

РЕШЕНИЕ

№ 24525

гр. София, 16.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав, в
публично заседание на 05.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **5317** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, подадена чрез адв. Ж., срещу решение № 32-786479/21.03.2024 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница Б. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация (МД) MRN 21BG001007029643R0/29.03.2021 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 22 142,71 лв., и за ДДС – 4 428,54 лв., като са начислени и лихви за забава на основание чл. 114 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 59, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Жалбоподателят оспорва административния акт като незаконосъобразен и моли за отмяната му в цялост. Твърди се, че неправилно е променен заявения тарифен код 1516, посочен в митническата декларация на нов код 1517 /1517 9099 90/ за стоката, посочена като „палмово масло“. Визира се, че за да се промени кода на внесената стока –ответникът се е позовал на изготвената експертиза от Централната митническа лаборатория /ЦМЛ/ №10_14.04.2021/26.01.2024 г. по отношение на която се оспорват констатациите като формални, по метод, който не е валидиран /с пенетрометър/ и съответно лаборатория, което не е акредитирана за това изследване. Счита, че разработената

Работна аналитична процедура /РАП/ 66 от ЦМЛ, може да установи само твърдостта на изследваната мазнина, но е и че процесната стока е шортънинг. Сочи, че с оглед решение на СЕС по дело № С – 292/2022 г., митническата лаборатория може да разработва своя процедура за изследване, но в случай на оспорване, националната юрисдикция трябва да провери дали разработената методология за изследване е годна да докаже резултат, който съответства на посочения от митницата тарифен номер от КН, т. е дали разработената методология може да докаже твърдението, че процесната стока е шортънинг. Пзовава се на анализен сертификат и здравен сертификат, от който ставало ясно, че стоката е рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло и няма данни, стоката да е претърпяла „текстуриране“. С оглед всичко изложено – се моли да се уважи жалбата. Претендира присъждане на разноските по делото.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж. и адв. Г., които поддържат жалбата и искането за отмяна на решението. Претендират присъждане на разноски по делото, съобразно представен списък

Ответникът – директор на ТД Митница Б. на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител – юрисконсулт К. - Г., оспорва жалбата и счита същата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя. Представя писмени бележки, в които излага подробни аргументи за отхвърляне на жалбата, съответно за законосъобразност на акта.

По фактите:

Между страните не се спори, че на 29.03.2021 г. с митническа декларация (МД) MRN 21BG001007029643R0/29.03.2021 г. жабоподателя е декларира внос за поставяне под режим „допускане за свободно обращение“ стока, описана като: „ЧАСТИЧНО ХИДРОГЕНИРАНО ПАЛМОВО МАСЛО HQPO 36/39 В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 224 000 КГ“, държава на износ И., деклариран произход И., с деклариран код по Т. 15162098/15162098 80 и митническа стойност в размер на 434170,83 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 10,9%.

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: търговска фактура, опаковъчен лист, анализен сертификат, здравен сертификат и др.

На основание чл. 188, буква „а“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 е извършена документална проверка на стоката по представените към МД документи и данните от МД и не са установени несъответствия. За целите на проверката и точността на данните относно тарифното класиране на стоката на основание чл. 188, буква „г“ от Регламент (ЕС) № 952/2013 са взети проби от същата за анализ с акт № 2-354 А от 31.03.2021 г. (л. 55) за вземане и разработване на средна проба. Съставен е протокол за вземане на проба № 58/31.03.2021 г. (л.56). Пробите са взети от служител на „ЕВРОКАРГО ИНС“ ЕООД – дружеството, извършващо качествен и количествен контрол на стоки, в присъствие на митнически служител и на прекия представител на декларатора, който се е

подписал, че е присъствал при вземане на пробите и не възразява срещу начина на вземане, количеството, маркировката и осигуровката на пробата. Няма данни по делото, че жалбоподателят оспорва извършените от представляващия го действия.

Пробата от процесната стока е изпратена в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ) на Агенция „Митници“ за анализ със заявка за анализ или контрол № 58/31.03.2021 г.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (МЛЕ) № 10_14.04.2021/26.01.2024 г. (л. 32). Получено е също становище от директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ рег. № 32-720341/31.01.2024 г. относно коректното тарифно класиране на стоката.

Съгласно експертизата анализиранияте проби с лаб. код № 2248_1007-21 – 2 броя, представляват палмов шортънинг-препарат, съставен пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25 С, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване.

Посочено е, че „на база проведените изследвания и цялостната експертна оценка, изпитаните проби от стока „IFFCO HQPO 36/39“ представляват продукт – палмов шортънинг, съставен изцяло от рафинирано палмово масло, химически непроменено, но получени чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар текстуриране. Съгласно експертизата при анализа на пробата е използван метод РАП_66, базиран на стандартен метод AOCS Cc16-60 (American Oil Chemists Society) чрез пенетрометър за определяне на консистенцията на продукта. Посочено е, че след разрушаване на структурата на пробата чрез стопяване и постепенно охлаждане при статични условия на стайна температура от 25° С консистенцията се променя и не се възстановява в първоначалната си форма, която промяна на консистенцията доказва, че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

В МЛЕ е направен извод, че декларираният от вносителя в МД тарифен код от позиция 1516 на КН не е коректен, тъй като процесните стоки попадат в позиция 1517 предвид модификацията на кристалната структура на маслото, а именно текстуриране, упоменато в ОБХС за позиция 1517 на КН.

С оглед на горното и на основание чл. 84, ал. 1, т. 1 от Закона за митниците, във вр. с чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 относно създаване на Митнически кодекс на Съюза, митническите органи пристъпват към извършване на последваща проверка на декларирането с цел установяване истинността на данните от декларациите и установяване на законосъобразността на действията на вносителя при поставянето на стоките под режим „допускане за свободно обращение“, както и изпълнението на задълженията му за заплащане и обезпечаване на публичните вземания.

Предвид извършените изследвания на стоката и определянето ѝ с лабораторната експертиза от ЦМЛ в Агенция „Митници“ като текстурирано растително масло, след запознаване със заключението ѝ и получаване на становище за тарифно класиране от директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ в Агенция „Митници“ ответният административен орган е приел, че същата не се класира в декларираната в митническата декларация код от позиция 1516, тъй като е претърпяла модификация на кристалната структура - текстуриране. Въз основа правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС и предвид

Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) от позиция 1517 е прието, че стоката се класира в позиция 1517 90 99 на КН, а приложимият Т. код е 1517 90 99 90, със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00%.

При тези изводи директорът на ТД Митница Б. със съобщение рег. № 32-734833/12.02.2024 г. е уведомил М. ГРУП БИО ЕАД, че е образувано административно производство по издаване на административен акт, с който да бъде коригиран декларираният от същото Т. код на стоката, което води до възникване на допълнителни публични задължения за мито и ДДС, с посочен в писмото размер, ведно с мотиви относно основанията за това. Предоставен е 30-дневен срок за изразяване на становище. Писмото е връчено на 13.02.2024 г. Не са депозирани възражения от дружеството.

С оспореното решение № 32-786479/21.03.2024 г. на директора на ТД Митница Б. в Агенция „Митници“ за декларираната стока, описана като: „ЧАСТИЧНО ХИДРОГЕНИРАНО ПАЛМОВО МАСЛО HQPO 36/39 В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 224 000 КГ“, декларирана с МД MRN 21BG001007029643R0/29.03.2021 г. от М. ГРУП БИО ЕАД, с деклариран код по Т. 15162098/15162098 80 и митническа стойност в размер на 434170,83 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 10,9, директорът на ТД Митница Б. е приел, че се класира в код 1517 90 99 90 на КН, тоест различен от декларирания. Направен е извод, че корекцията на декларирания от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД код води до промяна и в дължимото за вноса мито, тъй като приложимият Т. код 1517 90 99 90 е със ставка на митото по отношение на трети страни в размер на 16,00 %, а не 10,9 % съгласно декларирания от дружеството код. Предвид това и на основание чл. 105, пар. 4, вр. с чл. 85, пар. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 и чл. 56, вр. с чл. 54, ал. 1 от Закона за ДДС е определено задължение за допълнително заплащане на държавни вземания за вносно мито в размер на 22 142,71 лв., и за ДДС – 4 428,54 лв. или общо 26 571,25 лева, ведно със съответните лихви, на основание чл. 114, пар. 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013, във вр. с чл. 9, ал. 2 от ЗДДС.

Решението е връчено, на представител на дружеството на 24.04.2024 г., видно от представено по делото копие на известие за доставяне на л. 22.

С жалба от 08.05.2024 г., подадена чрез административния орган, М. ГРУП БИО ЕАД е оспорило административния акт по съдебен ред, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото е приобщена административната преписка, представени са писмени доказателства, като тези на чужд на език са придружени с превод на български език, назначена е СХЕ по доказателствени искания на жалбоподателя.

Допусната е съдебно-химическа експертиза с назначено вещо лице проф. Д-р инж. П. М., и заключението му се базира на научни литературни данни и не касае „контролна проба“, каквато не му е била предоставена за изследване. Експертизата е оспорена от ответника. В нея е посочено, че съхранението в продължение на три и повече години от датата на производство е оказало значително негативно влияние върху характеристиката на пробата, превръщайки я в различен продукт от технологична гледна точка. Неправилно е да се изследва такава стока. Посочва, че

понятието „текстуриране“, описва процес, при който се модифицира физичната структура на мазнината, както и нейните специфични свойства, при което тя обикновено се втвърдява и придобива пластичност. Понятието „текстура“ е видимата външна проява на физичната структура на мазнината, която може да е гладка, грапава, гранулирана, кремообразна и др. Понятието „твърдост“ на мазнината описва деформационната ѝ устойчивост под влияние на приложена външна сила. Консистенцията на дадена мазнина е структурно качество описвано с нейната твърдост или мекота и способността ѝ за намазване. По отношение на методиката РАП 66, разработена от ЦМЛ за установяване на допълнителна обработка на процесната стока – палмова мазнина, която го идентифицира като палмов шортънинг препарат, се базира на стандарта AOCS Cc 16-60, който е за определяне на твърдостта респ. на консистенцията на мазнините, чрез пенетрация. Обяснява, че методиката РАП 66, в този си вид може да покаже каква е твърдостта на дадена твърда мазнина преди и след разтопяване и охлаждане, но не е възможно, чрез пенетрометрично измерване да се определи вида на кристалите. Заклучава, че чрез показателя твърдост не е възможно да се определи дали една мазнина е текстурирана, поради което счита, че не може да бъде използвана като референтна за доказване на текстуриране на мазнините. Понататък в експертизата е посочено, че пресмятането на стойност за консистенцията (C, g/sm) на изследваната мазнина, както е разписана в РАП 66, но не и в AOCS Cc 16-60, няма съществено значение за интерпретацията на резултатите от прилагането на методиката РАП 66. Експертът твърди, че няма утвърдени референтни стойности за показателя „твърдост“ на мазнините, респ. тяхната класификация на базата на твърдостта им. Вещото лице счита, че понятието „палмов шортънинг“ означава палмова мазнина или палмово масло, която проявява шортънинг свойства. За да придобие подобна способност, палмовата мазнина се подлага на модифициране. Не съществува единна, утвърдена методология за изследване на палмов шортънинг. Сочи, че утвърдените методи за анализ на мазнините, които са обозначени като шортънинг. Рафинираната палмова мазнина в нормалното си състояние представлява хомогенна, мека и полутвърда маса. Рафинирането на мазнините представлява технологична обработка, която не предвижда и не причинява фракциониране до твърда и течна фаза. Според вещото лице „шортънинг“ се получава от рафинирани мазнини. Процесът на рафиниране е предназначен да отстрани всички нежелани вещества, които се съдържат в суровите масла, но в този процес не настъпват промени в структурата на липидите, не се засяга глицеридната структура на съответната мазнина и затова няма как да се получат две фракции, а и продуктът не би имал търговски вид. Тъй като „шортънинг“ представлява свойство на мазнината, а не вид мазнина, то той може да е бленд от различни по вид и свойства мазнини. Само по агрегатното ѝ състояние не може да се определи една мазнина дали притежава свойствата на шортънинг. Като критерий за разграничаване се използва технологично то предназначение: за пържене, за хлебни или сладкарски изделия и др. В своето заключение вещото лице сочи, че оценката на методиката на ЦМЛ може да е справедлива единствено въз основа на комплексно изследване в неутрална среда, каквато предлагат университетските лаборатории. РАП 66 не е акредитирана и не се прилага в друга страна в Европейския съюз.

В проведено по делото съдебно заседание на 26.03.2025г. вещото лице отговори на поставени въпроси на юрк. К., че процесната проба е частично хидрогенирана, тъй като обработките са такива, че е възможно да има специфична обработка, която да не дава ефект върху химичния състав по начин, по който да я различи по метода, който се използва. Не може категорично да се твърди. Обяснява, че има доверие в резултатите, които се получават в ЦМЛ, но тяхната интерпретация, е погрешна.

Обяснява, че суровото палмово масло е такова каквото е след рафиниране, но неговата консистенция е в зависимост от състава и най – вече съотношението на наситените към ненаситените мастни киселини. Когато температурата при високо аулиновите палмови мазнини, температурата е по – висока от 24 градуса, това е критичната температура за аулиновата фракция. При тази температура тя се стопява, тогава маслото придобива по – мека консистенция, възможно е ослужаване, но не и разслояване на твърда и течна фракция. Съотношението наситени ненаситени мастни киселини е приблизително едно към едно, поради което счита, че аулиновата фракция е с високо съдържание. Тя е в средата на интервала и малко по - високо. По отношение на срокът на годност на твърдите мазнини, нещата лице сочи, че палмовата мазнина е с две години срок на годност защото след тази дата мазнината не е годна. Тя има съществени химични промени и не може да бъде изследвана повече, тъй като няма да даде точни резултати.

Правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 АПК, от легитимирано лице като адресат на ИАА, което има правен интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато от акта, който подлежи на съдебно оспорване съгласно чл. 220, ал. 1 от ЗМ.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

Съгласно чл. 84, ал. 1 от Закона за митниците (ЗМ), за целите на прилагане на чл. 48 от Регламент (ЕС) № 952/2013 след вдигане на стоките митническите органи имат право да извършат последващ контрол чрез проверка на точността и пълнотата на информацията в декларациите и придружаващите документи. Редът за извършване на последващия контрол е регламентиран в чл. 84а и сл. ЗМ. Съгласно чл. 84а, ал. 2 ЗМ, при последващия контрол се извършва проверка за законосъобразността на действията на проверяваното лице при прилагането на съответните режими, процедури и мерки на търговската политика, както и за изпълнение на задълженията му за заплащане на публичните държавни вземания, събирани от митническите органи. Проверката обхваща стоките, складовите наличности, счетоводните записи, търговската, счетоводната и друга документация на проверяваното лице, която е от значение за конкретния случай (чл. 84а, ал. 4 ЗМ).

На основание чл. 101, § 1, вр. чл. 87 и чл. 29 от регламент (ЕС) № 952/2013, вр. чл. 19, ал. 7, вр. чл. 15, ал. 2, т. 8 ЗМ, компетентен да се произнесе при извършен последващ контрол е митнически орган в териториалната структура на Агенция „Митници“, където са възникнали фактите и обстоятелствата, изискващи вземането на решение, освен ако не е предвидено друго. В случая това е ТД Митница Б., предвид това че стоката е приета в ТД Митница Б.. Решението е издадено от директора на ТД Митница Б., който има качеството на митнически орган и разполага с изискващата се за валидността на акта материална и териториална компетентност.

Обжалваното решение е издадено в предвидената в чл. 59, ал. 1 от АПК писмена форма и съдържа всички

изискуеми реквизити съгласно чл. 59, ал. 2 АПК, включително подробно изложени фактически и правни основания за доначисляване на публични задължения, както и коментар на направените от адресата възражения.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила от категорията на съществени, които да доведат до материалната незаконосъобразност 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 по подадената МД, като му е дадена възможност да представи писмено становище.

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

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от „Милки Груп Био“ ЕАД стока „partly hydro palm oil“ представлява „частично хидрогенирана палмова мазнина“, каквато теза поддържа жалбоподателя, при което следва да бъде класирана в позиция 1516 „Животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин“ /декларирана код по Т. [ЕГН]/, или същата представлява „палмов шортънинг“, съставен само от палмово масло или негови фракции, различен от частично или напълно хидрогенирани масла и получен чрез текстуриране, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН /код по Т. 15179099/, каквато е теза поддържа митническия орган, обективизирана в оспорвания индивидуален административен акт.

В случая са приложими Регламент № 952/2013, в Делегиран Регламент на Комисията (ЕС) 2015/2446 от 28 юли 2015 година за допълнение на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за определяне на подробни правила за някои от разпоредбите на 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-долу само Регламентът за изпълнение или Регламент за изпълнение № 2015/2447). Тарифното класиране (определяне на тарифния код) на стоките се извършва въз основа на Общите правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура (КН) на ЕС, която представлява приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическата 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.

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

Практиката на СЕС сочи критериите за класиране на стоките по позициите от комбинираната номенклатура. Така според т. т. 27, 28 и 29 от Решение на Съда (пети състав) от 11 януари 2007 година по дело C-400/05 (B. A. S. Trucks BV срещу Staatssecretaris van Financien) решаващият критерий за тарифното класиране на стоките трябва по правило да се търси в техните обективни характеристики и качества, определени в текста на позицията по КН, както и в забележките към разделите или главите. Обяснителните бележки във връзка с КН, изготвени от Комисията, а тези относно ХС— от Световната митническа организация, значително подпомагат тълкуването на обхвата на различните позиции, без обаче да имат правнозадължителна сила. Предназначението на продукта може да бъде обективен критерий за класиране, доколкото то е вътрешно присъщо за този продукт, като последното трябва да се прецени в зависимост от обективните характеристики и качества на продукта. В същата посока е и решението по Дело C-486/06 BVBA Van Landeghem срещу Belgische Staat и т. 28 от решението на Съда по дело C-725/21.

При действието на чл. 170, ал. 1 АПК в тежест на митническия орган е да установи характеристиките и качествата на внесената от "Милки Груп Био" ЕАД стока, които да ги дисквалифицира от позиция 1516 и да са основание за класирането ѝ в позицията от разпоредителната част на решението му- 1517, както и за възникване на допълнителните публични задължения за мито и ДДС.

В обхвата на позиция 1517 от КН са маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516, а именно – различни от животински и растителни мазнини и масла и техните фракции, частично или напълно хидрогенирани, интересерифицирани, преестерифицирани или елайдирани, дори рафинирани, но необработени по друг начин. Според обяснителната бележка към ХС за позиция 1517 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1517 от КН, тази позиция обхваща по-специално продукти, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани, разбити или предварително обработени чрез

текстуриране или по друг начин. Относно понятието "текстуриране" то е дефинирано в посочената обяснителна бележка към ХС като "видоизменение на текстурата или на кристалната структура". Във въпросната бележка се уточнява, че тази позиция включва и препаратите, получени от една единствена мазнина или от едно масло, дори хидрогенирани, които са били обработени чрез някой от неизчерпателно изброените в тази обяснителна бележка способности, сред които фигурира текстурирането. Във въпросната обяснителна бележка сред основните продукти, класирани в тази позиция 1517 са посочени изрично продуктите, наречени "shortenings", които съгласно същата обяснителна бележка са получени от масла или мазнини чрез текстуриране".

При проверка приложението на материалния закон следва да се съобрази и тълкуването на критериите за тарифно класиране на стоки в позиция 1517 от КН, дадено в решение от 15 юни 2023 г. по дело С-292/22 г., т. 44, прието от Съда на ЕС, до произнасянето на което бе спряно настоящото производство.

По разясненията от т. 44 от решението на Съда по дело С-292/22 е видно, че "... основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517, е, че представляват "смеси", а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък "препарати", а именно продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните обяснителни бележки към ХС.". Според обяснителната бележка към ХС от позиция 1517 са изключени "несмесените мазнини и масла, които са били само рафинирани, без по-нататъшна обработка, които остават класирани в съответните си позиции, дори ако са приготвени за продажба на дребно".

В т. 49 от решението на Съда по дело С-292/22 се посочва, че на първия, втория, третия и петия въпрос следва да се отговори, че КН 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.

С т. 50– 54 от решението на Съда по дело С-292/22 съдът се произнася относно методите, чрез които следва да се проведе изследване на консистенцията на продукт като процесния с цел доказване на обработката му чрез текстуриране. Застъпена е позицията, че нито КН, нито обяснителните бележки към нея посочват специфичен метод, по който при необходимост би трябвало да се изследва консистенцията на продукта, и съответно в т. 54 се дава тълкуване, че КН следва да се тълкува в смисъл, че при липса на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура, 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.

С оглед тълкуването на относимите правни разпоредби, посочени в решението на Съда по дело С-292/22, основните спорни въпроса са дали процесната стока /"partly hydro palm oil"/ е претърпяла допълнителна обработка, различна от рафинирането, в който случай съгласно т. 48 от решението същата следва да бъде отнесена /класирана/ в позиция 1517 от КН и дали приложените в случая от митническите органи процедури и методи на изследване са подходящи да доведат до съответстващи на комбинираната номенклатура резултати, т. е. дали посредством тях могат да се установят обективните характеристики на стоката за целите на правилното ѝ тарифно класиране.

Между страните по делото няма спор, че внесената стока представлява продукт, който се състои само от

едно масло– палмово масло, както и че същото е рафинирано.

За да се класира стоката- палмова мазнина в позиция 1517, така както са приели митническите органи следва да се установи по категоричен начин, че маслото е претърпяло по- напреднала обработка, като например текстуриране (видоизменение на текстурата или на кристалната структура). 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 ОБХС различен от посочения в декларацията.

По отношение на изложените от жалбоподателя възражения относно използвания метод за класифициране на стоката следва да се посочи, че с т. 50 – 54 от решението по дело С-292/22 Съдът се произнася относно методите, чрез които следва да се проведе изследване на консистенцията на продукт като процесния с цел доказване на обработката му чрез текстуриране. Застъпена е позицията, че нито КН, нито обяснителните бележки към нея посочват специфичен метод, по който при необходимост би трябвало да се изследва консистенцията на продукта. Съответно в т. 54 се дава тълкуване, че КН следва да се тълкува в смисъл, че при липса на дефинирани в тази номенклатура методи и критерии за преценката дали хранителен препарат от палмово масло, който не спада към позиция 1516 от тази номенклатура, е претърпял обработка, различна от рафинирането, митническите органи могат да избират подходящия за тази цел метод при условие, че той може да доведе до съответстващи на посочената номенклатура резултати, което националният съд следва да провери.

Следователно проведеното от Централната митническа лаборатория изпитване на процесната проба не може да бъде дискредитирано единствено поради факта, че няма утвърден метод за изследване на консистенцията на продукта, квалифицираща го като „шортънинг“, както счита адвокатът на оспорващото дружество.

Съдът намира, че с оглед събраните доказателства по делото се доказва, че внесеният продукт съставлява "палмов шортънинг", за какъвто го приемат митническите органи – артикул, получен чрез процес на текстуриране. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от експертизата в административното производство, не се опровергаха от жалбоподателя.

В настоящия случай горното обстоятелство, определящо класиране на процесната стока в определения от митническите органи Т. код 1517 90 99 90, е доказано въз основа на изготвената в ЦМЛ експертиза. Същата е акредитирана да изследва растителни мазнини, каквато е палмовата мазнина в процесния казус, по посочения в експертизата метод, а именно БДС EN ISO/IEC 17025:2018. Представени са доказателства за техническата изправност и годност на използвания уред (пенетрометър). От друга страна, жалбоподателят не е оборил констатациите на експертизата на ЦМЛ, включително в настоящото съдебно производство. Приетото заключение на СТЕ няма информативна стойност относно предмета на спор по делото, доколкото, на първо място, се основава на теоретични аргументи, пробата не е изследвана в хода на съдебната експертиза нито по горепосочения метод, нито по някой от цитираните от вещото лице в констативната част на експертизата. На следващо място, в случая ЦМЛ, въз основа на чието заключение е издаден оспорваният административен акт, е акредитирана да извършва такъв анализ на растителни масла, за разлика от назначеното по делото вещо лице, поради което не е оборена тази експертиза.

В СХЕ, както и при изслушването на вещото лице в съдебно заседание се развиват общи теоретични постановки относно това понятието „шортънинг“ продукт ли е или качество на продукта, но отново не се изяснява спорният по делото въпрос, който е: променена ли е структурата на процесната стока, различава ли се тя от немодифицираното от структурна гледна точка палмово масло, което няма промяна в кристалната си структура. На този въпрос не се дава отговор. Отделно от това вещото лице не е извършило лабораторен анализ на структурата на стоката.

Заклучението не се кредитира от съда с гореизложените мотиви.

Съдът не възприема заключението на вещото лице, че методът AOCS Cc 16-60, използван от административният орган, е неприложим. Изследването е извършено в акредитирана лаборатория, със съответните предназначени за това уреди (калибриран пенетрометър) и чрез научно обоснован и обяснен метод. В случая е налице вътрешно-лабораторната аналитична процедура на ЦМЛ и приложен метод за измерването на консистенцията на мазнини по метод AOCS (American oil chemists society) Cc 16-60.

Становището на инж. М., че изработената от митническата лаборатория методология за изследване не е стандартизирана, също не дава основание да се отрече достоверността на резултата, предвид тълкуванията в решението на СЕС по дело № С-292/22 и доколкото, както и самият експерт сочи, че няма утвърден стандарт или методика за доказване дали палмовото масло е претърпяло допълнителна обработка или текстуриране.

ЦМЛ е специализирана да извършва изследвания, които да осигурят обективни данни от измервания, за да се определят обективните характеристики на стоките, във връзка с изискваният и критериите за класиране в Комбинираната номенклатура на ЕС. Видно от сертификати за акредитация действащ към момента на изготвяне на МЛЕ № 276 ЛИ/28.11.2022г. на БСА (действащ и към настоящия момент), ЦМЛ притежава акредитация по БДС EN ISO/IEC 17025:2018, което означава, че е задължена да гарантира безпристрастност при извършването на анализите и докладване на резултатите. ЦМЛ изследва всички проби от пластични мазнини, чрез прилагане на този метод, за да установи преработката текстуриране, заявени от страна на митницата при проверки на всички вносители на палмови мазнини. ЦМЛ изпълнява нормативно определените си от държавата задължения и функции, съобразно принципите на безпристрастност.

Според МЛЕ, предвид получените резултати, процесният продукт представлява палмов шортънинг, съставен само от палмово масло или неговите фракции, химически непроменен и получен чрез текстуриране. Както се посочи, в обяснителните бележки към КН за позиции 1516 и 1517 няма изискване за прилагане на определен метод за изследване на 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. След като ЦМЛ е извършила изпитването в рамките на правомощията си и за целите на нормативно възложените ѝ функции, съобразно одобрен вътрешно лабораторен метод, и не се установява причина, която да постави под съмнение обективността и надеждността на изследването, съдът приема и цени резултатите от него като доказателство за определяне вида на стоката за целите на тарифното класиране. Още повече че използваният метод РАП_66 се базира на признат в литературата метод (Cc16-60). От друга страна – след като връзката между променената кристална структура и твърдостта е пряко пропорционална –т.е. при наличието на първото е безспорно и наличието на второто, то тогава методът чрез пенетрометър съгласно стандартен метод AOCS –е единствения, който може да установи текстуриране. Последното е свързано с консистенцията характерна за шортънинги и маргарини. Допълнителен аргумент за това, че се касае за шортънинг –е факта, че след изпитването пробата си остава полутечна т.е. същата не възвръща структурата си, което не би било така, ако се касаеше за палмово масло. След като е безспорна обвързаността между твърдостта и претърпяната преработка с промяна на структурата, а не химическия състав, то може да се изгради извода, че именно изследваният продукт е шортънинг.

В ОБХС за позиция 1517, пар. 2 е посочено, че продуктите от тази позиция, чиито масла или мазнини могат да бъдат предварително хидрогенирани, могат да са емулгирани (например с обезмаслено мляко), разбити или предварително обработени чрез текстуриране (видоизменение на текстурата или на

кристалната структура) или по друг начин, или към тях да са добавени малки количества лецитин, нишесте, органични оцветители, ароматични субстанции, витамини, масло или други млечни мазнини (като се имат предвид ограниченията, предвидени в Забележка 1, б. „в“ от Глава 15.

В ОБХС за позиция 1517, буква Б) се изброяват някои примери за препарати: „Хранителните смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 15.16, като имитацията на свинска мас (наречена също в някои страни заместител на свинката мас), течния маргарин, както и продуктите, наречени „shortenings“ (получени от масла или мазнини чрез текстуриране).

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

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че стоката, описана като „PARTLY HIDRO PALM OIL IFFCO HQPO 36/39 в разфасовки от 20 кг. – 224 000 кг., декларирана с МД с 21BG001007029643R0/29.03.2021 г., е претърпяла допълнителна обработка по отношение на текстурата /текстуриране/, което определя класирането ѝ в позиция 1517 "Маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини и масла и техните фракции от № 1516", подпозиция 151790 "Други", код 15179099 "Други". Поради това и съобразно извършеното с решението ново тарифно класиране за стоката по МД законосъобразно е определен и размера на възникналото митническо задължение въз основа на декларираната митническа стойност, както и дължимите суми за досъбиране за мито и ДДС, ведно със законна лихва. В допълнение към посоченото, видно и от публично достъпната информация при справка в продуктовия каталог на производителя IFFCO на адрес: <https://iffcoindustrialsolutions.com/frying/> - „IFFCO HQPO 3639“ е шортънинг – висококачествен нехидрогениран растителен шортънинг (non hydrogenated vegetable shortening) с широко приложение в готварската индустрия при печене, пържене, приготвяне на твърд бульон, маргарини и др. (в този смисъл е и актуалната практика на ВАС на РБ- Решение № 2188/04.03.2025г. по адм. Дело №567/2025 г. на ВАС I отделение, Решение № 2062/04.03.2025г. по адм. Дело № 11766/2024 г. на ВАС Осмо отделение, Решение № 829/04.02.2025г. по адм. дело № 9573/2024 г. на ВАС I отделение, Решение №730/30.01.2025г. по адм. дело № 11026/2024 г. на ВАС I отделение, Решение № 8542/09.07.2024. по адм. дело № 3103/2024 г. на ВАС Осмо отделение, Решение № 8538/09.07.2024. по адм. дело № 3426/2024 г. на ВАС, I отделение.

Във връзка с изложеното съдът намира, че обжалваното административно решене е законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването от „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД следва да бъде отхвърлено.

По разностите:

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът има право на разноски, включително за юрисконсултско възнаграждение, определено съгласно чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, в размер на 100 лв.

С тези мотиви, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МИЛКИ ГРУП БИО“ ЕАД срещу решение № 32-786479/21.03.2024 г. на директора на Териториална дирекция Митница Б. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация MRN 21BG001007029643R0/29.03.2021 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 22 142,71 лв., и за ДДС – 4 428,54 лв., ведно с лихви за забава.

ОСЪЖДА М. ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноски по делото в размер на 100 лева за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховен административен съд.