

Υπόθεση C-509/19

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

4 Ιουλίου 2019

Αιτούν δικαστήριο:

Finanzgericht München

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

6 Ιουνίου 2019

Προσφεύγουσα:

BMW Bayerische Motorenwerke AG

Καθού:

Hauptzollamt München

[παραλειπόμενα]

Finanzgericht München

Διάταξη

Επί της διαφοράς

BMW Bayerische Motorenwerke AG

[παραλειπόμενα]

κατά

Hauptzollamt München

[παραλειπόμενα]

με αντικείμενο

τελωνειακούς δασμούς (ευθεία προσφυγή χωρίς προηγούμενη διοικητική διαδικασία)

Προσφεύγουσα

Καθού

το δέκατο τέταρτο τμήμα του Finanzgericht München (φορολογικού δικαστηρίου του Μονάχου) [παραλείπόμενα]

εξέδωσε κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 6ης Ιουνίου 2019 την ακόλουθη διάταξη: **[σελ. 2 του πρωτοτύπου]**

A. Υποβάλλει στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης δυνάμει του άρθρου 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

Πρέπει το κόστος αναπτύξεως (μελέτης) λογισμικού που σχεδιάστηκε στην Ευρωπαϊκή Ένωση, παρέχεται αδαπάνως στον πωλητή από τον αγοραστή και έχει εγκατασταθεί στην εισαγόμενη κεντρική ηλεκτρονική μονάδα ελέγχου να προστίθεται στη συναλλακτική αξία του εισαγόμενου εμπορεύματος, σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 269/1 της 10.10.2013), όταν το κόστος αυτό δεν περιλαμβάνεται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για το εισαγόμενο εμπόρευμα τιμή;

B. Η διαδικασία αναστέλλεται έως ότου αποφανθεί το Δικαστήριο επί του προδικαστικού ερωτήματος.

[παραλείπόμενα] **[σελ. 3 του πρωτοτύπου]**

1. Τα πραγματικά περιστατικά

Η προσφεύγουσα εισήγε κεντρικές ηλεκτρονικές μονάδες ελέγχου διαφόρων κατασκευαστών από τρίτες χώρες και έθετε τα εμπορεύματα σε ελεύθερη κυκλοφορία. Στο πλαίσιο τελωνειακού ελέγχου, το Hauptzollamt (κεντρικό τελωνείο, στο εξής: HZA) διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα είχε παράσχει αδαπάνως τυποποιημένα στοιχεία λογισμικού στους προμηθευτές τρίτων χωρών, τα οποία αυτοί είχαν εγκαταστήσει στις εισαγόμενες κεντρικές ηλεκτρονικές μονάδες ελέγχου. Το λογισμικό διατίθεται σε δικτυακή πύλη της προσφεύγουσας και η λήψη του από τους κατασκευαστές τρίτων χωρών γίνεται μέσω τηλεφορτώσεως. Έχει αναπτυχθεί από εξουσιοδοτημένες επιχειρήσεις στην ΕΕ ή από την ίδια την προσφεύγουσα και ανήκει σε αυτή. Η προσφεύγουσα δεν υποχρεούτο να καταβάλει δικαιώματα και τέλη αδειοδοτήσεως για το λογισμικό.

Το λογισμικό, με το οποίο διασφαλίζεται η απρόσκοπτη επικοινωνία των συστημάτων και των εφαρμογών σε ένα μηχανοκίνητο όχημα, είναι απαραίτητο για την εκτέλεση διαφόρων τεχνικών λειτουργιών από την κεντρική ηλεκτρονική μονάδα ελέγχου κατά τη χρήση του οχήματος. Βάσει των συμφωνιών που συνήψαν με την προσφεύγουσα, οι προμηθευτές πρέπει να διενεργούν δοκιμή λειτουργίας πριν από την παράδοση των κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου. Το πρωτόκολλο δοκιμής που συντάσσεται κατόπιν πρέπει να τεκμηριώνει τον απρόσκοπτο συντονισμό μεταξύ της κεντρικής ηλεκτρονικής

μονάδας ελέγχου και του λογισμικού. Χωρίς την εν λόγω δοκιμή λειτουργίας από τον προμηθευτή, θα ήταν αδύνατο να εξακριβωθεί αν τυχόν αναφανέντα προβλήματα προκλήθηκαν ήδη κατά την παράδοση, το πρώτον κατά τη μεταφορά ή στο πλαίσιο της τοποθέτησής του λογισμικού. Το σύνολο της διαδικασίας αποτελεί αντικείμενο των συμβάσεων με τους κατασκευαστές τρίτων χωρών και δεν εγγυάται μόνον τη λειτουργικότητα της εισαγόμενης συσκευής, αλλά αποτελεί επίσης μέρος της διαδικασίας διασφάλισης ποιότητας και αποσκοπεί στην εξασφάλιση των αξιώσεων που απορρέουν από την εγγύηση.

Στις τελωνειακές διασαφήσεις, το κόστος αναπτύξεως του λογισμικού δεν δηλώθηκε στη δασμολογητέα αξία.

Κατόπιν του τελωνειακού ελέγχου, το ΗΖΑ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το κόστος αναπτύξεως του λογισμικού έπρεπε να προστεθεί στη δασμολογητέα αξία, σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο i, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, και με πράξη βεβαίωσης εισαγωγικών δασμών της 25ης Σεπτεμβρίου 2018, προσδιόρισε συνολική οφειλή 2 748,08 ευρώ για τα εμπορεύματα που τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία τον Ιανουάριο του 2018. Κατά της πράξεως αυτής, η προσφεύγουσα άσκησε ευθεία προσφυγή (Sprungklage) το δε ΗΖΑ συμφώνησε με την άσκησή της στις 23 Οκτωβρίου 2018 [παραλειπόμενα].

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι το επίμαχο πρόβλημα θα μπορούσε ευχερώς να επιλυθεί, αν ήταν δυνατή η υπαγωγή του λογισμικού στο τελωνειακό καθεστώς της τελειοποιήσεως προς επανεισαγωγή. Υποστηρίζει ότι υπάρχει **[σελ. 4 του πρωτοτύπου]** εν προκειμένω ρυθμιστικό κενό στην τελωνειακή νομοθεσία όσον αφορά τα στοιχεία προς ενσωμάτωση που δεν έχουν την ιδιότητα του εμπορεύματος.

Προβάλλει ότι οι ισχύουσες διατάξεις του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα ανάγονται σε μια εποχή κατά την οποία δεν υπήρχε ή ήταν εξαιρετικά σπάνιο το εγκατεστημένο λογισμικό. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα συντάσσεται κατά κύριο λόγο με την άποψη που υποστήριξε η Επιτροπή στην αίτηση προδικαστικής αποφάσεως «Compaq» [βλ. (παραλειπόμενα) (απόφαση της 16ης Νοεμβρίου 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716), σκέψη 24], κατά την οποία δεν εφαρμόζεται το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα και δεν πρέπει να πραγματοποιείται η προσαρμογή που προβλέπεται σε αυτό.

Ισχυρίζεται ότι δεν αγνοεί το γεγονός ότι η άποψη της Επιτροπής δεν έγινε δεκτή στην προαναφερθείσα απόφαση του Δικαστηρίου. Εντούτοις, το Δικαστήριο δεν αποφάσισε στην εν λόγω υπόθεση δυνάμει ποιου σημείου του άρθρου 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα θα μπορούσε να προστεθεί στη δασμολογητέα αξία το κόστος αναπτύξεως λογισμικού προς ενσωμάτωση. Εκτιμά ότι, αν το λογισμικό καλυπτόταν από το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο iv, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, θα

αποκλειόταν ενδεχόμενη προσαύξηση της δασμολογητέας αξίας, καθότι το λογισμικό δεν αναπτύχθηκε εκτός της Ένωσης.

Η προσφεύγουσα ζητεί την ακύρωση της πράξεως επιβολής εισαγωγικών δασμών του ΗΖΑ της 25ης Σεπτεμβρίου 2018.

Το ΗΖΑ ζητεί την απόρριψη της προσφυγής.

Θεωρεί ότι τα έχοντα διανοητικό χαρακτήρα στοιχεία προς ενσωμάτωση καλύπτονται μεν από το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο iv, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. Ωστόσο, από τα ανωτέρω στοιχεία πρέπει να διακρίνονται τα στοιχεία προς ενσωμάτωση που έχουν άυλα συστατικά και έχουν ενσωματωθεί στα εισαγόμενα προϊόντα προκειμένου αυτά να μπορούν να λειτουργήσουν, π.χ. το πρόγραμμα πλύσεων ενός πλυντηρίου ή το λογισμικό ενός ηλεκτρονικού υπολογιστή πλοηγήσεως αυτοκινήτου. Αντίθετα με ό,τι συμβαίνει π.χ. στην περίπτωση μιας ευρεσιτεχνίας, ενός βιομηχανικού υποδείγματος ή ενός σχεδίου, το άυλο συστατικό δεν αποτελεί άμεσα αναγκαία προϋπόθεση για την κατασκευή του προϊόντος. Μολονότι η επεξεργασία του λογισμικού έγινε στην ΕΕ, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο iv, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, διότι δεν ήταν απαραίτητο για την κατασκευή της εισαγόμενης κεντρικής ηλεκτρονικής μονάδας ελέγχου. [σελ. 5 του πρωτοτύπου]

Τα άυλα στοιχεία προς ενσωμάτωση αποτελούν συστατικό του τελικού προϊόντος, δεδομένου ότι είναι συνδεδεμένα με αυτό, βελτιώνουν τη λειτουργικότητά του ή, ακόμη, του προσθέτουν νέες λειτουργίες και, ως εκ τούτου, επαυξάνουν την αξία του εισαγόμενου προϊόντος κατά τρόπο μη αμελητέο. Ως εκ τούτου, υποστηρίζει ότι είναι επίσης σημαντικό το ποιο ακριβώς είναι το αντικείμενο της προμήθειας στο οποίο έχουν συμφωνήσει τα συμβαλλόμενα μέρη. Υπολογιστής με λειτουργικό σύστημα το οποίο έχει ενσωματωθεί σε αυτόν από τον αγοραστή δεν θα ήταν πλήρης χωρίς αυτό. Σύμφωνα με το ΗΖΑ, τα πράγματα έχουν άλλως στην υπό κρίση υπόθεση, δεδομένου ότι το λογισμικό δεν είναι απαραίτητο για την κατασκευή των κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου καθότι η προσθήκη ή η αφαίρεση του λογισμικού δεν επιφέρει καμία αλλαγή στο υλισμικό. Απομένει, συνεπώς, μόνο η προσαύξηση της αξίας σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο i, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα.

[παραλείπόμενα]

2. Η λυσιτέλεια των προδικαστικών ερωτημάτων

Η έκβαση της διαφοράς εξαρτάται από το αν η τιμή που καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα για τα εισαγόμενα από τρίτη χώρα εμπορεύματα (κεντρικές ηλεκτρονικές μονάδες ελέγχου με εγκατεστημένο λογισμικό) πρέπει να θεωρηθεί ως συναλλακτική αξία ή αν το κόστος αναπτύξεως λογισμικού που παρήχθη στην ΕΕ και του οποίου η εγκατάσταση έγινε σε τρίτη χώρα, το οποίο διατέθηκε

αδαπάνως στον πωλητή των κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου, πρέπει να προστεθεί στην τιμή αγοράς σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα.

3. Το εφαρμοστέο δίκαιο της Ένωσης

Το άρθρο 70, παράγραφος 1, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα προβλέπει τα εξής:

«Η κύρια βάση της δασμολογητέας αξίας εμπορευμάτων, είναι η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν αυτά πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, ενδεχομένως κατόπιν προσαρμογής.[>»

Το άρθρο 71, παράγραφος 1, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα ορίζει ότι:

«Για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας κατ' εφαρμογή του άρθρου [70], στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εισαγόμενα εμπορεύματα τιμή προστίθενται:

α) [...] [σελ. 6 του πρωτοτύπου]

β) η αξία, επιμεριζόμενη με τον κατάλληλο τρόπο, των προϊόντων και υπηρεσιών που αναφέρονται κατωτέρω, εφόσον παρέχονται άμεσα ή έμμεσα από τον αγοραστή, αδαπάνως ή με μειωμένο κόστος, και χρησιμοποιούνται κατά την παραγωγή και την πώληση προς εξαγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων εφόσον η αξία αυτή δεν έχει περιληφθεί στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή:

i) υλικά, συστατικά, μέρη και παρόμοια στοιχεία που έχουν ενσωματωθεί στα εισαγόμενα εμπορεύματα,

ii) εργαλεία, μήτρες, καλούπια και παρόμοια είδη που χρησιμοποιούνται κατά την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων,

iii) υλικά που έχουν καταναλωθεί κατά την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων, και

iv) οι εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας, μελέτης, τέχνης, σχεδιασμού, σχεδίων και ιχνογραφημάτων, οι οποίες γίνονται εκτός της Ένωσης και είναι αναγκαίες για την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων,

γ) έως ε) [...] [>»]

Το άρθρο 71, παράγραφος 3, του ενωσιακού τελωνειακού [παραλειπόμενα] [κώδικα] έχει ως εξής:

[«Για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας, κανένα στοιχείο δεν προστίθεται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή, με εξαίρεση τα στοιχεία που προβλέπονται στο παρόν άρθρο».

4. Προδικαστικό ερώτημα

Το αιτούν δικαστήριο τείνει να συνταχθεί με την άποψη των Κυβερνήσεων της Ολλανδίας και της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, ή αντίστοιχα του Ηνωμένου Βασιλείου [βλ. (παραλειπόμενα) (απόφαση της 16ης Νοεμβρίου 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716), σκέψη 34], σύμφωνα με την οποία το επίμαχο λογισμικό εμπίπτει στο άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο iv, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα ως «εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας» ή «μελέτης», με αποτέλεσμα να αποκλείεται ο συνυπολογισμός του κόστους, εφόσον αυτές έχουν πραγματοποιηθεί εντός της ΕΕ.

Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η νομοθεσία της Ένωσης περί τελωνειακής εκτιμήσεως αποσκοπεί στη διαμόρφωση ενός συστήματος δίκαιου, ομοιόμορφου και ουδέτερου, το οποίο να αποκλείει τη χρησιμοποίηση αυθαιρέτων ή πλασματικών δασμολογικών αξιών. Συνεπώς, η δασμολογητέα αξία πρέπει να αντανακλά την πραγματική οικονομική αξία του εισαγομένου εμπορεύματος και, επομένως, να λαμβάνει υπόψη όλα τα στοιχεία του εμπορεύματος αυτού που έχουν οικονομική αξία [πρβλ. (παραλειπόμενα) (απόφαση της 9ης Μαρτίου 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195)].
[σελ. 7 του πρωτοτύπου]

Κατά το άρθρο 70 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων είναι, κατ' αρχήν, η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, υπό την επιφύλαξη τυχόν προσαρμογής που πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 71 του κώδικα αυτού (που αντιστοιχεί στο άρθρο 32 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1791/2006 του Συμβουλίου, της 20ής Νοεμβρίου 2006).

Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα συμφώνησε με τους εγκατεστημένους σε τρίτες χώρες πωλητές των επίμαχων εμπορευμάτων μια τιμή αγοράς στην οποία βασίστηκε η δηλωθείσα δασμολογητέα αξία. Παρέσχε δωρεάν το λογισμικό στον πωλητή και, κατ' επέκταση, στον κατασκευαστή των κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου που εισήχθησαν εν συνεχεία· συνεπώς, δεν αμφισβητείται ότι η αξία του λογισμικού δεν περιλαμβάνεται στην τιμή αγοράς των ετοιμοπαράδοτων κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου.

Το κόστος αγοράς δεν αντικατοπτρίζεται ορθώς στην πράγματι πληρωθείσα τιμή αγοράς κατά την έννοια του άρθρου 70 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, μεταξύ άλλων, όταν ο αγοραστής έχει προμηθεύσει στον πωλητή αδαπάνως ή με

μειωμένο κόστος προϊόντα ή υπηρεσίες τα οποία χρησιμοποιούνται κατά την παραγωγή και την πώληση των εμπορευμάτων, και, ως εκ τούτου, πρέπει να υποθεθεί ότι το κόστος παραγωγής του εμπορεύματος και, συνεπώς, η τιμή αγοράς, είναι μειωμένα κατά το ποσό που αντιστοιχεί στην αξία των προϊόντων ή των υπηρεσιών αυτών [παραλειπόμενα].

Το άρθρο 71 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα διευκρινίζει τα στοιχεία που πρέπει να προστίθενται στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εισαγόμενα εμπορεύματα τιμή, προκειμένου να καθοριστεί η δασμολογητέα αξία τους. Η διάταξη περιέχει εξαντλητική απαρίθμηση· σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 3, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, δεν πρέπει να προστίθενται άλλα στοιχεία στην πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή πέρα από αυτά που απαριθμούνται στην εν λόγω διάταξη. Συνεπώς, αν ορισμένα κόστη αγοράς που καταβλήθηκαν πέραν της πράγματι πληρωθείσας ή πληρωτέας τιμής αγοράς, δεν εμπίπτουν στις προβλεπόμενες στην εν λόγω διάταξη περιπτώσεις, εφαρμόζεται η συναλλακτική αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 70 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα.

Είναι, επομένως, αναγκαίο να διευκρινιστεί, αν το κόστος του λογισμικού που παρήχθη εν προκειμένω στην ΕΕ, εμπίπτει σε κάποια από τις κατηγορίες των προϊόντων και υπηρεσιών που απαριθμούνται στα σημεία i έως iv του άρθρου 71 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι δεν καταβλήθηκαν δικαιώματα και τέλη αδειοδότησεως για το λογισμικό, τα οποία θα μπορούσαν να προστεθούν σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο γ', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. **[σελ. 8 του πρωτοτύπου]**

Ως εκ τούτου, στην υπό κρίση υπόθεση πρέπει να εξεταστεί η προσθήκη στοιχείων επί της συναλλακτικής αξίας σύμφωνα με το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο i, ή το άρθρο 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο iv, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. Σε αντίθεση με την περίπτωση του προδικαστικού ερωτήματος που υπέβαλαν οι Κάτω Χώρες, επί του οποίου το Δικαστήριο απεφάνθη με απόφασή του το 2006 [βλ. (παραλειπόμενα) (απόφαση της 16ης Νοεμβρίου 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716)], καθοριστικό εν προκειμένω είναι το κατά πόσον το κόστος αναπτύξεως λογισμικού εμπίπτει στην έννοια «εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας, μελέτης, οι οποίες γίνονται εκτός της Ένωσης και είναι αναγκαίες για την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων» ή πρέπει να θεωρηθεί ως «συστατικά, μέρη και παρόμοια στοιχεία που έχουν ενσωματωθεί στα εισαγόμενα εμπορεύματα», δεδομένου ότι στην υπό κρίση περίπτωση το κόστος για την ανάπτυξη του λογισμικού πραγματοποιήθηκε στην ΕΕ.

Το Δικαστήριο δεν χρειάστηκε να εξετάσει αυτήν την οριοθέτηση στην [παραλειπόμενα] [απόφαση της 16ης Νοεμβρίου 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716], διότι το λογισμικό (λειτουργικό σύστημα) που είχε παρασχεθεί τότε αδαπάνως στον πωλητή, είχε αποκτηθεί από τον αγοραστή στις ΗΠΑ, και, συνεπώς, η αξία του λογισμικού έπρεπε να προστεθεί ανεξαρτήτως του αν θεωρείτο ως «κωδικά, συστατικά, μέρη ή

παρόμοια στοιχεία που έχουν ενσωματωθεί στα εισαγόμενα εμπορεύματα» ή «εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας, μελέτης, που είναι αναγκαίες για την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων».

Κατά την οριοθέτηση των επίμαχων στοιχείων, διαπιστώνεται ότι η μια διάταξη (σημείο i) αφορά στοιχεία που αποτελούν αντικείμενα (υλικά, συστατικά και μέρη) και η άλλη (σημείο iv) πνευματικά (άυλα) στοιχεία (π.χ. εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας και μελέτης).

Αν γίνει δεκτό, όπως υποστηρίζει η διοίκηση, ότι στα υλικά στοιχεία προς ενσωμάτωση μπορούν επίσης να περιλαμβάνονται άυλα συστατικά, κάτι το οποίο είναι αμφίβολο με βάση το γράμμα της διατάξεως, η οριοθέτηση πρέπει να λαμβάνει υπόψη το αν οι εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας ή οι εργασίες μελέτης ήσαν αναγκαίες για την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων.

Στην περίπτωση αυτή, στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 71, παράγραφος 1, στοιχείο β', σημείο iv, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα μπορούν να εμπίπτουν άυλα στοιχεία προς ενσωμάτωση που παρέχονται στον πωλητή των εισαγόμενων εμπορευμάτων, όπως η τεχνογνωσία παραγωγής, τα βιομηχανικά σχέδια ή οι δαπάνες αναπτύξεως λογισμικού, όταν είναι πράγματι αναγκαία για την παραγωγή των εισαγόμενων εμπορευμάτων.

Είναι συναφώς καθοριστικό να διευκρινιστεί ποιο ακριβώς είναι το παραδοτέο αγαθό που λαμβάνεται υπόψη και ποιες εργασίες μηχανικής ή μηχανολογίας ή εργασίες μελέτης είναι απαραίτητες για την παραγωγή του. Όπως ορθώς επισημαίνει το ίδιο το ΗΖΑ, σημασία προς τούτο μπορεί να έχει μόνον **[σελ. 9 του πρωτοτύπου]** το παραδοτέο αγαθό που αποτέλεσε τη βάση για τους αντισυμβαλλόμενους ή στο οποίο συμφώνησαν.

Αντικείμενο των εισαγωγών και θεμέλιο της συμφωνίας της προσφεύγουσας με τους πωλητές της είναι η προμήθεια κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου με εγκατεστημένο λογισμικό ελέγχου. Για τη σύμβαση πωλήσεως μεταξύ της προσφεύγουσας και του αγοραστή ήταν εν προκειμένω καθοριστικό το γεγονός ότι το λογισμικό είχε ήδη εγκατασταθεί στην τρίτη χώρα. Η δοκιμή λειτουργίας, που πρέπει να πραγματοποιείται βάσει των συμβάσεων, αποτελεί μέρος της διαδικασίας παραγωγής. Μόνο μέσω αυτής της διαδικασίας, η οποία περιλαμβάνει τη χρήση της επιθυμητής τεχνολογίας, εξασφαλίζεται η λειτουργικότητα και η δυνατότητα χρήσεως των κεντρικών ηλεκτρονικών μονάδων ελέγχου για την προσφεύγουσα.

Αν η έννοια των στοιχείων προς ενσωμάτωση που έχουν διανοητικό χαρακτήρα ερμηνευθεί με αυτόν τον τρόπο, τότε συνάδει προς το πνεύμα και τον σκοπό της διατάξεως, που συνίσταται στην προώθηση των διανοητικών υπηρεσιών που προσφέρονται στο πλαίσιο της οικονομίας της χώρας εισαγωγής (εν προκειμένω της Ένωσης) σε σχέση με αυτές που προσφέρονται στο πλαίσιο τρίτης χώρας. Επιπροσθέτως, αυτή η ερμηνεία λαμβάνει υπόψη το γεγονός ότι στην περίπτωση των στοιχείων προς ενσωμάτωση που έχουν διανοητικό χαρακτήρα δεν είναι

δυνατή η υπαγωγή στο καθεστώς τελειοποίησης προς επανεισαγωγή, αντίθετα από ό,τι συμβαίνει με τα προς ενσωμάτωση υλικά, συστατικά ή μέρη (βλ. άρθρο 256 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα). Με τον τρόπο αυτό, εξομοιώνονται τα προς ενσωμάτωση στοιχεία διανοητικού χαρακτήρα με τα προς ενσωμάτωση στοιχεία υλικού χαρακτήρα που προέρχονται από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

[παραλειπόμενα]

ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ