

Zadeva C-509/19

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

4. julij 2019

Predložitveno sodišče:

Finanzgericht München (Nemčija)

Datum predložitvene odločbe:

6. junij 2019

Tožeča stranka:

BMW Bayerische Motorenwerke AG

Tožena stranka:

Hauptzollamt München

[...] (ni prevedeno)

Finanzgericht München (finančno sodišče v Münchnu, Nemčija)

Sklep

V sporu

BMW Bayerische Motorenwerke AG

tožeča stranka

[...] (ni prevedeno)

proti

Hauptzollamt München (glavni carinski urad v Münchnu, Nemčija)

tožena stranka

[...] (ni prevedeno)

zaradi

carine (tožba brez predhodnega upravnega postopka)

je 14. senat Finanzgericht München (finančno sodišče v Münchnu) [...] (ni prevedeno)

po obravnavi z dne 6. junija 2019 sklenil:

A. Sodišču Evropske unije se v skladu s členom 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije predloži to vprašanje za predhodno odločanje:

Ali se stroški razvoja programske opreme, ki je bila izdelana v Evropski uniji, s strani kupca brezplačno dana na voljo prodajalcu in nameščena na uvoženo krmilno enoto, prištejejo transakcijski vrednosti uvoženega blaga v skladu s členom 71(1)(b) Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (carinski zakonik Unije, UL 2013, L 269, str. 1), če niso bili vključeni v dejansko plačano ali plačljivo ceno za uvoženo blago?

B. Postopek se prekine do odločitve Sodišča o vprašanju za predhodno odločanje.

[...] (ni prevedeno)

1. Dejansko stanje

Tožeča stranka je uvozila krmilne enote različnih proizvajalcev iz tretjih držav in poskrbela za sprostitev blaga v prosti promet. Pri carinskem pregledu je Hauptzollamt (glavni carinski urad, v nadaljevanju: HZA) ugotovil, da je tožeča stranka dobaviteljem iz tretjih držav brezplačno dala na razpolago standardne komponente programske opreme, ki so jih ti namestili na uvožene krmilne enote. Programska oprema je na voljo na portalu tožeče stranke in jih proizvajalci iz tretjih držav pridobijo s prenosom. Razvita je bila s strani izbranih podjetij v EU ali s strani tožeče stranke same in je v njeni lasti; za programsko opremo ni plačevala licenčnin.

Programska oprema, ki naj bi zagotavljala nemoteno komunikacijo sistemov in aplikacij pri motornem vozilu, je potrebna za izvedbo različnih tehničnih procesov, ki naj bi jih pri uporabi vozila prevzela krmilna enota. Dobavitelji morajo v skladu z dogovori, sklenjenimi s tožečo stranko, pred dobavo krmilnih enot opraviti funkcionalni preizkus. Zapisnik preizkusa, ki ga je treba nato sestaviti, naj bi izkazoval nemoteno sodelovanje krmilne enote in programske opreme. Brez tega funkcionalnega preizkusa pri dobavitelju naj ne bi bilo mogoče ugotoviti, ali so bile morebitne napake povzročene že pri dobavi, šele pri transportu ali pri implementaciji programske opreme. Celoten postopek je predmet pogodb s proizvajalci iz tretjih držav in ne zagotavlja le zmožnosti delovanja uvožene naprave, temveč je tudi element zagotavljanja kakovosti in je namenjen zavarovanju jamčevalnih zahtevkov.

Razvojni stroški programske opreme v carinskih deklaracijah niso bili vključeni v carinsko vrednost.

HZA je po carinskem pregledu menil, da bi se morali stroški razvoja programske opreme v skladu s členom 71(1)(b)(i) carinskega zakonika Unije prišteti k carinski vrednosti in je z odločbo o odmeri uvoznih dajatev z dne 25. septembra 2018 za blago, ki se je v prosti promet sprostilo v januarju 2018, odmerilo skupaj 2748,08 EUR. Zoper to odločbo je tožeča stranka vložila tožbo, brez predhodnega upravnega postopka, v katero je HZA privolil 23. oktobra 2018 [...] (ni prevedeno).

Tožeča stranka navaja, da bi bilo mogoče predmetno težavo enostavno rešiti, če bi bil v zvezi s programsko opremo mogoč carinski postopek pasivnega oplemenitenja. V carinski zakonodaji naj bi tako obstajala pravna praznina glede dodatnih elementov, ki nimajo lastnosti blaga.

Veljavne določbe carinskega zakonika Unije naj bi izvirale iz obdobja, ko se nameščena programska oprema ni pojavljala ali se je pojavljala le v zelo omejenem obsegu. V prvi vrsti se zato pridružuje stališču, ki ga je Komisija zastopala še v predlogu za sprejetje predhodne odločbe „Compaq“ (glej [...] (ni prevedeno) [sodbo z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716], točka 24), da se člen 71(1)(b) carinskega zakonika Unije ne uporabi in se tam določena uskladitev ne opravi.

Prav tako ni bilo spregledano, da pravno mnenje Komisije na navedeno sodbo Sodišča ni vplivalo. Vendar pa Sodišče tam ni odločalo, v skladu s katero točko člena 71(1)(b) carinskega zakonika Unije naj bi se razvojni stroški dodane programske opreme prišteli carinski vrednosti. Če bi za programsko opremo veljal člen 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika Unije, do prištetja ne bi prišlo, ker programska oprema ni bila izdelana izven Unije.

Tožeča stranka predlaga razveljavitev odločbe o odmeri carinskih dajatev, ki jo je HZA izdal 25. septembra 2018.

HZA predlaga zavrnitev tožbe.

Dodatni elementi, ki so plod umskega dela, naj bi sicer spadali na področje uporabe člena 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika Unije. Od teh pa je treba razlikovati takšne nematerialne sestavne dele, ki so vgrajeni v uvoženo blago zaradi njegove zmožnosti delovanja, na primer program za pranje v pralnem stroju ali programska oprema računalnika v avtomobilu. Drugače kot na primer pri patentu, modelu ali obliki nematerialni sestavni del ni nujno potrebna predpostavka za nastanek blaga. Čeprav je bila programska oprema izdelana v EU, naj ne bi spadala na področje uporabe člena 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika Unije, ker naj ne bi bila nujno potrebna za izdelavo uvoženih krmilnih enot.

Nematerialni dodatni elementi naj bi bili sestavni del končnega blaga, saj so z njim povezani, izboljšujejo njegovo zmožnost delovanja oziroma mu celo

dodajajo novo funkcionalnost in tako v meri, ki ni zanemarljiva, prispevajo k vrednosti uvoženega blaga. Zato naj bi bilo pomembno tudi, o katerem predmetu dobave sta se dogovorili pogodbeni stranki. Računalnik z operacijskim sistemom, ki ga je dodal kupec, bi bil brez tega nepopoln. Drugače naj bi bilo v obravnavani zadevi, ker naj programska oprema za izdelavo krmilnih enot ne bi bila potrebna, saj dodajanje ali odstranitev programske opreme ne bi povzročila nobene spremembe strojne opreme. Torej naj bi preostalo le še prištetje po členu 71(1)(b)(i) carinskega zakonika Unije.

[...] (ni prevedeno)

2. Upoštevnost vprašanj za predhodno odločanje

V obravnavani zadevi je pomembno, ali se kot transakcijska vrednost uporabi cena, ki jo je tožeča stranka plačala za blago, uvoženo iz tretje države (krmilne enote z naloženo programsko opremo), ali se stroški razvoja programske opreme, izdelane v EU, naložene v tretji državi, ki je bila prodajalcu krmilnih enot brezplačno dana na razpolago, prištejejo nakupni ceni v skladu s členom 71(1)(b) carinskega zakonika Unije.

3. Upoštevno pravo Unije

Člen 70(1) carinskega zakonika Unije 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.“

Člen 71(1) carinskega zakonika Unije določa:

„Pri določanju carinske vrednosti na podlagi člena 70 se dejansko plačani ali plačljivi ceni za uvoženo blago prištejejo:

(a) [...]

(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:

(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) do (e) [...]["

Člen 71(3) carinskega [...] (ni prevedeno) [zakonika] Unije določa:

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

4. Vprašanje za predhodno odločanje

Predložitveno sodišče se nagiba k temu, da bi se pridružilo stališču nizozemske in nemške vlade oziroma vlade Združenega kraljestva (glej [...] (ni prevedeno) [sodbo z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716], točka 34), v skladu s katerim zadevna programska oprema kot „inženiring“ ali „razvojno delo“ spada pod člen 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika Unije, zato do prišetja stroškov ne pride, če je opravljena v EU.

V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je cilj prava Unije o carinskem vrednotenju vzpostaviti pravičen, enoten in nevtralen sistem, ki izključuje uporabo arbitrarnih ali fiktivnih carinskih vrednosti. Carinska vrednost mora torej odražati resnično ekonomsko vrednost uvoženega blaga in zato upoštevati vse elemente tega blaga, ki pomenijo ekonomsko vrednost (glej v tem smislu [...] (ni prevedeno) [sodbo z dne 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195]).

Carinska vrednost uvoženega blaga se v skladu s členom 70 carinskega zakonika Unije načeloma določi na osnovi njegove transakcijske vrednosti, to je cene, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Unije dejansko plačana ali jo je treba plačati, ob upoštevanju uskladitev v skladu s členom 71 carinskega zakonika Unije (ki ustreza členu 32 Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bil spremenjen z Uredbo Sveta (ES) št. 1791/2006 z dne 20. novembra 2006).

V obravnavanem primeru se je tožeča stranka s prodajalci zadevnega blaga iz tretjih držav dogovorila za nakupno ceno, ki jo je navedla v carinski deklaraciji. Programsko opremo je prodajalcu in s tem proizvajalcu krmilnih enot, ki so bile nato uvožene, brezplačno dala na razpolago; vrednost programske opreme zato nesporno ni vključena v nakupno ceno dokončanih krmilnih enot.

Stroški nakupa se ne odražajo ustrezno v nakupni ceni, ki je bila dejansko plačana v smislu člena 70 carinskega zakonika Unije, med drugim takrat, kadar je kupec prodajalcu v povezavi z izdelavo in prodajo blaga brezplačno ali po znižani ceni zagotovil blago ali storitve in je zato treba šteti, da so proizvodni stroški blaga – in s tem nakupna cena – nižji za vrednost tega blaga ali storitev [...] (ni prevedeno).

Člen 71 carinskega zakonika Unije določa, katere pribitke je treba dodati dejansko plačani ali plačljivi ceni za uvoženo blago pri določanju carinske vrednosti. Določba je izčrpna; v skladu s členom 71(3) carinskega zakonika Unije se k dejansko plačani ali plačljivi ceni ne sme dodati noben pribitek, razen tistih, ki so predvideni v tem členu. Če torej za določene nabavne stroške, ki so nastali poleg dejansko plačane ali plačljive nakupne cene, ni podlage za prištetje, ostane v veljavi transakcijska vrednost, določena v skladu s členom 70 carinskega zakonika Unije.

Ugotoviti je torej treba, ali zadevni stroški za izdelavo programske opreme, izdelane v EU, spadajo v katero od kategorij pribitkov, navedenih v točkah od (i) do (iv) člena 71 carinskega zakonika Unije, saj v zvezi s programsko opremo nesporno ni bilo stroškov licenčnin, ki bi se lahko prišteli v skladu s členom 71(1)(c) carinskega zakonika Unije.

Glede na navedeno pride v obravnavani zadevi v poštev bodisi prištetje transakcijski vrednosti po členu 71(1)(b)(i) ali po členu 71(1)(b)(iv) carinskega zakonika Unije. Drugače kakor v primeru nizozemskega predloga za predhodno odločanje, o katerem je Sodišče odločilo leta 2006 (glej [...] (ni prevedeno) [sodbo z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716]), je v obravnavani zadevi bistveno to, ali stroški razvoja programske opreme spadajo v pojem „inženiringa, razvojnega dela, opravljenih izven Unije in potrebnih za proizvodnjo uvoženega blaga“ ali jih je treba šteti za „sestavne dele ter podobne dele in elemente, vključene v uvoženo blago“, saj so tukaj stroški razvoja programske opreme nastali v EU.

S to razmejitvijo se Sodišču v [...] (ni prevedeno) [v sodbi z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716,] ni bilo treba ukvarjati, saj je v tistem primeru programsko opremo (operacijski sistem), ki jo je prodajalec dal brezplačno na razpolago, pridobil kupec iz ZDA, zato je bilo treba vrednost programske opreme prišteti ne glede na to, ali se šteje za „materiale, sestavne dele ter podobne dele in elemente, vključene v uvoženo blago“ ali za „inženiring, razvojno delo, potrebno za proizvodnjo uvoženega blaga“.

V zvezi z razmejitvijo zadevnih dodatnih elementov je mogoče opaziti, da se ena določba (točka (i)) očitno nanaša na dodano blago (materiali, sestavni deli in podobni deli in elementi) in druga na (nematerialne) dodatne elemente, ki so plod umskega dela (npr. inženiring in razvojno delo) (točka (iv)).

Če bi, enako kot uprava, izhajali iz tega, da lahko med materialne dodatne elemente spadajo tudi nematerialni sestavni deli, kar je glede na besedilo določbe vprašljivo, je za razmejitev pomembno to, ali so bile tehnologije in razvojne storitve potrebne za proizvodnjo uvoženega blaga.

Na področje uporabe člena 71(1)(b)(iv) bi potem lahko spadali takšni nematerialni dodatni elementi, ki so bili prodajalcu uvoženega blaga dani na razpolago, kot so

znanje in izkušnje v zvezi s proizvodnjo, oblikovanje ali stroški razvoja programske opreme, če so bili dejansko potrebni za proizvodnjo uvoženega blaga.

Pri tem je pomembno, za kateri predmet dobave gre in katere tehnologije oziroma razvojne storitve so potrebne za njegovo izdelavo. Kot pravilno navaja HZA sam, se lahko tako zgodi, da je pomembno izključno to, kateri predmet dobave je pomenil podlago za pogodbene partnerje oziroma kaj so se dogovorili.

Predmet uvoza in osnova za dogovor tožeče stranke z njenimi prodajalci so dobave krmilnih enot z vgrajeno krmilno programsko opremo. Za kupoprodajni posel med tožečo stranko in prodajalcem je bilo pri tem pomembno, da je bila programska oprema nameščena že v tretji državi. Funkcionalni preizkus, ki ga je bilo treba opraviti v skladu s pogodbami, je del proizvodnega procesa. Šele s to operacijo, vključno z namestitvijo željene tehnologije, je bila tožeči stranki zagotovljena zmožnost delovanja in uporabe krmilnih enot.

Takšna razlaga pojma dodatnih elementov, ki so plod umskega dela, ustreza smislu in namenu določbe, v skladu s katero se intelektualne storitve, ki se pripisujejo gospodarstvu države uvoznice (v obravnavani zadevi Uniji), obravnavajo ugodneje v primerjavi s tistimi, ki se pripisujejo tretji državi. Poleg tega je upoštevana okoliščina, da v primeru dodatnih elementov, ki so plod umskega dela, drugače kot pri dodatnih materialih, sestavnih delih ter podobnih delih in elementih (glej člen 256 carinskega zakonika Unije), ni mogoč postopek pasivnega oplemenitenja. Tako so dodatni elementi, ki so plod umskega dela, izenačeni z materialnimi dodatnimi elementi, ki izvirajo iz Evropske Unije.

[...] (ni prevedeno)