

Vec C-509/19

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

4. júl 2019

Vnútroštátny súd:

Finanzgericht München

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

6. jún 2019

Žalobkyňa:

BMW Bayerische Motorenwerke AG

Žalovaný:

Hauptzollamt München

PRACOVNÝ DOKUMENT

[*omissis*]

Finanzgericht München (Finančný súd Mníchov, Nemecko)

Uznesenie

v spore

BMW Bayerische Motorenwerke AG,

[*omissis*]

žalovaná,

proti

Hauptzollamt München (Hlavný colný úrad Mníchov, Nemecko),

žalovanému,

[*omissis*]

vo veci

cla (žaloba bez predbežného konania)

14. senát Finanzgericht München (Finančný súd Mníchov) [*omissis*]

na základe pojednávania zo 6. júna 2019 rozhodol:

A. Súdnemu dvoru Európskej únie (Súdny dvor Európskej únie) sa podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie podáva návrh na začatie prejudiciálneho konania o tejto otázke:

Majú sa náklady na vývoj softvéru, ktorý bol vyhotovený v Európskej únii, ktorý kupujúci bezodplatne poskytol predávajúcemu a ktorý bol nahratý na dovezenú riadiacu jednotku, pripočítať k prevodnej hodnote dovezeného tovaru podľa článku 71 ods. 1 písm. b) nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (Ú. v. EÚ L 269, 2013, s. 1), pokiaľ nie sú zahrnuté v cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za dovezený tovar?

B. Konanie sa prerušuje do rozhodnutia Súdneho dvora o prejudiciálnej otázke.

[*omissis*]

1. Skutkový stav

Žalobkyňa doviezla riadiace jednotky od rôznych výrobcov z tretích krajín a požiadala o prepustenie tohto tovaru do voľného obehu. V rámci colnej kontroly

Hauptzollamt (Hlavný colný úrad – HZA) zistil, že žalobkyňa bezplatne poskytla dodávateľom z tretích krajín štandardné softvérové komponenty, ktoré túto dodávateľa nahrali na dovezené riadiace jednotky. Softvér je uložený na portáli žalobkyne a výrobcovia z tretích krajín ho preberajú z tohto portálu. Vyvinuli ho poverené podniky EÚ alebo ho vyvinula samotná žalobkyňa, ktorá je jeho vlastníkom; za softvér nemusela zaplatiť nijaké licenčné poplatky.

Softvér, ktorý má zabezpečiť bezproblémovú komunikáciu systémov a aplikácií v motorovom vozidle, je potrebný na uskutočňovanie rôznych technických procesov, ktoré má riadiaca jednotka vykonávať pri prevádzke vozidla. Dodávateľa musia podľa dohôd uzavretých so žalobkyňou vykonať pred odoslaním riadiacich jednotiek skúšku funkčnosti. Skúšobný protokol vyhotovený po tejto skúške má dokladovať, že spolupráca riadiacej jednotky a softvéru funguje bezproblémovo. Bez tejto skúšky funkčnosti u dodávateľa by sa nedalo zistiť, či chyby, ktoré sa prípadne vyskytnú, boli spôsobené už pri odoslaní, až pri preprave alebo počas implementácie softvéru. Celý postup je predmetom zmlúv s výrobcami z tretích krajín a zaručuje nielen funkčnosť dovezenej jednotky, ale je tiež súčasťou zabezpečovania kvality a slúži na zaistenie záručných nárokov.

Náklady na vývoj softvéru neboli v colných vyhláseniach uvedené ako súčasť colnej hodnoty.

HZA dospel po colnej kontrole k názoru, že náklady na vývoj softvéru sa majú pripočítať k colnej hodnote podľa článku 71 ods. 1 písm. b) bodu i) Colného kódexu Únie, a v rozhodnutí o vyrubení cla z 25. septembra 2018 vyrubil za tovar, ktorý bol prepustený do voľného obehu v januári 2018, clo v celkovej výške 2 748,08 eura. Žalobkyňa napadla toto rozhodnutie žalobou bez predbežného konania, s podaním ktorej HZA 23. októbra 2018 súhlasil [*omissis*].

Žalobkyňa uvádza, že predmetný problém by sa dal ľahko vyriešiť, ak by sa na softvér mohol uplatniť colný režim pasívny zušľachtovací styk. V tomto smere existuje v colných predpisoch právna medzera, pokiaľ ide o dodávky, ktoré nemajú vlastnosti tovaru.

Platné ustanovenia Colného kódexu Únie pochádzajú z doby, v ktorej sa nahratý softvér nevyskytoval alebo vyskytoval len vo veľmi obmedzenej miere. Preto sa žalobkyňa v prvom rade pripája k názoru, ktorý Komisia v konečnom dôsledku zaujala ešte v prejudiciálnom konaní vo veci „Compaq“ (pozri [*omissis*] [rozsudok zo 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716], bod 24), že článok 71 ods. 1 písm. b) Colného kódexu Únie sa neuplatní a že sa nemá vykonať úprava, ktorú tento článok stanovuje.

Žalobkyňa si tiež uvedomuje, že právny názor Komisie sa v uvedenom rozsudku Súdneho dvora neodzrkadlil. Súdny dvor však v tomto rozsudku nerozhodol, podľa ktorého bodu článku 71 ods. 1 písm. b) Colného kódexu Únie by sa náklady na vývoj dodaného softvéru mohli pripočítať k colnej hodnote. Ak by sa na softvér vzťahoval článok 71 ods. 1 písm. b) bod iv) Colného kódexu Únie,

pripočítanie by neprichádzalo do úvahy, lebo softvér nebol vypracovaný mimo Únie.

Žalobkyňa navrhuje zrušiť rozhodnutie HZA o vyrubení cla z 25. septembra 2018.

HZA navrhuje zamietnuť žalobu.

Je pravda, že na nehmotný majetok sa vzťahuje článok 71 ods. 1 písm. b) bod iv) Colného kódexu Únie. Od neho však treba odlišiť nehmotný majetok, ktorý je zabudovaný do dovážaného tovaru pre jeho fungovanie, napríklad program automatickej práčky alebo softvér palubného počítača v aute. Na rozdiel napríklad od patentu, vzoru alebo dizajnu nie je nehmotný prvok priamo nevyhnutným predpokladom pre vznik tovaru. Hoci bol softvér spracovaný v Únii, nespadá pod článok 71 ods. 1 písm. b) bod iv) Colného kódexu Únie, lebo nebol potrebný na výrobu dovezených riadiacich jednotiek.

Nehmotné prvky sú súčasťou konečného tovaru, keďže sú s ním spojené, zlepšujú jeho funkčnosť, resp. rozširujú ho o novú funkciu, a preto v nie nepodstatnej miere prispievajú k hodnote dovezeného tovaru. Preto je tiež dôležité, na akom predmete dodávky sa zmluvní partneri dohodli. Počítač s operačným systémom, ktorý dodal kupujúci, je bez tohto operačného systému neúplný. V prejednávanom prípade je to inak, lebo softvér nebol potrebný na výrobu riadiacich jednotiek, keďže doplnenie alebo odstránenie softvéru nemá za následok zmenu softvéru. Do úvahy teda prichádza už len pripočítanie podľa článku 71 ods. 1 písm. b) bodu i) Colného kódexu Únie.

[omissis]

2. Relevantnosť prejudiciálnych otázok pre rozhodnutie

V prejednávanom prípade je rozhodujúce, či sa má cena, ktorú zaplatila žalobkyňa za tovar dovezený z tretej krajiny (riadiace jednotky s implementovaným softvérom), použiť ako prevodná hodnota, alebo náklady na vývoj softvéru, ktorý bol vyrobený v Únii a implementovaný v tretej krajine a ktorý bol bezodplatne poskytnutý predávajúcemu riadiacich jednotiek, sa majú pripočítať ku kúpnej cene podľa článku 71 ods. 1 písm. b) Colného kódexu Únie.

3. Uplatniteľné právo Únie

Článok 70 ods. 1 Colného kódexu Únie znie:

„Prvotným základom colnej hodnoty tovaru je prevodná hodnota, t. j. skutočne zaplatená cena alebo cena, ktorá sa má zaplatiť za tovar predaný na vývoz na colné územie Únie a ktorá je podľa potreby upravená.[“]

V článku 71 ods. 1 Colného kódexu Únie sa uvádza:

„Pri určovaní colnej hodnoty podľa článku 70 sa k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá má byť za dovážaný tovar zaplatená, pripočítajú:

- a) ...;
- b) príslušne rozčlenená hodnota nasledujúcich tovarov a služieb, pokiaľ ju priamo alebo nepriamo poskytuje kupujúci bezodplatne alebo za zníženú cenu na použitie v súvislosti s výrobou a predajom dovážaného tovaru na vývoz, pokiaľ takáto hodnota nie je zahrnutá v cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť:
 - i) materiály, súčiastky, dielce a podobné predmety zahrnuté v dovážanom tovare;
 - ii) náradie, matrice, formy a podobné predmety používané pri výrobe dovážaného tovaru;
 - iii) materiály spotrebované pri výrobe dovážaného tovaru; a
 - iv) technika, vývoj, umelecká práca, dizajn, plány a nákresy vyhotovené mimo Únie a potrebné na výrobu dovážaného tovaru;
- c) [až] e)[“]

Článok 71 ods. 3 Colného [omissis] [kódexu] Únie má toto znenie:

[„]K cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, budú pri určovaní colnej hodnoty pripočítané len položky, ktoré sú uvedené v tomto článku.“

4. Prejudiciálna otázka

Vnútroštátny súd sa prikláňa skôr k názoru holandskej a nemeckej vlády, resp. vlády Spojeného kráľovstva (pozri [omissis] [rozsudok zo 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716], bod 34), podľa ktorého sa na sporný softvér ako „techniku“ alebo „vývoj“ vzťahuje článok 71 ods. 1 písm. b) bod iv) Colného kódexu Únie, a preto sa náklady nemajú pripočítať, pokiaľ bola táto technika alebo tento vývoj vyhotovené v Únii.

Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora je cieľom právnej úpravy Únie týkajúcej sa colného ohodnotenia vytvorenie spravodlivého, jednotného a nestranného systému, ktorý by vylučoval uplatňovanie svojvoľných alebo fiktívnych colných hodnôt. Colná hodnota musí byť teda odrazom skutočnej hospodárskej hodnoty dovážaného tovaru a zohľadňovať všetky zložky tohto tovaru, ktoré majú hospodársku hodnotu (pozri v tomto zmysle [omissis] [rozsudok z 9. marca 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195]).

Colnú hodnotu dovezeného tovaru tvorí podľa článku 70 Colného kódexu Únie v zásade jeho prevodná hodnota, t. j. skutočne zaplatená cena alebo cena, ktorá sa má zaplatiť za tovar predaný na vývoz na colné územie Únie, s výhradou úprav, ktoré sa majú vykonať podľa článku 71 Colného kódexu Únie [ktorý zodpovedá článku 32 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva č. 2913/92, v znení zmenenom nariadením Rady (ES) č. 1791/2006 z 20. novembra 2006].

V prejednávacom prípade žalobkyňa dohodla s predávajúcimi sporného tovaru z tretích krajín kúpnu cenu, ktorú oznámila ako colnú hodnotu. Softvér poskytla predávajúcemu, a teda výrobcovi neskôr dovezených riadiacich jednotiek bezodplatne; to znamená, že hodnota softvéru nepochybne nie je zahrnutá v kúpnej cene zhotovených riadiacich jednotiek.

Obstarávacie náklady nie sú presne vyjadrené v skutočne zaplatenej kúpnej cene v zmysle článku 70 Colného kódexu Únie okrem iného vtedy, keď kupujúci predávajúcemu v súvislosti s výrobou a predajom tovaru bezodplatne alebo za zníženú cenu poskytol predmety alebo služby, a preto treba vychádzať z toho, že náklady na výrobu tovaru – a teda aj kúpna cena – vo výške hodnoty týchto predmetov alebo týchto služieb sú nižšie [omissis].

Článok 71 Colného kódexu Únie spresňuje položky, ktoré treba pri určení colnej hodnoty pripočítať k cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo má byť zaplatená za dovážaný tovar. Toto ustanovenie obsahuje taxatívne pravidlá; podľa článku 71 ods. 3 Colného kódexu Únie nemožno ku kúpnej cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, pripočítať iné položky, než aké sú uvedené v prvom uvedenom ustanovení. Ak teda určité obstarávacie náklady, ktoré vznikli popri kúpnej cene, ktorá bola skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť, nemožno pripočítať, použije sa prevodná hodnota určená podľa článku 70 Colného kódexu Únie.

Preto treba objasniť, či náklady na softvér, ktorý bol v tomto prípade vypracovaný v Únii, zodpovedajú niektorej z kategórií dodávok, ktoré sú uvedené v bodoch i) až iv) článku 71 Colného kódexu Únie, lebo je nesporné, že za softvér neboli zaplatené nijaké licenčné poplatky, ktoré by sa mohli pripočítať podľa článku 71 ods. 1 písm. c) Colného kódexu Únie.

V prejednávacom prípade teda prichádza do úvahy pripočítanie k prevodnej hodnote buď podľa článku 71 ods. 1 písm. b) bodu i), alebo podľa článku 71 ods. 1 písm. b) bodu iv) Colného kódexu Únie. Na rozdiel od návrhu holandského súdu na začatie prejudiciálneho konania, o ktorom Súdny dvor rozhodol v roku 2006 (pozri [omissis] [rozsudok zo 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716]), v tomto prípade ide predovšetkým o to, či sa náklady na vývoj softvéru majú zaradiť pod pojem „technika, vývoj vyhotovené mimo Únie a potrebné na výrobu dovážaného tovaru“ alebo pod pojem „súčiastky, dielce a podobné predmety zahrnuté

v dovážanom tovare“, lebo v prejednávacom prípade vznikli náklady na vývoj softvéru v Únii.

Súdny dvor sa [*omissis*] [v rozsudku zo 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716,] nemusel zaoberať týmto rozlíšením, lebo softvér (operačný systém), ktorý kupujúci v uvedenej veci bezodplatne poskytol predávajúcemu, sa odoberal z USA, takže k pripočítaniu hodnoty softvéru muselo dôjsť bez ohľadu na to, či sa softvér považuje za „materiály, súčiastky, dielce a podobné predmety zahrnuté v dovážanom tovare“ alebo za „techniku, vývoj potrebné na výrobu dovážaného tovaru“.

Pri odlíšení dodávok, ktoré prichádzajú do úvahy v prejednávacom prípade, treba poukázať na to, že jedno ustanovenie [bod i)] je zjavne zamerané na dodávku predmetov (materiálov, súčiastok a dielcov) a druhé je zamerané na dodávky predmetov duševného vlastníctva (nehmotného majetku) (napr. technika a vývoj) [bod iv)].

Ak by sme – tak ako správny orgán – vychádzali z toho, že k dodávkam materiálov môžu patriť aj nehmotné súčasti, o čom vzhľadom na znenie predmetného ustanovenia možno pochybovať, odlíšenie by bolo potrebné uskutočniť podľa toho, či technika alebo vývoj boli potrebné na výrobu dovážaného tovaru.

Podľa článku 71 ods. 1 písm. b) bodu iv) Colného kódexu Únie môžu pod toto ustanovenie spadať také nehmotné dodávky, ktoré sa poskytnú predávajúcemu dovážaného tovaru, ako je výrobné know-how, dizajn alebo náklady na vývoj softvéru, ak sú skutočne potrebné na výrobu dovážaného tovaru.

Pritom je rozhodujúce, ktorý predmet dodávky sa považuje za najdôležitejší a ktorá technika, resp. vývoj sú potrebné na výrobu. Ako HZA sám správne uvádza, v tejto súvislosti môže byť relevantné len to, ktorý predmet dodávky bol pre zmluvných partnerov základný, resp. na ktorom sa dohodli.

Predmetom dovozu a základom dohody žalobkyne s jej predávajúcimi sú dodávky riadiacich jednotiek so zabudovaným riadiacim softvérom. Pre kúpnu zmluvu medzi žalobkyňou a predávajúcim bolo pritom rozhodujúce, že softvér už bol implementovaný v tretej krajine. Skúška funkčnosti, ktorá sa má vykonať podľa zmlúv, je súčasťou výrobného procesu. Až týmto postupom pri použití želanej technológie bola zaručená funkčnosť a použiteľnosť riadiacich jednotiek pre žalobkyňu.

Takýto výklad pojmu nehmotný majetok zodpovedá zmyslu a účelu predmetného ustanovenia, podľa ktorého nehmotné plnenia pochádzajúce z hospodárstva dovážajúcej krajiny (v tomto prípade Únie) treba zvýhodniť v porovnaní s nehmotnými plneniami pochádzajúcimi z tretej krajiny. Okrem toho zohľadňuje skutočnosť, že v prípade nehmotného majetku nemožno povoliť použitie pasívneho zušľachtovacieho styku na rozdiel od dodaných materiálov, súčiastok alebo dielcov (pozri článok 256 Colného kódexu Únie). Týmto spôsobom sa

zabezpečí rovnaké postavenie dodávok nehmotného majetku a dodávok materiálov, ktoré pochádzajú z Európskej únie.

[*omissis*]

PRACOVNÝ DOKUMENT