

C-496/19. sz. ügy

Előzetes döntéshozatal iránti kérelem

A benyújtás napja:

2019. június 25.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Commissione tributaria regionale della Campania (Olaszország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2017. szeptember 29.

Felperes/Fellebbező:

Antonio Capaldo SpA

Alperes/Ellenérdekű fél:

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

[omissis]

A COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE [omissis]

DI CAMPANIA SEZ. STACCATA DI SALERNO SEZIONE 5 [omissis]

(Campania tartomány adóügyi bírósága, salernói kirendeltség, 5. tanács, Olaszország)

[omissis]

meghozta a következő

VÉGZÉST

a SALZANO AVV. M. ROSARIA

ÉS AVV. GIORDANO P. DE ROSA

[omissis]

által képviselt

ANTONIO CAPALDO S. P. A.

[omissis]

fellebbező által

az AG. DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO-val (vámhatóság, salernói vámhivatal, Olaszország)

szemben

- a Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Salerno megyei adóügyi bíróság, Olaszország) 14. tanácsa által meghozott 940/2015. sz. ítélet ellen

2015. szeptember 7-én előterjesztett

- 8959/2015. sz. fellebbezés tárgyában

Megtámadott aktusok:

UTÓLAGOS VÁMMEGÁLLAPÍTÁSRÓL SZÓLÓ 5984. SZ. HATÁROZAT

IMPORT UTÁN FIZETENDŐ HÉA UTÓLAGOS MEGÁLLAPÍTÁSÁRÓL SZÓLÓ 5984. SZ. HATÁROZAT

UTÓLAGOS VÁMMEGÁLLAPÍTÁSRÓL SZÓLÓ 5988. SZ. HATÁROZAT

a MARIA ROSARIA SALZANO – PIERLUIGI GIORDANO DOMENICO DE ROSA [omissis]

által képviselt

ANTONIO CAPALDO S. P. A.

[eredeti 2. o.]

[omissis]

fellebbező által

az AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO-val (vámhatóság, salernói vámhivatal, Olaszország)

szemben

- a Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Salerno megyei adóügyi bíróság, Olaszország) 10. tanácsa által meghozott 3675/2015. sz. ítélet ellen

2015. október 16-án előterjesztett

- 10157/2015. sz. fellebbezés tárgyában

Megtámadott aktusok:

VÁMMEGÁLLAPÍTÁS FELÜLVIZSGÁLATA IRÁNTI 35873/2014. sz. KÉRELEM

IMPORT UTÁN FIZETENDŐ HÉA MEGÁLLAPÍTÁSÁNAK FELÜLVIZSGÁLATA IRÁNTI 35873/2014. sz. KÉRELEM

a SALZANO MARIA ROSARIA

AVV. PIERLUIGI GIORDANO

[omissis]

által képviselt

ANTONIO CAPALDO S. P. A.

[omissis]

fellebbező által

az AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO -val (vámhatóság, salernói vámhivatal, Olaszország)

szemben

- a Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Salerno megyei adóügyi bíróság, Olaszország) 2. tanácsa által meghozott 2413/2015. sz. ítélet ellen

2015. október 16-án előterjesztett

- 10162/2015. sz. fellebbezés tárgyában

Megtámadott aktusok:

VÁMMEGÁLLAPÍTÁSRÓL SZÓLÓ 1297/14. sz. HATÁROZAT

IMPORT UTÁN FIZETENDŐ HÉA MEGÁLLAPÍTÁSÁRÓL SZÓLÓ 1297/14. sz. HATÁROZAT.

[eredeti 3. o.]

Az eljárás menete

1. - Az iratokban megjelölt személyek által képviselt és védett „A. Capaldo” s.p.a. társaság a Commissione Tributaria Provinciale Salernónál (Salerno megyei adóügyi bíróság) az eljárásjogi szabályoknak megfelelő határidőben és formában előterjesztett keresettel megtámadta a 2011. február 24-i 1937S. sz. IMA vámáru-nyilatkozattal és a 2011. február 25-i 1993C. sz. IMA vámáru-nyilatkozattal kapcsolatos adó- és vámmegállapítási határozat felülvizsgálata iránti kérelmek elutasításáról szóló határozatokat.
2. - Az „A. Capaldo” s.p.a. keresetének alátámasztása céljából a tényállást illetően előadta, hogy Kínából olyan „gazebókat” importált, amelyek részben vas-, részben pedig alumínium-szerkezetből állnak, és azokat tévesen a (12%-os vámmértéket előíró) 6306 12 0000-es vámtarifaszám alatt jelentette be.

Az „A. Capaldo” s.p.a. egy vámtanácsadó ügynökség által végzett *belső ellenőrzést* követően azonban *megállapíthatta*, hogy a szóban forgó gazebókhoz nem a megfelelő vámtarifaszámot rendelte hozzá, mivel a vasszerkezetű gazebókat állítólagosan a 7308 90 9900-as vámtarifaszám alá kellett volna besorolnia (amely vámtarifaszámra nulla százalékos vámmérték vonatkozik, míg az alumínium-szerkezetes gazebókat *elméletileg* a 6%-os vámmértéket előíró 7610 90 99 00-es vámtarifaszám alá kellett volna besorolni).

Következésképpen az A. Capaldo” s.p.a. két kérelmet terjesztett elő a szóban forgó behozatali vámáru-nyilatkozatokkal kapcsolatos adó- és vámmegállapítási határozatok – vám és hea jogcímén teljesített túlfizetések visszatérítését célzó – felülvizsgálata iránt; és e kérelmekben a vámtarifaszám módosítását kérte.

3. - A vámhivatal a megtámadott határozatokkal arra való hivatkozással utasította el a fent említett kérelmeket, hogy:
 - a) a Vámtarifa szerinti nómenklatúra magyarázó megjegyzései alapján (XI. árucsoport, 6306-os vámtarifaszám, 4. pont) a gazebókhoz hozzárendelt vámtarifaszámot helyesnek kell tekinteni;
 - b) nem alkalmazható „A Kombinált Nómenklatúra értelmezésére vonatkozó általános szabályok” 3. értelmezési szabálya, mivel a szóban forgó árut a „vámtarifa kifejezetten említi”.
4. - A társaság az adó- és vámmegállapítási határozat felülvizsgálati eljárására vonatkozó közösségi és nemzeti szabályozásra hivatkozva, valamint az áruk vámtarifális besorolása terén alkalmazandó elvek említésével jogi szempontból a megtámadott aktusok jogellenességére hivatkozott, és ezzel kapcsolatban kifogásként a következőket adta elő:

a) a gazebók behozatalakor bejelentett 6306 12 0000-es vámtarifaszám (ahogyan azt a vámhivatal oldalán megtekinthető TARIC adatbázisból könnyen meg lehet állapítani) [eredeti 4. o.] tárgyát a „Ponyva, vászontető és napellenző; sátor;

csónakvitorla, szörfvitorla, vagy szárazföldi járművek vitorlája; kempingcikk” képezi;

b) következésképpen nyilvánvaló, hogy tévedés történt, mivel a gazebók nem minősülnek ponyvának, sátonnak, vitorlának vagy kempingcikknek;

c) a gazebókat ezért – a vámhivatal álláspontjával ellentétben – a vámtarifa pontosan nem jelöli meg, mivel valójában nem létezik pontosan a gazebókra vonatkozó vámtarifa;

d) a gazebók valójában „vegyes” termékeknek minősülnek, mivel vas/acél vagy alumínium tartószerkezetből és szövetborításból állnak, vagyis olyan összetett szerkezetekről van szó, amelyeket d1) a borítás tartóelemeként olyan tényleges tartószerkezet alkot, amelyet d2) a mellékelt dokumentáció szerint gazdasági szempontból a borításhoz képest meghatározó jellegűnek kell tekinteni (mivel általában a vas- és/vagy acélszerkezet költsége a gazebo értékének több mint 60%-át, míg az alumíniumszerkezet költsége a gazebo értékének több mint 80%-át teszi ki);

e) ennek megfelelően – mivel a vámtarifa végső soron nem említi meg a gazebókat, és mivel a fentieknek megfelelően különböző anyagokból álló és több tárgyból összerakott termékről van szó – a gazebók besorolását állítólagosan a Kombinált Nómenklátúra általános szabályai szerint kellett volna elvégezni, amely szabályok alapján *„az áruk keverékét és azokat a különböző alapanyagokból álló, illetve különböző alkotórészekből előállított összetett árukat, valamint [...] a kiskereskedelmi forgalom számára készletben kiszerelt árukat, [...] aszerint az alapanyag, illetve alkotórész szerint kell besorolni, amelyik az ilyen áru lényeges jellemzőjét meghatározza”*;

f) nem vonható kétségbe, hogy a jelen ügyben a lényeges jellemzőnek a szerkezet minősül, mivel: f1) a borítás változó (textilanyag, műanyag, bambusz, pálmalevél stb.) lehet, míg f2) a szerkezet költsége – a fentieknek megfelelően – mindenképpen meghatározó jellegű;

g) a fent említett általános szabályok alkalmazásában ezért arra, a jelen ügyben általa kívánatos következtetésre kell jutni, hogy: g1) a vasszerkezetes gazebót a 7308-as vámtarifa alá kell besorolni; g2) az alumíniumszerkezetes gazebót a 7610-es vámtarifa alá kell besorolni;

h) ezzel azonos következtetést kell levonni a 313/2011/EU rendelet alapján is, amelynek melléklete szerint az árut alkotó egyik anyag nagyobb költsége alkalmas arra, hogy az áru lényeges jellemzőjét adja, így meghatározza annak vámtarifális besorolását;

i) az alperes vámhivatal a megtámadott aktusokban – a megtárgyalt és dokumentált szempontokkal összefüggésben – inkább a „Vámtarifa szerinti nómenklátúra magyarázatát **[eredeti 5. o.]** (XI. árucsoport, 6306-os vámtarifaszám, 4. pont)” vette figyelembe annak megállapításához, hogy „az árut

a vámtarifa kifejezetten említi”, következésképpen „a Kombinált Nomenklatúra értelmezésére vonatkozó általános szabályok [hivatkozott] 3. értelmezési szabálya” alkalmazásának kizárásához, azonban ténylegesen nem bizonyította és nem is dokumentálta ezen állítását; ezt elméletileg nem is tehette volna, mivel az említett magyarázat szövegében egyáltalán nem szerepeltek a 63. fejezet 06 alszámával kapcsolatos megjegyzések és még kevésbé egy 4) pont, mivel a magyarázat szövege valójában a 6305-ös vámtarifaszámról egyenesen a 6307-es vámtarifaszámra tér át;

j) még a fentiek elfogadása esetén sem tekinthető hasznosnak „az Amministrazione Federale delle Dogane Elvetiche (szövetségi vámhatóság, Svájc) magyarázatára” tett utalás (amely magyarázat szövegében a XI. árucsoport 6306-os vámtarifaszámánál ténylegesen szerepel egy 4) pont, amely szerint a szóban forgó vámtarifaszám a következőket foglalja magában: „*valamennyi [...] Sátor [...], védőszerkezet stb., beleértve a nagy kültéri sátrakat (például cirkuszi sátrakat*”, *a katonai sátrakat és az azokhoz tartozó rudakat, karókat stb.*”), mivel e magyarázat – mint olyan – magában foglal egy olyan bekezdést is, amely kizárólag a gazebók vámtarifális besorolásával kapcsolatos, és amely a (függőnyrudakhoz hasonló, egyszerű tartószerkezetből és általában vászonborításból álló) „sátorszerű gazebók” és (a felperes által importált gazebókhoz hasonlóan a borítást tartó tényleges tartószerkezetből álló) „pergolászerű gazebók” közötti különbségek alapos vizsgálatát követően pontosan azt az említett következtetést erősíti meg, hogy a harmonizált rendszer 3c) értelmezési szabálya alapján a gazebókat – a borítás anyagától függetlenül – a 7308-as vámtarifaszám alá kell besorolni, ha azok tartószerkezete vasból készült, illetve a 7610-es vámtarifaszám alá, ha azok tartószerkezete alumíniumból készült.

5. - A vámhivatal az ellenkérelmében megismételte a saját védelmére felhozott indokokat, egyébiránt pedig előadta, hogy:
 - a) a szóban forgó áru típusa megegyezik a korábban másik vámáru-nyilatkozattal importált és fizikailag ellenőrzött áru típusával, amellyel kapcsolatban az importőrt képviselő vámügynök nem emelt kifogást;
 - b) a megállapítási határozat felülvizsgálatával kapcsolatos szabályozás értelmében – abban a részében, amelyben az előírja, hogy a vámhivatal „intézkedhet” a felülvizsgálat iránt – a felülvizsgálat megindítása pusztán választható, vagyis nem kötelező;
 - c) a svájci szövetségi vámhivatal (közelebbről *tertium comparationis* céljából) említett magyarázata állítólagosan nem alkalmazandó közösségi kontextusban.
6. - A fellebbező társaság a saját védelmében felhozott állításokkal vitatta a vámhivatal által hivatkozott indokokat és azokra a következőképpen válaszolt:

[eredeti 6. o.]

- a) az a körülmény, hogy a szóban forgó áru típusa megegyezik a behozatalkor korábban fizikai vizsgálat alá vetett másik áru típusával, nem zárhatja ki az adó- és vámmegállapítási határozat felülvizsgálata iránti eljárást (mivel sem közösségi, sem nemzeti szinten nem létezik ezzel ellentétes szabály vagy gyakorlat);
- b) a felülvizsgálat kezdeményezésének opcionális jellege nem vezethet oda, hogy a hatóság a fél kérelmével összefüggésben – önkényesen – bármely határozatot hozhat, mivel lényegében olyan lehetőségéről/kötelezettségéről van szó, amelyet meg kell indokolni.;
- c) a svájci szabályozással kapcsolatos magyarázatot kizárólag abból a célból került említésre, hogy szemléltetni és megerősíteni lehessen azt a tényállítást, hogy az Unió Kombinált Nomenklatúrájának a vámhivatal által megjelölt magyarázata – a keresetben foglaltaknak megfelelően – nem tartalmaz a 6306-os vámtarifaszámra vonatkozó magyarázatot.
- 6.- A felek között zajló kontradiktórius eljárásban az elsőfokú bíróság a 2015. február 25-i 940/14/20156. sz. ítélettel a keresetet (lényegében az ellenérdekű vámhivatal által felhozott érveket elfogadva) összességében arra hivatkozással utasította el, hogy:
- a) az áruhoz eredetileg hozzárendelt vámtarifaszám vonatkozhatott az importált gazebókra, mivel olyan vámtarifaszámról van szó, amely sátorokra és védőszerkezetekre utal;
- b) a svájci szövetségi vámhatóságnak a felperes által hivatkozott magyarázata nem alkalmazható a Közösség államaira;
- c) az importált áruk típusa megegyezett a behozatalkor fizikailag már megvizsgált és elismerten a 6306 12 0000-es vámtarifaszám alá tartozó más áruk típusával.
- 7.- Az adóalany a fent említett megállapítással szemben fellebbezést terjesztett elő, amelyben arra hivatkozott, hogy az ítélet teljes egészében téves és annak megváltoztatását kérte.
- 8.- Ezenfelül a fellebbező társaság – ismételten csak az eljárásjogi szabályoknak megfelelő határidőben és formában előterjesztett – külön fellebbezéssel 2015. február 26-án megtámadta a 2413/11/2015. sz. ítéletet, amellyel a Commissione tributaria (adóügyi bíróság) hasonló jogvitát bírált el lényegében azonos megfogalmazással utasítva el ennek megfelelően a fellebbezést.
- 9.- A vámhivatal külön fellebbezéssel 2015. június 15-én megtámadta a 3675/10/2015. sz. ítéletet, amellyel ugyanazon, de eltérő összetételben üléselő Commissione tributaria (adóügyi bíróság) azonos tényállás mellett helyt adott a társaság keresetének.

[eredeti 7. o.]

10. - A felek között zajló kontradiktórius eljárásban 2017. szeptember 29-én tartott nyilvános tárgyaláson a fellebbviteli bíróság a megjelent felek jogi képviselői által megismételt kereseti kérelmek alapján, az ügyeket egységes elbírálás céljából egyesítve, felfüggesztette a határozathozatalt.

A határozat indokai

- 1.– Mivel a fent említett fellebbezések szubjektív és objektív okok miatt is nyilvánvaló módon kapcsolatban állnak egymással, azokat már mostantól érdemes egyesíteni azok együttes és egységes elbírálása céljából, tekintettel arra, hogy azonos ténykérdések és jogkérdések megoldására irányulnak.
- 2.– Az eljáró bíróság a mindkét fél által megfogalmazott jogalapok átfogó vizsgálata alapján megjegyzi, hogy az általa elbírálandó kérdések az alábbiakra vonatkoznak:
- a) egyrészt (formális/eljárásjogi szempontból) arra, hogy a fél kérelmére hozzáférhető-e az adó- és vámmegállapítási határozat felülvizsgálata iránti eljárás, amely eljárást a hatóság (a fellebbezéssel megtámadott ítéletek közül kettőre támaszkodva, de a vámhivatal által megfellebbezett önálló ítéletet figyelmen kívül hagyva) két indok alapján tagadott meg, egyfelől azért, mert pusztán lehetőségről van szó (amelynek – mint olyannak – az elmulasztása vagy megtagadása nem képezheti felülvizsgálat tárgyát), másfelől – egyúttal – az ilyen eljárást elfogadhatatlanná teszi az a körülmény, hogy azonos típusú árukat korábban kifogás nélkül a 6306 12 0000-es vámtarifaszám alá tartozóként kerültek elismerésre;
- b) másrészt (anyagi jogi szempontból) az árukhoz eredetileg hozzárendelt vámtarifaszámot a gazebók és a „sátrak és védőszerkezetek” közötti hasonlóság igazolja.
- 3.– Az első szempont vonatkozásában a korábbi vámellenőrzés tárgyát képező áruk ellenőrzési eredményeinek kiterjesztését illetően megjegyzendő, hogy a közösségi ítélkezési gyakorlat (legutóbb az EUB C-571/12. sz. ügyben 2014. február 27-én hozott ítélete) értelmében ez a lehetőség indokolt, *„amennyiben ezek az áruk azonosak, aminek a vizsgálata kizárólag a kérdést előterjesztő bíróság hatáskörébe tartozik”*.

Közelebbről, *„az áruk azonossága többek között az érintett áruval kapcsolatos import vagy export műveletekre, vagy az ezt követő, ezen árukat érintő kereskedelmi ügyletekre vonatkozó adatok és kereskedelmi okmányok ellenőrzése alapján állapítható meg, különösen a nyilatkozattevő által arra vonatkozóan szolgáltatott információk alapján, hogy az áruk ugyanazon gyártótól származnak, mint a korábbi vámáru-nyilatkozatban szereplő áruk, és azokkal azonos az elnevezésük, külső megjelenésük, valamint összetételük”*.

[eredeti 8. o.]

Az adó- és vámmegállapítási határozat felülvizsgálatára irányuló eljárást a 374/1990 (374/1990. sz., d. lgs.) 11. cikkének 1. bekezdése szabályozza, amelynek alapján a vámhivatal „felülvizsgálhatja a véglegessé vált vámmegállapítást, még akkor is, ha az ennek tárgyát alkotó árukat a gazdasági szereplő szabad rendelkezésébe bocsátották, vagy ha már ezek kiléptek a vámterületről”.

Ezenfelül a 2913/1992/EGK rendelet („A vámáru-nyilatkozatok utólagos ellenőrzése” címet viselő) 78. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében „a vámhatóság saját kezdeményezésére [helyesen: hivatalból] vagy a nyilatkozattevő kérelmére, az áru kiadása után módosíthatja a vámáru-nyilatkozatot” és „azért, hogy meggyőződjön a vámáru-nyilatkozatban szereplő adatok pontosságáról, megvizsgálhatja az érintett áruval kapcsolatos import vagy export műveletekre, vagy az ezt követő, ezen árukat érintő kereskedelmi ügyletekre vonatkozó adatokat és kereskedelmi okmányokat”.

Ezenfelül a 374/1990. sz. d. lgs. 11. cikkének 5. bekezdése akként rendelkezik, hogy „ha a [...] felülvizsgálat a megállapítás alapját képező tényezőkkel kapcsolatos pontatlanságokat, hiányosságokat vagy hibákat tár fel, a vámhatóság elvégzi a vonatkozó kiigazítást, és ezt erre vonatkozó értesítés formájában közli az érintett gazdasági szereplővel”.

Úgy tűnik, e rendelkezés megfelel a 2913/1992/EGK rendelet 78. cikke (3) bekezdésének, amely akként rendelkezik, hogy „ha a vámáru-nyilatkozat felülvizsgálata vagy utólagos ellenőrzése azt jelzi, hogy az érintett vámeljárást szabályozó rendelkezéseket helytelen vagy hiányos adatok alapján alkalmazták, a vámhatóság [...] meghoz minden szükséges intézkedést a helyzet rendezésére”.

- 4.– A vámhivatal álláspontja szerint helyesen alkalmazta az összefoglalt szabályozást, mivel amiatt utasította el a fél által előterjesztett felülvizsgálat iránti kérelmet, hogy a fél nem hivatkozott olyan ténybeli elemre, amelyből új tényként az adó és vámmegállapítási határozatnak már alapját képező elemekkel kapcsolatos pontatlanságokra, hiányosságokra vagy hibákra lehetett volna következtetni (mivel – állítása szerint – e célra nem elegendők a korábbi években kifogásolás nélkül vámkezelt áruk katalógusából származó fényképek).

Ezzel ellentétben a fél előadja, hogy:

a) az összefoglalt szabályozás a felülvizsgálati eljárás megindítása tekintetében csak annak megkövetelésére szorítkozik, hogy az adó- és vámmegállapítási határozat jogerős legyen, és ne teljen el a (hároméves) elévülési határidő, anélkül, hogy az eljárást kizáró okként azokra a módszerekre – automatikus ellenőrzés, okmányellenőrzés, áruellenőrzés – utalna, amelyekkel az adó- és vámmegállapítást elvégezték;

b) az a körülmény, hogy az árukat korábban ellenőrzés alá vonták, nem zárja ki eleve a megállapítási határozat felülvizsgálatára irányuló eljárást.

[eredeti 9. o.]

- 5.– Úgy tűnik, hogy az előző pont meghatározó és előzetesen eldöntendő jellegű a jogvita rendezése szempontjából, mivel az elsőfokú bíróság (egyébiránt nem egységes és különböző *értékeléssel*) esetenként megindíthatóknak, esetenként pedig kizártnak ítélte meg a felülvizsgálat jellegű jogorvoslatot abban az esetben, amelyben – a jelen üggyhöz hasonlóan – az árut a behozatal időpontjában fizikailag ellenőrizték és azzal szemben nem merült fel kifogás.

Mivel az uniós szabályozás értelmezését megkövetelő kérdésről van szó, az eltérő értékelések miatt célszerűnek tűnik az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikke alapján az ügy iratait az Európai Unió Bírósága elé terjeszteni, hogy az előzetes döntéshozatal keretében megválaszolja a következő kérdést:

„akadályát képezi-e az áruk behozatalukkor történő fizikai ellenőrzése az adó- és vámmegállapítási határozat felülvizsgálatára irányuló, a Vámkódex létrehozásáról szóló 2913/92/EGK rendelet 78. cikkében meghatározott eljárás megindításának?”

- 6.– A többi vitás kérdést – amelyek igényelt vizsgálata akkor végezhető el, ha a feltett kérdésre igenlő választ kell adni – a jogvita későbbi érdemi vizsgálata keretében kell elbírálni.

[omissis]

[omissis] [az eljárás felfüggesztése és utasítások a bíróság hivatala részére]
[omissis] 2017. szeptember 29.

[omissis]