



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 10. septembra 2020 *

„Predhodno odločanje – Carinska unija – Carinski zakonik Unije – Uredba (EU) št. 952/2013 – Člen 71(1)(b) – Carinska vrednost – Uvoz elektronskih proizvodov, opremljenih s programsko opremo“

V zadevi C-509/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Finanzgericht München (finančno sodišče v Münchnu, Nemčija) z odločbo z dne 6. junija 2019, ki je na Sodišče prispela 4. julija 2019, v postopku

BMW Bayerische Motorenwerke AG

proti

Hauptzollamt München,

SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi L. S. Rossi, predsednica senata, F. Biltgen in N. Wahl (poročevalci), sodnika,

generalni pravobranilec: E. Tanchev,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za BMW Bayerische Motorenwerke AG U. Möllenhoff, Rechtsanwalt,
- za Hauptzollamt München G. Rittenauer, agent,
- za francosko vlado E. Toutain in A.-L. Desjonquères, agenta,
- za Evropsko komisijo F. Clotuche-Duvieusart in B.-R. Killmann, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: nemščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 71(1)(b) Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (UL 2013, L 269, str. 1; v nadaljevanju: carinski zakonik).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo BMW Bayerische Motorenwerke AG (v nadaljevanju: BMW) in Hauptzollamt München (glavni carinski urad v Münchnu, Nemčija; v nadaljevanju: glavni carinski urad) glede upoštevanja stroškov razvoja programske opreme, ki jo je kupec neodplačno dobavil proizvajalcu za uporabo v proizvodnji in prodaji za izvoz blaga, pri določitvi carinske vrednosti.

Pravni okvir

- 3 Člen 70 carinskega zakonika, ki se nanaša na metodo carinskega vrednotenja na podlagi transakcijske vrednosti, v odstavku 1 določa:

„Primarna osnova za carinsko vrednost blaga je transakcijska vrednost, tj. cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Unije dejansko plačana ali jo je treba plačati in je po potrebi usklajena.“

- 4 Člen 71 tega zakonika, naslovljen „Elementi transakcijske vrednosti“, določa:

„1. Pri določanju carinske vrednosti na podlagi člena 70 se dejansko plačani ali plačljivi ceni [ceni, ki jo je treba plačati] za uvoženo blago prištejejo:

[...]

- (b) ustrezno porazdeljena vrednost naslednjega blaga in storitev, kadar 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 [ceno, ki jo je treba plačati]:

- (i) materialov, sestavnih delov ter podobnih delov in elementov, vključenih v uvoženo blago;
- (ii) orodij, matric, kalupov in podobnih predmetov, uporabljenih pri proizvodnji uvoženega blaga;
- (iii) materialov, porabljenih pri proizvodnji uvoženega blaga; in
- (iv) inženiringa, razvojnega, umetniškega, oblikovalskega dela ter načrtov in skic, opravljenih izven Unije in potrebnih za proizvodnjo uvoženega blaga;

- (c) avtorski honorarji 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 vključeni v dejansko plačano ali plačljivo ceno [ceno, ki jo je treba plačati];

[...]

2. Vsak pribitek k dejansko plačani ali plačljivi ceni [ceni, ki jo je treba plačati] v skladu z odstavkom 1 se doda izključno na podlagi objektivnih in količinsko določljivih podatkov.

3. Pri določanju carinske vrednosti se k dejansko plačani ali plačljivi ceni [ceni, ki jo je treba plačati] ne sme dodati noben pribitek, razen tistih, ki so predvideni v tem členu.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 5 Družba BMW proizvaja vozila, ki vsebujejo krmilne enote. Ti proizvodi izvirajo iz različnih tretjih držav, gre pa za vgrajen sistem, ki v vozilih krmili fizične naprave.
- 6 Družba BMW je sama razvila – ali pa je za razvoj pooblastila podjetja iz Evropske unije – programsko opremo, ki zagotavlja nemoteno komunikacijo med aplikacijami in sistemi vozila in ki je potrebna za različne tehnične procese, ki jih prevzame krmilna enota vozila. Družba BMW je lastnica programske opreme, zato ji zanjo ni treba plačati licenčnine.
- 7 Ta programska oprema je brezplačno na voljo proizvajalcem krmilnih enot. Ti jo uporabljajo za preizkus delovanja pred dobavo krmilnih enot. S poročilom o preizkusu se potrди, da interakcija med enoto za krmiljenje in programsko opremo poteka pravilno. Programska oprema prav tako omogoča ugotoviti, če je do napak prišlo pri dobavi, če so posledica prevoza ali so se pojavile ob namestitvi programske opreme. Celoten postopek je predmet pogodb med družbo BMW in proizvajalci krmilnih enot.
- 8 Družba BMW uvažja krmilne enote, ki vključujejo programsko opremo, ki jo je proizvajalec namestil na slednje zunaj Unije, in jih daje v prosti promet v Uniji.
- 9 Med carinskim pregledom, ki ga je opravil glavni carinski urad, se je izkazalo, da je družba BMW za carinsko vrednost uvoženih krmilnih enot navedla ceno, ki jo je plačala proizvajalcem krmilnih enot, pri kateri niso bili upoštevani stroški razvoja programske opreme. Ker je glavni carinski urad menil, da jih je treba vključiti v carinsko vrednost, je z odločbo z odločbo o odmeri uvoznih dajatev z dne 25. septembra 2018 določil carinski dolg v višini 2748,08 EUR za blago, ki je bilo sproščeno v prosti promet januarja 2018.
- 10 Družba BMW je zoper to odločbo vložila tožbo pri predložitvenem sodišču.
- 11 V teh okoliščinah je Finanzgericht München (finančno sodišče v Münchnu, Nemčija), ki dvomi o razlagi člena 71(1)(b) carinskega zakonika v zvezi z upoštevanjem stroškov razvoja programske opreme in o tem, ali je treba upoštevati pogodbene določbe, ki zavezujejo uvoznika in proizvajalca, da bi določilo, katero točko člena 71(1)(b) carinskega zakonika je treba uporabiti za namene popravka carinske vrednosti v obravnavani zadevi, prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali se stroški razvoja programske opreme, ki je bila izdelana v Uniji in jo je kupec brezplačno dal na voljo prodajalcu ter ki je bila nameščena na uvoženo krmilno enoto, prištejejo transakcijski vrednosti uvoženega blaga v skladu s členom 71(1)(b) carinskega zakonika, če niso bili vključeni v dejansko plačano ceno ali ceno, ki jo je treba plačati za uvoženo blago?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 12 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 71(1)(b) carinskega zakonika razlagati tako, da za določitev carinske vrednosti uvoženega blaga dovoljuje, da se transakcijski vrednosti tega blaga doda ekonomska vrednost programske opreme, ki je bila zasnovana v Uniji in ki jo je kupec brezplačno dal na voljo prodajalcu s sedežem v tretji državi.
- 13 Najprej je treba opozoriti, da je iz člena 70(1) in člena 71(1) carinskega zakonika ter iz sodne prakse Sodišča razvidno, da je namen carinskega vrednotenja vzpostaviti pravičen, enoten in nevtralen sistem, ki izključuje uporabo arbitrarnih ali fiktivnih carinskih vrednosti. Iz tega sledi, da mora carinska vrednost odražati resnično ekonomsko vrednost uvoženega blaga in zato upoštevati vse elemente tega blaga, ki imajo ekonomsko vrednost. Tako cena, ki je bila za blago dejansko plačana ali jo je treba

plačati, sicer praviloma tvori osnovo za izračun carinske vrednosti, vendar je ta cena dejavnik, ki ga je treba po potrebi uskladiti, če je to potrebno, da se prepreči določitev arbitrarne ali fiktivne carinske vrednosti (sodba z dne 20. junija 2019, Oribalt Riga, C-1/18, EU:C:2019:519, točki 22 in 23 ter navedena sodna praksa).

- 14 Na prvem mestu je treba poudariti, da člen 71(1)(b) carinskega zakonika nalaga, da se dejansko plačani ceni ali ceni, ki jo je treba plačati za uvoženo blago, prišteje vrednost nekaterih proizvodov ali storitev, ki jih neposredno ali posredno zagotovi kupec, brezplačno ali po znižani ceni, in se uporabijo pri proizvodnji ali prodaji za izvoz uvoženega blaga, če ta vrednost ni bila vključena v to ceno.
- 15 Tako bo moralo predložitveno sodišče ugotoviti, ali so pogoji iz člena 71(1)(b) carinskega zakonika v sporu, ki poteka pred njim, izpolnjeni, pri čemer bo moralo presoditi, ali je treba ekonomsko vrednost programske opreme prišteti transakcijski vrednosti krmilnih enot, da bi se odražala njihova carinska vrednost. Zato bo moralo predložitveno sodišče ugotoviti, ali to, da ta programska oprema na eni strani omogoča, da se testira delovanje krmilnih enot, in na drugi strani, da se razišče, ali je prišlo do napak pri dobavi, pri prevozu ali namestitvi te programske opreme, povzroči, da je resnična vrednost krmilnih enot višja od njihove transakcijske vrednosti.
- 16 Na drugem mestu, trditve, da člena 71(1)(b) carinskega zakonika ni mogoče uporabiti za ta spor, ker programska oprema ni navedena na seznamu iz člena 71(1)(b), od (i) do (iv), carinskega zakonika, medtem ko odstavek 3 istega člena možnost popravka carinske vrednosti omejuje le na elemente, določene v tem členu, ni mogoče sprejeti.
- 17 Sodišče je v zvezi s tem že imelo priložnost zavrniti trditev, da programska oprema ne spada v nobeno od kategorij, ki bi lahko bile predmet uskladitve carinske vrednosti, ker je menilo, da je treba ob uvozu računalnikov, ki jih je prodajalec opremil s programsko opremo, ki vsebuje enega ali več operacijskih sistemov, ki mu jih je brezplačno dal na voljo kupec, za določitev carinske vrednosti teh računalnikov k njihovi transakcijski vrednosti prišteti vrednost te programske opreme, če ta ni bila vključena v ceno, ki je bila dejansko plačana ali ki jo je treba plačati (glej v tem smislu sodbo z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, točke 23, 24 in 37).
- 18 Za določitev carinske vrednosti uvoženega blaga torej ni pomembno, ali je proizvod, katerega vrednost je treba dodati, neopredmeteno blago, kot je programska oprema. Iz besedila te določbe, ki izrecno napotuje na „blago“ ali „storitve“, je namreč razvidno, da njeno področje uporabe ni omejeno na materialne dobrine.
- 19 Tako v nasprotju s tem, kar trdi tožeča stranka v postopku v glavni stvari, člena 71(1)(b)(i) carinskega zakonika, ki zajema „materiale, sestavne dele ter podobne dele in elemente, vključene v uvoženo blago“, ni mogoče razlagati tako, da izključuje nematerialne dobrine. Taka izključitev ne izhaja niti iz besedila člena 71(1)(b) niti iz sistematike te določbe. V skladu s to določbo se v carinsko vrednost uvoženega blaga prišteje vrednost proizvodov, pa tudi storitev, ki izpolnjujejo v njej določene pogoje. Razlaga, kot jo predlaga tožeča stranka v postopku v glavni stvari, bi povzročila ne le omejitev morebitnih popravkov carinske vrednosti le na položaj iz točke (iv) navedene določbe, kadar gre za dodatek vrednosti storitve, ampak bi tudi zajemala zgolj storitve, ki na eni strani spadajo med „inženirska, razvojna, umetniška in oblikovalska dela ter načrte in skice“ in ki so na drugi strani „potrebne za proizvodnjo uvoženega blaga“. Take razlage ni mogoče sprejeti, saj so nematerialne dobrine lahko zajete tako s členom 71(1)(b)(i) kot s členom 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika.
- 20 Poleg tega za ugotovitev, ali programska oprema spada v točko (i) ali v točko (iv) odstavka 1 tega člena 71, sklep št. 26 iz zbirke besedil o carinski vrednosti, ki ga je sprejel odbor za carinski zakonik iz člena 285 tega zakonika, razlikuje med intelektualnimi storitvami, potrebnimi za izdelavo blaga, ki so zajete s členom 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika, in nematerialnimi elementi, ki so bili uvoženemu blagu dodani za njegovo delovanje in ki niso potrebni za njegovo izdelavo. Po mnenju odbora za

carinski zakonik so ti elementi kljub temu sestavni del končnih proizvodov, ker so z njimi povezani ali vanje vgrajeni in omogočajo delovanje teh proizvodov ali ga izboljšujejo. Poleg tega dodajajo novo funkcionalnost in tako znatno prispevajo k vrednosti uvoženega blaga. Zato po mnenju odbora za carinski zakonik zanje velja člen 71(1)(b)(i) navedenega zakonika.

- 21 Sklepi odbora za carinski zakonik pa so, čeprav niso pravno zavezujoči, pomembno sredstvo za zagotovitev, da carinski organi držav članic enotno uporabljajo carinski zakonik, in se lahko štejejo za tehtno sredstvo za razlago navedenega zakonika (sodba z dne 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, točka 45 in navedena sodna praksa).
- 22 Na tretjem mestu je treba poudariti, da je Sodišče sicer upoštevalo pogodbe med uvoznikom Unije in tretjim proizvajalcem, vendar je to storilo, da bi presodilo status „kupca“ (glej v tem smislu sodbo z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, točka 29). Nasprotno pa ni mogoče dopustiti, da bi se stranke lahko sklicevale na pogodbeno določila, da bi omejile možnosti popravka, določene na podlagi člena 71(1)(b) carinskega zakonika, saj bi bila v nasprotnem primeru kršena sodna praksa, v skladu s katero mora carinska vrednost odražati resnično ekonomsko vrednost uvoženega blaga in zato upoštevati vse elemente tega blaga, ki imajo ekonomsko vrednost (sodba z dne 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, točka 30 in navedena sodna praksa). Zato popravek carinske vrednosti uvoženega blaga na podlagi člena 71(1)(b) carinskega zakonika temelji na objektivnih merilih in nanj ne morejo vplivati pogodbene določbe.
- 23 Glede na vse zgoraj navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 71(1)(b) carinskega zakonika razlagati tako, da za določitev carinske vrednosti uvoženega blaga dovoljuje, da se transakcijski vrednosti tega blaga doda ekonomska vrednost programske opreme, ki je bila zasnovana v Uniji in ki jo je kupec brezplačno dal na voljo prodajalcu s sedežem v tretji državi.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (osmi senat) razsodilo:

Člen 71(1)(b) Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije je treba razlagati tako, da za določitev carinske vrednosti uvoženega blaga dovoljuje, da se transakcijski vrednosti tega blaga doda ekonomska vrednost programske opreme, ki je bila zasnovana v Evropski uniji in ki jo je kupec brezplačno dal na voljo prodajalcu s sedežem v tretji državi.

Podpisi