



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. rugsėjo 10 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Muitų sąjunga – Sąjungos muitinės kodeksas – Reglamentas (ES) Nr. 952/2013 – 71 straipsnio 1 dalies b punktas – Muitinė vertė – Elektronikos gaminių, kuriuose įdiegta programinė įranga, importas“

Byloje C-509/19

dėl *Finanzgericht München* (Miuncheno finansų teismas, Vokietija) 2019 m. birželio 6 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2019 m. liepos 4 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

BMW Bayerische Motorenwerke AG

prieš

Hauptzollamt München

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė L. S. Rossi, teisėjai F. Biltgen ir N. Wahl (pranešėjas),

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *BMW Bayerische Motorenwerke AG*, atstovaujamos advokato U. Möllenhoff,
- *Hauptzollamt München*, atstovaujamos G. Rittenauer,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos E. Toutain ir A.-L. Desjonquères,
- Europos Komisijos, atstovaujamos F. Clotuche-Duvieusart ir B.-R. Killmann,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: vokiečių.

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (OL L 269, 2013, p. 1, toliau – Muitinės kodeksas), 71 straipsnio 1 dalies b punkto išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant *BMW Bayerische Motorenwerke AG* (toliau – BMW) ir *Hauptzollamt München* (Miuncheno centrinė muitinė, Vokietija; toliau – Centrinė muitinė) ginčą dėl atsižvelgimo į pirkėjo neatlygintinai gamintojui pateiktos programinės įrangos, skirtos importuojamų prekių gamybai ir pardavimui eksportui, kūrimo išlaidas, nustatant muitinę vertę.

Teisinis pagrindas

- 3 Muitinės kodekso 70 straipsnio, susijusio su muitinės vertės nustatymu remiantis sandorio verte, 1 dalyje numatyta:

„Prekių muitinės vertės pagrindas visų pirma yra sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją, kuri prireikus patikslinama.“

- 4 Šio kodekso 71 straipsnyje „Sandorio vertės elementai“ nustatyta:

„1. Nustatant muitinę vertę pagal 70 straipsnį, prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos už importuojamas prekes kainos pridedama:

<...>

- b) atitinkamai paskirstyta toliau išvardytų pirkėjo tiesiogiai arba netiesiogiai, nemokamai arba sumažintomis kainomis tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, susijusių su importuojamų prekių gamyba ir pardavimu eksportui, vertė, jeigu ši vertė nebuvo įskaityta į faktiškai sumokėtą arba mokėtiną kainą:
 - i) medžiagų, komponentų, dalių ir panašių daiktų, įeinančių į importuojamų prekių sudėtį;
 - ii) įrankių, šampų, formų ir panašių daiktų, naudotų importuojamoms prekėms gaminti;
 - iii) medžiagų, sunaudotų gaminant importuojamas prekes; ir
 - iv) inžinerinių, projektavimo, meninio apipavidalinimo, dizaino darbų, eskizų ir brėžinių parengimo, atliktų ne Sąjungoje ir būtinų importuojamų prekių gamybai, išlaidos;
- c) mokesčiai už patentus ir licencijas, susiję su vertinamomis prekėmis, kuriuos pirkėjas privalo tiesiogiai ar netiesiogiai sumokėti, vykdydamas vertinamų prekių pardavimo sąlygas, tiek, kiek mokesčiai už patentus ir licencijas nėra įskaityti į faktiškai sumokėtą ar mokėtiną kainą;

<...>

2. Papildomos pinigų sumos prie faktiškai sumokėtos ar mokėtinos kainos pridedamos vadovaujantis 1 dalimi tik remiantis objektyviais ir kiekybiškai įvertinamais duomenimis.

3. Nustatant muitinę vertę, prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos kainos nepridedamos jokios pinigų sumos, išskyrus numatytąsias šiame straipsnyje.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 5 BMW gamina transporto priemones, kuriose įrengti valdymo blokai. Šie iš įvairių trečiųjų šalių importuojami valdymo blokai – tai įdiegta sistema, kuria valdomi transporto priemonėje esantys įtaisai.
- 6 BMW pati arba per Europos Sąjungoje įsteigtas įmones sukūrė programinę įrangą, kuri skirta sklandžiam ryšiui tarp sistemų ir programų motorinėse transporto priemonėse užtikrinti ir būtina įvairiems techniniams procesams, kuriuos turi atlikti valdymo blokas naudojant transporto priemonę. Kadangi BMW yra programinės įrangos savininkė, ji neturi mokėti mokesčio už ją.
- 7 Šia programine įranga leista neatlygintinai naudotis valdymo blokų gamintojams. Prieš pristatydami valdymo blokus šie ją naudoja funkciniais bandymams atlikti. Bandymų protokolais patvirtina sklandžią valdymo bloko ir programinės įrangos sąveiką. Jis taip pat leidžia nustatyti, ar pristatant atsiradę gedimai buvo susiję su gabenimu, ar atsirado diegiant programinę įrangą. Visa procedūra yra BMW ir valdymo blokų gamintojų sutarčių dalykas.
- 8 BMW importuoja ir į laisvą apyvartą Sąjungoje išleidžia valdymo blokus su įdiegta ne Sąjungoje įsteigto gamintojo programine įranga.
- 9 Centrinei muitinei atliekant muitinės patikrinimą paaiškėjo, kad BMW kaip importuotų valdymo blokų muitinę vertę nurodė tų blokų gamintojams sumokėtą kainą, kurioje neatsižvelgiama į programinės įrangos kūrimo išlaidas. Manydama, kad šios išlaidos turėjo būti įtrauktos į muitinę vertę, 2018 m. rugsėjo 25 d. sprendimu Centrinė muitinė pranešime apie nustatytą importo muitą apskaičiavo iš viso 2 748,08 EUR už 2018 m. sausio mėn. į laisvą apyvartą išleistas prekes.
- 10 BMW apskundė šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.
- 11 Šiomis aplinkybėmis *Finanzgericht München* (Miuncheno finansų teismas, Vokietija), abejodamas dėl Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto aiškinimo, kiek tai susiję su atsižvelgimu į programinės įrangos kūrimo išlaidas, ir prireikus dėl būtinybės atsižvelgti į importuotoją ir gamintoją siejančias sutarties nuostatas, siekdamas nustatyti, kurios Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto nuostatos reikia laikytis šioje byloje tikslinant muitinę vertę, nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar Sąjungoje parengtos programinės įrangos, pardavėjui neatlygintinai perduotos ir įdiegtos į importuojamą valdymo bloką, kūrimo išlaidos turi būti pridedamos prie importuojamų prekių sandorio vertės pagal Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktą, jei šios išlaidos nėra įskaitytos į faktiškai sumokėtą arba mokėtiną už importuojamas prekes kainą?“

Dėl prejudicinio klausimo

- 12 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip, kad, siekiant nustatyti importuojamos prekės muitinę vertę, pagal jį leidžiama prie sandorio vertės pridėti Sąjungoje sukurtos programinės įrangos, kurią pirkėjas neatlygintinai perdavė trečiojoje šalyje įsisteigusiam pardavėjui, ekonominę vertę.
- 13 Pirmiausia reikia priminti, kad tiek iš Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalies ir 71 straipsnio 1 dalies formuluotės, tiek iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad muitinės vertės nustatymu siekiama įtvirtinti teisingą, vienodą ir neutralią sistemą, kuri neleistų naudoti savavališkai nustatytų arba fiktyvių muitinės verčių. Todėl muitinės vertė turi atspindėti realią importuotos prekės ekonominę vertę ir būti apskaičiuota atsižvelgiant į šios prekės elementų, turinčių ekonominę vertę,

- visumą. Taigi, nors faktiškai sumokėta arba mokėtina kaina už prekes paprastai yra muitinės vertės apskaičiavimo pagrindas, ši kaina yra informacija, kurią gali reikėti patikslinti, kai tai būtina siekiant išvengti savavališkai nustatytos arba fiktyvios muitinės vertės (2019 m. birželio 20 d. Sprendimo *Oribalt Rīga*, C-1/18, EU:C:2019:519, 22 ir 23 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija).
- 14 Pirma, reikia pažymėti, kad pagal Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktą prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinės už importuotas prekes kainos reikalaujama pridėti tam tikrų pirkėjo tiesiogiai arba netiesiogiai, nemokamai arba sumažintomis kainomis suteiktų tam tikrų prekių ar paslaugų, naudojamų gaminant ar parduodant importuojamas prekes eksportui, vertę, jeigu ši vertė nebuvo įskaityta į šią kainą.
 - 15 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės nustatyti, ar jo nagrinėjamoje byloje įvykdytos Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkte numatytos sąlygos, ir įvertinti, ar programinės įrangos ekonominė vertė turi būti pridedama prie valdymo blokų sandorio vertės, kad būtų nustatyta jų muitinė vertė. Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės įvertinti, ar tai, kad ši programinė įranga leidžia, pirma, patikrinti valdymo blokų veikimą ir, antra, nustatyti, ar pristatant atsiradę gedimai buvo susiję su gabenimu ar atsirado diegiant programinę įrangą, gali valdymo blokams suteikti didesnę tikrąją vertę nei jų sandorio vertė.
 - 16 Antra, argumentui, kad Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktas šioje byloje netaikytinas, nes programinė įranga nėra įtraukta į Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto i–iv papunkčiuose pateiktą sąrašą, o pagal to paties straipsnio 3 dalį galimybė patikslinti muitinę vertę ribojama tik šiame straipsnyje numatytais atvejais, negalima pritarti.
 - 17 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau turėjo galimybę atmesti argumentą, kad programinė įranga nepatenka nė į vieną iš kategorijų, dėl kurių gali būti patikslinta muitinė vertė, ir nusprendė, kad, nustatant importuojamų kompiuterių, kuriuose pardavėjas įdiegė programinę įrangą, sudarytą iš vienos ar kelių jam nemokamai pirkėjo pateiktų operacinių sistemų, muitinę vertę, prie jų sandorio vertės reikia pridėti šios programinės įrangos vertę, jei ši nebuvo įtraukta į už šiuos kompiuterius faktiškai sumokėtą ar mokėtiną kainą (šiuo klausimu žr. 2006 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716, 23, 24 ir 37 punktus).
 - 18 Taigi nustatant importuojamos prekės muitinę vertę nesvarbu tai, kad produktas, prie kurio reikia pridėti vertę, yra nematerialusis turtas, kaip antai programinė įranga. Iš šios nuostatos formuluotės, kurioje aiškiai daroma nuoroda į „prekes“ arba „paslaugas“, matyti, kad jos taikymo sritis neapsiriboja materialiuoju turtu.
 - 19 Taigi, priešingai, nei teigia ieškovė pagrindinėje byloje, Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto i papunktis, kuris apima „medžiagas, komponentus, dalis ir panašius daiktus, įeinančius į importuojamų prekių sudėtį“, negali būti aiškinamas taip, kad į jo taikymo sritį neįtraukiamas nematerialusis turtas. Nei iš 71 straipsnio 1 dalies b punkto formuluotės, nei iš šios nuostatos struktūros negalima spręsti apie tokį neįtraukimą. Pagal šią nuostatą importuojamų prekių muitinė vertė papildoma ne tik produktų, bet ir paslaugų, kurios atitinka joje nustatytas sąlygas, verte. Toks aiškinimas, kokį siūlo ieškovė pagrindinėje byloje, lemtų ne tik tai, kad galimi muitinės vertės patikslinimai būtų apriboti vienintelio šios nuostatos iv punkte nurodyto atvejo, kai kalbama apie paslaugos vertės pridėjimą, bet ir tai, kad būtų įtrauktos tik paslaugos, kurias, viena vertus, sudaro „inžinerinių, projektavimo, meninio apipavidalinimo, dizaino darbai, eskizų ir brėžinių parengimas“, ir, kita vertus, kurios yra „būtinės importuojamų prekių gamybai“. Tokiam aiškinimui negalima pritarti, nes nematerialiajam turtui galima taikyti tiek Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto i papunktį, tiek 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktį.
 - 20 Be to, siekiant nustatyti, ar programinė įranga patenka į šio 71 straipsnio 1 dalies i arba iv papunkčių taikymo sritį, Muitinės kodekso komiteto, numatyto šio kodekso 285 straipsnyje, parengto Tekstų dėl muitinės vertės rinkinio išvadoje Nr. 26 atskiriamos, viena vertus, prekių gamybai būtinos intelektinės

paslaugos, patenkančios į Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunkčio taikymo sritį, ir, kita vertus, į importuotas prekes inkorporuotos nematerialios sudedamosios dalys, kurios reikalingos joms veikti, bet nėra būtinos jų gamybai. Muitinės kodekso komiteto teigimu, šios dalys vis dėlto yra sudedamoji galutinių produktų dalis, nes yra prie pastarųjų prijungtos arba į juos inkorporuotos ir užtikrina arba pagerina jų veikimą. Be to, jos šiuos produktus papildo nauja funkcija ir taip gerokai prisideda prie importuojamų prekių vertės. Todėl, Muitinės kodekso komiteto teigimu, jos patenka į minėto kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto i papunkčio taikymo sritį.

- 21 Nors Muitinės kodekso komiteto išvados neturi privalomosios teisinės galios, jos yra ne mažiau svarbios užtikrinant, kad valstybių narių muitinės vienodai taikytų Muitinės kodeksą, ir gali būti laikomos šiam kodeksui aiškinti tinkama priemone (2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *GE Healthcare*, C-173/15, EU:C:2017:195, 45 punktas ir nurodyta jurisprudencija).
- 22 Trečia, reikia pabrėžti, kad nors Teisingumo Teismas galėjo atsižvelgti į Sąjungos importuotojo ir trečiojoje šalyje įsteigto gamintojo sudarytas sutartis, jis tai padarė, siekdamas įvertinti „pirkėjo“ statusą (šiuo klausimu žr. 2006 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716, 29 punktą). Vis dėlto negalima leisti, kad šalys galėtų remtis sutarties nuostatomis tam, kad apribotų Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkte numatytas patikslinimo galimybes, antraip būtų pažeista jurisprudencija, pagal kurią muitinė vertė turi atitikti realią importuotos prekės ekonominę vertę, ir dėl to reikia atsižvelgti į ekonominę vertę turinčių šios prekės dalių visumą (2017 m. kovo 9 d. Sprendimo *GE Healthcare*, C-173/15, EU:C:2017:195, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Vadinasi, importuotos prekės muitinės vertės patikslinimas pagal Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktą grindžiamas objektyviais kriterijais, o sutarties nuostatos jam negali daryti įtakos.
- 23 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip, kad, siekiant nustatyti importuojamos prekės muitinę vertę, pagal ją leidžiama prie sandorio vertės pridėti Sąjungoje sukurtos programinės įrangos, kurią pirkėjas neatlygintinai perdavė trečiojoje šalyje įsisteigusiam pardavėjui, ekonominę vertę.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 24 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, 71 straipsnio 1 dalies b punktas turi būti aiškinamas taip, kad, siekiant nustatyti importuojamos prekės muitinę vertę, pagal ją leidžiama prie sandorio vertės pridėti Europos Sąjungoje sukurtos programinės įrangos, kurią pirkėjas neatlygintinai perdavė trečiojoje šalyje įsisteigusiam pardavėjui, ekonominę vertę.

Parašai.