

# РЕШЕНИЕ

№ 15711

гр. София, 29.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 29.05.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **10687** по описа за **2021** 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 М. ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, подадена чрез адв. Ж., срещу Решение № 32-317871/07.10.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница В. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифния код на стоките, посочен в митническата декларация (МД) MRN 21BG002002043636R6/22.01.2021 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито - 4896,25 лв., и за ДДС – 979,25 лв., като са начислени и лихви 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).

Жалбоподателят оспорва административния акт като издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби на закона. С жалбата се оспорва извършената от митническите органи промяна в тарифното класиране на стоката, описана в подадената на 22.01.2021 г. митническа декларация. Изразява несъгласие с констатациите и заключенията в извършената в Централна митническа лаборатория (ЦМЛ) експертиза, касаещи химическите и физическите характеристики на продукта,

определен като „палмов шортънинг“. Възражава срещу използвания метод за изследване AOCS Cc 16-60, който не бил приложим, тъй като се отнася до определяне на консистенцията, пластичната деформация на пастообразни, кремообразни, полутвърди и силно вискозни проби, но не и да определи стоката като „шортънинг“. Жалбоподателят, позовавайки се на съдебна практика на съда на ЕС, твърди, че митническите органи са разширили обхвата на тарифната позиция 1517 от КН, като са добавили допълнителен критерий - т. нар. „текстуриране“, което не е упоменато в КН, а освен това са обосновавали изводите си чрез изследване на пробата по метод, който не е утвърден. Иска отмяната на обжалваното решение в цялост като незаконосъобразно. Претендира разноси.

В проведени по делото съдебни заседания жалбоподателят се представлява от процесуален представител – адв. Ж., която поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Ответникът – директор на ТД Митница В. на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител - юрисконсулт, оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя.

Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София град, III отделение, 16 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Между страните не се спори, че на 22.01.2021 г. с митническа декларация (МД) MRN 21BG002002043636R6/22.01.2021 г. М. ГРУП БИО ЕАД е декларирано внос за поставяне под режим “допускане за свободно обращение” на стока, описана като: „палмова мазнина OKI brand, рафинирана, избелена и дезодорирана“, с деклариран код по Т. [EГН], със ставка на митото по отношение на трети страни – 9.00 %, държава на износ - М., произход - М., условие на доставка FOB франко борд. Митническата стойност на стоката съгласно митническата декларация е в размер на 69 946,50 лв.

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: търговска фактура, опаковъчен лист, генерален коносамент, сертификат за анализ и здравен сертификат и други.

С Протокол за вземане на проба № 9/22.01.2021 г. е обективизирано вземане на проба от стоката от склад на М. ГРУП БИО ЕАД, която е изпратена в ЦМЛ на Агенция „Митници“ за анализ. За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза № 01\_01.02.2021 г./10.08.2021 г., която е получена на ТД Митница В., ведно със становище от дирекция „Митническа дейност и методология“ относно тарифното класиране на стоката в Комбинираната номенклатура на ЕС.

Съгласно експертизата, анализираната проба представлява пластична до твърда маслена маса, при стайна температура 25°C, с хомогенна структура и гладка кремообразна текстура, термично стабилна, без разслояване, с млечнобял до бледожълтеникав цвят и неутрален мирис на растително масло. Проведено е изпитване за определяне на консистенцията на продукта, чрез измерване с пенетрометър, съгласно стандартен метод AOCS Cc 16-60, като е установено, че консистенцията на изследваната проба има стойност, характерна за пластични мазнини, шортънинги и маргарини. След разрушаване на структурата на пробата чрез стопяване и постепенно охлаждане при статични условия на стайна температура 25°C, консистенцията се променя и не се възстановява в първоначална форма. Прието е, че

тази съществена промяна на консистенцията на пробата доказва, че продуктът OKI BRAND RBD PALM OIL е претърпял крайна обработка за модификация на кристалната структура или т.нар. текстуриране. Според експертната изпитаната проба от стока с търговско наименование OKI BRAND RBD PALM OIL представлява продукт – палмов шортънинг, съставен само от палмово масло и негови фракции, химически непроменени, но получен чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура или т.нар. текстуриране.

При тези изводи и с оглед резултата от проведената експертиза, директорът на ТД Митница В. с писмо рег. № 32-264564 от 18.08.2021 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.

Предвид това и на основание чл. 101 от Регламент (ЕС) № 952/2013 и чл. 54, ал. 1 ЗДДС с оспореното Решение рег. № 32-317871/07.10.2021г. за декларираните с посочената МД стоки с търговско наименование „палмова мазнина OKI brand - рафинирана, избелена и дезодорирана“ – 2352 колета x 20 кг., бруто тегло - 48 733,44 кг., нето тегло - 47 040,00 кг. нето тегло, е определено задължение за допълнително заплащане на държавни вземания в размер на 4 896,25 лева за вносно мито и 979,25 лв. за ДДС, или общо 5 875,50 лева.

Въз основа на резултатите от възложената митническа лабораторна експертиза е прието от органа, че тарифното класиране на стоките, предвид обективните им характеристики, въз основа на Общите правила за тълкуване на Комбинираната Номенклатура (КН) и съобразно термините на позициите и подпозициите на КН, както и забележките към разделите и главите на същата, след като се вземат предвид и Обяснителните бележки към Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките (ОБХС) и Обяснителните бележки към КН, които са признати от Съда на Европейския съюз средство за тълкуване на обхвата на позициите и подпозициите на номенклатурата, не съвпада с посоченото от вносителя в подадената митническа декларация. Въз основа на правила 1 и 6 от Общите правила за тълкуване на КН на ЕС и предвид ОБХС за позиция 1517, е прието, че стоката следва да бъде класирана в код 1517 90 99 на КН, различен от декларирания. Определен е приложимият Т. код 1517 90 99 90. Посочено е, че декларираният в МД код от позиция 1511 на КН не е коректен, тъй като тази позиция обхваща единствено палмовото масло и неговите фракции, сурови, дори рафинирани и химически непроменени. Прието е, че анализираната стока представлява палмово масло, което освен рафиниране е претърпяло допълнителна необратима обработка за модификация на кристалната структура - текстуриране, който процес е специфично и единствено упоменат в ОБХС за позиция 1517, като допустим именно за стоките от позиция 1517 на КН. С оглед на изложеното е приет за приложим размер на вносно мито от 16,00 %, а не 9,00 %, както е декларирано от дружеството. Обобщено е, че корекцията на декларирания от М. 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 %.

Горните факти и обстоятелства не са спорни и се подкрепят от документите, приобщени с административната преписка и приети в съдебното производство като

доказателства по делото.

Във връзка с възраженията в жалбата е представена служебна бележка № 32-310154/23.10.2020 г. от директора на ЦМЛ към АМ, в която е посочена методологията за изследване по метод АОС3 Сс 16-60, доказателства за калибриране на пенетрометъра, послужил за изследването, както и във връзка с акредитацията на лабораторията, както и технически спецификации и указания за работа с него (с превод от английски език). По отношение на последното от ответника са представени документи за акредитация, Заповед № А 674/28.11.2022 г., БСА рег. № 276/ЛИ от 11.09.2020 г., Заповед № А 534/11.09.2020 г. и Заповед № А 535/11.09.2020 г. на изп. директор на Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“, съгласно която ЦМЛ получава акредитация за изпитване на животински и растителни мазнини и масла по БДС EN ISO/IEC 17025:2018, регистрационен документ на системата за управление БДС EN ISO/IEC 17025:2018 – работна аналитична процедура за доказване на текстурирани мазнини чрез пенетрация, в която е описан принципът на метода, процедурата по изпитването и отчитане на стойности с оглед оценка дали един продукт е шортънинг, т. е. преминал ли е процес на текстуриране, указания за работа по метода АОС3 на английски език, с превод на български език.

По делото е допусната съдебно-техническа експертиза (СТЕ), изпълнена от вещото лице инж. химик Д. Седалинова Г.. Експертът е отговорил на поставените задачи, след като е изследвал проба от стоката, предоставена от ТД Митница В., като е посочил, че резултатите от изследванията доказват категорично, че изследваната проба е палмово масло. Вещото лице посочва, че получените резултати са сходни с тези на сертификационния лист от производителя и МЛЕ. По тези данни не може да се установи дали палмовото масло е подложено на допълнителна модификация или не, а само че съответства на литературните данни за състав и физикохимични показатели на палмово масло. Заключение на приетата СТЕ сочи, че не съществува методика за определяне химичен състав на продукт по неговата твърдост. С изследване по стандарт/метод АОС3 Сс 16-60 може да се определи единствено твърдостта на изследваната проба. На база извършените изследвания, в заключението на СТЕ се сочи също, че няма утвърдена и стандартизирана методология за изследване и идентифициране на „текстурирана мазнина“ или „палмов шортънинг“.

Със заключението е изложено, че в метода АОС3 Сс 16-60 никъде не е упоменато, че се използва за определяне на текстуриране, а за определяне на твърдостта на пластифицираните мазнини. Използваната от ЦМЛ процедура РАП-66 „Доказване на текстурирани мазнини чрез пенетрация“ не може да докаже текстуриране/промени/модификации в кристалната структура на пробата от палмово масло, а определя нейната твърдост. Сочи се, че кристалните структури на палмовото масло могат да се изследват с инструментални методи: дилатометрия чрез X-лъчи, диференциална сканираща калометрия и др., но не и визуално, какъвто е метода пенетрация.

В приетото заключение на СТЕ се сочи също, че констатираната от ЦМЛ разлика в пластичността на процесния продукт при 25 градуса по Ц., след неговото разтопяване до пълно разрушаване на кристализационната памет и свободно охлаждане до 25 градуса Ц., се дължи на факта, че изпитаната проба не е охладена 48 часа, каквото е изискването на стандарт АОС3 Сс 16-60, поради което не е имало достатъчно време палмовото масло да развие нормална кристална структура и да се уравни течните и твърдите фракции. Според вещото лице методът АОС3 Сс 16-60 не представлява

стандартен метод за установяване на промени/модификации в кристалната структура на продукта палмова мазнина, а е метод за определяне на твърдостта на пластифицираните мазнини. Вещото лице пояснява, че продуктът „палмова мазнина OKI brand“ не представлява палмов шортънинг, защото няма утвърден стандарт за палмов шортънинг, по който да бъде изследван, поради което липсват и референтни стойности, с които да бъдат сравнявани получените от изпитването резултати. Дори и с горещитираните инструментални методи е изключително трудно да се определи дали даден продукт е модифициран допълнително или не.

Вещото лице е изслушано в открито съдебно заседание с участие на страните, като на уточняващи въпроси е отговорило, че не е изследвало пробата по някой от посочените методи за установяване на модификации в текстурата на стоката, а заключението се основава на теоретични положения.

Заключението на СТЕ е прието от страните без оспорване, изготвено е от експерт в съответната научна специалност, поради което се кредитира от съда и ще бъде обсъдено по-долу в настоящите мотиви.

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, което има правен интерес от оспорване като засегнато от неблагоприятен за него индивидуален административен акт, 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 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 това е ТД Митница В., предвид това че стоката е приета и обработена в ТД Митница В.. Решението е издадено от директора на ТД Митница В., 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 фактическите и правни основания за доначисляване на публични задължения.

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.

Що се отнася до възражението на жалбоподателя, че не е доказано, че анализирани проби са тези по процесната декларация, следва да се има предвид, че в решението е уточнено, че пробите са взети от стоки, деклариран с декларация първоначално за режим „митническо складиране“, като процесната митническа декларация се явява документ за приключване на режим митническо складиране по посочената декларация. Освен това пробите са индивидуализирани в протокола и акта за вземане и разработване на средна проба от стоката е OKI BRAND RBD PALM OIL чрез посочване на нейния вид, декларатор и ЕАД. В случай че жалбоподателят счита, че стоките, предмет на процесния внос, са различни от декларираните, в негова тежест е да докаже това свое твърдение.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон и по конкретно дали внесената от М. ГРУП БИО ЕАД стока OKI brand представлява палмово масло, при което следва да бъде класирана в позиция 1511, каквато теза поддържа жалбоподателят, или същата представлява “палмов шортънинг”, т.е. палмова мазнина, претърпяла физическа обработка, без да се променя химическият ѝ състав, поради което следва да бъде отнесена в позиция 1517 на КН, каквато теза поддържа митническият орган.

При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК в тежест на митническия орган е да установи характеристиките и качествата на внесената от М. ГРУП БИО ЕАД стока, които ги дисквалифицират от позиция 1511 и 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 случая са приложими Регламент № 952/2013 г., 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).

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. 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, които съгласно константната практика на СЕС, макар да нямат задължителна правна сила, те представляват важни способности за гарантиране на еднаквото прилагане на Общата митническа тарифа и в това си качество предоставят полезни насоки за нейното тълкуване – т. 39 от решение на СЕС по дело C-292/22.

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.

Практиката на СЕС сочи критериите за класиране на стоките по позициите от комбинираната номенклатура. Така според 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), както и т. 38 от решение по дело C-292/22, 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. 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.

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 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 в хода на настоящото дело.

Съгласно т. 43 от решение на СЕС по дело С-292/22, „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“. Що се отнася по-специално до понятието „текстуриране“, то е дефинирано в посочената обяснителна бележка към ХС като „видоизменение на текстурата или на кристалната структура“. Освен това в разглежданата 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 бележка са „получени от масла или мазнини чрез текстуриране“. Накрая, в нея се уточнява, че се изключват „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“.

По разясненията от т. 44 от решението на Съда на ЕС 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. Налага се изводът, че нито в КН, нито в



обяснителните бележки към КН или към ХС има индикации, че за да попада в позиция 1517, сместа или препаратът трябва да е претърпял/а обработка, която води до химическа промяна на продуктите, от които е съставен/а“.

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 това отношение е ирелевантен въпросът дали съответните продукти са били химически променени в резултат от тази обработка“ – т. 45 от същото решение на СЕС.

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.

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.

Спорни въпроси 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.

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 някои 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.

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.

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.

И в съдебната практика се приема, че прилагането от ЦМЛ на вътрешно лабораторен метод не е основание за дисквалифициране на МЛЕ като информационен и доказателствен източник. В този смисъл са Решение № 647/19.01.2024 г., постановено по адм. дело № 6388/2022 г., Решение № 8538 от 12108/06.12.2023 г., постановено по адм. дело № 10552/2022 г. и др. на ВАС.

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.

Настоящият състав приема, че с тези изследвания и приложен метод, административният 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 делото се доказва, че внесената от М. ГРУП БИО ЕАД стока представлява палмов шортънинг, а не палмово масло и правилно е класирана с код по Т. 1517 90 99, а не с посочения от жалбоподателя код 1511 90 99, което

обосновава допълнително установените задължения с оспорваното решение на директора на ТД Митница В.. Ставката на митото за трети страни за стоките с код 1517 е в размер на 16%, а не приложения от дружеството – 9%. Прилагането му води до начисляване на допълнителни задължения за мито и ДДС. Размерът на допълнителните държавни вземания е изчислен правилно. По изложените съображения обжалваното Решение № 32-317871/07.10.2021 г. на директора на ТД Митница В. се явява законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

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

С оглед на гореизложеното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, във вр. с чл. 143, ал. 3 от АПК, Административен съд София-град, 16-ти състав

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на М. ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, срещу Решение № 32-317871/07.10.2021 г. на директора на Териториална дирекция Митница В. в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифния код на стоките, посочен в митническа декларация MRN 21BG002002043636R6/22.01.2021 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито в размер на 4896,25 лв. и за ДДС в размер на 979,25 лв., като са начислени и 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“ юрисконсултско възнаграждение в размер на 100,00 (сто) лева.

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

**СЪДИЯ:**