

# РЕШЕНИЕ

№ 91

гр. София, 04.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,**  
в публично заседание на 07.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Владимир Николов**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **4642** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.145 следващите от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл.220 от Закона за митниците.

Образувано е по жалба на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, С., ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор П. Д. П., срещу Решение рег. № 32-125233 от 19.04.2021 г. на директора на Териториална дирекция „Ю. Морска“ при Агенция „Митници“.

Жалбоподателят оспорва извършената промяна в тарифното класиране на стоката, декларирана с описание „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 113 300 КГ“, като вместо код [ЕГН], е определен код [ЕГН]. Твърди се, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН и в забележките към нея. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) експертиза, касаещи химическите и физическите характеристики на продукт, определени като „палмов шортънинг“. Твърди се, че няма утвърдена методология за изследване, поради което митническата лаборатория е разработила своя такава, но същата не отговаря на методологията описана в приложения стандарт и материалите използвани за неговото изготвяне. Искането е за отмяна на обжалваното решение и присъждане на разноски.

В проведените съдебни заседания жалбоподателят се представлява от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата по изложените в нея съображения. С молба от 06.12.2023 г., докладвана в 15:30 часа на 07.12.2023 г. след приключване на

последното съдебно заседание на 07. 12. 2023 г., представител на жалбоподателя е поискал от съда да се даде ход на делото. Заявено е и доказателствено искане.

Ответникът - директор на ТД Дирекция Ю. морска – [населено място] при Агенция „Митници“, който с протоколно определение от 20. 01. 2022 г., е променен на директора на ТД Митница Б., оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Административен съд София град, Първо отделение, 5 състав, като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

С митническа декларация (МД) с MRN 20BG001007024096R7 от 07.10.2020 г., „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК], е декларирало за режим допускане за свободно обращение стока с описание в елемент от данни (ЕД) 6/8 „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ. – 113 300 КГ.“. За стоката, в ЕД 6/14 „Код на стоката — код по Комбинираната номенклатура“ 6/15 „Код на стоката — код по Т.“ на МД е посочено [ЕГН]. Митническата стойност на стоката е в размер на 148 029,43 лв., като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация.

В ЕД 5/15 „Код на държавата на произход“ на МД е деклариран код - MY M.. За стоката са представени следните документи:

- Търговска фактура, INVIOCE № 37654177 от 01.09.2021 г., издадена от FGV IFFCO SDN BHD, на стойност 114 206,40 U.;
- Опаковъчен лист № 37654177 от 01.09.2020 г., издаден от FGV IFFCO SDN BHD;
- Анализен сертификат от 01.09.2020 г., издаден от FGV IFFCO SDN BHD;
- Здравен сертификат № FSQD 0681017 от 01.09.2020 г., издаден от здравното министерство на М.;
- Фитосанитарен сертификат № 0305742 от 21.08.2020 г., издаден от фитосанитарните власти на М.;
- Сертификат за произход № 034038 от 22.09.2020 г., издаден от Търговско промишлената палата на М.;
- Коносамент № ONEYPKGA41343700, издаден от О..

На основание чл.188, буква а) от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документална проверка на стоката по представените и цитирани в ЕД 2/3 на МД с MRN 20BG001007024096R7 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 20BG001007024096R7, по отношение на тарифното класиране на стоката, от същата е взета проба за анализ.

Представител на декларатора е удостоверил с подписа си, че е присъствал при вземането на пробите и не възразява 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 № 235/08.10.2020 г.

Резултатът от извършената проверка чрез вземане на проба за анализ от стоката, поставена под режим допускане за свободно обращение с МД с MRN 20BG00100702409R7 е документиран с Митническа лабораторна експертиза (М.) № 42\_27.10.2020/14.01.2021 г. Последната е предоставена от Централна митническа лаборатория - С. с писмо рег. № 32-14043/ 14.01.2021 г. Съгласно 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 на КН може да се направи заключението, че изпитаната проба от стока с описание „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ.“, представлява палмов шортънинг – препарат, съставен само от палмово масло или негови фракции, химически непроменени и получени чрез текстуриране“.

Във връзка с резултатите от М. № 42\_27.10.2020/ 14.01.2021 г., от директора на Дирекция „Митническа дейност и методология“, Ц. С. е изразено становище с рег. № 32-16695/ 18.01.2021 г. относно тарифното класиране на стоката, поставена под режим допускане за свободно обращение с МД с MRN 20BG001007024096R7, а именно:

„Съгласно експертизите, анализирани проби с лаб. кодове № 6994\_1007\_20, 6995\_1007\_20 и 6996\_1007\_20, представляват пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C, хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване.

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

Въз основа на 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, стоките, с гореописаните обективни характеристики, се класират в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Предвид състава, приложимият Т. код е 151790 99 90.

Декларираният в митническата декларация код по позиция 1511 на КН не е коректен, тъй като тази позиция обхваща единствено палмовото масло и неговите фракции, сурови, дори рафинирани и химически непроменени. Анализирани стоки, обаче, представляват продукт, съставен от палмово масло или негови фракции, които освен рафиниране са претърпели допълнителна необратима обработка, с цел модификация на кристалната структура, а именно текстуриране, който процес е специфично и единствено упоменат в ОБХС за позиция 1517, като допустим именно за стоките от позиция 1517 на КН“.

Във връзка с гореизложеното, на основание чл. 57, § 1 Регламент (ЕС) № 952/2013 г. и правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН е установено, че коректното тарифно класиране на стоката от МД с MRN 20BG001007024096R7 е в код по КН/код по Т. 1517 90 99 90, което не съответства на декларираното за същата, а именно: код по КН/код по Т. 1511 90 99 00.

Със съобщение рег. № 32-32668/ 29.01.2021 г., в изпълнение на разпоредбата на чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/ 2013 г. във връзка с чл. 29 от същия регламент, на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] са предоставени мотивите, на които ще се основава Решение на компетентния за произнасяне административен орган - директора на ТД Ю. Морска, 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. № 42\_27.10.2020/14.01.2021 г.

С писмо рег. № 32-74336/ 05.03.2021 г. „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД изразява

несъгласие за определяне на нов тарифен код на стоката.

Изложените в писмото мотиви от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД не са приети.

С оспореното Решение рег. № 32-125233 от 19.04.2021 г. на директора на ТД Ю. Морска, 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 „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ. – 113 300 КГ.“ и допусната за свободно обращение с МД MRN 20BG001007024096R7. 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 (ЗДДС).

По делото освен административната преписка, са приети допълнително представени от страните писмени доказателства.

По делото е приета съдебно-химическа експертиза, изготвена от вещото лице д-р Т. Ю. С. - И..

Вещото лице дава заключение, че изследваният продукт RBD IFFCO HQPO 36/39, представлява палмов „шортънинг“ – палмово масло – рафинирано, избелено, обезмирисено (дезодорирано) и химически непроменено, но претърпяло допълнителна обработка, чрез контролиран режим на охлаждане и разбъркване, при което се получава еднородна, гладка и стабилна при нормална температура (25°C) смес, чиито кристали са основно от  $v'$  полиморфен тип.

Изследването, проведено съгласно метода AOCS Cc 16-60, показва че консистенцията на изследваната проба съответства на тази, характерна за пластични мазнини и палмови шортънинги. Измерената стойност на пенетрация показва, че изследваната проба попада в областта на „най – добра консистенция, лесна за мазане“. След пълното стопяване на мазнината и постепенното ѝ охлаждане тя се превръща в мазнина, чиято твърдост не може да бъде измерена с метода. Това е така, защото пробата не е възстановила оригиналния си вид – този преди разтопяването. Това показва, че пробата е претърпяла допълнителна физическа преработка, в резултат на която е придобила различна консистенция, която я е превърнала в „шортънинг“.

За определяне на един от показателите на мазнините, а именно тяхната твърдост, масово се използва методът AOCS Cc 16-60, а също и специално разработени за целта методики, които почиват на публикувани в световната научна литература изследвания в тази област.

В Европейския съюз, акредитираните за анализ на мазнини лаборатории използват ISO методики. Следването на ISO стандартите е гарант за качество на анализите и достоверността и съпоставимостта на резултатите, а т. нар. референтни стойности обикновено се взимат от научната литература.

За измерване на консистенцията на пластични мазнини няма стандарт (ISO) одобрен от Международната организация по стандартизация. В световен мащаб се използва AOCS Cc 16-60, създаден от A. O. Chemists' S..

Използваната от ЦМЛ методика за определяне на консистенцията на изследваната палмова мазнина напълно съответства на метода AOCS Cc 16-60. Начинът, по който е проведено изследването с пенетрометъра, отчитането и изчисляването на резултата (РАП\_66), съответстват на описаното в приложените по делото метод AOCS Cc 16-60

и международна лекция.

Нетекстурираното палмово масло (RBD Palm O.) представлява нехомогенна, разслоена смес. Промяната на консистенцията би настъпила само при загряване на текстурирана мазнина до пълното ѝ стопяване, чрез целенасочено загряване до 70°C. При този процес се заличава т. нар. „кристална памет“ на продукта и при плавно охлаждане се получава оригиналното състояние на палмовото масло, а именно полутвърда разслоена нехомогенна маса – кристали примесени с ясно видима течна фаза. Причина за това е нарастването на най – стабилните при тези условия триклинни в кристали, характерни за нетекстурираното палмово масло.

Прието е и заключението на съдебно- химическа експертиза, съставена от д-р Т. Ю. С. - И. и доц. д-р С. М. М., които излагат, че съгласно направените изследвания и наблюдения, които са в пълно съответствие с литературните данни, продукт RBD IFFCO HQPO 36/39 представлява палмов „шортънинг“ - палмово масло - рафинирано, избелено, обезмирисено (дезодорирано) и химически непроменено, но претърпяло допълнителна обработка, при което се получава еднородна и стабилна при нормална температура (25°C) смес (справка Xia Zhang at al., E. of temperature on the crystalline form and crystal network of two model palm oil-based shortenings during storage, F. Bioprocess Technol (2014) 7:887-900; B.'s I. O. and Fat Products, S. Edition, vol. 8, pp. 388). Продукт RBD IFFCO HQPO 36/39 е обявен на сайта на производителя му именно като шортънинг (shortening).

Процесната стока не представлява маргарин (защото съдържанието на вода е много по-ниско от дефинираното за маргарини). Процесната проба 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 ѝ памет (след стапяне) и охлаждане без външна намеса, може да се съди за наличие на текстуриране на изходната проба.

Няма нормативно утвърдена методология за изследване конкретно на „палмов шортънинг“.

Вещите лица дават подробни разяснения на поставените им въпроси в проведеното на 19. 05. 2022 г. съдебно заседание по делото. Преди това съдебно заседание е представено на 11. 05. 2022 г. отделно заключение от вещото лице С. Мержданов, който е включен в състава на допуснатата от съда тройна съдебно химическа експертиза, поради несъгласие с изводите на останалите вещи лица. Заключението на вещото лице М. не е прието от съда на проведеното на 19. 05. 2022 г. съдебно заседание, на основание чл. 203 от ГПК, тъй като при полученото разногласие на вещите лица, съдът кредитира заключението на мнозинството от назначените вещи лица, а именно заключението на д-р Т. Ю. С. - И. и доц. д-р С. М. М..

В откритото съдебно заседание, проведено на 07.12.2023 г. е даден ход по същество на делото и съдът е обявил, че ще се произнесе с решение.

С молба от 06.12.2023 г., докладвана в 15:30 часа на 07.12.2023 г. след приключване на съдебното заседание, представител на жалбоподателя е поискал от съда да се даде ход на делото. С молбата са направени и следните доказателствени искания:

- Да се задължи ответника да представи доказателства, че пробите изследвани по експертизата на ЦМЛ са взети по протокол № 235 от 08.10.2020 г.;
- Да се задължи ответника да представи доказателства, че пробите са взети съобразно изискванията на SAMANCTA;

- Искане по чл. 193 ГПК за трето, неучастващо в процеса лице – сървейната организация, взела пробата.

Както се посочи, молбата е докладвана след приключване на съдебното заседание, съответно съдът не се е запознал с нея и е дал ход на устните състезания по делото, след което е обявил, че ще се произнесе с решение. Извън това, съдът намира така направените доказателствени искания за принципно неоснователни, тъй като с нищо не биха допринесли за изясняване на правния спор, както и не биха опровергали събраните вече доказателства.

Безспорно е установено, че пробите за анализ на стоката са взети от служител на „Еврокарго“ ЕООД, дружество извършващо качествен и количествен контрол на стоки, в присъствието на представител на жалбоподателя и митнически служител, като са съставени Акт № 2-247 А от 08.10.2020 г. за вземане и разработване на средна проба и протокол за вземане на проба 235/08.10.2020 г. /32-296952/12.10.2020 г./.

Представител на жалбоподателя е удостоверил с подписа си, че е присъствал при вземането на пробите и не възразява срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Пробите са изпратени за анализ в ЦМЛ С. със заявка за анализ или контрол № 235 от 08.10.2020 г., поради което няма допуснати нарушения при взимането или съхранението на пробите, за да се събират допълнителни доказателства.

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 активно легитимирано лице срещу подлежащ на съдебно оспорване индивидуален административен акт съгласно чл. 220, ал. 2 ЗМ. Същата и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно разпоредбата на чл. 168 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 АПК.

Съгласно чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ) за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и на придружаващите документи. Редът за последващия контрол е регламентиран в чл. 84а и сл. ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 ЗМ при последващия контрол се извършва проверка за законосъобразността на действията на проверяваното лице при прилагането на съответните режими, процедури и мерки на търговската политика, както и за изпълнение на задълженията му за заплащане на публичните държавни вземания, събирани от митническите органи. Проверката обхваща стоките, складовите наличности, счетоводните записи, търговската, счетоводната и друга документация на проверяваното лице, която е от значение за конкретния случай (чл. 84а, ал. 4 ЗМ). На основание чл. 101, § 1, вр. чл. 87 и чл. 29 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 ЗМ компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая решението е издадено от директора на ТД Ю. Морска, който има качеството на митнически орган и разполага с изискващата се за валидността на акта

материалната и териториална компетентност.

Обжалваното Решение рег. № 32-125233/ 19.04.2021 г. е издадено в предвидената в чл. 59, ал. 2 АПК писмена форма, като съдържа всички изискуеми реквизити, включително подробно изложени фактическите и правни основания за доначисляване на публични задължения.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила, които да са от такова естество и интензитет, че да рефлектират върху законосъобразността на акта. При извършената проверка по последващ контрол е изследвана проба от декларираната стока чрез извършване на експертиза в ЦМЛ с цел установяване на коректния Т. код, към който спада същата. На основание чл. 22, § 6 от Регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 8 от Делегиран регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 за изпълнение на Регламент (ЕС) 952/2013, дружеството-вносител е уведомено в хода на административното производство за мотивите, на които ще се основава решението на митническия орган, в това число, че следва установяване на публични задължения за вносни мита. В изпратеното до вносителя писмо са обсъдени установените по случая факти и обстоятелства. Същите впоследствие са възпроизведени в мотивите на оспорвания административен акт.

Спорът между страните е по приложението на материалния закон и се свежда до тарифното класиране на стоката по митническа декларация MRN 20BG001007024096R7, по-конкретно дали стоката попада в код от позиция 1511 или следва да се класира в позиция 1517 от КН.

На първо място следва да се посочи, че в случая приложими са нормите, съдържащи се в Регламент № 952/2013, в Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 от 28 юли 2015 година за допълнение на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на 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). 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, 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. Следователно те трябва да се считат за допълващи описанието на стоките и бележките към разделите в КН и да се разглеждат заедно с тях.

Несъответно с горната регламентация и поради това неоснователно е възражението на жалбоподателя за извършено от митническия орган неправомерно разширяване обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, основано на прилагането на Обяснителните бележки към КН и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките. В случая същите са приложени само за правилното определяне на тарифното число, в което попада стоката, предмет на осъществения внос, като по този въпрос СЕС се е произнесъл 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 кодиране 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., 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 и в Решение от 15 юни 2023 г. по дело C-292/22, в т. 38 и т. 39 от което е посочено, че 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.

Спорният по делото въпрос се концентрира до това дали декларираните от вносителя с МД стоки следва да се тарифират по позиция 1511 от обяснителни бележки към КН, 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. Не е спорно, че конкретно декларираният от жалбоподателя 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 повърхностно активни 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.

Съгласно Обяснителни бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоки, в позиция 1517 се класират стоки, включително маргаринът и другите хранителни смеси и препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от тези от № 1516. Става въпрос обикновено за течни или твърди смеси или препарати: 1) от различни животински мазнини или масла или от техните фракции; 2) от различни растителни мазнини или масла или от техните фракции; 3) едновременно от животински и растителни мазнини или масла или от техните фракции. Продуктите от настоящата 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,

витамины, масло или други млечни мазнини (като се имат предвид ограниченията, предвидени в Забележка 1 в) към настоящата глава). Настоящата позиция включва и хранителните препарати, получени от една единствена мазнина (или от нейните фракции) или от едно масло (или от неговите фракции), дори хидрогенирани, които са били обработени чрез емулгиране, разбиване, текстуриране и др. Основните продукти, класирани в тази позиция са: А) Маргаринът (различен от течния маргарин), който представлява пластична маса, обикновено жълтеникава, получена от мазнина или масло от растителен или животински произход или от смес от тези мазнини. Това е емулсия от типа вода в масло, която е претърпяла такава подготовка, че по вид, консистенция, цвят и други качества да прилича на масло. Б) 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).

С решение от 15.06.2023 г. по дело С-292/2022 г. СЕС е дал следните отговори на поставените въпроси:

1) Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа в редакциите му съгласно Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1602 на Комисията от 11 октомври 2018 г. и Регламент за изпълнение (ЕС) 2019/1776 на Комисията от 9 октомври 2019 г., трябва да се тълкува в смисъл, че: хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура и е претърпял обработка, различна от рафинирането, спада към позиция 1517, като в това отношение е ирелевантен въпросът дали препаратът е бил химически променен в резултат от тази обработка.

2) Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент № 2658/87 в редакциите му съгласно Регламент за изпълнение 2018/1602 и Регламент за изпълнение 2019/1776, трябва да се тълкува в смисъл, че: при липсата на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали такъв препарат е претърпял обработка, различна от рафинирането, митническите органи могат да избират подходящия за тази цел метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на посочената номенклатура резултати, което националният съд следва да провери.

В светлината на даденото от СЕС тълкуване релевантните по спора въпроси са дали процесната стока е претърпяла допълнителна обработка, различна от рафинирането, в който случай съгласно т. 48 от решението същата следва да бъде отнесена /класирана/ в позиция 1517 от КН и дали приложените в случая от митническите органи процедури и методи на изследване са подходящи да доведат до съответстващи на комбинираната номенклатура резултати – т.е. дали посредством тях могат да се установят обективните характеристики на стоката за целите на правилното ѝ тарифно класиране.

Съгласно митническата лабораторна експертиза процесният продукт представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Защитната теза на жалбоподателя се основава на възраженията във връзка с използвания при

митническата експертиза метод. Но в обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма изискване за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите. Съгласно тълкуването, дадено в т. 52 от решение на СЕС по дело С-292/22, дори и да има предвиден такъв, той не следва да се счита за единствено приложим. Затова и прилагането от ЦМЛ на вътрешно лабораторен метод не е основание за изключване на митническата лабораторна експертиза като доказателствено средство. В конкретния случай резултатите, получени от митническата лабораторна експертиза се потвърждават и от приетите по делото експертизи, според които използваната от ЦМЛ методика за определяне на консистенцията на изследваната палмова мазнина напълно съответства на метода АОС Сс 16-60. Изследването, проведено съгласно метода АОС Сс 16-60, показва че консистенцията на изследваната проба съответства на тази, характерна за пластични мазнини и палмови шортънинги. Изследваният продукт RBD IFFCO HQPO 36/39, представлява палмов „шортънинг“ – палмово масло – рафинирано, избелено, обезмирисено (дезодорирано) и химически непроменено, но претърпяло допълнителна обработка, чрез контролиран режим на охлаждане и разбъркване, при което се получава еднородна, гладка и стабилна при нормална температура (25°C) смес, чиито кристали са основно от В' полиморфен тип. Продукт RBD IFFCO HQPO 36/39 е обявен на сайта на производителя му именно като шортънинг.

Неоснователни са доводите, свързани с липса на акредитация на ЦМЛ. От разпоредбата на чл. 49 АПК не следва изискване за акредитиране на лабораторията, на която се възлага експертизата, а при действието на чл. 202 ГПК това не е и условие за допускане на резултата от това изследване като доказателствено средство. В този смисъл е и практиката на ВАС (решение № 8790 от 25.09.2023 г. по адм. д. № 2542/2023 г., решение № 10121 от 25.20.2023г. по адм. д. № 7030/2022 г., решение № 9768 от 17.10.2023 г. по адм. д. № 2293/2022 г. на ВАС).

От съвкупната преценка на събраните по делото доказателства следва извод, че внесеният от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД продукт „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ. – 113 300 КГ.“ представлява палмов шортънинг, поради което с оспореното решение митническият орган правилно е определил класиране на стоката по митническа декларация с MRN 20BG001007024096R7, в позиция 1517 вместо декларирания от вносителя код по КН/код по Т. – [ЕГН], с произтичащите от това последици за определяне на допълнителни задължения за мито и ДДС.

Не води до друг извод и представеното пред касационната инстанция решение относно Обвързваща тарифна информация № RO ВТИ 2023/004119 на Национален митнически орган на Румъния, съгласно което стока с наименование "IFFCO HQPO 3639" следва да се класира към тарифна позиция 1511 90. Същото е валидно за периода от 15.02.2023 г. – 14.02.2026 г. и не обхваща внос на стоки със съответните характеристики преди този период, какъвто е процесния случай.

По изложените съображения обжалваното Решение рег. № 32-125233/ 19.04.2021 г. се явява законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.3 АПК, вр. чл.24 от Наредбата за заплащането на правната помощ на ответника следва да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 лева, както и внесения депозит за вещо лице в размер на 100 лева.

Водим от горното, Административен съд София град, Първо отделение, 5-ти състав,

**Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Решение № 32-125233 от 19.04.2021 г. издадено от директора на Териториална дирекция „Ю. Морска“ при Агенция „Митници“.

**ОСЪЖДА** „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Териториална дирекция Митница Б., при Агенция „Митници“, направените по делото разноски в размер на 200 (двеста) лева.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**