PNR 12“; извлечения от електронния сайт на производителя на стоката и др.; доказателства за преакредитиране и разширяване обхвата на акредитация на Ц. на Агенция „Митници“, дирекция „Централна митническа лаборатория“; фитосанитарен и здравен сертификати; сертификати за произход и качество/анализ; опаковъчен лист, фактура, коносамент и др.

От жалбоподателя са представени и приети тарифна информация за стоката, издадена от Румънските митници; декларация от производителя; производствена схема на стоката от производителя, износна декларация от производителя; информация от производителя на пенетрометър „А. Paar PNR 12“.

По делото е изслушана съдебно-химическа експертиза (СХЕ), изготвена от вещото лице С. К. М.. Според вещото лице няма утвърдена универсална методология, която да определя вида на стоката според нейната твърдост. Счита, че американският стандарт AOCS Cc 16-60 не е приложим за определяне наличие на допълнителна обработка (текстуриране), поради липса на референтни (сравнителни) стойности. С прилагането на Американски стандарт AOCS Cc16-60 не може да се определи вида на мазнината, а само нейната твърдост. Той е приложим за пластични мазнини и емулсии с твърда мазнина, за определяне на консистенцията и пластичната деформация на пастообразни, кремообразни, полутвърди и силикозни проби, но не и да определи стоката като „шортънинг“. Според вещото лице 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 на дадена мазнина. Параметърът консистенция на дадена проба, определен по метода пенетрация, дава сведения единствено за твърдостта на изследваната проба. Консистенцията описва степента, в която една пастообразна, кремообразна, полутвърда или силно вискозна проба се съпротивлява на деформация от приложена сила. Според експерта описаната на стр.6 от РАП_66 формула за изчисление на консистенция може да даде резултат на всички описани в обхвата мазнини и подобни продукти (пластични мазнини, емулсии от твърди мазнини като шортънинги, маргарин, млечно масло и подобни продукти), ако стойността на коефициента „n“ е коректно заместена със стойности, отговарящи на съответния продукт, а не да се използва стойността от 1,6, която е само за маргарин. Тази формула не може да даде резултат за мазнини, които не са маргарин. Няма утвърдени и стандартизирани методологии за доказване на текстуриране, поради което няма и съответните международни и български стандарти. Вещото лице счита, че използваните от ЦМЛ методи за определяне на стойностите на мастно-киселинният състав, температурта на топене и на йодното число не дават категоричен отговор обработвано ли е допълнително дадено масло. С определянето на мастно-киселинния състав може да се докаже само, че изследваният продукт е палмова или друга мазнина. Няма референтни стойности, които да се използват за доказване даден продукт модифициран ли е или не. Няма утвърдена универсална методология, която да определя вида на стоката според нейната твърдост. Отразено е в заключението, че понятието „шортънинг“ означава скъсяване на глютенната молекула, но е добило популярност и като вид мазнина. За да се определи, че дадена мазнина е „шортънинг“ е необходимо да се докаже, че тя е претърпяла т.н. „текстуриране“ - хомогенизиране (разбъркване, разбиване, видоизменение на кристалната структура) с цел постигане на желаната текстура. Текстурирането е физически процес, който се използва в технологията за производство на твърди пластични мазнини. Шортънинг е всяка мазнина, която е твърда при стайна температура и се използва за приготвяне на ронливи сладкиши. Твърдата мазнина предотвратява омрежването на глютенните молекули и се използва за сладкиши, като например блатове за торти, които не трябва да са еластични, а ронливи. Причината, поради която се нарича „скъсяване“ или „шортънинг“ е, че прави получената храна ронлива и скъсява влакната между глютенните молекули. Рафинирането на мазнините е процес, при който се обработват растителни масла, за да се подобри тяхната устойчивост на високи температури и да се удължи срокът им на годност. Отстраняването на наситения въглеродород се извършва с водна пара. След рафиниране мазнината става полутвърда маса с хомогенна структура и едри кристали. Шортънингът е всяка мазнина, която е твърда при стайна температура и се използва за приготвянето на ронливи сладкиши. Не е възможно само по агрегатното състояние да се определи дали мазнината е шортънинг.

Представено е и заключение на допълнителна съдебно-химическа експертиза, изготвено след извършване на анализ на част от пробата на стоката извън ДЦМЛ и на друга част – с

пенетрометър в ДЦМЛ. В заключението са описани и двата анализа:

На 26.11.2024 г. е извършен анализ пенетрация по метод на изпитване AOCS Cc 16-60:2024. Резултатът е 419 1/10 mm. среден резултат от три измервания : 395, 440 и 422 /т. 10.1 от Протокол от изпитване № 01 26.11.2024/ 29.11.2024 г. - Приложение 2 /. На екрана на пенетрометъра и при трите измервания е бил изписан следния текст: “Test Finished; Status: OK; Value [1/10 mm] : **395/** 440/422. Има наличие на снимков материал.

На 29.11.2024 г. след разтопяване и рекристализация при температура 25 ° C /след 72 часа/ е извършен повторен анализ пенетрация. От **трите** последователни измервания бяха получени следните резултати: 669, 631 и 613 1/10 mm. Средноаритметичния резултат е 637 1/10 mm. На екрана на пенетрометъра и при трите измервания бе изписан следния текст: “ Test Finished; Status: OK ; Value [1/10 mm] : 613 /631/ 669. Има наличие на снимков материал. В т. 10.2 от Протокол от изпитване № 01 26.11.2024/ 29.11.2024 г. няма записан резултат / - / и тълкуванието е следното: „ Пенетрацията след стопяване и рекристализация не може да бъде определена при дефинираните условия на метода“. При този анализ на пенетрацията след стопяване и рекристализация на 29.11.2024 г. конусът не е достигнал дъното на съда и са отчетени реални резултати на пенетрация.

Вещото лице дава заключение, че и при двете изпитвания пробата възстановява първоначална консистенция за различно време, зависещо от условията в съответната лаборатория (различна влажност при темперирането).

Съдът ще коментира приетите експертни заключения при излагане на правните си изводи.

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 на придружаващите документи. Редът за 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.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила от категорията на съществения, 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.

Изрично в решението е уточнено, че пробите са взети от стоки, декларирани с декларация първоначално за режим „едновременно допускане за свободно обращение и освобождаване за потребление“, като процесната митническа декларация се явява документ за приключване на режим митническо складиране по посочената декларация. Освен това, същите са индивидуализирани в протокола и акта за вземане и разработване на средна проба от стоката е „RBD PALM OIL IFFCO HQPO 3639“, по МД 23BG001007056662R9/04.07.2023 г., чрез посочване на нейния вид, количество, декларатор и ЕАД, както и опаковане. При вземане на пробите е присъствал представител на дружеството - жалбоподател, който се е подписал саморъчно на протокола, без възражения. В случай, че дружеството-жалбоподател счита, че стоките, предмет на процесния внос, са различни от декларираните, то негова е тежестта да докаже това свое твърдение.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по - конкретно дали внесената от М. ГРУП БИО ЕАД стока „RBD PALM OIL IFFCO HQPO 3639“, по МД 23BG001007056662R9/04.07.2023 г., 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“.

Жалбоподателят счита, че декларираният от него код по Т. [ЕГН] спада към позиция 1511 – „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“.

От друга страна, тезата, поддържана от митническия орган е, че стоката е палмов шортънинг - препарат, съставен само от рафинирано палмово масло, химически непроменено, получен чрез допълнителна обработка - текстуриране, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН.

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., Д. Р. 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 Д. Р. или Д. Р. № 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).

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 настоящия случай декларираният от дружеството код по КН е [ЕГН] (поле 6/14 от МД), 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 КН е [ЕГН] - по подпозиция, в която попадат нелетливите растителни масла, течни, смесени, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516.

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 С-292/22 г., т. 44, прието от Съда на ЕС в хода на настоящото дело.

Съгласно т. 43 от решение на СЕС по дело С-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 способности, 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 С-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 една мазнина – „палмова мазнина RBD PALM OIL IFFCO HQPO 36/39“.

Спорни 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.

В Обяснителните бележки за позиции 1511 и 1517 няма изискване, за прилагане на определен

метод за изследване на съществените 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“.

Съдът намира, че с оглед събраните доказателства по делото се доказва, че внесенният продукт съставлява „палмов шортънинг“, за какъвто го приемат митническите органи – артикул, получен чрез процес на текстуриране. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от експертизата в административното производство, не се опровергаваха от жалбоподателя.

В настоящия случай горното обстоятелство, определящо класиране на процесната стока в определения от митническите органи Т. код 1517 90 99 90, е доказано въз основа на изготвената в ЦМЛ експертиза. Същата е акредитирана да изследва растителни мазнини, каквато е палмовата мазнина в процесния казус, по посочения в експертизата метод AOCS Сс 16-60. Представени са доказателства за техническата изправност и годност на използвания уред (пенетрометър). От друга страна, жалбоподателят не е оборил констатациите на експертизата на ЦМЛ, включително в настоящото съдебно производство.

В приетите основно и допълнително заключения на съдебно – химическите експертизи, както и при изслушването на вещото лице в съдебно заседание се развиват общи теоретични постановки и направените изводи се опровергават от всички останали приети по делото доказателства. В случая ЦМЛ, въз основа на чието заключение е издаден оспорваният административен акт, е акредитирана да извършва такъв анализ на растителни масла, поради което не е оборена тази експертиза. Ето защо съдът не заключенията на основната и допълнителната съдебно-химически експертизи.

Съдът не възприема заключението на вещото лице, че методът AOCS Сс 16-60, използван от административният орган, е неприложим. Изследването е извършено в акредитирана лаборатория, със съответните предназначени за това уреди (калибриран пенетрометър) и чрез научно обоснован и обяснен метод. В случая е налице вътрешно-лабораторната аналитична процедура на ЦМЛ и приложен метод за измерването на консистенцията на мазнини по метод AOCS (A. oil chemists society) Сс 16-60. Според М., предвид получените резултати, е налице съществена промяна на консистенцията на пробите и че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

Становището на вещото 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 № С-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.

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 действащ към момента на изготвяне на М. № 276 ЛИ/28.11.2022 г. на БСА (действащ и към настоящия момент), ЦМЛ притежава акредитация по БДС EN ISO/IEC 17025:2018, 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. ЦМЛ изпълнява нормативно определените си от държавата задължения и функции, съобразно принципите на безпристрастност.

Според М., 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 1511 и 1517 няма изискване за прилагане на определен метод за изследване на съществени 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. Още повече че използваният метод РАП_66 се базира на признат в литературата метод (Сс16-60). От друга страна – след като връзката между променената кристална структура и твърдостта е пряко пропорционална – т.е. при наличието на първото е безспорно и наличието на второто, то тогава методът чрез пенетрометър съгласно стандартен метод AOCS –е единствения, който може да установи текстуриране. Последното е свързано с консистенцията характерна за шортънинги и маргарини. Допълнителен аргумент за това, че се касае за шортънинг – е факта, че след изпитването пробата си остава полутечна, т.е. същата не възвръща структурата си, което не би било така, ако се касаеше за палмово масло. След като е безспорна обвързаността между твърдостта и претърпяната преработка с промяна на структурата, а не химическия състав, то може да се изгради извода, че изследваният продукт е именно шортънингт.

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 C-292/22, т. 48 достатъчно е продуктът да е претърпял всяка, различна от рафинирането обработка, за да попадне в позиция 1517.

Съдът намира, че представеното в приложение към жалбата решение относно обвързваща тарифна информация /ОТИ/ на Национален митнически орган на Румъния, според което внасяната стока IFFCO HQPO 36/39 следва да бъде отнесена към тарифна позиция 1511 90, е

неотносимо, т. е. решението касае стока, която е по представена от заявител информация и приложени документи, като няма данни да е извършван анализ на стоката с цел установяване съответствие с декларираните от производителя нейни характеристики.

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че стоката, описана като „RBD PALM OIL IFFCO HQPO 36/39 в разфасовки от 20 кг. – 22 660 кг., декларирана с МД с MRN 23BG001007056662R9/04.07.2023 г., 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 допълнение към посоченото, видно и от публично достъпната информация при справка в продуктовия каталог на производителя IFFCO на адрес: <https://iffcoindustrialsolutions.com/frying/> - „IFFCO HQPO 3639“ е шортънинг – висококачествен нехидрогениран растителен шортънинг (поп hydrogenated vegetable shortening) с широко приложение в готварската индустрия при печене, пържене, приготвяне на твърд бульон, маргарини и др. (в този смисъл е и актуалната практика на ВАС на РБ - Решение № 2188/04.03.2025 г. по адм. Дело № 567/2025 г. на ВАС I отделение, Решение № 2062/04.03.2025 г. по адм. Дело № 11766/2024 г. на ВАС Осмо отделение, Решение № 829/04.02.2025 г. по адм. дело № 9573/2024 г. на ВАС I отделение, Решение № 730/30.01.2025 г. по адм. дело № 11026/2024 г. на ВАС I отделение, Решение № 8542/09.07.2024. по адм. дело № 3103/2024 г. на ВАС Осмо отделение, Решение № 8538/09.07.2024. по адм. дело № 3426/2024 г. на ВАС, I отделение.

С оглед изложеното, съдът намира оспореното решение за законосъобразно, поради което жалбата, като неоснователна, следва да се отхвърли. В хода на извършената от съда проверка на оспорения административен акт не се установиха пороци, които на самостоятелно основание да обуславят неговата незаконосъобразност.

При този изход на спора и на основание чл. 143, ал. 3 от АПК (Изм., ДВ, бр. 15/2021 г.) във връзка с чл. 37 от Закон за правната помощ вр. с чл. 24, ал. 1 от Наредбата за заплащане на правна помощ, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 100.00 лв. и сторените разноски за допълнителна СХЕ в размер на 500 лева.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I отделение, 46-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] , със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от П. Д. П., чрез адвокат С. Ж. срещу решение № 32-850111/13.05.2024 г. към MRN 23BG001007056662R9/04.07.2023 г., издадено от Директор на Териториална дирекция „Б.“ в Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] , със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от П. Д. П. да заплати на Агенция Митници, разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 100,00 (сто) лева и разноски за допълнителна СХЕ в размер на 500 лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

Съдия: