

# РЕШЕНИЕ

№ 5169

гр. София, 01.08.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 15.06.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **4859** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от АПК вр., чл.19, ал.7 ЗМ, вр.чл.29 от Регламент № 952/2013 г.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от П. Д. П. чрез адв.С. Ж. срещу Решение с рег. №32-132669/23.04.2021 г., издадено от Директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция Митници /понастоящем ТД“Митница Б.“ /. В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност на оспореното решение, като постановено при съществени процесуални нарушения и неспазване на материалния закон. Жалбоподателят счита, че незаконосъобразно заявения тарифен код, посочен в митническата декларация на дружеството –жалбоподател на внесените стоки е променен от 1511 909900 на 1517 909990. Неправилно органът приел, че се касае за палмово масло, рафинирано, химически немодифицирано, но преминало през допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура. Твърди, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция, посочена от жалбоподателя, като са добавили допълнителен критерий- т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН и в забележките към нея, нито в нея фигурира американският метод, който митницата е приложила за изследване на пробата. Изтъква, 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, като в тази връзка цитира няколко решения на СЕС. Излага доводи, че доколкото оспореното решение е издадено изцяло на база на неправилните констатации и заключения, направени с

експертизите на ЦМЛ, същото е незаконосъобразно. Счита за неверни констатациите, че палмовото масло има две фракции – твърда и течна, които са в равни количества. Според жалбоподателя палмовата мазнина е твърда маса, която може да съдържа течни фракции, но в никакъв случай те не са разделени по начина, по който приема митническата лаборатория. Соча, че използваният метод АОСС чрез перитрометър може да даде резултат само по определяне на консистенцията и пластичната деформация на пастообразни, кремообразни, полутвърди и силновискозни проби, но не и на материали като „шортънинг“. Също така счита, че този метод е американски, следва да бъде представена методологията на изследването по него, тъй като се твърди, че разтопената маса не връща твърдата си структура за 90 минути при 25 градуса, като в тази връзка от съществено значение е количеството на разтопената проба и времето за нейното втвърдяване. Според жалбоподателя няма и утвърдена методология за изследване, поради което митническата лаборатория е разработила своя такава, но същата не отговаря на методологията, описана в приложения стандарт и материалите, ползвани за неговото изготвяне. Изтъква, че посочения американски метод на изследване не е посочен като приложим в самата митническа тарифа. Моли оспореното решение да бъде отменено като незаконосъобразно.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.Ж., която поддържа жалбата. Подробни съображения излага в писмени бележки. Моли да бъдат присъдени сторените по делото разноси.

Ответникът – директор на Териториална дирекция Митница – Б. чрез процесуалния си представител оспорва жалбата, счита я за неоснователна и недоказана. Излага аргументи в писмени становища, както и в отговор по жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не се представлява.

Съдът, като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища и събраните доказателства, прие за установено от фактическа страна, следното:

На 22.09.2020 г. с митническа декларация (МД) с MRN 20BG001007023548R5, [фирма], ЕИК[ЕИК] е декларирало за режим допускане за свободно обращение стока с описание в елемент от данни (ел. д.) № 6/8 „OKI BRAND PALM O. П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ.- 117 600 КГ.“. За стоката в ел. д. № 6/14 „Код на стоката- код по Комбинираната номенклатура“/№ 6/15 „Код на стоката- код по Т.“ на МД е посочено 15119099 00. Митническата стойност на стоката е в размер на 145 333,57 лв., като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация. Съгласно данните в ел. д. № 3/19 на МД, [фирма] е определило за пряк представител по смисъла на чл. 18, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 [фирма], ЕИК[ЕИК]. Изпращач на стоката е NGO CHEW HONG EDIBLE O. PTE. L., С.. В ел. д. № 5/15 „Код на държавата на произход“ на МД е деклариран код - MY M..

За стоката са представени и посочени в ел. д. № 2/3 „Представени документи, сертификати и разрешения, допълнителни данни“ на МД следните документи: Търговска фактура, INVIOCE № [EGH] от 06.08.2020 г. на стойност 82 320,00 U., издадена от NGO CHEW HONG EDIBLE O.; Опаковъчен лист от 06.08.2020 г., издаден от NGO CHEW HONG EDIBLE O.; Анализен сертификат от 05.08.2020 г., издаден от NGO CHEW HONG EDIBLE O.; Здравен сертификат № 8670/20 от 03.08.2020 г., издаден от CARGO С.; Фитосанитарен сертификат № 8670A/20 от 03.08.2020 г., издаден от CARGO С.; Сертификат за произход № 04008 от 12.08.2020

г., издаден от Търговско промишлената палата на С. и Коносамент № MEDUPM490413, издаден от М..

На основание чл. 188, буква а) от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документна проверка на стоката по представените и цитирани в е. д. 2/3 на МД с MRN 20BG001007023548R5 документи и данните от МД и не са установени несъответствия. На основание чл. 188, буква г) от Регламент (ЕС) № 952/2013, за целите на проверката на точността на данните, съдържащи се в МД с MRN 20BG001007023548R5, по отношение на тарифното класиране на стоката, от същата са взети проби за анализ. Пробите са взети от служител на [фирма], дружество извършващо качествен и количествен контрол на стоки в присъствие на прекия представител на декларатора и митнически служител, като са съставени Акт № 2-233 А от 24.09.2020 г. за вземане и разработване на средна проба и протокол за вземане на проба 212/25.09.2020 г. /32-280213/25.09.2020 г./.

Резултатът от извършената проверка чрез вземане на проба за анализ от стоката, поставена под режим допускане за свободно обращение с МД с MRN 20BG001007023548R5 е документиран с Митническа лабораторна експертиза (М.) 38\_27.10.2020/08.02.2021 г. В т. 8 от експертизата е изразено становище, че „Въз основа на получените резултати и експертна оценка, в съответствие с термините и разпоредбите на глава 15 от КН може да се направи заключението, че изпитаната проба от стока с описание „П. мазнина OKI brand RBD palm oil в разфасовки от 20 кг“ представлява палмов шортънинг- препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране“.

Във връзка с резултатите от М. № 38\_27.10.2020/08.02.2021 г., от директора на Дирекция „Митническа дейност и методология“, Ц. С. е изразено становище с рег. № 32-52289/15.02.2021 г. относно тарифното класиране на стоката, поставена под режим допускане за свободно обращение с МД с MRN 20BG001007023548R5, като е възприето заключението от М..

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 Обяснителните бележки към Хармонизираната система(ОБХС) за описание и кодиране на стоките за позиция 1517, стоките с посочените обективни характеристики се класират в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания.

До [фирма] е изпратено писмено съобщение рег. № 32-61899/23.02.2021 г., по чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) №952/2013 г. във връзка с чл. 29 от същия регламент, за определяне на нов тарифен код, в което са изложени мотивите на което ще се основава решението. На основание чл. 8, § 1 от Делегиран регламент (ЕС) № 2015/2446 е определен 30- дневен срок от датата на неговото получаване за предоставяне на становище.

От жалбоподателя е депозиран писмен отговор рег. № 32-100248/29.03.2021 г., с което изразява несъгласието си с промяната на декларирания от дружеството тарифен номер. Основното възражение е, че т.нар. текстуриране, е упоменато само в Обяснителните бележки към Хармонизираната система, които не са нормативен акт и нямат задължителна сила, поради което не могат да променят обхвата на тарифните позиции от комбинираната номенклатура. Посочена е съдебна практика на СЕС.

С оспореното в настоящото производство Решение с рег. №32-132669/23.04.2021 г., издадено от Директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция Митници /понстоящем ТД“Митница Б.“/, на основание чл.57, §1 от Регламент (ЕС) №952/2013 и във връзка с

правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, предвид ОБХС за позиция 1517 е определен код по Т. 1517 90 99 90 за стоката допусната до свободно обращение с процесната МД. На основание чл. 85, §1 от Регламент (ЕС) №952/2013, при прилагане на ставка за вносно мито 16 % от КН на ЕС за 2020 г., съответстваща на определения тарифен код за стоката от МД с MRN 20BG001007023548R5, спрямо митническа стойност 145 333,57 лв. е определено вносно митническо задължение в размер на 23 253,37 лв. На основание чл. 105, § 4 от Регламент (ЕС) № 952/2013г. са определени допълнителни публични вземания за досъбиране мито в размер на 10 173,35 лв. и за досъбиране ДДС при внос в размер на 2 034.67 лева. В решението е посочено, че стоката не следва да се класира в декларирания в митническата декларация код по позиция 1511 на КН, тъй като тази позиция обхваща единствено палмовото масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени. Анализът на ЦМЛ е показал, че стоката представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране. Текстурирането е специфичен процес и единствено е упоменат в Обяснителните бележки към Хармонизираната система за позиция 1517. По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства. Приобщени са представени от процесуалния представител на ответника заповед за компетентността на административния орган и Сертификат за акредитация от ИА „Българска служба за акредитация“, № БСА рег.№276 ЛИ с валидност от 11.09.2020г. до 26.11.2022г., на ЦМЛ, с обхват: извършване на изпитване на животински и хранителни мазнини и масла и др. Работна аналитична процедура доказване на тукстурирани мазнини чрез пенетрация– Р.-бб версия 02/17.11.2020г., свидетелство за калибриране № 124-ИД/13.11.2020г. на автоматичен дигитален пенетрометър PNR 12, сериен № 60043177, сертификат за калибриране на №28 L/23.12.2020 г. на средства за измерване: термометър цифров, заповеди на Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“, описание на метода AOCSCc16-60.

Допуснати са до изслушване Съдебно– химическа експертиза /С./ и Тройна С., със заключения, приети от съда.

Видно от заключението на С. /единична/ на вещото лице инж. А. Д. стоката представлява палмово масло без допълнителна физическа или химическа намеса. Методът на изследването по стандарт AOSC CC 16-60, който не е сертифициран по БДС и/или EN ISO, не следва да се кредитира като методология, по него може да се определи само и единствено твърдост на изследваното вещество или продукт. Според вещото лице, няма утвърдена методология за изследване на т.нар. палмов шортънинг, както и няма нормативно определени референтни стойности за „палмов шортънинг“. Методът на пенетрометъра осигурява произволно измерване на твърдостта на пластифицираните мазнини чрез измерване на разстоянието, през което дадено тегло с определена форма ще проникне в мазнината за определен период от време. Твърдостта на мазнината е свързана със състава и характера на мазнината, с температурата на тестовата проба в момента на измерване и с предишната история на тестовата проба. Този метод е приложим за пластични мазнини и твърди мастни емулсии като шортънинги, маргарин, масло и подобни продукти, но не може категорично да докаже кое от изброените към коя група принадлежи. Модификацията на палмовото масло, а и не само палмовото, може да се извърши в интервала на температурата на неговото топене, което е доказано с лабораторния анализ, който

експерта извършил. Преминаването на температурата на топене на продукта променя изцяло неговата кристална решетка и той преминава в друг продукт, двукомпонентна мазнина. След така посочената обработка, палмовата мазнина няма да бъде годна за използване в хранително вкусовата промишленост, именно поради промяната в нейна кристална решетка, тъй като вредните натриеви соли (натриев лаурил сулфат)-използват се за производство на повърхностно активни вещества с ниска степен на разпенване се използват в битовата химия, известни като перилни препарати.

Видно от заключението на допуснатата Тройната С. и приета по делото, изготвена от двете вещи лица- проф. д-р М. З. и инж. химик С. М., представените резултати относно физикохимичните показатели на изследваната проба са сходни с данните на ЦМЛ и на литературните данни. Според вещите лица тези данни, обаче нямат пряко отношение към конкретния съдебен казус, а именно- подложено ли е палмовото масло на допълнителна обработка (текстуриране) или не. Въз основа на предоставените документи по делото е видно, че липсват стандартизирани методики за доказване на допълнителна обработка на мазнината липсват всякакви конкретни показатели, които да определят типа ѝ. Приложените методики от ЦМЛ (АОС Сс 16-60 и вътрешна методика на ЦМЛ) на практика са невалидни, тъй като не са валидирани и стандартизирани. Визуалният метод за определяне консистенцията на маслото също не е указано да е валидиран и стандартизиран. От друга страна, в писмо от 11.03.2021, рег. № 32-8076Н на ЦМЛ по дело 4446/2020, до Варненски районен съд, подписано от началник на Централна митническа лаборатория А. Н., се признава, че използваният вътрешно лабораторен метод не е валидиран и стандартизиран, поради което ЦМЛ не е акредитирана да определя вида на стоката чрез пенетрация. При това положение, няма никакви конкретни основания и доказателства, въз основа на които, продуктът, предмет на съдебния спор да се класифицира като допълнително модифицирано /текстурирано/ палмово масло, обозначено в случая като шортънинг. От направените анализи и изводите, направени на тяхна база, процесната стока би трябвало да се класифицира по тарифна позиция 1511 90 99 90.

На противното становище е вещото лице доц. д-р С. М., неподписала тройната експертиза и която в самостоятелна С. е дала следното заключение: Процесната проба представлява палмов шортънинг, като е изследвана и чрез пенетрометър по метода АОС Сс 16-60. Това изследване все още не може да бъде извършено в независима акредитирана лаборатория, тъй като само в ЦМЛ е наличен необходимият за измерването уред пенетрометър, а ЦМЛ в момента е в процес на акредитация за този метод. Палмовото масло се добива от плодовете на палмата *Elaeis guineensis* и в оригинален, непреработен вид е червеникаво-кафяво на цвят, с полутвърда консистенция при стайна температура. Тъй като в повечето случаи този тъмен цвят е нежелателен, а и за подобряване на качествата му и увеличаване на трайността му, палмовото масло се подлага на процесите рафинация, избелване и обезмирисване, при което се получава т.нар. RBD palm oil, т.е. рафинирано, избелено и обезмирисано палмово масло. Без допълнителна обработка за промяна на консистенцията му, т. нар. текстуриране,

палмовото масло е полутвърдо при стайна температура. Тази консистенция се определя от специфичния му мастно-киселинен състав, включващ наситени и ненаситени мастни киселини в съотношение ~ 52%: 48%. Анализите на проба от процесната стока показват съответствие с литературните данни за палмово масло, химически непроменено. От своя страна, мастните киселини изграждат различни липидни класове, преобладаващият от които са триглицеридите (93-95%), като описано съдържанието на една триглицеридна молекула, вида на триглицеридите, пространственото разположение на триглицеридните молекули едни спрямо други, което, от своя страна, зависи и от условията на кристализация и съхранение на мазнината. Способността за изграждане на различни кристални структури се нарича полиморфизъм. Основните форми на молекулна организация на триглицеридите се означават като  $\alpha$  (алфа),  $\beta$  (бета-прим) и  $\beta$  (бета).  $\alpha$ -кристалите са най-нестабилни и лесно се трансформират в бета-прим, които са дребни, с иглеста форма, докато бета- са по-едри кристали. С термина „шортънинг“ се означава твърда мазнина, използвана в пекарството и сладкарството (справка A Lipid G., автори F.D. Gunstone и B.G. Herslof, издателство T. Oily Press, Ayr, Scotland). Когато стопено палмово масло се охлади силно за кратко време, при определен режим на разбъркване, се получават дребни бета-прим кристали от различните видове триглицериди, които остават стабилни и при стайна температура. Като резултат се получава хомогенна маса от т.нар. текстурирана мазнина, т.е. чрез външни въздействия (температурен режим, разбъркване) се придава определена текстура на мазнината. Тези дребни бързо получени бета-прим кристали са способни да задържат течна фаза и въздух и затова са необходимо условие за получаване на качествен шортънинг (справка B.S I. O. and Fat Products, под редакцията на F. Shahidi). Ако такова текстурирано палмово масло се стопи, за да се изтрие неговата кристализационна памет, и след това се остави да се охлади свободно (бавно, без допълнителна външна намеса) до стайна температура, се наблюдава образуването на по-едри кристали и видимо наличие на течна фаза. Като цяло, мазнината е значително по-мека. Консистенцията на мазнината определя нейната твърдост, която може да бъде измерена чрез уреда пенетрометър и за целта се прилага стандарт на Американската Общност на химиците-специалисти по масла AOCS Cc 16-60. В разглеждания случай стойността на консистенцията на изходна проба по АД 4859/21, т.е. преди изтриване на кристализационната й памет, е 120 g/cm<sup>2</sup>, а след стапяне и охлаждане без външна намеса стойност на консистенцията не може да бъде измерена, тъй като мазнината е твърде мека. Както се вижда и от снимката,

изходната проба е твърда, т.е. с различна текстура, отговаряща на дефиницията за шортънинг. Според това вещо лице пробата на процесната стока представлява рафинирано избелено дезодорирано палмово масло, химически непроменено, но текстурирано. Процесната стока не представлява маргарин (защото съдържанието на вода е много по-ниско от дефинираното за маргарини), но представлява препарат (поради проведено текстуриране) от растително масло/мазнина. С изследване по стандарт AOCS Cc 16-60, чрез сравняване твърдостта на изходна проба с тази на пробата след изтриване на кристализационната й памет (след стапяне) и охлаждане без външна намеса, може да се съди за наличие или отсъствие на текстуриране на изходната проба. Няма нормативно утвърдена методология за изследване на „палмов шортънинг“, защото палмовите шортънинги, освен че са най- различни видове в зависимост от начина си на получаване (напр. чрез химични, ензимни, физични методи), се създават за определени цели и много от тях - за конкретни нужди (т.нар. tailor-made). За удобство на специалистите, занимаващи се с мазнини и масла, Изследователската лаборатория на компанията Unilever, въз основа на дългата си практика и обобщения опит на изследователи от цял свят, публикува още през 1959 г. референтни стойности за консистенция, измерени с пенетрометър по стандарт AOCS Cc 16-60, разграничаващи 7 групи продукти според твърдостта им. Вещото лице заключава, че в разглеждания казус, не толкова самата стойност на консистенцията, а установяването дали тя се променя след изтриване на кристализационната памет са водещи за оформянето на заключение относно класифицирането на палмовата мазнина. А за проверка дали мазнината е палмова или друг вид, и дали е била фракционирана и/или химически модифицирана, са били проведени анализи за определяне на мастно-киселинния състав и йодното число.

*Въз основа на така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи:*

По допустимостта на жалбата: Административният акт е оспорен в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Поради изложеното, следва да се приеме, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Обжалваният акт е издаден от директор на Териториална дирекция "Ю. Морска" / по настоящем ТД Митница Б. / към Агенция "Митници", който притежава качеството "митнически орган" по смисъла на член 5, т.

1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (по-нататък Регламент (ЕС) №952/2013). Към датата на издаване на обжалваното решение – 23.04.2021г., същият спада към митническата администрация на Република България, която отговаря за прилагането на митническото законодателство, както и има качеството на орган, оправомощен съгласно националното законодателство да прилага определени митнически законодателни разпоредби. В чл. 19, ал. 1 от ЗМ (редакция изм. ДВ бр. 98 от 2018 г., в сила от 07.01.2019г.) изрично е предвидено, че решенията по прилагане на митническото законодателство се издават от директора на Агенция "Митници" или от директорите на териториални дирекции, а според ал.7 на същия член, решения, взети без предварително заявление, се издават от директора на териториалната дирекция, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. Предвид изложеното, съдът намира, че административният акт е издаден от компетентен орган.

Оспореното решение е издадено в писмена форма и в съответствие с разпоредбата на чл.59 от АПК. При издаването му са спазени административнопроизводствените правила, като жалбоподателят е уведомен надлежно за започналото административно производство и му е предоставена възможност да вземе становище по направените констатации от митническия орган.

Относно материалният закон:

Т. 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 т.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 т. 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. Според т.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. Въпреки това, когато всяка от две или повече позиции се отнася само до една част от материалите, съставлящи смесен продукт или сложен артикул или само до една част от артикулите, в случаите на стоки, представени като комплект за продажба на дребно, тези позиции следва да се считат, по отношение на този продукт или този артикул, като еднакво специфични, дори ако една от тях дава по-точно или по- пълно описание. б) Смесените продукти, изделията, съставени от различни материали или съставени от различни компоненти и стоките, представени в комплекти, пригодени за продажба на дребно, чието класиране не може да бъде осъществено чрез прилагането на правило 3 а), се класират съгласно материала или компонента, който им придава основния характер, когато е възможно да се установи това. 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.

Спорният въпрос по делото е дали декларираните стоки следва да се тарифират по позиция 1511 от Обяснителни бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз, който 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“.

В случая декларираният от дружеството код по Т. е [ЕГН], към която подпозиция принадлежат: рафинираното палмово масло и течната фракция на палмовото масло, получена чрез отделяне на твърдите съставки или чрез охлаждане, или чрез органични разтворители или повърхностноактивни вещества. Промененият с обжалваното решение на митническите органи код по Т. е [ЕГН], по подпозиция, в която попадат нелетливите растителни масла, течни, смесени, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от №1516.

Митническите органи са тези, които трябва да установят преди издаване

на административния акт, че са налице фактически основания, налагащи промяна на декларирания от вносителя тарифен код и определяне на позиция по Обяснителните бележки към Хармонизираната система различен от посочения в декларацията.

От изготвената митническа експертиза и извършеното изследване в ЦМЛ в хода на проведеното административно производство, са посочени характеристиките на внесения от жалбоподателя продукт по външен вид: пластична до твърда маслена маса, хомогенна структура, с гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, с млечно бял до бледожълтеникав цвят, с неутрален мирис на растително масло. Определено е и съдържанието на мастно– киселинния състав чрез приложение на вътрешно– лабораторен метод базиран на ISO 5508. Йодно число  $gI_2/100\ g$  51.7, метод- EN ISO 3961. Свободни мастни киселини като палмитинова 0,1 %, метод- EN ISO 660. Доказване на текстуриране на мазнини чрез пенетрация, определена е стойност на консистенцията  $128g/cm^2$ , а след рекристализация не може да бъде определено. Използван е вътрешнолабораторен метод РАП\_66, базиран на AOCS Cc 16-60, 2017г., консистенция, метод на пенетрометър. В заключение е посочено, че въз основа на така установените характеристики внесения продукт с търговско наименование „П. мазнина IFFCO HQPO 36/39“ представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране.

Съдът кредитира заключението както на първоначалната /единична/, така и на мнозинството на съдебно– химическата експертиза. В съдебно заседание вещите лица аргументират отговорите на поставените им въпроси. На изричен въпрос на процесуалния представител на ответника във връзка с оспорване на експертното заключение на З. и М.- „На какво се дължи противоречието в двете експертизи?“ вещото лице З. отговаря: „Киселинният състав по двата анализа е почти еднакъв, а йодното число може да се различи, защото това е деликатен метод, с вариация на грешките. Там се хитрува и там се получават грешки. Аз не знам защо измерват йодното число. Получената стойност не съвпада с данните и има отклонение и това е вторичен показател. Основният показател е индивидуалния киселинен състав. И самата лаборатория си признава, че е чисто палмово масло. Противоречието между двете експертизи се състои в едно нещо, което няма стойност в съда. Този метод, който го коментираме тук, създаден от ЦМЛ, нямаме работа в съда. Те не трябва да използват този метод, нямат право.“. На поставени въпроси от юрк. Т.: „Как така вещите лица са приели, че получените резултати от М. и

резултатите извършени в лабораторията ИЛ „Ф. ЛАБ“ са сходни, след като показателите са следните: показателят на йодно число е изследван и от двете лаборатории по един и същ метод БДС EN ISO 3961, но се различава с 6,6 единици, като съгласно ЦМЛ е 51,7, а по ИЛ „Ф. ЛАБ“ е 45,1+0,20? Налице ли е сходство?; видно от сертификата на производителя стойността на йодното число е 52,8 единици, отново се различава с 7,7 единици от резултата на ИЛ „Ф. ЛАБ“? И „Полученият резултат за йодно число– 45,1 + 0,2 единици допустим ли е за палмово масло, тъй като по данните в С. 210-1999 Стандарт на Кодекса Алиментариус за видовете растителни масла, референтните стойности за палмовото масло са между 50,00-55,00 единици, а тяхната стойност е 45,1 единици, как тогава е палмово масло?“ вещото лице З. отговаря: „Очевидно тук грешката не е моя и лабораторията има различен резултат и това може да се определи кое е вярно и кое не, ако се даде в трета лаборатория“. Вещото лице М. пояснява: „Самата Централна митническа лаборатория в нейното заключение казва, че от химичния състав, сравнени с литературни данни, от йодното число и от температурата на топене, лабораторията стига до извода, че анализираната процесна проба е палмово масло. Самата лаборатория казва, че е палмово масло. Й. число е остарял показател. Той е създаден, когато се определя киселинният състав и йодното число се дава като ориентировъчно. За мен няма значение йодното число.“. При това положение, съдът намира, че констатираното разминаване в йодното число не оборва заключението на мнозинството от експерти. Освен това вещото лице М. поставя въпроса как може да се докаже видът на един материал само от замерването на консистенцията и отговаря, че в случая има 7 разминавания, които се различават от вътрешната процедура. Първото и най-голямо е, че „методът не е акредитиран, второто е, че калибрирането на самия апарат е направен от лаборатория, която няма такава акредитация и следват пет допълнителни разлики. Разминаване на пробата, разминаване в размерите на съда, който се измерва, разминаване във времето на кристализация и не се говори за 25 градуса, а се говори за възвръщане на кристализационната решетка между 20-22 градуса“. На поставен въпрос от юрк. Т. към вещото лице М. дали е виждала натурално палмово масло, последната отговаря, че е видяла в Централната митническа лаборатория на С. и от него видяла веществото като стандарт, което имало подобна такава структура. Докато вещото лице З., сочи, че на него също му била представена друга проба, като в пробата пишело палмолин и допълва: „Те ми показаха една банка и ми казаха, че това е палмово масло, а аз чета, че на него пише палмолин“. Според същото вещо лице няма разлика между

палмовото масло и шортънинг. Те имат еднакъв маслен състав, разликата е в структурата - дали е бета прим или бета. Когато е с фини кристали е бета прим. Когато премине в бета е палмово масло. Ш. е буквално „скъсяване“. Стоката след като пристигне не може да възвърне първоначалната си структура. Най-стабилната структура е бета, а не бета прим. Б. структурата е междинна. Когато започне да кристализира, е междинно състояние.

Изводът за достоверност на експертното заключение на мнозинството на съдебно- химическата експертиза се потвърждава и от приложените писмени доказателства- в издадения здравен сертификат и фактура продуктът е вписан като рафинирано палмово масло, а не като шортънинг, а в приложение е удостоверено, че качеството на стоките отговаря на спецификацията на договореното качество за износ.

Съгласно постоянната съдебна практика на Съда на Европейския съюз, за да се гарантира правната сигурност и лесния контрол, 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 Комбинираната номенклатура, както и в забележките към разделите или главите (решение от 16 септември 2004 г. по дело DFDS, С – 396 / 02, R., стр. 1 – 8439, точка 27; решение от 15 септември 2005 г. по дело Intermodal Transports, С – 495 / 03, R., стр. 1 – 8151, точка 47 и решение от 8 декември 2005 г. по дело Possehl Erzkontor, С – 445 / 04, R., стр. 1 – 10721, точка 19).

Т. класиране на внасяните от ЕС стоки се урежда с Комбинираната номенклатура на ЕС, която се основава на Международната конвенция по Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ХС). Към датата на осъществяване на вноса е действаща редакцията, която произтича от Регламент за изпълнение (ЕС) № 1101 / 2014 г. на Комисията от 16 октомври 2014г. за изменение на приложение № I към Регламент (ЕИО) № 2658 / 87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа.

В тази връзка съществени за определяне на тарифния код на внесената стока са нейните обективни характеристики и свойства. Противоречивите позиции на страните по делото налагат преценка дали декларираните от жалбоподателя стоки следва да бъдат отнесени по позиция 1511 от Обяснителните бележки към Комбинираната номенклатура, включваща: „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 и масла и техните фракции от № 1516.

При тези изводи на мнозинството от вещите лица, съдът приема, че не е безспорно доказано, че процесната стока представлява палмов шортънинг– препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране, поради което неправилно е променен посоченият в митническата декларация на жалбоподателя тарифен код. Без да се поставя на ниво експерт, настоящият съдебен състав счита, че от описаното в тарифния номер, определен за правилен от митницата, няма описание, което да отговаря на процесната стока, нито описание, което да отговаря на текстурирана мазнина- шортънинг. В административния акт е записано, че т. нар. „текстуриране“ е упоменато само и единствено в Обяснителните бележки на Хармонизираната система, които не са нормативен акт според трайната национална и европейска съдебна практика. В тази връзка, Съдът на ЕС по дело С-198/15 в параграф 19 е постановил, че „обяснителните бележки към КН, изработени от Комисията, съществено допринасят за тълкуването на обхвата на различните тарифни позиции, без обаче да имат задължителна правна сила (решения от 26 октомври 2006 г., Т. I, С-250/05, EU:С:2006:681, т. 16 и от 20 май 2010 г., Data I/O, С-370/08, EU:С:2010:284, т. 30). Видно от цитираната съдебна практика на съда на ЕС, до този извод, че Обяснителните бележки към КН нямат задължителна правна сила, не се стига за първи път. В този смисъл съдът е доразвил тълкуването като е постановил, че „обяснителните бележки към същата комбинирана номенклатура не могат да променят обхвата на тарифните позиции от същата комбинирана номенклатура”. Вследствие на това съдържанието на обяснителните бележки трябва да отговаря на разпоредбите на КН и не би могло да променя нейния обхват (решение от 27 ноември 2008 г., М., С-403/07, EU:С:2008:657, т. 48). На практика, митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН като са добавили допълнителен критерии - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН, нито има упоменат метод на изследване.

В случая методът пенетрация, приложен от ЦМЛ за изследване на палмовата мазнина с цел доказване на нейното текстуриране не е приложим, доколкото видно от заключението на мнозинството експерти от тройната С. със същия се определя единствено твърдостта на веществото.

По делото е приобщено писмо от Българската служба за акредитация изх.№21/057-1/Е от 09.08.2021г./л. 181/ в което е посочено, че не са предоставяли акредитация на лаборатория в страната, която да изследва палмова мазнина чрез пенетрация по стандартизиран метод за доказване на нейното текстуриране.

По отношение на твърденията на жалбоподателя, че ЦМЛ не разполага с лиценз за извършване на анализ по метода AOCS Cc 16-60, както и такъв за изпитване на растителни масла и мазнини следва да се има предвид, че в хода на настоящото производство от ответника бе представен

Сертификат за акредитация от ИА „Българска служба за акредитация“, № БСА рег.№276 ЛИ с валидност от 11.09.2020г. до 26.11.2022г., на ЦМЛ, с обхват: извършване на изпитване на животински и хранителни мазнини и масла и др..

Законодателят въвежда изискване за акредитация относно лаборатории, които проверяват съответствието на стоки, продукти и вещества с въведените изисквания за съответствие с приетите Български държавна стандарти, а не и в случаите на проверка на стоките за нуждите на Закона за митниците и/или Закона за акцизите и данъчните складове. Митническата лаборатория е именно компетентната да извършва химически анализ на веществата за нуждите, не само на митническия контрол, но дори и за нуждите на Закона за акцизите и данъчните складове. Нейната компетентност произтича, освен в чл. 24 от Наредба №3/18.04.2006г., и от специалната разпоредба на чл. 27 от Устройствения правилник на Агенция „Митници“ (отм., но в сила към момента изготвяне на М.). В този смисъл може да се приеме, че митническата лаборатория изпълнява заявка на митническите органи, на които е възложен контролът по внос на стоки и тарифното им класиране, за да се установят чрез изследване, анализиране и идентифициране на процесната стока обстоятелствата, касаещи точното прилагане на правомощията им. Ето защо може да се приеме, че липсата на акредитация от националния орган ИА „БСА“ за извършване на изследване на палмова мазнина чрез „пенетрация“ на митническата лаборатория не влияе на годността на даденото от нея заключение. В случая въпросът с акредитацията не би могъл да се ползва като мотив за отмяна на индивидуален административен акт, постановен от орган в рамките на правомощията му, чрез извършване на дейности, за които същият е овластен нормативно.

Следва обаче да се има предвид, че в случая самите митническите органи действително са разработили Методология за изследване по метода AOCS Cc16-60, но няма референтни стойности, при които даден продукт да се счита за модифициран или не, каквото е и становището, изразено в тройната С..

По горните съображения жалбата се явява основателна. В случая спорният административен акт, като материално незаконосъобразен и противоречащ на целта на закона, при липса на безспорни

доказателства, че процесната стока представлява палмов шоргънинг по смисъла, приет от ответника за определяне на друг тарифен номер, следва да бъде отменен.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 1 от АПК Митница Б. следва да бъде осъдена да заплати на жалбоподателя направените по делото разноски в размер на 2 350 лв. /държавна такса в размер на 50 лева, 1100 лева внесен депозит за С., адвокатски хонорар в размер на 1 200 лева с ДДС, заплатен по банков път/. Възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение е неоснователно, възнаграждението е в близо до минималния размер, предвиден в чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно материалния интерес по спора, предвид и фактическата, и правна сложност на делото.

*Мотивиран от изложеното, съдът*

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] Решение с рег. №32-132669/23.04.2021 г., издадено от Директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция Митници /понастоящем ТД „Митница Б.“/.

ОСЪЖДА ТД „Митница Б.“ да заплати на [фирма],[ЕИК], адрес: [населено място], [улица], извършените по делото разноски в размер на 2 350 лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14– дневен срок от уведомяването.

СЪДИЯ: