

Věc C-496/19

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

25. června 2019

Předkládající soud:

Commissione tributaria regionale della Campania (Itálie)

Datum předkládacího rozhodnutí:

29. září 2017

Žalobkyně a odvolatelka:

Antonio Capaldo SpA

Žalovaný:

Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Salerno

(omissis)

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE *(omissis)*

DI CAMPANIA SEZ. STACCATA DI SALERNO SEZIONE 5 *(omissis)*

(Regionální daňový soud pro Kampánii, pobočka v Salernu, senát 5)

(omissis)

vydal následující

USNESENÍ

- ohledně odvolání č. 8959/2015

doručeného dne 7. září 2015

- proti rozsudku č. 940/2015 senátu 14 vydanému ze strany Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Provinční daňový soud v Salernu)

proti:

AG. DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO (Orgán pro záležitosti cel - celní úřad v Salernu)

podaného odvolatelkou:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

(omissis)

zastoupenou:

advokátkou M. ROSARIA SALZANO

a advokátem GIORDANEM P. DE ROSOU

(omissis)

Napadené akty:

OPRAVNÝ VÝMĚR Č. 5984 CLO

OPRAVNÝ VÝMĚR č. 5984 DPH PŘI DOVOZU

OPRAVNÝ VÝMĚR Č. 5988 CLO

- ohledně odvolání č. 10157/2015

doručeného dne 16. října 2015

- proti rozsudku č. 3675/2015 senátu 10 vydanému ze strany Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Provinční daňový soud v Salernu)

proti:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

(omissis)

zastoupenou:

MARIÍ ROSARIA SALZANO - PIERLUIGIM GIORDANO DOMENICO DE ROSOU *(omissis)*

podaného odvolatelem:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO
(Orgán pro záležitosti cel a monopolů - celní úřad v Salernu)

Napadené akty:

ŽÁDOST O PŘEZKUM VÝMĚRU V PROTOKOLU Č. 35873/2014 CLA

ŽÁDOST O PŘEZKUM VÝMĚRU V PROTOKOLU Č. 35873/2014 DPH PŘI DOVOZU

- ohledně odvolání č. 10162/2015

doručeného dne 16. října 2015

- proti rozsudku č. 2413/2015 senátu 2 vydanému ze strany Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Provinční daňový soud v Salernu)

proti:

Orgán pro záležitosti cel a monopolů - celní úřad v Salernu

podaného odvolatelkou:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

(*omissis*)

zastoupenou:

MARIÍ ROSARIA SALZANO

ADVOKÁTEM PIERLUIGIM GIORDANEM

(*omissis*)

Napadené akty:

CELNÍ VÝMĚR V PROTOKOLU Č. 1297/14 CLA PLATEBNÍ VÝMĚR V PROTOKOLU Č. 1297/14 DPH PŘI DOVOZU

Průběh řízení

1. - Žalobou podanou ve stanovené lhůtě a v řádné formě společnost „A. Capaldo“ s.p.a., řádně zastoupená, napadla u Commissione Tributaria Provinciale Salerno (Provinční daňový soud v Salernu) rozhodnutí o zamítnutí žádostí o přezkum výměru v celních výkazech IMA č. 1937S ze dne 24. února 2011 a IMA č. 1993C ze dne 25. února 2011.

2. - Na podporu této žaloby ohledně skutkových okolností upřesnila, že z Číny dovezla „altány“, které jsou částečně tvořeny železnou konstrukcí a částečně hliníkovou konstrukcí, přičemž je omylem deklarovala pod celní položkou 6306120000 (která stanovila celní sazbu ve výši 12 %).

V důsledku interního *audit*, uskutečněného společností poskytující celní poradenství, nicméně zjistila, že celní položka přidělená předmětným altánům nebyla správná: a to proto, že altány se železnou konstrukcí měly být údajně zařazeny pod celní položku 7308909900 (která stanovila nulovou celní sazbu, zatímco altány s hliníkovou konstrukcí měly být teoreticky zařazeny pod celní položku 7610909900 se sazbou ve výši 6 %).

Za tímto účelem učinila dvě žádosti, jejichž cílem bylo přezkoumat výměry v předmětných dovozních výkazech, kterými se domáhala změny celní položky a vrácení přeplatku cla a DPH.

3. - Prostřednictvím napadených rozhodnutí Úřad vyřídil výše uvedené žádosti negativně, přičemž v tomto ohledu upřesnil:
- a) že s ohledem na vysvětlivky k nomenklatuře celního sazebníku (oddíl XI celní položka 6306 bod 4) měla být přiřazená celní položka považována za správnou;
 - b) že pravidlo 3 „Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury“ není použitelné, neboť předmětné zboží bylo „konkrétně uvedeno v celním sazebníku“.
4. - S odkazem na unijní právní předpisy a vnitrostátní předpisy upravující postup přezkumu výměru a s uvedením zásad týkajících se celního zařazení zboží se společnost z právního hlediska dovolávala nezákonnosti napadených aktů, přičemž v tomto ohledu namítala:
- a) že celní položka 6306120000, deklarovaná v době dovozu altánů (jak bylo možné snadno zjistit ze [systému] TARIC, který je dostupný na internetových stránkách celního úřadu), se vztahovala na: „*Nepromokavé plachty, ochranné a stínící plachty; stany; plachty pro lodě, pro prkna k plachtění na vodě nebo na souši; kempinkové výrobky*“;
 - b) že v důsledku toho měla být chyba zjevná, neboť altány nejsou nepromokavé plachty, ani stany, plachty nebo kempinkové výrobky;
 - c) že kromě toho - na rozdíl od názoru Úřadu - nebyly v celním sazebníku přesně uvedeny, jelikož ve skutečnosti neexistuje přesné zařazení, které by se jich týkalo;
 - d) že ve skutečnosti altány představovaly „smíšené“ výrobky, neboť jsou tvořeny z nosné konstrukce ze železa/oceli nebo hliníku a textilního zastřešení, přičemž se tedy jedná o komplexní konstrukci d) tvořenou skutečnou podpurnou

konstrukcí, která je nosným prvkem zastřešení, která d2) měla být z ekonomického hlediska, podle přiložené dokumentace, považována za převažující ve vztahu k zastřešení (neboť zpravidla náklady na železnou nebo ocelovou konstrukci představovaly více než 60 % hodnoty altánu a náklady hliníkové konstrukce více než 80 %);

e) že v souladu s tím - jelikož altány nejsou uvedené v Sazebníku a jelikož se v souladu s výše uvedenými úvahami jedná o výrobek složený z různých materiálů, který je tvořen montáží několika věcí - měla být příslušná klasifikace údajně provedena podle Všeobecných pravidel [pro výklad] kombinované nomenklatury, které uvádí, že „*směsi zboží složené z různých materiálů nebo z různých složek a zboží v soupravách (sadách) v balení pro maloobchodní prodej [...] se zařadí podle materiálu nebo složky, které jim dávají podstatné rysy [...]*“;

f) že v projednávané věci nebylo možné pochybovat o tom, že podstatný charakter byl dán konstrukcí, neboť: f1) zastřešení mohlo být různé (textilní materiál, plastický materiál, bambus, palmové listy atd.), zatímco f2) náklady na konstrukci byly, v souladu s výše uvedenými úvahami, rozhodně převažující;

g) že v důsledku toho mělo být při uplatnění výše uvedených Všeobecných pravidel dospěno k následujícímu závěru: g1) altán z železné konstrukce měl být zařazen pod celní položku 7308; g2) altán z hliníkové konstrukce měl být zařazen pod celní položku 7610;

h) že ke stejnému závěru by mělo být dospěno také na základě nařízení (EU) č. 313/2011, které v příloze upřesňovalo, že vyšší náklady na jeden z materiálů, z něhož je zboží vyrobeno, byly způsobilé přisoudit tomuto zboží podstatné rysy, čímž určily jeho celní zařazení;

i) že - s ohledem na argumenty a zdokumentovaná vyjádření - žalovaný Úřad v napadených rozhodnutích naopak odkázal na „Vysvětlivky k nomenklatuře celního sazebníku (oddíl XI celní položka 6306 bod 4)“ za účelem určení, že „zboží je konkrétně uvedeno v celním sazebníku“ a vyloučení uplatněného „pravidla 3 Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury“ - ale ve skutečnosti toto tvrzení neprokázal a nedoložil: teoreticky ani nemohl, vzhledem k tomu, že v textu uplatňovaných Vysvětlivek nebyly žádné poznámky týkající se kapitoly 63 podpoložky 06 a tím méně bodu 4), přičemž z položky 6305 se v zásadě přechází přímo na položku 6307;

j) že v každém případě nemohl být považován za užitečný ani odkaz na „Vysvětlivky švýcarské federální celní správy“ (v jejichž textu, v oddíle XI položky 6306, bylo skutečně možné nalézt bod 4), který upřesňoval, že do této položky by měly být zahrnuty „*všechny [...] stany, [...] přístřešky atd., také včetně velkých stanů (např. cirkus), vojenských stanů včetně tyčí, kolíků atd.*“: a to proto, že tyto Vysvětlivky obsahovaly také odstavec týkající se výlučně tarifního zařazení altánů, kde byl po pečlivém zkoumání rozdílů mezi „altány ve formě stanu“ (skládající se z jednoduché konstrukce závěsových tyčí a obecně textilního

zastřešení) a „altány ve formě pergoly“ (tvořené, jako ty, které dovezla žalobkyně, ze skutečné podpůrné konstrukce, která slouží jako nosný prvek zastřešení potvrzen právě závěr, že altány, na základě Pravidla 3c) pro výklad harmonizovaného systému (HS), bez ohledu na materiál, ze kterého je zastřešení vyrobeno, měly být zařazeny pod položku 7308, pokud byla podpůrná konstrukce ze železa, anebo pod položku 7610, pokud byla z hliníku.

5. - V rámci vymezení se proti žalobě Úřad zopakoval důvody na svou obhajobu a navíc upřesnil:

a) že předmětné zboží bylo stejného typu jako jiné dříve dovezené zboží s jiným výkazem a bylo podrobena fyzickému ověření bez jakékoli námítky ze strany celního zástupce zastupujícího dovozce;

b) že právní předpisy týkající se přezkumu výměru - kde stanoví, že Úřad „může“ přistoupit k přezkumu - činí přezkumnou iniciativu pouze fakultativní a z tohoto důvodu nikoli povinnou;

c) že Vysvětlivky švýcarské federální celní správy (kriticky přijaté s ohledem na *tertium comparationis*) nebyly v unijním rámci předběžně použitelné.

6. - Společnost-odvolatelka v rámci vlastní obhajoby zpochybnila důvody Úřadu a v tomto ohledu zopakovala:

a) že skutečnost, že předmětné zboží bylo stejného typu jako zboží, které bylo dříve podrobena fyzickému ověření v okamžiku dovozu, nemůže být považována za překážku pro přezkum výměru (v tomto smyslu tomu nebrání žádné ustanovení nebo praxe; ať už unijní nebo vnitrostátní);

b) že fakultativnost přezkumné iniciativy nemohla být nabyta svévolně, vzhledem k žádosti strany, která byla způsobilá zvrátit jakékoli rozhodnutí, adresované správnímu orgánu, neboť se jedná v podstatě o pravomoc/povinnost, která podléhá příslušné povinnosti uvést odůvodnění;

c) že odkaz na Vysvětlivky týkající se švýcarské právní úpravy byl uskutečněn pouze za účelem objasnění a potvrzení skutkového tvrzení, podle něhož Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře EU uvedené Úřadem neuváděly, jak bylo upřesněno v žalobě, žádnou poznámku ke kapitole 6306.

6.- V rámci sporného řízení soud prvního stupně rozsudkem č. 940/14/20156 ze dne 25. února 2015 zamítl žalobu v celém rozsahu, a to na základě argumentace (v zásadě přejímající důvody žalovaného Úřadu), podle které:

a) původně přiřazená celní položka mohla velmi dobře odkazovat na dovážené altány, neboť se jednalo o položku odkazující na stany a přístřešky;

b) že Vysvětlivky švýcarské federální celní správy, které byly uplatněny žalobkyní, nemohly být použity ve vztahu k členským státům;

- c) že dovážené zboží bylo stejného typu jako jiné zboží již fyzicky prohlédnuté při dovozu a bylo uznáno jako přiřaditelné k celní položce 6306120000.
- 7.- Proti výše uvedenému rozhodnutí podal daňový poplatník odvolání, přičemž namítal celkovou nesprávnost a navrhl změnu rozhodnutí.
- 8.- Samostatným odvoláním, rovněž doručeným ve stanovené lhůtě a řádné formě, tatáž společnost napadla rovněž rozsudek č. 2413/11/2015 ze dne 26. února 2015, kterým daňový soud obdobným a taktéž zamítavým způsobem rozhodl obdobný spor.
- 9.- Orgán pro záležitosti cel samostatným odvoláním napadl rozsudek č. 3675/10/2015 ze dne 15. června 2015, kterým - v identické věci - tentýž daňový soud, v jiném složení, naopak žalobě společnosti vyhověl.
10. - V rámci sporného řízení, na veřejném jednání konaném dne 29. září 2017, na základě opakovaných stanovisek zástupců účastníků řízení, byly věci - spojené za účelem jednotného vyřešení - vyhrazeny k rozhodnutí.

Odůvodnění rozhodnutí

1. - Předmětná odvolání, jelikož jsou provázána zřejmými důvody subjektivní a objektivní souvislosti, si zaslouží být spojena za účelem společného a jednotného vyřešení, neboť se týkají řešení totožných skutkových a právních otázek.
2. - Tento senát uvádí, s ohledem na důvody odvolání uvedené jak jednou, tak druhou stranou, že otázky předložené k posouzení tomuto senátu se týkají:
- a) na jedné straně (z formálního/procesního hlediska) přístupu, na žádost strany, k řízení o přezkumu výměru, který správní orgán (s podporou dvou rozhodnutí, které jsou předmětem odvolání, která se liší od rozsudku, proti kterému se Úřad odvolal) odmítl na základě dvou zjištění, neboť zaprvé se jedná o pouhou možnost (která jako taková nepodléhá přezkumu z hlediska jejího opomenutí nebo vyloučení), a zadruhé by byla prohlášena za nepřijatelnou na základě okolnosti, že zboží stejného typu bylo podřazeno, aniž by byla vznesena námitka, pod celní položku 6306120000;
- b) na druhé straně (z věcného hlediska) byla původně přiřazená celní položka odůvodněna podobností mezi altány a „stany a přístřešky“.
- 3.- Pokud jde o první hledisko, je třeba v oblasti rozšíření výsledků ověřování zboží podléhajícího předcházejícímu celnímu ověření uvést, že unijní judikatura (nejnověji rozsudek SDEU ze dne 27. února 2014 ve věci C-571/12) uvedla, že tento postup je možný, „pokud je toto zboží totožné, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu“.

Zejména, že „[p]rokázání totožnosti zboží může vycházet zejména z kontroly obchodních dokladů a jiných údajů vztahující se k dovozním nebo vývozním

operacím se zbožím nebo k následným obchodním operacím s tímž zbožím, a zejména z údajů poskytnutých celním deklarantem, podle nichž toto zboží pochází od stejného výrobce a má označení, vzhled a složení totožné se zbožím uvedeným v těchto dřívějších celních prohlášeních“.

Co se týče řízení o přezkumu výměru, tak toto řízení je upraveno článkem 11 odst. 1 legislativního nařízení č. 374/1990, podle něhož celní úřad „*může přistoupit k přezkumu pravomocného výměru, a to i v případě, že zboží, kterého se týká, bylo ponecháno provozovateli k volnému nakládání nebo již opustilo celní území“.*

Dále čl. 78 odst. 1 a 2 nařízení (EHS) č. 2913/1992 (nadepsaný „*Kontrola prohlášení po propuštění zboží“*) uvádí, že „*[p]o propuštění zboží mohou celní orgány z úřední povinnosti nebo na žádost deklaranta celní prohlášení přezkoumat“ a “kontrolovat obchodní doklady a jiné údaje vztahující se k dovozním nebo vývozním operacím se zbožím nebo k následným obchodním operacím s tímž zbožím s cílem ujistit se o správnosti údajů obsažených v celním prohlášení“.*

Článek 11 odst. 5 legislativního nařízení č. 374/1990 stanoví, že „*odhalí-li přezkum nepřesnosti, opomenutí nebo pochybení týkající se skutečností, na kterých se zjištění zakládá, provede úřad odpovídající opravu a sdělí to dotyčnému subjektu příslušným oznámením“.*

Ustanovení se zdá být v souladu s čl. 78 odst. 3 nařízení (EHS) č. 2913/1992, které stanoví, že „*[n]asvědčují-li výsledky kontroly celního prohlášení nebo kontroly po propuštění zboží, že předpisy upravující daný celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů, přijmou celní orgány [...] opatření nezbytná k nápravě [...]“.*

- 4.- Úřad uvádí, že výše uvedenou právní úpravu uplatnil správně, neboť se rozhodl nevyhovět žádosti o přezkum, kterou formuloval účastník řízení, a to z toho důvodu, že účastník řízení nepředložil žádný skutkový prvek, z něhož by mohly nově vyplývat nepřesnosti, opomenutí nebo pochybení související s prvky, které tvoří základ výměru (pro tento účel nejsou údajně dostatečné fotografie pořízené z katalogu zboží procleného, bez námitek, v minulých letech).

Účastník řízení naopak uvádí:

- a) že výše uvedená právní úprava pro účely přezkumného řízení požaduje pouze pravomocnou povahu výměru a neuplynutí (třileté) promlčecí lhůty, aniž by byl uveden vylučující odkaz na způsoby - automatická kontrola; kontrola dokumentů; ověření zboží - kterými byl výměr uskutečněn;
- b) že okolnost předchozího předložení k ověření, tímto způsobem, předběžně nebránila řízení o přezkumu výměru.
- 5.- Předchozí bod se jeví jako rozhodující a předběžný pro účely vyřešení sporu: a to proto, že soudy prvního stupně (navíc s odlišným a rozdílným *posouzením*)

považovaly opravný prostředek spočívající v přezkumu jak za uplatnitelný, tak za vyloučený v případě, jako tomu je v projednávané věci, že zboží bylo při dovozu, bez námitek, podrobeno fyzickému ověření.

Vzhledem k tomu, že se jedná o otázku, která zahrnuje výklad unijních právních předpisů, jeví se při existenci odlišných posouzení vhodné předložení věci, ve smyslu článku 267 SFEU, Soudnímu dvoru Evropské unie, a to za účelem odpovědi na následující předběžnou otázku:

„Brání fyzické ověření zboží uskutečněné při jeho dovozu zahájení řízení o přezkumu celního výměru podle článku 78 nařízení (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství?“

6. - Další sporné aspekty - jejichž budoucí přezkoumání podléhá kladnému vyřešení předložené otázky - budou posouzeny v rámci následného věcného přezkumu sporu.

(omissis)

(omissis) [přerušení řízení a pokyny pro kancelář soudu] *(omissis)* 29. září 2017

(omissis)

PRACOVNÍ DOKUMENT