

Byla C-509/19

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2019 m. liepos 4 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Finanzgericht München (Vokietija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2019 m. birželio 6 d.

Pareiškėja:

BMW Bayerische Motorenwerke AG

Atsakovė:

Hauptzollamt München

<...>

Finanzgericht München (Miuncheno finansų teismas)

Nutartis

byloje

BMW Bayerische Motorenwerke AG

pareiškėja

<...>,

prieš

Hauptzollamt München (Miuncheno centrinė muitinė)

atsakovę

<...>,

dėl

muito (skundas be išankstinės administracinės procedūros)

Finanzgericht München 14-oji kolegija <...>

įvykus 2019 m. birželio 6 d. posėdžiui nutarė (**orig. p. 2**)

A. Pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui (ESTT) šį prejudicinį klausimą:

Ar Europos Sąjungoje parengtos programinės įrangos, kurią pirkėjas neatlygintinai pateikė pardavėjui ir kuri buvo įrašyta į importuojamą valdymo bloką, kūrimo išlaidos pridedamos prie importuojamų prekių sandorio vertės pagal 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas) (OL L 269, 2013 10 10, p. 1; klaidų ištaisymas OL L 287, 2013, p. 90, OL L 70, 2015, p. 66, ir OL L 267, 2016, p. 2) 71 straipsnio 1 dalies b punktą, jei šios išlaidos nėra įskaitytos į faktiškai sumokėtą arba mokėtiną už importuojamas prekes kainą?

B. Sustabdyti bylos nagrinėjimą, iki bus priimtas ESTT prejudicinis sprendimas.

<...> (**orig. p. 3**)

1. Faktinės aplinkybės

Pareiškėja importavo valdymo blokus iš įvairių trečiųjų šalių gamintojų ir išleido šias prekes į laisvą apyvartą. Per muitinės patikrinimą *Hauptzollamt* (centrinė muitinė, toliau – HZA) nustatė, kad pareiškėja suteikė teisę tiekėjams iš trečiųjų šalių nemokamai naudotis standartinės programinės įrangos komponentais, kuriuos tiekėjai įrašė į importuojamus valdymo blokus. Programinė įranga pateikiama pareiškėjos interneto svetainėje, trečiųjų šalių gamintojai šią įrangą atsisiunčia. Įrangą sukūrė ES įmonės pagal užsakymą arba pati pareiškėja; įranga yra pareiškėjos nuosavybė ir pareiškėja neturėjo mokėti jokio autorinio atlyginimo už šią programinę įrangą.

Sklandžiam ryšiui tarp sistemų ir programų motorinėse transporto priemonėse užtikrinti skirta programinė įranga yra būtina įvairiems techniniams procesams, kuriuos turi atlikti valdymo blokas naudojant transporto priemonę. Pagal susitarimus su pareiškėja tiekėjai, prieš pristatydami valdymo blokus, privalo atlikti funkcinius bandymus. Po bandymų turi būti parengtas bandymų protokolai, patvirtinantis sklandžią valdymo bloko ir programinės įrangos sąveiką. Be šių pas tiekėją atliekamų funkcinių bandymų nebūtų galimybės nustatyti, ar gedimai, jei jų yra, atsirado jau pristatant prekes, ar jas dar tik vežant, ar diegiant programinę įrangą. Visa procedūra yra sutarčių su trečiųjų šalių gamintojais dalykas ir ne tik garantuoja importuojamo prietaiso veikimą, bet ir yra kokybės užtikrinimo dalis, skirta garantinių reikalavimų apsaugai.

Muitinės deklaracijose į programinės įrangos kūrimo išlaidas neatsižvelgta deklaruojant muitinę vertę.

Po muitinės patikrinimo HZA padarė išvadą, kad programinės įrangos kūrimo išlaidos turi būti pridamos prie muitinės vertės pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto i papunktį ir 2018 m. rugsėjo 25 d. pranešime apie nustatytą importo muitą apskaičiavo iš viso 2 748,08 EUR už 2018 m. sausio mėn. į laisvą apyvartą išleistas prekes. HZA 2018 m. spalio 23 d. pritarus, pareiškėja dėl šio pranešimo pateikė skundą be išankstinės administracinės procedūros <...>.

Pareiškėja nurodo, kad šią problemą būtų galima išspręsti paprastai, jei programinei įrangai galėtų būti taikoma laikinojo išvežimo perdėbti muitinės procedūra. Šiuo požiūriu (**orig. p. 4**) muitų teisės aktuose yra prekės pobūdžio neturinčių pagalbinių elementų reglamentavimo spraga.

Galiojančios Sąjungos muitinės kodekso nuostatos buvo priimtos tuo metu, kai įrašytos programinės įrangos apskritai nebuvo arba jos naudojimas buvo labai ribotas. Dėl šios priežasties pareiškėja pirmiausia pritaria Komisijos dar prašyme priimti prejudicinį sprendimą byloje „Compaq“ (žr. <...> [2006 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716], 24 punktą) galiausiai išreikštai nuomonei, kad Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktas netaikytinas, o jame numatytas tikslinimas neturi būti atliekamas.

Taip pat pripažįstama, kad Komisijos teisinė nuomonė neatsispindėjo nurodytame ESTT sprendime. Vis dėlto ESTT minėtame sprendime nenutarė, pagal kurį Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto papunktį prie muitinės vertės galėtų būti pridamos kartu teikiamos programinės įrangos kūrimo išlaidos. Tuo atveju, jei programinei įrangai turėtų būti taikomas Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktis, papildomas įskaitymas būtų negalimas, nes programinė įranga sukurta ne už Sąjungos ribų.

Pareiškėja prašo panaikinti HZA 2018 m. rugsėjo 25 d. pranešimą apie nustatytą importo muitą.

HZA prašo atmesti skundą.

Muitinė pripažįsta, kad Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktis apima intelektualius pagalbinius elementus. Vis dėlto juos reikia skirti nuo nematerialių sudedamųjų dalių, kurios įdiegiamos į importuojamą prekę tam, kad ji veiktų, pavyzdžiui, skalbimo programa skalbyklėje ar borto kompiuterio programinė įranga automobilyje. Kitaip nei, pavyzdžiui, patentas, modelis ar dizainas, nemateriali sudedamoji dalis nėra neišvengiama ir būtina sąlyga prekei sukurti. Nors programinė įranga buvo parengta ES, jai netaikomas Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktis, nes ji nebuvo būtina importuojamų valdymo blokams gamybai. (**orig. p. 5**)

Muitinės teigimu, nematerialūs pagalbiniai elementai yra galutinės prekės sudedamoji dalis, nes jie yra su preke susiję, gerina jos technines galimybes ar net suteikia papildomų funkcijų ir taip gerokai padidina importuojamos prekės vertę.

Todėl taip pat svarbu, dėl kokio tiekimo objekto sutarties šalys yra susitarusios. Kompiuteris kartu su pirkėjo papildomai pateikta operacine sistema be šios sistemos būtų iki galo nesukomplektuotas. Kitokia padėtis yra šioje byloje atsižvelgiant į tai, kad programinė įranga valdymo blokų gamybai nėra būtina, nes programinės įrangos įdiegimas ar pašalinimas nekeičia programinės įrangos [aparatinės įrangos]. Taigi, lieka tik pridėjimas pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktą i papunktį.

<...>

2. Sprendimo dėl prejudicinių klausimų svarba

Nagrinėjamu atveju svarbu nustatyti, ar turi būti remiamasi pareiškėjos sumokėta kaina už prekes, importuojamas iš trečiosios šalies (valdymo blokus su įdiegta programine įranga), kaip sandorio vertė, ar prie pirkimo kainos pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punktą turi būti pridedamos ES pagamintos ir trečiosios šalies diegiamos, valdymo blokų pardavėjui neatlygintai perduotos programinės įrangos kūrimo išlaidos.

3. Taikytina Sąjungos teisė

Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„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.“

Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

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

- a) <...> (**orig. p. 6**)
- 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–e) <...>[“]

Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 3 dalyje nustatyta <...>:

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

4. Prejudicinis klausimas

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas yra linkęs sutikti su Nyderlandų ir Vokietijos vyriausybių arba Jungtinės Karalystės vyriausybės nuomone (žr. <...> [2006 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716], 34 punktą), kad nagrinėjamai programinei įrangai, kaip „inžineriniams“ arba „projektavimo darbams“, taikomas Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktis, o tai reiškia, kad išlaidos nepridedamos, jei programinė įranga buvo sukurta ES.

Pagal ESTT suformuotą jurisprudenciją muitinės vertę reglamentuojančiais Sąjungos teisės aktais siekiama įtvirtinti teisingą, vienodą ir neutralią sistemą, kuri neleistų naudoti savavališkai nustatytų arba fiktyvių muitinių verčių. Taigi muitinė vertė turi atitikti importuojamos prekės realią ekonominę vertę ir dėl to reikia atsižvelgti į ekonominę vertę turinčių šios prekės dalių visumą (šiuo klausimu žr. <...> [2017 m. kovo 9 d. Sprendimą *GE Healthcare*, C-173/15, EU:C:2017:195]).
(orig. p. 7)

Importuojamų prekių muitinę vertę pagal Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnį iš esmės sudaro jų sandorio vertė, t. y. kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją, su sąlyga, kad prireikus bus atliktas tikslinimas pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnį (atitinkanti 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, su pakeitimais, padarytais 2006 m. lapkričio 20 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1791/2006, 32 straipsnį).

Nagrinėjamu atveju pareiškėja susitarė su pardavėjais iš trečiųjų šalių dėl byloje nagrinėjamos prekės pirkimo kainos, kurią ji nurodė deklaracijoje kaip muitinės vertę. Pareiškėja neatlygintinai pateikė programinę įrangą pardavėjui, taigi, ir vėliau importuotų valdymo blokų gamintojui; vadinasi, programinės įrangos vertė neginčijamai nėra įtraukta į pagamintų valdymo blokų pirkimo kainą.

Faktiškai sumokėta pirkimo kaina tinkamai neatspindi įsigijimo išlaidų, kaip tai suprantama pagal Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnį, be kita ko, tuo atveju, kai pirkėjas neatlygintinai arba už sumažintą kainą suteikia teisę pardavėjui

naudotis produktais ar paslaugomis, susijusiomis su prekių gamyba ir pardavimu, ir todėl galima daryti prielaidą, kad prekių gamybos išlaidos – taigi, ir pirkimo kaina – yra mažesnės šių produktų ar paslaugų vertės dydžiu <...>.

Sjungos muitinės kodekso 71 straipsnyje nustatyta, kas turi būti pridedama prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos importuojamų prekių kainos, kai nustatoma jų muitinė vertė. Šioje nuostatoje įtvirtintas baigtinis reglamentavimas; pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 3 dalį prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos pirkimo kainos negali būti pridedamos jokios pinigų sumos, išskyrus numatytąsias šioje nuostatoje. Taigi, tuo atveju, kai netenkinamos sąlygos, kuriomis prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos pirkimo kainos gali būti pridedamos susidariusios tam tikros įsigijimo išlaidos, turi būti taikoma pagal Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnį nustatyta sandorio vertė.

Atsižvelgiant į tai, reikia išsiaiškinti, ar ES sukurtos programinės įrangos išlaidos patenka į pagalbinių elementų kategoriją, nurodytą Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio i–iv papunkčiuose, nes akivaizdu, kad mokesčių už programinės įrangos licencijas, kurie galėtų būti pridedami pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies c punktą, nesusidarė. **(orig. p. 8)**

Nagrinėjamu atveju svarstyta galimybė pridėti pinigų sumą prie sandorio vertės arba pagal Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto i papunktį, arba pagal 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktį. Skirtingai nei Nyderlandų prašyme, dėl kurio Teisingumo Teismas priėmė prejudicinį sprendimą 2006 m. (žr. <...> [2006 m. lapkričio 16 d. Sprendimą *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716]), šioje byloje svarbu nustatyti, ar programinės įrangos kūrimo išlaidos patenka į sąvoką „inžinerinių, projektavimo darbų, atliktų ne Sąjungoje ir būtinų importuojamų prekių gamybai, parengimo išlaidos“, ar laikytinos „komponentais, dalimis ir panašiais daiktais, įeinančiais į importuojamų prekių sudėtį“, nes šiuo atveju programinės įrangos kūrimo išlaidos susidarė ES.

ESTT nereikėjo svarstyti šio skirtumo <...> [2006 m. lapkričio 16 d. Sprendime *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716], nes minėtu atveju pirkėjas buvo įsigijęs pardavėjui neatlygintinai pateiktą programinę įrangą (operacinę sistemą) iš JAV, todėl programinės įrangos vertė turėjo būti pridedama nepriklausomai nuo to, ar įranga būtų laikoma „medžiaga, komponentais, dalimis ir panašiais daiktais, įeinančiais į importuojamų prekių sudėtį“, ar „inžineriniais, projektavimo darbais, būtiniais importuojamų prekių gamybai“.

Nagrinėjant šiuo atveju svarstytinų pagalbinių elementų skirtumus, dėmesį patraukia tai, kad vienoje nuostatoje (i papunktis) aiškiai orientuojamasi į daiktinius (medžiaga, komponentai ir dalys), o kitoje – į intelektinius (nematerialiuosius) pagalbinius elementus (pavyzdžiui, inžinerinius ir projektavimo darbus) (iv papunktis).

Darant tokią pačią prielaidą, kokią daro administracija, kad prie materialių pagalbinių elementų gali būti priskiriamos ir nematerialiosios sudėtinės dalys, nors remiantis minėtos nuostatos formuluote tuo būtų galima abejoti, riba turėtų būti brėžiama atsižvelgiant į tai, ar inžineriniai arba projektavimo darbai importuojamų prekių gamybai buvo būtini.

Sąjungos muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalies b punkto iv papunktis gali būti taikomas tokiems importuojamų prekių pardavėjui pateiktiems nematerialiesiems pagalbiniais elementams, kaip gamybos technologinės žinios, dizainas ar programinės įrangos kūrimo išlaidos, kai šie elementai iš tikrųjų būtini importuojamų prekių gamybai.

Svarbu, į kokį tiekimo objektą atsižvelgiama ir kokie inžineriniai ar projektavimo darbai būtini jo gamybai. Kaip teisingai pažymėjo pati HZA, šiuo požiūriu reikšmės gali turėti tik tai, kokį tiekimo objektą sutarties šalys pasirinko pagrindu (**orig. p. 9**) arba dėl ko jos susitarė.

Importo objektas ir pareiškėjos susitarimo su pardavėjais pagrindas yra valdymo bloką su įrašyta valdymo programine įranga tiekimas. Pirkimo sandoriui tarp pareiškėjos ir pardavėjo buvo svarbu, kad programinė įranga būtų įdiegta jau trečiojoje šalyje. Pagal sutartis privalomas funkcinis bandymas yra gamybos proceso dalis. Šis procesas, į kurį buvo įtrauktas pageidaujamos technologijos panaudojimas, buvo būtinas siekiant garantuoti pareiškėjai valdymo bloką funkcinį tinkamumą ir tinkamumą naudoti.

Taip aiškinant intelektinių pagalbinių elementų sąvoką atsižvelgiama į nuostatos tikslą ir paskirtį suteikti pranašumą importuojančios šalies (šiuo atveju Sąjungos), o ne trečiosios šalies ekonomikai priskiriamoms intelektinėms paslaugoms. Taip pat atsižvelgiama į tai, kad intelektiniams pagalbiniais elementams, skirtingai nei pateikiamoms medžiagoms, komponentams ar dalims, nėra leidžiama taikyti laikinojo išvežimo perdirbti procedūros (žr. Sąjungos muitinės kodekso 256 straipsnį). Taip intelektiniai pagalbiniai elementai prilyginami pateikiamoms Europos Sąjungos kilmės medžiagoms.

<...>