

РЕШЕНИЕ

№ 12669

гр. София, 10.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 28.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **1728** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 от АПК във вр. 145 - 178 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), вр. с чл. 220 от Закона за митниците (ЗМ). С решение № 1732 от 14.02.2024 г. постановено по адм.дело № 10130/2022 г. по описа на ВАС, Първо отделение, е отменено решение № 5169 от 01.08.2022 г. постановено по адм.дело № 4859/2020 г. описа на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ. В тази връзка е образувано настоящото адм. дело по подадена жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], депозирана чрез адв. С. Ж. срещу Решение рег. № 32-132669/23.04.2021 г. на директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция „Митници“ /понастоящем ТД Митница Б./, издадено във връзка с 1 брой митническа декларации MRN 20BG001007023548R5/22.09.2020 г. за режим „допускане за свободно обращение“ на стока с описание в елемент от данни (ел. д.) № 6/8 „OKI BRAND PALM OIL. П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ.- 117 600 КГ., с деклариран код по Т. [ЕГН].

Жалбоподателят твърди, че административният акт е незаконосъобразен. С жалбата се оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на горепосочената стока, с която вместо код [ЕГН] е определен код [ЕГН]. Жалбоподателят възразява срещу извода на митническите органи, че стоките са палмово масло, рафинирано, химически немодифицирано, но преминало през допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура и според Обяснителните бележки към Хармонизираната система, следва да бъдат класирани в код по КН [ЕГН]. Оспорва се твърдението на органа за текстуриране на маслото, характеризиращо го като „палмов шортънинг“. Оспорват се изводите обективирани в заключение на ЦМЛ, обективирани в експертиза и даденото в тази връзка становище на отдел „Тарифна политика“ в

Агенция Митници. Митническата лаборатория е следвало да представи методологията на изследването, не ставало ясно дали този метод е приложим, според европейската стандартизация, за да са направи извод въз основа на него, че пробата представлява „палмов шортънинг“. Уточнява, че т. нар. „текстуриране“ е упоменато само и единствено в Обяснителните бележки към Хармонизираната система /ОБХС/, които не са нормативен акт според трайната национална и европейска съдебна практика. 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, а освен това са обосנוвали изводите си чрез използване за изследване на пробата по метод, който не е утвърден. Искане за отмяната на обжалваното решение на директора на ТД „Ю. морска“ /сега Митница Б./ при Агенция „Митници, в цялост като незаконосъобразно и присъждане на сторените по делото разности.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от пълномощника си адв. Ж., която поддържа жалбата. Претендира разности по делото.

Ответникът – директорът на ТД Митница Б. при Агенция „Митници“, се представлява по делото от процесуални представители – юриконсулти Д., К. и Т.-И.. Оспорва жалбата. Излага подробни аргументи в представени писмени бележки. Моли да бъде отхвърлена жалбата. Претендира присъждане на юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител и не дава становище по делото.

Административен съд София град, III отделение, 70 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

По делото е установено, че с МД с MRN 20BG001007023548R5 от 22.09.2020 г., дружеството е декларирано за режим допускане за свободно обращение стока с описание в елемент от данни (ел. д.) № 6/8 „OKI BRAND PALM OIL палмова мазнина в разфасовки от 20 кг. – 117 600 кг.“. За стоката в ел. д. № 6/14 „Код на стоката — код по Комбинираната номенклатура № 6/15 „Код на стоката — код по Т.“ на митническата декларация е посочен тарифен номер [ЕГН]. Изпращач на стоката е NGO CHEW HONG EDIBLE OIL PTE. LTD., С.. В ел. д. № 5/15 на МД „Код на държавата на произход“ е деклариран код - MY М.. За стоката са представени търговска фактура, INVIOCE № [ЕГН] от 06.08.2020 г. на стойност 82 320 USD, издадена от NGO CHEW HONG EDIBLE OIL; опаковъчен лист от 06.08.2020 г., издаден от NGO CHEW HONG EDIBLE OIL; Анализен сертификат от 05.08.2020 г., издаден от NGO CHEW HONG EDIBLE OIL; здравен сертификат № 8670/20 от 03.08.2020 г., издаден от CARGO CONTROL; Фитосанитарен сертификат № 8670/20 от 03.08.2020 г., издаден от CARGO CONTROL; сертификат за произход № 04008 от 12.08.2020 г., издаден от Търговско промишлената палата на С. и Коносамент № MEDUPM490413, издаден от MSC.

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

20BG001007023548R5 е документиран с Митническа лабораторна експертиза (М.) 38_27.10.2020/08.02.2021 г.

Пред административния орган е прието заключение на митническа лабораторна експертиза (МЛЕ), според което изпитаната проба с описание „палмова мазнина OKI BRAND RBD PALM OIL“ представлява палмов шортънинг - препарат, съставен само от палмово масло и негови фракции, химически непроменени и получен чрез текстуриране. Вземайки предвид определените с експертизата обективни характеристики на анализираната стока, на основание Правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН и предвид ОБХС за описание и кодиране на стоките за позиция 1517, стоките с посочените обективни характеристики са класирани от административния орган в оспорения административен акт, в код [ЕГН] на КН, различен от кода, посочен в декларацията.

В тази връзка с Решение рег. № 32-132669 от 23.04.2021 г., издадено от директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция Митници (понастоящем ТД „Митница Б.“), с което на основание чл. 57, § 1 от Регламент (ЕС) № 952/2013 г. и във връзка с правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС, предвид Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките за позиция 1517 вместо декларирания от вносителя код по КН/код по Т. – [ЕГН] за стоката, декларирана с описание „OKI BRAND PALM OIL палмова мазнина в разфасовки от 20 кг. – 117 600 кг.“ и допусната за свободно обращение с митническа декларация (МД) с MRN 20BG001007023548R5 от 22.09.2020 г., е определен нов код - [ЕГН], в резултат на което в тежест на „Милки Груп Био“ ЕАД са установени допълнителни задължения за мито в размер на 10 173,35 лв. и за ДДС в размер на 2 034,67 лв.

Така издаденото решение на директора на Териториална дирекция С. морска, сега Митница Б. е било предмет на жалба на „Милки Груп Био“ ЕАД по която е било образувано адм.дело № 4859/2021 г. описа на АССГ, 73 състав. Постановеното по адм.дело № 4859/2021 г. решение № 5169 от 01.08.2022 г., постановено по адм. д. № 4859/2021 г. по описа на Административен съд София-град, при извършена касационна проверка на също, е било отменено с решение № 1732 от 14.02.2024 г. постановено по адм.дело № 10130/2022 г. по описа на ВАС, Първо отделение и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ, като са дадени задължителни указания, при новото разглеждане на делото да бъде допусната съдебно-химическа експертиза за изясняване на спорния въпрос претърпяло ли е внесения палмово масло друга обработка, различна от рафинирането, като например текстуриране, което се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура. За да бъде разрешен този спор, е посочено, че е необходимо да бъде даден експертен отговор на въпроса възможно ли е процесният продукт да представлява пластична до твърда маслена (полутвърда) маса при стайна температура 25 градуса с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, ако суровото палмово масло, от което е получен, е само рафинирано, но не и текстурирано чрез физически процес на разбъркване. Посочено е в мотивите, че ако отговорът на този въпрос е отрицателен, то следва да се определи представлява ли този физически процес видоизменение на текстурата. Ако отговорът е отрицателен, то тогава е необходимо да се прецени доказва ли МЛЕ, че продуктът палмова мазнина OKI BRAND PALM OIL палмова мазнина в разфасовки от 20 кг. е претърпял текстуриране чрез обработка за модификация на кристалната структура, независимо от установените от тройната експертиза пропуски при прилагането използвания от нея метод на изследване с пенетрометър. След изследване на поставените въпроси следва да се съобрази и даденото от СЕС тълкуване на приложимите общностни норми в решението му по дело С-292/22. С оглед дадените задължителни указания по делото е допусната съдебно-химическа експертиза (СХЕ) по поставени от страна на жалбоподателя и на ответника въпроси. Изготвено е заключение

от назначеното вещо лице М. К.. Вещото лице посочва, че за подобряване на качествата на палмовото масло и увеличаване на трайността му, палмовото масло се подлага на процесите рафиниране, избелване и обезмирисване, при което се получава рафинирано, избелено и обезмирисано палмово масло, означаващо на английски език като RBD palm oil. Химичният състав на палмовото масло определя факта, че при стайна температура палмовото масло се състои от две фракции, а именно твърда (т. нар. стеаринова, т.т. 48-50°C) и течна (т.нар. олеинова, т.т 18-20°C), затова палмовото масло представлява нехомогенна смес от течна маса и едри кристали, напомнящи гранули. Без допълнителна обработка за промяна на консистенцията му, т.н. текстуриране, палмовото масло е полутвърдо при стайна температура. Това се определя от съотношението на мастни наситени към мастни ненаситени киселини в състава му - ~52 %: 48 %.Търговският продукт познат като рафинирана, избелена и обезмирисана палмова мазнина (RBD Palm Oil) претърпява поредица от физични преработки. Температурата на топене на химически непроменената палмова мазнина, по литературни данни, е 50-55°C. Избелването е процес, който се извършва при температура 95-100°C за 30-45 минути под вакуум 20-25 mm Hg. Следва двукратно филтруване през различни филтри, в резултат на което се получава значително променен продукт с по-светъл цвят. Обезмирисването или дезодориране е следващ процес, на който се подлага вече избеленото палмово масло. При този процес маслото се загрява до 240-270°C, за да бъде отстранен въздуха от продукта. След загряването маслото се подлага на вакуум дестилация при 2-5 mm Hg. Не се допуска повишаване на температурата над 270°C, за да се намалят загубите на масло, а също така да се намали вероятността за протичането на реакции на изомеризация, протичането на нежелани термохимични реакции. Чрез дестилацията на този етап се отделят и свободните мастни киселини и част от летливите компоненти, сред които са окислителните продукти - алдехиди и кетони. Отделянето на тези вещества е важно, защото те придават неприятен вкус и мирис на готовия продукт. След дестилацията маслото се охлажда по определен температурен режим, първоначално до 120-150°C, а след това до 55-65°C. Вещото лице е посочило, че суровото палмово масло, ако е само рафинирано, не може да представлява пластична, до твърда (полутвърда) маса при стайна температура 25 градуса с хомогенна текстура, термично стабилна, без разслояване, тъй като при процеса рафиниране не се променя неговия химичен състав. Ненаситената му фракция т.нар. олеинова, има температура на топене 18-20 градуса. Твърдата, стеаринова фракция, която има точка на топене 48-50 градуса при стайна температура ще представлява твърда маса и палмовото масло представлява смес от течна маса и едри кристали твърда маса. След процесите на текстуриране чрез физични методи, най-често използвания от които е чрез рязко охлаждане и контролирано механично разбъркване в края на обработката на палмовото масло променя своята кристална структура, превръщайки се в продукта шортънинг. За да се преодолее от производителите неприемливия за потребителя външен вид на разслоено палмово масло, същото се подлага на преработка. За целта се използват различни методи за добавяне на кристални зародиши и при рязко охлаждане и непрекъснато разбъркване на сместта за хомогенизирането ѝ. Така получения търговски продукт е „шортънинг“. Когато стопеното палмово масло се охлади рязко за кратко време, при контролиран режим на разбъркване се получават дребни иглести бета прим кристали от различни видове триглицериди, които остават стабилни и при стайна температура. Това е процес на текстуриране. Като резултат се получава хомогенна, пластична маса от т.н. текстурирана мазнина, т.е. чрез физични въздействия се придава определена текстура на мазнината. Тези дребни бързо получени бета прим кристали са способни да задържат течната фаза и въздух и за това са необходимо условие за получаването на качествен шортънинг.

Заклучението на експертизата е прието в провелоото се открито съдебно заседание на 11.06.2024 г.

Същото оспорено от страна на жалбоподателя.

По делото са приобщени писмените доказателства представляващи административната преписка, както и допълнително представените такива от страна на жалбоподателя. По делото са приобщени и всички събрани при предходно разглеждане на делото доказателства съдържащи се в кориците на адм. дело № 4859/2021 г. по описа на АССГ, в това число и приетите заключения по единичната и тройната СХЕ.

При така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

По допустимостта:

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 НЕОСНОВАТЕЛНА.

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.

По компетентността на органа:

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 с.з. 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 /ал. 4 от с.з./.

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 Б. /преди ТД „Ю. морска“. Решението е издадено от директора на ТД Митница Б., който има качеството на митнически орган, поради което е спазена материалната и териториалната 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.

По процедурата:

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. № 32-118437/13.04.2021 г., връчено на 15.04.21 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 1 бр. 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.

Не се констатира нарушение на процесуалните правила, които да са от категорията на съществени, които да доведат до материалната незаконосъобразност на акта. При извършената проверка по последващ контрол са изследвани 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.

По материалната законосъобразност:

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 - § 1 - „текстът на заглавията на разделите, на главите или на подглавите има само индикативна стойност, като класирането се определя законно съгласно термините на позициите и на забележките към разделите или към главите и съгласно следващите правила, когато те не противоречат на посочените по-горе термини на позициите и на забележките към разделите или към главите“. Според § 3 от Общите правила за тълкуване на КН, когато стоките биха могли да се класират в две или повече позиции чрез прилагане на правило 2 б) или поради други причини, класирането се извършва по следния начин: а) позицията, която най-специфично описва стоката, трябва да има предимство пред позициите с по-общо значение. 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.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от „Милки Груп Био“ ЕАД стока OKI BRAND PALM OIL палмова мазнина в разфасовки от 20 кг. представлява палмово масло, каквато теза поддържа жалбоподател, при което следва да бъде класирана в позиция 1511, или същата представлява „палмов шортънинг“, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическия състав, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН, каквато теза поддържа митническия орган.

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

Митническият 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 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.

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 митническият орган е да установи характеристиките и качествата на внесената от "Милки Груп Био" ЕАД стока, които да ги дисквалифицира от позиция 1511 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.

Съгласно текста на позиция 1511 от КН тя обхваща палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени. Според обяснителната бележка към ХС за позиция 1511 от ХС, чийто текст съвпада с този на позиция 1511 от КН, палмовото масло е предназначено за разни цели, а когато е рафинирано, се използва в хранителната промишленост, в частност като мазнина за готвене и за производство на маргарин.

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 способи, 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 C-292/22 г.](#), т. 44, прието от Съда на ЕС по време на настоящото дело.

По разясненията от т. 44 от решението на Съда по [дело C-292/22](#) е видно, че "... основната характеристика на стоките, които могат да попаднат в позиция 1517, е, че представляват "смеси", а именно продукти, получени от смеси на мазнини и/или масла, или пък "препарати", а именно продукти, получени от една-единствена мазнина или от едно масло, претърпели обработка чрез способите, които са примерно изброени в съответните обяснителни бележки към ХС. ". 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".

От друга страна, позиция 1511 обхваща както суровото палмово масло и неговите фракции, така и рафинираното палмово масло и неговите фракции, които са рафинирани, но не са химически променени. Следователно към тази позиция не спадат палмовите масла, претърпели обработка, различна от рафинирането, като в това отношение е ирелевантен въпросът дали съответните продукти са били химически променени в резултат от тази обработка.

В т. 46 от решението на Съда по [дело C-292/22](#) се посочва, че за да се изключи класирането на разглежданите продукти в позиция 1511, е достатъчно да се определи дали те са претърпели някаква обработка, различна от рафинирането, например текстуриране, което съгласно съответната обяснителна бележка към ХС се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура на продукта.

С т. 50 – 54 от решението на Съда по [дело C-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 C-292/22](#), основните спорни въпроса са дали процесната стока /палмова мазнина OKI brand/ 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.

В заключението на митническата лаборатория се сочи, че суровото палмово масло се подлага на процеси на неутрализация, избелване и дезодориране, но в резултат на тези процеси не се променя физическата му форма, т. е. същото остава във формата в която е. За т. н. "палмов шортънинг" е характерно това, че то е приготвено под формата на твърда пластична

текстурирана мазнина с фина, гладка, пастообразна и стабилна консистенция при стайна температура. Същото намира приложение в производството на печени тестени изделия и сладкарски продукти. Отбелязва се още, че за да се постигне тази форма мазнината следва да е кристализирала в съответна кристална форма, която се характеризира с изключително фини кристалчета, представляващи гладката текстура. Отбелязва се, че за тази цел рафинираното, избелено и дезодорирано палмово масло се подлага на допълнителни технологични обработки, които могат да включват фракциониране – разделяне на твърдата и течната фракция на палмовото масло, последващото им смесване в различни пропорции и финална обработка за пластифициране /текстуриране/ чрез кристализация за модифициране на кристалната структура. Съдът намира, че с оглед събраните по делото доказателства е доказана тезата на ответника, че внесеният продукт съставлява "палмов шортънинг", за какъвто го приемат митническите органи. Констатациите в решението на митническия орган, подкрепени от събраните по делото доказателства, които не се опровергаха от жалбоподателя.

Назначената от съда във връзка спорния по делото момент и дадените указания на ВАС, СХЕ установява, че внесеното палмово масло е претърпяло друга обработка, различна от рафинирането, а именно текстуриране, което се състои във видоизменение на текстурата или на кристалната структура.

В случая ЦМЛ, заключението на която се оспорва от страна на жалбоподателя и въз основа на чието заключение е издаден оспорваният административен акт, е акредитирана да извършва такъв анализ на растителни масла, за разлика от назначените по делото вещи лице, поради което не е оборена тази експертиза.

Изрично при анализирането на пробата с лаб. Код № 6992-1007-20 е посочено от митническите органи, че същата представлява маслена маса, при стана температура 25С, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна без разслояване. Процесната проба представлява палмов шортънинг, като е изследвана и чрез пенетрометър по метода AOCS Сс 16-60. изходната проба е твърда, т.е. с различна текстура, отговаряща на дефиницията за шортънинг. Според това вещо лице пробата на процесната стока представлява рафинирано избелено дезодорирано палмово масло, химически непроменено, но текстурирано. С изследване по стандарт AOCS Сс 16-60, чрез сравняване твърдостта на изходна проба с тази на пробата след изтриване на кристализационната й памет (след стапяне) и охлаждане без външна намеса, може да се съди за наличие или отсъствие на текстуриране на изходната проба.

Тези изводи не са оборени и от изслушаните и приети при първоначалното разглеждане на делото основана и тройна СХЕ /последната подписана с особено мнение от вещо лице С.М./.. Назначената от съда основна и допълнителна СХЕ е изготвена само по документи и същите следва да бъдат преценени съгласно чл. 202 от ГПК с останалите по делото писмени доказателства, които в своята съвкупност опровергават изводите на вещото лице. 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.

Освен това, съдът не възприема заключението на мнозинството на вещите лица, че методът че методът AOCS Сс 16-60 използван от административният орган е неприложим поради следното: СЕС в решението си по дело С-292/22 т. 52 и 53 е приел, че дори когато обяснителните бележки към КН изрично предвиждат даден метод, той не трябва да се счита за единствения приложим метод за целите на изследването на съществени характеристики на съответните продукти, като консистенцията им. 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) Сс 16-60. От доказателствата по делото е видно, че измерването се провежда с

пенетрометър и условия на измерване, специфицирани в метод AOCS Сс 16-60. Според МЛЕ, предвид получените резултати в т.6 от таблицата, консистенцията на изследваната проба има стойност характерна за пластични мазнини шортънинги и маргарини. Изведено е, че е налице съществена промяна на консистенцията на пробите и че продуктът е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

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.

Настоящият състав приема, че с тези изследвания, данни и приложен метод, административния орган е доказал допълнителна обработка на процесната стока чрез текстуриране, като приложената от митническите органи лабораторна процедура се явява подходяща за определяне на обективните характеристики на стоките за целите на класирането им в позиция 1517.

По повод възражението за липса на акредитация при изследване на пробата на ЦМЛ, следва да се посочи, че 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, приложим на основание чл.144 АПК, това не е и условие за допускане на резултата от това изследване като доказателствено средство. Липсата на акредитация на ЦМЛ за извършване на процесното измерване с пенетрометър не препятства възможността чрез научни методи да се установи твърдостта на продукта, респ. същият да се отнесе към групата на „шортънингите“.

В горния смисъл съдът съобрази актуалната практика на ВАС на РБ по аналогични казуси - решение № 8542 от 09.07.2020г. по адм. дело № 3103/2024 г., решение № 8538 от 09.07.2024г. по адм. дело № 3426/2024 г., решение № 7287 от 12.06.2024г. по адм. дело № 12244/2023 г., решение № 6819 от 04.06.2024г. по адм. дело № 2265/2024 г. на ВАС на РБ.

Настоящият състав приема, че оспореното решение е правилно т.к. процесната стока „OKI BRAND PALM OIL палмова мазнина в разфасовки от 20 кг.“, съставлява „палмов шортънинг“, поради което с оглед доказателствата по делото митническият орган правилно е определил класиране на стоката по позиция 1517 вместо декларирания от вносителя код по КН/код по Т. – [ЕГН], поради което жалбата се явява неоснователна.

По изложените съображения обжалваното Решение рег. № 32-132669/23.04.2021 г. на директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция „Митници“ /понастоящем ТД Митница Б./, се явява законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

По разностите по делото:

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК на ответника, представляван от юрисконсулт, който претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение се следва такова съгласно [чл. 37 от Закона за правната помощ](#) и чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ в размер на 100 лв.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Милки Груп Био“ ЕАД срещу Решение рег. № 32-132669/23.04.2021 г. на

директора на ТД „Ю. Морска“ в Агенция „Митници“ /понастоящем ТД Митница Б./.

ОСЪЖДА „Милки Груп Био“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноски в размер на 100,00 (сто) лева.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: