

Kohtuasi C-496/19**Eelotsusetaotlus****Saabumise kuupäev:**

25. juuni 2019

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Commissione tributaria regionale della Campania (Campania maakonna maksukohus, Itaalia)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

29. september 2017

Kaebaja ja apellant:

Antonio Capaldo SpA

Vastustaja:

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

[...]

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

[...]

DI CAMPANIA SEZ. STACCATA DI SALERNOSEZIONE 5
(Campania
maakonna
maksukohtu
Salerno
kohtumaja
5. koda)

[...]

[...]

on teinud järgmise

KOHTUMÄÄRUSE

- apellatsioonkaebuse nr 8959/2015 kohta,

mis esitati 7. septembril 2015

- Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Salerno provintsi maksukohus, Itaalia) 14. koja otsuse nr 940/2015 peale

versus:

AG. DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO (tolliameti Salerno tollipunkt)

ning mille esitaja on apellant:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[...]

keda esindavad:

AVV. M. ROSARIA SALZANO

KOOS AVV. GIORDANO P. DE ROSAga

[...]

Vaidlustatud aktid:

KORRIGEERIMISTEADE NR 5984 DOGANE DAZI (tollimaksu kohta)

KORRIGEERIMISTEADE NR 5984 DOGANE IVA IMP. (imporditolli- ja käibemaksu kohta)

KORRIGEERIMISTEADE NR 5988 DOGANE DAZI (tollimaksu kohta)

- apellatsioonkaebuse nr 10157/2015 kohta

mis esitati 16. oktoobril 2015

- Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Salerno provintsi maksukohus, Itaalia) 10. koja otsuse nr 3675/2015 peale

versus:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[lk 2]

[...]

keda esindavad:

MARIA ROSARIA SALZANO - PIERLUIGI GIORDANO DOMENICO DE ROSA [...]

ning mille esitaja on apellant:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO
(tolli- ja monopoliameti Salerno tollipunkt)

Vaidlustatud aktid:

MAKSUOTSUSE MUUTMISE TAOTLUS, PROT. NR 35873/2014 DOGANE
DAZI (tollimaksu kohta)

MAKSUOTSUSE MUUTMISE TAOTLUS, PROT. NR 35873/2014 DOGANE
IVA IMP. (imporditolli- ja käibemaksu kohta)

- apellatsioonkaebuse nr 10162/2015 kohta

mis esitati 16. oktoobril 2015

- Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Salerno provintsi
maksukohus, Itaalia) 2. koja otsuse nr 2413/2015 peale

versus:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO
(tolli- ja monopoliameti Salerno tollipunkt)

ning mille esitaja on apellant:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[...]

keda esindavad:

MARIA ROSARIA SALZANO

AVV. PIERLUIGI GIORDANO

[...]

Vaidlustatud aktid:

MAKSUOTSUS, PROT. NR 1297/14 DOGANE DAZI (tollimaksu kohta);
MAKSUOTSUS, PROT.NR 1297/14 DOGANE IVA IMP. (imporditolli- ja käibemaksu kohta)

[lk 3]

Menetluse käik

1. - Ette nähtud ajal ja vormis esitatud kaebusega vaidlustas äriühing A. Capaldo s.p.a., keda esindatakse ja kaitstakse nii, nagu kohtudokumentides kirjas, Commissione Tributaria Provinciale Salernos (Salerno provintsi maksukohus) meetmed, millega jäeti rahuldamata taotlused muuta maksuotsust 24. veebruari 2011. aasta IMA-dokumendi nr 1937S kohta ja 25. veebruari 2011. aasta IMA-dokumendi nr 1993C kohta.
2. - Kaebust põhjendades täpsustas ta faktilisest küljest, et oli importinud Hiinast paviljone, mis koosnesid osalt raudkonstruktsioonist ja osalt alumiiniumkonstruktsioonist, deklareerides need ekslikult tariifirubriigi 6306120000 all (millele oli ette nähtud 12% tollimaksumäär).

Siseauditi tulemusel, mille tegi üks tollinõustamisbüroo, *suutis ta* siiski kindlaks teha, et kõnealusele paviljonile määratud tariifirubriik ei ole õige: sest raudkonstruktsiooniga paviljonid oleks tulnud klassifitseerida tariifirubriiki 7308909900 (millele oli ette nähtud tollimaksu nullmäär, samas kui alumiiniumkonstruktsiooniga paviljonid oleks teoreetiliselt tulnud klassifitseerida tariifirubriiki 7610909900, mille tollimaksumäär oli 6%).

Niisiis koostas ta kaks taotlust, et kõnealuseid impordidokumente puudutav maksuotsust muudetak, paludes muuta tariifirubriiki, ning palus ühega neist taotlustest maksta enamakstud tolli- ja käibemaks tagasi.

3. - Vaidlustatud otsustega lükkas toll need taotlused tagasi, täpsustades seoses sellega, et:
 - a) tollitariifistiku nomenklatuuri selgitavaid märkusi (XI jaotise tariifirubriigi 6306 punkti 4) arvesse võttes tuleb määratud tariifirubriik õigeks lugeda;
 - b) kaupade kombineeritud nomenklatuuri klassifitseerimise üldreeglite reeglit 3 ei saa kohaldada, kuna kõnealune kaup oli „tollitariifistikus eraldi nimetatud“.
4. - Viidates ühenduse ja Itaalia õigusnormidele, mis reguleerivad maksuotsuse muutmise korda, ning kirjeldades kaupade tariifse klassifitseerimise valdkonnas kehtivaid põhimõtteid, märkis äriühing õiguslikust aspektist, et vaidlustatud aktid on õigusvastased, esitades selle kohta järgmised kriitilised väited:
 - a) et tariifirubriik 6306120000, mis paviljone importides deklareeriti (nagu võib hõlpsasti leida TARICist, millega saab tutvuda tolliameti veebisaidil) [lk 4] käib

järgmiste kaupade kohta: „*Presentkatted, markiisid ja päikesekatted; telgid; paatide, purjelaudade või maismaasõidukite purjed; matkatarbed*“;

b) seega pidi tehtud viga olema ilmne, kuna paviljonid ei ole ei presentkatted, telgid, purjed ega matkatarbed;

c) lisaks ei ole neid paviljone – erinevalt sellest, mida arvas toll – tollitariifistikus täpselt nimetatud, sest tegelikult ei ole nende jaoks täpset tariifirubriiki olemaski;

d) need paviljonid on nimelt „segud“, kuna nad koosnevad rauast/terasest või alumiiniumist kandetarindist ja tekstiilkatusest, nii et tegemist on kombineeritud konstruktsiooniga, d1) mille moodustab kandetarind ehk katust kandev osa, mida d2) tuleb majanduslikust vaatenurgast pidada katusest olulisemaks, nagu näitavad lisatud dokumendid (kuna reeglina moodustab raud- ja/või teraskonstruktsiooni maksumus üle 60% paviljoni väärtusest ning alumiiniumkonstruktsiooni oma üle 80%);

e) sellest tulenevalt – kuna paviljone ei ole kokkuvõttes tariifistikus nimetatud ning eeltoodust lähtudes on tegemist eri materjalidest koosneva või eri komponentidest kokku pandud toodetega – oleks need tulnud klassifitseerida kombineeritud nomenklatuuri üldreeglite järgi, kus on sätestatud: „erinevatest materjalidest või komponentidest koosnevad kaubad ja jaekaubanduse jaoks mõeldud komplektina esitatud kaubad [...] klassifitseeritakse materjali või komponendi järgi, mis määrab nende põhiomadused“;

f) praegusel juhul ei saa seada kahtluse alla, et põhiomadused määrab konstruktsioon, kuna: f1) katuseid võib olla mitmesuguseid (tekstiil, plast, bambus, palmilehed jne) ning ühtlasi f2) on konstruktsiooni maksumus kindlasti suurema tähtsusega;

g) eelviidatud üldreeglite kohaselt oleks tulnud teha soovitatav järeldus, et: g1) raudkonstruktsiooniga paviljon tuleks klassifitseerida tariifirubriiki 7308; g2) alumiiniumkonstruktsiooniga paviljon tuleks klassifitseerida tariifirubriiki 7610;

h) samasugusele järeldusele oleks pidanud jõudma ka määruse (EL) nr 313/2011 põhjal, mille lisas on täpsustatud, et kui üks kauba koostises olev materjal on kallim, määrab see kauba põhiomadused ning otsustab selle tariifse klassifitseerimise;

i) esitatud argumente ja dokumente silmas pidades viitas ka vastustajast tolliamet vaidlustatud otsustes tollitariifistiku nomenklatuuri selgitavatele märkustele [lk 5] (XI jaotise tariifirubriigi 6306 punkt 4), leides, et see kaup on „tollitariifistikus eraldi nimetatud“, ja välistades seega, et kohaldada saaks kombineeritud nomenklatuuri klassifitseerimise üldreeglit nr 3, millele kaebaja tugines –, kuid ei esitanud oma väite põhjenduseks tegelikult tõendeid ega dokumente: ning ta ei oleks seda teoreetiliselt saanudki teha, arvestades, et

eelviidatud selgitavate märkuste hulgas ei ole nimelt märkusi peatüki 63 alamrubriigi 06 kohta, ammugi mitte selle punkti 4 kohta, kuna rubriik 6305 juurest siirdutakse otse rubriigi 6307 juurde;

j) samuti ei saa ka kõike eelnevat arvesse võttes pidada asjakohaseks viitamist Šveitsi Föderaalse Tolliameti selgitavatele märkustele (mille XI jaotise tariifirubriigis 6306 oli tõepoolest punkt 4), kus täpsustati, et sellesse rubriiki loetakse „*kõik [...] telgid [...], varikatused jms, sealhulgas ka suured väitelgid (nt tsirkusetelgid), armeetelgid, sealhulgas postid, vaiad jne.*“: ja võttes sealjuures arvesse, et neis märkustes oli ka punkt, mis käsitleb üksnes paviljonide tariifset klassifitseerimist, olles põhjalikult analüüsinud erinevusi „telkpaviljonide“ (mis koosnevad lihtsast telgipostide tüüpi karkassist ja tavaliselt tekstiilkatusest) ning „lehtla tüüpi paviljonide“ vahel (mis, nagu apellandi imporditavad paviljonid, koosnevad korralikust tugikarkassist, mis on katuse kandetarind), leiab kinnitust ka soovitud järeldus, et lähtuvalt harmoneeritud süsteemi tõlgendusreeglist 3c tuleb aiapaviljonid klassifitseerida rubriiki 7308, kui tugikarkass on rauast, või rubriiki 7610, kui see on alumiiniumist.

5. - Kaebust vastustades esitas toll oma väited ning täpsustas lisaks, et:

a) kõnealune kaup on sama tüüpi nagu muu varem teise tollidokumendiga imporditud kaup, mida kontrolliti füüsiliselt, ilma et importijat esindav tollimaakler oleks seda kuidagi vaidlustanud;

b) maksuotsuse muutmist puudutavad õigusnormid jätavad – osas, kus on ette nähtud, et toll „võib“ seda muuta – muutmise algatamise üksnes tema võimaluseks ning seega mitte kohustuslikuks;

c) Šveitsi föderaalne tolliameti selgitavaid märkusi, millele tuginetakse (mida võetakse kriitiliselt arvesse kui *tertium comparationis*’t), ei saanud eelnevalt ühenduses kohaldada.

6. - Oma väidetes vaidleb apellandist äriühing tolli argumentidele vastu, vastates, et:

[lk 6]

a) tõsiasi, et kõnealune kaup on sama tüüpi nagu teine, varem importimisel füüsiliselt kontrollitud kaup, ei saa käsitada maksuotsuse muutmise menetlust välistava asjaoluna (kuna seda ei välista ükski ühenduse ega Itaalia õigusnorm ega tava);

b) muutmismenetluse algatamise vabatahtlikkust ei saa olukorras, kus menetluspool on esitanud taotluse, võtta asjaoluna, mis jätab otsustamise maksuhalduri meelevalda, kuna sisuliselt on tegemist õiguse/kohustusega, millega kaasneb vastav põhjendamiskohustus;

c) Šveitsi õigusnormide selgitavatele märkustele viidati ainult illustreerimaks ja kinnitamaks faktiväidet, mille kohaselt ei ole ELi kombineeritud nomenklatuuri

selgitavates märkustes, millele viitas toll, mingeid märkusi rubriigi 6306 kohta, nagu oli kaebuses ka täpsustatud.

- 6.- Nõuetekohases võistlevas menetluses jättis esimese astme kohus 25. veebruaril 2015 kaebuse kohtuotsusega nr 940/14/20156 rahuldamata, lähtudes hõlmavast ja argumenteeritud eeldusest (mis sisuliselt tähendas vastustajast tolliameti argumentidega nõustumist), et:
 - a) kaubale alguses määratud tariifirubriik võis imporditud paviljone hõlmata, kuna see rubriik puudutab telke ja varikatuseid;
 - b) Šveitsi föderaalsete tolliameti selgitavaid märkusi, millele kaebaja tugineb, ei saa ühenduse riikides kohaldada;
 - c) imporditud kaubad olid sama tüüpi nagu muud kaubad, mida on importimisel juba füüsiliselt kontrollitud ning mille kohta on leitud, et need kuuluvad tariifirubriiki 6306120000.
- 7.- Selle kohtuotsuse peale esitas maksumaksja apellatsioonkaebuse, väites, et kohtuotsus on täiesti ekslik, ning nõudes selle muutmist.
- 8.- Eraldi apellatsioonkaebusega, mis tehti samuti nõutava aja jooksul ning ette nähtud korras teatavaks, vaidlustas sama äriühing ka 26. veebruari 2015. aasta kohtuotsuse nr 2413/11/2015, millega Commissione tributaria (maksukohus) oli sisuliselt samas sõnastuses lahendanud analoogilise vaidluse, jättes ka seal kaebuse rahuldamata.
- 9.- Eraldi apellatsioonkaebusega vaidlustas tolliamet omakorda 15. juuni 2015. aasta kohtuotsuse nr 3675/10/2015, millega sama maksukohtu teine koosseis oli äriühingu kaebuse seevastu rahuldanud.

[lk 7]

10. - Nõuetekohases võistlevas menetluses jõuti 29. septembril 2017 pärast seda, kui kohtumenetluse poolte esindajad olid oma nõuded uuesti esitanud, kohtuasjade – mis liideti ühtse otsuse tegemiseks – lahendamise faasi.

Otsuse põhjendused

- 1.- Kuna eespool kirjeldatud apellatsioonkaebuste vahel on ilmselge subjektiivne ja objektiivne seos, tuleb nad liita, et neid saaks ühiselt ja ühtselt lahendada, sest nende käsitlemine eeldab samadele fakti- ja õigusküsimustele vastamist.
- 2.- Siinne kohtukoosseis, kes on apellatsioonkaebuse *hinc* ja *inde* esitatud väited igati läbi vaadanud, märgib, et talle hindamiseks esitatud küsimused puudutavad:
 - a) ühest küljest (vormilisest/menetluslikust aspektist) seda, kuidas poolel on võimalik oma taotlusega saavutada, et algatataks maksuotsuse muutmise menetlus, millest maksuhaldur on (tuginedes kahele vaidlustatud kohtulahendile,

millega tolli edasikaevatud eraldi kohtuotsus on vastuolus) keeldunud kahel põhjusel: esiteks, et otsuse muutmise on kõigest tema võimalus (ning selle tegematajätmine või lõpetamine ei kuulu seega kontrollimisele), ning et ühtlasi muudab selle nõude vastuvõetamatuks asjaolu, et sama tüüpi kaubad on tunnistanud ilma vaidluseta tariifirubriiki 6306120000 kuuluvaks;

b) teisest (sisulisest) küljest oli alguses määratud tariifirubriik põhjendatud, kuna aiapaviljonid ning „telgid ja varikatused“ on sarnased.

- 3.- Esimesest aspektist tuleb märkida varem tollis kontrollitud kaupade kontrollimise tulemuste laiendamise kohta, et ühenduse kohtupraktikas (viimati Euroopa Kohtu 27. veebruari 2014. aasta otsuses kohtuasjas C-571/12) on leitud, et see võimalus on põhjendatud, „*juhul kui need kaubad on identsed, mida peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus*“.

Täpsemalt, „*[k]auba identsuse kindlakstegemine võib muu hulgas põhineda äridokumentide ja asjaomase kaubaga seotud impordi- või eksporditoimingute või selle kaubaga seotud järgnevate äritoimingute andmete kontrollil ning eelkõige tollideklarandi esitatud tõenditel, mille kohaselt pärines see kaup samalt tootjalt, kandis sama nimetust ning oli sama välimuse ja koostisega kui kaup, mis oli nimetatud nendes varasemates tollideklaratsioonides*“.

[lk 8]

Maksuotsuse muutmise korda reguleerib seadusandliku dekreeedi nr 374/1990 artikli 11 lõige 1, mille kohaselt võib toll „*lõplikuks muutunud maksuotsust muuta ka siis, kui asjaomane kaup on antud ettevõtja vabasse käsutusse või kui kaup on juba tolliterritooriumilt välja viidud*“.

Lisaks on määruse (EMÜ) nr 2913/1992 artikli 78 (pealkirjaga „*Tollideklaratsioonide tollivormistusjärgne läbivaatamine*“) lõigetes 1 ja 2 sätestatud: „*Toll võib omal algatusel või deklarandi taotluse korral teha tollideklaratsioonis pärast kauba vabastamist muudatusi*“, ning „*selleks, et teha kindlaks tollideklaratsioonis esitatud andmete õigsust, kontrollida äridokumente ja asjaomase kaubaga seotud impordi- või eksporditoimingute või selle kaubaga seotud järgnevate äritoimingute andmeid*“.

Peale selle on eelviidatud seadusandliku dekreeedi nr 374/1990 artikli 11 lõikes 5 sätestatud, et „*[k]ui kas tolli omal algatusel või ühe poole taotlusel toimuva muutmismenetluse käigus ilmneb, et maksu kindlaksmääramise aluseks olevates andmetes on ebatäpsusi, nendes esineb väljajätte või vigu, siis teeb toll vastavad parandused ja teeb asjaomasele toimingule läbiviijale teatavaks sellekohase otsuse*“.

See säte tundub olevat kooskõlas määruse (EMÜ) nr 2913/1992 artikli 78 lõikega 3, kus on sätestatud, et „*[k]ui tollideklaratsiooni kontrollimine või tollivormistusjärgne läbivaatamine näitab, et asjaomaseid tolliprotseduure*

reguleerivaid sätteid on kohaldatud ebaõige või mittetäieliku teabe alusel, võtab toll [...] olukorra lahendamiseks vajalikud meetmed“.

- 4.- Toll väidab, et kohaldas eelviidatud õigusnorme õigesti, kuna ta otsustas jätta menetluspoole koostatud taotluse rahuldamata, lähtudes sellest, et viimane ei ole esitanud ühtegi uut faktilist asjaolu, millest võiks järeldada, et maksuotsuse aluseks olevates andmetes oli ebatäpsusi, väljajätteid või vigu (sest väidetavalt ei piisa selleks varasematel aastatel ilma vaidluseta tollivormistuse läbinud kauba kataloogist võetud piltidest).

Teine menetluspool väidab seevastu, et:

- a) viidatud õigusnormid piirduvad sellega, et nõuavad muutmismenetluse kohaldamiseks, et maksusumma oleks lõplikult kindlaks määratud ja et (kolmeaastane) aegumistähtaeg ei oleks möödas, mainimata kordagi välistavate tingimustena neid tingimusi – automaatkontroll; dokumentide kontroll; kauba kontroll – mille juures maksuotsus on koostatud;
- b) kontrolli varasem läbimine ei ole niisiis asjaolu, mis takistaks maksuotsuse muutmise menetluse algatamist.

[lk 9]

- 5.- Eeltoodud punkt tundub olevat vaidluse lahendamiseks otsustava tähtsusega küsimus, mis tuleb eelnevalt lahendada: selle põhjus on see, et esimese astme kohtud (kes on seda pealegi erinevalt *hinnanud*) on pidanud maksuotsuse muutmismenetlust olenevalt olukorrast võimalikuks või välistatuks, kui kaup on importimisel läbinud füüsilise kontrolli ning seda ei ole vaidlustatud nagu käesoleval juhul.

Kuna see küsimus nõuab eriarvamuse korral Euroopa Liidu õigusnormide tõlgendamist, tundub olevat asjakohane esitada Euroopa Liidu Kohtule aluslepingu artikli 267 alusel eelotsusetaotlus, et ta vastaks järgmisele küsimusele:

„Kas see, et kaup on importimisel füüsiliselt kontrollitud, takistab algatamast maksuotsuse muutmise menetlust, mida käsitletakse ühenduse tolliseadustiku kehtestanud määruse (EMÜ) nr 2913/92 artiklis 78?“.

- 6.- Muud vaidluse aspektid – mille edasine käsitlemine sõltub sellest, kas esitatud küsimus saab jaatava vastuse – jäetakse vaidluseseme hilisema sisulise hindamise faasi.

[...]

[...] [menetluse peatamine ja juhised kantseleile] [...] 29. september 2017

[...]