SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE CHRISTINE STIX-HACKL,

predstavljeni 26. januarja 2006 [1]

I – Uvodne opombe

1. V tem postopku Gerechtshof Amsterdam predlaga Sodišču, naj poda razlago carinskega zakonika Skupnosti [2] glede carinske vrednosti prenosnih računalnikov, opremljenih s sistemsko programsko opremo. Gre predvsem za to, ali je treba vrednost sistemske programske opreme vključiti v carinsko vrednost prenosnih računalnikov ali ne.

II – Pravni okvir

2. 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 transakcijska vrednost v skladu z odstavkom 2 sprejemljiva za carinske namene.“

3. V skladu s členom 29(2) carinskega zakonika se pri prodaji med povezanimi osebami transakcijska vrednost lahko sprejme, če je ta vrednost istočasno ali skoraj istočasno zelo blizu tržni vrednosti.

1 – Jezik izvirnika: nemščina.

2 – Uredba Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL L 302, str. 1) (v nadaljevanju: carinski zakonik ali CZ).

4. Člen 32 carinskega zakonika določa:

„(1) 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;

[…]

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

5. Člen 34 carinskega zakonika določa:

„Skladno s postopkom odbora 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.“

6. Člen 147 Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti [3] (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. To velja tudi pri zaporednih prodajah pred vrednotenjem, pri čemer se lahko ob upoštevanju določb členov 178 do 181 vsaka cena, ki se doseže pri teh prodajah, upošteva kot osnova za vrednotenje.

[…]

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

7. 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.“

III – Dejansko stanje, postopek v glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

8. Obravnavana zadeva izhaja iz spora med Compaq Computer International

3 – UL L 253, str. 1.

Corporation (v nadaljevanju: CCIC) in Inspecteur van de Belastingdienst – Douanedistrict Arnhem (vodja carinskega okrožja Arnhem, v nadaljevanju: carinski organ), v katerem gre za carinsko vrednost prenosnih računalnikov, ki jih je družba CCIC sprostila v prosti promet med 1. januarjem 1995 in 31. decembrom 1997. Nizozemski carinski organi menijo, da je družba CCIC vrednost sistemske programske opreme, nameščene na prenosnih računalnikih, neupravičeno izvzela iz carinske vrednosti.

9. Družba CCIC je del mednarodne skupine podjetij Compaq, ki posluje v sektorju informatike, pristojna pa je za prodajo Compaqovih izdelkov v Evropi. Upravlja distribucijski center na Nizozemskem.

10. CCIC je hčerinska družba, ki je v stoodstotni lasti Compaq Computer Corporation (v nadaljevanju: CCC) s sedežem v Združenih državah Amerike. Matična družba CCC je z družbo Microsoft Corporation sklenila pogodbo, na podlagi katere so računalniki, ki jih proizvaja Compaq sam ali pa so proizvedeni pod imenom Compaq, lahko opremljeni in prodajani z operacijskima sistemoma MS-DOS in MS Windows (v nadaljevanju skupaj: operacijski sistem). Družba CCC plača Microsoftu 31 USD za vsak računalnik znamke Compaq, ki je opremljen z navedenim operacijskim sistemom.

11. Družba CCC je kupila prenosne računalnike od dveh tajvanskih proizvajalcev računalnikov, pri tem pa je bilo dogovorjeno, da bodo trdi diski teh računalnikov ob dostavi opremljeni z navedenim operacijskim sistemom. Proizvajalca sta v ta namen od družbe CCC brezplačno pridobila zadevna operacijska sistema in ju namestila v prenosne računalnike Potem so bili računalniki (fob) poslani iz Tajvana za prodajo v Skupnosti.

12. Družba CCC je prenosne računalnike prodala družbi CCIC; ti so bili prepeljani neposredno iz Tajvana na Nizozemsko. Ob njihovem uvozu je družba CCIC prenosne računalnike prijavila za sprostitev v prosti promet. Določitev vrednosti prenosnih računalnikov je v skladu s členom 29 carinskega zakonika temeljila na prodajni ceni, o kateri so se dogovorili tajvanska proizvajalca in družba CCC. Vrednost operacijskega sistema očitno ni bila vključena v to ceno.

13. Leta 1999 je Landelijk Waardeteam van de Douane (nacionalna skupina, pristojna za carinsko vrednost) opravila preiskavo pri družbi CCIC, da bi preverili točnost navedene carinske vrednosti prenosnih računalnikov. Nadzorniki so menili, da bi morala biti vrednost operacijskega sistema, nameščenega v računalnikih, vključena v carinsko vrednost. Na podlagi navedene preiskave je carinski organ carinsko vrednost prenosnih računalnikov ustrezno povišal za

vrednost programske opreme in izdal sporne naknadne plačilne naloge za uvoz prenosnih računalnikov, ki so bili prijavljeni za sprostitev v prosti promet v obdobju med 1. januarjem 1995 in 31. decembrom 1997.

14. Družba CCIC je plačilne naloge pri carinskem organu neuspešno izpodbijala, potem pa proti negativni odločbi carinskega organa vložila tožbo pri senatu za carinske zadeve pri Gerechtshof Amsterdam.

15. V okviru tega postopka je Gerechtshof Amsterdam Sodišču Evropskih skupnosti s sodbo z dne 13. julija 2004, ki je v tajništvo Sodišča prispela 19. julija 2004, 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?“

IV – Vprašanje za predhodno odločanje

A – *Uvodne opombe*

16. Najprej je treba na kratko opozoriti, da je v skladu s členom 29(1) carinskega zakonika carinska vrednost načeloma določena na podlagi tako imenovane transakcijske vrednosti. 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“.

17. Iz člena 29 carinskega zakonika izhaja, da se določitev carinske vrednosti nanaša na določeno transakcijo med prodajalcem in kupcem. Pri tem gre načeloma za tisto transakcijo, ki jo prijavi deklarant carinske vrednosti, razen če izbire pozneje ne postavi pod vprašaj carinski organ.

18. V nekaterih primerih pa na tej podlagi določena transakcijska vrednost vendarle ni odločilna za določitev carinske vrednosti. Tako je lahko na primer v določenih okoliščinah, ko je bila prijavljena prodaja izvršena

med povezanima podjetjema [4]. Carinska vrednost se v tem primeru lahko določi v skladu z metodami, predvidenimi v členih 30 in 31 carinskega zakonika. Poleg tega je mogoče transakcijsko vrednost uskladiti, med drugim z uporabo člena 32(1) carinskega zakonika, ki predvideva vrsto postavk, ki se jih prišteje, če še niso vključene v transakcijsko vrednost.

19. Kot pravilno poudarja Komisija, ima opredelitev kupca in prodajalca pomembne posledice za določitev transakcijske in carinske vrednosti. Glede na uporabljeno transakcijo se lahko med drugim spremenijo višina in sestavni deli transakcijske vrednosti ter uporaba pribitkov k transakcijski vrednosti na podlagi člena 32 carinskega zakonika. Zato je treba za odgovor na vprašanje za predhodno odločanje najprej določiti kupca in prodajalca v smislu člena 29 in naslednjih carinskega zakonika ter s tem transakcijo, ki je odločilna za določitev carinske vrednosti (v nadaljevanju tudi: odločilna transakcija).

4 – Člen 29(2) carinskega zakonika.

B – *Opredelitev „kupca“ in odločilne transakcije za določitev carinske vrednosti*

20. *Komisija* meni, da bi bilo treba družbo CCC obravnavati kot prodajalca, družbo CCIC pa kot kupca. Povedano drugače, prodaja med družbama CCC in CCIC naj bi bila odločilna transakcija za določitev carinske vrednosti. Na ustni obravnavi niso tako menile niti družba CCIC niti nizozemska in britanska vlada.

21. Po mnenju Komisije v okviru določanja carinske vrednosti družbe CCC ni mogoče obravnavati kot kupca, ker CCC nima sedeža na območju Skupnosti.

22. Vendar pa naj po mnenju Komisije to ne bi pomenilo, da bi morali carinski organi pri določanju carinske vrednosti upoštevati izključno transakcijsko vrednost prodaje med družbama CCC in CCIC. Družbi CCC in CCIC naj bi bili namreč povezani podjetji, na podlagi česar naj bi bilo treba v skladu s členom 29(2) carinskega zakonika preizkusiti, ali je transakcijska vrednost prodaje med povezanima podjetjema istočasno ali skoraj istočasno zelo blizu transakcijski vrednosti istega ali podobnega blaga med nepovezanimi podjetji. Povedano drugače, pri prever-

janju transakcijske vrednosti prodaje med družbama CCC in CCIC naj bi upoštevali transakcijsko vrednost prodaje med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC kot primerjalno vrednost.

23. Stališče Komisije odpira vprašanje, po katerih merilih se določi odločilna prodaja za določitev carinske vrednosti in predvsem kakšno vlogo ima v tem okviru sedež kupca v Skupnosti.

24. Glede sedeža kupca v Skupnosti je treba pripomniti, da gre, kot je na ustni obravnavi opozorila družba CCIC, pri zadevi Caterpillar [5], na katero se je sklicevala Komisija, za razlago določb [6], ki jih je Skupnost sprejela še na podlagi tako imenovane „Bruseljske konvencije o carinskem vrednotenju“ [7] z dne 15. decembra 1950. V eni od določb navedene konvencije je poleg tega predvideno, da „se plačano ali plačljivo ceno [lahko] prizna kot carinsko vrednost le takrat, ko je obračunana kupcu s sedežem na carinskem območju Skupnosti“.

25. Medtem se je pravni položaj vendarle spremenil, saj se v skladu s predpisi o carinski vrednosti, ki temeljijo na carinskem zakoniku GATT, carinska vrednost ne določa več na podlagi normalne vrednosti, temveč na podlagi transakcijske vrednosti.

26. Opredelitev pojma transakcijske vrednosti pa se v skladu s členom 29(1) ne sklicuje na sedež kupca v carinskem območju Skupnosti. Poleg tega carinski zakonik tudi sicer ne vsebuje nobenega izrecnega napotila glede sedeža kupca v Skupnosti [8].

5 – Sodba z dne 13. marca 1980 v zadevi Caterpillar Overseas (111/79, Recueil, str. 773).

6 – Člen 1 Uredbe Komisije (EGS) št. 603/72 z dne 24. marca 1972 o upoštevanju kupca pri določanju carinske vrednosti blaga (UL L 72, str. 17) določa: „Za namene uporabe določb Uredbe Sveta (EGS) št. 803/68 z dne 27. junija 1968 o vrednotenju blaga za carinske namene in brez poseganja v predpostavke, določene v tej uredbi, se lahko plačano ali plačljivo ceno prizna kot carinsko vrednost le takrat, kadar je zaračunana kupcu, ki ima sedež na carinskem območju Skupnosti.“

7 – Konvencija o carinskem vrednotenju blaga, podpisana v Bruslju 15. decembra 1950. Pri določanju carinske vrednosti je izhajala iz teoretičnega pojma vrednosti, to je „normalne vrednosti“. V okviru tokijskega kroga pogajanj GATT (1973–1979) je bil potem izdelan zakonik o carinskem vrednotenju GATT. Ta je zdaj pri določanju carinske vrednosti izhajal bolj iz „transakcijske vrednosti“. EGS je 17. marca 1980 ta zakonik o carinskem vrednotenju GATT prevzela in ga z uredbo o carinskem vrednotenju (Uredba Sveta (EGS) št. 1224/80 z dne 28. maja 1980 o carinskem vrednotenju blaga (UL L 134, str. 1)) neposredno prenesla v veljavno zakonodajo Skupnosti. V carinskem zakoniku, ki velja od 1. januarja 1994, je uredba o carinskem vrednotenju prevzeta vsebinsko enako.

8 – Carinski zakonik zahteva le za *deklaranta carinske vrednosti*, da ima sedež v Skupnosti in pri tem določa izjeme.

27. Od začetka veljavnosti uredbe o carinski vrednosti [9], ki jo je 1. januarja 1994 nadomestil carinski zakonik, se je Sodišče le enkrat izreklo glede sedeža strank kupoprodajne pogodbe v „odločilni“ transakciji za določitev carinske vrednosti, in sicer v zadevi Unifert [10]. Vsekakor je treba opozoriti, da sta imela v tej zadevi, drugače kot v obravnavani zadevi, tako kupec kot prodajalec prijavljene prodaje sedež v Skupnosti.

28. Kot je Sodišče ugotovilo v sodbi Unifert, lahko uvoznik v skladu s členom 147(1) izvedbene uredbe, kadar pri zaporednih prodajah blaga več dejansko plačanih ali plačljivih cen izpolnjuje zahteve iz člena 29(1) carinskega zakonika [11], med njimi določi ceno, na podlagi katere se določi transakcijska vrednost [12].

29. V členu 29(1) carinskega zakonika je določeno, da mora biti prodaja namenjena „za izvoz na carinsko območje Skupnosti“, da sploh lahko šteje kot podlaga za določitev carinske vrednosti.

30. V tem okviru je Sodišče v zadevi Unifert odločilo, da se merilo „prodaje za izvoz“ nanaša na blago in ne na sedež *prodajalca* [13]. Sodišče nadalje navaja, da transakcijska vrednost „ne upošteva sedeža strank kupoprodajne pogodbe“ [14]. Zato ne bi smel biti bistven niti sedež prodajalca niti sedež kupca.

31. To potrjuje tudi dejstvo, da je v členu 147(3) izvedbene uredbe izrecno predvideno, da kupcu v transakciji, ki je odločilna za določitev carinske vrednosti, „ni treba izpolnjevati nobenega drugega pogoja, kakor da je stranka kupoprodajne pogodbe“.

32. Kot je Sodišče ugotovilo v zadevi Unifert, pa izraz „prodaja za izvoz“ predvideva, da blago prispe v carinsko območje Skupnosti iz tretje države [15]. Zdi se, da se tako opozarja na dejstvo, da mora biti za prijavo prodaje med

9 – Uredba št. 1224/80 (navedena v opombi 7).

10 – Sodba z dne 6. junija 1990 v zadevi Unifert Handels GmbH (C-11/89, Recueil, str. I-2275).

11 – Sodba v zadevi Unifert (navedena v opombi 10) se sklicuje na člen 3(1) Uredbe št. 1224/80, ki je bil vsebinsko prevzet v člen 29(1) carinskega zakonika.

12 – Glej sodbo v zadevi Unifert (navedena v opombi 10), točki 16 in 21.

13 – Sodba v zadevi Unifert (navedena v opombi 10), točka 11. Te ugotovitve Sodišča temeljijo predvsem na besedilu člena 6 Uredbe Komisije (EGS) št. 1495/80 z dne 11. junija 1980 o izvajanju nekaterih določb členov 1, 3 in 8 Uredbe Sveta (EGS) št. 1224/80 o vrednotenju blaga za carinske namene (UL L 154, str. 14), ki je bil vsebinsko prevzet v člen 147(1) izvedbene uredbe.

14 – Sodba Unifert (navedena v opombi 10), točka 9.

15 – Sodba Unifert (navedena v opombi 10), točke od 9 do 11.

dvema pogodbenima partnerjema s sedežem v tujini (kot so v obravnavanem primeru tajska proizvajalca in družba CCIC) dokazana odločilna transakcija, da je bilo blago prodano že zaradi izvoza v carinsko območje Skupnosti. To se, recimo, med drugim lahko dokaže tako, da je iz pogodbenih dokumentov mogoče razbrati, da je bilo blago namenjeno za carinsko območje Skupnosti, da ga je naročil trgovski posrednik, vendar so ga njegovi dobavitelji neposredno dobavili v Skupnost, ali da je bilo proizvedeno posebej za prodajalca v Skupnosti.

33. Vsekakor mora možnost deklaranta carinske vrednosti, da pri zaporednih prodajah blaga za izvoz v carinsko območje Skupnosti med dogovorjenimi cenami teh prodaj izbere eno kot podlago za carinsko vrednost, temeljiti na praktičnem pogoju, da lahko deklarant carinske vrednosti v skladu z določbami členov od 178 do 181 izvedbene uredbe carinskim organom za to ceno predloži tudi vse potrebne podatke in dokumente [16].

34. Vsekakor se zdi, da iz veljavnega prava Skupnosti ni mogoče razbrati nobenega nujnega razloga, na podlagi katerega bi moral imeti kupec, udeležen v odločilni transakciji za določitev carinske vrednosti, sedež v Skupnosti.

35. V zvezi z obravnavano zadevo je iz dejanskega stanja, ki ga je opisalo predložitveno sodišče, mogoče razbrati, da sta tajvanska proizvajalca blago dobavila neposredno družbi CCIC, torej v Skupnost. Na podlagi tega je mogoče domnevati, da je do prodaje med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC že prišlo z namenom izvoza v carinsko območje Skupnosti. Iz dejanskega stanja, ki ga je opisalo predložitveno sodišče, tudi ni mogoče sklepati, da so nizozemski carinski organi podvomili v dokumentiranje transakcije med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC.

36. Zato je mogoče izhajati iz dejstva, da je bila prodaja med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC upravičeno lahko prijavljena kot odločilna transakcija za določitev carinske vrednosti.

37. Na podlagi te transakcije je zdaj treba odločiti o uporabi pribitkov v skladu s členom 32 carinskega zakonika.

16 – V tem smislu sodba Unifert (navedena v opombi 10), točka 16.

C – *Uporaba pribitkov na podlagi člena 32(1)(b) carinskega zakonika*

38. Iz zgoraj navedenega sledi, da je bila carinska vrednost upravičeno določena na podlagi transakcijske vrednosti med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC.

39. Na obravnavi je bilo razloženo, da je bila vrednost operacijskega sistema sicer pavšalno vključena v prodajno ceno med družbama CCC in CCIC skupaj s profitno maržo, ni pa bila vključena v prodajno ceno med tajvanskima proizvajalcema in družbo CCC, na podlagi katere je bila določena carinska vrednost.

40. V skladu s členom 32(1)(b) CZ je treba dejansko plačani ceni za uvoženo blago pri določanju carinske vrednosti prišteti tako imenovane dodatne elemente pod naslednjimi predpostavkami: storitve in proizvode (1) mora kupec uvoženega blaga zagotoviti ali dobaviti neposredno ali posredno, (2) brezplačno ali po znižani ceni, (3) in se uporabijo za izdelavo in prodajo za izvoz uvoženega blaga, (4) kolikor ta vrednost ni bila vključena v dejansko plačano ali plačljivo ceno. Poleg tega mora biti za kupca opravljena ena od kategorij dodatnih elementov, navedenih v točkah od (i) do (iv) člena 32(1)(b) CZ.

41. *Komisija* dvomi, da so v obravnavanem primeru podani pogoji za uporabo člena 32(1)(b) CZ. Še posebej dvomi, da je dal prodajalec operacijski sistem na voljo posredno ali neposredno in da njegova vrednost ni vključena v transakcijsko vrednost prodaje med družbama CCC in CCIC. Poleg tega naj bi bilo vprašljivo, ali operacijski sistem ustreza eni od kategorij, navedenih v členu 32(1)(b) CZ.

42. Kot je predložitveno sodišče razložilo v predlogu za sprejetje predhodne odločbe, česar stranke v prvotnem postopku niso postavile pod vprašaj, je dala družba CCC dala operacijski sistem brezplačno na voljo tajvanskima proizvajalcema prenosnih računalnikov. Družba CCC je z Microsoftom sklenila pogodbo, na podlagi katere so računalniki, ki jih proizvaja Compaq ali pa so proizvedeni za Compaq, lahko opremljeni in prodajani z Microsoftovim operacijskim sistemom. Ker je družba CCC kupec v odločilni transakciji za določitev carinske vrednosti, je kupec (to je družba CCC) po mojem mnenju dal operacijski sistem neposredno ali vsaj posredno

na voljo prodajalcu (tajvanskima proizvajalcema) v smislu člena 32(1)(b) CZ.

43. Že prej sem ugotovila, da vrednost operacijskega sistema očitno ni bila vključena v ceno, ki jo je družba CCC dejansko plačala tajvanskima proizvajalcema.

44. Po mojem mnenju so zato v tem smislu izpolnjene predpostavke za uporabo člena 32(1)(b) CZ. Ugotoviti je še treba, ali operacijski sistem ustreza eni od kategorij dodatnih elementov, ki so navedeni v točkah od (i) do (iv).

45. *CCIC* glede tega meni, da operacijski sistem ne ustreza nobenemu od dodatnih elementov, navedenih v točkah (i), (ii) in (iii), ker gre izključno za materialne dobrine. Kar zadeva tako imenovane „dodatne elemente, ki so plod umskega dela“ iz točke (iv), je te mogoče prišteti samo takrat, ko naj bi bili potrebni za izdelavo uvoženega blaga, kar naj v obravnavanem primeru ne bi držalo.

46. Tudi *Komisija* meni, da naj operacijski sistem ne bi ustrezal nobeni od štirih kategorij dodatnih elementov.

47. *Britanska* in *španska vlada* pa menita, da bi bilo treba operacijski sistem umestiti v kategorijo „materialov, sestavnih delov, podobnih delov in elementov, vsebovanih v uvoženem blagu“, navedeno v členu 32(1)(b)(i) CZ. Zlasti britanska vlada meni, da je operacijski sistem sestavni del prenosnega računalnika, ker pomeni samostojen del z lastno vrednostjo in je poleg tega bistven za obratovalno zmožnost računalnika. Nobenega razloga naj ne bi bilo, da bi pri določanju carinske vrednosti razlikovali med materialnimi in nematerialnimi sestavnimi deli. Španska vlada meni, da gre sicer za nematerialen element, ki pa je sestavni del računalnika, in da računalnik brez operacijskega sistema ne bi mogel enako delovati.

48. *Nizozemska* in *nemška vlada* menita, da je treba operacijski sistem obravnavati v smislu člena 32(1)(b)(iv) CZ kot dodatni element, ki je plod umskega dela. Nemška vlada ima pomisleke glede tega, da operacijski sistem pomeni nujno storitev za izdelavo uvoženega blaga, ker pogodba, ki je odločilna za dejansko stanje, predvideva

dostavo računalnikov z vgrajenim operacijskim sistemom. Nizozemska vlada meni, da je operacijski sistem nujen sestavni del uvoženega blaga, brez katerega računalnikov ne bi bilo mogoče uporabljati in je tako nujen za njihovo izdelavo.

49. V členu 32(3) carinskega zakonika je predvideno, da se pri določanju carinske vrednosti k dejansko plačani ali plačljivi ceni smejo dodati le pribitki, ki so predvideni v členu 32. To besedilo bi lahko samo po sebi napeljevalo k ozki razlagi določb člena 32. Vendar pa zaradi uporabe besed „podobnih delov in elementov“ naštevanje v členu 32(1)(b)(i) CZ nedvomno ni izčrpno.

50. Cilj skupnostne ureditve carinske vrednosti je vzpostaviti pravičen, enoten in nevtralen sistem, ki izključuje uporabo samovoljnih ali fiktivnih carinskih vrednosti [17]. Iz tega sledi, da določitev carinske vrednosti stremi k temu, da se načeloma vključi vse tiste sestavne dele, ki pomenijo gospodarsko vrednost. Pri tem se postavlja vprašanje, ali je pomembno, da so materiali, sestavni deli, podobni deli in elementi, vsebovani v uvoženem blagu, nematerialni.

51. Sodna praksa Sodišča glede carinske vrednosti nematerialnih dodatnih elementov je na prvi pogled za odgovor na to vprašanje premalo poučna, ker se zdi protislovna. V zadevi Bosch [18] je Sodišče odločilo, da je treba v carinsko vrednost nekega stroja vključiti le dejansko vrednost blaga, ne pa vrednosti nematerialnih dobrin, kot so postopki, storitve ali strokovno znanje in izkušnje [19]. V zadevi Brown Boveri [20] je Sodišče presodilo, da je vrednost programske opreme, kadar je ta vgrajena v uvoženo blago in z njim povezana, sestavni del plačane ali plačljive vrednosti [21].

52. To navidezno protislovje pa je mogoče razvozlati, kadar znotraj nematerialnih dodatnih elementov razlikujemo naslednje: po eni strani obstajajo dodatni elementi, ki so plod umskega dela in so dani na voljo zaradi izdelave blaga, kot so na primer patent, oblika

17 – Sodba z dne 19. oktobra 2000 v zadevi Hans Sommer proti Hauptzollamt Bremen (C-15/99, Recueil, str. I-8989, točka 25).

18 – Sodba z dne 14. julija 1977 v zadevi Bosch (1/77, Recueil, str. 1473).

19 – Sodba Bosch (navedena v opombi 18), točka 4.

20 – Sodba z dne 18. aprila 1991 v zadevi Brown Boveri (79/89, Recueil, str. I-1853).

21 – Sodba Brown Boveri (navedena v opombi 20), točki 21 in 22.

ali model. Te dodatne elemente je v danem primeru, če so izpolnjeni preostali pogoji, mogoče uvrstiti pod točko (iv) člena 32(1)(b) carinskega zakonika. Od tega pa je treba po drugi strani razlikovati 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 uvoženega blaga. Vendar so nematerialni dodatni elementi kljub nematerialnosti sestavni del končnega blaga, saj so z njim povezani [22], izboljšujejo njegovo zmožnost delovanja oziroma mu celo dodajajo novo funkcionalnost in tako v meri, ki ni zanemarljiva, prispevajo k vrednosti uvoženega blaga. V to zadnjo kategorijo nematerialnih sestavnih delov, ki so vgrajeni v uvoženo blago, spada po mojem mnenju programska oprema, za katero je šlo v zadevi Brown Boveri.

53. Če povzamemo, lahko torej izhajamo iz tega, da je v obravnavanem primeru odločilno, ali prenosni računalnik in operacijski sistem tvorita enotno blago, to je, ali je operacijski sistem v gospodarskem in praktičnem smislu sestavni del uvoženega blaga. Kot velja pri drugih – tudi materialnih – sestavnih delih, pa to ne pomeni nujno, da bi bil prenosni računalnik brez tega nematerialnega sestavnega dela popolnoma nezmožen delovanja.

54. V obravnavanem primeru je treba nadalje upoštevati, da so pogodbeni partnerji določili, da bodo prenosni računalniki dobavljeni z vgrajenim operacijskim sistemom, ki ga v tem primeru proizvaja Microsoft. Zato v obravnavani zadevi prenosni računalnik skupaj z operacijskim sistemom pomeni blago, ki ga je naročil kupec in ki bi bilo brez operacijskega sistema nepopolno.

55. Treba je opozoriti, da je po mnenju družbe CCIC to v nasprotju z logiko sistema carinskega zakonika, saj bi bila vrednost operacijskega sistema v obravnavanem primeru vključena v carinsko vrednost na podlagi člena 32(1)(b) carinskega zakonika, medtem ko se to v skladu s členom 34 carinskega zakonika in členom 167 izvedbene uredbe ne bi zgodilo, če bi bila programska oprema shranjena na nosilcu podatkov, njena vrednost pa izkazana ločeno od vrednosti nosilca podatkov.

22 – Iz dejanskega stanja v obravnavani zadevi izhaja, da je operacijski sistem nameščen na trdem disku. Vendar pa ga je treba še aktivirati, da začne polno delovati.

56. Ta argument je v obravnavani zadevi nepomemben, ker gre predvsem za uvoz prenosnih računalnikov, na katere je bil nameščen operacijski sistem, in ne za uvoz programske opreme zaradi prodaje kot take. Pri določbah člena 34 carinskega zakonika in člena 167 izvedbene uredbe gre nedvomno tudi za določbe o izjemah, ki jih je zato treba razlagati ozko. V skladu s členom 167(2) izvedbene uredbe je s področja uporabe izključena tista programska oprema, ki jo vsebuje blago, v katerem so integrirana vezja, polprevodniki ali podobne naprave ali predmeti. Tako je prenosni računalnik pač izključen s področja uporabe člena 34 carinskega zakonika in člena 167 izvedbene uredbe. Zdi se torej, da se določba o izjemah nanaša le na trgovanje s programsko opremo, ki je bila zaradi dobave shranjena na nosilcu podatkov, in ne, kot je v obravnavanem primeru, na programsko opremo, ki je dobavljena kot nematerialni sestavni del prenosnega računalnika. Omejeno področje uporabe določb člena 34 carinskega zakonika in člena 167 izvedbene uredbe po mojem mnenju ovira možnost smiselne uporabe določb, ki veljajo za programsko opremo, shranjeno na nosilcih podatkov, za tisto programsko opremo, ki je nameščena na trdi disk prenosnega računalnika.

57. Ob upoštevanju vsega navedenega je treba kategorijo „materialov, sestavnih delov, podobnih delov in elementov, vsebovanih v uvoženem blagu“, navedeno v členu 32(1)(b)(i), razlagati tako, da v navedenih okoliščinah vključuje tudi operacijski sistem, ki ga je proizvajalec namestil na prenosni računalnik.

58. Na vprašanje za predhodno odločanje je torej treba odgovoriti, da je treba pri uvozu računalnikov, v katere je prodajalec namestil operacijski sistem, v skladu s členom 32(1)(b) carinskega zakonika zvišati transakcijsko vrednost računalnikov za vrednost operacijskega sistema, ki ga je prodajalec brezplačno pridobil od kupca, če ta vrednost še ni bila vključena v transakcijsko vrednost.

59. Na podlagi tega ni treba nadalje preizkušati argumentov strank v postopku, ki se opirajo na razlago člena 32(1)(c) in člena 34 carinskega zakonika.

V – Stroški

60. Stroški, priglašeni za predložitev stališč nizozemske, britanske, nemške in španske vlade ter Komisije, se ne povrnejo. Ker je ta postopek za stranke v postopku o glavni stvari ena od stopenj pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških.

VI – Predlog

61. Na podlagi navedenega Sodišču predlagam, naj na vprašanje za predhodno odločanje odgovori:

Pri uvozu računalnikov, v katere je prodajalec že namestil operacijski sistem, je treba glede na člen 32(1)(b) carinskega zakonika (Uredba (EGS) št. 2913/92) zvišati transakcijsko vrednost računalnikov za vrednost programske opreme, ki jo je prodajalec brezplačno pridobil od kupca, če ta vrednost še ni vključena v transakcijsko vrednost.