

РЕШЕНИЕ

№ 2737

гр. София, 24.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 25.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **7294** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 220 от Закона за митниците (ЗМ).
Образувано е по жалба подадена от „МИЛКИ ГРУП БИО” ЕАД, ЕИК[ЕИК] срещу Решение № 32-232458/12.07.2022г. на директора на ТД „Митница Бургас“ при Агенция „Митници“ към митническа декларация (МД) MRN 20BG001007030819R5/05.05.2021г., с което се коригира тарифния код на стоките, посочен в митническата декларация и са установени за досъбиране публични задължения общо в размер на 26 763,66 лв. (мито и ДДС), ведно с лихва за забава върху размера на държавните вземания на основание чл. 114 § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013г., вр. с чл. 59, ал.2 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва административния акт като издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби на закона. С жалбата се оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на стоката, описана в подадената на 05.05.2021 г. декларация. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) експертиза, касаещи химическите и физическите характеристики на продукта, определен като „палмов шортънинг“. Жалбоподателят, позовавайки се на съдебна практика на съда на ЕС, твърди, 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 изследване на пробата по метод, който не е утвърден. Иска отмяната на обжалваното решение в

цялост като незаконосъобразно. Претендира разноски.

С определение № 4378/23.05.2023г. /л.2858/, производството по настоящото дело е спряно до приключване на дело С-292/2022 г. на СЕС, образувано по преюдициално запитване от АС-Варна по адм. дело № 373/2022г. Поставените въпроси са преценени като относими за разрешаване на правния спор и точното приложение на правото на ЕС, с оглед на което след постановяване на решение по горното дело на СЕС съдът е възобновил производството по настоящото дело с определение № 5725 от 04.07.2023 г. и е насрочил разглеждането му в открито съдебно заседание.

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно призован се представлява от адв. Ж., която поддържа жалбата и моли за отмяна на оспореното решение. Представя писмени бележки и претендира сторените по делото разноски.

Ответникът, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и сторените по делото разноски за експертизи. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София град, III отделение, 17 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 05.05.2021 г. с митническа декларация (МД) MRN 20BG001007030819R5/05.05.2021г. „Милки Груп Био“ ЕАД е декларирано внос за режим “допускане за свободно обращение”, на стока описана като: „IFFCO HQP03639H ЧАСТИЧНО ХИДРОГЕНИРАНО ПАЛМОВО МАСЛО В РАЗФАСОВКИ от 20 кг. - 224 000 кг.“, с код по Т. 15162098 80, държава на износ И., произход И.. Изпращач на стоката е PT. SYNERGY O. NUSANTARA, I.. Митническата стойност на стоката е в размер на 437 314,71 лв. За процесната стока са представени и приложени по делото като доказателства: фактура № [ЕГН] от 24.03.2021 г. на стойност 228 480,00 U.; Опаковъчен лист № [ЕГН]/В./2021, Анализен сертификат № [ЕГН]/10 от 24.03.2021 г., Здравен сертификат № 440.445.3.2/817/1П/2021 от 30.03.2021 г., Фитосанитарен сертификат № 3144872 от 06.04.2021г., Сертификат за произход № 0009572/К./2021 от 30.03.2021 г., Коносамент № MEDUSI544652 от 05.04.2021 г.,

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 21BG001007030819R5, по отношение на тарифното класиране на стоката, от същата са взети проби за анализ. Пробите са взети от служител на „Еврокарго“ ЕООД, дружество извършващо качествен и количествен контрол на стоки в присъствие на прекия представител на декларатора и митнически служител, като са съставени Акт № 2-390 А от 10.05.2021 г. за вземане и разработване на средна проба и протокол за вземане на проба 78/14.05.2021 г. /32-156816/19.05.2021 г./ Представител на декларатора е удостоверил с подписа си, че е присъствал при вземането на пробите и не възражава срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Пробите са изпратени за анализ в Централна митническа лаборатория С. със Заявка за анализ или контрол № 78/14.05.2021 г.

Съгласно изготвената експертиза анализираната проба с лаб. код № 2926 1007 21 представлява пластична, маслена маса, при стайна температура 25°C, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване.

Експертизата дава заключение, че изпитаната проба от стока с описание „IFFCO

НҚРО 3639Н”, представлява продукт - палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла и получен чрез обработка за модифициране на кристалната структура т. нар. текстуриране, за влагане в различни видове теста.

Въз основа правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС и предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) за позиция 1517, стоката, с гореописаните обективни характеристики, се класира в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Предвид състава приложимият Т. код е 1517 90 99 90.

Стоката не е прието, че се класира в декларирания код от позиция 1516 на КН „Животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин”, тъй като е претъпяла по-напреднала от допустимите за тази позиция (съгласно текста на позиция 1516 и предвид ОБХС към позиция 1516), обработка на модификация на кристалната структура на палмово масло или негови фракции, т.е. текстуриране, с цел да служи за хранителни цели. “

До жалбоподателя е изпратено писмено съобщение изх. № 32-229237 от 22.04.2022г. по чл. 22, §6 от Регламент (ЕС) № 952/2013г. за определяне на нов тарифен код, в което са изложени мотивите, на които ще се основава Решение на компетентния за произнасяне административен орган - директора на ТД Митница Бургас, с което ще бъде постановен неблагоприятен за дружеството резултат, като 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. На дружеството е представено и копие от М. № 08_27.05.2021/28.03.2022 г. В определеният срок от жалбоподателя не е изразено становище.

С оспореното Решение рег. № 32-232458/12.07.2022г. на директора на ТД Митница Бургас, на основание чл. 57, § 1 Регламент (ЕС) № 952/2013 г. и правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН за позиция 1517 е определен код по КН/код по Т. – 1517 90 99 90 за стоката декларирана с описание „IFFCO НҚР03639Н ЧАСТИЧНО ХИДРОГЕНИРАНО ПАЛМОВО МАСЛО В РАЗФАСОВКИ от 20 кг. - 224 000 кг.“ и допусната за свободно обращение с МД MRN 20BG001007030819R5/05.05.2021г. С оглед промяната на тарифния номер са установени в тежест на жалбоподателя публични задължения за досъбиране (мито и ДДС), като е начислена и лихва за забава на основание чл. 114 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), във вр. с чл. 59, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност.

Решението е връчено на представител на дружеството на 15.07.2022г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 21. Жалбата срещу него е подадена чрез административния орган на 29.07.2021г.

По делото са приети допълнително представени от ответника доказателства под опис с молба от 29.12.2022г. /лист 85/, с която е отправено и искане за поставяне на допълнителни задачи към допуснатата с определенията за насрочване на делото съдебно-химическа експертиза (С.) /лист 85/, както и с молба от 19.12.2023г.

По делото е приета С. по искане на жалбоподателя с поставени от него страна три въпроса формуирани в жалбата до съда, както и три въпроса, поставени от ответника

(л. 252). Изготвено е заключение от назначеното вещо лице инж. химик Д. Г.. Отговорено е подробно на поставените въпроси, като са направени изводи, след технически проучвания, проверка и анализ на събраните доказателства.

За да отговори на първия поставен въпрос, а именно дали процесната стока е частично хидрогенирана палмова мазнина или представлява палмово масло - химически непроменено, чрез изследване на мастно-киселинния състав на пробата, в случая вещото лице е изискало от Митница Бургас да представи контролната проба, за да бъде изпитана в акредитирана лаборатория. Пробата е предоставена за изпитване на акредитирана лаборатория „Ес Джи Ес“ ЕООД - В. по следните показатели: йодно число, мастно-киселинен състав, транс мастни киселини, за което е издаден и приложен по делото протокол от изпитване № \АП23- 0003683 - 0001 А / 29.03.2023г. /Приложение 2/ /лист 261 от делото/. Сравнявайки получените резултати с референтните стойности, дадени в С. ALIMENTARIUS СТАНДАРТ НА ПОИМЕНОВАНЪИЕ РАСТИТЕЛЪИЕ МАСЛА СХ5210/1999г. /Таблица 1/, вещото лице дава заключение, че наличието на голямо количество палмитинова киселина говори за наличие на палмово масло. Освен това, вещото лице сочи, че показателите за мастно киселинен състав се припокриват с референтните стойности за палмово масло. При тези данни е направен извода, че изследваната проба представлява палмово масло, рафинирано, избелено, дезодорирано. Констатираното в акредитирана лаборатория „Ес Д. Ес“ - В. наличие на транс двойни връзки, доказва, че палмовото масло „1PPCO Н. 36-39 Н частично хидрогенирано палмово масло” е преминало през процес на частично хидрогениране, тъй като при процеса на хидрогениране се получават транс мастни киселини. След извършено изследване на мастно-киселинния състав на пробата в акредитирана лаборатория и получените резултати, вещото лице дава заключение, че процесната проба представлява палмово масло. На база откритите транс мастни киселини в пробата, експертизата счита, че стоката представлява частично хидрогенирана палмова мазнина.

Заключението на приетата С. сочи, че не съществува методика за определяне химичен състав на продукт по неговата твърдост. С изследване по стандарт/метод АОСЗ Сс 16-60 може да се определи единствено твърдостта на изследваната проба. На база извършените проучвания, в заключение на С. се сочи също, че няма утвърдена и стандартизирана методология за изследване и идентифициране на „текстурирана мазнина” или „палмов шортънинг”.

В отговор на въпроси на ответника вещото лице посочва, че в хода на извършените анализи в акредитирана лаборатория „Ес Джи Ес” ЕООД - В. и изготвената експертиза от Централна Митническа Лаборатория всички показатели сочат, че изследваната проба е палмово масло. Заключението на С. приема, че констатираното в акредитирана лаборатория „Ес Джи Ес” ЕООД - В. наличие на транс двойни връзки, доказва, че процесната изследвана проба от „1ГРСО Н. 36-39 Н частично хидрогенирано палмово масло” е преминала през процес на частично хидрогениране, тъй като при него се получават транс мастни киселини. В приетото заключение на С. се сочи също, че по време на извършването на анализа с пенетрометър е установена разлика в пластичността на процесния продукт при 25°C, определено по метод АОСЗ Сс 16-60 и след неговото разтопяване до пълно разрушаване на кристализационната памет (за 1 час при 70°C) и свободно охлаждане до 25°C за 48 часа при повторното измерване на консистенцията. Продуктът не е възвърнал първоначалната си структура. Температурата на самата проба не е измерена. Не е извършено измерване

на пробата и след temperиране след извършеното от ЦМЛ стопяване, както е заложено в Р. 66 и метода AOCS Cc 16-60., като вещото лице посочва, че не може да се твърди, че при температура на въздуха в стаята 25°C и температурата на пробата е същата. Въздухът и пробата от палмово масло имат различна плътност, различна консистенция и различни свойства при една и съща температура. Според експерта, метод AOCS Cc 16-60 е неприложим за изследване на частично хидрогенирано палмово масло.

По делото е приета и допълнителна С. по поставени три въпроса от ответника и два въпроса от жалбоподателя.

В отговора на въпросите поставени от ответника, вещото лице посочва, че методът, чрез който може да се определи дали продукта е претърпял преработка е Рентгеноструктурният анализ (XRD, също: рентгенов дифракционен анализ) е един от дифракционните методи за изследване на структурата на материята. Този метод се основава на явлението дифракция на рентгенови лъчи върху триизмерна кристална решетка. Методът позволява да се определи атомната структура на веществото, включително пространствената група на единичната клетка, нейният размер и форма, както и да се определи групата на симетрия на кристала. В допълнителното заключение се сочи, че твърдостта на палмовото масло, което е само Р. /рафинирано, избелено, дезодорирано/ и не е химически променено се определя от съдържанието на палмитинова киселина, която в изследваната проба в ЦМЛ и Ес Д. Ес е съответно 43,6% и 44,7%, а също така и от стеариновата киселина със стойности съответно 5,4 и 5,6%. Температурата на топене на химично-непроменената палмова мазнина по литературни данни е около 30-39°C, следователно при по-ниски от тези температури палмовото масло е с пластична, полутвърда до твърда консистенция. В Митническата лабораторна експертиза органолептичното описание потвърждава факта, че процесната стока е с външен вид: „При стайна температура 25°C пластична маслена маса, хомогенна структура, с гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване”. Също така, според експерта с прилагането на Р. 66 не може да се определи вида на мазнината, а само твърдостта на продукта. В тази връзка вещото лице посочва тази процедура не определя т.н. „текстуриране“, тъй като времето за temperиране, посочено в стандарт AOCS Cc16-60 е 48 часа. Съгласно т.9.2.2 и т.9.2.3 от Р.-66 на ЦМЛ - времето за охлаждане/temperiране/ след стопяване е 60 мин. до 30°C, а до 25°C - 3-т-4 часа или общо 4-5 часа. В Р. 66 не е посочено количеството на пробата, за изпитване чрез метода на пенетрация. В Американския метод Cc16-60 „Консистенция, Метод с Пенетрометър“, в частта „Подготовка на тестова проба“, т. 2, е записано, че необходимото количество на тестовата проба трябва да е 454 грама. В Р. 66 се използва контейнер за определяне консистенцията на пробата с размери 55/75 мм. Необходимият контейнер, поемащ 454 гр. проба е цилиндър с размери 80/115 мм., но ЦМЛ не разполага с такъв и измерванията се извършват със значително по-малък контейнер. В Белградската лекция посочената температура за temperиране преди измерване на пенетрацията е 20-22°C, а не 25°C, както е при Р. 66.

В отговор на въпросите поставени от жалбоподателя, вещото лице сочи отново, че Р. 66 приложима към датата на извършване на изследването от ЦМЛ не може да докаже „текстуриране“ на мазнината. Палмовото масло, което е претърпяло рафиниране, което включва неутрализация, избелване и дезодориране, след приключване на процеса по рафиниране представлява кремообразна хомогенна маса, бледожълта или бяла на цвят и има неутрален вкус и мирис.

С молба депозирана на 19.12.2023г. от ответника е представен служебна бележка с рег. № 32-672044/13.12.2023г., ведно с приложения към същата доказателства, в изпълнение на съдебните указания, за представяне на доказателства, че изследваната проба по изготвената М. № 08–27.05.2021г./28.03.2022г. е същата с пробата, взета по Протокол за вземане на пробата № 78/14.05.2021г. и Акт за вземане и разработване на средна проба № 2-390 А от зата 10.05.2021г., издаден от „Еврокарго Инс“ ЕООД.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи: 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 основателна.

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.

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 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 от ЗМ).

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 Бургас“, предвид Устройствен правилник на Агенция „Митници“, приет с Постановление № 227 на МС от 2021 г. (обн. ДВ, бр. 59 от 16.07.2021 г.), чл. 7, ал. 1 от УП. Решението е издадено от директора на ТД „Митница Бургас“, който е имал качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториална 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. 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 Т. 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. № 32-119237/22.04.2022 г. (л. 27 и сл.), връчено на 13.04.2022 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 на 27.11.2020 г. 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.

Решаваща за изхода от спора се явява преценката за материалната законосъобразност, респ. обосноваването на оспорваният акт. В тази връзка, съдът, съобрази, че 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 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, съставляващи 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.

Относно наведения от жалбоподателя довод, че ОБХС нямат задължителен характер при определяне на тарифното класиране на стоките, внасяни на територията на Европейския съюз, съдът съобрази следното: В цитираните правила за тълкуване на комбинираната номенклатура изрично е отбелязано, че 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. Следователно, те трябва да се считат за допълващи описанието на стоките и бележките към разделите в КН и да се разглеждат заедно с тях. В тази връзка в разглеждания казус не може да се приеме, че чрез прилагането ОБКН и ОБХС се променя обхватът на тарифните позиции от КН. Същите са приложени само за правилното определяне на тарифното число, в което попада стоката, предмет на осъществения внос.

Относно този въпрос се е произнесъл и СЕС с Решение от 19 октомври 2017 година по дело Lutz, C-556/16, точка 40 и Решение от 17 март 2016 г., Sonos E., C-84/15. В точка 33 от решението е прието, че макар да нямат задължителна сила, обяснителните бележки към ХС представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на общата митническа тарифа, и като такива могат съществено да допринесат за нейното тълкуване. С Решение на СЕС от 18 май 2011 година по дело D., C-423/10, точка 23 е прието, че в интерес на правната сигурност и улесняването на проверките, решаващият критерий за тарифното класиране на стоките по правило трябва да се търси в техните обективни характеристики и свойства, определени в текста на позицията от КН и на бележките към разделите или главите. Според точка 24 от същото решение, Обяснителните бележки към КН, изготвени от Европейската комисия, и тези към Хармонизираната система за определяне и кодифициране на стоките, изготвени от Световната митническа организация, имат съществен принос за тълкуването на обхвата на различните тарифни

позиции, без обаче да имат задължителна правна сила (в този смисъл Решение от 12 май 2016 година по дело Toorank P., съединени дела C-532/14 и C-533/14, точки 34 и 36).

С Решение от 28 юли 2011 г. по дело P. W. L., C-559/18, точка 29 е прието, че обяснителните бележки към ХС представляват важни средства за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят годни способности за нейното тълкуване – в същия смисъл и Решение от 19 май 1994 г. по дело S. Nixdorf, C-11/93, точка 12, Решение от 18 декември 1997 г. по дело Techex, C-382/95, точка 12, Решение от 27 април 2006 г. по дело Kawasaki M. E., C-15/05, точка 36, Решение от 29 април 2010 г. по дело C-123/09, точка 29, Решение от 3 юни 2021 г. по дело BalevBio, C-76/20, т. 57. Нещо повече, изрично в чл. 1, пар. 2, буква а) от Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, е посочено, че Комбинираната номенклатура включва номенклатурата на Хармонизираната система, което обосновава и относимост на Обяснителните бележки към ХС към КН, независимо че същите нямат задължителна сила. Следователно, обстоятелството, че Обяснителните бележки към ХС, както и тези към КН, нямат задължителна правна сила не е основание същите да не бъдат съобразявани.

От практиката на СЕС недвусмислено следва, че ОБКН и ОБХС са признато, годно средство за тълкуване на обхвата на позициите и подпозициите на КН, без да променят нейния обхват, като във всички случаи класирането на стоките следва да се извършва според техните обективни характеристики и при съобразяване на Общите правила за тълкуване на КН по част първа, раздел IА от нея.

СЕС остава последователен в позицията си в Решение от 15 юни 2023 г. по дело C-292/22 – „макар Обяснителните бележки към ХС и към КН да нямат задължителна правна сила, те представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване“ (т. 38 и т. 39).

На следващо място съдът не намира за основателни оплакванията, че взетите за изследване проби не са идентични с тези изследвани в ЦМЛ. По делото в тази връзка и по изрично искане на жалбоподателя направено с молба от 4.12.2023г. е приобщена Службена бележка рег. № 32-672044/13.12.2023 г. от директора на дирекция ЦМЛ (л. 341 и сл.). Със същата се установява, че в дирекцията е въведена система за управление, акредитирана по БДС EN ISO 17025:2018, поради което ЦМЛ отговаря на изискванията за безопасност (л. 236-252). С прилаганата стандартна оперативна процедура (СОП) 704-1 подробно се регламентират процедурите и дейностите, които се извършват от лицето, регистриращо пробите, постъпили в ДЦМЛ, като в конкретния случай тази процедура е спазена. В М. е посочен номерът на декларацията и акта за вземане на проби и протокола за вземане на проба, в които е посочен контейнерът, от който са взети пробите ;MEDU.3839510, същият контейнер е описан в МД.

Спорният въпрос по делото е дали декларираните стоки следва да се тарифират по позиция 1516 от Комбинираната номенклатура на Европейския

съюз, който включва: „Животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдинирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин“, или по позиция 1517 „Маргарин, хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516“. В настоящият случай по-конкретно спортният по делото въпрос е дали процесната стока с описание “Partly H. Palm O. IFFCO HQP03639 H” в приложените документи и декларирана като „ЧАСТИЧНО ХИДРОГЕНИРАНО ПАЛМОВО МАСЛО HQPO 3639 H“ в МД с MRN 21BG001007030819R5 не е подлагана на процес хидрогениране и същевременно е претърпяла по-напреднала от допустимите за тази позиция обработка за модификация на кристалната структура на палмово масло или негови фракции, т.е. текстуриране, с цел да служи за хранителни цели.

В тази връзка следва да се вземе предвид изводите направени в Решение от 15 юни 2023г., ECLI:EU:C:2023:492. Видно от т.44 – 46 на решението на СЕС: „44 От това следва да се заключи, 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. Налага се изводът, че нито в КН, нито в обяснителните бележки към КН или към ХС има индикации, че за да попада в позиция 1517, сместа или препаратът трябва да е претърпял/а обработка, която води до химическа промяна на продуктите, от които е съставен/а.

В настоящият случай на първо място следва да се посочи, че експертното заключение на приетата по делото основна С., дава категоричен отговор на първия поставен въпрос, че съгласно изпитаните показатели, изпитаната проба представлява **палмово масло, частично хидрогенирано**. В заключението подробно, последователно и изчерпателно са описани предприетите от вещото лице действия и извършените в тази връзка проверки, поради което съдът не намира основание за некредитиране на заключението в тази му част и възприема изводите на експерта като компетентно дадени. Съгласно изложените в него констатации, хидрогенирането е химически процес на насищане с водород с цел втвърдяване на мазнината. Тези изводи на вещото лице са направени на база извършеното изследване на изискана за целите на експертизата контролна проба в акредитирана лаборатория „Ес Джи Ес“ ЕООД и приложения към експертизата протокол за изпитване № VDR23-0003683A/29.03.2023г. Извършеното изследване установява, че палмовото масло съдържа транс-мастни киселини /по-малко от 0,5%/. В натуралното палмово масло не се съдържат транс-мастни киселини. Частично хидрогенираните масла съдържат транс-мастни киселини или транс-мазнини. В заключението е отбелязано, че съгласно Здравен сертификат, приложен към делото на стр. 41, процесната мазнина е произведена през февруари-март 2021 г. и е със

срок на годност до февруари-март 2023г. Според експерта количеството на откритите транс -мастни киселини намалява с течение на времето. Т.-мазнини се съдържат в "частично хидрогенирано масло" или "хидрогенирано масло", каквито в настоящия случай безспорно са открити. Следователно оборени са изводите изложени в М. /лист 34 от делото/, че продуктът „RBD IFFCO HQPO 36/39“ не е претърпял химична модификация от типа хидрогениране и не е подлаган на хидрогениране.

На следващо място в приетото основно заключение на С. се сочи, че използваните от ЦМЛ методи за определяне показателите на 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 може да се докаже само, че продуктът е палмово или някакво друго масло.

За доказване на допълнителната обработка на процесния продукт М. е провела изпитване за определяне на консистенцията на този продукт чрез измерване с пенетрометър, съгласно стандартен метод AOCS Cc 16-60, като въз основа на получените резултати отразени в табличен вид е прието, че консистенцията на изследваната проба има стойност, характерна за шортънинги и маргарини. Същевременно за да отговори на поставения от ответника под номер 6 въпрос от основната, приета по делото С. на 21.04.2023г. вещото лице е посетило Централна Митническа Лаборатория [населено място], където е извършено измерване по метода пенетрация на втората част от пробата от процесната стока. Пробата според представителите на ЦМЛ е темперирана до 25°C. По време на анализа се измери пенетрация 425мм'1. Пробата е оставена за стопяване при 70°C в шкаф за 110 минути, след което е преместена в помещение за темперирание при температура 25°C за периода от петък до понеделник сутринта. Вещото лице е посетило отново лабораторията на ЦМЛ в понеделник на 24.04.2023г. Съгласно изложените в заключението констатации, процесната проба се е намирала в помещението за темперирание. Вещото лице дава описание, че на външен вид е изглеждала с гладка консистенция. Извършено е повторно измерване с пенетрометър, като по време на опита е установено разделяне на пробата, т.е. имало е разслояване - твърда и течна фаза и на практика изследването е показало, че не може да се извърши измерване чрез пенетрация. За извършеният анализ е издаден Протокол №03_21.04.2023/24.04.2023г. В него е записано, че извършеният анализ е по метод на изпитване АОС3 Сс 16-60. Като резултат от пенетрацията след стопяване е записано: не може да бъде определена. Вещото лице дава заключение, че опитът да се докаже текстуриране не е успешен, като изрично също така сочи причините за това, а именно: „В ЦМЛ е внедрен вътрешно лабораторен метод Р.-66, базиран на американски стандарт АОС3 Сс 16-60. Лабораторията има издадена акредитация за Пенетрация със Заповед № А 674/28.11.2022г. по метода АОС3 Сс 16-60. Изследването е извършено по вътрешно лабораторен метод Р.-66, базиран на американския стандарт АОС3 Сс 16-60. - Резултатът от т.6 на лабораторната експертиза - Стойност на консистенцията (С1) на пробата, д/вт2 - 181, не е сравнен с референтен показател и сам за себе си не доказва нищо. Няма референтни стойности, с които да може да се сравни. - Няма основание и доказателства, които да определят процесната стока като допълнително модифицирано

палмово масло, т.н. шортънинг, поради липса на референтни стойности за палмов шортънинг. 10 11 В т.9.2.3. на Р. 66 е записано следното: „Тестовата проба се оставя на стайна температура (25°C), докато достигне температура 25,0°C±0,5°C (обикновено 3-4 часа). Измерва се температурата на пробата с термометър и, ако не е в интервала 25,0°C±0,5°C, се провежда допълнително темперирание. В метод АОСЗ Сс 16-60 в описанието на процедурата т.6 е записано следното: „О. температурата на тестовата порция. Ако температурата на изпитваната порция не е в рамките на ±0,5°C от температурата на кондициониране, може да се направи корекция от 5 пункта/градуса. В противен случай е необходимо допълнително кондициониране“. Обхват на метода: „Този метод е приложим за пластични мазнини и емулсии от твърди мазнини като шортънинги, маргарин, млечно масло и подобни продукти“. Т.е. въпреки, че декларираната стока е с наименование „1PPCO Н. 3639 Н частично хидрогенирано палмово масло“, тя е изследвана с метод, който е предназначен за шортънинги, маргарини, пластични мазнини. Експертизата не е присъствала на цялостния процес на разтопяване и темперирание след това. Преди извършването на анализа не беше измерена температурата на самата проба. Не беше извършено измерване на температурата на пробата и след темперирание след стопяването, както е заложено в Р. 66 и метода АОСЗ Сс 16-60. Не може да се твърди, че при температура на въздуха в стаята 25°C и температурата на пробата е същата. Въздухът и пробата от палмово масло имат различна плътност, различна консистенция и различни свойства при една и съща температура.“ При тези данни извода на вещото лице е, че метод АОСЗ Сс 16-60 е неприложим за изследване на частично хидрогенирано палмово масло. Липсата на референтни стойности за палмов шортънинг, определя като необосновано заключението на М., че процесната стока е именно такава, като изводите, че процесната мазнина е претърпяла текстуриране се явяват в случая недоказани и необосновани. Това се потвърждават и от разпита на лицата изготвили М.. Същите дават показания в качеството си на свидетели по настоящото дело, че референтни стойности не се ползват. Същевременно в отговора на поставения под номер три въпрос от основното заключение на приетата С. вещото лице изрично посочва, че към настоящият момент не съществува нормативно утвърдена методология за изследване „палмов шортънинг“ няма и нормативно определени референтни стойности за „палмов шортънинг“, които да го определят по показатели мастно-киселинен състав, йодно число, температура на топене. В допълнителното заключение на С., като алтернативен метод, чрез който да се определи дали продукта е претърпял преработка се сочи рентгеноструктурният анализ /рентенов дифракционен анализ/, като рентгеновите лъчи изследват кристала, т.е. самата връзка, каквото изследване в случая също не е извършено.

Вещото лице е отговорило изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните доказателства. Настоящият съдебен състав приема, че заключенията на основаната и допълнителна С. следва да се кредитират като мотивирани, логични и компетентни, въпреки оспорването от страна на ответника, чиито доводи са по същество на делото.

Предвид изложеното следва да се приеме, че в случая не е доказано процесният продукт да е претърпял по-напредлана от допустимите за тази позиция обработка за модификация на кристалната структура на палмовото масло или неговите фракции т.е. текстуриране, а от друга страна от данните по делото се установява, че този продукт представлява палмово масло, частично хидрогенирано и следователно съответства на декларираното за

същата, а именно: код КН/код по Т. 1516 20 98 80.

Следва, също така да се посочи, макар ЦМЛ да е безспорно компетентна и нормативно дефинирана като орган провеждащ именно изследвания, като процесното, то в настоящият случай самите митническите органи са разработили Методология за изследване по метода AOCS Cc16-60, но не са налице референтни стойности, при които даден продукт да се счита за модифициран или не, каквото е и становището, изразено в С.. Посоченото е аргумент за липса на основание за кредитиране на изследването, проведено в ЦМЛ, което обстоятелство дава пряко отражение и върху необосноваността на оспореният акт.

Оспореният административен акт следва да се отмени като материално незаконосъобразен и като постановен при неустановяване на всички факти и обстоятелства от значение за спорното правоотношение посредством използване на годни доказателствени способи.

Съобразно изхода на спора и с оглед своевременно заявената претенция за присъждане на съдебно-деловодни разноски от жалбоподателя, съдът счита, че такива му се дължат на основание чл. 143, ал. 1 от АПК. Поради това ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя направените по делото разноски в размер на 2 550 лв., от които от които 50 лв., представляват разходи за заплатена държавна такса, 700лв., депозит за изготвеното основно и допълнително заключение по съдебно-химическа експертиза и 1 800.лв. със ДДС заплатено адвокатско възнаграждение /видно от представен договор за правна защита и съдействие и фактура от 25.07.2022г., което съобразно материалния интерес по делото е под минималния размер установен в Наредба № 1 от 9.7.2004г., поради което неоснователни са възраженията на ответната страна за прекомерност на същото.

С оглед на гореизложеното, АССГ, Трето отделение, 17 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение № 32-232458/12.07.2022г. на директора на ТД „Митница Бургас“ при Агенция „Митници“.

ОСЪЖДА ТД „Митница Бургас“ да заплати на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК 202809846, адрес: [населено място], [улица], извършените по делото разноски в размер на 2 550 лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: