

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 16. novembra 2006^{*}

V zadevi C-306/04,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Gerechtshof te Amsterdam (Nizozemska) z odločbo z dne 13. julija 2004, ki je prispela na Sodišče 19. julija 2004, v postopku

Compaq Computer International Corporation

proti

Inspecteur der Belastingdienst – Douanedistrict Arnhem,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi P. Jann, predsednik senata, E. Juhász, K. Schieman, M. Ilešič in E. Levits (poročevalec), sodniki,

^{*} Jezik postopka: nizozemščina.

generalna pravobranilka: C. Stix-Hackl,
sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 22. septembra 2005,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Compaq Computer International Corporation R. Tusveld in G. van Slooten, belastingadviseurs,
- za nizozemsko vlado H.G. Sevenster in D.J.M. de Grave, zastopnika,
- za nemško vlado C.-D. Quassowski, zastopnik,
- za špansko vlado M. Muñoz Pérez, zastopnik,
- za vlado Združenega kraljestva M. Bethell, zastopnik, skupaj s P. Harrisom, barrister,
- za Komisijo Evropskih skupnosti X. Lewis, zastopnik, skupaj s F. Tuytschaeveryem, odvetnikom,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi
26. januarja 2006

izreka naslednjo

Sodbo

- ¹ Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Gerechtshof te Amsterdam, douanekamer (prizivno sodišče v Amsterdamu, carinski senat), se nanaša na razlago člena 32(1)(b) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL L 302, str. 1, v nadaljevanju: carinski zakonik).
- ² Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Compaq Computer International Corporation (v nadaljevanju: CCIC) in Inspecteur van de Belastingdienst – Douanedistrict Arnhem (vodja carinskega urada na območju Arnhema, v nadaljevanju: carinski organ) glede carinske vrednosti prenosnih računalnikov, sproščenih v prosti promet v Evropski skupnosti med 1. januarjem 1995 in 31. decembrom 1997.

Pravni okvir

- ³ Člen 29(1) carinskega zakonika določa:

„Carinska vrednost uvoženega blaga je njegova transakcijska vrednost, to pomeni cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Skupnosti dejansko

plačana ali ki jo je treba plačati, po potrebi po uskladitvi, opravljeni v skladu s členoma 32 in 33, če:

[...]

d) kupec in prodajalec nista povezana ali, v primeru, da sta povezana, če je transakcija vrednost v skladu z odstavkom 2 sprejemljiva za carinske namene.“

4 V skladu z drugim odstavkom istega člena se transakcijska vrednost med povezanimi podjetji lahko sprejme, če povezanost med zadevnimi podjetji ni vplivala na ceno, kar pomeni, da je ta vrednost istočasno ali skoraj istočasno zelo blizu tržni vrednosti istega ali podobnega blaga.

5 Člen 32(1) tega zakonika določa:

„Pri določanju carinske vrednosti z uporabo člena 29 je treba dejansko plačani ali plačljivi ceni za uvoženo blago prišteti:

[...]

- b) ustrezno porazdeljeno vrednost naslednjih proizvodov in storitev, ki jih zagotovi kupec neposredno ali posredno, brezplačno ali po znižani ceni in se uporabijo za izdelavo in prodajo za izvoz uvoženega blaga, kolikor ta vrednost ni bila vključena v dejansko plačano ali plačljivo ceno:
- (i) materialov, sestavnih delov, podobnih delov in elementov, vsebovanih v uvoženem blagu;
 - (ii) orodij, matric, kalupov in podobnih predmetov, uporabljenih pri proizvodnji uvoženega blaga;
 - (iii) materialov, porabljenih pri proizvodnji uvoženega blaga;
 - (iv) tehnologij, storitev razvoja, osnutkov, načrtov in skic, ki so bili opravljeni izven območja Skupnosti in so potrebni za proizvodnjo uvoženega blaga;
- c) avtorske honorarje in licenčnine za vrednoteno blago, ki jih mora kupec plačati neposredno ali posredno kot pogoj za prodajo vrednotenega blaga, kolikor ti avtorski honorarji in licenčnine niso bili vključeni v dejansko plačano ali plačljivo ceno;

[...].“

- 6 Tretji odstavek istega člena določa, da „[p]ri določanju carinske vrednosti se k dejansko plačani ali plačljivi ceni ne sme dodati noben pribitek, razen tistih, ki so predvideni v tem členu“.
- 7 Člen 34 carinskega zakonika določa: „Skladno s postopkom odbora [za carinski zakonik] se lahko predvidijo posebna pravila za določitev carinske vrednosti nosilcev podatkov, ki so namenjeni za uporabo v napravah za izmenjavo podatkov in vsebujejo podatke ali programska navodila.“
- 8 Člen 147 Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe (EGS) št. 2913/92 (UL L 253, str. 1), kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 1762/95 z dne 19. julija 1995 (UL L 171, str. 8, v nadaljevanju: izvedbena uredba), določa:

„1. Za izvajanje člena 29 [carinskega] zakonika se dejstvo, da je blago, ki je predmet prodaje in prijavljeno za sprostitev v prosti promet, šteje za zadosten podatek, da je bilo prodano za izvoz na carinsko območje Skupnosti. Pri zaporednih prodajah pred ovrednotenjem je tak pokazatelj samo zadnja prodaja, ki je pripeljala do vnosa blaga na carinsko območje Skupnosti, ali prodaja na carinskem območju Skupnosti pred sprostitvijo blaga v prosti promet.

Kadar se prijavi cena, ki se nanaša na prodajo, opravljeno pred zadnjo prodajo, na osnovi katere je bilo blago vneseno na carinsko območje Skupnosti, je treba carinskim organom Skupnosti zadovoljivo dokazati, da se je ta prodaja blaga opravila zaradi izvoza na zadevno carinsko območje.

Uporabljajo se določbe členov 178 do 181a.

[...]

3. Kupcu ni treba izpolnjevati nobenega drugega pogoja, kakor da je stranka kupoprodajne pogodbe.“

9 Člen 167 izvedbene uredbe določa:

„1. Ne glede na člene 29 do 33 [carinskega] zakonika se pri določanju carinske vrednosti uvoženih nosilcev podatkov, ki so namenjeni uporabi v napravah za obdelavo podatkov in vsebujejo podatke ali programska navodila, upoštevajo samo stroški ali vrednost programskih nosilcev. Carinska vrednost uvoženih nosilcev podatkov, ki vsebujejo podatke ali programska navodila, torej ne vključuje stroškov ali vrednosti podatkov ali programskih navodil, če so ti stroški ali vrednost izkazani ločeno od stroškov ali vrednosti zadevnih nosilcev podatkov.

2. V tem členu:

- (a) izraz ‚nosilci podatkov‘ ne pomeni integriranih vezij, polprevodnikov in podobnih naprav ali predmetov, ki vsebujejo takšna integrirana vezja ali naprave;

[...].“

- ¹⁰ Členi od 178 do 181a izvedbene uredbe med drugim določajo podatke in dokumente, ki jih je treba predložiti carinskemu organu za potrditev prijavljene carinske vrednosti.

Dejansko stanje v glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- ¹¹ Družba nizozemskega prava CCIC, hčerinska družba Compaq Computer Corporation (v nadaljevanju: CCC) s sedežem v Združenih državah Amerike, trži naprave za obdelavo podatkov znamke Compaq v Evropi in s tem namenom razpolaga z distribucijskim centrom na Nizozemskem.
- ¹² V skladu s pogodbo med družbama CCC in Microsoft Corporation (v nadaljevanju: Microsoft) imajo lahko računalniki znamke Compaq programsko opremo, ki vključuje operacijska sistema MS-DOS in MS Windows (v nadaljevanju: zadevna

operacijska sistema), ki se lahko prodaja skupaj s tema sistemoma pod pogojem, da družba CCC Microsoftu plača 31 USD za vsak računalnik, opremljen z omenjenima operacijskima sistemoma.

- 13 Družba CCC je kupila prenosne računalnike od dveh tajvanskih proizvajalcev računalnikov. Pri prodaji je bilo dogovorjeno, da bodo trdi diski teh računalnikov ob dostavi opremljeni z zadevnima operacijskima sistemoma. Proizvajalca sta zato od družbe CCC brezplačno pridobila zadevna operacijska sistema, ki sta ju nato namestila v omenjene računalnike.
- 14 Družba CCC je pozneje družbi CCIC preprodala prenosne računalnike, ki so bili poslani franko iz Tajvana na Nizozemsko. Ob njihovem prispetju je družba CCIC te računalnike prijavila za sprostitev v prosti promet. Ob določitvi njihove carinske vrednosti se je v skladu s členom 29 carinskega zakonika upoštevala prodajna cena, dogovorjena med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC, ki pa ni vključevala vrednosti zadevnih operacijskih sistemov.
- 15 Leta 1999 je Landelijk Waardeteam van de Douane (carinska služba, pristojna za carinsko vrednost) opravila preiskavo, da bi preverila točnost prijavljene carinske vrednosti za zadevne računalnike. Ta služba je menila, da mora biti vrednost zadevnih operacijskih sistemov, nameščenih v računalnike, vključena v carinsko vrednost. Po preiskavi so carinski organi na podlagi člena 32(1)(b) carinskega zakonika zvišali deklarirano carinsko vrednost vsakega računalnika za vrednost zadevnih operacijskih sistemov, ki so v njih nameščeni, in na družbo CCIC naslovili zahtevka za plačilo 438.605,60 NLG in 2.194.982 NLG, pri čemer je bil zadnji znesek pozneje znižan na 353.168,60 NLG iz naslova dodatnih carinskih dajatev glede uvoza prenosnih računalnikov, prijavljenih za sprostitev v prosti promet od 1. januarja 1995 do 31. decembra 1997.

- 16 Družba CCIC je pri Gerechtshof te Amsterdam vložila tožbe proti odločbam carinskih organov, s katerimi so ti zavrnili pritožbe, ki jih je družba vložila proti omenjenim zahtevkom. V okviru te tožbe je bilo Gerechtshof te Amsterdam predloženo vprašanje, ali so bili v skladu s členom 32(1)(b) carinskega zakonika carinski organi pri določitvi carinske vrednosti upravičeni zvišati transakcijsko vrednost prenosnih računalnikov za vrednost zadevnih operacijskih sistemov, ki sta nameščena v njih..
- 17 Potem ko je predložitveno sodišče ugotovilo, da so pogoji za uporabo te določbe v postopku v glavni stvari izpolnjeni, je presodilo, da operacijska sistema, kot sta zadevna v sporu pred njim, nista *stricto sensu* pokrita s točkami od (i) do (iii) navedene določbe. Kljub temu omenjeno sodišče glede načina prikaza operacijskih sistemov, predvsem pa glede njihove namestitve v uvožene prenosne računalnike dvomi, če je treba vrednost omenjenih sistemov upoštevati pri določitvi carinske vrednosti računalnikov glede na namen člena 32(1)(b) carinskega zakonika.
- 18 V teh okoliščinah je Gerechtshof te Amsterdam prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba glede na člen 32(1)(b) carinskega zakonika Skupnosti v primeru uvoza računalnikov, v katere je prodajalec namestil operacijska sistema, zvišati transakcijsko vrednost omenjenih računalnikov za vrednost programske opreme, ki jo je prodajalec brezplačno pridobil od kupca, če ta vrednost še ni bila vključena v transakcijsko vrednost?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 19 Za uvod je treba opozoriti, da je v skladu s členom 29(1) carinskega zakonika carinska vrednost uvoženega blaga njegova transakcijska vrednost, to pomeni cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Skupnosti dejansko plačana ali ki jo je treba plačati, po potrebi po uskladitvi, opravljeni v skladu z ustreznimi določbami carinskega zakonika.
- 20 Kot je razvidno iz ugotovitev predložitvenega sodišča, so bili računalniki iz postopka v glavni stvari predmet dveh zaporednih transakcij, in sicer med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC ter med družbama CCC in CCIC.
- 21 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da je družba CCIC v carinskem postopku kot carinsko vrednost omenjenih računalnikov prijavila transakcijsko vrednost, ki se nanaša na prvo prodajo, v kateri je družba CCC kupec in tajvanska proizvajalca prodajalca.
- 22 Nesporno je, da so carinski organi pri določitvi carinske vrednosti v skladu s členom 29 carinskega zakonika kot osnovo za določitev sprejeli transakcijsko vrednost pogodbe med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC in da ta določitev pred predložitvenim sodiščem ni bila oporekana. V teh okoliščinah in kot izhaja iz vprašanja za predhodno odločanje, se zastavlja edino vprašanje, ali se mora v skladu z določbo člena 32(1)(b) carinskega zakonika ta transakcijska vrednost uskladiti.

- 23 Medtem ko vse vlade, ki so predložile stališča Sodišču, menijo, da je ta uskladitev potrebna iz različnih razlogov, Komisija Evropskih skupnosti, ocenjujoč, da je transakcija med družbama CCIC in CCC odločilna, zatrjuje, da se člen 32(1)(b) carinskega zakonika ne uporablja in da se tam določene uskladitve ne bi smelo opraviti. Družba CCIC je prišla do istega zaključka, vendar na podlagi drugih razlogov. Ta družba navaja, da zadevna operacijska sistema ne spadata v nobeno od kategorij iz člena 32(1)(b) zakonika. Prav tako meni, da se te določbe nanašajo le na nematerialne dobrine. Zadevna operacijska sistema naj bi spadala na področje uporabe določb o carinski vrednosti nosilcev podatkov, torej člena 34 carinskega zakonika in člena 167 izvedbene uredbe.
- 24 Trditve družbe CCIC in navedbe Komisije, ki izključujejo uporabo člena 32(1)(b) carinskega zakonika, se ne morejo sprejeti.
- 25 Najprej, iz člena 167(2)(a) uredbe o izvajanju člena 34 carinskega zakonika je razvidno, da so integrirana vezja, polprevodniki in podobne naprave izven področja uporabe omenjenega člena 167.
- 26 Iz ugotovitev predložitvenega sodišča je razvidno, da člen 34 carinskega zakonika in člen 167(1) izvedbene uredbe nista uporabljiva v zadevi v glavni stvari. Glede na te ugotovitve sta bila zadevna operacijska sistema, ki predstavljata programsko opremo, nameščena na trdi disk uvoženih računalnikov, ki je eden od njihovih sestavnih delov in ki sam po sebi ni uvožen izdelek. Omenjeni računalniki se ne morejo šteti zgolj za preproste nosilce podatkov, ki omogočajo transport programske opreme, saj je glavna funkcija teh računalnikov obdelava podatkov, poleg tega pa vsebujejo

naprave, ki v skladu s členom 167(2)(a) izvedbene uredbe ne morejo biti opredeljene kot nosilci podatkov.

²⁷ Tako je treba dalje v skladu s točko 22 te sodbe, da bi se lahko odgovorilo na vprašanje predložitvenega sodišča, poudariti, da določitev transakcijske vrednosti ni del preizkusa Sodišča.

²⁸ V skladu z besedilom prvega dela člena 29(1) carinskega zakonika je transakcijska vrednost vrednost, ugotovljena „po potrebi po uskladitvi, opravljeni v skladu s členoma 32 in 33 [...]“. „Transakcijska vrednost“ tako pomeni vrednost, ki je usklajena, ko so pogoji za uskladitev izpolnjeni. Zato velja, da če so upravni in sodni organi države članice kot transakcijsko vrednost sprejeli ceno, dogovorjeno v okviru prodaje, ki se je opravila pred prodajo, opravljeno ravno pred določitvijo carinske vrednosti, se mora opraviti uskladitev glede na to transakcijsko vrednost.

²⁹ Ko je prodajna cena, da bi se določila carinska vrednost, nadomeščena s ceno, dogovorjeno v pogodbi, ki jo je sklenil skupnostni kupec, logika te določbe zahteva, da se ne upošteva le to ceno, ampak enako celotno pravno razmerje. To pomeni, da je treba v teh okoliščinah za uporabo člena 32(1)(b) carinskega zakonika kot „kupca“ označiti podjetje, ki je sklenilo pogodbo, katerega prodajna cena predstavlja transakcijsko vrednost.

- 30 Kar zadeva določitev zadevne carinske vrednosti v postopku v glavni stvari, je iz sodne prakse razvidno, da želi skupnostna ureditev o carinskem vrednotenju vzpostaviti pravičen, enoten in nevtralen sistem, ki izključuje uporabo arbitrarnih ali fiktivnih carinskih vrednosti (sodbi z dne 6. junija 1990 v zadevi Unifert, C-11/89, Recueil, str. I-2275, točka 35, in z dne 19. oktobra 2000 v zadevi Sommer, C-15/99, Recueil, str. I-8989, točka 25). Iz tega sledi, da mora carinska vrednost odražati resnično ekonomsko vrednost uvoženega blaga in tako upoštevati vse njegove dele, ki predstavljajo ekonomsko vrednost.
- 31 Sodišče je med drugim razsodilo, da je programska oprema nematerialna gospodarska dobrina, katere stroški pridobitve, če je vgrajena v blago, se morajo šteti za sestavni del plačane ali plačljive cene za blago in s tem transakcijske vrednosti (glej v tem smislu sodbo z dne 18. aprila 1991 v zadevi Brown Boveri, C-79/89, Recueil, str. I-1853, točka 21).
- 32 Zadevna operacijska sistema iz postopka v glavni stvari sta programska oprema, ki sta jo tajvanska proizvajalca brezplačno pridobila od družbe CCC, da bi jo namestila v trdi disk računalnikov ob njihovi izdelavi. Dalje je nesporno, da ima zadevna programska oprema enotno ekonomsko vrednost 31 USD, ki ni bila vključena ne v transakcijsko vrednost med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC ne v vrednost transakcije med družbama CCC in CCIC.
- 33 Tako je treba ugotoviti, da je treba v teh okoliščinah transakcijsko vrednost uskladiti.
- 34 Vladi Španije in Združenega kraljestva menita, da programska oprema z zadevnima operacijskima sistemoma tako kot „materiali, sestavni deli ter podobni deli in

elementi“ spada v člen 32(1)(b)(i) carinskega zakonika, medtem ko nizozemska in nemška vlada menita, da mora biti razvrščena pod točko (iv) te določbe kot tehnologija. Vlada Združenega kraljestva je med obravnavo kljub temu navedla, da se s to zadnjo razvrstitvijo strinja.

35 Predložitveno sodišče take razvrstitve ni predlagalo in tudi ni potrebna za rešitev spora v glavni stvari.

36 Po drugi strani je treba ugotoviti, da utegne biti glede na kvalifikacijo pogodbene vsebine med družbo CCC in Microsoftom, ki jo mora opraviti predložitveno sodišče, uporaba člena 32(1)(c) upoštevana.

37 Ob upoštevanju vsega navedenega je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba ob uvozu računalnikov, v katere je prodajalec namestil programsko opremo z enim ali več operacijskimi sistemi, ki jo je brezplačno pridobil od kupca, v skladu s členom 32(1)(b) ali (c) carinskega zakonika pri določitvi carinske vrednosti teh računalnikov njihovi transakcijski vrednosti prišteti vrednost te programske opreme, če ta zadnja vrednost ni bila vključena v dejansko plačano ceno ali ceno, ki jo je treba plačati za omenjene računalnike.

- 38 Enako velja, če so nacionalni organi skladno s pravom Skupnosti kot transakcijsko vrednost sprejeli ceno druge prodaje, kot je tista, ki jo je opravil skupnostni kupec. V takšnem primeru se za „kupca“ v smislu člena 32(1)(b) ali (c) carinskega zakonika šteje kupec, ki je opravil to drugo prodajo.

Stroški

- 39 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

Pri uvozu računalnikov, v katere je prodajalec namestil programsko opremo z enim ali več operacijskimi sistemi, ki jo je brezplačno pridobil od kupca, je treba v skladu s členom 32(1)(b) ali (c) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti pri določitvi carinske vrednosti teh računalnikov njihovi transakcijski vrednosti prišteti vrednost te programske opreme, če ta zadnja vrednost ni bila vključena v dejansko plačano ceno ali ceno, ki jo je treba plačati za omenjene računalnike.

Enako velja, če so nacionalni organi skladno s pravom Skupnosti kot transakcijsko vrednost sprejeli ceno druge prodaje od tiste, ki jo je opravil skupnostni kupec. V takem primeru se za „kupca“ v smislu člena 32(1)(b) ali (c) Uredbe št. 2913/92 šteje kupec, ki je opravil to drugo prodajo.

Podpisi