



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (osmo vijeće)

10. rujna 2020.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Carinska unija – Carinski zakonik Unije – Uredba (EU) br. 952/2013 – Članak 71. stavak 1. točka (b) – Carinska vrijednost – Uvoz elektroničkih proizvoda opremljenih softverom”

U predmetu C-509/19,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Finanzgericht München (Financijski sud u Münchenu, Njemačka), odlukom od 6. lipnja 2019., koju je Sud zaprimio 4. srpnja 2019., u postupku

BMW Bayerische Motorenwerke AG

protiv

Hauptzollamt München,

SUD (osmo vijeće),

u sastavu: L. S. Rossi, predsjednica vijeća, F. Biltgen i N. Wahl (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: E. Tanchev,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za BMW Bayerische Motorenwerke AG, U. Möllenhoff, *Rechtsanwalt*,
- za Hauptzollamt München, G. Rittenauer, u svojstvu agenta,
- za francusku vladu, E. Toutain i A.-L. Desjonquères, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, F. Clotuche-Duvieusart i B.-R. Killmann, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: njemački

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 71. stavka 1. točke (b) Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije (SL 2013., L 269, str. 1.; u daljnjem tekstu: Carinski zakonik).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva BMW Bayerische Motorenwerke AG (u daljnjem tekstu: BMW) i Hauptzollamta München (Glavni carinski ured u Münchenu, Njemačka; u daljnjem tekstu: Glavni carinski ured) u vezi s uzimanjem u obzir, na ime carinske vrijednosti, troškova razvoja softvera koji je kupac dobrovoljno pružio proizvođaču radi korištenja u proizvodnji i prodaji radi izvoza robe.

Pravni okvir

- 3 Članak 70. Carinskog zakonika, koji se odnosi na određivanje carinske vrijednosti na temelju transakcijske vrijednosti, u stavku 1. predviđa:

„Primarna osnova za carinsku vrijednost robe je transakcijska vrijednost, odnosno cijena koja je stvarno plaćena ili plativa za robu kada se prodaje radi izvoza u carinsko područje Unije, po potrebi prilagođena.”

- 4 Članak 71. tog zakonika, naslovljen „Elementi transakcijske vrijednosti”, određuje:

„1. U određivanju carinske vrijednosti prema članku 70., na stvarno plaćenu ili plativu cijenu uvezene robe dodaju se:

[...]

- (b) vrijednost, po potrebi raspodijeljena, sljedeće robe i usluga koje kupac izravno ili neizravno isporučio besplatno ili po smanjenoj cijeni za uporabu u vezi s proizvodnjom i prodajom uvezene robe za izvoz, u onoj mjeri u kojoj ta vrijednost nije uključena u stvarno plaćenu ili plativu cijenu:
 - i. materijala, sastavnih dijelova, dijelova i sličnih elemenata ugrađenih u uvezenu robu;
 - ii. alata, matrica, kalupa i sličnih elemenata koji su korišteni u proizvodnji uvezene robe;
 - iii. materijala utrošenih u proizvodnji uvezene robe, i
 - iv. inženjerstva, razvoja, umjetničkog rada, oblikovnog rada i planova i skica izrađenih izvan Unije i potrebnih za proizvodnju uvezene robe;
- (c) naknade od licencija za robu koja se procjenjuje, a koje kupac izravno ili neizravno mora platiti kao uvjet za prodaju robe koja se procjenjuje, u mjeri u kojoj te naknade nisu uključene u stvarno plaćenu ili plativu cijenu;

[...]

2. Stvarno plaćena ili plativa cijena uvećava se prema stavku 1. samo na temelju objektivnih i mjerljivih podataka.

3. Kod određivanja carinske vrijednosti ne uvećava se stvarno plaćena ili plativa cijena, osim kako je to predviđeno ovim člankom.”

Glavni postupak i prethodno pitanje

- 5 BMW proizvodi vozila koja sadržavaju upravljačke uređaje. Potonji potječu iz različitih trećih zemalja i slični su ugrađenom sustavu koji upravlja fizičkim uređajima unutar vozila.
- 6 BMW je sam razvio – ili su ga razvili ovlaštene poduzetnici Europske unije – softver koji osigurava neometanu komunikaciju između sustava i aplikacija u vozilu i koji je potreban za obavljanje različitih tehničkih procesa koje izvršava upravljački uređaj vozila. Budući da je vlasnik softvera, BMW ne mora plaćati naknadu za potonji.
- 7 Taj se softver besplatno stavlja na raspolaganje proizvođačima upravljačkih uređaja. Oni ga koriste za testiranje rada prije isporuke upravljačkih jedinica. Izvješćem o testiranju potvrđuje se da se interakcija između upravljačkog uređaja i softvera odvija ispravno. Njime se također omogućuje da se utvrdi je li došlo do pogrešaka prilikom isporuke ili prijevoza ili su se pojavile prilikom implementacije softvera. Cijeli postupak predmet je ugovora između BMW-a i proizvođača upravljačkih uređaja.
- 8 BMW uvozi i stavlja u slobodan promet u Uniji upravljačke uređaje, koji sadržavaju softver koji je na njih izvan Unije instalirao proizvođač.
- 9 Tijekom carinske kontrole koju je proveo Glavni carinski ured pokazalo se da je BMW kao carinsku vrijednost uvezenih upravljačkih uređaja naveo cijenu plaćenu proizvođačima upravljačkih uređaja, koja ne uzima u obzir troškove razvoja softvera. Smatrajući da oni moraju biti uključeni u carinsku vrijednost, Glavni carinski ured odlukom od 25. rujna 2018. odredio je rješenjem o određivanju carine carinski dug u iznosu od 2748,08 eura za robu puštenu u slobodan promet u siječnju 2018.
- 10 BMW je podnio tužbu protiv te odluke pred sudom koji je uputio zahtjev.
- 11 U tim je okolnostima Finanzgericht München (Financijski sud u Münchenu, Njemačka), dvojeći o tumačenju članka 71. stavka 1. točke (b) Carinskog zakonika, kad je riječ o uzimanju u obzir troškova razvoja softvera, i, prema potrebi, u pogledu potrebe uzimanja u obzir ugovornih odredbi koje vežu uvoznika s proizvođačem, kako bi se utvrdilo koju podtočku iz članka 71. stavka 1. točke (b) Carinskog zakonika valja primijeniti radi ispravka carinske vrijednosti u ovom slučaju, odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Trebaju li troškove razvoja softvera proizvedenog u Uniji koji je kupac prodavaču besplatno stavio na raspolaganje i koji je instaliran na uvezeni upravljački uređaj dodati transakcijskoj vrijednosti uvezene robe u skladu s člankom 71. stavkom 1. točkom (b) Carinskog zakonika, ako ti troškovi nisu obuhvaćeni stvarno plaćenom ili plativom cijenom uvezene robe?”

O prethodnom pitanju

- 12 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 71. stavak 1. točku (b) Carinskog zakonika tumačiti na način da dopušta, u svrhu određivanja carinske vrijednosti uvezene robe, da se njezinoj transakcijskoj vrijednosti doda ekonomska vrijednost softvera razvijenog u Uniji koji je kupac dobrovoljno stavio na raspolaganje prodavatelju sa sjedištem u trećoj zemlji.
- 13 Uvodno valja podsjetiti da iz teksta članka 70. stavka 1. i članka 71. stavka 1. Carinskog zakonika kao i iz sudske prakse Suda proizlazi da je cilj carinske procjene uspostava pravičnog, ujednačenog i neutralnog sustava koji isključuje uporabu arbitrarnih i fiktivnih carinskih vrijednosti. U tom smislu, carinska vrijednost mora odražavati stvarnu ekonomsku vrijednost uvezene robe i voditi računa o svim sastavnim dijelovima te robe koji imaju ekonomsku vrijednost. Stoga, ako je opće pravilo da stvarno plaćena ili plativa cijena za robu predstavlja temelj izračuna carinske vrijednosti, tada je ta

cijena podatak koji eventualno valja uskladiti gdje je to potrebno kako bi se spriječilo određivanje arbitrarne ili fiktivne carinske vrijednosti (presuda od 20. lipnja 2019., Oribalt Riga, C-1/18, EU:C:2019:519, t. 22. i 23. i navedena sudska praksa).

- 14 Kao prvo, valja istaknuti da članak 71. stavak 1. točka (b) Carinskog zakonika nalaže da se cijeni koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti za uvezenu robu doda vrijednost određenih proizvoda ili usluga koje je kupac isporučio izravno ili neizravno, bez naknade ili po sniženoj cijeni, a koji se koriste u proizvodnji ili prodaji uvezene robe radi izvoza, pod uvjetom da ta vrijednost nije uključena u tu cijenu.
- 15 Stoga je na sudu koji je uputio zahtjev da utvrdi jesu li u sporu koji se pred njim vodi ispunjeni uvjeti predviđeni člankom 71. stavkom 1. točkom (b) Carinskog zakonika, na način da ocijeni treba li ekonomsku vrijednost softvera dodati transakcijskoj vrijednosti upravljačkih uređaja, kako bi se odrazila njihova carinska vrijednost. Stoga je na sudu koji je uputio zahtjev da utvrdi daje li činjenica da taj softver omogućuje, s jedne strane, testiranje funkcioniranja upravljačkih uređaja i, s druge strane, ispitivanje jesu li nastale pogreške u isporuci, prilikom prijevoza ili tijekom implementacije tog softvera upravljačkim uređajima stvarnu vrijednost koja je veća od njihove transakcijske vrijednosti.
- 16 Kao drugo, ne može se prihvatiti argument prema kojem se članak 71. stavak 1. točka (b) Carinskog zakonika ne primjenjuje na taj spor zbog toga što se softver ne nalazi na popisu iz članka 71. stavka 1. točke (b) podtočaka i. do iv. Carinskog zakonika, a stavak 3. istog članka ograničava mogućnosti ispravka carinske vrijednosti samo na elemente predviđene tim člankom.
- 17 U tom pogledu Sud je već imao priliku odbiti argument prema kojem softver ne ulazi ni u jednu od kategorija koje mogu biti predmet prilagodbe carinske vrijednosti, smatrajući da prilikom uvoza računala koje je prodavatelj opremio softverom koji sadržava jedan upravljački sustav koji mu kupac besplatno stavlja na raspolaganje ili više njih valja, kako bi se utvrdila carinska vrijednost tih računala, transakcijskoj vrijednosti tih računala dodati i vrijednost tog softvera ako ona nije bila uključena u cijenu koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti (vidjeti u tom smislu presudu od 16. studenoga 2006., Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, t. 23., 24. i 37.).
- 18 Stoga je za potrebe utvrđivanja carinske vrijednosti uvezene robe nevažno to što je proizvod čiju vrijednost valja dodati nematerijalna imovina poput softvera. Naime, iz teksta te odredbe, koja izričito upućuje na „proizvode” ili „usluge”, proizlazi da njezino područje primjene nije ograničeno na materijalnu robu.
- 19 Stoga se, suprotno onomu što tvrdi tužitelj iz glavnog postupka, članak 71. stavak 1. točka (b) podtočka i. Carinskog zakonika, koji obuhvaća „materijale, sastavne dijelove, dijelove i slične elemente ugrađene u uvezenu robu” ne može tumačiti na način da isključuje nematerijalnu robu. Takvo isključenje ne proizlazi ni iz teksta članka 71. stavka 1. točke (b) ni iz strukture te odredbe. U skladu s tom odredbom, carinska vrijednost uvezene robe dopunjuje se vrijednošću proizvoda, ali i usluga koje ispunjavaju uvjete utvrđene u toj odredbi. Tumačenje kao što je ono koje predlaže tužitelj iz glavnog postupka dovelo bi ne samo do ograničavanja eventualnih ispravaka carinske vrijednosti samo na situaciju iz točke iv. navedene odredbe kad je riječ o dodavanju vrijednosti usluge nego bi također obuhvaćalo samo usluge koje predstavljaju, s jedne strane, vrijednost „inženjerstva, razvoja, umjetničkog rada, oblikovnog rada i planova i skica” i koje su, s druge strane, „potrebne za proizvodnju uvezene robe”. Takvo tumačenje ne može se prihvatiti jer se nematerijalna roba može obuhvatiti i člankom 71. stavkom 1. točkom (b) podtočkom i. i člankom 71. stavkom 1. točkom (b) podtočkom iv. Carinskog zakonika.
- 20 Osim toga, kako bi se utvrdilo je li softver obuhvaćen podtočkom i. ili podtočkom iv. stavka 1. tog članka 71., mišljenje br. 26 iz zbornika tekstova o carinskoj vrijednosti koje je donio Odbor za Carinski zakonik iz članka 285. tog zakonika razlikuje, s jedne strane, intelektualne usluge potrebne za proizvodnju robe, koje su obuhvaćene člankom 71. stavkom 1. točkom (b) podtočkom iv. Carinskog

zakonika, i, s druge strane, nematerijalne elemente uključene u uvezenu robu radi njezina funkcioniranja, ali koji nisu nužni za njezinu proizvodnju. Prema mišljenju Odbora za Carinski zakonik, potonji ipak čine sastavni dio konačnih proizvoda, s obzirom na to da su s njima spojeni ili u njih ugrađeni te omogućuju njihovo funkcioniranje ili ga poboljšavaju. Osim toga, dodaju im novu funkcionalnost i tako znatno doprinose vrijednosti uvezene robe. Stoga su, prema mišljenju Odbora za Carinski zakonik, obuhvaćeni člankom 71. stavkom 1. točkom (b) podtočkom i. navedenog zakonika.

- 21 Iako mišljenja Odbora za Carinski zakonik nemaju obvezujuću pravnu snagu, ona ipak predstavljaju važna sredstva osiguranja ujednačene primjene Carinskog zakonika od strane carinskih vlasti država članica i kao takva mogu se smatrati valjanim sredstvima za tumačenje navedenog zakonika (presuda od 9. ožujka 2017., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, t. 45. i navedena sudska praksa).
- 22 Kao treće, valja istaknuti da je Sud, iako je mogao uzeti u obzir ugovore između uvoznika Unije i trećeg proizvođača, to učinio u svrhu ocjene svojstva „kupca” (vidjeti u tom smislu presudu od 16. studenoga 2006., Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, t. 29.). S druge strane, ne može se prihvatiti da se stranke mogu pozvati na ugovorne odredbe kako bi ograničile mogućnosti ispravka predviđene na temelju članka 71. stavka 1. točke (b) Carinskog zakonika jer bi se u protivnom povrijedila sudska praksa prema kojoj carinska vrijednost mora odražavati stvarnu ekonomsku vrijednost uvezene robe i stoga uzeti u obzir sve elemente te robe koji imaju ekonomsku vrijednost (presuda od 9. ožujka 2017., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, t. 30. i navedena sudska praksa). Posljedično, ispravak carinske vrijednosti uvezene robe na temelju članka 71. stavka 1. točke (b) Carinskog zakonika temelji se na objektivnim kriterijima i na njega ne mogu utjecati ugovorne odredbe.
- 23 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti tako da članak 71. stavak 1. točku (b) Carinskog zakonika treba tumačiti na način da dopušta, u svrhu određivanja carinske vrijednosti uvezene robe, da se njezinoj transakcijskoj vrijednosti doda ekonomska vrijednost softvera razvijenog u Uniji koji je kupac dobrovoljno stavio na raspolaganje prodavatelju sa sjedištem u trećoj zemlji.

Troškovi

- 24 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (osmo vijeće) odlučuje:

Članak 71. stavak 1. točku (b) Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije treba tumačiti na način da dopušta, u svrhu određivanja carinske vrijednosti uvezene robe, da se njezinoj transakcijskoj vrijednosti doda ekonomska vrijednost softvera razvijenog u Europskoj uniji koji je kupac dobrovoljno stavio na raspolaganje prodavatelju sa sjedištem u trećoj zemlji.

Potpisi