

РЕШЕНИЕ

№ 26277

гр. София, 03.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в
публично заседание на 11.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **4013** по описа за **2022** 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 № 32-110503/04.04.2022г. 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 21BG001007031297R3/19.05.2021г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 22101,33 лв., и за ДДС – 4420,24 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. Изразява несъгласие с мотивите за промяна от митническите органи на тарифния код на внесената с посочената митническа декларация стока. Оспорва метода, по който е извършена експертиза на същата в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ). Твърди, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от Комбинирана номенклатура /КН/, като са добавили допълнителен критерий-т.нар „текстуриране“, чрез добавяне на сорбитанов етер, което не е упоменато в КН и забележките към нея. Посочва, че трябва да се има предвид, че решението с издадено изцяло на базата на констатациите и заключенията, направени с анализа на централната митническа лаборатория от 07.02.2022г. и даденото в тази връзка становище от 17.02.2022г. Заявява, че не приема промяната на тарифния номер за внасяните стоки с обжалваното решение, тъй като изложеното в експертизата на митническата лаборатория не

отговаря на истината, а именно - стоката представлява частично хидрогенирана пламова мазнина, а не, както е определена в административния акт — палмова мазнина, химически непроменена, претърпяла текстуриране.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж., която поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Представя писмени бележки, с които доразвива изложените в жалбата доводи и допълва, че липсата на индивидуализиращи белези на взетите проби от стоката в протокола и акта за вземане на проби води до невъзможност да се свържат с изследваните в ЦМЛ проби.

Ответникът — директор на ТД Митница Б. на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител - юрисконсулт, оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София град, I отделение, 18 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 19.05.2021г. с митническа декларация (МД) MRN 21BG001007031297R3/19.05.2021г. М. ГРУП БИО ЕАД е декларирано внос за поставяне под режим “допускане за свободно обращение” на стока, описана като: IFFCO HQPO3639H ЧАСТИЧНО хидрогенирано палмово масло в разфасовки от 20кг-224000 кг“, с деклариран код по Т. [ЕГН], държава на износ М., деклариран произход М..

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: търговска фактура, опаковъчен лист, генерален коносамент, сертификат за анализ и здравен сертификат и други.

В хода на извършен последващ контрол от митническите органи в ТД Митница В. с Протокол за вземане на проба № 88/21.05.2021г. е обективизирано вземане на проба от стоката, декларирана от М. ГРУП БИО ЕАД с горепосочената митническа декларация, с цел проверка на точността на данните, която е изпратена в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ) на Агенция „Митници“ за анализ със Заявка за анализ или контрол № 88/21.05.2021г.

В протокола за вземане на пробата и акт № 2-401А (л.54 и сл.) за вземане и разработване на средна проба е посочено, че пробата е разпределена в 5 броя кутии, поставени в полиетиленови торби, пломбирани с оловна пломба с знаци както следва „В“ от едната страна и „Г“ от другата, като на етикета на пробата е отбелязано „стока: Partly Hydro Palm Oil IFFCO HQPO 3639H; акт № 2-401-А; количество: 1120 кашона по 20 кг; [населено място]; дата: 21.05.2021г.; получател: М. ГРУП БИО ЕАД, [населено място]“. Петте проби са разпределени, както следва: 3 бр. за Митница Б., 1 бр. за М. ГРУП БИО ЕАД, 1 бр. за „Еврокарго инс“ ЕООД (контролна). 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 същата действия в качеството ѝ на негов представител.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (М.) № 08_07.07.2021/07.02.2021г., 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 с лаб. код № 3607_1007_21 представлява пластична до твърда маслена маса (при температура 25°C), хомогенна структура, с гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, бледожълтеникава на цвят, с неутрален мирис на

растително масло.

В случая експертизата (л.32) е установила мастно-киселинния състав на изследваната проба чрез използване на инфрачервена спектроскопия и метода БДС EN ISO12966-4/2015, с което е обоснован извод, че маслото е подлагано на химическа преработка - хидрогениране. Чрез използване на качествен хроматографски анализ по метода ВЛМ Р. 51 (HPLC-ELSD) е установено наличие (ниско съдържание) на сорбитол, установен след хидролиза на пробата.

В коментара на експертизата е посочено, че химичната идентификация показва, че изследваната проба има триглицериден състав, специфичен за мазнини и не представлява емулсия от типа „вода в масло“, която е характерна за маргарините. Посочено е още, че сравнителната оценка на определения мастно-киселинен състав на изследваната проба с референтни стойности за идентичност на маслата показва съответствие с тези на палмово масло, различно от твърда или течна фракция. Уточнено е, че въпреки, че в митническата декларация стоката е декларирана като „частичнохидрогенирано палмово масло IFFCO HQPO 3639H“, резултатите от проведените анализи (инфрачервена спектроскопия, мастно-киселинен състав и йодно число) не дават индикация продуктът да е претърпял химична модификация от типа хидрогениране. Свидетелство, че продуктът не е подлаган на процеса хидрогениране, според М., е наличието на двойни връзки, които не са в транс-изомерна форма и наличието на полинаситени мастни киселини в границите, характерни за нехидрогенирано палмово масло. на следващо място е заключено, че бледожълтеникавия цвят, слабия неутрален мирис и ниската стойност на свободните мастни киселини на пробата доказвали, че продуктът е претърпял процеси на рафиниране, избелване и дезодориране. Хомогенната, пластична, кремообразна гладка текстура на изследваната проба се различава значително визуално от тази на рафинираното, избелено, дезодорирано палмово масло, което при 25°C е полутечно масло, в което се наблюдават течна и твърда кристална фаза. Пояснено е в експертизата, че това предполага, че изследвания продукт е преминал някакви допълнителни технологични обработки за постигане на тази гладка, кремообразна, стабилна (неразслоена) консистенция при стайни условия, която допринася и за разширяване на областите на приложение на продукта и затова е проведено изпитване за определяне на консистенцията на продукта чрез измерване с пенететрометър, съгласно стандартен метод AOCS Cc16-60. Направено е заключение, че във връзка с получените резултати и експертна оценка, в съответствие с термините и разпоредбите на глава 15 на КН може да се направи заключение, че изпитаната проба от стока с описание IFFCO HQPO 3639H, представлява палмов шортънинг –препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла и получен чрез текстуриране.

С оглед на горното и 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 декларациите и установяване на законосъобразността на действията на вносителя при поставянето на стоките под режим „допускане за свободно обращение“, както и изпълнението на задълженията му за заплащане и обезпечаване на публичните вземания.

Предвид извършените изследвания на стоката и определянето ѝ с лабораторната експертиза от ЦМЛ в Агенция „Митници“ като хидрогенирано и текстурирано растително масло, след запознаване със заключението ѝ и получаване на становище за тарифно класиране от дирекция „Митническа дейност и методология“ в Агенция „Митници“ ответният административен орган е приел, че същата не се класира в декларирания в митническата декларация код от позиция 1516 „Животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани,

но необработени по друг начин“, тъй като е претърпяла по-напреднала от допустимите за тази позиция обработка - смесване с емулгатор, имащ функцията да модифицира кристалната структура на палмистовото масло, т.е. да го текстурира. Въз основа правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС и предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) от позиция 1517 е прието, че стоката се класира в позиция 1517 90 99 на КН, а приложимият Т. код е 1517 90 99 90, със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00%.

При тези изводи и с оглед резултата от проведената експертиза, директорът на ТД Митница Б. с писмо рег. № 32-62920 от 14.09.2021 г. е уведомил М. ГРУП БИО ЕАД, че е образувано административно производство по издаване на административен акт, с който да бъде коригиран декларираният от същото Т. код на стоката, което води до възникване на допълнителни публични задължения за мито и ДДС, с посочен в писмото размер, ведно с мотиви относно основанията за това. Предоставен е 30-дневен срок за изразяване на становище. Писмото е връчено на 25.02.2022г. (л.29)

С оспореното Решение рег. № 32-110503/04.04.2022г. за декларираната стока, описана като: „IFFCO HQPO3639H ЧАСТИЧНО хидрогенирано палмово масло в разфасовки от 20кг-224000 кг“, по МД 21BG001007031297R3/19.05.2021г., директорът на ТД Митница Б. е приел, че се класира в код 1517 90 99 на КН, тоест различен от декларирания. Направен е извод, че корекцията на декларирания от М. 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 10.90 % 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 размерна 22101,33 лв. и ДДС в размер на 4420,27 лв., ведно със съответните лихви, на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 9, ал. 2 от ЗДДС.

Решението е връчено, на представител на дружеството на 07.04.2022г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 19.

С жалба, подадена чрез административния орган, М. 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.

По делото е допусната съдебно-химическа експертиза (С.) по искане на жалбоподателя с поставени от него въпроси, изложени в жалбата срещу административния акт. Изготвено е заключение от назначеното вещо лице Т. Ю. С.-И.. Процесната проба - частично хидрогенирано палмово масло IFFCO HQPO 36/39H е предоставена за изследване на експерта от ТД Митница - Б.. Пробата е анализирана за да бъде определен мастно-киселинния състав в Изпитвателен център „Здраве“ към НЦПОЗА, който има Акредитация за такива изследвания. Съгласно заключението на вещото лице резултатите от анализите показват съвпадение на състава на процесната стока с нехидрогенирано палмово масло - съгласно CODEX ALIMENTARIUS, доколкото мастно-киселинния състав, йодното число и липсата на транс-изомерни двойни връзки категорично показват, че процесната стока не е била подлагана на частично хидрогениране. Установено е, че стоката представлява химически непроменено палмово масло, но претърпяло допълнителна обработка за промяна на консистенцията. В експертизата е уточнено, че доказателство за това е резултатът от изследването с пенетрометър. Посочва, че първоначалната проба има твърдост на текстурирана палмова мазнина, като след разтопяването на същата проба и постепенното ѝ охлаждане, пенетрация не е измерена. Това е така, защото пробата не е възстановила

първоначалния си вид и консистенция.

В заключението вещото лице посочва, че по дефиниция, в химията на маслата и мазнините с термина „шортънинг“ (англ. shortening) се означават мазнини с приложения в сладкарството и лекарствата, които са твърди при стайна температура. Тъй като палмовото масло, дори рафинирано, избелено и дезодорирано, т.нар. RBD palm oil, е полу-твърдо (англ. semi-solid) при 25°C и съдържа ясно различни твърда и течна фази, в този си вид то не е удобно за директно използване в лекарската и сладкарска индустрия и затова се предпочита употребата му под формата на втвърдена мазнина. Втвърденото палмово масло е шортънинг. В конкретната проба, вещото лице стига до заключението, че модификацията включва втвърдяване на палмовото масло. В случая, анализ на мастно-киселинния състав на процесната стока показал, че няма модификация на палмовото масло като резултат от хидрогениране или фракциониране. Но измерване на твърдостта с пенетрометър съгласно стандарт AOCS Cc 16-60 на проба от процесната стока преди и след стопяването ѝ за изтриване на кристализационната ѝ памет и свободно охлаждане за кристализация без външна намеса показва, че изходната проба е по-твърда от полученото след стопяване и бавна кристализация, т.е. има модификация на палмовото масло по отношение на кристалната му структура и затова процесната стока е шортънинг.

Експертът пояснява, че палмовият шортънинг, т.е. втвърденото палмово масло, може да бъде получен по различни начини (хидрогениране, преестерифициране, фракциониране, текстуриране), и затова получените продукти съответно имат различен химичен състав и различни физико-химични показатели. В много случаи шортънингите са т.нар. tailor-made, т.е. произвеждат се по поръчка на клиента с конкретни специфични характеристики, но във всички случаи, дефинитивната разлика, която ги отличава от палмовото масло е, че шортънингите са по-твърди от него. Тази твърдост може да е резултат от променени в различна степен мастно-киселинен състав, триглицериден профил и/или кристална структура, като единични промени или в комбинация, затова на практика няма как да бъдат нормативно зададени референтни стойности за мастно-киселинен състав, йодно число, температура на топене и консистенция (определяна с пенетрометър). В разглеждания казус, процесната стока е шортънинг, тъй като е по-твърда от палмово масло, а това е установено чрез сравняване на консистенцията им, измерена според стандарт AOCS Cc 16-60.

По делото е назначена допълнително тройна съдебно-химическа експертиза, с вещи лица доцент д-р С. М. М., д-р инж. М. М. К. и инж. Д. С. Г., със задачи, да отговори на същите въпроси, поставени към единичната експертиза. Уточнено е, че предвид липса на предоставена проба от процесната стока за анализ, за изготвяне на заключение по поставените въпроси са използвали информацията и протоколите от анализи, приложени в материалите по делото.

Според мнозинството от вещите лица, процесната стока НЕ е частично хидрогенирана палмова мазнина, а представлява палмово масло - химически непроменено, което е видно от мастно-киселинния му състав. Мастно-киселинният състав на процесната стока отговаря на този на химически непроменено палмово масло. Експертите са стигнали до извода, че палмовият шортънинг представлява втвърдено палмово масло. Степента на втвърдяване (консистенцията на продукта) зависи от целите, за които мазнината ще се използва. Няма утвърдена стандартизирана методология за изследване на палмов шортънинг, тъй като втвърдяването може да бъде постигнато с различни методи (физични, химични, ензимни, или комбинация от тях), при това до различна степен на твърдост. В случая процесната стока е шортънинг, тъй като е по-твърда от обикновено (с непроменена консистенция) палмово масло, и това е установено чрез сравняване на твърдостта им според стандарта AOCS Cc 16-60.

Заклучението на тройната съдебно – химическа експертиза е подписано с особено мнение от инж. химик Д. Г.. Според последното, химичната идентификация показва, че изследваната проба има триглицериден състав, специфичен за мазнини и не представлява емулсия „вода в масло“, която е характерна за маргарините. Резултатите от проведените анализи (инфрочервена спектроскопия, мастно-киселинен състав и йодно число) не дават индикация продуктът да е претърпял химична модификация от типа хидрогениране.” Освен това, според Г., за извършеният в ИЦ „Здраве” анализ, е издаден протокол от изпитване №430/05.12.2022г. Съгласно този протокол от 05.12.2022г. и Дюза взимане на проба от 21.05.2021 г. анализът е извършен 1 година и 7 месеца след датата на взимане на пробата. Контролната проба е предадена за анализ на вещото лице д-р Т. С.-И. на дата 10.11.2022г. от ТД Митница Б.. През времето на съхраняване на пробата от 21.05.2021 г. до 10.11.2022г. не е ясно при какви условия и как е сторено това. Съгласно приложеният към делото Здравен сертификат, датата на производство на процесното масло е 04.03.2021г. и е със срок на годност: 03.03.2023г. Не става ясно от приложенияте документи къде, как и при какви условия е била съхранявана процесната проба, преди да бъде получена и изпратена за анализ в ИЦ „Здраве”, както и къде и при какви условия е била съхранявана преди да бъде извършен анализа в ЦМЛ. На следващо място вещото лице стига до извода, че за сравнителни стойности и сравнителни материали /еталони/ в разработената от ЦМЛ Работна аналитична процедура се използват показатели, измерени при изследването по метода „Пенетрация за маргарини“ при температура 25°C с различни пластични характеристики. Процесната стока не представлява маргарин. Палмовото масло и маргаринът представляват коренно различни продукти. Според Г., резултатът от т.6 на лабораторната експертиза - Стойност на консистенцията (C1) на пробата, 137г/см², най-вероятно е сравнен с посочените в таблицата в Р. 66 референтни стойности, измерени при маргарини. Той не е сравнен с референтен показател за палмово масло или за шортънинг и сам по себе си не доказва нищо, тъй като не съществуват референтни стойности за палмов шортънинг. Вещото лице е достигнало до извод, че не става ясно дали процесната стока е чисто палмово масло или е частично хидрогенирано палмово масло, както е декларирано и при неговия внос, т.к. при анализ по показател мастни киселини транс-мастните киселини влизат в общото количество на мастните киселини и не се идентифицират отделно от тях. Уточнено е, че за 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 може да се изследва и доказва с метод AOCS Cc 16-60, на който е базиран Р. 66 на ЦМЛ, защото това изследване може да покаже само и единствено твърдостта на продукта. По стандарт AOCS Cc 16-60 може да се определи единствено консистенция или твърдост на стоката и не може да се определи нейният вид. След множество проучвания вещото лице дава заключение, че към настоящия момент не съществува утвърден стандарт или методология за определянето на палмов шортънинг, както и няма референтни стойности за сравняване. Не съществува стандартизирана методология за изпитване на палмов шортънинг, както и не съществуват референтни стойности за определянето му като такъв.

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 В., предвид това че стоката е приета в ТД Митница В.. Решението е издадено от директора на ТД Митница В., 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 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.

Изрично в решението е уточнено, че пробите са взети от стоки, декларирани с декларация първоначално за режим „митническо складиране“, 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 „IFFCO HQPO 3639 Н частично хидрогенизирано палмово масло“, по МД 21BG001007031297R3/19.05.2021г., 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 „IFFCO HQPO 3639 Н частично хидрогенизирано палмово масло“, по МД 21BG001007031297R3/19.05.2021г., следва да се тарифира по позиция 1516 от Обяснителни бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз, която включва: „Животински, растителни или микробни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин“, 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 1516 – животински и растителни мазнини и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин“.

От друга страна, тезата, поддържана от митническия орган е, че стоката е хидрогенирано и текстурирано чрез модификатор на кристалната структура – сорботанов естер, палмоядрено масло, 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 М. ГРУП БИО ЕАД стока, които ги дисквалифицират от позиция 1516 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.

Съгласно текста на позиция 1516 от КН тя обхваща животински, растителни или микробни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интерестерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. В Обяснителните бележки към ХС за 1516, в последния параграф, е посочено, че позиция 1516 не включва мазнините, маслата и техните хидрогенирани фракции, които са претърпели по-напреднала обработка, като например текстуриране (видоизменение на текстурата или на кристалната структура).

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, интерестерифицирани, 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 способи, 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.

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.

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 заключението на ЦМЛ е посочено, че суровото палмово масло се подлага на процеси на неутрализация, избелване и дезодориране, но в резултат на тези процеси не се променя физическата му форма, т. е. същото остава във формата в която е. За т. н. „палмов шортънинг“ е характерно това, че то е приготвено под формата на твърда пластична текстурирана мазнина с фина, гладка, пастообразна и стабилна консистенция при стайна температура. Същото намира приложение в производството на печени тестени изделия и сладкарски продукти. Отбелязва се още, че за да се постигне тази форма мазнината следва да е кристализирала в съответна кристална форма, която се характеризира с изключително фини кристалчета, представляващи гладката текстура. Отбелязано е се, че за тази цел рафинираното, избелено и дезодорирано палмово масло се подлага на допълнителни технологични обработки, които могат да включват фракциониране – разделяне на твърдата и течната фракция на палмовото масло, последващото им смесване в различни пропорции и финална обработка за пластифициране /текстуриране/ чрез кристализация за модифициране на кристалната структура

Настоящият съдебен състав намира, че с оглед събраните по делото доказателства е доказана тезата на ответника, че внесеният продукт съставлява „палмов шортънинг“, за какъвто е приет от митническите органи. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от събраните по делото доказателства, не се опровергаха от страна на дружеството- жалбоподател.

По делото бяха допуснати основна и тройна съдебно – химически експертизи, включително и представено особено мнение на едно от вещите лица, участвало в изготвяне на тройната съдебно-техническа експертиза. Видно от тройната съдебно-техническа експертиза е, че стоката представлява „палмов шортънинг“, както и че продуктът палмова мазнина IFFCO HQPO 3639 е преминал през етап на физическа модификация – текстуриране /пластифициране/, което е видно от значително по – високата му твърдост / при 25 °C/ и хомогенност в сравнение с тези на обикновено рафинирано, избелено и обезмирисано палмово масло. Тройната съдебно-химическа експертиза установява, че контролните проби от процесния продукт, изследвани в Централна митническа лаборатория, представляват при 25 °C пластична до твърда хомогенна маслена маса с гладка кремообразна структура. След стапяне на тази мазнина за изтриване на кристализационната и памет и свободно охлаждане до 25 °C, продуктът не възвръща първоначалната си структура, което е видно от значително по – ниската му твърдост, която не позволява определяне на стойност на консистенцията по същия начин. Тази разлика в твърдостта на процесния продукт преди и настаняването му и свободно охлаждане до 25 °C се обяснява с факта, че той е получен в резултат на допълнителна обработка на палмовото масло – т.нар. текстуриране, представляващо промяна в кристалната структура на маслото за получаване на много ситни иглести кристали с много по-голяма повърхност, върху която в много голяма степен се задържа течната фаза на палмовото масло. Като резултат продуктът е хомогенен и с по-голяма твърдост. За разлика от него при свободно охлаждане до 25 °C на стопено палмово масло се образуват по – едри кристали, които не могат да задържат в достатъчна степен течната фаза и за това маслената маса е полутвърда, нехомогенна и с видимо наличие на течна фаза. Тройната С. установява, че внесеното палмово масло е претърпяло друга

обработка, различна от рафинирането, а именно текстуриране, което се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура.

Назначените от съда С. са изготвени само по документи и същите следва да бъдат преценени съгласно чл. 202 от ГПК, в съвкупност с останалите по делото писмени доказателства. Съдът намира, че приетите по делото заключения, макар и мотивирани и задълбочени, нямат съществено значение относно предмета на спора по делото, доколкото, се основават на теоретични аргументи и пробата не е изследвана в хода на съдебното производство.

Освен това, настоящият съдебен състав не възприема становището, че методът AOCS Сс 16-60, използван от административния орган е неприложим поради следното: СЕС в решението си по дело С-292/22 т. 52 и 53 е приел, че дори когато обяснителните бележки към КН изрично предвиждат даден метод, той не трябва да се счита за единствения приложим метод за целите на изследването на съществените характеристики на съответните продукти, като консистенцията им. В процесния случай е налице вътрешно-лабораторната аналитична процедура на ЦМЛ и приложен метод за измерването на консистенцията на мазнини по метод AOCS /American oil chemists society/ Сс 16-60. От доказателствения материал по делото е видно, че измерването се провежда с пенетрометър и условия на измерване, специфицирани в метод AOCS Сс 16-60. Съгласно М., консистенцията на изследваната проба има стойност, характерна за пластични мазнини шортънинги. Изведено е, че е налице съществена промяна на консистенцията на пробите и че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

По отношение на изложените от жалбоподателя възражения относно използвания метод за класифициране на стоката следва да се посочи, че с т. 50 – 54 от решението по дело С-292/22 Съдът се произнася относно методите, чрез които следва да се проведе изследване на консистенцията на продукт като процесния, с цел доказване на обработката му чрез текстуриране. Застъпена е позицията, че нито КН, нито обяснителните бележки към нея посочват специфичен метод, по който при необходимост би трябвало да се изследва консистенцията на продукта. Съответно в т. 54 се дава тълкуване, че КН следва да се тълкува в смисъл, че при липса на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура, 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.

Съдът приема, че с тези изследвания, данни и приложен метод, от страна на административния орган е доказана допълнителна обработка на процесната стока чрез текстуриране, като приложената от митническите органи лабораторна процедура се явява подходяща за определяне на обективните характеристики на стоките за целите на класирането им в позиция 1517.

В този смисъл, настоящият съдебен състав съобрази актуалната практика на Върховен административен съд на Република България /ВАС на РБ/ по аналогични казуси - Решение № 8542 от 09.07.2024 г., постановено по административно дело № 3103/2024 г.; Решение № 8538 от 09.07.2024 г., постановено по административно дело № 3426/2024 г.; Решение № 7287 от 12.06.2024 г., постановено по административно дело № 12244/2023 г.; Решение № 6819 от 04.06.2024 г., постановено по административно дело № 2265/2024

г., всички по описа на ВАС на РБ.

Предвид изложеното, съдът приема, че „П. мазнина IFFCO HQPO 3639“ представлява „палмов шортънинг“, поради което с оглед доказателствата по делото, правилно от страна на митническия орган е определено класиране на стоката по позиция 1517, вместо декларирания от вносителя код по КН/код по Т. – [ЕГН].

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. 25, ал. 1 от Наредбата за заплащане на правна помощ, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 300.00 лв.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I отделение, 18-ти състав на основание чл. 220 от ЗМ, във вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК и чл. 143, ал. 1 от АПК,

Р Е Ш И:

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 № 32-110503/04.04.2022г. към MRN 21BG001007031297R3/19.05.2021г., издадено от Директор на Териториална дирекция „Б.“, 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, юрисконсултско възнаграждение в размер на 300,00 лева /триста лева/.

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

СЪДИЯ