Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (седми състав)

9 юли 2020 година*

„Преюдициално запитване — Митнически съюз — Митнически кодекс на Общността — Член 32, параграф 1, буква в) — Регламент (ЕИО) № 2454/93 — Член 157, параграф 2, член 158, параграф 3 и член 160 — Определяне на митническата стойност — Корекция — Роялти, свързани с остойностяваните стоки — Роялти, представляващи „условие за продажбата“ на остойностяваните стоки — Роялти, платени от купувача на неговото дружество майка за предоставяне на ноу-хау, необходимо за производството на крайни продукти — Стоки, закупени от трети лица и представляващи компоненти за включване в лицензирани продукти“

По дело C-76/19

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Върховен административен съд (България) с акт от 25 октомври 2018 г., постъпил в Съда на 31 януари 2019 г., в рамките на производство по дело

Директор на Териториална дирекция Югозападна — Агенция „Митници“, по-рано началник на Митница Аерогара София,

срещу

„Къртис-Балкан“ ЕООД,

СЪДЪТ (седми състав),

състоящ се от: P. G. Xuereb, председател на състава, T. von Danwitz и A. Kumin (докладчик), съдии,

генерален адвокат: P. Pikamäe,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за директора на Териториална дирекция Югозападна — Агенция „Митници“, по-рано началник на Митница Аерогара София, от М. Методиев, в качеството на представител,

– за българското правителство, от Е. Петранова и Л. Захариева, в качеството на представители,

– за испанското правителство, от S. Jiménez García и M. J. García-Valdecasas Dorrego, в качеството на представители,

* Език на производството: български.

– за Европейската комисия, от M. Kocjan, Й. Маринова и F. Clotuche-Duvieusart, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 157, параграф 2, член 158, параграф 3 и член 160 от Регламент (ЕИО) № 2454/93 на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 253, 1993 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 7, стр. 3).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между директора на Териториална дирекция Югозападна — Агенция „Митници“, по-рано началник на Митница Аерогара София, и „Къртис-Балкан“ ЕООД, във връзка с вземането под отчет на роялти, платени от последното на неговото дружество майка, при определянето на митническата стойност на внесени от трети доставчици стоки.

Правна уредба

Митническият кодекс

3 Съгласно член 29, параграф 1 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“):

„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 Общността, коригирана, при необходимост, в съответствие с разпоредбите на членове 32 и 33 […]

[…]“.

4 Член 32 от Митническия кодекс гласи:

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

[…]

в) роялти и лицензни такси, свързани с остойностяваните стоки, които купувачът трябва да плати пряко или косвено като условие за продажбата на остойностяваните стоки, доколкото тези роялти и такси не са включени в действително платената или подлежащата на плащане цена;

[…]

2. Всеки елемент, който се добавя към действително платената или подлежащата на плащане цена във връзка с прилагането на този член се основава само на обективни и подлежащи на количествена оценка данни.

3. При определяне на митническата стойност не се добавят никакви елементи към действително платената или подлежаща на плащане цена, освен посочените в този член.

[…]“.

Регламент № 2454/93

5 Съгласно член 143, параграф 1, буква д) от Регламент № 2454/93 се смята, че лицата са свързани, ако някое от тях пряко или косвено контролира другото.

6 Член 157 от този регламент гласи:

„1. За целите на член [32], параграф 1, буква в) от Кодекса се приема, че [роялти и лицензионни такси] означават по-специално плащане за права, свързани:

– с производството на вносни стоки (по-специално патенти, образци, модели и производствено умение),

или

– с продажбата за износ на внесените стоки (запазени марки. запазени образци),

или

– с използването или препродажбата на внесените стоки (авторски права, производствени процеси, неотделимо включени във внесените стоки).

2. Без да нарушава член 32, параграф 5 от Кодекса, когато МОС на внесена стока се определя съгласно член 29 на Кодекса, [роялтито или лицензионната такса] трябва да се прибави към действително платената или дължима цена само когато това плащане:

– е свързано с [остойностяваните] стоки,

и

– представлява условие за продажбата на тези стоки“.

7 Съгласно член 158 от посочения регламент:

„1. Когато внесените стоки са само съставна част на стоките, произведени в Общността, корекция на действително платената или дължима цена на внесените стоки се прави само ако [роялтито] или лицензионната такса се отнася за тези стоки.

[…]

3. Ако [роялтите] или лицензионните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, или до дейности или услуги след вноса, трябва да се направи съответно пропорционално разпределение само на база на обективни и количествени данни, съгласно с тълкувателн[ата] бележк[а] към член 32, параграф 2 от Кодекса в приложение 23“.

8 Член 160 от Регламент № 2454/93 гласи:

„Когато купувачът плаща [роялти] или лицензионна такса на трето лице, условията, предвидени в член 157, параграф 2, не се смятат за изпълнени, освен ако продавачът или свързано с него лице изисква от купувача да извърши това плащане“.

9 Член 161 от този регламент гласи:

„Когато методът за изчисление на размера на [роялтито] или лицензионната такса зависи от цената на внесените стоки, може да се приеме, ако няма доказателства за противното, че плащането на [това роялти] или лицензионна такса е свързано със стоките, подлежащи на [остойностяване].

Обаче когато размерът на [роялтито] или лицензионната такса се изчисляват независимо от цената на внесените стоки, плащането на [това роялти] или лицензионна такса също може да се отнася до стоките, които се оценяват“.

10 Тълкувателната бележка относно митническата стойност, съдържаща се в приложение 23 към Регламент № 2454/93, предвижда по отношение на член 32, параграф 2 от Митническия кодекс:

„Когато липсват обективни и изразими с числа данни за начисленията, които се изисква да бъдат направени съгласно разпоредбите на член 32, стойността на сделката не може да бъде определена съгласно разпоредбите на член 29. Като илюстрация за това, [роялти] се плаща на база цената при продажба в страната на внос на литър конкретен продукт, който е внесен на килограм и преобразуван на разтвор след вноса. Ако [роялтито] се основава частично на вносните стоки и частично на други фактори, които нямат нищо общо с вноса (като например когато вносните стоки бъдат смесени с местни съставки и повече [н]е могат да бъдат идентифицирани отделно или когато [роялти] не може да бъде отличено от специалните финансови договорки между купувача и продавача), би било нецелесъобразно да се прави опит да се прави добавка за [роялти]. Обаче, ако размерът на това [роялти] се основава само на вносните елементи и може лесно да бъде изразен количествено, може да се направи добавка към реално платената или дължима цена“.

11 Що се отнася до член 143, параграф 1, буква д) от Регламент № 2454/93, посочената тълкувателна бележка гласи:

„Смята се, че едно лице контролира друго, когато първото има правна или оперативна способност да упражнява ограничение върху или да насочва действията на второто“.

Коментарите на Комитета по Митническия кодекс

12 Съгласно Коментар № 3 (Отдел — Митническа стойност) относно включване на роялти и лицензни такси в митническата стойност, изготвен от Комитета по Митническия кодекс, посочен в член 247а от този кодекс (наричан по-нататък „Комитетът по Митническия кодекс“):

„[…]

8. Очевидна е потребността от проучване на включването на роялти и лицензни такси в митническата стойност, когато самите внасяни стоки са обект на лицензно споразумение (т.е. те представляват лицензиран продукт). Такава потребност съществува и когато внасяните стоки са съставки или компоненти на лицензиран продукт, или когато внасяните стоки (напр. специализирано производствено оборудване или промишлена инсталация), сами по себе си изработват или произвеждат лицензен продукт.

9. „Ноу-хау“, предоставено по силата на лицензно споразумение, често включва доставка на проекти, рецепти, формули и основни инструкции за употребата на лицензен продукт. По тази причина, когато такова ноу-хау се прилага за внасяни стоки, всякакви плащания на роялти и лицензни такси трябва да бъдат отчетени за включване в митническата стойност. Все пак някои лицензни споразумения (например в областта на франчайзинга), включват доставка на услуги като обучение на служителите на лицензополучателя за производство на лицензни продукти или експлоатация на машини/технологична линия. Може да се включва и оказване на техническа помощ в области като мениджмънт, [администриране,] маркетинг, счетоводство и пр. В тези случаи плащането на роялти и лицензионни такси за тези услуги не подлежи на включване в митническата стойност.

[…]

Роялти и лицензни такси, отнасящи се до стоките, подлежащи на остойностяване

11. При определяне дали роялти се отнася до остойностяваните стоки ключовият проблем е не как се изчислява въпросното роялти, а защо се плаща то, т.е. какво фактически получава лицензополучателят в замяна на плащането […]. Така за вносен компонент или съставка на лицензен продукт, или вносно производствено оборудване или технологична линия, заплатеното роялти, базирано на реализираната продажба на лицензния продукт, може изцяло, частично или въобще да не е свързано с внасяните стоки.*Роялти и лицензни такси, платени като условие за продажбата на остойностявани стоки*

12. Въпросът, на който трябва да се отговори в този контекст, е дали продавачът е готов да продава стоките без плащане на роялти или лицензни такси. Условието може да бъде изразено или подразбрано. В множеството от случаите в лицензното споразумение се специфицира дали продажбата на внасяните стоки се обуславя от плащането на роялти или лицензна такса. Независимо от това не е от съществено значение дали това ще бъде заявено изрично.

13. Когато стоките се закупуват от едно лице, а роялти или лицензна такса се плаща на друго лице, плащането може да не се счита като условие за продажбата на стоки съгласно определени условия (вж. чл. 160 от [Регламент № 2454/93]). […]“.

13 Коментар № 11 (отдел митническа стойност) относно прилагането на член 32, параграф 1, буква в) на Митническия кодекс относно роялти и лицензионни такси платени на трето лице съгласно член 160 на Регламент (ЕИО) № 2454/93, изготвен от Комитета по Митническия кодекс, гласи:

„[…]

Даже ако действителният договор за продажба между продавача и купувача не изисква изрично купувачът да плати роялти, такива плащания биха могли да представляват косвено условие за продажба, в случай че купувачът не е бил в състояние да купи стоките от продавача, а последният не е бил готов да ги продаде, без купувачът да плати роялти таксата на лицензодържателя.

[…]

В контекста на член 160 от [Регламент № 2454/93], когато роялти са платени на трето лице, което упражнява пряк или непряк контрол върху производителя (в резултат на което те са считани за свързани помежду си според разпоредбите на член 143 от [посочения регламент]), такива плащания се възприемат като условие за продажба. Според Приложение 23 от [посочения регламент] […], „Едно лице следва да се смята, че контролира друго, когато първото е в положение законно или оперативно да упражнява ограничителни или направляващи въздействия върху второто“.

Анализът на следните елементи би определил евентуалното наличие на контрол:

– лицензодателят избира производителя и го специфицира на купувача;

– между лицензодателя и продавача съществува пряк договор за производство;

– лицензодателят упражнява пряко или непряко действителен контрол върху производствения процес (производствени центрове и/иди начин на производство);

– лицензодателят упражнява пряко или непряко действителен контрол върху логистиката и транспортирането на стоките до купувача;

– лицензодателят определя/ограничава избора на купувач на неговите и на производителя стоки;

– лицензодателят определя условията, касаещи цената, по която производителят/продавачът би трябвало да продава стоките или вносителят/купувачът да ги препродава;

– лицензодателят има право да проверява счетоводството на производителя или на купувача;

– лицензодателят определя производствените методи/предоставя дизайна и т.н.;

– лицензодателят определя/въвежда ограничения върху източниците на материал/компоненти;

– лицензодателят ограничава количествата, които производителят може да произведе;

– лицензодателят не позволява на купувача да купува направо от производителя, а посредством собственика на търговската марка (лицензодател), който би могъл да действа и като търговски агент на вносителя;

– производителят няма позволение да произвежда конкурентоспособни (нелицензирани) стоки без съгласието на лицензодателя;

– произведените стоки са специфични за лицензодателя (по отношение на модела/дизайна и спрямо търговската марка);

– характеристиките на стоките и използвана технология са установени от лицензодателя.

Съчетание от такива показатели, които надхвърлят строгия контрол на качеството от страна на лицензодателя, е пример за това, че съществува свързаност но смисъла на член 143, параграф 1, буква д) от [Регламент № 2454/93] и следователно плащането на роялти, съгласно член 160 от [този регламент], би било условие за продажба“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

14 Къртис-Балкан е установено в България дружество, а едноличен собственик на капитала му е Curtis Instruments Inc., установено в Съединените щати дружество (наричано по-нататък „Къртис-САЩ“). Правоотношенията между тези дружества се уреждат по-специално с два договора, първият от които е сключен на 1 февруари 1996 г. за заплащане за правото за използване на патент, а вторият, сключен на 26 ноември 2002 г., за предоставяне на управленски услуги.

15 Съгласно договора за използване на патент Къртис-САЩ продава на стандартна цена на Къртис-Балкан комплекти за производство на индикатори за запаса от гориво и комплекти за производството на високочестотни регулатори на скоростта на базата на неговата патентована технология. Къртис-Балкан има право да произвежда, използвайки тези компоненти, и да продава регулатори на скоростта на двигатели и елементи за електромобили, продукти, за които плаща възнаграждение за правото да използва патента. Плащането се извършва всяко тримесечие въз основа на отчетите за осъществените през тримесечието продажби на продуктите. Съгласно анекс към договора, подписан на 1 септември 2010 г., на Къртис-САЩ се заплащат роялти в размер на 10 % от нетната продажна цена продуктите, посочени в договора и продавани от Къртис-Балкан.

16 Съгласно договора за предоставяне на услуги Къртис-САЩ се задължава по-специално да осигури за Къртис-Балкан обща делова дейност, а именно управление, включително маркетинг, реклама, разработване на бюджети, финансови доклади, информационни системи и човешки ресурси, срещу договорено месечно възнаграждение.

17 При проверка на митническите декларации на Къртис-Балкан за внос на стоки от трети страни през периода от 1 януари 2012 г. до 31 май 2015 г., българските митнически органи установяват, че внесените стоки, „части и елементи“, се влагат от Къртис-Балкан в производството на продуктите, за които това дружество заплаща на Къртис-САЩ роялти в изпълнение на договора от 1 февруари 1996 г. Установено е също че декларираната митническа стойност на внасяните стоки не включва тези роялти.

18 В този контекст както Къртис-САЩ, така и Къртис-Балкан представят обяснения, от които по-специално следва, че Къртис-САЩ контролира целия процес на производство — от централното договаряне и покупка на компонентите за производството до продажбата на готовите продукти. Компонентите, влагани в изделията, се произвеждат по спецификация на Къртис-САЩ и са предназначени специално за нейните изделия. Освен това изборът на друг доставчик трябва да бъде одобрен от Къртис-САЩ. За всички поръчки на стойност до 100 000 щатски долара (USD) (около 85 000 EUR), не се изисква обаче уведомяване на Къртис-САЩ или одобрение от негова страна.

19 С решение от 28 април 2016 г. началникът на Митница Аерогара София извършва корекция на декларираната митническа стойност за всички проверени митнически декларации, като включва роялти, за които счита, че се дължат съгласно член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс и член 157 във връзка с член 158, параграфи 1 и 3 и член 160 от Регламент № 2454/93.

20 Къртис-Балкан обжалва това решение по административен ред. В подкрепа на жалбата си дружеството представя писма от доставчици, с които цели да установи, че цените на стоките, поръчани от Къртис-Балкан от тези доставчици, не зависят от роялти, които то плаща на Къртис-САЩ и че последното не е в положение да насочва или да ограничава действията на посочените доставчици.

21 С решение от 21 юни 2016 г. компетентният митнически орган отхвърля жалбата по административен ред на Къртис-Балкан.

22 Къртис-Балкан обжалва решението от 28 април 2016 г., потвърдено с решението от 21 юни 2016 г., пред Административен съд София-град. В това производство по искане на дружеството е назначена експертиза, от която е видно, че стойността на разглежданите в главното производство митнически декларации не надхвърля прага от 100 000 USD, до който посоченото дружество разполага с оперативна самостоятелност при поръчването на стоки.

23 С решение от 8 февруари 2018 г. Административен съд София-град отменя решението от 28 април 2016 г., потвърдено с решение от 21 юни 2016 г., с мотива че не са налице условията по член 157, параграф 2 от Регламент № 2454/93 за увеличаване на договорната стойност на внасяните стоки със стойността на заплатените роялти.

24 Всъщност, що се отнася до първото условие, посочено в тази разпоредба, че плащането на роялти трябва да е свързано с остойностяваните стоки, тази юрисдикция приема, че разглежданите в главното производство стоки не попадат в обхвата на договора относно правото на ползване на патент. По-специално не са представени доказателства, че във внасяните стоки неотделимо са въплътени специфични производствени процеси или ноу-хау, чиито права се държат от Къртис-САЩ.

25 Що се отнася до второто условие, че роялти плащанията са условие за продажбата на внасяните стоки, според посочената юрисдикция не е доказано и че доставчиците са изискали Къртис-Балкан да заплати роялти на Къртис-САЩ. По-специално не е доказано, че между последното дружество и доставчиците съществуват каквито и да било отношения, даващи основания да се приеме, че първото дружество осъществява върху тях непряк контрол. Освен това тези доставчици категорично отричат наличието на такова отношение.

26 Началникът на Митница Аерогара София обжалва решението на Административен съд София-град пред Върховния административен съд.

27 Началникът на Митница Аерогара София поддържа, че съществува свързаност между роялтите и остойностяваните стоки, тъй като те представляват съставни части, които се влагат в изработването на лицензираните продукти и тези съставни части са сертифицирани във връзка с изискванията за качество на крайните продукти. Освен това тези роялти представлявали условие за продажбата на внасяните стоки, тъй като при избора на доставчици се съобразявали техническите изисквания, на които внасяните стоки трябвало да отговарят, като тези изисквания идвали от инженеринговия отдел на дизайн-центъра на Къртис-САЩ.

28 Що се отнася до обстоятелството, че остойностяваните стоки били закупени от доставчици, различни от дружеството, на което се плащат лицензните такси, началникът на Митница Аерогара София счита, че е приложим член 160 от Регламент № 2454/93, който се отнася до тази хипотеза, тъй като Къртис-САЩ осъществява непряк контрол върху производителите. Всъщност лицензодателят избирал производителите и ги обвързвал със спецификациите, така че той упражнявал пряк или непряк контрол върху производствения процес.

29 Освен това, доколкото внесените стоки са само съставни части, които влизат в състава на крайните продукти и лицензионните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, както и до дейности и услуги след вноса, началникът на Митница Аерогара София отбелязва, че е направено пропорционално разпределение на таксите при съобразяване с член 158, параграфи 1 и 3 от Регламент № 2454/93.

30 Къртис-Балкан оспорва позицията на началника на Митница Аерогара София.

31 Запитващата юрисдикция припомня, че по дела, аналогични на това в главното производство и между същите страни, е постановила, че корекцията законосъобразно е направена от митническия орган на основание член 158, параграф 3 от Регламент 2454/93. По-специално тя приема, че в предвидената в тази разпоредба хипотеза не следва да се преценяват условията на член 157, параграф 2 от този регламент и че член 160 от посочения регламент е също неотносим.

32 Въпреки това, тъй като има съмнения относно правилното тълкуване на Регламент № 2454/93, Върховният административен съд решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1. Следва ли член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че урежда самостоятелно основание за корекция на митническата стойност чрез прибавяне към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки на роялти такси, независимо от правилото на член 157 от Регламент № 2454/93?

2. Следва ли член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че урежда две алтернативни хипотези на корекции на митническата стойност, а именно: едната, когато роялти таксите, каквито са процесните, се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, и втората, когато роялти таксите се отнасят до други дейности или услуги след вноса?

3. Следва ли член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че урежда три хипотези на корекции на митническата стойност, а именно: едната, когато роялти таксите се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им; втората, когато роялти таксите се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други дейности или услуги след вноса; третата, когато роялти таксите се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, или до други дейности или услуги след вноса?

4. Следва ли член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че допуска корекция на митническата стойност винаги когато е установено, че заплатените роялти такси се отнасят за дейности и услуги след вноса на остойностяваните стоки, каквито са предоставяните от американското дружество на българското дружество в конкретния случай (свързани с производството и управлението), независимо от това дали са налице предпоставките за извършване на такава корекция, регламентирани в член 157 от Регламент № 2454/93?

5. Следва ли член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че урежда специфичен случай на корекция на митническата стойност по реда и при наличието на предпоставките, регламентирани в член 157 от Регламент № 2454/93, при който единствената особеност е тази, че роялти таксата е свързана само частично с остойностяваните стоки, а последното налага тя да се разпредели пропорционално?

6. Следва ли член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че е приложим и тогава, когато купувачът плаща хонорар или лицензионна такса на трето лице?

7. Ако отговорите на предходните два въпроса са положителни, в хипотезата на пропорционално разпределяне на лицензионната такса на основание член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93, следва ли да се преценява от съда наличието на двете предпоставки, регламентирани в член 157, параграф 2, а именно роялти таксата задължително да е свързана с внасяните стоки, макар и частично, и да е условие за

продажбата им, съответно при тази преценка следва ли да се съобрази правилото на член 160, според което условията на член 157, параграф 2 са налице, ако продавачът или свързано с него лице изисква от купувача да извърши това плащане?

8. Следва ли член 160 от Регламент № 2454/93 да се приема за относим само към основното правило на член 157 от Регламент № 2454/93, когато лицензионните и роялти такси са платени на трето лице и са свързани изцяло с остойностяваните стоки, или е приложим и в случаите, когато тези лицензионни или роялти такси са свързани само частично с внесените стоки?

9. Следва ли член 160 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че под свързаност между лицензодателя и продавача се имат предвид случаите, при които лицензодателят е свързан с купувача, тъй като осъществява спрямо купувача пряк контрол, надхвърлящ контрола за качество, или следва да се тълкува в смисъл, че свързаността между лицензодателя и купувача, описана по-горе, не е достатъчна, за да
обоснове свързаност (непряка) между лицензодателя и продавача, особено ако последният отрича цените по поръчките от купувача на внасяните стоки да зависят от заплащането на роялти таксите, както и отрича лицензодателят да е в положение оперативно да насочва или да извършва ограничаване на действията му?

10. Следва ли член 160 от Регламент № 2454/93 да се тълкува в смисъл, че допуска да бъде извършена корекция на митническата стойност само когато са изпълнени двете условия, регламентирани в член 157 от Регламент № 2454/93, а именно лицензионното отчисление, което се плаща на трето лице, да е свързано с оценяваните стоки и да представлява условие за продажбата на тези стоки, и допълнително е изпълнено условието продавачът или свързано с него лице да изисква от купувача да извърши плащането на лицензионното отчисление?

11. Следва ли изискването на член 157, параграф 2, първо тире от Регламент № 2454/93 — лицензионното отчисление да е свързано с оценяваните стоки — да се счита изпълнено, когато е установена косвена връзка между него и внасяните стоки като тази в конкретния случай, а именно, когато остойностяваните стоки представляват компоненти, влагани в краен лицензиран продукт?“.

По преюдициалните въпроси

33 С единадесетте си въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 157, параграф 2, член 158, параграф 3 и член 160 от Регламент № 2454/93 трябва да се тълкуват в смисъл, че пропорционална част от размера на роялти, плащани от дружество на неговото дружество майка за доставката на ноу-хау за производството на крайни продукти, трябва да се прибави към действително платената или подлежащата на плащане цена за внасяните стоки, когато тези стоки са предназначени да бъдат вложени изцяло заедно с други съставни части в състава на посочените крайни продукти и са придобити от първото дружество от продавачи, различни от дружеството майка.

34 В самото начало следва да се припомни, че съгласно постоянната практика на Съда правото на Съюза относно митническото остойностяване цели да установи справедлива, еднообразна и обективна система, която изключва използването на субективно определени или фиктивни митнически стойности. 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 20 юни 2019 г., Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, т. 22 и цитираната съдебна практика).

35 Съгласно член 29 от Митническия кодекс митническата стойност на внасяните стоки по принцип 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 Европейския съюз, коригирана в съответствие с член 32 от този кодекс (вж. в този смисъл решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 31 и цитираната съдебна практика).

36 Сред елементите, които трябва да се прибавят към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки с оглед на определянето на митническата стойност, член 32, параграф 1, буква в) посочва роялти и лицензни такси, свързани с остойностяваните стоки, които купувачът трябва да плати пряко или косвено като условие за продажбата на остойностяваните стоки, доколкото тези роялти и такси не са включени в действително платената или подлежащата на плащане цена.

37 Освен това съгласно член 157, параграф 1 от Регламент № 2454/93 за целите на член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс понятието „[роялти и лицензионни такси]“ се отнася по-специално до плащането за ползването на права, свързани с производството на вносна стока, продажбата за износ на тази стока или използването или препродажбата на същата.

38 От своя страна член 157, параграф 2 от Регламент № 2454/93 уточнява, че когато митническата стойност на внесената стока се определя съгласно разпоредбите на член 29 от Митническия кодекс, роялтито или лицензионната такса трябва да се прибави към действително платената или подлежаща на плащане цена само ако това плащане, от една страна, е свързано с остойностяваните стоки, и от друга страна, представлява условие за продажбата на тази стока.

39 Следователно предвидената в член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс корекция се прилага, когато са изпълнени три кумулативни условия, а именно, първо, роялти или лицензионните такси не трябва да бъдат включени в действително платената или подлежащата на плащане цена, второ, те трябва да бъдат свързани с остойностяваните стоки, и трето, купувачът трябва да е длъжен да плати тези роялти или лицензионни такси като условие за продажбата на внасяните стоки (решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 35).

40 В случая от акта за преюдициално запитване е видно, че разглежданите в главното производство роялти са плащани от Къртис-Балкан на неговото дружество майка Къртис-САЩ срещу предоставяне от последното на ноу-хау за производството на продуктите, в които са включени внесените стоки. Следователно тези роялти трябва да се разглеждат като плащане за ползването на права, свързани с използването на внасяните стоки по смисъла на член 157, параграф 1, трето тире от Регламент № 2454/93, и следователно като попадащи в обхвата на понятието „роялти и лицензни такси“ по смисъла на член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс.

41 Освен това, тъй като е безспорно, че Къртис-Балкан не е включило посочените роялти в действително платената или подлежаща на плащане цена за разглежданите в главното производство внасяни стоки, е изпълнено първото условие, необходимо за извършване на корекция на митническата стойност, както е посочено в точка 39 от настоящото решение.

42 Що се отнася до второто условие, според което тези роялти трябва да са свързани с остойностяваните стоки по смисъла на член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс, следва да се припомни, че съгласно член 158, параграф 1 от Регламент № 2454/93, когато внесената стока е само съставна част на стоките, произведени в Съюза, корекция на действително платената или подлежаща на плащане цена за внесената стока се прави само ако тези роялти се отнасят за тази стока.

43 Освен това съгласно член 161, първа алинея от посочения регламент, когато методът за изчисление на размера на роялтито или лицензионната такса зависи от цената на внесените стоки, може да се приеме, ако няма доказателства за противното, че плащането на това роялти или лицензионна такса е свързано с остойностяваните стоки. Обратното, съгласно член 161, втора алинея от посочения регламент, когато размерът на роялтито или лицензионната такса се изчислява независимо от цената на внесените стоки, плащането на това роялти или лицензионна такса също може да се отнася до остойностяваните стоки.

44 Следва също да се припомни, че заключенията на Комитета по Митническия кодекс, макар да нямат задължителна правна сила, представляват важно средство за осигуряването на еднаквото прилагане на Митническия кодекс от митническите органи на държавите членки и като такива могат да се приемат за валидно средство за тълкуването на посочения кодекс (решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 45 и цитираната съдебна практика).

45 В това отношение от точка 8 от коментар № 3 (Отдел — Митническа стойност) относно включване на роялти и лицензни такси в митническата стойност, изготвен от Комитета по Митническия кодекс, е видно, че следва да се проучи включването на роялти и лицензни такси в митническата стойност не само когато самите внасяни стоки са обект на лицензно споразумение, но и когато внасяните стоки са съставки или компоненти на лицензиран продукт.

46 Освен това съгласно точка 9 от този коментар, когато предоставеното по силата на лицензно споразумение ноу-хау се прилага за внасяните стоки, всякакви плащания на роялти и лицензни такси трябва да бъдат отчетени за включване в митническата стойност. За разлика от това роялти и лицензни такси, платени за предоставянето на услуги като обучение на служителите на лицензополучателя за производството на лицензирания продукт, или техническата помощ в области като мениджмънт, администриране, маркетинг или счетоводство, не се включват в митническата стойност.

47 Накрая, точка 11 от посочения коментар предвижда, че за да се определи дали роялти се отнася до остойностяваните стоки, следва да се постави въпросът не за начина на изчисляване на това роялти, а за мотивите, поради които то се плаща, тоест за насрещната престация, от която се ползва лицензополучателят. Така за вносен компонент или съставка на лицензиран продукт заплатеното роялти, базирано на реализираната продажба на лицензирания продукт, може изцяло, частично или въобще да не е свързано с внасяните стоки.

48 Следователно фактът, че начинът на изчисляване на роялти или лицензни такси се отнася не до цената на внесената стока, а до цената на крайния продукт, в който тази стока е включена, не изключва възможността тези роялти или лицензни такси да могат да се считат за свързани с посочената стока.

49 За разлика от това, единствено обстоятелството, че дадена стока е включена в краен продукт, само по себе си не позволява да се заключи, че роялти или лицензни такси, платени въз основа на лицензионен договор за доставката на ноу-хау за производството на този краен продукт, са свързани с тази стока. В това отношение се изисква наличието на достатъчно тясна връзка между тези роялти или лицензни такси, от една страна, и съответната стока, от друга.

50 Такава връзка е налице, когато предоставеното по силата на лицензионния договор ноу-хау е необходимо за производството на внесената стока. Показателен в този смисъл е фактът, че тази стока е проектирана специално за да бъде включена в лицензирания продукт, без да се предвижда друга разумна употреба,. За разлика от това обстоятелството, че ноу-хау е необходимо само за завършването на лицензираните продукти, позволява да се заключи, че липсва достатъчно тясна връзка.

51 В случая запитващата юрисдикция, която единствена е компетентна да прецени фактите по спора, с който е сезирана, трябва да провери дали е налице достатъчно тясна връзка между ноу-хау, предоставено по силата на лицензионния договор, сключен между Къртис-Балкан и Къртис-САЩ, и внесените стоки, и по този начин да определи дали платените от него роялти могат да се считат за свързани с тези стоки в съответствие с член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс. В този контекст е важно да се вземат предвид всички релевантни обстоятелства, и по-специално правните и фактическите отношения между участващите лица.

52 Следва да се добави, че роялти могат да бъдат свързани с остойностяваните стоки по смисъла на посочения член 32, параграф 1, буква в) дори когато се отнасят само отчасти до посочените стоки (вж. в този смисъл решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 53 и диспозитива). Както обаче следва от член 32, параграф 2 от Митническия кодекс, всеки елемент, който се добавя към действително платената или подлежащата на плащане цена, трябва да се основава само на обективни и подлежащи на количествена оценка данни.

53 Що се отнася до въпросите на запитващата юрисдикция относно тълкуването на член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93, следва да се припомни, че съгласно тази разпоредба, ако роялтите или лицензионните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, или до дейности или услуги след вноса, трябва да се направи съответно пропорционално разпределение само на база на обективни и количествени данни, съгласно с тълкувателната бележка към член 32, параграф 2 от Митническия кодекс.

54 Първо, следва да се констатира, че член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 не може да се счита за самостоятелно правно основание за коригиране на митническата стойност чрез добавяне на роялти или лицензни такси към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки.

55 Всъщност съгласно член 32, параграф 3 от Митническия кодекс при определяне на митническата стойност не се добавят никакви елементи към действително платената или подлежаща на плащане цена, освен посочените в този член.

56 Така, що се отнася до роялти и лицензни такси, член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс, условията за чието прилагане са уточнени в членове 157—162 от Регламент № 2454/93, представлява единственото правно основание, позволяващо да се коригира митническата стойност, като се добавят роялти или лицензни такси.

57 Като посочва, че когато роялти или лицензните такси се отнасят само отчасти до внасяните стоки, следва да се направи съответно пропорционално разпределение само въз основа на обективни и подлежащи на количествена оценка данни, член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 само уточнява изискването, произтичащо от член 32, параграф 3 от Митническия кодекс.

58 Второ, член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 трябва да се тълкува в смисъл, че се прилага не само когато роялтите или лицензните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, и когато роялтите или лицензните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до дейности или услуги след вноса, но и когато роялтите или лицензните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, както и до дейности или услуги след вноса.

59 Както бе посочено в точка 57 от настоящото решение, член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 уточнява, че когато роялтите или лицензните такси се отнасят само отчасти до внесените стоки, съответно пропорционално разпределение следва да се извършва само на база на обективни и подлежащи на количествена оценка данни.

60 Тълкуване на тази разпоредба в смисъл, че тя не би могла да се приложи към третата хипотеза, посочена в точка 58 от настоящото решение, би довело обаче до това, че когато роялтите или лицензните такси се отнасят отчасти до внесените стоки и отчасти до други съставни части, добавени към стоките след вноса им, или до дейности или услуги след вноса, съответно пропорционално разпределение би могло да се извърши при липсата на обективни и подлежащи на количествена оценка данни, което би било в противоречие с произтичащото от член 32, параграф 3 от Митническия кодекс изискване, припомнено в точка 52 от настоящото решение, че всеки елемент, който се добавя към действително платената или подлежащата на плащане цена, трябва да се основава само на обективни и подлежащи на количествена оценка данни.

61 Трето, що се отнася до това дали член 158, параграф 3 от Регламент № 2454/93 се прилага и когато купувачът плаща роялти или лицензни такси на трето лице, различно от продавача, достатъчно е да се отбележи, че тази разпоредба се отнася само до плащането на „[роялтите] или лицензните такси“, без да уточнява на кого трябва да се плащат тези роялти или лицензни такси.

62 Що се отнася до посоченото в точка 39 от настоящото решение трето условие, според което плащането на роялти или лицензни такси трябва да представлява условие за продажбата на остойностяваните стоки, от практиката на Съда следва, че това изискване е изпълнено, когато в рамките на договорните отношения, установени между продавача или свързано с него лице и купувача плащането на роялти или лицензни такси е от толкова съществено значение за продавача, че той не би извършил продажбата, ако те не бъдат платени (вж. в този смисъл решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 60).

63 В случая дружеството, на което Къртис-Балкан плаща роялти, а именно Къртис-САЩ, a priori се различава от тези, от които то е купувало разглежданите в главното производство стоки.

64 В този контекст член 160 от Регламент № 2454/93 предвижда, че когато купувачът плаща роялти или лицензионна такса на трето лице, условията, предвидени в член 157, параграф 2 от този регламент, се смятат за изпълнени само ако продавачът или свързано с него лице изисква от купувача да извърши това плащане.

65 От практиката на Съда следва, че член 160 от Регламент № 2454/93 може да се приложи към хипотеза, при която „третото лице“, на което се плаща роялти или лицензна такса, и „свързаното“ с продавача лице са едно и също лице (в този смисъл решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 63—66).

66 Съдът е постановил също че за да се определи дали плащането на роялти или лицензна такса е условие за продажбата на остойностяваните стоки по смисъла на член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс, когато продавачът на остойностяваната стока е различен от лицензодателя, в крайна сметка е важно да се установи дали свързаното с продавача лице може да се увери, че вносът на стоките зависи от плащането в негова полза на въпросните роялти или лицензни такси (вж. в този смисъл решение от 9 март 2017 г., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, т. 67 и 68).

67 Съгласно член 143, параграф 1, буква д) от Регламент № 2454/93 лицата се считат за свързани, ако едното от тях пряко или косвено контролира другото. Тълкувателната бележка относно митническата стойност към тази разпоредба, съдържаща се в приложение 23 към този

регламент, уточнява в това отношение, че се смята, че едно лице контролира друго, когато първото има правна или оперативна способност да упражнява ограничение върху или да насочва действията на второто.

68 Запитващата юрисдикция следва да провери дали това е така, що се отнася до отношенията между Къртис-САЩ и продавачите на разглежданите в главното производство стоки. За тази цел следва да се вземат предвид показателите, посочени в цитирания в точка 13 от настоящото решение коментар № 11 (отдел митническа стойност) относно прилагането на член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс относно роялти и лицензионни такси, платени на трето лице съгласно член 160 от Регламент № 2454/93.

69 Що се отнася до посочените от запитващата юрисдикция обстоятелства, че според твърденията на продавачите цената на внасяните стоки не зависи от плащането на разглежданите в главното производство роялти и че лицензодателят не е бил длъжен да управлява или да ограничава дейността им в оперативен план, те сами по себе си не могат да изключат възможността плащането на посочените роялти да представлява условие за продажбата, тъй като определящият въпрос е единствено дали с оглед на всички релевантни обстоятелства, при липсата на това плащане, биха били сключени тези договори за продажба под формата, която е избрана, и следователно би била осъществена или не доставката на стоките.

70 С оглед на всички изложени съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че член 32, параграф 1, буква в) от Митническия кодекс във връзка с член 157, параграф 2, член 158, параграф 3 и член 160 от Регламент № 2454/93 трябва да се тълкува в смисъл, че пропорционална част от размера на роялтите, плащани от дружество на неговото дружество майка за доставката на ноу-хау за производството на крайни продукти, трябва да се прибави към действително платената или подлежащата на плащане цена за внасяните стоки, когато тези стоки са предназначени да бъдат вложени изцяло заедно с други съставни елементи в състава на посочените крайни продукти и са придобити от първото дружество от продавачи, различни от дружеството майка, когато

– тези роялти не са включени в действително платената или подлежаща на плащане цена за посочените стоки,

– те са свързани с внасяните стоки, което предполага, че съществува достатъчно тясна връзка между тези роялти и стоките,

– заплащането на роялтите е условие за продажбата на посочените стоки, така че при липсата на това плащане договорът за продажба на внасяните стоки не би бил сключен и следователно те не биха били доставени, и

– е възможно съответно пропорционално разпределение на тези роялти въз основа на обективни и подлежащи на количествена оценка данни,

което запитващата юрисдикция следва да провери, като вземе предвид всички релевантни обстоятелства, по-специално правните и фактическите отношения между купувача, съответните продавачи и лицензодателя.

По съдебните разноски

71 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 (седми състав) реши:

Член 32, параграф 1, буква в) от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността във връзка с член 157, параграф 2, член 158, параграф 3 и член 160 от Регламент (ЕИО) № 2454/93 на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Общността трябва да се тълкува в смисъл, че пропорционална част от роялтите, плащани от дружество на неговото дружество майка за доставката на ноу-хау за производството на крайни продукти, трябва да се прибави към действително платената или подлежащата на плащане цена за внасяните стоки, когато тези стоки са предназначени да бъдат вложени изцяло заедно с други съставни елементи в състава на посочените крайни продукти и са придобити от първото дружество от продавачи, различни от дружеството майка, когато

– **тези роялти не са включени в действително платената или подлежаща на плащане цена за посочените стоки,**

– **те са свързани с внасяните стоки, което предполага, че съществува достатъчно тясна връзка между тези роялти и стоките,**

– **заплащането на роялтите е условие за продажбата на посочените стоки, така че при липсата на това плащане договорът за продажба на внасяните стоки не би бил сключен и следователно те не биха били доставени, и**

– **е възможно съответно пропорционално разпределение на тези роялти въз основа на обективни и подлежащи на количествена оценка данни,**

което запитващата юрисдикция следва да провери, като вземе предвид всички релевантни обстоятелства, по-специално правните и фактическите отношения между купувача, съответните продавачи и лицензодателя.

Xuereb von Danwitz Kumin

Обявено в открито съдебно заседание в Люксембург на 9 юли 2020 година.

Секретар
A. Calot Escobar

Председател на седми състав
P. G. Xuereb