

**Lieta C-509/19**

**Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu**

**Iesniegšanas datums:**

2019. gada 4. jūlijs

**Iesniedzējtiesa:**

*Finanzgericht München* (Vācija)

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2019. gada 6. jūnijs

**Prasītāja:**

*BMW Bayerische Motorenwerke AG*

**Atbildētāja:**

*Hauptzollamt München*

---

[..]

*Finanzgericht München* [Minhenes Finanšu tiesas]

**lēmums**

lietā

*BMW Bayerische Motorenwerke AG*

**Prasītāja**

[..]

pret

*Hauptzollamt München* [Minhenes Galvenā muitas pārvalde]

**Atbildētāja**

[..]

par

muitas nodokli (prasība bez pirmstiesas procedūras veikšanas)

*Finanzgericht München* 14. Senāts [..],

pamatojoties uz 2019. gada 6. jūnija tiesas sēdi, nolēma: **[oriģ. 2. lpp.]**

A. saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. pantu uzdot Eiropas Savienības Tiesai (turpmāk tekstā – “EST”) šādu prejudiciālu jautājumu:

Vai tādas programmatūras izstrādes izmaksas, kas ir izstrādāta Eiropas Savienībā, ko pircējs ir nodevis pārdevēja rīcībā bez atlīdzības un kas ir uzstādīta ievestajam vadības blokam, ir jāpieskaita ievestās preces darījuma vērtībai saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris) ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (turpmāk tekstā – “Savienības Muitas kodekss”) (OV L 269, 10.10.2003., 1. lpp.), ja tās neietilpst par ievesto precī faktiski samaksātajā vai maksājamajā cenā?

B. apturēt tiesvedību līdz EST nolēmuma par prejudiciālo jautājumu saņemšanai.

[..] **[oriģ. 3. lpp.]**

## **1. Faktiskie apstākļi**

Prasītāja ievada dažādu trešo valstu ražotāju vadības blokus un atmuitoja preces brīvai apgrozībai. Muitas pārbaudes ietvaros Galvenā muitas pārvalde (turpmāk tekstā – “HZA”) konstatēja, ka prasītāja trešo valstu piegādātāju rīcībā bez atlīdzības ir nodevusi standarta programmatūras komponentus, kurus tie bija uzstādījuši ievestajiem vadības blokiem. Pieeja programmatūrai tiek sniegta prasītājas portālā un trešo valstu ražotāji to iegūst, veicot lejupielādi. To ir izstrādājuši pilnvaroti ES uzņēmumi vai pati prasītāja un atrodas tās īpašumā; tai par programmatūru nebija jāmaksā licences maksa.

Programmatūra, kurai mehāniskajā transportlīdzeklī ir jānodrošina nevainojama sistēmu un lietotņu komunikācija, ir nepieciešama, lai veiktu dažādas tehniskas darbības, kuras vadības blokam ir jāpārņem transportlīdzekļa darbības laikā. Piegādātājiem saskaņā ar vienošanos, kas noslēgta ar prasītāju, pirms vadības bloku piegādes ir jāveic darbības tests. Testa protokolam, ko pēc tam sastāda, ir jāatspoguļo, ka sadarbība starp vadības bloku un programmatūru darbojas nevainojami. Bez šāda pie piegādātāja veikta darbības testa nebūtu iespējams konstatēt, vai attiecīgā gadījumā radušās kļūdas ir pieļautas jau izsūtīšanas brīdī, tikai transportēšanas laikā vai uzstādot programmatūru. Visa procedūra ir ar trešo valstu ražotājiem noslēgto līgumu priekšmets un garantē ne tikai ievestās ierīces funkcionalitāti, bet drīzāk ir arī kvalitātes nodrošināšanas daļa un tiek izmantota garantijas prasību nodrošināšanai.

Programmatūras izstrādes izmaksas muitas deklarācijās netika deklarētas muitas vērtībā.

Pēc muitas pārbaudes HZA uzskatīja, ka programmatūras izstrādes izmaksas ir pieskaitāmas muitas vērtībai saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. panta

1. punkta b) apakšpunkta i) punktu un ar 2018. gada 25. septembra lēmumu par ievadmuitas nodokli noteica samaksāt 2748,08 EUR par 2018. gada janvārī brīvā apgrozībā laistajām precēm. Par to prasītāja iesniedza prasību bez pirmstiesas procedūras veikšanas, kurai HZA 2018. gada 23. oktobrī piekrita [..].

Prasītāja apgalvo, ka šī problēma būtu viegli risināma, ja attiecībā uz programmatūru būtu pieejama muitas procedūra izvešanai pārstrādei. Šajā ziņā muitas tiesību aktos attiecībā uz pasūtītāja nodrošinātiem resursiem [*Beistellungen*], kuriem nav preces īpašību, pastāvot **[oriģ. 4. lpp.]** regulējuma nepilnība.

Spēkā esošie Savienības Muitas kodeksa noteikumi esot izstrādāti laikā, kad uzstādītas programmatūras nepastāvēja vai bija ļoti reta parādība. Tādēļ tā galvenokārt pievienojoties Komisijas būtībā pārstāvētajam uzskatam jau saistībā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu lietā “*Compaq*” (skat. [..] [spriedumu, 2006. gada 16. novembris, *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716], 24. punkts), ka Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkts nav piemērojams un ka tajā paredzētā korekcija nav veicama.

Bez vērības arī netiekot atstāts, ka Komisijas juridiskais viedoklis iepriekš minētajā EST spriedumā neesot ticis atspoguļots. Tomēr EST tajā arī neesot izlēmusi, saskaņā ar kuru Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta punktu pasūtītāja nodrošinātās programmatūras izstrādes izmaksas varētu pieskaitīt muitas vērtībai. Ja uz programmatūru attiektos Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta iv) punkts, pieskaitīšana nebūtu jāveic, jo programmatūra netika izstrādāta ārpus Savienības.

Prasītāja lūdz atcelt HZA 2018. gada 25. septembra lēmumu par ievadmuitas nodokli.

HZA lūdz prasību noraidīt.

Esot tiesa, ka uz pasūtītāja nodrošinātajiem intelektuālajiem resursiem attiecas Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta iv) punkts. Taču no tiem esot jānodala tādas pasūtītāja nodrošinātas nemateriālas sastāvdaļas, kuras ievestajā precē tiek iebūvētas, lai tā funkcionētu, piemēram, veļas mazgājamās mašīnas mazgāšanas programma vai automašīnas borta datora programmatūra. Atšķirībā, piemēram, no patenta, modeļa vai dizainparauga nemateriālā sastāvdaļa nav tieši nepieciešams nosacījums preces tapšanai. Lai gan programmatūra esot tikusi izstrādāta ES, uz to neattiecoties Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta iv) punkts, jo tā nebija nepieciešama ievesto vadības bloku ražošanai. **[oriģ. 5. lpp.]**

Pasūtītāja nodrošinātie nemateriālie resursi esot gala preces sastāvdaļa, jo esot ar to saistīti, uzlabojot tās funkcionalitāti vai attiecīgi sniedzot papildu funkcijas, un tāpēc lielā mērā ietekmējot ievestās preces vērtību. Tādēļ nozīme esot arī tam, par kādu piegādes priekšmetu līguma puses ir vienojušās. Dators ar pircēja piegādātu

operētājsistēmu bez tās esot nepilnīgs. Strīda gadījumā tas esot citādi, jo programmatūra neesot bijusi nepieciešama vadības bloku ražošanai, jo programmatūras pievienošana vai noņemšana neradot izmaiņas [iekārtā]. Tātad atliekot tikai pieskaitīšana saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu.

[..]

## **2. Prejudiciālo jautājumu nozīme lēmuma pieņemšanā**

Strīda gadījumā nozīme ir tam, vai cena, ko prasītāja samaksājusi par precēm, kas ievestas no trešās valsts (vadības bloki ar uzstādītu programmatūru), ir jāuzskata par darījuma vērtību vai arī ES ražotās, trešajā valstī uzstādītās tādas programmatūras izstrādes izmaksas, kas ir nodota vadības bloku pārdevēja rīcībā bez atlīdzības, ir jāpieskaita pirkuma cenai saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunktu.

## **3. Piemērojamās Savienības tiesības**

Savienības Muitas kodeksa 70. panta 1. punkts ir izteikts šādi:

“Preču muitas vērtības pamatbāze ir darījuma vērtība, ir faktiski samaksātā vai maksājamā cena par precēm, kad tās pārdod izvešanai uz Savienības muitas teritoriju; šī cena vajadzības gadījumā tiek pielāgota.[”]

Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punktā ir noteikts:

“Nosakot muitas vērtību saskaņā ar 70. pantu, cenai, kura ir faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, tiek pievienoti:

a) [..] **[oriģ. 6. lpp.]**

b) attiecīgi sadalīta šādu preču un pakalpojumu vērtība, ko pircējs tieši vai netieši piegādā bez atlīdzības vai par pazeminātu cenu izmantošanai saistībā ar ievesto preču ražošanu un pārdošanu eksportam, ciktāl šāda vērtība nav iekļauta faktiski samaksātajā vai maksājamā cenā:

i) izejvielas, sastāvdaļas, detaļas un līdzīgi priekšmeti, kas ietilpst ievestajās precēs;

ii) darbarīki, matrices, veidnes un līdzīgi priekšmeti, kas izmantoti ievesto preču ražošanā;

iii) izejvielas, kuras izlietas ievesto preču ražošanā; un

iv) inženiertehniskas un zinātniskas izstrādnes, mākslinieciski darbi, dizains un uzmetumi un skices, kas izstrādāti ārpus Savienības un vajadzīgi ievesto preču ražošanai;

c) līdz e) [..].["]

Savienības Muitas [..] [kodeksa] 71. panta 3. punkts ir formulēts šādi:

[“]Nosakot muitas vērtību, pie cenas, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama, neko nepieskaita, izņemot šajā pantā paredzētos pieskaitījumus”.

#### 4. Prejudiciālais jautājums

Iesniedzējtiesa sliecas pievienoties Nīderlandes un Vācijas valdību vai Apvienotās Karalistes valdības uzskatam (skat. [..] [spriedums, 2006. gada 16. novembris, *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716], 34. punkts), saskaņā ar kuru attiecīgā programmatūra klasificējama kā “inženiertehniska un zinātniska izstrādne” vai “māksliniecisks darbs” atbilstoši Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta iv) punktam, kas nozīmē, ka, ja tie ir izstrādāti ES, izmaksas nav jāpieskaita.

Saskaņā ar EST pastāvīgo judikatūru ar muitas novērtējumu saistītā Savienības tiesiskā regulējuma mērķis ir izveidot taisnīgu, vienotu un neitrālu sistēmu, kas izslēdz patvaļīgu vai fiktīvu muitas vērtību izmantošanu. Tādējādi muitas vērtībai ir jāatspoguļo ievestās preces reālā ekonomiskā vērtība, un līdz ar to tajā ir jāņem vērā visi šīs preces elementi, kam ir ekonomiska vērtība (šajā ziņā skat. [..] [spriedumu, 2017. gada 9. marts, *GE Healthcare*, C-173/15, ECLI:EU:C:2017:195]). **[oriģ. 7. lpp.]**

Saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 70. pantu ievesto preču muitas vērtība principā ir to darījuma vērtība, t.i., faktiski samaksātā vai maksājamā cena par precēm, kad tās pārdod izvešanai uz Savienības muitas teritoriju, ievērojot veicamās korekcijas saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. pantu (kas atbilst Padomes Regulas (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Regulu (EK) Nr. 1791/2006 (2006. gada 20. novembris), 32. pantam).

Šajā gadījumā prasītāja ar strīdīgās preces trešo valstu pārdevējiem bija vienojusies par pirkuma cenu, ko tā bija norādījusi muitas vērtības deklarācijā. Programmatūru tā pārdevējam un tādējādi vēlāk ievesto vadības bloku ražotājam bija nodevusi rīcībā bez atlīdzības; līdz ar to programmatūras vērtība nav iekļauta gatavo vadības bloku pirkuma cenā un tas netiek apstrīdēts.

Faktiski samaksātā pirkuma cena precīzi neatspoguļo samaksāto pirkuma cenu Savienības Muitas kodeksa 70. panta izpratnē cita starpā tad, ja pircējs saistībā ar preču ražošanu un pārdošanu ir nodevis pārdevēja rīcībā preces vai pakalpojumus bez atlīdzības vai par pazeminātu cenu, un tādēļ ir jāpieņem, ka preces ražošanas

izmaksas, un līdz ar to pirkuma cena, ir zemāka šo preču vai šo pakalpojumu vērtības apmērā.

Savienības Muitas kodeksa 71. pantā ir noteikti elementi, kas ir jāpieskaita cenai, kura ir faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, lai noteiktu muitas vērtību. Noteikums ir izsmeljošs; saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. panta 3. punktu citus pieskaitījumus, kas nav minēti šajā noteikumā, pie cenas, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama, nedrīkst veikt. Tādējādi, ja uz konkrētām iegādes izmaksām, kas radušās papildus faktiski samaksātajai vai maksājamai pirkuma cenai, nav attiecināms neviens pieskaitīšanas gadījums, saglabājas tā darījuma vērtība, kas noteikta saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 70. pantu.

Tādēļ ir jāprecizē, vai šajā gadījumā ES izstrādātās programmatūras izmaksas atbilst kādai no Savienības Muitas kodeksa 71. panta i)–iv) punktā uzskaitīto pasūtītāja nodrošināto resursu kategorijai, jo nav strīda par to, ka uz programmatūru neattiecas licences maksas, kas varētu būt pieskaitāmas saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta c) apakšpunktu. **[orig. 8. lpp.]**

No tā izriet, ka uz strīda gadījumu varētu attiekties vai nu pieskaitīšana pie darījuma vērtības saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu vai 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta iv) punktu. Atšķirībā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu, kas tika saņemts no Nīderlandes un par ko Tiesa ir pieņēmusi nolēmumu 2006. gadā (skat. [..] [spriedums, 2006. gada 16. novembris, *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716], šajā gadījumā izšķiroša nozīme ir tam, vai programmatūras izstrādes izmaksas iekļaujas jēdzienā “inženiertehniskas un zinātniskas izstrādes, mākslinieciski darbi, kas izstrādāti ārpus Savienības un vajadzīgi ievesto preču ražošanai” vai ir uzskatāmas par “sastāvdaļām, detaļām un līdzīgiem priekšmetiem, kas ietilpst ievestajās precēs”, jo šajā gadījumā programmas izstrādes izmaksas ir radušās ES.

EST [..] [2006. gada 16. novembra spriedumā *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, EU:C:2006:716] nebija jāpievēršas šādai nodalīšanai, jo toreiz bez atlīdzības pārdevēja rīcībā nodoto programmatūru (operētājsistēmu) pircējs bija iegādājies ASV, tādējādi programmatūras vērtības pieskaitīšana bija jāveic neatkarīgi no tā, vai tā uzskatāma par “izejvielām, sastāvdaļām, detaļām un līdzīgiem priekšmetiem, kas ietilpst ievestajās precēs” vai “inženiertehniskas un zinātniskas izstrādes, mākslinieciski darbi, kas vajadzīgi ievesto preču ražošanai”.

Attiecībā uz pasūtītāja nodrošināto resursu, kas attiecas uz šo gadījumu, nošķiršanu nevar nepamanīt, ka viens noteikums (i) punkts) acīmredzami attiecas uz pasūtītāja nodrošinātiem priekšmetiem (izejvielas, sastāvdaļas un detaļas), bet otrs – uz pasūtītāja nodrošinātiem intelektuāliem (nemateriāliem) resursiem (piemēram, inženiertehniskas un zinātniskas izstrādes, mākslinieciski darbi) (iv) punkts).



Ja, kā to dara administrācija, pieņem, ka nemateriālas sastāvdaļas var būt arī daļa no pasūtītāja nodrošinātiem materiāliem resursiem, kas saskaņā ar noteikuma formulējumu ir apšaubāms, nošķiršana ir jāveic atkarībā no tā, vai inženiertehniskās un zinātniskās izstrādes vai mākslinieciskie darbi bija vajadzīgi ievestās preces ražošanai.

Saskaņā ar to uz Savienības Muitas kodeksa 71. panta 1. punkta b) apakšpunkta iv) punktu var attiekties tādi pasūtītāja nodrošināti nemateriāli resursi, kas ievesto preču pārdevējam ir nodoti rīcībā kā ražošanas tehnoloģiskās zināšanas, programmatūras dizains vai izstrādes izmaksas, ja tās faktiski ir vajadzīgas ievestās preces ražošanai.

Šajā ziņā ir būtiski noteikt, kāds ir piegādes priekšmets un kādas inženiertehniskās un zinātniskās izstrādes vai mākslinieciskie darbi ir vajadzīgi tā ražošanai. Kā *HZA* pati pareizi norāda, šajā ziņā nozīme var būt tikai tam, kāds [orig. 9. lpp.] piegādes priekšmets bija līguma pusēm vai par ko tās bija vienojušās.

Importa priekšmets un prasītājas vienošanās ar tās pārdevējiem pamatā ir vadības bloku ar iebūvētu vadības programmatūru piegāde. Darījumā starp prasītāju un pārdevēju šajā gadījumā izšķiroša nozīme bija tam, ka programmatūra tika uzstādīta jau trešajā valstī. Saskaņā ar līgumiem veicamais darbības tests ir ražošanas procesa daļa. Tikai ar šī procesa palīdzību, tostarp uzstādot vēlamo tehnoloģiju, prasītājai ir nodrošināta vadības bloku funkcionalitāte un izmantojamība.

Šāda jēdziena “pasūtītāja nodrošinātie intelektuālie resursi” interpretācija atbilst noteikuma būtībai un mērķim, saskaņā ar kuru uz importētājas valsts (šajā gadījumā – Savienības) ekonomiku attiecināmās intelektuālās darbības ir jāprivileģē attiecībā pret uz trešo valsti attiecināmajām darbībām. Turklāt ar to tiek ņemts vērā arī apstāklis, ka attiecībā uz pasūtītāja nodrošinātajiem intelektuālajiem resursiem izvešanas pārstrādei procedūras uzsākšana, atšķirībā no piegādāto izejvielu, sastāvdaļu vai detaļu (skat. Savienības Muitas kodeksa 256. pantu) gadījuma, nevar tikt atļauta. Šādi tiek savstarpēji pielīdzināti pasūtītāja nodrošinātie intelektuālie resursi un materiālie resursi, kuru izcelsme ir Eiropas Savienībā.

[..]