

РЕШЕНИЕ

№ 25309

гр. София, 24.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 24.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **2147** 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 от Закона за митниците (ЗМ).

Образувано е по подадена жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], депозирана чрез адв. С. Ж. срещу Решение рег. № 32-719993/31.01.2024 г. на директора на ТД „Митница В.“ в Агенция „Митници“ издадено във връзка с 1 брой митническа декларация MRN 23BG002002102231R5/31.08.2023 г. за режим „допускане за свободно обращение“ на стока - „RBD палмова мазнина IFFCO HQPO 3639 - 113280 кг нето, 5664 колета“, с деклариран код по ТАРИК [ЕГН].

Жалбоподателят твърди, че административният акт е незаконосъобразен. С жалбата се оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на горепосочената стока, с която вместо код [ЕГН] е определен код [ЕГН]. Жалбоподателят възразява срещу извода на митническите органи, че стоките са палмово масло, рафинирано, химически немодифицирано, но преминало през допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура и според Обяснителните бележки към Хармонизираната система, следва да бъдат класирани в код по КН [ЕГН]. Оспорва се твърдението на органа за текстуриране на маслото, характеризиращо го като „палмов шортънинг“. Оспорват се изводите обективирани в заключение на ЦМЛ, обективирани в експертиза и даденото в тази връзка становище на отдел „Тарифна политика“ в Агенция Митници. Митническата лаборатория е следвало да представи методологията на изследването, не ставало ясно дали този метод е приложим, според европейската стандартизация,

за да са направи извод въз основа на него, че пробата представлява „палмов шортънинг“. Уточнява, че т. нар. „текстуриране“ е упоменато само и единствено в Обяснителните бележки към Хармонизираната система /ОБХС/, които не са нормативен акт според трайната национална и европейска съдебна практика. Твърди се, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН, а освен това са обосновавали изводите си чрез използване за изследване на пробата по метод, който не е утвърден. Иска се отмяната на обжалваното решение на директора на ТД Митница В. при Агенция „Митници, в цялост като незаконосъобразно и присъждане на сторените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощника си адв. Ж., поддържа жалбата.

Ответникът – директорът на ТД Митница В. при Агенция „Митници“, се представлява по делото от процесуален представител юрк. Ш., която оспорва жалбата. Излага подробни аргументи в представени писмени бележки. Моли да бъде отхвърлена жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност.

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

Административен съд София град, III отделение, 70 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

По делото е установено, че с МД с № MRN 23BG002002102231R5/31.08.2023 г., дружеството е декларирало за режим допускане за свободно обращение стока с описание в елемент от данни (ел. д.) “RBD палмова мазнина IFFCO HQPO 3639 - 113280 кг нето 5664 колета“, 117018,24 кг бруто тегло, 113280,00 кг нето тегло, с деклариран код по ТАРИК [ЕГН] със ставка на митото по отношение на трети страни - 9.00%, държава на износ М., деклариран произход М., условие на доставка FOB Port Klang. Стоката е вложена в контейнери с №№ MRKU7857914, MRKU9533874, MSKU2917247, MSKU4315573 и TGHU1803909.

Към горепосочената декларация за режим „допускане за свободно обращение“, били приложени следните документи: търговска фактура № 37668045/12.07.2023 г., опаковъчен лист, линеен коносамент № MAEU228789136/11072023 г., спедиторски коносамент № [ЕГН], уведомително писмо от KUEHNE&NAGEL, анализен сертификат, здравен сертификат № 0859363/10.07.2023 г., сертификат за произход, фитосанитарен сертификат 0530588/07072023, декларация от вносителя, че стоката няма да се предлага като моторно гориво и гориво за отопление, фактура за морско навло и терминални разходи № [ЕГН]/29.08.2023 г., фактура за митническо агентиране № [ЕГН]/29.08.2023г., писмо, че стоката за “МИЛКИ ГРУГ БИО“ ЕАД по коносамент № [ЕГН] е застрахована.

С писмо изх № 32-539329/31.08.2023 г., дружеството жалбоподател е уведомено, че на основание чл. 148 от Регламент за изпълнение (ЕС) 2447/2015 следва в определен срок да се учреди обезпечение в размер на 17977,21 лв. На 01.09.2023 г. „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД е учредило обезпечение в размер на 17977,21 лв., регистрирано с GRN 23BG002000X305051/ 01.09.2023Г.

На 31.08.2023 г. от стоката от контейнери №№ MRKU7857914, MRKU9533874, MSKU2917247,

MSKU4315573 и TGHU1803909 е взета проба за анализ за определяне тарифното класиране на стоката, с протокол за вземане на проба № 124/31.08.2023 г. Пробата е взета в района на контейнерен терминал на Пристанище В. Запад от представител на „Вилмар Контрол“ ООД. Пробата е изпратена до ЦМЛ с писмо с рег. № 32-551793/11.09.2023 г.

Във връзка с получена МЛЕ № 06_14.09.2023/01.12.2023 г. за анализ на стока с описание „палмова мазнина RBD IFFCO HQPO 3639, 113280 кг нето, 5664 колета“, изготвена от ЦМЛ, по протокол за вземане на проба, рег. № 124/31.08.2023 г. и получено становище от дирекция „Митническа дейност и методология“ с рег. № 32-660469/05.12.2023 г. относно тарифното класиране на стоката в Комбинираната номенклатура (КН) на Европейския съюз, е установено следното:

Въз основа на МЛЕ стоката, съответстваща на анализираната проба с лаб. код № 6146 2002 23, представлява палмов шоргънинг - хранителен препарат, съставен само от рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло, химически непроменено, но претърпяло преработка за модификация на кристалната структура (текстуриране) с оглед постигане на оптимална консистенция, необходима за използването му, довела до превръщането му в пластична маслена при стайна температура маса, с гладка текстура, без разслояване, различен от емулсиите вода в масло (маргарин). Външният вид на изследвания хранителен препарат рязко се отличава от характерния вид на рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло, непретърпяло никакви други обработки - разслоена смес от течност и маслени кристали.

Вземайки предвид определените с експертизата обективни характеристики на анализираната стока, на основание Правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН и предвид ОБХС за описание и кодиране на стоките за позиция 1517, стоките с посочените обективни характеристики са класирани от административния орган в оспорения административен акт, в код [ЕГН] на КН, различен от кода, посочен в декларацията. При определяне на тарифното класиране на стоката от страна на митническия орган било взето предвид и Решение на Съда на ЕС по дело C-292/2023 от 15.06.2023 г., с което съдът е постановил, че класирането на идентична стока - хранителен препарат от палмова мазнина, претърпял друга преработка, освен рафинирането, се извършва в позиция 1517 на КН.

С писмо рег. № 32-668156/11.12.2023 г. „МИЛКИ ГРУП БИО" ЕАД е уведомено за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган в съответствие с нормата на чл. 22, пар. 6 от Регламент (ЕС) №952/2013, като му е предоставена възможност за отговор. Писмото е получено на 14.12.2023 г., видно от известие за доставяне на „Български пощи“ ИД PS 9028 004LSO 5, като в посочения в писмото срок, от страна на дружеството жалбоподател не било внесено становище.

Предвид гореизложеното, на основание Правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН, чл. 29 от Регламент (ЕС) №952/2013, чл. 48 от Регламент (ЕС) №952/2013 вр. чл. 84, ал.1, т. 1 от ЗМ, чл.56 от Регламент (ЕС) №952/2013, вр. чл. 5, т. 39 от Регламент (ЕС) №952/2013, вр. чл. 77, пар. 1, вр. чл. 85, пар. 1, вр. чл. 101, пар. 1, вр. чл. 102 от Регламент (ЕС) №952/2013, вр. с чл. 54, ал. 1, чл. 56 и чл.59, ал. 2 от ЗДДС и чл. 59 от АПК е издадено Решение рег. № 32-719993/31.01.2024 г. на директора на ТД „Митница В.“ в Агенция „Митници“ във връзка с 1 брой митническа декларация MRN 23BG002002102231R5/31.08.2023 г. за режим „допускане за свободно

обращение” на стока - „RBD палмова мазнина IFFCO HQPO 3639 - 113280 кг нето, 5664 колета“, с деклариран код по ТАРИК [ЕГН], като вместо декларирания от вносителя код по КН/код по ТАРИК – [ЕГН] за стоката, декларирана с описание „RBD IFFCO HQPO 36/39“ и допусната за свободно обращение с митническа декларация е определен нов код - [ЕГН], в резултат на което в тежест на „Милки Груп Био“ ЕАД са установени допълнителни задължения за мито в размер на 14981,01 лв. и за ДДС в размер на 2996,20лв.

По делото са допуснати основна и допълнителна съдебно-химическа експертиза (СХЕ) по въпроси поставени въпроси от страна на жалбоподателя.

В заключението /обединяващо основните въпроси и допълнителните такива/ дадено от вещото лице Д. Г. е посочено, че Американският стандарт AOCS Cc 16-60 не е приложим за определяне наличие на допълнителна обработка /текстуриране/ и с него не може да се определи вида на мазнината, а само нейната твърдост. Според експерта Работната аналитична процедура 66 (РАП 66), използвана от ЦМЛ за изследването, не била годна да докаже допълнителна обработка, т.нар. „текстуриране“ на палмовата мазнина. Т.е. използваният от Митницата метод не можел да определи вида и текстурата на стоката, а само нейната твърдост. Посочва, че видно от описанието на официалната страница на А. Паар било дадено следното определение на използваният от Митница пенетрометър PNR 12: „PNR 12 е гравитационен пенетрометър и измерва съпротивлението, което материалът осигурява срещу пробиване от тестово тяло със специфична форма. Тестово тяло с форма на игла или конус се спуска точно до повърхността на пробата и след това потъва в материала със собственото си тегло за определен период от време. Това проникване, което е посочено а единици за проникване или директно в милиметри, позволява оценка на пластичността или консистенцията“. Никъде в описанието на метода не се споменавало за определяне на кристална структура на материала (на пробата) или изследване за наличие на допълнителна обработка, например текстуриране на мазнина. Вещото лице посочва, че не съществуват референтни стойност относно твърдостта на една стока, по които да се определи нейният вид. Няма утвърдена универсална методология, стандарти по ISO или по БДС, които да определят вида на стоката според нейната твърдост и да докажат текстуриране на палмова мазнина. Дава разяснение относно понятието „шортънинг“ и дали то е вид мазнина или свойство на мазнината да скъсява глутеновата молекула. Посочва, че процесната стока е с температура на топене 36-39 градуса, което показвало, че при стайна температура от 25 градуса след раинирането й мазнината ще бъде с твърда консистенция. Съгласно МЛЕ на ЦМЛ химичната идентификация показва, че изследваната проба има триглицериден състав, специфичен за мазнини и не представлява емулсия от типа „вода в масло“, характерна за маргарините. На база извършеното изследване от ЦМЛ, експертната 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. Посочено е още, че стандарт AOCS 16-60 не може да се установи твърдостта на стоката. Този стандарт може единствено да определи твърдостта на изследвания продукт. Относно това дали формула в т.11-1 от РАП 66 може да бъде изчислена консистенцията и дали посоченият коефициент се отнася за палмовата мазнина, експертът дава становище, че посочения коефициент във формулата е за изчисляване на консистенцията при изследвания, извършени върху проба от маргарин и той не може да бъде използван за определяне на консистенция при мазнини и по-конкретно за палмова мазнина, каквато е изследваната процесна проба.

Изготвената експертиза е приета от съда, като компетентна и безпристрастно изготвена. Същата е изготвена от експерт в съответната научна специалност и без данни за заинтересованост от изхода на делото, поради което се приобщава към доказателствения материал и ще бъде обсъдена по-долу в настоящите мотиви.

По делото са приобщени писмените доказателства представляващи административната преписка, както и допълнително представените такива от страна на жалбоподателя и ответника по делото.

При така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

По допустимостта:

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

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

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

По компетентността на органа:

На основание чл. 84, ал.1 от ЗМ за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и на придружаващите документи. Редът е регламентиран в чл. 84а и сл. от ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 от с.з. 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 /ал. 4 от с.з./.

На основание чл. 101, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (Регламент (ЕС) № 952/2013), вр. чл. 87, § от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. с чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7 от ЗМ, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 от ЗМ компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е ТД Митница В.. Решението е издадено от директора на ТД Митница В., който има качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториалната компетентност.

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

По процедурата:

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

При извършената проверка по последващ контрол по реда на чл. 84а и сл. от ЗМ е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния ТАРИК код, към който спада същата. Въз основа на направените констатации митническите органи са съставили доклад по чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 84л от ЗМ, който е съобщен на оспорващия с писмо рег. № 32-118437/13.04.2021 г., връчено на 15.04.21 г. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския Парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число, че следва установяване на публични задължения за вносни мита по подадената 1 бр. МД. Подробно са обсъдени фактите по случая и впоследствие са възпроизведени в мотивите на оспорвания административен акт.

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

Не се констатира нарушение на процесуалните правила, които да са от категорията на съществените, които да доведат до материалната незаконосъобразност на акта. При извършената проверка по последващ контрол са изследвани проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния ТАРИК 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.

По материалната законосъобразност:

Тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се извършва въз основа на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС, която представлява приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (включени в Част първа, Уводни разпоредби, Раздел I на КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите, както и забележките към

разделите и главите на същата. Според Общите правила за тълкуване на КН - § 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. 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.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от „Милки Груп Био“ ЕАД стока „RBD IFFCO HQPO 36/39“ палмова мазнина представлява палмово масло, каквато теза поддържа жалбоподател, при което следва да бъде класирана в позиция 1511, или същата представлява „палмов шортънинг“, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия състав, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН, каквато теза поддържа митническият орган.

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

Съгласно общо правило 1 за тълкуване на КН тарифното класиране на стоките се определя съгласно термините на позициите и забележките към разделите или към главите от тази номенклатура. Решаващият критерий за тарифното класиране на стоките следва да се търси в техните обективни характеристики и свойства, както са определени в текста на позицията от посочената номенклатура и на забележките към съответните раздели и глави (т. 38 от решение по дело C-292/22).

Практиката на СЕС сочи критериите за класиране на стоките по позициите от комбинираната номенклатура. Така според т. 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) 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. Обяснителните бележки във връзка с КН, изготвени от Комисията, а тези относно ХС — от Световната митническа организация, значително подпомагат тълкуването на обхвата на различните позиции, без обаче да имат правнозадължителна сила. 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 същата посока е и решението по Дело C-486/06 BVBA Van Landeghem срещу Belgische Staat и т. 28 от решението на Съда по дело C-725/21.

При действието на чл. 170, ал. 1 АПК в тежест на митническия орган е да установи характеристиките и качества на внесената от "Милки Груп Био" ЕАД стока, които да ги дисквалифицира от позиция 1511 и да 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.

Съгласно текста на позиция 1511 от КН тя обхваща палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени. Според обяснителната бележка към ХС за позиция 1511 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1511 от КН, палмовото масло е предназначено за разни цели, а когато е рафинирано, се използва в хранителната промишленост, в частност като мазнина за готвене и за производство на маргарин.

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 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 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 по време на настоящото дело.

По разясненията от т. 44 от решението на Съда 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". Според обяснителната бележка към ХС от позиция 1517 са изключени "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".

От друга страна, позиция 1511 обхваща както суровото палмово масло и неговите фракции, така и рафинираното палмово масло и неговите фракции, които са рафинирани, но не са химически променени. Следователно към тази позиция не спадат палмовите масла, претърпели обработка,

различна от рафинирането, като в това отношение е ирелевантен въпросът дали съответните продукти са били химически променени в резултат от тази обработка.

В т. 46 от решението на Съда по дело C-292/22 се посочва, че за да се изключи класирането на разглежданите продукти в позиция 1511, е достатъчно да се определи дали те са претърпели някаква обработка, различна от рафинирането, например текстуриране, което съгласно съответната обяснителна бележка към ХС се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура на продукта.

С т. 50 – 54 от решението на Съда по дело C-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, и 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, 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.

С оглед тълкуването на относимите правни разпоредби, посочени в решението на Съда по дело C-292/22, основните спорни въпроса са дали процесната стока /палмова мазнина RBD IFFCO HQPO 36/39/ 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.

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.

Съгласно митническата лабораторна експертиза процесният продукт – „палмова мазнина „RBD IFFCO HQPO 36/39“ представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране“. Настоящата инстанция намира доводите на жалбоподателя относно използвания при митническата експертиза метод за неоснователни. Изследването, проведено от ЦМЛ е научно обосновано. Изследвана е твърдостта на пробата в първоначалното ѝ състояние, след топене и след постепенно изстиване. Следва да се отбележи, 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 № 276 /11.09.2020 г. на БСА (действащ към момента на изготвяне на МЛЕ) и № 276/28.11.2022 г. на БСА (действащ 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. Неоснователен е и доводът на жалбоподателя, че изследването е реализирано по начин, който да даде неправилни резултати. Същото е извършено в акредитирана лаборатория, със съответните предназначени за това уреди (калибриран пенетрометър) и чрез научно обоснован и обяснен метод. В допълнение, в обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма изискване

за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите, а съгласно тълкуването, дадено в т. 52 от решение на СЕС по дело 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. /В този смисъл решение № 647/19.01.2024г., постановено по адм. дело № 6388/2022г., решение № 8538 от 12108/06.12.2023г., постановено по адм. дело № 10552/2022г., и др. на ВАС/.

Предвид изложеното, съдът приема заключението на ЦМЛ за достоверно, обективно и всестранно. С извършеното изследване, административният орган е доказал 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.

Съдът намира, че с оглед събраните по делото доказателства е доказана тезата на ответника, че внесеният продукт съставлява "палмов шортънинг", за какъвто го приемат митническите органи. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от събраните по делото доказателства, които не се опровергаха от жалбоподателя.

В случая ЦМЛ, заключението на която се оспорва от страна на жалбоподателя и въз основа на чието заключение е издаден оспорваният административен акт, е акредитирана да извършва такъв анализ на растителни масла, за разлика от назначените по делото вещо лице, поради което не е оборена тази експертиза.

Изрично при анализирането на пробата с лаб. Код № 6146-2002-23 е посочено от митническите органи, че същата представлява маслена маса, при стайна температура 25С, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна без разслояване. Процесната проба представлява палмов шортънинг, като е изследвана и чрез пенетрометър по метода AOCS Сс 16-60. изходната проба е твърда, т.е. с различна текстура, отговаряща на дефиницията за шортънинг. С изследване по стандарт AOCS Сс 16-60, чрез сравняване твърдостта на изходна проба с тази на пробата след изтриване на кристализационната ѝ памет (след стапяне) и охлаждане без външна намеса, може да се съди за наличие или отсъствие на текстуриране на изходната проба.

Тези изводи не са оборени и от изслушаното по делото заключение на допусната СХЕ. Назначената от съда основна и допълнителна СХЕ е изготвена само по документи и същите следва да бъдат преценени съгласно чл. 202 от ГПК с останалите по делото писмени доказателства, които в своята съвкупност опровергават изводите на вещото лице. Приетото заключение на СТЕ няма информативна стойност относно предмета на спор по делото, доколкото, на първо място, се основава на теоретични аргументи, пробата не е изследвана в хода на съдебната експертиза нито по горепосочения метод, нито по някой от цитираните от вещото лице в констативната част на експертизата. На следващо място, в случая ЦМЛ, въз основа на чието заключение е издаден оспорваният административен акт, е акредитирана да извършва такъв анализ на растителни масла, за разлика от назначеното по делото вещо лице, поради което не е оборена тази експертиза.

Освен това, съдът не възприема заключението на вещото лице, че методът AOCS Сс 16-60 използван от административният орган е неприложим поради следното: СЕС в решението си по [дело C-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 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. От доказателствата по делото е видно, че измерването се провежда с пенетрометър и условия на измерване, специфицирани в метод AOCS Сс 16-60. Според МЛЕ, предвид получените резултати в т.6 от таблицата, консистенцията на изследваната проба има стойност характерна за пластични мазнини шортънинги и маргарини. 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.

Настоящият състав приема, че с тези изследвания, данни и приложен метод административния орган е доказал 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.

По повод възражението за липса на акредитация при изследване на пробата на ЦМЛ, следва да се посочи, че от разпоредбата на [чл. 49 АПК](#) не следва изискване за акредитиране на лабораторията, на която се възлага експертизата, а при действието на [чл. 202 ГПК](#), приложим на основание чл.144 АПК, това не е и условие за допускане на резултата от това изследване като доказателствено средство. Липсата на акредитация на ЦМЛ за извършване на процесното измерване с пенетрометър не препятства възможността чрез научни методи да се установи твърдостта на продукта, рсп. същият да се отнесе към групата на „шортънингите“.

Настоящият състав приема, че с тези изследвания, данни и приложен метод, административния орган е доказал 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 горния смисъл съдът съобрази актуалната практика на ВАС на РБ - решение № 7287 от 12.06.2024г. по адм. дело № 12244/2023г.; решение № 8542 от 09.07.2024г. по адм. дело № 3103/2024г.; решение № 8538 от 09.07.2024г. по адм. дело № 3426/2024г.; решение № 6819 от 04.06.2024г. по адм. дело № 2265/2024г.; решение № 10121 от 25.20.2023г. по адм.д. № 7030/2022г. и решение № 9768 от 17.10.2023г. по адм.д. № 2293/2022г. ВАС на ВАС на РБ.

Предвид горното, съдът приема, че оспореното решение е правилно, т.к. процесната стока „RBD

IFFCO HQPO 36/39“ съставлява „палмов шортънинг“ и правилно с оспореното решение митническият орган я е класирал с код по ТАРИК 1517 90 99, а не с посочения от жалбоподателя код 1511 90 99. Размерът на допълнителните държавни вземания е изчислен правилно. Ставката на митото за трети страни за стоките по този код е в размер на 16%, а не приложения от дружеството – 9%. Прилагането му води до начисляване на допълнителни задължения за мито и ДДС.

По изложените съображения обжалваното Решение рег. № 32-719993/31.01.2024 г. на директора на ТД „Митница В.“ в Агенция „Митници“, се явява законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

По разностите по делото:

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК на ответника, представляван от юрисконсулт, който претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение се следва такова съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ в размер на 100 лв.

Воден от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Милки Груп Био“ ЕАД срещу Решение рег. № 32-719993/31.01.2024 г. на директора на ТД „Митница В.“ в Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноски в размер на 100,00 (сто) лева.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: