

Bryssel, 17.9.2020
TAXUD/2623395rev2/2020
CEG-VAL/20/8/3.4

OHJE

TULLAUSARVON MÄÄRITYS

KAUPPA-ARVO & ROJALTIT JA LISENSSIMAKSUT

UTK TA 128 JA 136 ARTIKLA

UTK TA 347 ARTIKLA

*Hyväksytty tulliasiantuntijaryhmän tullausarvojaoston (CEG-VAL) 8. kokouksessa
17.7.2020*

Vastuuvapauslauseke

On korostettava, että tämä asiakirja ei ole oikeudellisesti sitova vaan luonteeltaan selittävä. Asiakirjan tarkoituksena on varmistaa, että sekä tulliviranomaisilla että talouden toimijoilla on yhteisymmärrys tullilainsäädännöstä, ja toimia välineenä, jonka avulla jäsenvaltioiden olisi helpompi soveltaa tullilainsäädäntöä asianmukaisesti ja yhdenmukaisesti.

Tämä ohje on aktiivinen väline, joten siihen tehdään todennäköisesti muutoksia käytännön ja kokemuksen pohjalta.

Tullilainsäädännön säännökset ovat ensisijaisia suhteessa tämän asiakirjan sisältöön, ja ne on aina otettava huomioon. EU:n säädösten todistusvoimaiset tekstit julkaistaan Euroopan unionin virallisessa lehdessä.

SISÄLLYS

1 jakso – Johdanto	5
2 jakso – Kauppa-arvo	5
2.1 Myynti vietäväksi	5
2.2 UTK TA 128 artiklan 2 kohta – Sellaisten tavaroiden myynti, jotka ovat tietyissä erityisissä tullitilanteissa ennen niiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen.....	9
2.3 Käytännön esimerkkejä, joilla havainnollistetaan merkityksellistä myyntiä silloin, kun kauppa-arvo määritetään UTK TA 128 artiklan 1 kohdan ja (kun tavarat ovat tietyissä erityisissä tullitilanteissa, esim. kun ne on asetettu varastointimenettelyyn) 2 kodan mukaisesti.....	11
2.4 Joulukuun 31 päivään 2017 voimassa ollut siirtymätoimenpide	21
3 jakso – Rojaltit ja lisenssimaksut.....	23
3.1 Rojaltit ja lisenssimaksut	23
3.2 Soveltamisala	24
3.3 Sopimukset ja lisensointi	24
3.4 Maksut liittyvät arvonmäärityksen kohteena olevaan tavaraan	25
3.5 Olemassa olevat ohjeet.....	25
3.6 Maksut maahantuotujen tavaroiden myynnin edellytyksenä	26
3.7 Kolmansille osapuolille maksetut rojaltit	27
3.8 Kansainväliset ohjeet	28
3.9 Käytännön esimerkkejä.....	28

Lainsäädäntöviittaukset

- UTK Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 952/2013, annettu 9 päivänä lokakuuta 2013, unionin tullikoodeksista (EUVL L 269, 10.10.2013, s. 1–101)
- UTK DA Komission delegoitu asetus (EU) 2015/2446, annettu 28 päivänä heinäkuuta 2015, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 täydentämisestä tiettyjä unionin tullikoodeksin säännöksiä koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta (EUVL L 343, 29.12.2015, s. 1–557)
- UTK TA Komission täytäntöönpanoasetus (EU) 2015/2447, annettu 24 päivänä marraskuuta 2015, unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä (EUVL L 343, 29.12.2015, s. 558–893)
- UTK TDA Komission delegoitu asetus (EU) 2016/341, annettu 17 päivänä joulukuuta 2015, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 täydentämisestä unionin tullikoodeksin tiettyjä säännöksiä koskevilla siirtymäsäännöksillä sikäli kuin asiaankuuluvat sähköiset järjestelmät eivät ole vielä toiminnassa ja komission delegoidun asetuksen (EU) 2015/2446 muuttamisesta (EUVL L 69, 15.3.2016, s. 1–313)

1 jakso – Johdanto

1. Tässä ohjeessa noudatetaan asianomaisten UTK TA:n säännösten rakennetta ja järjestystä ja keskitytään tarkastelemaan tullausarvon määrittämistä koskevien sääntöjen uusia kohtia. Ohjeella muutetaan kyseisistä kohdista aiemmin annettuja ohjeita ja korvataan ne.
2. Kaikki ohjeet sisällytetään tullausarvon määrittämistä koskevien tekstien kokoelmaan¹ vuoden 2021 aikana.

2 jakso – Kauppa-arvo

2.1 Myynti vietäväksi

UTK 70 artiklan 1 kohta

Tavaroiden tullausarvon ensisijaisena perusteena käytetään kauppa-arvoa, jolla tarkoitetaan hintaa, joka tavaroista on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi unionin tullialueelle; kauppa-arvoa on tarvittaessa tarkistettava.

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

Unionin tullialueelle vietäviksi myytävien tavaroiden kauppa-arvo määritetään tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana välittömästi ennen tavaroiden kyseiselle tullialueelle tuontia tapahtuneen myynnin perusteella.

1. UTK TA 128 artiklan 1 kohdassa vahvistetaan periaate, jonka mukaan kauppa-arvomenetelmän soveltamisen kannalta merkityksellinen myynti on *myynti, joka on tapahtunut välittömästi* ennen tavaroiden tuontia EU:n tullialueelle, edellyttäen, että tällaisessa myynnissä on tosiasiallisesti kyse ”myynnistä vietäväksi” unionin tullialueelle.
2. Arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden kauppa-arvon määrittämisen kannalta merkityksellinen ajankohta on näin ollen se ajankohta, jona tavarat tuodaan unionin tullialueelle (ks. UTK:n IV osaston säännökset). Unioniin tuotavien tavaroiden kannalta merkityksellinen myynti on myynti, joka

¹Compendium of Customs Valuation Texts (tullausarvon määrittämistä koskevien tekstien kokoelma) on saatavilla osoitteessa

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/customs_valuation_compendium_2018_en.pdf

tapahtuu rajan ylityksen yhteydessä, eli myyntisopimuksen mukainen ajallisesti ketjun viimeinen myynti.

3. Yleensä myyjä sijaitsee vientimaassa ja ostaja sijaitsee unionissa. On kuitenkin aiheellista korostaa, ettei tullitariffeja ja kauppaa koskevan yleissopimuksen VII artiklan soveltamisesta annettuun sopimukseen (WTO:n tullausarvosopimus) sisälly säännöksiä siitä, missä maassa myyntitapahtuman osapuolten olisi sijaittava, jotta myynnissä voidaan katsoa olevan kyse tavaroiden myynnistä vietäväksi tuontimaahan. Tässä yhteydessä on hyvä panna merkille 6.6.1990 päivätty Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (C-11/89²), jossa tuomioistuin painottaa, että ”*the price stipulated in a contract of sale concluded between persons established in the Community may, therefore, be regarded as the transaction value (– –)*” (suom. ”yhteisöön sijoittautuneiden henkilöiden välillä tehdyssä myyntisopimuksessa määrättyä hintaa voidaan näin ollen pitää kauppaa-arvona (– –)”). Myös WCO:n tekninen tullausarvokomitea totesi antamassaan ohjeellisessa lausunnossa 14.1 ilmaisun ”myyty vietäväksi tuontimaahan” merkityksestä (*Advisory Opinion 14.1 – Meaning of the expression “sold for export to the country of importation”*), ettei se, missä maassa myynti on tapahtunut, vaikuta käsitteen ”myynti vietäväksi tuontimaahan” tulkintaan (ks. TCCV:n ohjeasiakirjan esimerkki 2)³.
4. UTK TA 128 artiklan 1 kohdassa määrätään, että tavaroiden arvon määrittämisen kannalta merkityksellinen myynti on se myynti- tai vientitapahtuma, jolla tavarat tuodaan unioniin. Tämä tarkoittaa myyntiä, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle.
5. Tämä myynti mahdollistaa kauppaa-arvomenetelmän soveltamisen niin, että koko kaupan sisältö otetaan huomioon tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana. Se mahdollistaa muiden asiaankuuluvien säännösten (esim. lisäyksiä ja vähennyksiä koskevat säännökset) asianmukaisen soveltamisen. Mikäli tämä ei ole mahdollista, kauppaa-arvomenetelmää ei voida soveltaa.
6. Tämä on siis myynti, joka tekee talouden toimijoille ja tulliviranomaisille mahdolliseksi kauppaa-arvomenetelmän tosiasiallisen soveltamisen.

² Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 6.6.1990, *Unifert v. Hauptzollamt Munster*, C-11/89, ECLI:EU:C:1990:237 (saatavilla osoitteessa <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=CELEX%3A61989CJ0011>), ja Compendium of Customs Valuation Texts (tullausarvon määrittämistä koskevien tekstien kokoelma) (ks. E jakso).

³Ks. myös WCO:n teknisen tullausarvokomitean tekemä huomautus 22.1 ilmaisun ”myyty vietäväksi tuontimaahan” merkityksestä myyntitapahtumien sarjassa (Commentary 22.1 – Meaning of the expression “sold for export to the country of importation” in a series of sales).

7. Yksinkertainen esimerkki on seuraava:

B ostaa tavaroita A:lta, ja tavarat tuodaan unioniin. Tämä myynti on myynti, joka tapahtuu ennen tavaroiden tuloa unioniin (ks. esimerkki 1 jäljempänä 2.3 kohdassa).

tai

B ostaa tavaroita A:lta, minkä jälkeen B myy tavarat C:lle, jolloin tämä jälkimmäinen myynti (B:ltä C:lle) on myynti, joka tapahtuu ennen tavaroiden tuloa EU:hun. Näin ollen myynti B:ltä C:lle katsotaan myynniksi, joka tapahtuu (välittömästi) ennen tavaroiden tuontia unioniin (ks. esimerkki 2 jäljempänä 2.3 kohdassa).

8. WTO:n tullausarvosopimuksessa ei määritellä ”myyntiä”. WCO:n teknisen tullausarvokomitean antamassa ohjeellisessa lausunnossa 1.1 käsitteestä ”myynti” tullausarvosopimuksessa (*Advisory Opinion 1.1 – The concept of “sale” in the Agreement*) kuitenkin todetaan seuraavaa: ”– – in conformity with the basic intention of the Agreement that the transaction value of imported goods should be used to the greatest extent possible for Customs valuation purposes, uniformity of interpretation and application can be achieved by taking the term “sale” in the widest sense – –” (suom. ”– – sen mukaisesti, että tullausarvosopimuksen perustarkoituksena on se, että maahantuotujen tavaroiden kauppaa-arvoa käytettäisiin niin laajasti kuin suinkin mahdollista tullausarvon määrittämiseen, yhtenäiseen tulkintaan ja soveltamiseen voidaan päästä ymmärtämällä ilmaisu ’myynti’ mahdollisimman laajasti – –”).
9. UTK TA 128 artiklassa ei tehdä muutoksia siihen, mitä tullausarvon määrittämisessä voidaan pitää tavaroiden myyntinä. Kauppa-arvon perustekijät pysyvät ennallaan. Myynnin merkityssisältöä (ja käsitettä) ei ole muutettu.
10. On tietenkin tarpeen varmistaa, että UTK 70 artiklan mukaisen tullausarvon perusteena käytettävässä kaupassa on kyse todellisesta myynnistä, jossa on todellinen ostaja ja todellinen myyjä. UTK 70 artiklan mukaisen tullausarvon määrittämiseksi on toisin sanoen vahvistettava, että kaupan osapuolia voidaan pitää ostajana ja myyjänä ja että kaupassa on näin oikeudellisesti sekä kaupallisesti kyse myynnistä. Todellisesta myynnistä ei voida katsoa olevan kyse esimerkiksi silloin, kun tavarat on tuotu kaupintamyyntiin; kun tavaroiden tuojat ovat saman yhtiön sivuliikkeitä, jotka eivät ole itsenäisiä oikeushenkilöitä; tai kun tavarat on tuotu vuokra- tai leasing-sopimuksella (vaikka sopimukseen sisältyisi kyseisten tavaroiden osto-optio). Myöskään ostotilausta ei voida käyttää maahantuotujen tavaroiden tullausarvon määrittämisen perusteena. Ostotilaus on mahdollisen ostajan mahdolliselle myyjälle esittämä virallinen tarjous, jolla ostaja ilmaisee haluavansa tehdä myyntisopimuksen. Myyntisopimuksesta poiketen ostotilaus ei ole itsessään sitova sopimusjärjestely. Vasta, kun tuleva myyjä vahvistaa (hyväksyy) ostotilauksen, ostajan ja myyjän katsotaan tehneen myyntisopimuksen. Tämä

pätee kauppoihin yleisesti, sillä myös mahdollinen myyjä (tarjouksen/lupauksen antaja) voi tehdä tarjouksia mahdolliselle ostajalle (tarjouksen/lupauksen saaja).

11. Lisäksi on syytä korostaa, että UTK TA 145 artiklan mukaan UTK 163 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna ”täydentävänä asiakirjana vaaditaan ilmoitettuun kauppa-arvoon liittyvä kauppalasku”. Tällainen kauppalasku esitetään myyntitapahtumasta, josta osapuolet eivät ole ainoastaan sopineet vaan jota ne ovat myös suorittamassa. Tosiasiallisesti maksettu tai maksettava hinta on kauppa-arvomenetelmällä määritetyn tullausarvon perusosatekijä. Näin ollen UTK TA 145 artiklassa mainittu kauppalasku on olennainen asiakirja UTK 70 artiklan mukaisen tullausarvon määrittämistä koskevan unionin tullilainsäädännön säännösten soveltamisen kannalta.
12. Tieto ostettujen tavaroiden hinnasta on vain yksi tullausarvon määrittämiseen tarvittavista tiedoista (muut tullausarvon määrittämiseen tarvittavat tiedot, jotka ilmoittajan on annettava, esitetään UTK DA:n liitteessä B (UTK DA 2 artiklan 2 kohta)). Ilmoittajalla on oltava hallussaan kaikki ne tiedot, joita edellytetään tullausarvon ilmoittamiseksi UTK 70 artiklan mukaisesti, ellei tapaukseen voida soveltaa yksinkertaistettuja tulli-ilmoituksia koskevia säännöksiä (UTK 166 ja 167 artikla).
13. Unionin tullilainsäädännöstä ilmenee, mitkä tiedot ja asiakirjat ovat pakollisia tavaroiden asettamiseksi tiettyyn tullimenettelyyn. Kauppa-arvomenetelmää ei voida soveltaa silloin, jos sellaisia tietoja ja/tai asiakirjoja puuttuu, joita voimassa olevassa unionin tullilainsäädännössä edellytetään tullausarvon ilmoittamiseksi UTK 70 artiklan mukaisesti. Näin ollen tällaisessa tilanteessa on käytettävä jotain toissijaista menetelmää (UTK 74 artikla ja sen täytäntöönpanosäännökset).

2.2 UTK TA 128 artiklan 2 kohta – Sellaisten tavaroiden myynti, jotka ovat tietyissä erityisissä tullitilanteissa ennen niiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen

UTK TA 128 artiklan 2 kohta

Jos tavarat myydään vietäviksi unionin tullialueelle sen jälkeen, kun ne on tuotu tuolle tullialueelle, mutta niiden ollessa väliaikaisessa varastoinnissa tai asetettuina muuhun erityismenettelyyn kuin sisäisen passituksen, tietyn käyttötarkoituksen tai ulkoisen jalostuksen menettelyyn, kaupp-arvo määritetään tuon myynnin perusteella.

1. Tämä liittyy muun muassa sellaisten tavaroiden tullausarvoon, jotka ovat tullivarastossa, kun ne ilmoitetaan luovutettaviksi vapaaseen liikkeeseen. Tämä sääntö ei koske ainoastaan tavaroita, jotka myydään sillä välin, kun niitä pidetään tullivarastossa. Sääntöä voidaan soveltaa myös muunlaisissa tullitilanteissa (väliaikaisessa varastossa olevat tavarat tai tavarat, jotka on asetettu johonkin muuhun erityismenettelyyn kuin sisäisen passituksen, tietyn käyttötarkoituksen tai ulkoisen jalostuksen menettelyyn). Selkeyden vuoksi ja siksi, että tullivarastointimenettely on tässä tilanteessa yleisimmin käytetty menettely, tässä ohjeessa viitataan yksinomaan tullivarastointimenettelyyn.
2. UTK TA 128 artiklan 2 kohdan soveltamisalaan kuuluvat tapaukset, joissa tavarat ”myydään vietäväksi”, kun ne ovat varastossa, ja joissa asianomaiset tavarat eivät ole olleet minkään myynnin kohteena silloin, kun ne saapuivat unioniin.
3. Näin ollen kohdan soveltamisalaan kuuluvat tilanteet, joissa unioniin tulleita tavaroita ei ilmoiteta luovutettaviksi vapaaseen liikkeeseen vaan ne sijoitetaan väliaikaiseen varastoon tai asetetaan erityismenettelyyn (varastointi, sisäinen jalostus, ulkoinen passitus tai väliaikainen maahantuonti), josta ei ole vielä syntynyt tullivelkaa.
4. Jos tavarat on jo myyty vietäväksi, kun ne saapuvat unioniin, tämä myynti on perusteena tullausarvon määrittämiselle (UTK TA 128 artiklan 1 kohta).
5. Mikäli tällaista myyntiä ei ole tapahtunut, myynti (jonka katsotaan olevan ”myynti vietäväksi”), joka tapahtuu, kun tavarat ovat asetettuina varastointimenettelyyn, on merkityksellinen peruste, jonka perusteella ilmoittaja ilmoittaa tullausarvon kaupp-arvomenetelmällä.
6. Tällaisissa tilanteissa, joissa tavarat ovat myynnin kohteena ja täyttävät UTK 70 artiklassa säädetyt edellytykset sen jälkeen, kun ne on asetettu erityismenettelyyn, tällaista myyntiä käytetään tullausarvon määrittämiseen.

kauppa-arvomenetelmällä.

7. UTK TA 128 artiklan 2 kohdan soveltaminen riippuu siitä, mitä unionin lainsäätäjä on tarkoittanut toteamuksella, että kyseisen artiklan 2 kohdan määräyksissä mainituissa tilanteissa *kauppa-arvo määritetään tuon myynnin perusteella*. Kyseisen artiklan 2 kohdan määräyksiä ei voida soveltaa erillään kyseisen artiklan 1 kohdan määräyksistä. Kun otetaan huomioon artiklan 1 kohdan määräysten sanamuoto, on oletettava, että *tuon myynti* tarkoittaa myyntiä, joka on tapahtunut lähimpänä sitä ajankohtaa, jolloin tavarat on tuotu unionin tullialueelle.
8. Tämän lisäksi on erotettava toisistaan myynnin määrittäminen tullausarvon määrittämistä varten ja tulli-ilmoituksen hyväksyminen, jonka yhteydessä tullausarvo määritetään tullien määrän laskemiseksi. Se, että tavaroita ei ollut myyty unionin tullialueelle ennen kuin tavarat tuotiin tälle tullialueelle ja asetettiin varastointimenettelyyn ja että merkityksellinen myynti tapahtui vasta, kun tavarat oli jo varastoitu, ei mitätöi tätä eroa. Näin ollen, jos tullivarastointimenettelyyn asetetut tavarat olivat useamman kuin yhden myynnin kohteena, ainoastaan myynti, joka tapahtui lähimpänä ajankohtaa, jolloin tavarat tuotiin unionin tullialueelle, on merkityksellinen myynti silloin, kun tullausarvo ilmoitetaan **kauppa-arvomenetelmällä**. Mitään muita tämän jälkeen tapahtuneita myyntejä, muun muassa viimeistä myyntiä ennen tavaroiden esittämistä luovutettaviksi vapaaseen liikkeeseen unionin tullialueelle, ei voida käyttää tähän tarkoitukseen.
9. Yleisesti voidaan todeta, että tullausarvon pitäisi perustua sellaisen myynnin kauppa-arvoon, joka toteutetaan tullivarastossa/tullivarastosta unionin alueella, vain mikäli seuraavat edellytykset täyttyvät kumulatiivisesti:
 - UTK TA 128 artiklan 1 kohdan mukaista myyntiä vientiin ei ole tapahtunut;
 - myynti tullivarastossa täyttää UTK 70 artiklan vaatimukset.

2.3 Käytännön esimerkkejä, joilla havainnollistetaan merkityksellistä myyntiä silloin, kun kaupp-arvo määritetään UTK TA 128 artiklan 1 kohdan ja (kun tavarat ovat tietyissä erityisissä tullitilanteissa, esim. kun ne on asetettu varastointimenettelyyn) 2 kohdan mukaisesti

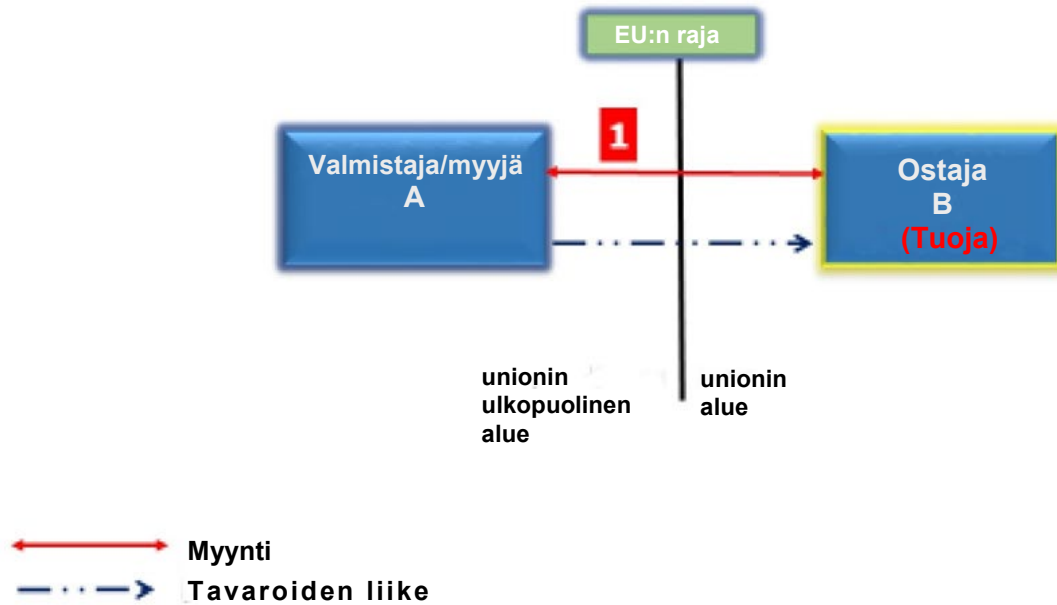
1. Seuraavien esimerkkien päätarkoituksena on havainnollistaa UTK TA 128 artiklan soveltamista. Esimerkeissä on otettu huomioon seuraavat kaksi keskeistä tekijää: Ensiksikin sen myynnin määrittäminen, jolla tavarat myydään vietäviksi unionin tullialueelle ja jota voitaisiin käyttää maahantuotujen tavaroiden tullausarvon ilmoittamiseen UTK 70 artiklassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä. Toiseksi mahdollisuus käyttää kauppalaskua UTK TA 145 artiklassa sekä UTK 163 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna täydentävänä asiakirjana. Jälkimmäiseen seikkaan on kiinnitettävä erityistä huomiota tapauksissa, joihin liittyy peräkkäisiä myyntejä.
2. Kun tarkastellaan tullimuodollisuuksien täyttöä, unionin tullilainsäädännön piirissä on monia erilaisia toimijoita, kuten esimerkiksi viejiä ja tuojia, lähettäjiä ja vastaanottajia, ostajia ja myyjiä, ilmoittajia, rahdinkuljettajia, luvanhaltijoita ja edustajia. Toisinaan sama taho voi toimia useissa eri tehtävissä. Esimerkiksi maahantuotujen tavaroiden ostaja voi olla myös tuoja ja tavarailmoittaja.
3. Seuraavissa esimerkeissä viitataan *ostajiin* ja *tuojiin*. On pidettävä mielessä, että kaupp-arvomenetelmää koskevien unionin tullisäännösten soveltamisen keskeinen lähtökohta on *myynti vietäväksi unionin tullialueelle*. Tällaisen myynnin olemassaolo on ensimmäinen oikeudellinen edellytys menetelmän soveltamiselle. Näin ollen seuraavissa kaavioissa myyntitapahtumien osapuolet esitetään *myyjinä* ja *ostajina*. Koska tullausarvon oikeudellinen luonne tulee esiin tuontitapahtumissa, seuraaviin kaavioihin on myös tarpeen merkitä tuoja. Unionin tullilainsäädännön mukaan *tuoja on osapuoli, joka tekee tuonti-ilmoituksen tai jonka puolesta tuonti-ilmoitus tehdään*⁴.

⁴UTK DA:n liite B, Ilmoitusten, tiedonantojen ja unionitavaroiden tullioikeudellista asemaa koskevan todisteen yhteiset tietovaatimukset, II osasto, Tietovaatimuksia koskevat huomautukset, Ryhmä 3 – Osapuolet, tietoelementti 3/15 Tuoja.

ESIMERKKI 1

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

Myynti tapahtuu A:n ja B:n välillä ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle. B ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.

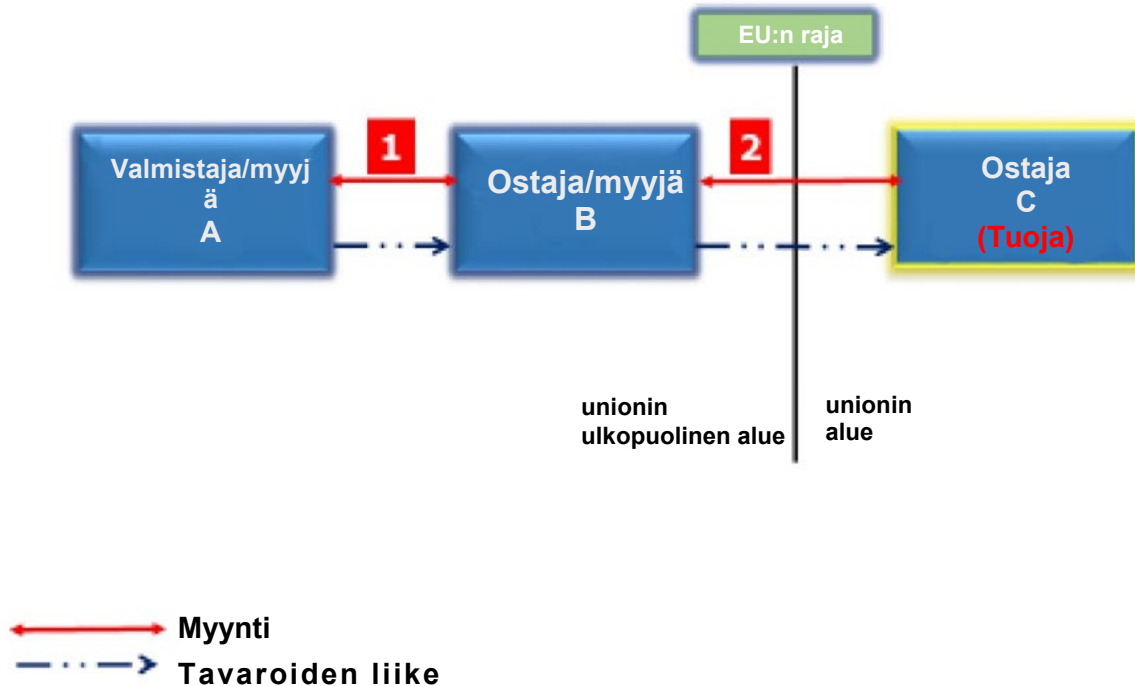


Tapauksessa on ainoastaan yksi myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle. Tätä myyntiä on käytettävä perusteena tullausarvon ilmoittamiselle UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä.

ESIMERKKI 2

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

Myynti **A**:n ja **B**:n välillä sekä myynti **B**:n ja **C**:n välillä tapahtuvat ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle. **C** ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.

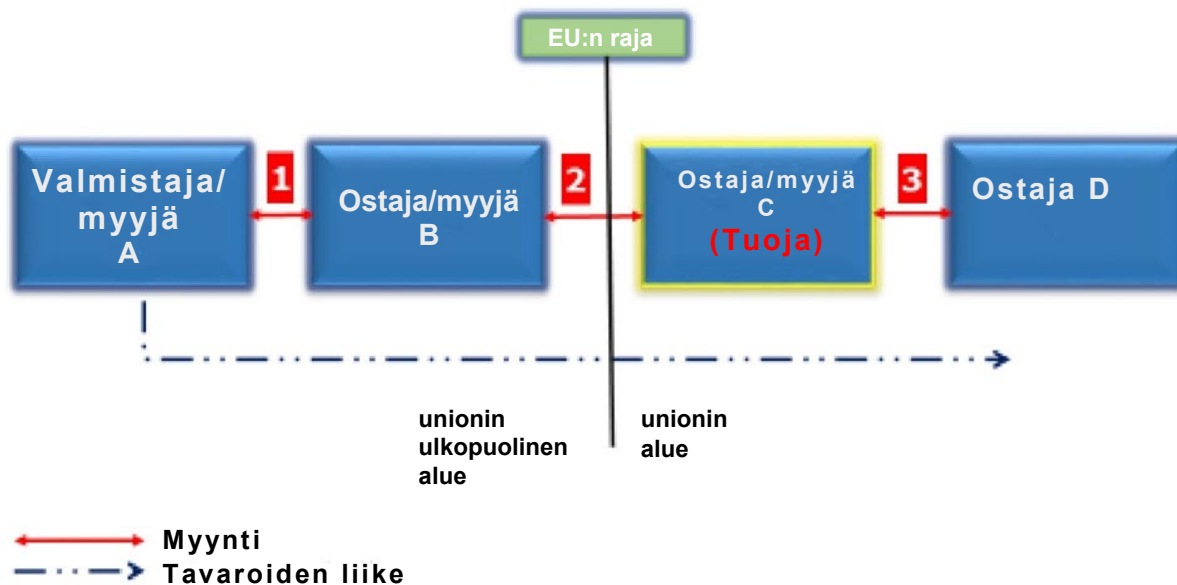


Myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle, on myynti, jonka osapuolia ovat **B** ja **C**. Tämä myynti on myynti vietäväksi unionin tullialueelle, ja sitä on käytettävä tullausarvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä.

ESIMERKKI 3.a

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

Myynti A:n ja B:n välillä sekä myynti B:n ja C:n välillä tapahtuvat ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle, kun taas myynti C:n ja D:n välillä tapahtuu sen jälkeen, kun tavarat on tuotu unionin tullialueelle. C ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.

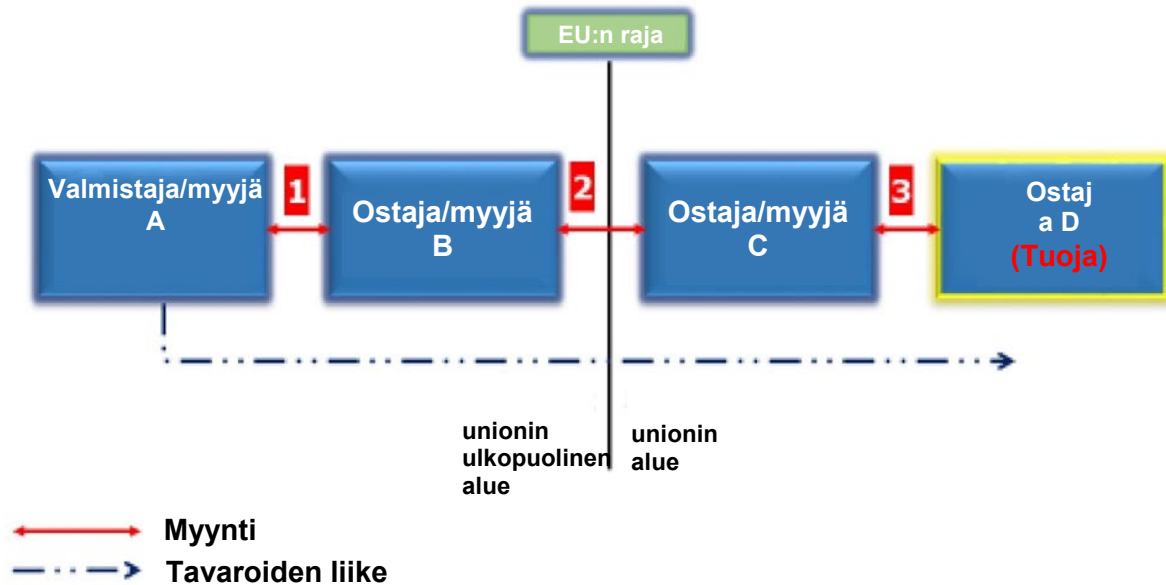


Myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle, on myynti, jonka osapuolia ovat **B** ja **C**. Tämä myynti on myynti vietäväksi unionin tullialueelle, ja sitä on käytettävä tulla-arvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kauppaa-arvomenetelmällä.

ESIMERKKI 3.b

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

Myynti **A**:n ja **B**:n välillä sekä myynti **B**:n ja **C**:n välillä tapahtuvat ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle, kun taas myynti **C**:n ja **D**:n välillä tapahtuu sen jälkeen, kun tavarat on tuotu unionin tullialueelle. **D** ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.



Myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle, on myynti, jonka osapuolia ovat **B** ja **C**. Tämä myynti on myynti vietäväksi unionin tullialueelle, ja sitä on käytettävä tullausarvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä.

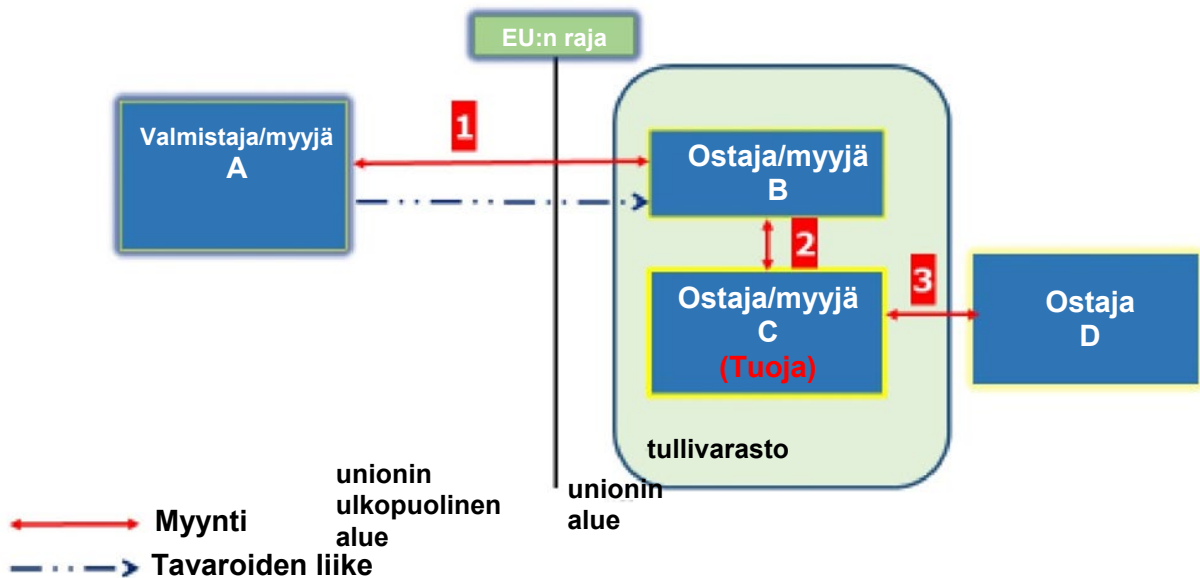
Kaupp-arvomenetelmän käyttömahdollisuus riippuu kuitenkin siitä, onko tuojalla (**D**) mahdollisuutta saada käyttöönsä lasku **B**:n ja **C**:n välisestä myyntitapahtumasta (UTK TA 145 artikla yhdessä UTK 163 artiklan 1 kohdan kanssa). Mikäli tuoja ei saa käyttöönsä kyseistä laskua, kaupp-arvomenetelmää ei voida soveltaa.

Huom. Esimerkit 3.a ja 3.b eroavat toisistaan vain sen osalta, mikä taho niissä toimii tuojana (esimerkissä 3.a tuoja on C, esimerkissä 3.b tuoja on D).

ESIMERKKI 4.a

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

A myy tavarat B:lle ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle. Tavarat toimitetaan A:lta suoraan unioniin, missä B varastoi ne tullivarastoon. Sillä välin, kun tavarat ovat varastoituina tullivarastossa, B myy ne C:lle. Sitten C myy tavarat D:lle. C ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.



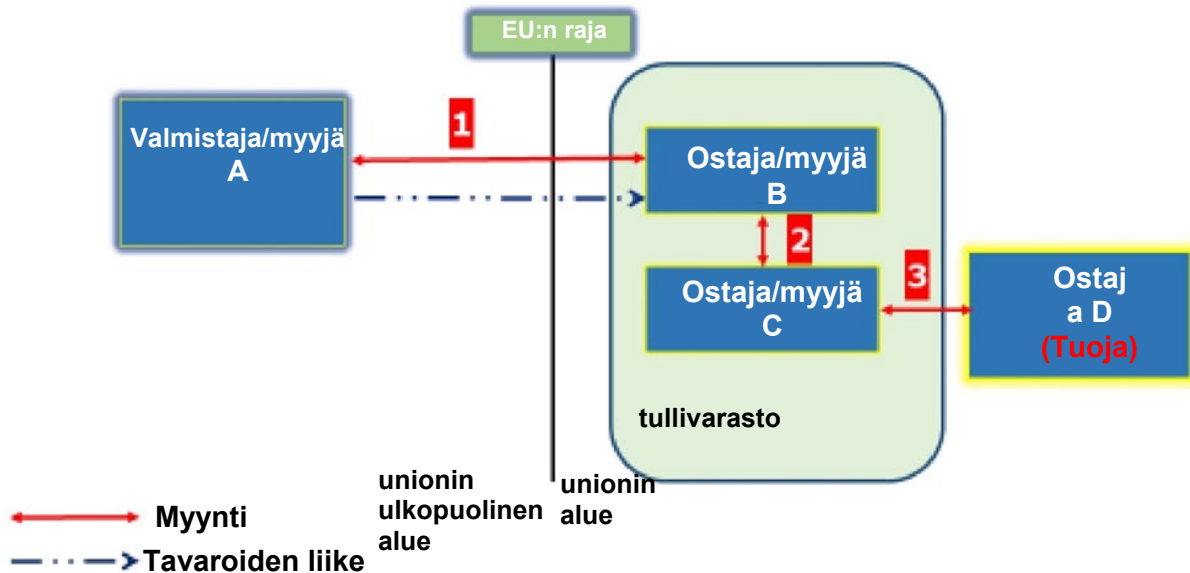
Myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle, on myynti, jonka osapuolia ovat **A** ja **B**. Tämä myynti on myynti vietäväksi unionin tullialueelle, ja sitä on käytettävä tulla-arvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kauppaa-arvomenetelmällä.

Kauppaa-arvomenetelmän käyttömahdollisuus riippuu kuitenkin siitä, onko tuojalla (**C**) mahdollisuutta saada käyttöönsä lasku **A**:n ja **B**:n välisestä myyntitapahtumasta (UTK TA 145 artikla yhdessä UTK 163 artiklan 1 kohdan kanssa). Mikäli **C** ei saa käyttöönsä kyseistä laskua, kauppaa-arvomenetelmää ei voida soveltaa.

ESIMERKKI 4.b

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

A myy tavarat **B**:lle ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle. Tavarat toimitetaan **A**:lta suoraan unioniin, missä **B** varastoi ne tullivarastoon. Sillä välin, kun tavarat ovat varastoituina tullivarastossa, **B** myy ne **C**:lle. Sitten **C** myy tavarat **D**:lle. **D** ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.



Myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle, on myynti, jonka osapuolia ovat **A** ja **B**. Tämä myynti on myynti vietäväksi unionin tullialueelle, ja sitä on käytettävä tulla-arvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä.

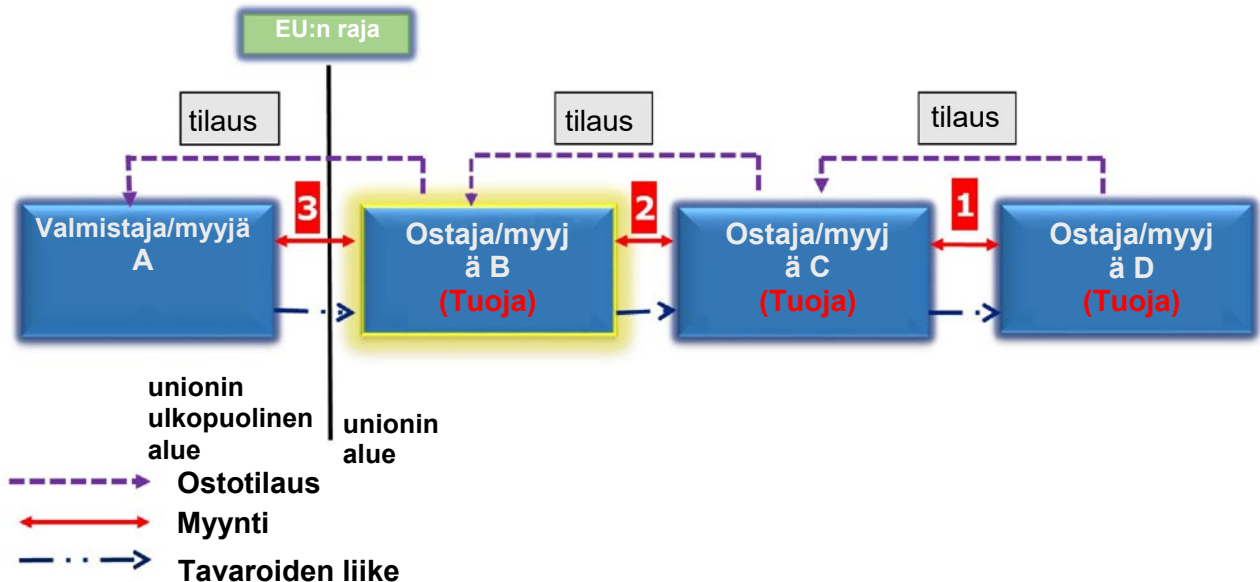
Kaupp-arvomenetelmän käyttömahdollisuus riippuu kuitenkin siitä, onko tuojalla (**D**) mahdollisuutta saada käyttöönsä lasku **A**:n ja **B**:n välisestä myyntitapahtumasta (UTK TA 145 artikla yhdessä UTK 163 artiklan 1 kohdan kanssa). Mikäli **D** ei saa käyttöönsä kyseistä laskua, kaupp-arvomenetelmää ei voida soveltaa.

*Huom. Esimerkit 4.a ja 4.b eroavat toisistaan vain sen osalta, mikä taho niissä toimii tuojana (esimerkissä 4.a tuoja on **C**, esimerkissä 4.b tuoja on **D**).*

ESIMERKKI 5

UTK TA 128 artiklan 1 kohta

Tämä on esimerkki peräkkäisistä tilauksista, joita seuraa asianomaisten tilausten hyväksyminen, mikä johtaa peräkkäisiin myynteihin. Ketju alkaa EU:n kuluttajasta (ostaja **D**) ja kulkee autokauppiaan (ostaja **C**) kautta tuajaan (ostaja **B**). Myynnit tapahtuvat ennen kuin tavarat tuodaan unionin tullialueelle. Myynti **B**:n ja **A**:n välillä on myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle. **B** ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen.



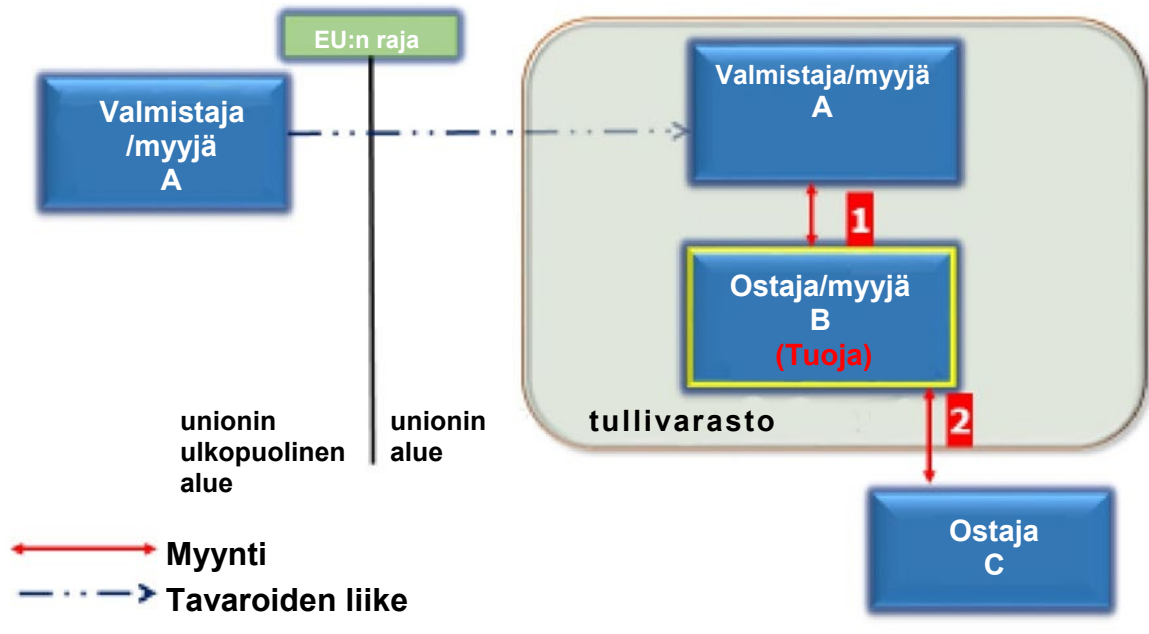
Tämä on esimerkki peräkkäisistä tilauksista, joita seuraa asianomaisten tilausten hyväksyminen, mikä johtaa peräkkäisiin myynteihin (ks. lisätietoa ostotilauksista edellä olevan 2.1 jakson 10 kohdasta).

Esitettyssä esimerkissä myynti, joka tapahtuu välittömästi ennen tavaroiden tuontia unionin tullialueelle, on myynti, jonka osapuolia ovat A ja B. Myyntiin kuului tavaroiden tosiasiallinen siirtäminen unionin rajan yli. Tämä myynti on myynti vietäväksi unionin tullialueelle, ja sitä on käytettävä tullausarvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kauppa-arvomenetelmällä.

ESIMERKKI 6

UTK TA 128 artiklan 2 kohta

A siirtää tavarat unioniin ja varastoi ne tullivarastoon. Sillä välin, kun tavarat ovat tullivarastossa, **A** myy ne **B**:lle. Myynti **A**:n ja **B**:n välillä tapahtuu sen jälkeen, kun tavarat on tuotu unioniin. **B** ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen ja myy ne tämän jälkeen **C**:lle.



Tapauksessa ei ole sellaista myyntiä, joka tapahtuisi välittömästi ennen tavaroiden tuontia unioniin. UTK TA 128 artiklan 1 kohdan määräyksiä ei näin ollen voida soveltaa.

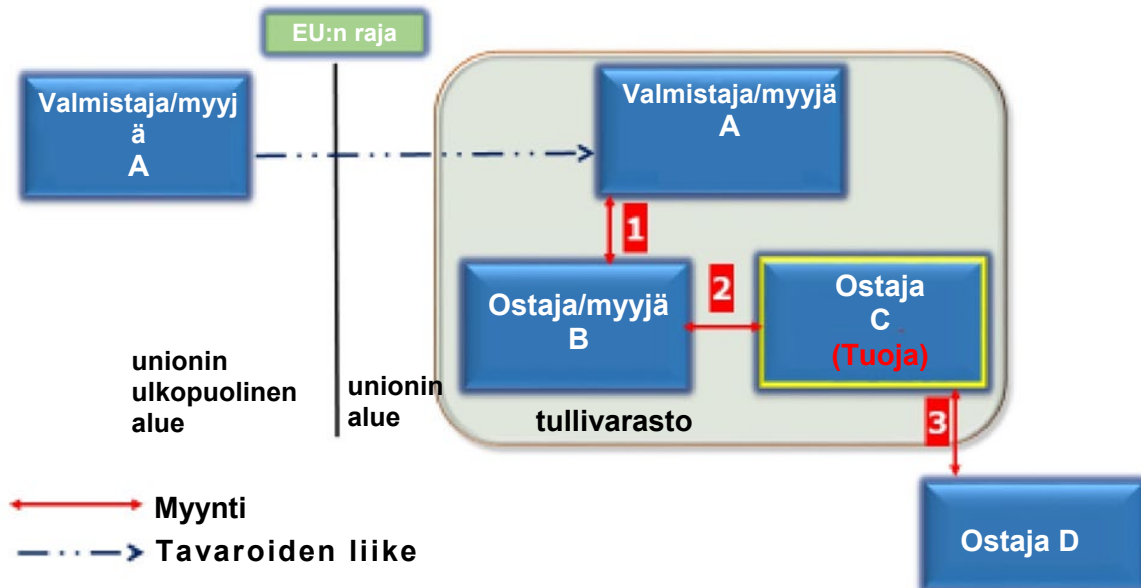
Maahantuodut tavarat ovat kuitenkin **A**:n ja **B**:n välisen myynnin kohteena sillä välin, kun ne ovat asetettuina tullivarastointimenettelyyn.

Kun otetaan huomioon, että UTK TA 128 artiklan 2 kohdan määräyksiä ei voida soveltaa erillään kyseisen artiklan 1 kohdan määräyksistä, myyntiä, jonka osapuolia ovat **A** ja **B**, on käytettävä tullausarvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä.

ESIMERKKI 7

UTK TA 128 artiklan 2 kohta

A siirtää tavarat unioniin ja varastoi ne tullivarastoon. Sillä välin, kun tavarat ovat tullivarastossa, A myy ne B:lle. Sitten B myy tavarat C:lle. Nämä kaksi myyntiä (myynti A:n ja B:n välillä ja myynti B:n ja C:n välillä) tapahtuvat sen jälkeen, kun tavarat on tuotu unioniin. C ilmoittaa tavarat vapaaseen liikkeeseen ja myy ne tämän jälkeen D:lle.



Tapauksessa ei ole sellaista myyntiä, joka tapahtuisi välittömästi ennen tavaroiden tuontia unioniin. UTK TA 128 artiklan 1 kohdan määräyksiä ei näin ollen voida soveltaa.

Kuitenkin sillä välin, kun maahantuodut tavarat olivat asetettuina tullivarastointimenettelyyn, ne olivat kahden myynnin kohteena: ensimmäinen myynti tapahtui A:n ja B:n ja toinen B:n ja C:n välillä.

Kun otetaan huomioon, että UTK TA 128 artiklan 2 kohdan määräyksiä ei voida soveltaa erillään kyseisen artiklan 1 kohdan määräyksistä, myyntiä, jonka osapuolia ovat A ja B, on käytettävä tullausarvon määrittämiseen UTK 70 artiklan 1 kohdassa määritellyllä kaupp-arvomenetelmällä. Toisin sanoen myynti, joka tapahtui lähimpänä ajankohtaa, jolloin tavarat tuotiin unionin tullialueelle, on merkityksellinen myynti silloin, kun tullausarvo ilmoitetaan kaupp-arvomenetelmällä.

Kaupp-arvomenetelmän käyttömahdollisuus riippuu kuitenkin siitä, onko tuojalla (C) mahdollisuutta saada käyttöönsä lasku A:n ja B:n välisestä myyntitapahtumasta (UTK TA 145 artikla yhdessä UTK 163 artiklan 1 kohdan kanssa). Mikäli C ei saa käyttöönsä kyseistä laskua, kaupp-arvomenetelmää ei voida soveltaa.

2.4 Joulukuun 31 päivään 2017 voimassa ollut siirtymätoimenpide

UTK TA 347 artikla

1. *Tavaroiden kaupp-arvo voidaan määrittää ennen tämän asetuksen 128 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua myyntiä tapahtuvan myynnin perusteella, kun henkilöä, jonka puolesta ilmoitus on annettu, sitoo ennen 18 päivää tammikuuta 2016 tehty sopimus.*

2. *Tätä artiklaa sovelletaan 31 päivään joulukuuta 2017.*

1. UTK TA 347 artiklalla otettiin käyttöön väliaikainen toimenpide, jolla tuojat voivat huomioida vilpittömässä mielessä tekemänsä sopimukset (noudattaa sopimuksia), jotka olivat voimassa 18 päivänä tammikuuta 2016 (eli uuden asetuksen voimaantuloajankohtana), ja jolla tuojille annettiin kohtuullisesti aikaa mukauttaa tarvittaessa kaupankäyntitapojaan. Säännöksiä sovellettiin 31 päivään joulukuuta 2017.
2. Vaikka UTK TA 347 artiklaa sovellettiin 31 päivään joulukuuta 2017 saakka, tullimenettelyjen tai oikeudenkäyntimenettelyjen kohteena voi edelleen olla asianomaisen artiklan soveltamista koskevia tapauksia. Tällaisissa tilanteissa tulliviranomaisten tai kansallisten hallinto-oikeuksien on tarkasteltava kunkin tapauksen tosiseikkoja ja olosuhteita mainittujen säännösten valossa.
3. Tämän väliaikaisen toimenpiteen seurauksena tuojalla oli lupa käyttää muuta kuin UTK TA 128 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua myyntiä, muun muassa esimerkiksi ”aikaisempaa” myyntiä (myyntiä, joka on tapahtunut ennen UTK TA 128 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua myyntiä), kun talouden toimijaa rajoittaa tai sitoo tältä osin mikä tahansa ennen uuden lainsäädännön voimaantuloa tehty sopimus.
4. Mikäli tällaiseen sopimukseen kuului sellaisen myynnin (myös aikaisemman myynnin) käyttäminen, joka olisi aikaisemmassa lainsäädännössä⁵ voitu katsoa myynniksi vientiin, tätä samaa myyntiä voitiin yhä käyttää, kunhan kyseinen sopimus oli yhä voimassa, 31 päivään joulukuuta 2017 asti.
5. ”Merkityksellisellä sopimuksella” ei tarkoitettu ainoastaan ostajan ja myyjän välistä myyntisopimusta: tällaisen sopimuksen osapuolia saattoivat olla esimerkiksi tavaroiden ostaja ja asianosaiset, joihin nähden ostajalla oli tulevaisuuteen ulottuvia sopimussitoumuksia ja -velvoitteita. Talouden toimijoilla oli tältä osin sopimusjärjestelyiden yhteydessä oikeus ”luottamuksensuojaan”.

⁵Tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2 päivänä heinäkuuta 1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 147 artiklan 1 kohta.

6. Kyseisen sopimuksen muodolle tai rakenteelle ei asetettu mitään erityisiä edellytyksiä. Sopimuksen ei siksi täytynyt nimenomaisesti koskea tiettyä tuotetta, tarkkaa toimitusajankohtaa, määrää ja ostohintaa. Näin ollen niin sanotut puitesopimukset voitiin laskea kuuluviksi tämän säännöksen soveltamisalaan.

3 jakso – Rojaltit ja lisenssimaksut

UTK 71 artikla ja UTK TA 136 artikla

UTK 71 artikla

Kauppa-arvon muodostuminen

1. Kun tullausarvo määritetään 70 artiklan mukaisesti, maahan tuoduista tavaroista tosiasiallisesti maksettuun tai maksettavaan hintaan on lisättävä:

--

c) rojaltit ja lisenssimaksut, jotka liittyvät arvonmäärityksen kohteena olevaan tavarahan ja jotka ostaja joutuu arvonmäärityksen kohteena olevan tavarahan myyntiehtojen mukaan maksamaan joko suoraan tai välillisesti, siinä määrin kuin nämä rojaltit ja maksut eivät sisälly tosiasiallisesti maksettuun tai maksettavaan hintaan;

Tämä säännös pannaan täytäntöön UTK TA 136 artiklalla.

1. UTK TA 136 artikla sisältää muutamia uusia merkitykseltään melko vähäisiä määräyksiä; suurimmaksi osaksi näissä määräyksissä lähinnä vain toistetaan tiettyjä UTK:n keskeisiin sääntöihin liittyviä perustavanlaatuisia ja ilmeisiä näkökohtia. Merkittävimmät muutokset liittyvät siihen, että tietyt tullikoodeksin soveltamissääntöihin kuuluneet säännöt eivät enää sisälly UTK:n lakipakettiin.

3.1 Rojaltit ja lisenssimaksut

1. Maahan tuotaviin tavaroihin liittyy usein sellaisia tekijöitä (esim. teollis- ja tekijänoikeuksia), jotka korvataan (joista maksetaan) *maksuilla, joita nimitetään rojalteiksi tai lisenssimaksuiksi*.
2. UTK 71 artiklassa todetaan, että nämä maksut ovat osa tavaroiden tullausarvoa. Silloin, kun tällaiset maksut on jo sisällytetty tavaroiden hintaan, tällainen arvo sisältyy automaattisesti tullausarvoon.
3. Lisäksi UTK 71 artiklassa säädetään, että mikäli tällaisten tekijöiden arvo ei sisälly tavaroiden hintaan, tällaiset maksut on sisällytettävä tullausarvoon tavaroiden hinnan tarkistuksena.
4. Näin ollen UTK 71 artiklan mukaisesti kyseisten oikeuksien (eli aineettoman omaisuuden) käyttämiseksi suoritettavat maksut on otettava huomioon, kun määritetään maahantuotujen tavaroiden tullausarvoa.

5. Teollis- ja tekijänoikeuksiin, rojalteihin ja lisenssimaksuihin kytkeytyvien kaupallisten käytäntöjen ja oikeudellisen kehyksen merkityksellisyys ja sovellettavuus tunnustetaan epäsuorasti. Rojalteja ja lisenssimaksuja ei kuitenkaan määritellä EU:n tullilainsäädännössä⁶.

3.2 *Soveltamisala*

1. OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevan malliverosopimuksen (vuoden 2017 versio) 12 artiklan 2 kohdassa annetaan ”rojalteille ja lisenssimaksuille” seuraava yleinen määritelmä:

”kaikenlaiset maksut, jotka saadaan vastikkeeksi kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen, mukaan lukien elokuvien, tekijänoikeuden, patentin, tavaramerkin, mallin, suunnitelman, salaisen kaavan tai menetelmän käytöstä tai käyttöoikeudesta taikka teollis-, kaupallis- tai tieteellishuonteisesta kokemuseräisestä tiedosta”⁷.

2. Edellä esitetty määritelmä on käyttökelpoinen⁸, ja siitä ilmenee, että rojalit ja lisenssimaksut ovat maksuja erilaisista (aineettomista) oikeuksista. UTK:n kehyksessä eri oikeuksia ei eroteta toisistaan. Näin ollen esimerkiksi tavaramerkin käyttöoikeudesta maksettavia rojalteja ja lisenssimaksuja ei enää käsitellä erityissäännöksissä, vaan niihin sovelletaan UTK 71 artiklan ja UTK TA 136 artiklan yleisiä säännöksiä.
3. Lisensointijärjestelyjen soveltamisalaa ei käsitellä tullausarvon määrittämistä koskevissa säännöissä, sillä ne kuuluvat asianomaisten kauppasopimusten piiriin. Tavanomaisia esimerkkejä ovat kuitenkin seuraavat: maahan tuotavien tavaroiden valmistus ja/tai myynti vientiin (kun tavaroihin liittyy esim. patenteja, suunnitelmia, malleja ja valmistukseen liittyvää taitotietoa, tavaramerkkejä), maahan tuotavien tavaroiden käyttö tai jälleenmyynti (erityisesti tekijänoikeudet, maahan tuotaviin tavaroihin erottamattomasti sisältyvät valmistusmenetelmät).

3.3 *Sopimukset ja lisensointi*

1. Kun rojalteja ja lisenssimaksuja on maksettava, järjestelyistä sovitaan usein erillisessä muodollisessa kirjallisessa sopimuksessa, josta käytetään yleensä

⁶Sitä vastoin WTO:n tullausarvosopimuksessa ei puolestaan määritellä rojaltien tai lisenssimaksujen soveltamisalaa.

⁷ https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version_g2g972ee-en

⁸Tämä määritelmä oli sisällytetty aiempaan lainsäädäntöön (tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2 päivänä heinäkuuta 1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 157 artikla).

nimitystä ”lisenssisopimus” ja jossa määritellään tarkasti muun muassa lisensoitu tuote, annettujen oikeuksien ja tarjotun taitotiedon luonne, lisenssin antajan ja lisenssin saajan vastuut, rojaltien tai lisenssimaksujen laskenta- ja maksutavat ja niiden maksamatta jättämisen oikeudelliset seuraukset.

2. Lisenssisopimusta tutkimalla saadaan riittävät tiedot siitä, millainen merkitys rojaltilla tai lisenssimaksulla on maahantuotujen tavaroiden tullausarvon kannalta. Tämän lisäksi on kuitenkin otettava huomioon myyntisopimuksen ehdot ja myyntisopimuksen ja lisenssisopimuksen välinen mahdollinen yhteys.
3. Useimmissa tapauksissa tavaroiden myyntisopimuksessa ei nimenomaisesti mainita, että tavaroista on suoritettava rojalteja tai lisenssimaksuja.
4. UTK 71 artiklan 1 kohdan c alakohdassa todetaan, että rojaltit tai lisenssimaksut on lisättävä maksettuun tai maksettavaan hintaan silloin, kun
 - ne eivät sisälly maksettuun tai maksettavaan hintaan;
 - ne liittyvät arvonmäärityksen kohteena olevaan tavaraan; ja
 - ostaja joutuu maksamaan ne joko suoraan tai välillisesti arvonmäärityksen kohteena olevan tavaran myyntiehtojen mukaan.

3.4 *Maksut liittyvät arvonmäärityksen kohteena olevaan tavaraan*

1. UTK TA 136 artiklan 1 kohdassa todetaan, että rojaltit tai lisenssimaksut liittyvät maahantuotuihin tavaroihin erityisesti silloin, kun *lisenssin tai rojaltien mukaisesti siirretyt oikeudet ovat erottamaton osa tavaraa*.
2. Suora yhteys maahantuotuihin tavaroihin on poikkeuksellisen selvä silloin, kun maahantuodut tavarat ovat itsessään lisenssisopimuksen kohteena (eli mikäli maahantuoduissa tavaroissa on tavaramerkki, josta lisenssimaksua maksetaan, sen on katsottava liittyvän maahantuotuihin tavaroihin). Sama yhteys voi olla olemassa myös silloin, kun lisensoidut tavarat ovat maahantuotujen tavaroiden aineosia tai osatekijöitä.

3.5 *Olemassa olevat ohjeet*

1. Sen määrittämiseksi, liittyykö rojaltilta arvonmäärityksen kohteena oleviin tavaroihin, on olennaista selvittää, mitä lisenssin saaja saa vastineeksi maksusta. Esimerkiksi lisenssisopimuksella tarjottavaan ”taitotietoon” kuuluu usein lisensoidun tuotteen käyttöön liittyvien mallien, reseptien, kaavojen ja perusohjeiden tarjoamista.
2. Kun maahantuotuihin tavaroihin liittyy tällaista taitotietoa, on harkittava mahdollisen rojaltilta tai lisenssimaksun sisällyttämistä tullausarvoon.

3. Lisenssisopimukseen (esimerkiksi franchising-toiminnan alalla) voi toisinaan sisältyä palvelujen tarjoamista, kuten koulutuksen antamista lisenssin saajan henkilöstölle lisensoidun tuotteen valmistuksessa tai laitteiston/laitoksen käytössä. Sopimukseen voi myös kuulua teknistä tukea muun muassa johtamisen, hallinnon, markkinoinnin ja kirjanpidon aloilla. Tällaisissa tapauksissa asianomaisista palveluista maksettavaa rojaltia tai lisenssimaksua ei voida sisällyttää tullausarvoon.
4. Maksettujen rojaltien määrän laskentamenetelmä ei ole ratkaiseva tekijä silloin, kun määritetään, voidaanko maksut sisällyttää tullausarvoon (ks. UTK TA 136 artiklan 1 kohdan viimeinen virke).

Esimerkki:

silloin, kun on kyse lisensoidun tuotteen maahantuodusta osatekijästä tai aineosasta tai kun on kyse maahantuodusta tuotantolaitteistosta tai laitoksesta, lisensoidun tuotteen myynnin toteutumiseen perustuva rojaltilmaksu voi liittyä kokonaisuudessaan, osittain tai ei lainkaan maahantuotuihin tavaroihin.

3.6 Maksut-maahantuotujen tavaroiden myynnin edellytyksenä

1. UTK TA 136 artiklan 4 kohdassa todetaan, että rojaltit ja lisenssimaksut *on katsottava maksetuiksi tuotujen tavaroiden myynnin edellytyksenä*, jos
 - (a) myyjä tai myyjään etuyhteydessä oleva henkilö vaatii ostajaa suorittamaan tämän maksun; tai
 - (b) maksu suoritetaan myyjän velvoitteen täyttämiseksi; tai
 - (c) tavaroita ei voida myydä ostajalle tai ostaja ei voi ostaa niitä, jos rojalteja tai lisenssimaksuja ei makseta.
2. Sovellettava arviointiperuste⁹ on se, voiko myyjä myydä tai ostaja ostaa tavarat ilman rojalтин tai lisenssimaksun maksamista. Edellytys voidaan ilmaista selväsanaisesti tai epäsuorasti. Joissain tapauksissa lisenssisopimuksessa täsmennetään, onko maahantuotujen tavaroiden myynnin edellytyksenä rojalтин tai lisenssimaksun maksaminen. Tällaista sopimusehtoa ei kuitenkaan edellytetä.
3. Tähän viitataan nyt myös UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohdassa, jossa mainitaan lisenssin antajalle maksettavat rojaltit. Maininta ei kuitenkaan tuo asiaan suurta selvennystä: siinä vain todetaan selvästi, että rojaltit maksetaan määritelmän mukaan lisenssioikeuksien omistajalle (lisenssin antajalle) ja että yleensä tavaroiden ostaja maksaa rojaltit.¹⁰

⁹Tämä vastaa pitkälti olemassa olevia ohjeita (ks. esim. Commentary No 3: Incidence of royalties and licence fees in the customs value, suom. huomautus nro 3: Rojaltien ja lisenssimaksujen vaikutus tullausarvoon, Compendium of Customs Valuation Texts (tullausarvon määrittämistä koskevien tekstien kokoelma), https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/customs_valuation_compendium_2018_en.pdf)

¹⁰UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohta mukaillee tältä osin myös teknisen tullausarvokomitean huomautusta nro 25.1

4. Säännöstä ilmenee, että myyntiehdot perustuvat ostajan tai myyjän antamiin sitoviin sitoumuksiin. Tästä käy ilmi, että ”myyntiehtoa” koskevalla arviointiperusteella tarkoitetaan paitsi myyjän asettamia tai myyjää velvoittavia edellytyksiä myös ostajaa velvoittavia edellytyksiä. Tämä on hyödyllinen selvennys.
5. Tämä vastaa myös UTK 71 artiklan 1 kohdan c alakohdan sanamuotoa, jossa viitataan
”[rojalteihin ja lisenssimaksuihin], jotka liittyvät arvonmäärityksen kohteena olevaan tavarahan ja jotka ostaja joutuu – – maksamaan” arvonmäärityksen kohteena olevan **tavarahan myyntiehtojen mukaan**.
6. Näin ollen perustana olevien myyntiehtojen tutkinnalla on yhä merkitystä.

3.7 *Kolmansille osapuolille maksetut rojaltit*

1. Rojaltit voidaan maksaa myyjälle tai kolmannelle osapuolelle. Kolmannelle osapuolelle maksettavat rojaltit saattavat tulla kyseeseen esimerkiksi silloin, kun kolmannelle osapuolelle suoritetaan maksu myyjän veloitteen täyttämiseksi.
2. Kolmas osapuoli voi olla kyseessä olevien oikeuksien omistaja tai lisenssin antaja. Tällaisissa tapauksissa myyntiehtojen tutkinnalla ei välttämättä ole suoraa merkitystä (eikä sitä siis voida suoraan soveltaa), koska asianomaiset kaupalliset olosuhteet ovat jo lähtökohtaisesti myyntiehtoja koskevan säännön soveltamisalan ulkopuolella.
3. On kuitenkin suositeltavaa noudattaa samaa peruslähestymistapaa siten kuin UTK TA:ssa selostetaan.
4. Näin ollen tämä lauseke kuvaa tavaroiden myynnin perusosatekijöitä, joihin kuuluu tavaroiden omistusoikeuden ja kaikkien niihin liittyvien oikeuksien siirto voimassa olevan sopimuskehyksen mukaisesti. Tarkoituksena ei ole se, että tullin pitäisi pyrkiä ratkaisemaan, voiko myyjä myydä tai ostaja ostaa tavarat, riippumattomilla tai uusilla arviointiperusteilla ottamatta huomioon sopimusmääräyksiä (muun muassa rojaltisopimuksia). Näin ollen huomiota on ennen muuta kiinnitettävä kaupallisiin olosuhteisiin ja asiaan liittyviin sopimusjärjestelyihin.
5. Kaikki myyntiin (ja tavaroiden maahantuontiin) liittyvät olosuhteet on tarvittaessa tutkittava. Tämä tarkoittaa eritoten myynti- ja lisensointisopimusten ja muiden asiaan liittyvien tietojen välisten mahdollisten yhteyksien selvittämistä.
6. Jokainen yksittäistapaus on analysoitava kaikkien tavaroiden myyntiin ja

(ks. 7 kohta huomautuksessa nro 25.1).

maahantuontiin liittyvien tosiseikkojen, muun muassa osapuolten sopimusperusteisten ja lakisääteisten velvoitteiden, ja muiden merkityksellisten tietojen perusteella.

7. Rojaltien tai lisenssimaksujen saajien kotipaikalla ei ole merkitystä. EU:n lainsäädännössä tämä on aina ilmaistu selkeästi (ks. UTK TA 136 artiklan 5 kohta).
8. UTK TA 136 artiklassa ei oleteta, että rojaltit ja lisenssimaksut olisivat *automaattisesti sisällytettävissä* tullausarvoon.
9. Erilaisissa tilanteissa voidaan katsoa, että etuyhteydettömälle kolmannelle osapuolelle maksettujen rojaltien tai lisenssimaksujen suorittaminen on myynnin edellytys.
10. UTK TA 136 artiklassa *ei kuitenkaan todeta*, että perusedellytysten (eli *liittyminen tavaroihin ja myyntiehto*) oletettaisiin täyttyvän ja rojaltit ja lisenssimaksut olisivat näin ollen sisällytettävissä tullausarvoon, *ellei tavaranimmoittaja toisin osoita*. Tulli tutkii kaikki kauppasopimukset tai tekee tarpeen mukaan päätelmiä sopimusperusteisista tahdonilmaisuuksista tai velvoitteista.

3.8 Kansainväliset ohjeet

1. WCO:n tekninen tullausarvokomitea on antanut paljon ohjeita tullausarvon määrittämiseen. Ennen muuta WCO:n huomautuksessa nro 25.1 esitetään suuntaa antava luettelo tekijöistä, jotka voidaan ottaa huomioon silloin, kun selvitetään, onko tietyn rojaltien tai lisenssimaksujen määrän suorittaminen maahantuotujen tavaroiden myynnin edellytys (myyntiehto).

3.9 Käytännön esimerkkejä

Seuraavassa tarkastellaan kolmea eri tapausta ja selostetaan, miten kutakin tapausta pitäisi käsitellä.

TAPAUS 1

Tosiseikat

Lisenssisopimuksessa määrätään, että lisenssin saaja velvoitetaan tekemään valmistussopimus lisensoitujen tuotteiden valmistajan kanssa, jotta tämä toimittaisi tuotteita yksinomaisesti lisenssin saajalle. Valmistaja ei ole etuyhteydessä lisenssin antajaan UTK TA 127 artiklassa tarkoitetulla tavalla. Lisenssisopimuksessa edellytetään, että lisenssin saaja käyttää hyväkseen tällaisen valmistussopimuksen mallia tai ohjeistaa lisensoitujen tuotteiden valmistajia valmistamaan ja toimittamaan

kyseisiä tuotteita yksinomaan lisenssin saajalle. Kyseisissä tapauksissa lisenssin antaja ei ole luonut eikä kehittänyt asianomaisia tuotteita.

Tällaisen lähestymistavan ideana voi olla sen varmistaminen, että lisensoituja tavaroita toimitetaan ainoastaan lisenssin saajalle niin, että tämä voi nauttia yksinomaisista tavaramerkkioikeuksista määrättyllä alueella. Yhtäältä tämä suojaa tavaramerkkiä, ja toisaalta sillä voidaan varmistaa, että lisenssin antaja saa lisenssin saajalta rojaltin tai lisenssimaksun tuotteiden jälleenmyynnin jälkeen.

Joissain tapauksissa lisenssin antaja ei suoraan nimeä valmistajaa tai muuten vaikuta valmistajan valintaan. Tällöin lisenssin saaja valitsee valmistajan ja nämä osapuolet allekirjoittavat valmistussopimuksen, johon voi sisältyä lauseke, että valmistaja valmistaa tuotteita yksinomaan lisenssin saajalle. Lisenssisopimuksen ja myyntisopimuksen välillä ei ole muita yhteyksiä tai keskinäisiä riippuvuussuhteita.

Kysymys kuuluu, katsotaanko tällaisissa tapauksissa, että lisenssimaksut maksetaan UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohdassa tarkoitettuna myynnin edellytyksenä, ja sisällytetäänkö ne näin ollen maahantuotujen tavaroiden tullausarvoon.

Analyysi ja päätelmä

Edellä kuvatuissa tapauksissa myyjällä on valmistussopimuksen mukaisesti velvollisuus myydä tavaroita ainoastaan lisenssin saajille, joiden on puolestaan lisenssisopimuksen nojalla maksettava rojalteja tai lisenssimaksuja lisenssin antajalle.

Näin ollen tämän johdosta valmistaja/myyjä voi myydä lisenssisopimuksen kohteena olevia tavaroita ainoastaan lisenssin antajan nimeämille lisenssin saajille.

Lisäksi lisenssin antaja asettaa velvoitteen valmistussopimuksen tekemisestä (tai velvoitteen tuotteiden toimittamisesta yksinomaisesti lisenssin saajille), mikä takaa sen, että lisenssin antaja saa rojalteja ja lisenssimaksuja kaikista valmistajan toimittamista tavaroista.

Lisenssin saaja / ostaja ei voi ostaa kyseisiä tavaroita maksamatta rojalteja tai lisenssimaksuja lisenssin antajalle. Vaikuttaa asianmukaiselta päätellä, että kuvatussa tapauksessa lisenssimaksut/rojaltit maksetaan myynnin edellytyksenä UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohdan mukaisesti ja että ne on näin ollen sisällytettävä tullausarvoon koodeksin 71 artiklan mukaisesti.

TAPAUS 2

Tosiseikat

Ostoagentti, joka on etuyhteydessä sekä tavaramerkin/tekijänoikeuden omistavaan lisenssin antajaan että lisenssin saajaan, on osallisena lisensoitujen tavaroiden maahantuonnissa. Tuottaja/myyjä ei ole etuyhteydessä mihinkään muuhun osapuoleen

(lisenssin antaja, ostaja / lisenssin saaja, ostoagentti).

Ostoagentin tehtävänä on valita ostajalle / lisenssin saajalle sopivat tavaroiden tuottajat/myyjät. Lisäksi hän suorittaa ostoagentin yleisiä tehtäviä ostojen yhteydessä. Lisenssin antaja pitää tavaramerkin/tekijänoikeuden omistajana huolta siitä, että lisensoitujen tavaroiden tuottaja/myyjä myy tavaroita vain lisenssin antajan nimeämille ostajille / lisenssin saajille, jotka maksavat rojalteja kyseisistä tavaroista.

Tässä tilanteessa ostoagentti voi puuttua tuotantoprosessiin ja/tai myyntiin muun muassa rajoittamalla myyntimääriä ja määräämällä myyntihinnoista.

Onko ostajan / lisenssin saajan suorittamat lisenssimaksut katsottava maksetuiksi UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohdassa tarkoitettuna myynnin edellytyksenä ja sisällytettävä näin ollen maahantuotujen tavaroiden tullausarvoon?

Analyysi ja päätelmä

Edellä kuvattu tilanne on lähtökohtaisesti samanlainen kuin tapauksessa 1. Tässä tapauksessa ostoagentin (jolla on etuyhteys sekä lisenssin antajaan että ostajaan / lisenssin saajaan) tehtävänä on varmistaa, että myyjä myy tavaroita yksinomaan lisenssin saajille, ja näin ollen taata, että lisenssin antajalle maksetaan rojalteja kaikista myydyistä tavaroista.

Näin ollen on asianmukaista päätellä, että lisenssimaksut/rojaltit maksetaan myynnin edellytyksenä UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohdan mukaisesti ja että nämä maksut on näin ollen sisällytettävä tullausarvoon koodeksin 71 artiklan mukaisesti.

TAPAUS 3

Tosiseikat

Ostaja tarjoaa tuottajalle/myyjälle (joka ei ole UTK TA 127 artiklassa tarkoitettulla tavalla etuyhteydessä lisenssin antajaan) maksuttomia palveluja maahan tuotavien tavaroiden tuottamiseksi. Kyse on erityisesti suunnitteluun ja valmistukseen tarvittavasta taitotiedosta. Ilman näitä palveluja tuottaja/myyjä ei pystyisi tuottamaan ja toimittamaan maahan tuotavia tavaroita.

Lisenssin antaja oli aikaisemmin tarjonnut edellä mainittuja maksuttomia palveluja lisenssin saajalle / ostajalle, joka maksoi puolestaan rojalteja lisenssin antajalle. Rojaltin maksaminen on näin ollen edellytyksenä maahan tuotavien tavaroiden tuottamiselle ja toimittamiselle lisenssin saajalle / ostajalle. Usein ostaja on myös velvollinen maksamaan lisenssin antajalle rojalteja oikeudesta käyttää tavaramerkkiä maahantuoduissa tavaroissa.

Analyysi ja päätelmä

Tuotannontekijöitä, jotka tarjotaan maksutta maahan tuotavien tavaroiden tuottajalle/myyjälle kyseisten tavaroiden valmistusta varten (esimerkiksi suunnitteluun

taikka valmistukseen tarvittava taitotieto), täytyy arvioida UTK 71 artiklan 1 kohdan b alakohdan arviointiperusteen (”lisätekijät”) valossa, vaikka näiden tuotannon tekijöiden saatavuus riippuu rojaltien maksamisesta.¹¹

Jos lisenssisopimuksessa myös edellytettäisiin, että ostaja maksaa rojalteja oikeudesta käyttää muita immateriaaliomaisuuden lajeja (esim. tavaramerkit) arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden myynnin edellytyksenä, UTK 71 artiklan 1 kohdan c alakohtaa voitaisiin soveltaa yhdessä UTK TA 136 artiklan 4 kohdan c alakohdan kanssa.

¹¹Ks. myös Conclusion No 30: Application of Articles 71(1)(b) and 71(1)(c) of the UCC (relationship between assists and royalties), suom. päätelmä nro 30: UTK 71 artiklan 1 kohdan b alakohdan ja 71 artiklan 1 kohdan c alakohdan soveltaminen (lisätekijöiden ja rojaltien suhde), Compendium of Customs Valuation Texts (tullausarvon määrittämistä koskevien tekstien kokoelma), https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/customs_valuation_compendium_2018_en.pdf