Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 9. júla 2020 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Colná únia – Colný kódex Spoločenstva – Článok 32 ods. 1 písm. c) – Nariadenie (EHS) č. 2454/93 – Článok 157 ods. 2, článok 158 ods. 3 a článok 160 – Určenie colnej hodnoty – Úprava – Poplatky týkajúce sa tovaru, pri ktorom sa určuje colná hodnota – Poplatky tvoriace „podmienku predaja“ tovaru, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota – Poplatky, ktoré zaplatil kupujúci svojej materskej spoločnosti za poskytnutie know-how potrebného na výrobu hotových výrobkov – Tovar nadobudnutý od tretích osôb a tvoriaci zložky, ktoré sa majú začleniť do licencovaných výrobkov“

Vo veci C-76/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Vărchoven administrativen săd (Najvyšší správny súd, Bulharsko) z 25. októbra 2018 a doručený Súdnemu dvoru 31. januára 2019, ktorý súvisí s konaním:

Direktor na Teritorialna direkcija Jugozapadna Agencija „Mitnici“, predtým Načalnik na Mitnica Aerogara Sofija,

proti

„Curtis Balkan“ EOOD,

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predseda siedmej komory P. G. Xuereb, sudcovia T. von Danwitz a A. Kumin (spravodajca),

generálny advokát: P. Pikamäe,

tajomník: Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Direktor na Teritorialna direkcija Jugozapadna Agencija „Mitnici“, predtým Načalnik na Mitnica Aerogara Sofija, v zastúpení: M. Metodiev, splnomocnený zástupca,

– bulharská vláda, v zastúpení: E. Petranova a L. Zacharieva, splnomocnené zástupkyne,

– španielska vláda, v zastúpení: S. Jiménez García a M. J. García-Valdecasas Dorrego, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: bulharčina.

– Európska komisia, v zastúpení: M. Kocjan, Y. Marinova a F. Clotuche-Duvieusart, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 157 ods. 2, článku 158 ods. 3 a článku 160 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva (Ú. v. ES L 253, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Direktor na Teritorialna direkcija Jugozapadna Agencija „Mitnici“ (riaditeľ Juhozápadného oblastného riaditeľstva colnej agentúry, Bulharsko), predtým Načalnik na Mitnica Aerogara Sofija (riaditeľ colného úradu letiska v Sofii, Bulharsko), a spoločnosťou „Curtis Balkan“ EOOD, vo veci zohľadnenia poplatkov, ktoré táto spoločnosť zaplatila svojej materskej spoločnosti pri určení colnej hodnoty tovaru dovezeného od externých dodávateľov.

Právny rámec

Colný kódex

3 Článok 29 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva (Ú. v. ES L 302, 1992, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307, ďalej len „Colný kódex“), stanovuje:

„Colnou hodnotou dovážaného tovaru je jeho prevodná hodnota, t. j. cena skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za tovar predávaný na vývoz na colné územie Spoločenstva, podľa potreby upravená podľa článku 32 a 33…

…“

4 Článok 32 Colného kódexu znie:

„1. Pri určovaní colnej hodnoty podľa článku 29 sa pripočítajú k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá ma byť za dovážaný tovar zaplatená:

…

c) licenčné poplatky za tovar pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, ktoré musí priamo alebo nepriamo platiť kupujúci ako podmienku predaja tohto tovaru, pokiaľ tieto poplatky nie sú zahrnuté v cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť;

…

2. Každá položka, ktorá je na základe tohto článku pripočítateľná k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená, ktorá vychádza iba z údajov objektívnych a kvantitatívne vymerateľných.

3. K cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, sa pri určovaní colnej hodnoty nepripočítavajú žiadne iné položky s výnimkou tých, ktoré sú ustanovené v tomto článku.

…“

Nariadenie č. 2454/93

5 Podľa článku 143 ods. 1 písm. e) nariadenia č. 2454/93 platí domnienka, že osoby sú v spojení, iba ak jedna z nich priamo alebo nepriamo kontroluje druhú.

6 Článok 157 tohto nariadenia stanovuje:

„1. Na účely článku 32 ods. 1 písm. c) kódexu poplatky za poskytnutie práv a licenčné poplatky znamenajú predovšetkým platbu za používanie práv, ktoré sa týkajú:

– výroby dovážaného tovaru (predovšetkým patenty, návrhy, vzory a výrobné know-how)

alebo

– predaja dovážaného tovaru určeného na vývoz (predovšetkým obchodné značky, registrované vzory),

alebo

– používania alebo ďalšieho predaja dovážaného tovaru (predovšetkým autorské práva, výrobné procesy, ktoré sú neoddeliteľné od dovážaného tovaru).

2. Bez dosahu na článok 32 ods. 5 kódexu, ak sa colná hodnota dovážaného tovaru určuje podľa ustanovení článku 29 kódexu, poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok sa pripočíta k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená len vtedy, keď táto platba:

– súvisí s tovarom, ktorý sa ohodnocuje

a

– predstavuje podmienku predaja tohto tovaru.“

7 Podľa článku 158 uvedeného nariadenia:

„1. Ak dovážaný tovar je len prísadou alebo prvkom tovaru vyrobeného v Spoločenstve, úprava skutočne zaplatenej ceny alebo ceny, ktorá má byť zaplatená za dovážaný tovar, sa môže urobiť len vtedy, ak sa poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok vzťahuje na tento tovar.

…

3. Ak sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky vzťahujú čiastočne na dovážaný tovar a čiastočne na ostatné prísady alebo prvky pridané k tovaru po jeho dovoze alebo k činnostiam alebo službám vykonávaným po dovoze, musí byť vykonané primerané rozdelenie na základe objektívnych a kvantifikovateľných údajov v súlade s vysvetľujúcou poznámkou k článku 32 ods. 2 kódexu v prílohe 23.“

8 Článok 160 nariadenia č. 2454/93 uvádza:

„Ak kupujúci zaplatí poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky tretej strane, podmienky ustanovené v článku 157 ods. 2 sa nepovažujú [za] splnené, ak predávajúci alebo osoba s ním spojená nepožaduje, aby kupujúci vykonal túto platbu.“

9 Článok 161 tohto nariadenia stanovuje:

„Ak je spôsob výpočtu výšky poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku odvodený od ceny dovážaného tovaru, pri absencii dôkazov o opaku možno predpokladať, že platba tohto poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku sa vzťahuje na tovar, ktorý sa má oceňovať.

Ak sa však výška poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku vypočíta bez ohľadu na cenu dovážaného tovaru, platba tohto poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku sa aj tak môže vzťahovať na tovar, ktorý sa má oceňovať.“

10 Vysvetľujúca poznámka k colnej hodnote uvedená v prílohe 23 nariadenia č. 2454/93 v súvislosti s článkom 32 ods. 2 colného kódexu stanovuje:

„Ak nie sú v súvislosti s pripočítateľnými položkami k dispozícii objektívne a overiteľné údaje podľa článku 32, potom nie je možné určiť prevodnú hodnotu podľa článku 29. Napríklad, poplatok za poskytnutie práv sa vypláca na základe predajnej ceny v krajine dovozu za jeden liter určitého výrobku, ktorý bol dovezený ako tuhá látka v kilogramoch a po dovoze bol spracovaný na roztok. Ak je poplatok za poskytnutie práv založený čiastočne na dovážanom tovare a čiastočne aj na iných faktoroch, ktoré s dovážaným tovarom nesúvisia (ak bol napríklad dovážaný tovar zmiešaný s domácimi surovinami a už ich nie je možné rozpoznať oddelene alebo ak sa poplatok nedá odlíšiť od osobitných finančných dohôd medzi kupujúcim a predávajúcim), bolo by neprimerané pripočítať prvok zodpovedajúci tomuto poplatku. Ak však poplatok v súvisí iba s dovážaným tovarom a jeho výška sa dá presne vyčísliť, možno ho potom pripočítať k cene skutočne zaplatenej alebo k cene, ktorá sa má zaplatiť.“

11 Uvedená vysvetľujúca poznámka v súvislosti s článkom 143 ods. 1 písm. e) nariadenia č. 2454/93 uvádza:

„Osoba sa považuje za kontrolujúcu inú osobu, ak je z právneho hľadiska alebo skutočne v pozícii uplatniť určité obmedzenia alebo príkazy voči druhej osobe.“

Komentáre výboru pre colný kódex

12 Podľa komentára č. 3 (sekcia colnej hodnoty) o vplyve licenčných poplatkov na colnú hodnotu, ktorý vypracoval výbor pre colný kódex uvedený v článku 247a tohto kódexu (ďalej len „výbor pre colný kódex“):

„…

8. Je potrebné analyzovať vplyv zaplatenia licenčných poplatkov na colnú hodnotu, keď je dovážaný tovar sám osebe predmetom licenčnej zmluvy (teda ak je výrobkom, na ktorý sa vzťahuje licencia). Táto povinnosť existuje aj vtedy, keď je dovážaný tovar prísadou alebo prvkami výrobku, na ktorý sa vzťahuje licencia, alebo ak dovážaný tovar (napríklad priemyselné vybavenie alebo špeciálne stroje na výrobu) sám vytvára alebo vyrába výrobok, na ktorý sa vzťahuje licencia.

9. Know-how poskytnuté na základe licenčnej zmluvy často tvoria vzory, recepty, vzorce a návody týkajúce sa používania výrobku, na ktorý sa licencia vzťahuje. Pokiaľ sa toto know-how týka dovážaného tovaru, musí sa do colnej hodnoty zahrnúť akékoľvek zaplatenie licenčných poplatkov, ktoré sa naň vzťahujú. Niektoré licenčné zmluvy (napríklad v oblasti ‚franšízovania‘) však stanovujú poskytovanie služieb, ako je vzdelávanie zamestnancov nadobúdateľa licencie na výrobu produktu s licenciou alebo na používanie strojov/zariadení. Môže tiež ísť o technickú pomoc v oblasti manažmentu, správy, predaja, účtovníctva atď. Licenčné poplatky zaplatené za tento druh služieb nesmú byť zahrnuté do colnej hodnoty.

…

Licenčné poplatky za tovar, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota

11. Na určenie, či sa poplatok vzťahuje na tovar, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, si netreba položiť otázku o spôsobe výpočtu tohto poplatku, ale o dôvodoch, pre ktoré sa poplatok vyberá, teda o protihodnote, ktorú získa príjemca licencie… V prípade dovozu prísady alebo prvku výrobku, na ktorý sa vzťahuje licencia, alebo v prípade dovozu strojov alebo zariadení používaných na jeho výrobu, sa poplatok zaplatený za výťažok z predaja výrobku, na ktorý sa vzťahuje licencia, môže úplne alebo čiastočne vzťahovať na dovážaný tovar alebo sa naň nemusí vzťahovať vôbec.*Licenčné poplatky zaplatené ako podmienka predaja tovaru, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota*

12. Vzniká otázka, či je predávajúci ochotný predať tovar bez toho, aby bol zaplatený poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok. Táto podmienka môže byť výslovná alebo implicitná. Vo väčšine prípadov je v licenčnej zmluve spresnené, či predaj dovážaného tovaru podlieha zaplateniu poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku. Nie je však nevyhnutné, aby to bolo dohodnuté.

13. Keď je tovar zakúpený od jednej osoby a poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky sú zaplatené inej osobe, ich zaplatenie možno napriek tomu považovať za podmienku predaja tovaru v určitých prípadoch (pozri článok 160 [nariadenia č. 2454/93]). …“

13 Komentár č. 11 (sekcia colnej hodnoty) týkajúci sa uplatňovania článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu v súvislosti s licenčnými poplatkami zaplatenými tretej osobe v súlade s článkom 160 nariadenia č. 2454/93, ktorý vypracoval výbor pre colný kódex, znie:

„…

Hoci samotná zmluva o predaji uzavretá medzi kupujúcim a predávajúcim výslovne od kupujúceho nevyžaduje, aby zaplatil poplatky, táto platba by mohla byť implicitnou podmienkou predaja, ak by kupujúci nebol schopný kúpiť tovar od predávajúceho bez zaplatenia poplatku držiteľovi licencie a predávajúci by za týchto okolností nebol pripravený predať tovar kupujúcemu.

…

V rámci článku 160 [nariadenia č. 2454/93], ak sa poplatky platia tretej osobe, ktorá priamo alebo nepriamo kontroluje výrobcu (a preto je možné dospieť k záveru, že strany sú v spojení v zmysle článku 143 [tohto nariadenia]), tieto platby sa považujú za podmienku predaja. Podľa prílohy 23 [uvedeného nariadenia]… ‚sa za osobu v postavení, že kontroluje druhú, považuje, ak je právne alebo skutočne v situácii, že ju môže obmedzovať alebo riadiť‘.

S cieľom určiť, či ide o kontrolu, je potrebné analyzovať tieto skutočnosti:

– poskytovateľ licencie si vyberie výrobcu a zaväzuje ním kupujúceho;

– existuje priama zmluva o výrobe medzi poskytovateľom licencie a predávajúcim;

– poskytovateľ licencie vykonáva skutočnú priamu alebo nepriamu kontrolu výroby (výrobné centrá a/alebo výrobné postupy);

– poskytovateľ licencie vykonáva skutočnú priamu alebo nepriamu kontrolu logistiky a prepravy tovaru až ku kupujúcemu;

– poskytovateľ licencie rozhodne, komu výrobca môže predať tovar, alebo uloží obmedzenia, pokiaľ ide o potenciálnych kupujúcich;

– poskytovateľ licencie stanoví podmienky ceny, za ktorú musí výrobca/predávajúci predať tovar, alebo cenové podmienky, za ktoré musí dovozca/kupujúci tovar predávať ďalej;

– poskytovateľ licencie má právo preskúmať účtovníctvo výrobcu alebo kupujúceho;

– poskytovateľ licencie rozhoduje o výrobných postupoch, ktoré sa majú použiť/dodáva modely atď.;

– poskytovateľ licencie určuje dodávateľov materiálu/zložiek alebo ich výber podmieňuje obmedzením;

– poskytovateľ licencie obmedzuje množstvá, ktoré môže výrobca vyrobiť,

– poskytovateľ licencie neoprávňuje kupujúceho kúpiť si priamo od výrobcu, ale prostredníctvom majiteľa ochrannej známky (poskytovateľa licencie), ktorý môže konať aj ako nákupný agent dovozcu;

– výrobca nie je oprávnený bez súhlasu poskytovateľa licencie vyrábať konkurenčné výrobky (bez licencie);

– vyrobený výrobok je špecifický pre poskytovateľa licencie (koncepcia/design a ochranná známka);

– vlastnosti výrobku a použitú technológiu definuje poskytovateľ licencie.

Kombinácia týchto ukazovateľov, ktoré presahujú rámec jednoduchých kontrol kvality zo strany poskytovateľa licencie, preukazuje, že existuje spojitosť v zmysle článku 143 ods. 1 písm. e) [nariadenia č. 2454/93], a zaplatenie poplatku treba preto považovať za podmienku predaja v súlade s článkom 160 [tohto nariadenia].“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 Curtis Balkan, spoločnosť so sídlom v Bulharsku, je vo výlučnom vlastníctve spoločnosti Curtis Instruments Inc., so sídlom v Spojených štátoch amerických (ďalej len „Curtis USA“). Právne vzťahy medzi týmito spoločnosťami sa riadia najmä dvoma zmluvami, prvou uzavretou 1. februára 1996 o práve používať patent, druhou uzavretou 26. novembra 2002 týkajúcou sa poskytovania manažérskych služieb.

15 Podľa zmluvy o používaní patentu Curtis USA poskytne spoločnosti Curtis Balkan za štandardnú cenu výrobné sady ukazovateľov stavu paliva, ako aj výrobné sady vysokofrekvenčných regulátorov rýchlosti, založené na vlastnej patentovanej technológii. Curtis Balkan má prostredníctvom týchto zložiek právo vyrábať a predávať regulátory rýchlosti motorov a súčiastky pre elektrické vozidlá, za ktoré platí odmenu za právo používať patent. Táto platba sa uskutoční každý štvrťrok na základe deklarovaných

štvrťročných predajov výrobkov. Na základe dodatku k zmluve podpísaného 1. septembra 2010 Curtis USA vyberá poplatky vo výške 10 % z čistej predajnej ceny výrobkov uvedených v zmluve, ktoré predáva Curtis Balkan.

16 V súlade so zmluvou o poskytovaní služieb sa Curtis USA zaväzuje za dohodnutú mesačnú odmenu zabezpečiť spoločnosti Curtis Balkan najmä operatívnu činnosť, a to správu, vrátane marketingu, reklamy, vypracovania rozpočtov, finančných správ, informačných systémov a ľudských zdrojov.

17 Počas kontroly týkajúcej sa colných vyhlásení, ktoré predložila Curtis Balkan a ktoré sa týkali dovozu tovaru z tretích krajín v období od 1. januára 2012 do 31. mája 2015, bulharské colné orgány konštatovali, že dovážaný tovar „diely a súčiastky“ používala Curtis Balkan na výrobu výrobkov, na základe ktorých táto spoločnosť zaplatila spoločnosti Curtis USA poplatky na základe zmluvy z 1. februára 1996. Tiež sa zistilo, že deklarovaná colná hodnota dovážaného tovaru nezahŕňa tieto poplatky.

18 V tejto súvislosti poskytli vysvetlenia tak Curtis USA, ako aj Curtis Balkan, z ktorých najmä vyplýva, že Curtis USA kontroluje celý výrobný reťazec od dojednávania a centralizovaného nadobudnutia zložiek potrebných na výrobu až po predaj hotových výrobkov. Zložky zabudované do výrobkov sa vyrábajú v súlade so špecifikáciou výrobku, ktorú určí Curtis USA, a sú špeciálne navrhnuté pre tieto výrobky. Okrem toho výber iného dodávateľa musí schváliť Curtis USA. Na akúkoľvek objednávku v hodnote nepresahujúcej 100 000 amerických dolárov (USD) (približne 85 000 eur) však nie je potrebné oznámenie spoločnosti Curtis USA ani jej súhlas.

19 Rozhodnutím z 28. apríla 2016 riaditeľ colného úradu letiska v Sofii vykonal opravu colnej hodnoty deklarovanej pre všetky preskúmané colné vyhlásenia, pričom do nej zahrnul poplatky, o ktorých sa domnieval, že sú splatné podľa článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu a článku 157 nariadenia č. 2454/93 v spojení s článkom 158 ods. 1 a 3 a článkom 160 tohto nariadenia.

20 Curtis Balkan napadla toto rozhodnutie opravným prostriedkom v správnom konaní. Na podporu svojho podania táto spoločnosť predložila listy dodávateľov, ktorých cieľom bolo preukázať, že ceny tovaru objednané spoločnosťou Curtis Balkan od týchto dodávateľov nezáviseli od poplatkov, ktoré platila spoločnosti Curtis USA, a že táto posledná uvedená spoločnosť nebola schopná riadiť alebo obmedziť činnosti uvedených dodávateľov.

21 Rozhodnutím z 21. júna 2016 príslušný colný orgán zamietol opravný prostriedok v správnom konaní, ktorý podala Curtis Balkan.

22 Curtis Balkan napadla rozhodnutie z 28. apríla 2016, tak ako bolo potvrdené rozhodnutím z 21. júna 2016, na Administrativen săd Sofija grad (Správny súd Sofia, Bulharsko). V rámci tohto konania bol na žiadosť tejto spoločnosti nariadený znalecký posudok, z ktorého vyplýva, že hodnota colných vyhlásení, o ktoré ide vo veci samej, nepresiahla prahovú hodnotu 100 000 USD, v rámci ktorej je uvedená spoločnosť funkčne nezávislá pri objednávaní tovaru.

23 Administrativen săd – Sofija grad (Správny súd Sofia) rozsudkom z 8. februára 2018 zrušil rozhodnutie z 28. apríla 2016, ako bolo potvrdené rozhodnutím z 21. júna 2016, z dôvodu, že neboli splnené podmienky stanovené v článku 157 ods. 2 nariadenia č. 2454/93 na zvýšenie zmluvnej hodnoty dovezeného tovaru o hodnotu zaplatených poplatkov.

24 Pokiaľ totiž ide o prvú podmienku uvedenú v tomto ustanovení, podľa ktorej zaplatenie poplatkov musí súvisieť s tovarom, ktorý sa má ohodnotiť, tento súd sa domnieval, že na tovar, o ktorý ide vo veci samej, sa nevzťahuje zmluva o práve používať patent. Konkrétne nebol predložený dôkaz o tom, že osobitné výrobné postupy alebo know-how, na ktoré má práva Curtis USA, boli neoddeliteľne zahrnuté do tohto tovaru.

25 Pokiaľ ide o druhú podmienku, podľa ktorej zaplatenie poplatkov musí byť podmienkou predaja dovážaného tovaru, podľa uvedeného súdu nebolo preukázané ani to, že dodávatelia od spoločnosti Curtis Balkan vyžadovali, aby platila poplatky spoločnosti Curtis USA. Konkrétne nebolo preukázané, že medzi touto poslednou uvedenou spoločnosťou a dodávateľmi existuje akákoľvek spojitosť, ktorá by umožňovala predpokladať, že prvá uvedená spoločnosť nad nimi vykonáva nepriamu kontrolu. Navyše títo dodávatelia kategoricky popierajú existenciu takéhoto vzťahu.

26 Riaditeľ colného úradu pre letisko v Sofii podal odvolanie proti rozsudku Administrativen săd – Sofija grad (Správny súd Sofia) na Vărchoven administrativen săd (Najvyšší správny súd, Bulharsko).

27 Riaditeľ colného úradu letiska v Sofii tvrdí, že existuje súvislosť medzi poplatkami a tovarom, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, keďže tento tovar predstavuje zložky, ktoré sa používajú na výrobu výrobkov, na ktoré sa vzťahuje licencia, a keďže tieto zložky sú predmetom osvedčenia v súvislosti s požiadavkami na kvalitu hotových výrobkov. Okrem toho poplatky predstavujú podmienku predaja dovážaného tovaru, pretože pri výbere dodávateľov sa zohľadňujú technické požiadavky, ktoré musí dovážaný tovar spĺňať, pričom tieto požiadavky pochádzajú od technických oddelení projektového centra spoločnosti Curtis USA.

28 Pokiaľ ide o skutočnosť, že tovar, pri ktorom sa má určiť jeho colná hodnota, bol nadobudnutý od iných dodávateľov, než je spoločnosť, ktorej boli zaplatené poplatky, riaditeľ colného úradu letiska v Sofii sa domnieva, že článok 160 nariadenia č. 2454/93, ktorý sa týka takejto hypotézy, je uplatniteľný, keďže Curtis USA vykonáva nepriamu kontrolu nad výrobcami. Poskytovateľ licencie si totiž vybral výrobcov a určuje im špecifikácie, takže vykonáva skutočnú priamu alebo nepriamu kontrolu nad výrobným procesom.

29 Okrem toho, keďže dovážaný tovar je len súčasťou zloženia hotových výrobkov a poplatky sa čiastočne vzťahujú na dovážaný tovar a čiastočne na iné zložky pridané k tovaru po jeho dovoze, ako aj na činnosti a služby po dovoze, riaditeľ colného úradu letiska v Sofii poznamenáva, že došlo k pomernému rozdeleniu poplatkov v súlade s článkom 158 ods. 1 a 3 nariadenia č. 2454/93.

30 Curtis Balkan spochybňuje stanovisko riaditeľa colného úradu pre letisko v Sofii.

31 Vnútroštátny súd pripomína, že vo veciach s tými istými účastníkmi konania, ktoré sú analogické prejednávanej veci, rozhodol, že colná správa správne vykonala úpravu, a to na základe článku 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93. Domnieval sa najmä, že podmienky článku 157 ods. 2 tohto nariadenia netreba v prípade uvedenom v tomto ustanovení overovať a že ani článok 160 uvedeného nariadenia nie je relevantný.

32 Keďže Vărchoven administrativen săd (Najvyšší správny súd) má pochybnosti o správnom výklade nariadenia č. 2454/93, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že predstavuje samostatný základ na úpravu colnej hodnoty pripočítaním poplatkov k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená za dovážaný tovar, bez ohľadu na pravidlo stanovené v článku 157 nariadenia č. 2454/93?

2. Má sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že upravuje dve alternatívne situácie úpravy colnej hodnoty: po prvé situáciu, keď sa poplatky, o aké ide v prejednávanej veci, vzťahujú čiastočne na dovážaný tovar a čiastočne na ostatné prísady alebo prvky pridané k tovaru po jeho dovoze, a po druhé na situáciu, keď sa poplatky vzťahujú na činnosti alebo služby vykonávané po dovoze?

3. Má sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že upravuje tri situácie úpravy colnej hodnoty: po prvé situáciu, keď sa poplatky vzťahujú čiastočne na dovážaný tovar a čiastočne na ostatné prísady alebo prvky pridané k tovaru po jeho dovoze, po druhé situáciu, keď sa poplatky vzťahujú čiastočne na dovážaný tovar a čiastočne na činnosti alebo služby vykonávané po dovoze, a po tretie situáciu, keď sa poplatky vzťahujú čiastočne na dovážaný tovar a čiastočne na ostatné prvky pridané k tovaru po jeho dovoze alebo na činnosti alebo služby vykonávané po dovoze?

4. Má sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že vždy pripúšťa úpravu colnej hodnoty, ak je preukázané, že zaplatené poplatky sa vzťahujú na činnosti alebo služby vykonávané po dovoze tovaru, ktorého colná hodnota sa má určiť, pričom týmito činnosťami alebo službami sú v konkrétnom prípade činnosti alebo služby, ktoré poskytuje americká spoločnosť bulharskej spoločnosti (súvisiace s výrobou a riadením), bez ohľadu na to, či sú splnené podmienky takej úpravy podľa článku 157 nariadenia č. 2454/93?

5. Má sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že predstavuje osobitný prípad úpravy colnej hodnoty podľa pravidiel a za podmienok stanovených v článku 157 nariadenia č. 2454/93, pričom jeho osobitosť spočíva len v tom, že poplatok sa len čiastočne vzťahuje na tovar, ktorého hodnota sa má určiť, a preto ho treba primerane rozdeliť?

6. Má sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že sa môže uplatniť aj vtedy, keď kupujúci zaplatí poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok tretej osobe?

7. Musí súd v prípade kladnej odpovede na obe predchádzajúce otázky pri primeranom rozdelení poplatku podľa článku 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 preskúmať, či sú splnené obe podmienky stanovené v článku 157 ods. 2, teda že poplatok, hoci len čiastočne, súvisí s dovážaným tovarom a predstavuje podmienku predaja tohto tovaru? Ak áno, treba pri tomto preskúmaní zohľadniť pravidlá stanovené v článku 160, podľa ktorých sú podmienky uvedené v článku 157 ods. 2 splnené, ak predávajúci alebo osoba s ním spojená požaduje, aby kupujúci vykonal platbu?

8. Možno článok 160 nariadenia č. 2454/93 uplatniť len na základnú situáciu upravenú v článku 157 nariadenia č. 2454/93, keď sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky majú platiť tretej osobe a v celom rozsahu sa vzťahujú na tovar, ktorého colná hodnota sa má určiť, alebo aj v prípadoch, keď sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky len čiastočne vzťahujú na dovážaný tovar?

9. Má sa článok 160 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že pod pojmom ‚prepojenie‘ medzi poskytovateľom licencie a predávajúcim sa majú rozumieť prípady, v ktorých je poskytovateľ licencie prepojený s kupujúcim, lebo vykonáva priamy dohľad nad kupujúcim, ktorý sa netýka len kontroly kvality? Alebo sa má vykladať v tom zmysle, že vyššie opísané prepojenie medzi poskytovateľom licencie a kupujúcim nepostačuje na odôvodnenie záveru, že existuje (nepriame) prepojenie medzi poskytovateľom licencie a predávajúcim, najmä ak predávajúci tvrdí, že ceny za objednávky kupujúceho týkajúce sa dovážaného tovaru nezávisia od platby licenčných poplatkov, a rovnako tvrdí, že poskytovateľ licencie nie je schopný z prevádzkového hľadiska usmerňovať alebo obmedziť jeho činnosť?

10. Má sa článok 160 nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že pripúšťa úpravu colnej hodnoty len vtedy, keď sú splnené obe podmienky stanovené v článku 157 nariadenia č. 2454/93, teda že licenčný poplatok, ktorý sa platí tretej osobe, súvisí s tovarom, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, a predstavuje podmienku predaja tohto tovaru, a navyše je splnená podmienka, aby predávajúci alebo osoba s ním spojená požadovala, aby kupujúci zaplatil tento licenčný poplatok?

11. Má sa podmienka stanovená v článku 157 ods. 2 prvej zarážke nariadenia č. 2454/93, aby licenčný poplatok súvisel s tovarom, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, považovať za splnenú, ak existuje nepriama súvislosť medzi licenčným poplatkom a dovážaným tovarom ako v prejednávanom prípade, keď je tovar, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, súčasťou licencovaného konečného výrobku?“

O prejudiciálnych otázkach

33 Svojimi jedenástimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 157 ods. 2, článok 158 ods. 3 a článok 160 nariadenia č. 2454/93 majú vykladať v tom zmysle, že pomerná časť výšky poplatkov, ktoré zaplatila spoločnosť svojej materskej spoločnosti za poskytnutie know-how na účely výroby hotových výrobkov, sa má pripočítať k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za dovážaný tovar, za okolností, že je tento tovar určený na to, aby sa spolu s ďalšími zložkami stal súčasťou uvedených hotových výrobkov a prvá uvedená spoločnosť tento tovar získa od predávajúcich odlišných od materskej spoločnosti.

34 Na úvod treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora je cieľom právnej úpravy Únie týkajúcej sa určenia colnej hodnoty vytvorenie spravodlivého, jednotného a nestranného systému, ktorý by vylučoval uplatňovanie svojvoľných alebo fiktívnych colných hodnôt. Colná hodnota musí teda odrážať skutočnú hospodársku hodnotu dovezeného tovaru a zohľadňovať všetky zložky tohto tovaru, ktoré majú hospodársku hodnotu (rozsudok z 20. júna 2019, Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, bod 22 a citovaná judikatúra).

35 Podľa článku 29 colného kódexu colnou hodnotou dovážaného tovaru je v zásade jeho prevodná hodnota, t. j. cena, ktorá je skutočne zaplatená alebo sa má zaplatiť za tovar predávaný na vývoz na colné územie Európskej únie, s výhradou úprav, ktoré sa musia uskutočniť najmä podľa článku 32 tohto kódexu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, bod 31 a citovanú judikatúru).

36 Medzi položkami, ktoré treba pripočítať k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za dovážaný tovar, na účely určenia colnej hodnoty článok 32 v odseku 1 písm. c) uvádza licenčné poplatky za tovar, pri ktorom sa určuje colná hodnota, ktoré musí kupujúci zaplatiť buď priamo alebo nepriamo ako podmienku predaja tovaru, pri ktorom sa určuje colná hodnota, pokiaľ tieto licenčné poplatky neboli zahrnuté do ceny, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť.

37 Okrem toho podľa článku 157 ods. 1 nariadenia č. 2454/93 pojem „poplatky za poskytnutie práv a licenčné poplatky“ na účely článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu odkazuje najmä na platbu za používanie práv vzťahujúcich sa na výrobu dovážaného tovaru, predaj dovážaného tovaru určeného na vývoz alebo na jeho používanie alebo ďalší predaj.

38 Článok 157 ods. 2 nariadenia č. 2454/93 spresňuje, že ak sa colná hodnota dovážaného tovaru určuje podľa ustanovení článku 29 colného kódexu, poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok sa pripočítajú k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, len vtedy, keď táto platba na jednej strane súvisí s tovarom, ktorý sa ohodnocuje, a na druhej strane predstavuje podmienku predaja tohto tovaru.

39 Z toho vyplýva, že úprava, ktorú vyžaduje článok 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu sa použije až po splnení troch kumulatívnych podmienok, a to po prvé aby licenčné poplatky neboli zahrnuté do ceny, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená, po druhé tieto poplatky musia súvisieť s tovarom, ktorého colná hodnota sa má určiť, a po tretie kupujúci musí byť povinný zaplatiť tieto licenčné poplatky ako podmienku predaja tovaru, ktorého colná hodnota sa má určiť (rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, bod 35).

40 V prejednávanej veci z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že poplatky, o ktoré ide vo veci samej, platila Curtis Balkan svojej materskej spoločnosti Curtis USA ako protiplnenie za poskytnutie know-how touto materskou spoločnosťou na účely výroby výrobkov, v ktorých bol dovezený tovar zapracovaný. Tieto poplatky treba teda považovať za platbu za používanie práv vzťahujúcich sa na používanie dovážaného tovaru v zmysle článku 157 ods. 1 tretej zarážky nariadenia č. 2454/93 a v dôsledku toho za platbu, na ktorú sa vzťahuje pojem „licenčné poplatky“ v zmysle článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu.

41 Okrem toho, keďže je nesporné, že Curtis Balkan nezahrnula uvedené poplatky do ceny, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za dovážaný tovar dotknutý vo veci samej, je splnená prvá podmienka požadovaná na vykonanie úpravy colnej hodnoty, ako je uvedená v bode 39 tohto rozsudku.

42 Pokiaľ ide o druhú podmienku, podľa ktorej sa poplatky musia týkať tovaru, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota v zmysle článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu, treba pripomenúť, že podľa článku 158 ods. 1 nariadenia č. 2454/93, ak dovážaný tovar predstavuje len konštitutívnu zložku tovaru vyrobeného v Únii, úpravu skutočne zaplatenej ceny alebo ceny, ktorá sa má zaplatiť za dovážaný tovar, možno vykonať len vtedy, ak poplatok súvisí s týmto tovarom.

43 Okrem toho podľa článku 161 prvého odseku tohto nariadenia, ak je spôsob výpočtu výšky poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku odvodený od ceny dovážaného tovaru, pri absencii dôkazov o opaku možno predpokladať, že platba tohto poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku sa vzťahuje na tovar, ktorý sa má oceňovať. Naopak, článok 161 druhý odsek nariadenia č. 2454/93 stanovuje, že ak sa výška poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku vypočíta bez ohľadu na cenu dovážaného tovaru, platba tohto poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku sa aj tak môže vzťahovať na tovar, ktorého colná hodnota sa má určiť.

44 Treba tiež pripomenúť, že závery výboru pre colný kódex síce nie sú právne záväzné, predstavujú však významné prostriedky na zabezpečenie jednotného uplatňovania colného kódexu zo strany colných orgánov členských štátov a možno ich považovať ako také za významné prostriedky pre výklad tohto kódexu (rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, bod 45 a citovaná judikatúra).

45 V tejto súvislosti z bodu 8 komentára č. 3 (sekcia colnej hodnoty) o vplyve licenčných poplatkov na colnú hodnotu vypracovaného výborom pre colný kódex vyplýva, že je potrebné analyzovať vplyv zaplatenia licenčných poplatkov na colnú hodnotu nielen vtedy, keď je dovážaný tovar sám osebe predmetom licenčnej zmluvy, ale aj vtedy, keď je dovážaný tovar súčasťou produktu, na ktorý sa vzťahuje licencia.

46 Okrem toho podľa bodu 9 tejto poznámky, ak sa know-how poskytnuté na základe licenčnej zmluvy týka dovážaného tovaru, musí sa do colnej hodnoty zahrnúť akýkoľvek poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok, ktorý sa naň vzťahuje. Naopak poplatky za poskytnutie práv a licenčné poplatky zaplatené za poskytovanie služieb, akými sú vzdelávanie zamestnancov príjemca licencie na výrobu produktu s licenciou, alebo technická pomoc v oblastiach, ako sú manažment, správa, uvádzanie na trh alebo účtovníctvo, nemôžu byť zahrnuté do colnej hodnoty.

47 Napokon bod 11 uvedeného komentára stanovuje, že na určenie, či sa poplatok vzťahuje na tovar, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, sa netreba zaoberať spôsobom výpočtu tohto poplatku, ale dôvodmi, pre ktoré sa vyberá, t. j. protihodnotou, ktorú získa príjemca licencie. V prípade dovozu podstatnej zložky výrobku, na ktorý sa vzťahuje licencia, poplatok zaplatený z predaja výrobku, na ktorý sa licencia vzťahuje, môže úplne alebo čiastočne súvisieť s dovážaným tovarom alebo s ním nemusí súvisieť vôbec.

48 Preto skutočnosť, že spôsob výpočtu poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku sa nevzťahuje na cenu dovážaného tovaru, ale na cenu hotového výrobku, v ktorom je tento tovar zapracovaný, nevylučuje, že tento poplatok za poskytnutie práv alebo licenčný poplatok možno považovať za poplatok súvisiaci s uvedeným tovarom.

49 Naopak samotná okolnosť, že tovar je obsiahnutý v hotovom výrobku, neumožňuje dospieť k záveru, že poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky zaplatené za poskytnutie know-how na výrobu tohto hotového výrobku na základe licenčnej zmluvy sa týkajú tohto tovaru. V tejto súvislosti sa vyžaduje dostatočne úzka súvislosť medzi týmito poplatkami za poskytnutie práv alebo licenčnými poplatkami na jednej strane a dotknutým tovarom na druhej strane.

50 Takáto súvislosť existuje, ak know-how poskytnuté na základe licenčnej zmluvy je nevyhnutné na výrobu dovezeného tovaru. Indíciou v tomto zmysle je skutočnosť, že tento tovar bol navrhnutý osobitne s cieľom jeho začlenenia do licencovaného výrobku bez toho, aby sa počítalo s iným primeraným použitím. Naopak skutočnosť, že know-how je potrebné len na dokončenie výrobkov, na ktoré sa vzťahuje licencia, umožňuje dospieť k záveru o neexistencii dostatočne úzkej súvislosti.

51 V prejednávanej veci prináleží vnútroštátnemu súdu, ktorý má jediný právomoc posúdiť skutkové okolnosti sporu, ktorý prejednáva, aby overil existenciu dostatočne úzkej súvislosti medzi know-how poskytnutým na základe licenčnej zmluvy uzatvorenej medzi spoločnosťami Curtis Balkan a Curtis USA a dovážaným tovarom, a teda určil, či poplatky, ktoré táto spoločnosť zaplatila za tento tovar, možno považovať za súvisiace s týmto tovarom v súlade s článkom 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu. V tomto kontexte je potrebné zohľadniť všetky relevantné skutočnosti, najmä právne a skutočné vzťahy medzi zúčastnenými osobami.

52 Je potrebné dodať, že poplatky sa môžu vzťahovať na tovar, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota v zmysle uvedeného článku 32 ods. 1 písm. c), hoci sa tieto poplatky vzťahujú iba na časť uvedeného tovaru (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, bod 53). Ako však vyplýva z článku 32 ods. 2 colného kódexu, každá položka, ktorá sa pripočítava k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, musí byť založená výlučne na objektívnych a kvantifikovateľných údajoch.

53 Pokiaľ ide o otázky vnútroštátneho súdu týkajúce sa výkladu článku 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93, treba pripomenúť, že podľa tohto ustanovenia, ak sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky vzťahujú čiastočne na dovážaný tovar a čiastočne na ostatné prísady alebo prvky pridané k tovaru po jeho dovoze alebo na činnosti alebo služby vykonávané po dovoze, musí byť vykonané primerané rozdelenie na základe objektívnych a kvantifikovateľných údajov v súlade s vysvetľujúcou poznámkou k článku 32 ods. 2 colného kódexu uvedenou v jeho prílohe 23.

54 Po prvé treba konštatovať, že článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 nemožno považovať za samostatný právny základ na úpravu colnej hodnoty pridaním poplatkov za poskytnutie práv alebo licenčných poplatkov k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za dovážaný tovar.

55 Podľa článku 32 ods. 3 colného kódexu sa totiž na určenie colnej hodnoty k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, nepripočítajú žiadne iné položky s výnimkou tých, ktoré sú ustanovené v tomto článku.

56 Pokiaľ teda ide o licenčné poplatky, článok 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu, ktorého podmienky uplatnenia sú spresnené v článkoch 157 až 162 nariadenia č. 2454/93, predstavuje jediný právny základ umožňujúci upraviť colnú hodnotu pripočítaním poplatkov za poskytnutie práv alebo licenčných poplatkov.

57 Článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 teda tým, že uvádza, že ak sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky vzťahujú len čiastočne na dovážaný tovar, vykoná sa primerané rozdelenie len na základe objektívnych a kvantifikovateľných údajov, sa obmedzuje na spresnenie požiadavky vyplývajúcej z článku 32 ods. 3 colného kódexu.

58 Po druhé článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 sa má vykladať tak, že sa uplatňuje nielen v prípade, keď sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky čiastočne vzťahujú na dovážaný tovar a čiastočne na iné prísady alebo prvky pridané k tovaru po jeho dovoze a keď sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky čiastočne vzťahujú na dovážaný tovar a čiastočne na plnenia alebo služby po dovoze, ale aj vtedy, keď sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky čiastočne vzťahujú na dovážaný tovar a čiastočne na iné prísady alebo prvky pridané k tovaru po dovoze, ako aj na plnenia alebo služby po dovoze.

59 Ako bolo uvedené v bode 57 tohto rozsudku, článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 spresňuje, že ak sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky vzťahujú čiastočne iba na dovážaný tovar, vykoná sa primerané rozdelenie len na základe objektívnych a kvantifikovateľných údajov.

60 Výklad tohto ustanovenia, podľa ktorého sa toto ustanovenie nemôže uplatniť na tretí prípad uvedený v bode 58 tohto rozsudku, by mal za následok, že ak sa poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky čiastočne vzťahujú na dovážaný tovar a čiastočne na iné prísady alebo prvky pridané k tovaru po jeho dovoze, alebo tiež na plnenia alebo služby po dovoze, primerané rozdelenie by sa mohlo uskutočniť pri neexistencii objektívnych a kvantifikovateľných údajov, čo by bolo v rozpore s požiadavkou vyplývajúcou z článku 32 ods. 3 colného kódexu, ktorá je pripomenutá v bode 52 tohto rozsudku, podľa ktorej každá položka pripočítaná k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, musí byť založená výlučne na objektívnych a kvantifikovateľných údajoch.

61 Po tretie, pokiaľ ide o otázku, či sa článok 158 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 uplatní aj vtedy, keď kupujúci platí poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky tretej osobe, odlišnej od predávajúceho, stačí uviesť, že toto ustanovenie sa obmedzuje na odkaz na platenie „poplatkov za poskytnutie práv alebo licenčných poplatkov“ bez spresnenia, komu sa tieto poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky majú zaplatiť.

62 Pokiaľ ide o tretiu podmienku uvedenú v bode 39 tohto rozsudku, podľa ktorej zaplatenie poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku musí byť podmienkou predaja tovaru, pri ktorom sa určuje jeho colná hodnota, z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že táto požiadavka je splnená, ak by v rámci zmluvných vzťahov medzi predávajúcim alebo osobou, ktorá je s ním spojená, a kupujúcim zaplatenie poplatku za poskytnutie práv alebo licenčného poplatku bolo také dôležité pre predávajúceho, že v prípade neuskutočnenia tejto platby by predávajúci nepristúpil k predaju (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, bod 60).

63 V prejednávanej veci sa spoločnosť, ktorej Curtis Balkan platila poplatky, t. j. Curtis USA, *a priori* odlišovala od spoločností, od ktorých kupovala tovar, o ktorý ide vo veci samej.

64 V tejto súvislosti článok 160 nariadenia č. 2454/93 stanovuje, že ak kupujúci zaplatí poplatky za poskytnutie práv alebo licenčné poplatky tretej strane, podmienky ustanovené v článku 157 ods. 2 tohto nariadenia sa považujú za splnené len vtedy, ak predávajúci alebo osoba s ním spojená požaduje, aby kupujúci vykonal túto platbu.

65 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že článok 160 nariadenia č. 2454/93 sa môže uplatniť v situácii, keď „tretia osoba“, ktorej sa licenčný poplatok musí zaplatiť, a „osoba, ktorá je spojená“ s predávajúcim, sú jedna a tá istá osoba (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, body 63 až 66).

66 Súdny dvor tiež rozhodol, že na určenie, či zaplatenie licenčného poplatku je podmienkou predaja tovaru, pri ktorom sa má určiť jeho colná hodnota v zmysle článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu, za okolností, keď je predávajúci tovaru, pri ktorom sa má určiť jeho colná hodnota, odlišný od poskytovateľa licencie, treba v konečnom dôsledku zistiť, či osoba spojená s predávajúcim je schopná ubezpečiť sa, že dovoz tovaru je podmienený zaplatením predmetných licenčných poplatkov v jej prospech (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, body 67 a 68).

67 Podľa článku 143 ods. 1 písm. e) nariadenia č. 2454/93 sa osoby považujú za osoby, ktoré sú v spojení, ak jedna z nich priamo alebo nepriamo kontroluje druhú. Vysvetľujúca poznámka o colnej hodnote týkajúca sa tohto ustanovenia uvedená v prílohe 23 tohto nariadenia v tejto súvislosti spresňuje, že o osobe sa predpokladá, že kontroluje inú osobu, ak je právne alebo skutočne v situácii, že ju môže obmedzovať alebo riadiť.

68 Vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či to tak bolo v prípade vzťahov medzi spoločnosťou Curtis USA a predávajúcimi tovaru, o ktorý ide vo veci samej. Na tento účel treba zohľadniť ukazovatele uvedené v komentári č. 11 (sekcia colnej hodnoty) týkajúceho sa uplatnenia článku 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu v súvislosti s poplatkami za poskytnutie práv alebo licenčnými poplatkami platenými tretej osobe v súlade s článkom 160 nariadenia č. 2454/93, ktorý je citovaný v bode 13 tohto rozsudku.

69 Pokiaľ ide o okolnosti, na ktoré poukazuje vnútroštátny súd, že podľa tvrdení predávajúcich cena dovážaného tovaru nezávisela od zaplatenia poplatkov, o ktoré ide vo veci samej, a že poskytovateľovi licencie neprináleží riadiť alebo obmedziť ich činnosti z prevádzkového hľadiska, nemôžu byť samy osebe spôsobilé vylúčiť, že zaplatenie uvedených poplatkov predstavuje podmienku predaja, keďže rozhodujúcou otázkou je len to, či vzhľadom na všetky relevantné okolnosti v prípade neexistencie tejto platby by sa uskutočnilo alebo neuskutočnilo uzatvorenie kúpnej zmluvy vo zvolenej forme a, v dôsledku toho, dodanie tovaru.

70 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 32 ods. 1 písm. c) colného kódexu v spojení s článkom 157 ods. 2, článkom 158 ods. 3 a článkom 160 nariadenia č. 2454/93 sa má vykladať v tom zmysle, že pomerná časť poplatkov, ktoré zaplatila spoločnosť svojej materskej spoločnosti ako protihodnotu za poskytnutie know-how na účely výroby hotových výrobkov, sa má pripočítať k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená za dovážaný tovar, za okolností, že je tento tovar určený na to, aby sa spolu s ďalšími zložkami stal súčasťou uvedených hotových výrobkov a prvá uvedená spoločnosť tento tovar nadobudne od iných predávajúcich, než je materská spoločnosť, pokiaľ

– poplatky neboli zahrnuté do ceny, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za tento tovar,

– sa tieto poplatky vzťahujú na dovážaný tovar, čo predpokladá dostatočne úzku súvislosť medzi poplatkami a týmto tovarom,

– zaplatenie poplatkov je podmienkou predaja uvedeného tovaru, takže v prípade neexistencie tejto platby by nedošlo k uzavretiu kúpnej zmluvy týkajúcej sa dovážaného tovaru, a teda ani k jeho dodaniu, a

– poplatky možno primerane rozdeliť na základe objektívnych a kvantifikovateľných údajov,

čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu s prihliadnutím na všetky relevantné skutočnosti, najmä právne a skutočné vzťahy medzi kupujúcim, predávajúcimi a poskytovateľom licencie.

O trovách

71 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (siedma komora) rozhodol takto:

Článok 32 ods. 1 písm. c) nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva, v spojení s článkom 157 ods. 2, článkom 158 ods. 3 a článkom 160 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, sa má vykladať v tom zmysle, že pomerná časť poplatkov, ktoré zaplatila spoločnosť svojej materskej spoločnosti ako protihodnotu za poskytnutie know-how na účely výroby hotových výrobkov, sa má pripočítať k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená za dovážaný tovar, za okolností, že je tento tovar určený na to, aby sa spolu s ďalšími zložkami stal súčasťou uvedených hotových výrobkov a prvá uvedená spoločnosť tento tovar nadobudne od iných predávajúcich, než je materská spoločnosť, pokiaľ

– **poplatky neboli zahrnuté do ceny, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za tento tovar,**

– **sa tieto poplatky vzťahujú na dovážaný tovar, čo predpokladá dostatočne úzku súvislosť medzi poplatkami a týmto tovarom,**

– **zaplatenie poplatkov je podmienkou predaja uvedeného tovaru, takže v prípade neexistencie tejto platby by nedošlo k uzavretiu kúpnej zmluvy týkajúcej sa dovážaného tovaru, a teda ani k jeho dodaniu, a**

– **poplatky možno primerane rozdeliť na základe objektívnych a kvantifikovateľných údajov,**

čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu s prihliadnutím na všetky relevantné skutočnosti, najmä právne a skutočné vzťahy medzi kupujúcim, predávajúcimi a poskytovateľom licencie.

Podpisy