NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY
CHRISTINE STIX-HACKL
prednesené 26. januára 2006 [1]

I — Úvodné poznámky

1. V tomto konaní žiada Gerechtshof te Amsterdam Súdny dvor o výklad Colného kódexu Spoločenstva [2] v súvislosti s colnou hodnotou prenosného počítača, ktorý má softvér operačných systémov. Ide najmä o otázku, či sa má hodnota operačného systému zahrnúť do colnej hodnoty prenosného počítača alebo nie.

II — Právny rámec

2. Článok 29 ods. 1 colného kódexu výňatkovo znie:

„1. 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, a to za podmienky že: ...

d) kupujúci a predávajúci nie sú v spojení alebo, ak sú v spojení, je prevodná hodnota prijateľná pre colné účely podľa odseku 2."

3. Podľa článku 29 ods. 2 colného kódexu bude pri predaji medzi osobami, ktoré sú v spojení, prevodná hodnota prijateľná, ak je táto hodnota veľmi blízka trhovej hodnote z rovnakého obdobia alebo približne z rovnakého obdobia.

1 — Jazyk prednesu: nemčina.

2 — Nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307) (ďalej len „colný kódex alebo CK").

4. Článok 32 colného kódexu výňatkovo znie:

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

...

b) príslušne rozčlenená hodnota nasledujúcich tovarov a služieb pokiaľ ju kupujúci poskytuje priamo alebo nepriamo, bezodplatne alebo za zníženú cenu na použitie v súvislosti s výrobou a predajom tovaru na vývoz, pri ktorom sa určuje colná hodnota v rozsahu v akom táto hodnota nebola zahrnutá do ceny, a ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť:

i) materiály, súčiastky, dielce a podobné predmety zahrnuté v dovážanom tovare;

ii) náradie, matrice, zlievárenské formy a podobné predmety používané pri výrobe dovážaného tovaru;

iii) materiály spotrebované pri výrobe dovážaného tovaru;

iv) technika, vývoj, umelecká práca, dizajn, plány a nákresy vyhotovené mimo spoločenstva a potrebné na výrobu dovážaného tovaru;

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;

...

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...“

5. Článok 34 colného kódexu znie:

„K určeniu colnej hodnoty nosičov informácií pre zariadenia na spracovanie dát, ktoré obsahujú dáta, alebo inštrukcie sa stanovujú zvláštne pravidlá v súlade s postupom výboru."

6. Článok 147 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 [3] (ďalej len „vykonávacie nariadenie") znie výňatkovo takto:

„1. Na účely článku 29 kódexu, skutočnosť, že tovar, ktorý sa má predať, je navrhnutý na dovezenie do voľného obehu, sa považuje za primerané označenie, že bol predaný na účely vývozu na colné územie spoločenstva. Toto označenie sa uplatňuje aj v prípade po sebe nasledujúcich predajov pred ohodnotením; v takomto prípade, každá cena vyplývajúca z týchto predajov sa môže považovať za základ pre ohodnotenie, pričom sa uplatňujú ustanovenia článkov 178 až 181.

...

3. Kupujúci nemusí spĺňať žiadne iné podmienky ako podmienku, že musí byť zmluvnou stranou predajnej zmluvy."

7. Článok 167 vykonávacieho nariadenia výňatkovo upravuje:

„1. Bez ohľadu na články 29 až 33 kódexu, pri určovaní colnej hodnoty dovážaných nosičov dát alebo návodov na ich používanie v zariadeniach na spracovanie dát sa berú do úvahy len náklady alebo hodnota samotného nosiča. Colná hodnota dovážaného nosiča, na ktorom sú údaje alebo návody, nezahŕňa náklady na údaje alebo návody alebo ich hodnotu, za predpokladu, že takéto náklady alebo hodnota sú odlíšené od nákladov alebo hodnoty príslušného nosiča."

III — Skutkový stav, konanie vo veci samej, prejudiciálna otázka

8. Prejednávaná vec vychádza z právneho sporu medzi Compaq Computer Internatio-

3 — Ú. v. ES L 253, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3.

nal Corporation (ďalej len „CCIC") a Inspecteur van de Belastingdienst — Douanedistrict Arnhem (vedúci colného riaditeľstva okresu Arnhem, ďalej len „colné orgány"), vo veci colnej hodnoty prenosných počítačov, ktoré CCIC uviedla do voľného obehu medzi 1. januárom 1995 a 31. decembrom 1997. Holandské colné orgány zastávajú stanovisko, že CCIC neprávom nezahrnula hodnotu nainštalovaného operačného systému prenosného počítača do colnej hodnoty.

9. CCIC je časťou medzinárodnej skupiny podnikov Compaq pôsobiacej v oblasti informatiky a je príslušná pre odbyt výrobkov Compaq v Európe. Prevádzkuje distribučné centrum v Holandsku.

10. CCIC je 100 % dcérskou spoločnosťou Compaq Computer Corporation (ďalej len „CCC") so sídlom v Spojených štátoch amerických. Materská spoločnosť CCC uzatvorila s Microsoft Corporation zmluvu, na základe ktorej počítače, ktoré vyrobil Compaq sám alebo boli vyrobené v mene Compaq, môžu byť vybavené operačnými systémami MS-DOS a MS Windows (ďalej „operačný systém") a spoločne predávané. CCC platí spoločnosti Microsoft 31 USD za každý počítač Compaq, ktorý je vybavený spomínaným operačným systémom.

11. CCC kúpila prenosný počítač od dvoch taiwanských výrobcov, pričom bolo dohodnuté, že ich pevné disky budú pri dodaní vybavené spomínaným operačným systémom. Na tento účel dala CCC výrobcom k dispozícii softvér bezplatne a oni ním vybavili prenosné počítače. Počítače potom boli dodané free of board (FOB) Taiwan na účely ich predaja do Spoločenstva.

12. CCC predala prenosné počítače CCIC; tieto boli dopravené z Taiwanu priamo do Holandska. Pri ich dovoze prihlásila CCIC prenosné počítače do voľného colného obehu. Pri určení colnej hodnoty prenosných počítačov podľa článku 29 colného kódexu sa vychádzalo z kúpnej ceny medzi taiwanskými výrobcami a CCC. Hodnota operačného systému zjavne nebola zahrnutá do kúpnej ceny.

13. Roku 1999 uskutočnil Landelijk Waardeteam van de Douane (colný orgán zaoberajúci sa colnou hodnotou) preskúmanie, aby overil presnosť uvedenej colnej hodnoty prenosného počítača. Kontrolní pracovníci vychádzali z presvedčenia, že hodnota operačného systému nainštalovaného do počítača mala byť zahrnutá do colnej hodnoty. V dôsledku uvedeného preskúmania zvýšili colné orgány colnú hodnotu prenosných počítačov o sumu zodpovedajúcu hodnote

softvéru a vystavili sporné osobitné platobné výmery za dovoz prenosných počítačov, ktoré boli prihlásené do voľného colného obehu v období medzi 1. januárom 1995 a 31. decembrom 1997.

14. CCIC bez úspechu napadla osobitné výmery na colnom úrade a následne podala odvolanie proti zamietavému rozhodnutiu colných orgánov na Douanekamer (colnú komoru) Gerechtshof te Amsterdam.

15. V rámci tohto konania požiadal Gerechtshof te Amsterdam Súdny dvor Európskeho Spoločenstva rozsudkom z 13. júla 2004, ktorý bol doručený kancelárii Súdneho dvora 19. júla 2004, o zodpovedanie tejto prejudiciálnej otázky:

„Má sa pri dovoze počítačov, ktoré predávajúci vybavil operačnými systémami, zvýšiť v zmysle článku 32 ods. 1 písm. b) colného kódexu prevodná hodnota uvedených počítačov o hodnotu softvéru, ktorý dal kupujúci bezodplatne k dispozícii predávajúcemu, ak táto posledná uvedená hodnota nebola zahrnutá do prevodnej hodnoty?“

IV — O prejudiciálnej otázke

A — *Úvodné poznámky*

16. Najprv je potrebné krátko pripomenúť, že colná hodnota podľa článku 29 ods. 1 colného kódexu sa v zásade určuje na základe takzvanej prevodnej hodnoty. Ide o „cen[u] skutočne zaplaten[ú] alebo ktorá sa má zaplatiť za tovar predávaný na vývoz na colné územie spoločenstva, podľa potreby upraven[ú] podľa článku 32 a 33“.

17. Z článku 29 colného kódexu vyplýva, že pre určenie colnej hodnoty je rozhodujúci určitý prevod medzi predávajúcim a kupujúcim. V zásade ide o taký prevod, ktorý oznámil deklarant colnej hodnoty, okrem prípadu, keď sa voľba spochybní zo strany daňového úradu.

18. V niektorých prípadoch však prevodná hodnota zistená na základe tohto pravidla nie je rozhodujúca pre určenie colnej hodnoty. Napríklad to môže byť aktuálne za určitých okolností, keď nahlasovanú predajnú zmluvu

uzavreli dva podniky, ktoré sú v spojení.[4] Colná hodnota sa v tomto prípade určí podľa pravidiel upravených v článkoch 30 a 31 colného kódexu. Okrem toho môže byť prevodná hodnota opravená okrem iného na základe článku 32 ods. 1 colného kódexu, ktorý upravuje množstvo pripočítateľných položiek, ak tieto položky už nie sú súčasťou prevodnej hodnoty.

19. Ako Komisia právom zdôrazňuje, určenie kupujúceho a predávajúceho má výrazné dôsledky pre určenie prevodnej hodnoty a colnej hodnoty. Výška a zložky prevodnej hodnoty, ako aj pripočítanie k prevodnej hodnote sa môžu meniť okrem iného na základe použitého prevodu podľa článku 32 colného kódexu. Podľa toho je potrebné pre zodpovedanie prejudiciálnej otázky najprv určiť kupujúceho a predávajúceho v zmysle článku 29 a nasl. colného kódexu, a tým určiť prevod, ktorý je rozhodujúci pre určenie colnej hodnoty (ďalej len „rozhodujúci prevod").

4 — Článok 29 ods. 2 colného kódexu.

B — *Určenie „kupujúceho" a prevody určujúce colnú hodnotu*

20. Komisia sa domnieva, že CCC je potrebné považovať za predávajúceho a CCIC za kupujúceho. Inými slovami, predajná zmluva medzi CCC a CCIC je rozhodujúcim prevodom pre určenie colnej hodnoty. V ústnej časti konania nezastávala tento názor ani CCIC, ani holandská a ani anglická vláda.

21. Podľa názoru Komisie nie je možné v rámci určenia colnej hodnoty považovať CCC za kupujúceho, pretože CCC nemá sídlo na území Spoločenstva.

22. Podľa nej to však neznamená, že by colné orgány pri určení colnej hodnoty museli vziať do úvahy výlučne prevodnú hodnotu predaja medzi CCC a CCIC. CCC a CCIC sú totiž spojené spoločnosti, takže je potrebné na základe článku 29 ods. 2 colného kódexu preskúmať, či je prevodná hodnota predaja medzi spojenými spoločnosťami veľmi blízka prevodnej hodnote pri predaji tých istých tovarov alebo tovarov toho istého druhu medzi spoločnosťami, ktoré nie sú spojené, v tom istom alebo takmer tom istom

okamihu. Inými slovami je potrebné zohľadniť prevodnú hodnotu predaja medzi taiwanskými výrobcami a CCC ako porovnávaciu hodnotu pri preskúmaní prevodnej hodnoty predaja medzi CCC a CCIC.

23. Názor Komisie otvára otázku, na základe akých kritérií sa určuje predaj určujúci colnú hodnotu a najmä, akú úlohu v tejto súvislosti má sídlo kupujúceho v Spoločenstve.

24. K usadeniu sa kupujúceho v Spoločenstve je potrebné uviesť, že ako namietla CCIC v ústnej časti konania, ide v prípade veci Caterpillar [5], ktorú Komisia citovala, o výklad ustanovení [6], ktoré Spoločenstvo vydalo ešte na základe tzv. „Bruselského dohovoru o oceňovaní tovaru na colné účely“ [7] z 15. decembra 1950. Jedno z ustanovení, o ktorých výklad tam išlo, okrem toho upravovalo, že „cena, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, môže byť považovaná za colnú hodnotu iba vtedy, keď je účtovaná kupujúcemu, ktorý má sídlo na colnom území Spoločenstva“.

25. Medzičasom sa však právna situácia zmenila do tej miery, že základom pre určenie colnej hodnoty podľa predpisov Spoločenstva o oceňovaní tovaru na colné účely zakladajúcich sa na GATT [Všeobecná dohoda o clách a obchode] nie je už normálna hodnota, ale prevodná hodnota.

26. Definícia prevodnej hodnoty podľa článku 29 ods. 1 však nezohľadňuje sídlo kupujúceho na colnom území Spoločenstva. Okrem toho neobsahuje colný kódex žiadny výslovný odkaz na sídlo kupujúceho v Spoločenstve. [8]

5 — Rozsudok z 13. marca 1980, Caterpillar Overseas, 111/79, Zb. s. 773.

6 — Článok 1 nariadenia Komisie (EHS) č. 603/72 z 24. marca 1972 o zohľadnení kupujúceho pri oceňovaní tovaru na colné účely [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 72, s. 17) upravuje: „Pri použití ustanovení nariadenia Rady (EHS) č. 803/68 z 27. júna 1968 o oceňovaní tovaru na colné účely a bez ohľadu na podmienky uvedené v tomto nariadení môže byť cena, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, považovaná za colnú hodnotu iba vtedy, keď je účtovaná kupujúcemu, ktorý má sídlo na colnom území Spoločenstva.“ [*neoficiálny preklad*]

7 — Dohovor o oceňovaní tovaru na colné účely, podpísaný v Bruseli 15. decembra 1950. Tento vychádzal pri určení colnej hodnoty z teoretického hodnotiaceho pojmu „normálna hodnota“. V rámci Tokijského kola GATT (1973 — 1979) bol vypracovaný Colný kódex GATT. Tento vychádzal pri určovaní colnej hodnoty z pojmu „prevodná hodnota“. Colný kódex GATT prijalo EHS 17. marca 1980 a prostredníctvom nariadenia o oceňovaní tovaru na colné účely [nariadenie (EHS) č. 1224/80 Rady z 28. mája 1980 o oceňovaní tovaru na colné účely [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 134, s. 1)] sa priamo prebralo do práva Spoločenstva. Od 1. januára 1994 platný colný kódex obsahovo prebral nariadenie o oceňovaní tovaru na colné účely.

8 — Colný kódex upravuje výslovne iba sídlo *colného deklaranta* v Spoločenstve pri dodržaní určitých výnimiek.

27. Od nadobudnutia účinnosti nariadenia o oceňovaní tovaru na colné účely [9], od 1. januára 1994 nahradeného colným kódexom, sa Súdny dvor iba jedenkrát, a síce vo veci Unifert [10], vyjadril k sídlu zmluvných strán predaja pri „určujúcom" prevode na colné účely. Je však potrebné poukázať na to, že v tejto právnej veci, na rozdiel od prejednávanej právnej veci, mali tak kupujúci, ako aj predávajúci oznámeného predaja sídlo v Spoločenstve.

28. Ako Súdny dvor konštatoval v rozsudku Unifert, podľa článku 147 ods. 1 vykonávacieho nariadenia, ak pri predajoch tovaru nadväzujúcich na seba viaceré ceny, ktoré boli skutočne zaplatené alebo ktoré sa majú zaplatiť, spĺňajú požiadavky článku 29 ods. 1 colného kódexu [11], môže dovozca určiť jednu spomedzi nich, ktorá bude základom pre prevodnú hodnotu. [12]

29. Článok 29 ods. 1 colného kódexu upravuje, že predajná zmluva, aby prichádzala do úvahy ako základ pre určenie colnej hodnoty, sa musí uskutočniť pre „vývoz na colné územie spoločenstva".

30. V tejto súvislosti Súdny dvor v právnej veci Unifert rozhodol, že sa kritérium „predaja na účely vývozu" vzťahuje na tovar a nie na sídlo *predávajúceho* [13]. Ďalej Súdny dvor uvádza, že prevodná hodnota „sa neviaže na skutočnosť, že zmluvné strany sú usadené [na území Spoločenstva]" [14]. Na základe toho by nemalo rozhodovať ani sídlo predávajúceho, ani kupujúceho.

31. Toto potvrdzuje aj skutočnosť, že článok 147 ods. 3 vykonávacieho nariadenia výslovne upravuje, že kupujúci pri prevode, ktorý je rozhodujúci pre určenie colnej hodnoty „nemusí spĺňať žiadne iné podmienky ako podmienku, že musí byť zmluvnou stranou predajnej zmluvy".

32. Ako konštatoval Súdny dvor vo veci Unifert, výraz „predaj na účely vývozu" v tejto súvislosti predpokladá, že v okamihu predaja je isté, že sa tovary z tretích krajín dovezú na colné územie Spoločenstva. [15] Toto, zdá sa, odkazuje na fakt, že pre oznámenie kúpy medzi dvoma zmluvnými

9 — Nariadenie č. 1224/80, už citované v poznámke pod čiarou 7.

10 — Rozsudok zo 6. júna 1990, Unifert Handels GmbH, C-11/89, Zb. s. I-2275.

11 — Rozsudok vo veci Unifert, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, sa týka článku 3 ods. 1 nariadenia č. 1224/80, ktorý bol do článku 29 ods. 1 colného kódexu prevzatý doslovne.

12 — Pozri rozsudok vo veci Unifert, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, body 16 a 21.

13 — Rozsudok vo veci Unifert, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, bod 11. Tieto konštatovania Súdneho dvora sa zakladajú na doslovnom znení článku 6 nariadenia Komisie (EHS) č. 1495/80 z 11. júna 1980, ktorým sa vykonávajú niektoré ustanovenia článkov 1, 3 a 8 nariadenia (EHS) č. 1224/80 Rady o oceňovaní tovaru na colné účely [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 154, s. 14), z hľadiska obsahu rovnako prebratého článkom 147 ods. 1 vykonávacieho nariadenia.

14 — Rozsudok Unifert, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, bod 9.

15 — Tamže, body 9 až 11.

partnermi so sídlom v zahraničí (ako v prejednávanom prípade taiwanským výrobcom a CCIC) sa musí ako rozhodujúci prevod preukázať, že tovary boli už predané na účely vývozu na colné územie. Tento dôkaz môže byť poskytnutý okrem iného tým, že zo zmluvných dokumentov bude zrejmé určenie tovarov pre colné územie Spoločenstva, že tovary objedná sprostredkovateľ, ale budú dodané priamo jeho dodávateľmi do Spoločenstva, alebo že tovary boli vyrobené špeciálne pre predávajúceho v Spoločenstve.

33. V každom prípade podlieha možnosť deklaranta colnej hodnoty zvoliť si pri predajoch nadväzujúcich na seba na účely vývozu na colné územie Spoločenstva spomedzi cien dohodnutých pre tieto predaje jednu cenu ako základ pre určenie colnej hodnoty praktickej podmienke, že deklarant je spôsobilý podľa ustanovení článkov 178 až 181 vykonávacieho nariadenia predložiť colným orgánom k tejto cene všetky potrebné údaje a dokumenty. [16]

34. Zdá sa, že z uplatniteľného práva Spoločenstva nevyplýva žiadny kogentný dôvod, na základe ktorého by kupujúci, ktorý sa zúčastnil prevodu rozhodujúceho pre colnú hodnotu, musel mať sídlo v Spoločenstve.

35. Pokiaľ ide o prejednávanú vec, zo skutkového stavu opísaného vnútroštátnym súdom vyplýva, že tovary boli dodané od taiwanských výrobcov priamo spoločnosti CCIC, teda do Spoločenstva. Toto dovoľuje domnievať sa, že predaj medzi taiwanskými výrobcami a CCC sa uskutočnil na účely vývozu na colné územie Spoločenstva. Skutkový stav, ktorý opísal vnútroštátny súd neodkazuje na to, že holandské colné orgány spochybnili dokumentáciu prevodu medzi taiwanskými výrobcami a CCC.

36. Preto je možné vychádzať so skutočnosti, že predaj medzi taiwanskými výrobcami a CCC mohol byť právom oznámený ako rozhodujúci prevod pre určenie colnej hodnoty.

37. Na základe tejto transakcie je potrebné určiť uplatniteľnosť pripočítania podľa článku colného kódexu.

16 — V tomto zmysle tamže, bod 16.

C — *Uplatnenie pripočítania na základe článku 32 ods. 1 písm. b) colného kódexu*

38. Z vyššie uvedeného vyplýva, že colná hodnota bola právom určená na základe prevodnej hodnoty medzi taiwanskými výrobcami a CCC.

39. V rámci ústnej časti konania bolo preukázané, že hodnota operačného systému síce bola paušálne zahrnutá do kúpnej ceny medzi CCC a CCIC vrátane marže zo zisku, avšak nie do kúpnej ceny medzi taiwanskými výrobcami a CCC, na základe ktorej bola colná hodnota určená.

40. Podľa článku 32 ods. 1 písm. b) CK je potrebné pri určení colného práva pripočítať určité platby ku skutočne zaplatenej cene za dovezené tovary za týchto podmienok: tovary a služby 1. musí kupujúci dovážaného tovaru dodať alebo poskytnúť priamo alebo nepriamo, 2. bezodplatne alebo za zníženú cenu, 3. na použitie v súvislosti s výrobou a predajom tovaru na vývoz, pri ktorom sa určuje colná hodnota v rozsahu, 4. v akom táto hodnota nebola zahrnutá do ceny, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť. Okrem toho sa musí kupujúcemu poskytnúť jedna z kategórií uvedených v bodoch i) až iv) článku 32 ods. 1 písm. b) CK.

41. Komisia spochybňuje, že sú splnené skutkové predpoklady pre použitie článku 32 ods. 1 písm. b) CK v uvedenom prípade. Predovšetkým spochybňuje, že operačný systém bol nepriamo alebo priamo poskytnutý kupujúcim a že jeho hodnota nie je obsiahnutá v prevodnej hodnote predaja medzi CCC a CCIC. Okrem toho je sporné, či operačný systém v článku 32 ods. 1 písm. b) CK zodpovedá jednej z uvedených kategórií.

42. Ako vysvetlil vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania a účastníci konania toto vysvetlenie v konaní vo veci samej nespochybnili, poskytol CCC operačný systém taiwanským výrobcom prenosných počítačov bezodplatne. CCC uzatvoril so spoločnosťou Microsoft zmluvu, na základe ktorej počítače, ktoré vyrobil Compaq sám alebo boli vyrobené v mene Compaq, môžu obsahovať operačný systém Microsoftu a môžu sa spoločne predávať. Keďže CCC predstavuje kupujúceho v prípade prevodu určujúceho colnú hodnotu, bol operačný systém poskytnutý predávajúcemu (to znamená taiwanskému výrob-

covi) podľa môjho názoru v zmysle článku 32 ods. 1 písm. b) CK priamo alebo aspoň nepriamo kupujúcim (to znamená CCC).

43. Fakt, že hodnota operačného systému zjavne nie je súčasťou ceny kupujúceho CCC, ktorá bola skutočne zaplatená taiwanskému výrobcovi, som už konštatovala.

44. Podľa môjho názoru sú teda splnené predpoklady pre uplatnenie článku 32 ods. 1 písm. b) CK. Je potrebné ozrejmiť, či operačný systém zodpovedá jednej z kategórií tovaru a služieb, ktoré sú uvedené v bodoch i) až iv).

45. CCIC zastáva názor, že operačný systém nezodpovedá žiadnej kategórii uvedenej v bodoch i), ii) a iii), pretože sú v nich uvedené výlučne hmotné tovary. Pokiaľ ide o „nehmotný majetok" uvedený v bode iv), je možné ho pripočítať iba vtedy, ak je potrebný pre výrobu dovážaných tovarov, čo neplatí v tomto prípade.

46. Aj Komisia zastáva názor, že operačný systém nepatrí medzi žiadnu zo štyroch kategórií.

47. Anglická a španielska vláda naopak zastávajú názor, že operačný systém v kategórii, ktorá je uvedená v článku 32 ods. 1 písm. b) bode i) CK je potrebné zaradiť do kategórie „materiály, súčiastky, dielce a podobné predmety zahrnuté v dovážanom tovare". Anglická vláda si najmä myslí, že operačný systém je súčasťou prenosného počítača, pretože predstavuje samostatnú časť s vlastnou hodnotou a okrem toho je nepostrádateľný pre funkčnosť počítača. Neexistuje žiadny dôvod, aby sa rozlišovalo medzi hmotnými a nehmotnými prvkami. Španielska vláda si myslí, že síce ide o nehmotný, ale v počítači integrovaný prvok a počítač bez operačného systému by nemohol fungovať tým istým spôsobom.

48. Holandská a nemecká vláda zastávajú názor, že operačný systém predstavuje nehmotný majetok v zmysle článku 32 ods. 1 písm. b) bodu iv) CK. Nemecká vláda okrem toho predkladá na uváženie, že operačný systém predstavuje nevyhnutné plnenie pre výrobu dovážaného tovaru, pretože zmluva určujúca skutkový stav upravuje dodanie počítačov s nainštalovaným operač-

ným systémom. Holandská vláda sa domnieva, že operačný systém je nevyhnutnou súčasťou dovážaného tovaru, bez ktorého by sa počítač nedal užívať, a tým je pre jeho výrobu nevyhnutný.

49. Článok 32 colného kódexu upravuje vo svojom treťom odseku, že pripočítať položky ku skutočne zaplatenej cene alebo cene, ktorá sa má zaplatiť pri určení colnej hodnoty je možné iba v prípade, ak je to upravené v článku 32. Toto znenie by mohlo viesť k reštriktívnemu výkladu ustanovení článku 32. Pri použití slov „a podobné" však výpočet v článku 32 ods. 1 písm. b) bode i) CK zjavne nie je taxatívny.

50. Cieľom predpisov Spoločenstva upravujúcich colnú hodnotu je vytvoriť spravodlivý, jednotný a neutrálny systém, ktorý vylúči uplatnenie svojprávnych alebo fiktívnych colných hodnôt.[17] Z toho vyplýva, že určením colnej hodnoty sa sleduje principiálne zahrnutie všetkých prvkov dovážaného tovaru, ktoré predstavujú hospodársku hodnotu. Pritom je otázne, či je podstatné, že v dovážaných tovaroch sa nachádzajúce „materiály, súčiastky, dielce a podobné predmety" majú nehmotnú povahu.

51. Judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa colnej hodnoty nehmotného majetku pre zodpovedanie tejto otázky na prvý pohľad málo pomôže, keďže sa zdá byť rozporuplná. V právnej veci Bosch[18] Súdny dvor rozhodol, že do colnej hodnoty stroja je potrebné zahrnúť len samotnú hodnotu tovaru, nie hodnotu nehmotných tovarov ako spôsob ovládania, služby alebo know-how.[19] Vo veci Brown Boveri[20] rozhodol Súdny dvor, že, ak je softvér vložený do dovážaného tovaru a je s ním spojený, jeho cena musí byť považovaná za súčasť ceny, ktorá bola zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť.[21]

52. Tento zjavný rozpor sa dá odstrániť, keď sa v rámci nehmotného majetku rozlišuje: na jednej strane existuje nehmotný majetok, ktorý slúži na účely výroby tovaru, ako napríklad patent, dizajn alebo vzor. Tento majetok môže spadať pri splnení ostatných znakov skutkovej podstaty pod bod iv) článku 32 ods. 1 písm. b) colného kódexu. Od toho treba rozlišovať na druhej strane nehmotný majetok, ktorý je zabudovaný do dovážaného tovaru pre jeho fungovanie,

17 — Rozsudok z 19. októbra 2000, Hans Sommer/Hauptzollamt Bremen, C-15/99, Zb. s. I-8989, bod 25.

18 — Rozsudok zo 14. júla 1977, Bosch, 1/77, Zb. s. 1473.

19 — Tamže, bod 4.

20 — Rozsudok z 18. apríla 1991, Brown Boveri, 79/89, Zb. s. I-1853.

21 — Tamže, body 21 a 22.

napríklad prací program automatickej práčky alebo softvér palubného počítača v aute. Na rozdiel od patentu, vzoru alebo dizajnu nie je nehmotný prvok priamo nevyhnutným predpokladom pre vznik dovážaných tovarov. Nehmotné prvky sú ale napriek ich nehmotnej povahe súčasťou konečného tovaru, keďže sú s ním spojené [22], zlepšujú ich funkčnosť, resp. zvyšujú ju o novú funkciu, a preto v nie nepodstatnej miere prispievajú k hodnote dovezeného tovaru. Do tejto poslednej kategórie nehmotných prvkov, ktoré sú súčasťou dovážaných tovarov, patrí podľa môjho názoru softvér, o ktorý išlo vo veci Brown Boveri.

53. Zo zhrnutia vyplýva, že v uvedenom prípade je rozhodujúce, či predstavuje prenosný počítač a operačný systém jednotný tovar, to znamená, či operačný systém v hospodárskom a praktickom zmysle predstavuje súčasť dovážaného tovaru. Podobne ako v prípade iných, aj hmotných prvkov, to však automaticky neznamená, že prenosný počítač by bol bez týchto nehmotných prvkov úplne nefunkčný.

54. V uvedenom prípade je ďalej potrebné vziať do úvahy, že zmluvní partneri sa dohodli, že prenosné počítače budú dodané s nainštalovaným operačným systémom — v tomto prípade operačným systémom vyrobeným spoločnosťou Microsoft. Preto predstavuje v uvedenom prípade prenosný počítač vrátane operačného systému tovar objednaný kupujúcim a bez operačného systému by tým bol neúplný.

55. Je potrebné poukázať na to, že podľa názoru CCIC je v rozpore s logikou systému colného kódexu, aby hodnota operačného systému v uvedenom prípade na základe článku 32 ods. 1 písm. b) colného kódexu bola do colnej hodnoty zahrnutá, zatiaľ čo podľa článku 34 colného kódexu a článku 167 vykonávacieho nariadenia by to tak nebolo, keby softvér bol uložený na nosiči dát a jeho hodnota by bola vykazovaná oddelene od hodnoty nosiča dát.

22 — Zo skutkového stavu v uvedenom prípade vyplýva, že operačný systém bol inštalovaný na pevnom disku. Musí však byť ešte aktivovaný, aby sa stal úplne funkčným.

56. Tento argument je v tomto prípade nepodstatný, keďže v prvom rade ide o dovoz prenosných počítačov, na ktorých bol inštalovaný operačný systém a nie o dovoz softvéru na účely predaja ako takého. Pokiaľ ide o ustanovenia článku 34 colného kódexu a článku 167 vykonávacieho nariadenia, sú to jednoznačne ustanovenia o výnimkách, ktoré je preto potrebné vykladať úzko. Podľa článku 167 ods. 2 vykonávacieho nariadenia je z pôsobnosti ustanovenia vylúčený taký softvér, ktorý sa nachádza v tovare, v ktorom sú elektrické obvody, polovodiče alebo podobné stavebné prvky. Prenosný počítač je preto vylúčený z pôsobnosti článku 34 colného kódexu a článku 167 vykonávacieho nariadenia. Ustanovenia o výnimkách sa teda zjavne vzťahujú iba na obchod so softvérom, ktorý bol pre dodanie uložený na nosiči dát, a nie, ako je to v prejednávanom prípade, na softvér, ktorý bol dodaný ako nehmotný prvok prenosného počítača. Obmedzená pôsobnosť ustanovení článku 34 colného kódexu a článku 167 vykonávacieho nariadenia zamedzuje podľa môjho presvedčenia uplatneniu právnych predpisov o softvéri uloženom na nosičoch dát na ten softvér, ktorý bol inštalovaný na pevnom disku prenosného počítača.

57. Na základe vyššie uvedeného je podľa môjho názoru v článku 32 ods. 1 písm. b) bodu i) uvedenú kategóriu „materiály, súčiastky, dielce a podobné predmety zahrnuté v dovážanom tovare“ potrebné vyložiť tak, že za uvedených okolností zahŕňa aj operačný systém nainštalovaný výrobcom do prenosného počítača.

58. Preto je na prejudiciálnu otázku potrebné odpovedať, že pri dovoze počítačov, na ktorých bol inštalovaný operačný systém predavajúcim, musí byť k prevodnej hodnote počítača podľa článku 32 ods. 1 písm. b) colného kódexu pripočítaná hodnota softvéru, ktorý kupujúci poskytol bezplatne predávajúcemu, pokiaľ jeho hodnota nie je obsiahnutá v prevodnej hodnote.

59. Na základe toho nie je potrebné preskúmať argumenty účastníkov konania, ktoré sa opierajú o výklad článku 32 ods. 1 písm. c) a článku 34 colného kódexu.

V — O trovách

60. Holandská, anglická, nemecká a španielska vláda, ako aj Komisia nemajú právo na náhradu trov konania, ktoré im vznikli v súvislosti s pripomienkami, ktoré podali Súdnemu dvoru. 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.

VI — Návrh

61. Na základe vyššie uvedeného navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prejudiciálnu otázku takto:

Pri dovoze počítačov, na ktorých bol inštalovaný operačný systém predávajúcim, musí byť k prevodnej hodnote počítača podľa článku 32 ods. 1 písm. b) colného kódexu [nariadenie (EHS) č. 2913/92] pripočítaná hodnota softvéru, ktorý kupujúci poskytol bezplatne predávajúcemu, pokiaľ jeho hodnota nie je obsiahnutá v prevodnej hodnote.