Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

26 март 2026 година*

„Преюдициално запитване — Митнически съюз — Регламент (ЕИО) № 2913/92 — Митнически кодекс на Общността — Режими на внос и износ — Определяне на митническата стойност — Член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) и буква б), подточка iv) — Корекция в зависимост от разходите, платени от купувача — Разходи, произтичащи от нематериалните услуги по проектиране на образци на етикети, залепени върху консервни кутии за храна — Понятие „контейнер“ — Нематериални услуги, извършени на територията на Европейския съюз“

По дело C-307/23

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Bundesfinanzhof (Федерален финансов съд, Германия) с акт от 17 януари 2023 г., постъпил в Съда на 17 май 2023 г., в рамките на производство по дело

G GmbH

срещу

Hauptzollamt H

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: F. Biltgen, председател на състава, I. Ziemele (докладчик), A. Kumin, S. Gervasoni и M. Bošnjak, съдии,

генерален адвокат: M. Szpunar,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за G GmbH, от L. Harings, Rechtsanwalt,

– за Hauptzollamt H, от S. Hein,

* Език на производството: немски.

– за френското правителство, от G. Bain, J.-L. Carré и B. Fodda, в качеството на представители,

– за Европейската комисия, от B. Eggers и F. Moro, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 16 октомври 2025 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) и буква б), подточка iv) от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58, наричан по-нататък „Митническият кодекс“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между G GmbH и Hauptzollamt H по повод на последващото събиране на вносни мита върху етикети, залепени върху консервни кутии за храна.

Правна уредба

3 Член 29, параграф 1 от Митническия кодекс гласи:

„Митническата стойност на внасяни стоки е договорната им стойност, а именно, платената действително или подлежаща на плащане цена на стоките при продажбата им за износ с местоназначение в митническата територия на [Европейската икономическа общност], коригирана, при необходимост, в съответствие с разпоредбите на членове 32 и 33 […]“.

4 Член 32 от този кодекс гласи:

„1. При определяне на митническата стойност съгласно член 29, към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки се прибавят:

а) доколкото се плащат от купувача, но не са включени в действително платената или подлежащата на плащане цена на стоките, следните суми:
   i) комисиони и възнаграждения за посредничество, с изключение на комисионите за покупката;
   ii) разходите за обработваните контейнери, които за митнически цели се третират заедно с въпросните стоки;
   iii) разходите за опаковка, включващи труда и използваните материали;

б) стойността, съответно разпределена, на следните стоки и услуги, доставени пряко или косвено от купувача, безплатно или на намалени цени, и използвани при производството и продажбата за износ на внасяните стоки, доколкото тази стойност не е включена в действително платената или подлежащата на плащане цена:
   i) материали, компоненти, части или подобни, включени във внасяните стоки;

ii) инструменти, клишета, матрици и подобни, използвани при производството на внасяните стоки;
iii) използвани материали при производството на внасяните стоки;
iv) инженеринг, разработки, художествено оформяне и дизайн, планове и чертежи, разработени извън Общността и необходими за производството на внасяните стоки;

[…]“.

5 Комбинираната номенклатура, установена в приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (ОВ L 256, 1987 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 4, стр. 3), съдържа в раздел I от част първа, подраздел A, озаглавен „Общи правила за тълкуване на Комбинираната номенклатура“. Общо правило 5 относно класификацията на стоките гласи следното:

„Освен горните разпоредби, за посочените по-долу стоки са приложими следните правила:

а) Калъфите за фотоапарати, музикални инструменти, оръжия, чертожни инструменти, кутиите за бижута и другите подобни опаковки, специално пригодени и предназначени за определен артикул или комплект, годни за продължителна употреба и представени заедно с артикулите, за които са предназначени, се класират с тези артикули, когато са от вида, с който обичайно се продават. Това правило обаче не се отнася за тези от тях, които придават съществения характер на артикулите.

б) При спазването на разпоредбите на правило 5 а) по-горе, опаковките на стоките се класират с последните, когато са от обичайно използваните за този вид стоки. Въпреки това, тази разпоредба не е задължителна, когато опаковките могат да се използват многократно“.

6 Бележка под линия 1 в общо правило 5 уточнява, че терминът „опаковки“ се отнася до външните и вътрешните опаковки на стоките, обвивките, пликовете и подложките, с изключение на транспортното оборудване (по-специално контейнери), платнищата и другите спомагателни транспортни материали. Той не включва и опаковките, посочени в Общо правило 5 а).

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

7 От 12 декември 2012 г. до 30 май 2013 г. G, собственик на намиращ се в Германия митнически склад, извършва десет операции по митническо освобождаване на продавани от доставчици от трети държави хранителни продукти с дълъг срок на годност в консерви, с цел пускането им в свободно обращение в рамките на процедурата на оформяне на място в полза на купувач. Купувачът предоставя на доставчиците безплатно и по електронен път печатните образци, които служат като модел за изработване на етикетите, предназначени да бъдат залепени върху консервните кутии. Тези етикети са отпечатани и залепени върху консервните кутии от доставчиците. Образците на въпросните етикети са изработени от дизайнерски студия в Германия по поръчка и за сметка на купувача.

8 Декларираните митнически стойности посочват сумата, която купувачът трябва да плати на доставчиците в съответствие с обвързващите ги договорни клаузи, като включват, освен разходите за хранителните продукти, разходите за опаковките за продажбата на дребно под формата на консерва, както и разходите за отпечатването и поставянето на етикетите, с изключение на разходите, платени от купувача и свързани с проектирането на печатните образци.

9 С акт за установяване на митнически задължения, издаден на 20 февруари 2014 г., Hauptzollamt H събира впоследствие мита в размер на 1 412, 61 евро, съответстващи на включването в декларираните митнически стойности на разходите за проектиране на печатните образци на етикетите, залепени върху консервните кутии.

10 Подадената от G жалба срещу този акт е отхвърлена от първоинстанционен съд с мотива, че етикетът, който описва съдържанието на консервата и го рекламира, е неделим от самата консервна кутия като контейнер по смисъла на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от Митническия кодекс.

11 G обжалва решението на първоинстанционния съд пред Bundesfinanzhof (Федерален финансов съд, Германия), който е запитващата юрисдикция. Тази юрисдикция отбелязва, че митническата стойност на внасяните на територията на Европейския съюз стоки се определя от договорната стойност, към която се добавят разходите по член 32 от Митническия кодекс.

12 Според посочената юрисдикция няма съмнение, че консервните кутии, използвани от G, са „контейнери“ по смисъла на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от този кодекс, чиито производствени разходи, включително тези, свързани със самата кутия, както и с отпечатването и поставянето на етикета върху нея, трябва да бъдат взети предвид при определянето на митническата стойност, тъй като този етикет е неразделна част от консервната кутия.

13 Запитващата юрисдикция обаче отбелязва, че подобен извод не се налага очевидно, що се отнася до разходите, свързани с нематериалните услуги по проектиране на печатните образци на етикетите, залепени върху тези кутии. Всъщност необходимите за проектирането услуги можели да спадат към „инженеринг, разработки, художествено оформяне и дизайн, планове и чертежи“, посочени в член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от посочения кодекс.

14 При това положение, в тази хипотеза, по силата на тази разпоредба корекцията на митническата стойност в зависимост от разходите, свързани с тези услуги, се налагала само при условие че въпросните услуги са извършени извън територията на Съюза, което в конкретния случай не било така, тъй като разглежданите печатни образци са проектирани в Германия.

15 При тези обстоятелства Bundesfinanzhof (Федералният финансов съд) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„Трябва ли разходите за изработване на печатни образци на етикети, извършено на митническата територия на Съюза, да се добавят към договорната стойност съгласно член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) или съгласно член 32, параграф 1, буква б), подточка iv)

от Митническия кодекс, ако купувачът, установен на митническата територия на Съюза, предоставя безплатно печатните образци в електронна форма на доставчиците в трета страна?“.

По преюдициалния въпрос

16 С преюдициалния си въпрос по същество запитващата юрисдикция иска да се установи дали член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) и буква б), подточка iv) от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че разходите, произтичащи от нематериални услуги по проектиране на печатни образци на етикети, залепени върху консервни кутии за храна, внесени на територията на Съюза, трябва да се добавят към действително платената или подлежаща на плащане цена за тези внасяни стоки, когато печатните образци са изготвени по поръчка и за сметка на купувача на територията на Съюза и са предоставени безплатно на доставчиците в електронна форма.

17 Тъй като Митническият кодекс не определя изрично как трябва да се третират такива разходи за митнически цели, разпоредбите, посочени в този въпрос, следва да се тълкуват, като се вземат предвид не само техният текст, но и контекстът, в който се вписват, и целите на правната уредба, от която те са част (вж. в този смисъл решение от 18 декември 2025 г., Storstockholms Lokaltrafik, C-422/24, EU:C:2025:980, т. 28 и цитираната съдебна практика).

18 Що се отнася, на първо място, до текста на тези разпоредби, член 32, параграф 1, буква а), точка ii) от Митническия кодекс предвижда, че при определяне на митническата стойност, към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки се прибавят „разходите за обработваните контейнери, които за митнически цели се третират заедно с въпросните стоки“.

19 По силата на член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от този кодекс към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки се прибавя и стойността на „инженеринг, разработки, художествено оформяне и дизайн, планове и чертежи“, използвани при производството и продажбата за износ на внасяните стоки, когато тези стоки и услуги са доставени пряко или косвено от купувача, безплатно или на намалени цени, при условие че са разработени „извън територията на Съюза“ и че са „необходими за производството на внасяните стоки“.

20 За да се разграничат съответните приложни полета на тези две разпоредби, е важно да се подчертае, че член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от посочения кодекс се отнася до разходите за стоките и услугите, необходими за производството на „внасяните стоки“, докато член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от същия кодекс се отнася до разходите за „обработваните контейнери, които за митнически цели се третират заедно с въпросните стоки“.

21 От акта за преюдициално запитване става ясно, че митническата стойност на разглежданите в главното производство стоки е декларирана от G, като се вземат предвид по-специално разходите за техните контейнери, а именно разходите за производство на консервните кутии, както и разходите за отпечатване на етикетите, които са залепени върху тях, без обаче да се вземат предвид разходите, произтичащи от нематериалните услуги по проектиране на тези етикети.

22 Квалифицирането като „стоки и услуги“ по смисъла на член 32, параграф 1, буква б) от Митническия кодекс на нематериалните услуги, необходими за проектирането на печатните образци, предоставени на доставчиците на внасяните стоки в електронна форма за отпечатването на разглежданите в главното производство етикети, не се оспорва пред запитващата юрисдикция. В това отношение е постановено, че доколкото текстът на тази разпоредба изрично препраща към „стоките“ или „услугите“, приложното ѝ поле не се ограничава до материалните придобивки (решение от 10 септември 2020 г., BMW, C-509/19, EU:C:2020:694, т. 18).

23 При това положение, както бе припомнено в точка 20 от настоящото решение, член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от този кодекс се отнася до разходите за стоките и услугите, необходими за производството на „внасяните стоки“.

24 Текстът на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от посочения кодекс обаче прави разграничение между тези стоки и техните „контейнери“, като в разпоредбата този термин е изрично посочен.

25 В това отношение по силата на бележка под линия 1 в общото правило 5, включено в раздел I от част първа, подраздел А на Комбинираната номенклатура, съдържаща се в приложение I към Регламент № 2658/87, терминът „контейнер“ се свързва с термина „опаковка“, доколкото последният обозначава „външните и вътрешните опаковки на стоките, обвивките, пликовете и подложките“. Освен това в съответствие със съдебната практика понятието „опаковки“ се отнася до контейнери, които са подходящи не само за транспортиране на стоките, но и за тяхното складиране и предлагане на пазара (решение от 5 октомври 1988 г., Schmid, 357/87, EU:C:1988:478, т. 8).

26 Доколкото обаче нематериалните услуги, свързани с проектирането на печатните образци на етикетите, посочени в акта за преюдициално запитване, са предназначени за отпечатването на етикетите, залепени върху внасяните консервни кутии, текстът на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от Митническия кодекс не изключва възможността разходите, които те пораждат, да могат да се отнесат към „контейнерите“ по смисъла на тази разпоредба, доколкото печатните образци действително представляват елемент, тясно свързан с тези контейнери.

27 В това отношение въпросът дали тези етикети могат да бъдат отделени от консервните кутии не може да бъде решаващ за тази преценка. Всъщност етикетите предоставят информация по-специално за това какво съдържа внесената хранителна консерва, за срока ѝ на годност, дори препоръки за начина на приготвяне и/или консумация на нейното съдържание, която информация е необходима за пускането ѝ на пазара и може евентуално да улесни използването ѝ.

28 Въпреки това липсата на етикети, залепени върху консервните кутии, по принцип не прави съдържанието им неизползваемо, така че тези етикети не могат да се считат за неразделна част от съдържанието на тези кутии, нито за необходими за тяхното производство по смисъла на член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от посочения кодекс (вж. в този смисъл решение от 10 септември 2020 г., BMW, C-509/19, EU:C:2020:694, т. 20).

29 От това следва, че независимо от обстоятелството, че нито текстът на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от Митническия кодекс, нито този на член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от този кодекс съдържа ясно указание за начина, по който трябва да се

третират за митнически цели разходите, произтичащи от нематериалните услуги по проектиране на печатни образци на етикети, залепени върху консервни кутии за храна, тези разходи могат да попаднат в категорията на разходите за контейнери по смисъла на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от този кодекс, при положение че съществува тясна връзка между тези печатни образци и контейнерите, каквито са консервните кутии за храна, което запитващата юрисдикция следва да провери.

30 На второ място, що се отнася до контекста, в който се вписва член 32, параграф 1, буква а), подточка ii), и буква б), подточка iv) от посочения кодекс, както и до структурата на тези разпоредби, следва да се припомни, че по силата на член 29 от същия кодекс митническата стойност на внасяните стоки е договорната им стойност, т.е. действително платената или подлежаща на плащане цена на стоките при продажбата им за износ с местоназначение в митническата територия на Съюза, евентуално коригирана в съответствие с член 32 от Митническия кодекс (решение от 9 юни 2022 г., Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, т. 25 и цитираната съдебна практика).

31 Както Съдът вече е посочил, митническата стойност трябва приоритетно да се определи съгласно т.нар. метод „на договорната стойност“ на внасяните стоки. Предполага се, че този метод за определяне на митническата стойност е най-подходящ и най-често използван (решение от 9 юни 2022 г., Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, т. 26 и цитираната съдебна практика).

32 Следователно действително платената или подлежаща на плащане цена на стоките по общо правило е основата за изчисляване на митническата стойност, дори тази цена да е параметър, който евентуално трябва да бъде предмет на корекции (вж. в този смисъл решение от 9 юни 2022 г., Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, т. 27 и цитираната съдебна практика).

33 По-конкретно елементите, които следва да се добавят към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки, за да се определи митническата им стойност, са посочени в член 32 от Митническия кодекс.

34 В това отношение, както бе подчертано в точка 20 от настоящото решение, член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от този кодекс се отнася конкретно до „контейнерите“ на внасяните стоки, като за разлика от това член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от посочения кодекс се отнася до стойността на работите, необходими за производството на „внасяните стоки“ като цяло.

35 По този начин член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от Митническия кодекс установява специфично правило за корекция на митническата стойност на внасяните стоки в зависимост от разходите, което свидетелства за тясна връзка с техния контейнер, независимо от естеството на услугите, към които се отнасят тези разходи, за разлика от член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от този кодекс, който предвижда корекция в зависимост от нематериалните услуги, необходими за производството на внасяните стоки, без конкретно разграничение между самите стоки и техните контейнери.

36 Ако за корекцията на митническата стойност на „внасяните стоки“ по смисъла на член 32, параграф 1, буква б) от Митническия кодекс тази разпоредба съдържа в подточка iv) изрично географско уточнение относно мястото на изпълнение на посочените в нея нематериални услуги, член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от същия кодекс не

съдържа равностойно уточнение относно евентуалната корекция на тази стойност в зависимост от производствените разходи за контейнерите на тези стоки. При тези условия законодателят на Съюза е искал да въведе отделен режим на корекция в зависимост от това дали разглежданите разходи се отнасят до нематериални услуги, които са тясно свързани с контейнерите на внасяните стоки, или се отнасят до такива услуги, когато те са необходими за производството на самите внасяни стоки.

37 Спецификата на приложното поле на член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от Митническия кодекс обаче подкрепя тезата, че разходите относно нематериалните услуги, тясно свързани с контейнерите на внасяните стоки, подлежат на същия режим на корекция на митническата стойност като този за разходите за стоките и материалните услуги, необходими за производството на тези контейнери. В този контекст прилагането на различен режим на корекция за разходите, произтичащи от тези нематериални услуги, би изисквало изрично посочване в този смисъл от страна на законодателя на Съюза, подобно на съдържащото се в член 32, параграф 1, буква б), подточка iv) от този кодекс посочване, що се отнася до стоките и услугите, необходими за производството на внасяните стоки.

38 Ето защо следва да се приеме, че член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) от посочения кодекс се прилага за всички разходи, тясно свързани с производството на контейнерите на стоките, какъвто, изглежда, е случаят с разходите, произтичащи от нематериалните услуги по проектиране на печатните образци, разглеждани в главното производство.

39 На трето място, правилата на Митническия кодекс относно определянето на митническата стойност преследват целта да установят справедлива, еднообразна и обективна система, която изключва използването на субективно определени или фиктивни митнически стойности. Всъщност затова митническата стойност трябва да отразява реалната икономическа стойност на внесената стока и да отчита всички елементи на тази стока, които имат икономическа стойност (решение от 9 юни 2022 г., Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, т. 24 и цитираната съдебна практика).

40 В това отношение не се оспорва, че нематериалните услуги по проектиране на печатни образци на етикетите, залепени върху консервни кутии, имат сигурна и количествено измерима икономическа стойност. Отчитането на разходите за такива услуги обаче допринася за постигането на целта да се определи митническа стойност, съответстваща на реалната икономическа стойност на внасяните стоки.

41 С оглед на изложените по-горе съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) и буква б), подточка iv) от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че разходите, произтичащи от нематериални услуги по проектиране на печатни образци на етикети, залепени върху консервни кутии за храна, внесени на територията на Съюза, трябва да се добавят към действително платената или подлежаща на плащане цена за тези внасяни стоки, когато печатните образци са изготвени по поръчка и за сметка на купувача на територията на Съюза и са предоставени безплатно на доставчиците в електронна форма, при условие че въпросните печатни образци са в тясна връзка с контейнерите на внасяните стоки.

По съдебните разноски

42 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

Член 32, параграф 1, буква а), подточка ii) и буква б), подточка iv) от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността,

трябва да се тълкува в смисъл, че

разходите, произтичащи от нематериални услуги по проектиране на печатни образци на етикети, залепени върху консервни кутии за храна, внесени на територията на Европейския съюз, трябва да се добавят към действително платената или подлежаща на плащане цена за тези внасяни стоки, когато печатните образци са изготвени по поръчка и за сметка на купувача на територията на Съюза и са предоставени безплатно на доставчиците в електронна форма, при условие че въпросните печатни образци са в тясна връзка с контейнерите на внасяните стоки.

Подписи