

РЕШЕНИЕ

№ 4812

гр. София, 12.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 20.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **7481** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 - 178 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), вр. с чл. 220, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ).

Образувано е по жалба на МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, представлявано от П. П., в качеството ѝ на член на Съвета на директорите с представителна власт, подадена чрез адв. Ж., срещу решение № 32-211287/02.07.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация (МД) MRN 20BG001007026120R5/05.12.2020 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 17 667,29 лв., и за ДДС – 3 533,46 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 в цялост. Възразява срещу мотивите за промяна от митническите органи на тарифния код на внесената с посочената митническа декларация стока, като счита, че същата не представлява палмов шортънинг. На първо място, излага доводи, че в Комбинираната номенклатура (КН) липсва категоризиране на стоките въз основа на белег „текстуриране“, което е посочено само в Обяснителните бележки към Хармонизираната система (ОБХС), които не са нормативен акт според трайната

европейска и национална съдебна практика. Пзовава се на решения на СЕС по дела С-198/15, С-250/05 и С-370/08. Счита, че с обжалваното решение незаконосъобразно е разширен обхватът на позиция 1517 от КН. Жалбоподателят оспорва метода, по който е извършена експертиза на пробата в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ). Навеждат се доводи, че използваният метод Сс 16-60 може да даде резултат само по отношение на определяне на консистенцията и пластичната деформация на пастообразни, кремообразни, полутвърди и силовискозни проби, тоест определя твърдостта на продукта, но не и качеството му на „палмов шортънинг“. Тъй като този метод е американски, ЦМЛ следва да представи методологията на изследването по него, което не е направено. Твърди се, че утвърдена методология за изследване на шортънинг не съществува, поради което ЦМЛ е разработила своя такава, която не отговаря на методологията, описана в приложения стандарт. Също така посоченият американски метод на изследване не е включен като приложим в митническата тарифа. Отделно от това, в експертизата на ЦМЛ не е посочено количеството на тестваната проба, а същото е от значение за отчитане на резултатите относно време на разтапяне и време на втвърдяване. Искане се отмяната на обжалваното решение № 32-211287/02.07.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница „Ю. Морска“ в Агенция „Митници“ и присъждане на разноски по делото съгласно представени доказателства за процесуално представителство по договор.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж., която поддържа жалбата и моли да бъде уважена.

Ответникът – директор на ТД Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ в Агенция „Митници“, чрез процесуален представител – юрисконсулт Д. Т.-И., оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. Подробни аргументи развива в представени писмени бележки. Претендира присъждане на разноски по делото и юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не участва в производството по делото.

Административен съд София град, III отделение, 16 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 05.12.2020 г. с митническа декларация (МД) MRN 20BG001007026120R5/05.12.2020 г. МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД е декларирано за поставяне под режим „допускане за свободно обращение“ стока, описана като: „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 181 280 КГ.“, държава на износ М., деклариран произход М., с деклариран код по Т. 15119099 00 и митническа стойност в размер на 252 389,79 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 9 %.

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: търговска фактура, опаковъчен лист, анализен сертификат, здравен сертификат, издаден от здравното министерство на М., фитосанитарен сертификат, издаден от властите на М., сертификат за произход, издаден от Търговско-промишлена палата в М., коносамент.

На основание чл. 188, буква „а“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документална проверка на стоката по представените към МД документи и данните от МД и не са установени несъответствия. За целите на проверката и точността на данните относно тарифното класиране на стоката, на основание чл. 188, буква „г“ от

Регламент (ЕС) № 952/2013, са взети проби от същата за анализ с акт № 2-297 А от 08.12.2020 г. за вземане и разработване на средна проба. Съставен е протокол за вземане на проба № 317/11.12.2020 г. Пробите са взети от служител на ЕВРОКАРГО ИНС ЕООД – дружеството, извършващо качествен и количествен контрол на стоки, в присъствие на митнически служител и на представител на декларатора, който се е подписал, че е присъствал при вземане на пробите и не възразява срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Няма данни по делото, че жалбоподателят оспорва извършените от представляващия го действия.

Пробата от процесната стока е изпратена в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ) на Агенция „Митници“ за анализ със заявка за анализ или контрол № 317/11.12.2020 г.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (МЛЕ) № 13_22.12.2020/10.03.2021 г., която е получена от ТД Митница Б. с писмо рег. № 32-80478/10.03.2021 г. Получено е също становище от директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ с рег. № 32-83799/12.03.2021 г. относно тарифното класиране на стоката.

Съгласно експертизата анализираните проби с лаб. код № 8038_1007_20, № 8040_1007-20, № 8042_1007-20 и № 8043_1007_20, отговарящи на описанието палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39, представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване.

Посочено е, че на база проведените изследвания и цялостната експертна оценка изпитаните проби от стока „IFFCO HQPO 36/39“ „представляват продукт – палмов шортънинг, съставен изцяло от палмово масло или негови фракции, химически непроменени, но получени чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар. текстуриране, за влагане в различни хранителни продукти, например теста“.

Съгласно експертизата при анализа на пробата за установяване на нейната консистенция и доказване на текстуриране чрез пенетрация е използван вътрешнолабораторен метод РАП_66, базиран на стандартен метод AOCS Cc16-60 (American Oil Chemists Society), за което е използван пенетрометър. Посочено е, че суровото палмово масло, преминало процеси на рафиниране, избелване и дезодориране, не променя физичната си форма, която остава идентична на сурово масло, а именно полутвърда мазнина, в която се наблюдават течна и твърда кристална фаза. В този вид употребата на палмовото масло се ограничава до готвене (пържене). Палмово масло, което е приготвено под формата на твърда пластична текстурирана мазнина с фина, гладка, пастообразна и стабилна консистенция при стайна температура, се нарича шортънинг и намира широко приложение в производството на печени тестени изделия и сладкарски продукти. За да се подобри текстурата на крайния хранителен продукт, палмовото масло се подлага на допълнителни технологични обработки чрез кристализация за модифициране на кристалната структура.

Установено е след изследване с пенетрометър, че пробата във вида, в който е представена, има характеристики на пластични мазнини, шортънинги и маргарини. След разрушаване на структурата на пробата чрез стопяване (изтриване на кристалната памет) и постепенно охлаждане при статични условия на стайна температура от 25°C консистенцията (текстурата) се променя и не се възстановява в

първоначалната си форма, която промяна на консистенцията доказва, че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

В МЛЕ е направен извод, че декларираният от вносителя продукт представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени 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 последващ контрол 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 към Агенция „Митници“ като текстурирано растително масло, след запознаване със заключението ѝ и получаване на становище за тарифно класиране от директора на 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 1511, тъй като е претърпяла модификация на кристалната структура - текстуриране. Въз основа на 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 директорът на ТД Митница Б. с писмо рег. № 32-91529 от 19.03.2021 г. е уведомил МИЛКИ 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 и приложено заключение на МЛЕ. Предоставен е 30-дневен срок за изразяване на становище. Депозирани са възражения от дружеството с рег. № 32-131612/23.04.2021 г.

С оспореното решение № 32-211287/02.07.2021 г. на директора на Митница Б. за стока, описана като: „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 181 280 КГ.“, държава на износ М., деклариран произход М., декларирана с МД MRN 20BG001007026120R5/05.12.2020 г., МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД е декларирало внос за поставяне под режим “допускане за свободно обращение”, с деклариран код по Т. 15119099 00, митническа стойност в размер на 252 389,79 лева и ставка на митото по отношение на трети страни – 9 %, органът е приел, че същата се класира в код 1517 90 99 90 на КН, тоест различен от декларирания. 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. 105, пар. 4, вр. с чл. 85, пар. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 и чл. 56, вр. с чл. 54, ал. 1 от Закона за ДДС е определено задължение за допълнително заплащане на държавни вземания за

вносно мито в размер на 17 667,29 лв. и ДДС в размер на 3 533,46 лв., общо 21 200,75 лева, ведно със съответните лихви, на основание чл. 114, пар. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 9, ал. 2 от ЗДДС.

Решението е връчено, ведно с писмо рег. № 32-221339 от 12.07.2021 г. от директор на ТД Митница Б. /на л. 56/, на представител на дружеството на 14.07.2021 г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 57.

С жалба от 21.07.2021 г., 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 е приобщена административната преписка, представени са писмени доказателства, като тези на чужд на език са придружени с превод на български език, назначени са експертизи по доказателствени искания на страните.

Допусната е съдебно-химическа експертиза с назначени вещи лица проф. д-р М. З. и инж. Д. Г., в резултат на която е представено заключение, което е прието от съда след изслушване на вещите лица в съдебно заседание с участие на представители на страните. Заключение е оспорено от ответника.

Съгласно заключението, с приемо-предавателен протокол от 05.05.2022 г. за целите на експертизата е получена процесната проба, взета с Протокол за вземане на проба № 317/11.12.2020 г., Акт № 2-298 А/08.12.2020 г. от контейнер № TCKU3764868, и е предадена в акредитирана лаборатория СЖС България ЕООД - [населено място] със Заявка за анализ от 05.05.2022 г. Процесната проба е изпитана по показатели „киселинност, йодно число, мастно-киселинен състав и температура на топене“, за което е издаден протокол от изпитване № VAR22-0004671-0001 D/11.05.2022 г. Направено е заключение, че, сравнявайки получените резултати с референтните стойности за идентичност на маслата, се показва съответствие с тези на една мазнина, съответстваща на палмово масло. По тези данни не може да се установи дали палмовото масло е подложено на допълнителна модификация или не, а само че съответства на литературните данни за състав и физикохимични показатели на палмово масло. Използваните от ЦМЛ методи за определяне на показателите йодно число, температура на топене и мастно-киселинен състав са по стандартни методи по БДС. Те не могат да дадат категоричен отговор какъв вид е мазнината (обработена допълнително или не). На базата на мастно-киселинния състав те могат да докажат, само че продуктът е палмово или някакво друго масло.

Въпреки гореизложеното е направено заключение, че изпитаната проба представлява палмово масло, рафинирано, химически непроменено, и че няма доказателства, че продуктът е шортънинг.

Въз основа на горния извод, че изследваната проба представлява палмово масло - рафинирано, химически непроменено, е прието, че продуктът не е маргарин, хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла, нито фракции, различни от частично или напълно хидрогенирани масла, рафинирани, но необработени по друг начин.

Вещото лице е отговорило, че по методиката на AOCS Сс 16-60 не може да се определи дали палмовото масло е текстурирано. Чрез тази методика може да се определи твърдостта на продукта, което има значение само за конкретно технологично приложение - влагане в различни хранителни продукти - фритюрни масла, маргарини, сладолед, млечни продукти и др.

На въпроса, поставен от ответника, е отговорено, че „представената за анализ

процесна стока е с полутвърда консистенция. След загряване, с цел разрушаване на кристалната структура и следващо постепенно охлаждане до 25°C се получават два слоя: горен полутечен и долен - твърд. В ЦМЛ обаче не са изчакали да установят каква е консистенцията след няколко дни - а тя е, че двата слоя се превръщат в еднородна хомогенна маса, подобна на изходния продукт. Този факт се обяснява със стабилността на кристалната структура на твърдите мазнини. При стопяване и следващо охлаждане първоначално се образува най-нестабилната алфа структура, в която кристалите са разположени хаотично. Постепенно тази структура преминава в по-стабилната бета-прим структура, в която става частично подреждане на кристалите. Тази структура също не е стабилна и след определено време /не по-малко от 72 ч/ преминава в най-стабилната бета форма, в която кристалите окончателно са ориентирани и подредени линейно. Това води до получаване на твърда консистенция, каквато има първоначално изследваната процесна стока“.

В експертизата е посочено, което е потвърдено от в.л. Г. в съдебно заседание, че палмова мазнина, която не е текстурирана, е полутвърда при стайна температура и твърдостта ѝ не може да се измери с пенетрометър.

При изслушване на вещите лица в съдебно заседание са зададени уточняващи въпроси от страните. Съгласно дадените отговори, в.л. Г. не е изследвала пробата, не е отваряла същата и не може да даде отговор визуално как е изглеждала първоначално и дали има изменение в консистенцията ѝ след извършване на експертизата. Не е изследвано дали има изменение на кристалната структура след разтапяне и постепенно охлаждане, заключението на експертизата е направено въз основа на наличните по делото материали от МЛЕ и теоретични положения относно поведението на мазнините (различните връзки, които формират кристалната структура) при промяна в температурата (загряване, охлаждане, стайна температура). Както се отбеляза вече, вещите лица не са изследвали пробата. Изследване е извършено във външна лаборатория, но само по отношение на химичния състав на стоката, който не е спорен по делото, и страните не спорят, че той съответства на палмова мазнина, химически непроменена. Спорът се състои в това претърпяла ли е мазнината модификация на кристалната структура. В тази връзка следва да се подчертае, че липсват данни, че при експертизата, извършена в посочената в заключението лаборатория, е повторено изследването по метода РАП_66 или друг подобен, който да отговори на зададения от ответника въпрос - променя ли се текстурата на стоката след разтапянето ѝ, последвано от постепенно охлаждане, тоест различава ли се от първоначалната такава, която е подложена на изследване. Изложените съждения в този смисъл са теоретични, а не конкретни и не са свързани с предмета на изследване в настоящото дело.

Поради гореизложеното и поради липсата на изследване на конкретната проба от вещите лица относно спорните показатели, заключението не се кредитира от съда. Същото не дава ясен и недвусмислен отговор на поставените въпроси. Наред с това са налице данни, че вещото лице З. е давало становища в подкрепа на защитната теза на жалбоподателя по други съдебни производства между същите страни и със сходен предмет, което поставя под съмнение неговата незаинтересованост от изхода на делото.

Допусната е повторна СХЕ с назначено вещо лице В. Й.. Заключението на експертизата е оспорено от процесуалния представител на ответника юрк. И. с аргументи, че не е направено същинско изследване във връзка със спорния въпрос по делото, а именно каква е текстурата на продукта. Този довод на процесуалния представител се споделя от съда. Отново е изследван единствено химичния състав на стоката и не е отговорено на спорния по делото въпрос относно това има ли модификация на кристалната ѝ структура, която променя текстурата ѝ. Въпросите, касаещи химичните свойства на стоката, както и методите за дезодориране и избелване на палмовата мазнини не са част от предмета на доказване по делото, тъй като не са спорни и поради това са неотнормими.

Заключението не се кредитира от съда с гореизложените мотиви.

По доказателствено искане на ответника по делото е разпитан свидетел – М. К.-П. – старши експерт към ЦМЛ, ЦМУ, [населено място]. Съгласно показанията на свидетеля, тя е изготвила МЛЕ № 13_22.12.2020/10.03.2021 г. На база анализите е направила снимки, от които се вижда, че при 25°C стоката първоначално изглежда като еднородна, пастообразна маслена маса с бледожълт цвят. При 25°C не се наблюдава разслояване. Обяснява, че типичният външен вид на рафинираното, дезодорирано и избелено палмово масло е полутечно, то има две фракции – течна /олеинова/ и твърда /стеаринова/, съответно това ограничава неговото приложение по-скоро за пържене. От друга страна, сочи, че палмовият шортънинг се получава при допълнителна обработка на рафинираното масло, за да се постигне хомогенна еднородна смес, за да може по-лесно да се транспортира, както е описано в декларацията и сертификата, че е опаковано в кашони. Твърди, че, ако е течна, то няма как да се транспортира в кашони. Другата причина за обработката и получаването на такава текстура е, че е готово за внасяне в сладкарски изделия и печива и може директно да влезе в употреба. Проведените химични анализи потвърждавали това, че е рафинирано, избелено и дезодорирано масло, но не дават допълнителна информация за текстурата и затова е приложен още един анализ, който е за доказване текстурирането на мазнини чрез пенетрация, като е използван методът AOCS сс 16-60 за провеждане на това изследване. Този метод измерва консистенцията на продукта на база пенетрация. Използва се механичен уред наречен пенетрометър. Методът измерва проникването на конусовидно тяло, което е с точно определени характеристики за 5 секунди и резултатът се отчита на дисплея. На база на проникването пенетрацията се изчислява, оттам и консистенцията на съответния продукт. Соци, че палмово масло, което не е модифицирано, не следва да има пенетрация. В междудулабораторното изпитване е проведен експеримент и след стапянето на RBD. Обяснено е, че, тъй като то е полутечно и първоначално самият конус потъва за по-малко от 5 секунди, пенетрация няма как да се отчете. Същото се наблюдавало и след стапянето, тоест наблюдава се същата текстура на продукта. При палмовият шортънинг първоначално текстурата е една, но след стапянето на 70°C и спонтанното охлаждане на 25°C е изтрита кристализационната памет и съответно тя не се възвръща в тази форма. Соци, че при изследването референтните стойности са преди и след, не са

нужни други стойности, прави се съпоставка как се държи пробата преди и след и съответно каква стойност ще отчете пенетрометърът.

Съдът кредитира показанията на свидетеля като непосредствени, ясни и недвусмислени. Свидетелката е извършила лично изследването на стоката и дава конкретни обяснения относно различните етапи на провеждането му и промяната в консистенцията на стоката, които кореспондират на отразеното в МЛЕ.

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 съдебен контрол съгласно чл. 220, ал. 1 от ЗМ.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

Съгласно чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ), за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и придружаващите документи. Редът за извършване на последващия контрол е регламентиран в чл. 84а и сл. от 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 законосъобразността на акта материална и териториална компетентност.

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

Не се констатира нарушение на процесуалните правила от категорията на съществениите, които да доведат до материалната незаконосъобразност на

акта. При 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.

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

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по-конкретно дали внесената от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД стока следва да се тарифира по позиция 1511 от Обяснителни бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз, която включва: „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“, или по позиция 1517: „Маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516“. При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК в тежест на митническия орган е да установи характеристиките и качествата на внесената от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД стока, които ги дисквалифицират от позиция 1511 и са основание за класирането ѝ в позицията от разпоредителната част на решението му - 1517, както и за възникване на допълнителните публични задължения за мито и ДДС.

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

(КН) на ЕС, която представлява приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (включени в Част първа, Уводни разпоредби, Раздел I на КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите, както и забележките към разделите и главите на същата. При интерпретирането на обхвата на позициите и подпозициите се вземат предвид също така и Обяснителните бележки към КН и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките, които съгласно константната практика на СЕС, макар да нямат задължителна правна сила, представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване – т. 39 от решение на СЕС по дело C-292/22.

Според Общите правила за тълкуване на КН - § 1 - „текстът на заглавията на разделите, на главите или на подглавите има само индикативна стойност, като класирането се определя законно съгласно термините на позициите и на забележките към разделите или към главите и съгласно следващите правила, когато те не противоречат на посочените по-горе термини на позициите и на забележките към разделите или към главите“. Според § 3 от Общите правила за тълкуване на КН, когато стоките биха могли да се класират в две или повече позиции чрез прилагане на правило 2 б) или поради други причини, класирането се извършва по следния начин: а) позицията, която най-специфично описва стоката, трябва да има предимство пред позициите с по-общо значение. Според правило 6, класирането на стоките в подпозициите на една и съща позиция е нормативно определено съгласно термините на тези подпозиции и забележките към подпозициите, както и, *mutatis mutandis*, съгласно горните правила при условие че могат да се сравняват само подпозиции на еднакво ниво. Освен при разпоредби, предвиждащи обратното, за прилагането на това правило, се вземат предвид и забележките към разделите и главите.

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

В обхвата на позиция 1517 от КН са маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516, а именно – различни от животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, 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. 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 на 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., прието от Съда на ЕС в хода на настоящото дело.

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

Съгласно т. 43 от решение на СЕС по дело C-292/22, „според обяснителната бележка към ХС за позиция 1517 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1517 от КН, тази позиция обхваща по-специално продукти, „чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани [...], разбити или предварително обработени чрез текстуриране [...] или по друг начин“. Що се отнася по-специално до понятието „текстуриране“, то е дефинирано в посочената обяснителна бележка към ХС като „видоизменение на текстурата или на кристалната структура“. Освен това в разглежданата бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази обяснителна бележка 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 C-292/22 е видно, че "... основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517, е, че представляват "смеси", а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък "препарати", а именно продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните обяснителни бележки към ХС.

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

Спорни въпроси са дали процесната стока е претърпяла допълнителна обработка, различна от рафинирането, в който случай съгласно решението на СЕС 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 избора от тях метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на КН резултати, което националният съд ще следва да провери в случай на оспорване“. Следователно проведеното от Централната митническа лаборатория изпитване на процесната проба не може да бъде дискредитирано единствено поради факта, че няма утвърден метод за изследване на консистенцията на продукта, квалифицираща го като „шортънинг“, както счита адвокатът на оспорващото дружество.

Използваният от ЦМЛ метод за анализ AOCS Cc-16-60 е документиран и признат като подходящ за този случай от научната литература, съгласно представените по делото писмени доказателства. Становището на вещите лица, изготвили основната експертиза, че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не е стандартизирана, тоест липсва стандартизиран метод за изследване на изменение на кристалната структура на маслата, не дава основание да се отрече достоверността на резултата от проведеното в ЦМЛ изследване, предвид тълкуванията в решението на СЕС по дело № C-292/22 и доколкото няма утвърден стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране.

Както се посочи, съдът не кредитира заключенията на двете експертизи,

допуснати по делото, тъй като не са изследвали процесната стока относно модификация на кристалната ѝ структура, а само по отношение на химичния ѝ състав.

Безспорно е, че стоката представлява палмово масло, което е рафинирано, избелено и дезодорирано, но химически непроменено. Спори се относно това претърпяло ли е физична промяна на кристалната структура. Последното е доказано въз основа на ангажираната по делото МЛЕ, която не е оборена с надлежни доказателства от жалбоподателя. Освен това разпитаният по делото свидетел, който лично е извършил изследването на пробата в ЦМЛ е категоричен, че непромененото палмово масло е с мека консистенция, съдържаща течна и твърда фаза, и не подлежи на измерване твърдостта му с пенетрометър, което не е валидно за представената на експерта проба, която е представлявала хомогенна кремообразна маса. Отчетена е стойност от 193 g/cm², която е характерна за пластични мазнини, шортънинги и маргарини. За сравнение, след стапяне и постепенно охлаждане до 25°C (рекристализация) пенетрацията не може да бъде отчетена поради текстурата на стоката, която е полутвърда, съдържаща течна фаза и забележими кристали с много ниско сцепление между тях. В заключението на МЛЕ е посочено, че тази промяна в консистенцията на стоката спрямо първоначалната такава доказва, че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

Съгласно отговор от доц. Г. К. – Н., представен по делото на л. 310, е посочено, че няма да се установи разлика в мастно-киселинния състав на палмова мазнина и палмов шортънинг. „За да се определи дали контролната проба е палмова мазнина или шортънинг, е необходимо да се изследва консистенцията ѝ“. Следователно, даденото становище е в подкрепа на използвания от ЦМЛ метод за установяване на текстуриране на стоката чрез пенетрация и е в съответствие с направените изводи от експерта, извършил МЛЕ.

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 ЛИ/11.09.2020 г. на БСА (действащ към момента на изготвяне на МЛЕ) и № 276 ЛИ/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. ЦМЛ изследва всички проби от пластични мазнини, чрез прилагане на този метод, за да установи преработката текстуриране, при проверки на всички вносители на палмови мазнини. ЦМЛ изпълнява нормативно определените си от държавата задължения и функции, съобразно принципите на безпристрастност, за което прилага процедура за безпристрастност на изследванията.

Според МЛЕ, предвид получените резултати, процесният продукт представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Както се посочи, в обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма

изискване за прилагане на определен метод за изследване на 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 (Cс16-60).

Експертизата е извършена с механично устройство - автоматичен пенетрометър „Anton Paar PNR 12“, за който уред по делото са представени пълен набор технически документи, включително брошура от производител и сертификат за съответствие, както и свидетелство за калибриране, според които въпросното устройство е приложимо за измерване на консистенция съгласно стандартни методи, вкл. AOSC Cс 16-60. Приложена е документация на метода за практическо приложение на пенетрометъра PNR K2 „Консистенция на маргарин и други хранителни мазнини“, предоставени от доставчика „Пролаб инструментс“ ЕООД, който е официален представител на фирмата производител „Anton Paar Prove Tec GmbH“. В приложение (Application Flash) на автоматичен пенетрометър „Anton Paar PNR 12“ за маргарини и други хранителни мазнини от растителен произход - бюлетин с номер H61IA008EN-A е препоръчан от производителя метод за изследване консистенцията на хранителни мазнини. В метода е посочена формулата за изчисляване на стойност на консистенция (C-value) в мерна единица g/cm² и е указана областта на приложимост на пенетрометъра, а именно за маргарини и други хранителни мазнини. По метода, използван от ЦМЛ, пенетрацията характеризира дълбочината на потъване в пробата на свободно спускащо се тяло, състоящо се от конус и стебло с определено тегло (92,5 g) за определено време (точно 5 секунди) при определена температура (25,0 ± 0,5)°C.

Посредством химически анализ на мастно-киселинния състав на пробата митническата експертиза е установила, че продуктът представлява палмово масло, а чрез изпитване с пенетрометър е доказано извършването на допълнителна обработка с цел промяна на консистенцията /текстурата/.

В ОБХС за позиция 1517, пар. 2 е посочено, че продуктите от тази позиция, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани (например с обезмаслено мляко), разбити или предварително обработени чрез текстуриране (видоизменение на текстурата или на кристалната структура) или по друг начин, или към тях да са добавени малки количества лецитин, нишесте, органични оцветители, ароматични субстанции, витамини, масло или други млечни мазнини (като се имат предвид ограниченията, предвидени в Забележка 1, б. „в“ от Глава 15.

В ОБХС за позиция 1517, буква Б) се изброяват някои примери за препарати:

„Хранителните смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516, като имитацията на свинска мас (наречена също в някои страни заместител на свинската мас), течния маргарин, както и продуктите, наречени „shortenings“ (получени от масла или мазнини чрез текстуриране).

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

В случая съгласно МЛЕ е установено, че доказателство за това, че изследваната проба е претърпяла т.нар. пластифициране /текстуриране/ е това, че при разтопяване на същото количество мазнина /подложено на измерване с пенетрометър/ до 70°C, охлаждане до 30°C за 60 мин и следващо темпериране до 25°C за няколко часа пенетрацията не е могла да бъде измерена, защото пробата не е възвърнала предишното си състояние. Изразено е становище, което се кредитира от съда, че това е доказателство за промяна на съществуващото преди това кристално състояние и в подкрепа на твърдението, че пробата представлява „палмов шортънинг“, получен от рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло, но претърпяло допълнителна преработка за промяна на кристалната структура.

В допълнение, в представен по делото превод на продуктов каталог на производителя IFFCO (л. 257) е отразен продукт „IFFCO HQPO3639“ като „шортънинг“. Представената декларация от представляващ дружеството производител (в превод) на лист 384 не се кредитира от съда, поради липсата на данни, че лицето, което я е подписало, притежава представителна власт за това дружество, а и не е установена относимостта ѝ към процесния период, предвид това че е с дата 09.06.2024 г. Освен това в декларацията не се твърди, че стоката палмова мазнина IFFCO HQPO 36/39 не е претърпяла допълнителна обработка за текстуриране. Единствено се сочи, че не е шортънинг, но предвид липсата на данни за наличие на професионална компетентност на лицето да прави такива заключения, то не се приема за доказателство в този смисъл.

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че стоката, описана като „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 181 280 КГ.“, държава на износ М., деклариран произход М., декларирана с MRN 20BG001007026120R5/05.12.2020 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 законосъобразно е извършеното с решението на директора на ТД Митница Б. ново тарифно класиране за стоката по МД, съответно законосъобразно е определен и размерът на възникналото митническо задължение въз основа на декларираната митническа стойност,

както и дължимите суми за досъбиране за мито и ДДС, ведно със законна лихва.

В обобщение съдът намира, че обжалваният административен акт е законосъобразен и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът има право на разноски, включително за юрисконсултско възнаграждение, определено съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ, в размер на 100 лв. Следва да бъде осъден жалбоподателят да плати на ответника 400 лв. за съдебни разноски за изготвяне на експертизи.

Водим от горното и на основание чл. 220, ал. 2 ЗМ, вр. чл. 172, ал. 2, предл. посл. АПК, Административен съд София - град, III отделение, 16-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], срещу решение № 32-211287/02.07.2021 г. на директора на Териториална дирекция Митница Б. в Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноски по делото в размер на 500,00 (петстотин) лева, в т.ч. за юрисконсултско възнаграждение и за изготвяне на експертизи.

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

СЪДИЯ: