

РЕШЕНИЕ

№ 2511

гр. София, 23.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 23.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **4381** 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 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 № 32-117261/12.04.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ в Агенция „Митници“ при Министерство на финансите, с което се коригира тарифният код на стоките, посочен в митническа декларация (МД) MRN 20BG001007024094R9/07.10.2020 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 6 358,94 лв., и за ДДС – 1 271,79 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. Възразява срещу мотивите за промяна от митническите органи на тарифния код на внесената с посочената митническа декларация стока, като счита, че същата не представлява палмов шортънинг. На първо място, излага доводи, че в Комбинираната номенклатура (КН) липсва категоризиране на стоките въз основа на белег „текстуриране“, което е посочено само в Обяснителните бележки към Хармонизираната система (ОБХС), които не са нормативен акт според трайната европейска и национална съдебна практика. Позицията се на решения на СЕС по дело C-250/05 и C-370/08. Счита, че с обжалваното решение незаконосъобразно е разширен

обхватът на позиция 1517 от КН. Жалбоподателят оспорва метода, по който е извършена експертиза на пробата в Централната митническа лаборатория (ЦМЛ). Навеждат се доводи, че използваният метод Сс 16-60 може да даде резултат само по отношение на определяне на консистенцията и пластичната деформация на пастообразни, кремообразни, полутвърди и силновискозни проби, тоест определя твърдостта на продукта, но не и качеството му на „палмов шортънинг“. Тъй като този метод е американски, ЦМЛ следва да представи методологията на изследването по него, което не е направено. Твърди се, че утвърдена методология за изследване на шортънинг не съществува, поради което ЦМЛ е разработила своя такава, която не отговаря на методологията, описана в приложения стандарт. Отделно от това, в експертизата на ЦМЛ не е посочено количеството на тестваната проба, а същото е от значение за отчитане на резултатите относно време на разтапяне и време на втвърдяване. Намира, че е относимо към спора дали този метод е приложим в случая според европейската стандартизация и дали може въз основа на него да се направи извод, че пробата представлява палмов шортънинг, както и дали т.нар. „текстуриране“ променя химически продукта. Искане се отмяна на обжалваното решение № 32-117261/12.04.2021 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) Митница „Ю. Морска“ в Агенция „Митници“ и присъждане на разноски по делото.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж., която поддържа жалбата и искането за отмяна на решението.

Ответникът – директор на ТД Митница „Ю. Морска“ /сега Митница Б./ на Агенция „Митници“, чрез процесуален представител – юрисконсулт Д. Т.-И., оспорва жалбата и изразява искане за нейното отхвърляне. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя. Излага подробни аргументи за отхвърляне на жалбата, съответно за законосъобразност на акта, в представени писмени бележки.

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 07.10.2020 г. с митническа декларация (МД) MRN 20BG001007024094R9/07.10.2020 г. МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД е декларирано внос за поставяне под режим „допускане за свободно обращение“ стока, описана като: „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 67 980 КГ“, %, държава на износ М., деклариран произход М., с деклариран код по Т. 15119099 00 и митническа стойност в размер на 90 842,08 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 9.

Митническата декларация е придружена със съответните документи, вписани в същата: търговска фактура, опаковъчен лист, анализен сертификат, здравен сертификат, издаден от здравното министерство на М., фитосанитарен сертификат, издаден от властите на М., сертификат за произход, издаден от Търговско-промишлена палата в М., коносамент.

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 № 2-246 А от

08.10.2020 г. за вземане и разработване на средна проба. Съставен е протокол за вземане на проба № 234/08.10.2020 г. Пробите са взети от служител на ЕВРОКАР 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 № 234/08.10.2020 г.

За резултатите от изследването е изготвена Митническа лабораторна експертиза (М.) № 41_27.10.2020/14.01.2021 г., която е получена от ТД Митница Б. с писмо рег. № 32-14043/14.01.2021 г. Получено е също становище от директора на дирекция „Митническа дейност и методология“ рег. № 32-16695/18.01.2021 г. относно тарифното класиране на стоката.

Съгласно експертизата анализираниите проби с лаб. код № 6994_1007_20, № 6995_1007-20 и № 6996_1007_20 представляват 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 палмово масло или негови фракции, химически непроменени, но получени чрез допълнителна крайна обработка за модифициране на кристалната структура, т.нар текстуриране, за влагане в различни хранителни продукти, например теста“. Съгласно експертизата при анализа на пробата е използван метод РАП_66, базиран на стандартен метод AOCS Cc16-60 (American Oil Chemists S.) 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 М. е направен извод, че декларираният от вносителя в МД тарифен код от позиция 1511 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 декларирания в митническата декларация код от позиция 1511, тъй като е претърпяла модификация на кристалната структура - тесктуриране. 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. с писмо рег. № 32-32652 от 29.01.2021 г. е уведомил МИЛКИ 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 03.02.2021 г. Депозирани са възражения от дружеството.

С оспореното решение № 32-117261/12.04.2021 г. на директора на Митница Б. за декларираната стока, описана като: „RBD IFFCO HQPO 36/39 П. МАЗНИНА В РАЗФАСОВКИ ОТ 20 КГ – 67 980 КГ“, държава на износ М., деклариран произход М., декларирана с МД MRN 20BG001007024094R9/07.10.2020 г. от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, с деклариран код по Т. 15119099 00 и митническа стойност в размер на 90 842,08 лева, като същата е изчислена на база декларираните за нея елементи в митническата декларация, и ставка на митото по отношение на трети страни – 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 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 размерна 6 358,94 лв. и ДДС в размер на 1 271,79 лв., общо 7 630,73 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, ведно с писмо рег. № 32-118645 от 13.04.2021 г. от директор на ТД Митница Б. /на л. 47/, на представител на дружеството на 15.04.2021 г., видно от представено по делото копие на обратна разписка за доставяне на л. 48.

С жалба от 29.04.2021 г., подадена чрез административния орган, МИЛКИ 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, назначени са експертизи по доказателствени искания на страните.

Допусната е съдебно-химическа експертиза с назначено вещо лице Т. С.-И., съгласно заключението на която след стопяване на пробите и последващото им охлаждане за 1 час при 30°C, след това при 25°C за 56 (!) часа, пробите са изкристализирали, но консистенцията не била същата като на изходната проба, с просто око се наблюдавало

разслоение – наличие на течна фаза около твърдата, което не позволило да се измери пенетрацията. Посочено е, че, „ако изходната проба не е претърпяла допълнителна обработка, то след разтопяване и охлаждане, тя трябва да възвърне първоначалния си вид“, което в случая не е станало. Обяснено е, че „химичният състав на пробата показва, че тя съответства на химически непроменена палмова мазнина, но фактът, че пробата запазва пространствена форма е указание за физична промяна, която в този случай най-вероятно е постигната чрез преохлаждане и следващо темперирание и хомогенизиране на продукта“. В заключение е посочено, че съгласно направените анализи и наблюдения, които са в пълно съответствие с литературните данни, изследваният продукт - RBD IFFCO HQPO 36/39, представлява палмов „шортънинг“ - палмово масло - рафинирано, избелено, обезмирисено (дезодорирано) и химически непроменено, но претърпяло допълнителна обработка, чрез контролиран режим на охлаждане и разбъркване, при което се получава еднородна, гладка и стабилна при нормална температура (25°C) смес, чиито кристали са основно от в-полиморфен тип. Допълнено е, че „изследването, проведено с AOCS Cc 16-60, показва, че консистенцията на изследваната проба съответства на тази, характерна за пластични мазнини и палмови шортънинги. Измерената стойност на пенетрация показва, че изследваната проба попада в областта на „най-добра консистенция, лесна за мазане“. След пълното стопяване на мазнината и постепенното ѝ охлаждане тя се превръща в мазнина, чиято твърдост не може да бъде измерена с метода. Това е така, защото пробата не е възстановила оригиналния си вид – този преди разтопяването. Това показва, че пробата е претърпяла допълнителна физична преработка, в резултат на която е придобила различна консистенция, която я е превърнала в „шортънинг“. Вещото лице е направило заключение, че използваната от ЦМЛ методика за определяне на консистенцията на изследваната палмова мазнина напълно съответства на метода AOCS Cc-16-60.

Заключението се кредитира от съда като компетентно и безпристрастно изготвено с оглед професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото. Същото дава ясен и недвусмислен отговор на поставените въпроси, вещото лице е изслушано в съдебно заседание след депозиране на заключението в законовия срок и запознаване на страните с него, които са имали възможност да зададат въпроси за изясняване на спорни моменти.

Допусната е също съдебно-техническа експертиза (СТЕ) с назначено вещо лице А. К. – инженер-химик. Заключението на експертизата е оспорено от процесуалния представител на ответника юрк. И. с аргументи, че не е направено същинско изследване във връзка със спорния въпрос по делото, а именно каква е текстурата на продукта.

Настоящият съдебен състав споделя горните мотиви. Действително в отговора на въпрос № 1 се коментират общите физико-химични характеристики и по-конкретно се дава отговор дали продуктът е химически променен, но не това е зададеният въпрос, а именно: дали стоката представлява „палмов шортънинг“. 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, а само оглед на същата с просто око, което е заявила в съдебно заседание.

По втория въпрос отговорът на вещото лице не се базира на данните по делото и конкретно на извършения от ЦМЛ и от предходната съдебна експертиза анализ на пробата, който, за разлика от твърденията на в.л. К., е извършен при спазване на изискванията на горепосочения американски метод. По-конкретно не отговаря на фактите твърдението, че охлаждането на пробата е било под 48 часа. Както се посочи по-горе, след принудителното ѝ охлаждане пробата е охладена при температура от 25° С за 56 часа.

Въпросите, касаещи химичните свойства на стоката, както и методите за дезодориране и избелване на палмовата мазнина не са част от предмета на доказване по делото, тъй като не са спорни и поради това са неотносими.

Заключението не се кредитира от съда с гореизложените 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 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 същественият, 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.

Що се отнася до възражението на жалбоподателя, че не е доказано, че анализираният проби са тези по процесната декларация, следва да се има предвид, че 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 И. 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 следва да се тарифира по позиция 1511 от Обяснителни бележки към комбинираната номенклатура на Европейския съюз, която включва: „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“, или по позиция 1517: „Маргарин; хранителни смеси или препарати от животински или растителни мазнини или масла или от фракции от различни мазнини или масла от настоящата глава, различни от хранителните мазнини или масла и техните фракции от № 1516“.

При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК в тежест на митническия орган е да установи характеристиките и качествата на внесената от МИЛКИ 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, 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. Според правило 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.

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. T. 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.

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, интерестерифицирани, 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. 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 в хода на настоящото дело.

В § 7 и 8 от решението СЕС сочи и следното: „позиция 1511 от ХС, озаглавена „Палмово масло и неговите фракции, дори рафинирани, но не химически променени“ включва следните подпозиции: „1511.10 - Сурово масло; 1511.90 - Други“; съгласно обяснителната бележка за тази позиция „палмовото масло е растителна мазнина, получена от месестата част на плодовете на маслените палми, получава се чрез екстракция или пресоване, а цветът му се различава, в зависимост от тяхното състояние и от това дали са били рафинирани или не; то се различава от палмистовото масло (№ 15.13), което се получава от същите маслени палми, по завишеното процентно съдържание на палмитинова и олеинова киселини; палмовото масло се използва за производство на сапун, свещи, козметични и тоалетни препарати, като смазочен материал, за баните за горещо калайдисване, за производството на палмитинова киселина и други; рафинираното палмово масло се използва в хранителната промишленост, в частност - като мазнина за готвене и за производството на маргарин“.

Съгласно т. 43 от решение на СЕС по дело C-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 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.

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, избелено и дезодорирано.

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

В Обяснителните бележки за позиции 1511 и 1517 няма изискване, за прилагане на определен метод за изследване на съществените характеристики на продуктите. Според § 53, изр. второ от решението, „на още по-голямо основание следва да се приеме, че когато приложимата правна уредба не предвижда никакъв метод, митническите органи са свободни да прилагат избрания от тях метод, при условие че той може да доведе до съответстващи на КН резултати, което националният съд ще следва да провери в случай на оспорване“. 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.

Използваният от ЦМЛ метод за анализ AOCS Cc-16-60 е документиран и признат като подходящ за този случай от научната литература, съгласно становището на вещото лице С., която е цитирала в заключението на СХЕ ползваните източници. Становището на в.л. К., че липсват референтни стойности за доказване на палмов шортънинг и че с прилагането на стандарта

АОСS Сс-16-60 не може да се определи вида на мазнината, а само нейната твърдост, не са в състояние да опровергават резултатите от изследването. Становището на инж. З., 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.

За пълнота следва да се посочи, че представеното по делото становище от проф. д-р М. П.-Немска е неотнормимо към настоящия спор, тъй като разглежда въпроса относно включване на процесната стока в позиция 1517 по КН от гледна точка на химична промяна на същата, което не е спорно по делото. Безспорно е, че стоката представлява палмово масло, което е рафинирано, избелено и дезодорирано, но химически непроменено. Спори се относно това претърпяло ли е физична промяна на кристалната структура. Последното е доказано въз основа на ангажираната по делото експертиза и приетото заключение на в.л. С.. Освен това в посоченото становище се прави заключение, че стоката не е маргарин, нито „препарат“, но не се цитира спорното понятие „шортънинг“, чието качество на продукта е установено от административния орган и което е основание за промяна на тарифния код на същия.

Съгласно отговор от доц. Г. К. – Н., е посочено, че няма да се установи разлика в мастно-киселинния състав на палмова мазнина и палмов шортънинг. „За да се определи дали контролната проба е палмова мазнина или шортънинг, е необходимо да се изследва консистенцията ѝ“. Следователно, даденото становище е в подкрепа на използвания от ЦМЛ метод за установяване на текстуриране на стоката чрез пенетрация и е в съответствие с направените изводи от в.л. С., изложени в представеното заключение на СХЕ.

ЦМЛ е специализирана да извършва изследвания, които да осигурят обективни данни от измервания, за да се определят обективните характеристики на стоките, във връзка с изискванията и критериите за класиране в Комбинираната номенклатура на ЕС. Видно от сертификати за акредитация № 276 ЛИ/11.09.2020г. на БСА (действащ към момента на изготвяне на М. №41- 27.10.2020/14.01.2021г.) и № 276 ЛИ/28.11.2022г. на БСА (действащ към настоящия момент), ЦМЛ притежава акредитация по БДС EN ISO/IEC 17025:2018 (СОП 401-1 сме приложили по делото), 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 М., 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 C-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 (Сс16-60) и експертът по делото С. е направила извод, че са спазени изискванията на последния при извършване на М..

Експертизата е извършена с механично устройство - автоматичен пенетрометър „А. Р. PNR 12“, за който уред по делото са представени пълен набор технически документи, според които въпросното устройство е приложимо за измерване на консистенция съгласно стандартни методи, вкл. АOSC Сс 16-60. Посредством химически анализ на пробата митническата експертиза е установила, че продуктът представлява палмово масло, а чрез изпитване с пенетрометър е доказано извършването на допълнителна обработка с цел промяна на консистенцията /текстурата/.

Наред с това, резултатите, получени от митническата лабораторна експертиза, се потвърждават и от приетата и кредитирана от съда експертиза. Вещото лице Т. С. е стигнала до извод, че продуктът е получен чрез текстуриране, т.е. претърпял е крайна обработка за модификация на кристалната структура. Тя се позовава на литературни данни, на базата на които посочва, че при различни режими на охлаждане и разбъркване от рафинираната палмова мазнина могат и се получават продукти с различни физични характеристики. При рязко охлаждане на рафинираната мазнина се получава гладка, хомогенна и стабилна маса, която запазва този си вид, а процесът на рязко охлаждане с разбъркване е известен като текстуриране на мазнината.

В случая, съгласно приетото заключение на в.л. С., е установено, че доказателство, че изследваната проба е претърпяла т.нар. пластифициране /текстуриране/, е това, че при разтопяване на същото количество мазнина /подложено на измерване с пенетрометър/ до 70°C, охлаждане до 30°C за 60 мин и следващо темпериране до 25°C за няколко часа пенетрацията не е могла да бъде измерена, защото пробата не е възвърнала предишното си състояние. Изразено е становище, което се кредитира от съда, че „това е доказателство за промяна на съществуващото преди това кристално състояние и в подкрепа на твърдението, че пробата представлява „палмов шортънинг“, получен от рафинирано, избелено и дезодорирано палмово масло, но претърпяло допълнителна преработка за промяна на кристалната структура“.

Към настоящата дата и към момента на извършване на СХЕ от в.л. С. в ЦМЛ последната е притежавала акредитация БСА рег. № 276 от 28.11.2022 г. до 28.11.2026 г. да извършва изпитвания на растителни мазнини.

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 свинската 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.

В допълнение, в представен по делото превод на продуктова листа на производителя IFFCO (на л. 290), публикувана в интернет, е отразен продукт „IFFCO HQPO3639“, квалифициран като „шортънинг“. Представената декларация от представляващ дружеството производител не се кредитира от съда, поради липсата на данни, че лицето, което я е подписало, притежава представителна власт за това дружество, а и не е установена относимостта ѝ към процесния период, предвид това че е с дата 09.06.2024 г.

С оглед изложеното съдът приема за доказано, че стоката, описана като RBD PALM OIL IFFCO HQPO 36/39 в разфасовки от 20 кг. - 67 980 кг., декларирана с МД с MRN 20BG001007024094R2, 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 обобщение съдът намира, че обжалваното административно решение е законосъобразно и не са налице основания за неговата отмяна, поради което оспорването от МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на спора и на основание чл. 143, ал. 3 АПК ответникът има

право на разноси, 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. Следва да бъде осъден жалбоподателят да плати на ответника 200 лв. за съдебни разноси за изготвяне на експертиза.

Водим от горното и на основание чл. 220, ал. 2 ЗМ, вр. чл. 172, ал. 2, предл. посл. АПК, Административен съд София - град, III отделение, 16-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД срещу решение № 32-117261/12.04.2021 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 20BG001007024094R9/07.10.2020 г., и са установени публични задължения за досъбиране, както следва: за мито – 6 358,94 лв., и за ДДС – 1 271,79 лв., ведно с лихви за забава.

ОСЪЖДА МИЛКИ ГРУП БИО ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 12, да заплати на Агенция „Митници“ разноси по делото в размер на 300 (триста) лева, в т.ч. за юрисконсултско възнаграждение и за изготвяне на експертиза.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: