

Asia C-496/19

Ennakkoratkaisupyyntö

Jättämispäivä:

25.6.2019

Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:

Commissione tributaria regionale della Campania (Italia)

Ennakkoratkaisupyyntön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

29.9.2017

Kantaja ja valittaja:

Antonio Capaldo SpA

Vastaaja:

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

[--]

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
(ALUEELLINEN VEROTUOMIOISTUIN)

[--]

SALERNOSSA ISTUVA JAOSTO

5. JAOSTO

[--]

[--]

on tehnyt seuraavan

VÄLIPÄÄTÖKSEN

- valituksesta nro 8959/2015,

joka on jätetty 7.9.2015

- ja jolla haetaan muutosta SALERNOOn maakunnallisen verotuomioistuimen antamaan tuomioon nro 940/2015 Sez:14,

jossa vastaajana oli

AGENZIA DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO

valittajana

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[– –]

jota edustavat

ASIANAJAJA MARIA ROSARIA SALZANO ja

ASIANAJAJA GIORDANO P. DE ROSA

[– –]

Riidanalaiset päätökset:

OIKAISUILMOITUS nro N. 5984 TULLIT

OIKAISUILMOITUS nro N. 5984 ALV TUONNISTA

OIKAISUILMOITUS nro N. 5988 TULLIT

- valituksesta nro 10157/2015,

joka on jätetty 16.10.2015

- ja jolla haetaan muutosta SALERNOOn maakunnallisen verotuomioistuimen antamaan tuomioon nro 3675/2015 Sez:10,

jossa vastaajana oli

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[alkup. s. 2]

[– –]

edustajinaan asianajat

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

valittajana:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO

Riidanalaiset päätökset:

OIKAISUVAATIMUS TULLITARKASTUSPÖYTÄKIRJA 35873/2014
TULLIT

OIKAISUVAATIMUS TULLITARKASTUSPÖYTÄKIRJA 35873/2014
TUONNISTA MAKSETTAVA ALV

- valituksesta nro 10162/2015,

joka on jätetty 16.10.2015

- ja jolla on haettu muutosta SALERNOon maakunnallisen verotuomioistuimen antamaan tuomioon nro 2413/2015 Sez:2,

jossa vastaajana oli

AGENZIA DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI
SALERNO

valittajana:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[--]

edustajinaan asianajajat

SALZANO MARIA ROSARIA

PIERLUIGI GIORDANO

[--]

Riidanalaiset päätökset:

TULLAUSPÄÄTÖS nro PROT.N. 1297/14 TULLIT ja TULLAUSPÄÄTÖS nro
PROT.N. 1297/14 TUONNISTA MAKSETTAVA ALV

[alkup. s. 3]

Asian käsittelyn vaiheet

1. ”A. Capaldo” s.p.a. -niminen yhtiö riitautti määräajassa ja muotovaatimusten mukaisesti tiedoksi annetulla kanteella asianajajiensa välityksellä Commissione Tributaria Provinciale Salernossa (Salernon maakunnallinen verotuomioistuin) päätökset, joilla oli hylätty vaatimukset tullausasiakirjojen IMA nro 1937S (24.2.2011) ja IMA nro 1993C (25.2.2011) oikaisemisesta.

2. Se täsmensi valituksen tueksi tosiseikkojen osalta, että se oli tuonut Kiinasta ”huvimajoja”, jotka koostuivat osittain rautarakenteesta, osittain alumiinirakenteesta ja jotka se oli virheellisesti ilmoittanut tullinimikkeeseen 6306120000 (jonka mukaan tullikanta oli 12 prosenttia).

Tullineuvontatoimiston tekemän sisäisen tarkastuksen perusteella *oli* kuitenkin selvitetty, että kyseisille huvimajoille annettu tullinimike ei ollut oikea: tämä johtui siitä, että huvimajat, joissa oli rautarakenne, olisi pitänyt tämän mukaan luokitella tullinimikkeeseen 7308909900 (jonka mukaan tullikanta oli nolla, kun taas huvimajat, joissa oli alumiinirakenne, luokiteltiin teoriassa tullinimikkeeseen 7610909900, jossa tullikanta oli 6 prosenttia).

Tällä perusteella esitettiin kaksi vaatimusta riidanalaisten tuontitullausasiakirjojen oikaisemisesta tullinimikkeen muuttamiseksi sekä tulleina ja arvonlisäverona maksettujen summien palauttamiseksi.

3. Virasto hylkäsi edellä mainitut vaatimukset riidanalaisilla päätöksillä ja täsmensi siinä yhteydessä seuraavaa:
- että yhdistetyn nimikkeistön selittävien huomautusten (XI jakso, tullinimike 6306, 4 kohta) valossa annettua tullinimikettä oli pidettävä oikeana;
 - että ”yhdistetyn nimikkeistön yleisten tulkintasääntöjen” 3 sääntö ei ollut sovellettavissa, koska kyseinen tavara oli ”nimenomaisesti mainittu tullitariffissa”.
4. Yhtiö muistutti yhteisön lainsäädännöstä ja kansallisesta lainsäädännöstä, jossa säädetään tullauspäätöksen oikaisua koskevasta menettelystä, ja kuvataan periaatteita, joita sovelletaan tavaroiden tulliluokittelun yhteydessä, ja vetosi oikeudellisten seikkojen osalta siihen, että riidanalaiset säädökset olivat lainvastaisia, seuraavilla perusteilla:
- että tullinimike 6306120000, joka ilmoitettiin huvimajojen maahantuontihetkellä (kuten oli mahdollista päätellä TARIC-tietokannasta, joka oli nähtävillä tulliviraston verkkosivuilla), koski [alkup. s. 4] seuraavia tavaroita: ”*Tavarapeitteet, ulkokaihtimet ja aurinkokatokset; teltat; purjeet veneitä, purjelautoja tai maakulkuneuvoja varten; leirintävarusteet*”;
 - että tästä syystä virhe oli ilmeinen, koska huvimajat eivät ole peitteitä, telttoja, purjeita eivätkä leirintävarusteita;
 - että toisaalta niitä – toisin kuin virasto katsoi – ei ollut nimenomaisesti mainittu tullitariffissa, koska ei ollut olemassa niihin liittyvää täsmällistä nimikettä;
 - että tosiasiallisesti ne olivat ”sekoitettuja tavaroita”, koska ne koostuivat kantavasta rauta/teräsrakenteesta tai alumiinirakenteesta ja kangaspeitteestä, joten kyseessä oli monimutkainen rakenne d1), joka muodostui aidosta ja varsinaisesta tukirakenteesta, joka oli peitettä kantava osatekijä, jota oli d2) taloudellisesta

näkökulmasta, kuten liitteenä olevasta asiakirja-aineistosta ilmenee, pidettävä ensisijaisena peitteeseen nähden (koska yleensä rauta- ja/tai teräsrakenteen arvo oli yli 60 prosenttia huvimajan arvosta ja alumiinirakenteen arvo yli 80 prosenttia);

e) että tällä perusteella – koska huvimajoja ei kaiken kaikkiaan ole mainittu tullitariffissa ja kyseessä on edellä esitetyn mukaisesti tuote, joka koostuu eri materiaaleista ja joka koostuu useista esineistä – siihen liittyvä luokittelu olisi väitteiden mukaan pitänyt suorittaa yhdistetyn nimikkeistön yleisten tulkintasääntöjen mukaisesti, ja niiden mukaan ”sekoitettuja, eri aineista koostuvia tai eri tavaroista kokoonpantuja tavaroita ja vähittäismyyntiä varten pakattujen sarjojen sisältämiä tavaroita – – luokitellaan sen aineen tai tavarain mukaan, joka antaa tavaroille niiden olennaisen luonteen”;

f) että tässä tapauksessa ei olisi voitu olla epävarmoja siitä, että tavarain olennaisen luonteen antoi sen rakenne, koska f1) peite saattoi koostua eri materiaaleista (tekstiilit, muovi, bambu, palmunlehdet jne.), kun puolestaan f2) rakenteen kustannukset olivat edellä esitetyn mukaisesti varmasti olennaisimmat;

g) että tästä syystä edellä mainittujen yleisten tulkintasääntöjen perusteella olisi pitänyt tehdä toivotun mukainen päätelmä, mistä syystä: g1) rautarakenteinen huvimaja pitäisi luokitella tullinimikkeeseen 7308; g2) alumiinirakenteinen huvimaja pitäisi luokitella tullinimikkeeseen 7610;

h) että sama päätelmä olisi pitänyt tehdä myös asetuksen N:o 313/2011 perusteella, sillä sen liitteessä täsmennettiin, että tavarain yhden materiaalin suurempi arvo oli asianmukainen peruste katsoa, että tämä materiaali antoi tavaralle sen olennaisen luonteen ja määrittä sen tulliluokittelun;

i) että – esitettyjen perustelujen ja asiakirjojen perusteella – vastaajana oleva virasto oli viitannut riidanalaisissa päätöksissä ”yhdistetyn nimikkeistön selittäviin huomautuksiin [alkup. s. 5] (XI jakso, tullinimike 6306, 4 kohta)” katsoessaan, että ”tavarat on nimenomaisesti mainittu tullitariffissa” ja poissulkiessaan tällä edellä mainitun ”yhdistetyn nimikkeistön yleisten tulkintasääntöjen 3 säännön” – mutta se ei ollut tosiasiallisesti osoittanut ja esittänyt asiakirjanäyttöä omassa asiassa: se ei myöskään olisi voinut teoriassakaan tehdä näin, koska edellä mainituissa selittäväissä huomautuksissa ei lainkaan 63 lukuun liittyviä huomautuksia, jotka koskisivat alanimikettä 06 eikä varsinkaan 4 kohtaa, koska nimikkeestä 6305 siirrytään suoraan nimikkeeseen 6307;

j) että edellä esitetynkään perusteella ei olisi voitu pitää hyödyllisenä viittausta ”Sveitsin tullin liittovaltion hallinnon selittäviin huomautuksiin” (joiden XI jakson nimikkeessä 6306 tosiasiallisesti oli 4 kohta, jossa täsmennettiin, että kyseiseen nimikkeeseen on luokiteltava ”kaikki – – teltat – –, suojakatokset jne, mukaan lukien myös suuret paviljonkiteltat (esim. sirkusteltat), sotilasteltat, sisältäen tukikaaret, kiilat jne.”: tämä johtuu siitä, että kyseisiin huomautuksiin sisältyi myös kohta, joka koski yksinomaan huvimajojen tariffiluokitusta, koska

huvimajateltojen (jotka koostuvat yksinkertaisesta rakenteesta, joka muistutti teltan tukipylvästä, ja kangaskatteesta) ja ”huvimajapaviljonkien” (jotka koostuvat kantajan maahan tuomien teltojen tavoin todellisesta ja varsinaisesta tukirakenteesta, joka on kantava rakenne peitteelle), välisten erojen tarkan tutkimisen perusteella saatiin vahvistus esitetylelle päätelmälle siitä, että huvimajat olisi, riippumatta siitä, mistä materiaalista peite koostui, pitänyt yhdistetyn nimikkeistön yleisten tulkintasääntöjen 3 säännön perusteella luokitella nimikkeeseen 7308, jos tukirakenne oli rautainen, tai nimikkeeseen 7610, jos se oli alumiininen.

5. Virasto esitti vastineessaan omat puolustautumisperusteensa ja täsmensi lisäksi seuraavaa:

a) että kyseinen tavara oli samantyyppinen kuin toinen tavara, jota oli tuotu aikaisemmin maahan toisella tullausasiakirjalla ja joka oli tarkastettu fyysisesti, ilman että maahantuoja edustava tullaja oli esittänyt mitään vastalauseita;

b) että tullauspäätöksen oikaisua koskevalla lainsäädännöllä – kun siinä säädettiin, että virasto ”voisi” tehdä oikaisun – tehtiin oikaisun vireillepanosta pelkästään vapaaehtoista, eikä se näin ollen ole velvoite;

c) että Sveitsin tullin liittovaltion hallinnon selittävät huomautukset (jotka oli kriittisesti hyväksytty kolmanneksi vertailukohtaksi) eivät olleet sovellettavissa Euroopan yhteisössä ennakkoratkaisuna.

6. Kantajana oleva yhtiö riitautti viraston perustelut, ja vastasi seuraavasti:

[alkup. s. 6]

a) että sen, että kyseinen tavara oli samantyyppistä kuin jokin toinen aikaisemmin maahantuontihetkellä fyysiseen tarkastukseen otettu tavara, ei voida katsoa estävän tullauspäätöksen oikaisua koskevaa menettelyä (koska yhteisön tasolla tai kansallisella tasolla ei ole mitään oikeussääntöä tai –käytäntöä, joka olisi tälle esteenä);

b) että oikaisun vireillepanon vapaaehtoisuutta ei voitu asianosaisten vaatimuksen perusteella selvänä siten, että sillä voitaisiin saattaa mikä tahansa päätös mielivaltaisesti hallinnon käsiteltäväksi, koska kyseessä on asiallisesti mahdollisuus/velvollisuus, johon liittyy perusteluvelvollisuus;

c) että Sveitsin lainsäädäntöön liittyviin selittäviin huomautuksiin oli viitattu vain kuvaamaan ja vahvistamaan tosiseikkoja koskevaa väitettä, jonka mukaan viraston mainitsemat Euroopan unionin yhdistetyn nimikkeistön selittävät huomautukset eivät sisältäneet, kuten valituksessa täsmennettiin, minkäänlaista nimikettä 6306 koskevaa huomautusta.

6. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin hylkäsi asianosaisten kontradiktorisessa menettelyssä kanteen kokonaan 25.2.2015 antamallaan tuomiolla nro

940/14/20156, ja perusteli päätöstään (jossa se olennaisilta osin hyväksyi vastaajana olevan viraston perustelut) seuraavasti:

- a) alun perin annettu tullinimike voi hyvin viitata maahantuotuihin huvimajoihin, koska kyseessä on nimike, joka koskee teltoja ja suojakatoksia;
 - b) että Sveitsin tullin liittovaltion hallinnon selittäviä huomautuksia, joihin kantaja oli vedonnut, ei voitu soveltaa yhteisön valtioissa;
 - c) että maahantuodut tavarat olivat samantyyppisiä kuin muut, jotka oli jo asiallisesti tarkastettu maahantuonnin yhteydessä ja jotka oli tunnustettu luokiteltaviksi tullinimikkeeseen 6306120000.
7. Tullinmaksuvelvollinen valitti kyseisestä päätöksestä, väitti sen olevan täysin virheellinen ja vaati sen muuttamista.
 8. Sama yhtiö riitautti erillisellä valituksella, joka niin ikään annettiin tiedoksi määräajassa ja oikeassa muodossa, lisäksi 26.2.2015 annetun tuomion nro 2413/11/2015, jolla verotuomioistuin oli ratkaissut olennaisilta osin vastaavalla tavalla ja vaatimukset hyläten vastaavan riidan.
 9. Agenzia delle Dogane puolestaan haki erillisellä valituksella muutosta 15.6.2015 annettuun tuomioon nro 3675/10/2015, jolla sama verotuomioistuin oli – samanlaisessa tapauksessa – toisessa kokoonpanossa sitä vastoin hyväksynyt yhtiön kanteen.

[alkup. s. 7]

10. Asiat – joista päätettiin antaa yhteinen tuomio – jätettiin ratkaistavaksi asianosaisten välisen kontradiktorisen menettelyn yhteydessä 29.9.2017 pidetyssä julkisessa istunnossa, jossa käsiteltiin asianosaisten asianajajien toistamia vaatimuksia.

Päätöksen perustelut

1. Koska nyt käsiteltävät kanteet liittyvät selvästi henkilöllisesti ja kohteeltaan toisiinsa, ne on syytä yhdistää yhden yhteisen ja yhdenmukaisen tuomion antamista varten siltä osin kuin niissä on ratkaistava samoja tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja koskevia kysymyksiä.
2. Jaosto on ottanut molemmilta tahoilta esitetyt valitusperusteet täysimääräisesti huomioon ja huomauttaa, että jaoston arvioitavaksi esitettävät kysymykset koskevat seuraavia seikkoja:
 - a) yhtäältä (muodolliselta/prosessuaaliselta kannalta) sitä, onko tullauspäätöksen oikaisemista koskeva menettely mahdollista aloittaa asianosaisten vaatimuksesta, kun hallinto on tämän evännyt kahdella valituksen kohteena olevalla päätöksellä, joihin monessa viraston mainitsemassa tuomiossa ei ole

yhdytty) kahdella perusteella, ensinnäkin sillä perusteella, että kyseessä on vain mahdollisuus (jota ei näin ollen voida arvostella laiminlyönnin tai epäämisen vuoksi), ja toiseksi sillä perusteella, että olisi jätettävä tutkimatta se esteeksi esitetty seikka, että tämä vaatimus pitäisi jättää tutkimatta, koska samantyyppiset tavarat on jo ilman vastustusta tunnustettu luokiteltaviksi tullinimikkeeseen 6306120000;

b) toisaalta (aineelliselta kannalta) alun perin annettu tullinimike olisi sen mielestä perusteltavissa sillä, että huvimajat ovat rinnastettavissa ”teltoihin ja suojakatoksiin”.

- 3.- Ensimmäisen näkökohdan osalta on huomautettava aikaisemman tullitarkastuksen kohteena olleiden tavaroiden tarkastuksen tulosten laajennettavuudesta, että yhteisön oikeuskäytännössä (viimeksi unionin tuomioistuimen tuomio 27.2.2014 (C-571/12)) on katsottu, että tällainen mahdollisuus on perusteltavissa, ”jos kyseiset tavarat ovat samanlaisia, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tutkittava”.

Erityisesti ”tavaroiden samanlaisuuden toteaminen voi perustua muun muassa kyseessä olevien tavaroiden tuontia tai vientiä taikka samoihin tavaroihin myöhemmin kohdistettavia kaupallisia toimia koskevien kaupallisten asiakirjojen ja tietojen tarkastamiseen ja erityisesti tavaranhaltijan antamiin tietoihin, joiden mukaan tavarat ovat peräisin samalta valmistajalta ja niillä on sama nimitys, ulkonäkö ja koostumus kuin aiempiin tulli-ilmoituksiin sisältyneillä tavaroilla”.

[alkup. s. 8]

Tullauspäätöksen oikaisemista koskevasta menettelystä säädetään asetuksen (decreto legislativo) nro 374/1990 11 §:n 1 momentissa, jonka nojalla tullitoimipaikka ”voi oikaista lainvoimaiseksi tulleen tullauspäätöksen, vaikka sen kohteena olleet tavarat on annettu toimijan vapaaseen käyttöön tai ne ovat jo poistuneet tullialueelta”.

Lisäksi asetuksen N:o 2913/92 78 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään (otsikolla ”Ilmoitusten jälkitarkastus”), että ”tulliviranomaiset voivat viran puolesta tai tavaranhaltijan pyynnöstä oikaista ilmoitusta tavaroiden luovutuksen jälkeen” ja ”ilmoituksessa annettujen tietojen oikeellisuuden varmistamiseksi tavaroiden luovutuksen jälkeen tarkastaa kyseisten tavaroiden tuontia tai vientiä taikka näihin tavaroihin myöhemmin kohdistettavia kaupallisia toimia koskevat kaupalliset asiakirjat ja tiedot”.

Em. asetuksen (decreto legislativo) nro 374/1990 11 §:n 5 momentissa säädetään vielä, että ”jos viran puolesta tai asianosaisen hakemuksesta tehdyssä oikaisutarkastuksessa ilmenee tullauspäätöksen perustana olevia seikkoja koskevia epätarkkuuksia, laiminlyöntejä tai virheitä, tullitoimipaikka suorittaa vastaavan oikaisun ja antaa tiedoksi tätä koskevan ilmoituksen asianomaiselle toimijalle”.

Säännös vaikuttaa olevan asetuksen N:o 2913/1992 78 artiklan 3 kohdan mukainen, sillä siinä säädetään, että ”jos ilmoituksen tarkastus tai jälkitarkastus osoittaa, että kyseistä tullimenettelyä koskevia säännöksiä on sovellettu virheellisten tai puutteellisten tietojen perusteella, tulliviranomaisten on – – toteutettava tilanteen korjaamiseksi tarvittavat toimenpiteet – –”.

4. Virasto olettaa soveltaneensa edellä mainittua lainsäädäntöä oikein, koska se on katsonut, että asianosaisen esittämää oikaisuvaatimusta ei pidä noudattaa sen vuoksi, että tämä ei ole esittänyt mitään tosiseikkaa, joka olisi uusi ja josta voitaisiin päätellä, että tullauspäätöksen perustana olisi ollut epätarkkuuksia, laiminlyöntejä tai virheitä (koska tähän tarkoitukseen eivät väitteiden mukaan riittä valokuvat, jotka on otettu aikaisempina vuosina ilman vastustusta tullattujen tavaroiden luettelosta).

Asianosaisen näkemys on päinvastainen, sillä se toteaa seuraavaa:

a) että edellä mainitussa lainsäädännössä edellytetään oikaisumenettelyn aloittamista varten ainoastaan tullauspäätöksen lopullisuutta ja sitä, että (kolmen vuoden) vanhentumisaika ei ole päättynyt, ilman että siinä viitattaisiin poissulkevasti yksityiskohtaisiin sääntöihin – automaattinen valvonta, asiakirjavalvonta, tavaroiden tarkastus – joiden perusteella tullauspäätös olisi tehty;

b) että aikaisempi tarkastus ei näin ollen ole ennakkotapaus, joka estäisi tullauspäätöksen oikaisua koskevan menettelyn aloittamisen.

[alkup. s. 9]

5. Edellinen kohta vaikuttaa ratkaisevan tärkeältä, ja siihen on saatava vastaus ennen riita-asian ratkaisemista: tämä johtuu siitä, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on (lisäksi erilaisin ja poikkeavin *perustein*) pitänyt oikaisua tilanteen mukaan mahdollisena tai poissulkenut sen silloin kun, kuten tässä tapauksessa, tavara on ilman vastustusta tarkastettu fyysisesti maahantuonnin yhteydessä.

Koska tämä on kysymys, johon vastaaminen edellyttää unionin lainsäädännön tulkintaa ja asiasta on esitetty toisistaan poikkeavia perusteita, vaikuttaa asianmukaiselta esittää SEUT 267 artiklan nojalla ennakkoratkaisupyyntö Euroopan unionin tuomioistuimelle, jotta se vastaa seuraavaan kysymykseen:

”Estääkö tavaroiden fyysinen tarkastus niiden maahantuonnin yhteydessä tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen N:o 2913/92 78 artiklassa tarkoitetun tullauspäätöksen oikaisemista koskevan menettelyn aloittamisen?”

6. Muut riitautetut seikat – joiden käsittelyä lykätään, kunnes esitettyyn kysymykseen on saatu vastaus – ratkaistaan myöhemmin, kun riidan asiakysymystä arvioidaan.

[– –]

[– –] [asian käsittelyn lykkääminen ja sihteeristölle annettavat ohjeet][– –]
29.9.2017

[– –]

TYÖASIAKIRJA