

Sprawa C-496/19**Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym****Data wpływu:**

25 czerwca 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Commissione tributaria regionale della Campania (Włochy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

29 września 2017 r.

Strona skarżąca i wnosząca apelację:

Antonio Capaldo SpA

Druga strona postępowania:

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

[...]

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE [...] [...]

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

[regionalna komisja podatkowa dla Kampanii, izba zamiejscowa w Salerno, sekcja 5]

[...]

wydaje następujące

POSTANOWIENIE

- w przedmiocie apelacji nr 8959/2015

wniesionej w dniu 7 września 2015 r.

- od wyroku nr 940/2015, sekcja: 14, wydanego przez Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (prowincjalną komisję podatkową w SALERNO)

przeciwko:

AG. (AGENZIA) DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO
(organowi celnemu – urzędowi celnemu w Salerno)

wniesionej przez stronę skarżącą:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[...]

reprezentowaną przez:

adwokat MARIĘ ROSARIĘ SALZANO

oraz adwokata PIERLUIGI GIORDANO DE ROSA

[...]

Zaskarżone akty:

DECYZJA O KOREKCIE nr 5984 OPLATY CELNE

DECYZJA O KOREKCIE nr 5984 CŁO VAT OD PRZYWOZU

DECYZJA O KOREKCIE nr 5988 OPLATY CELNE

- w przedmiocie apelacji nr 10157/2015

złożonej w dniu 16 października 2015 r.

- od wyroku nr 3675/2015, sekcja 10, wydanego przez Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO

przeciwko:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[Or.2]

[...]

reprezentowanej przez:

MARIĘ ROSARIĘ SALZANO - PIERLUIGIEGO GIORDANA DOMENICA DE ROSA [...]

wniesionej przez wnoszącą apelację:

AG. (AGENZIA) DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO (orag ds. cel i monopoli urząd celny w Salerno)

Zaskarżone akty:

WNIOSEK O WERYFIKACJĘ USTALENIA nr PROTOKOŁU 35873/2014
OPŁATY CELNE

WNIOSEK O WERYFIKACJĘ USTALENIA nr PROTOKOŁU 35873/2014
OPŁATY CELNE VAT

- w przedmiocie apelacji nr 10162/2015

wniesionej w dniu 16 października 2015 r.

- od wyroku nr 2413/2015, sekcja 2, wydanego przez Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO

przeciwko:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO

wniesionej przez wnoszącą apelację:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[...]

reprezentowaną przez:

MARIĘ ROSARIĘ SALZANO

ADWOKATA PIERLUIGIEGO GIORDANA

[...]

Zaskarżone akty

DECYZJA W PRZEDMIOCIE USTALENIA nr PROTOKOŁU 1297/14
OPŁATY CELNE

DECYZJA W PRZEDMIOCIE USTALENIA nr PROTOKOŁU 1297/14 CŁO
VAT OD PRZYWOZU.

[Or.3]

Przebieg postępowania

- 1 Odwołaniem złożonym w terminie oraz w prawidłowej formie, spółka „A. Capaldo” s.p.a. (spółka akcyjna), reprezentowana przez pełnomocników wskazanych w pismach procesowych, zaskarżyła do Commissione Tributaria Provinciale Salerno decyzje w przedmiocie odrzucenia wniosków o weryfikację ustalenia w związku z kwitami odprawy celnej z tytułu przywozu nr 1937S z dnia 24 lutego 2011 r. oraz nr 1993C z dnia 25 lutego 2011 r.
- 2 Na poparcie odwołania podniosła ona, iż dokonała przywozu z Chin „altan”, posiadających w części żelazny, zaś w części aluminiowy stelaż, i dokonała ich błędnego zgłoszenia w pozycji taryfowej 6306 12 00 00 (która przewidywała stawkę celną równą 12%).

W następstwie wewnętrznego audytu przeprowadzonego przez firmę z zakresu doradztwa celnego, spółka ta stwierdziła jednak, że pozycja taryfowa przypisana przedmiotowym altanom była nieprawidłowa, ponieważ altany o żelaznym stelażu powinny być sklasyfikowane do pozycji taryfowej 7308 90 99 00 (która przewidywała zerową stawkę celną, podczas gdy te posiadające aluminiowy stelaż powinny teoretycznie zostać sklasyfikowane do pozycji taryfowej 7610 90 99 00, ze stawką celną równą 6%).

W konsekwencji złożyła ona dwa wnioski, celem uzyskania weryfikacji ustalenia co do kwitów przywozowych, będących przedmiotem postępowania, w których to wnioskach zażądała zmiany pozycji taryfowej, zwrotu nadpłaconych kwot tytułem opłat celnych i podatku VAT.

3. W zaskarżonych decyzjach urząd celny oddalił wspomniane wnioski, wyjaśniając w tym zakresie, że:
 - a) w świetle not wyjaśniających do nomenklatury scalonej wspólnej taryfy celnej (sekcja XI pozycja taryfowa 6306 pkt 4) przypisaną pozycję taryfową należało uznać za prawidłową;
 - b) reguła 3 „Ogólnych reguł interpretacji nomenklatury scalonej” nie miała zastosowania, albowiem przedmiotowy towar był „wyraźnie wymieniony w taryfie celnej”.
4. Spółka powołując się na przepisy prawa wspólnotowego i krajowego regulujące procedurę weryfikacji ustalenia oraz zasady obowiązujące w przedmiocie klasyfikacji celnej towarów, podniosła niezgodność z prawem zaskarżonych decyzji, argumentując w tym zakresie, że:
 - a) pozycja taryfowa 6306 12 00 00, zadeklarowana w momencie przywozu altan (jak z łatwością można było stwierdzić w bazie TARIC dostępnej na stronie internetowej urzędu celnego) **[Or.4]** obejmowała: „Brezenty, markizy i zasłony przeciwsłoneczne; namioty; żagle do łodzi, desek windsurfingowych lub pojazdów lądowych; wyposażenie kempingowe”,

b) w efekcie, popełniony błąd musiał jawić się jako oczywisty, mając na uwadze, że altany nie stanowią brezentów, ani markiz czy zasłon, ani żagli, ani też wyposażenia kampingowego;

c) altany te – wbrew temu co twierdzi urząd – nie były wymienione w taryfie celnej, gdyż nie ma szczególnej pozycji taryfowej, która się do nich odnosi;

d) w rzeczywistości były to produkty „mieszane”, składające się z nośnego stelaża z żelaza/stali lub aluminium oraz pokrycia z tkaniny, stanowiąc tym samym złożoną strukturę d1) obejmującą właściwą konstrukcję wsporczą jako element nośny pokrycia, który d2), z ekonomicznego punktu widzenia, zgodnie z załączoną dokumentacją, należało uznać za przeważający w stosunku do pokrycia (biorąc pod uwagę, że z reguły koszt żelaznego i/lub stalowego stelaża stanowił ponad 60% wartości altany, zaś koszt aluminiowego stelaża ponad 80%);

e) w związku z tym, ponieważ altany nie są wymienione w taryfie celnej oraz mając na uwadze, że zgodnie z przedstawionymi uwagami, chodzi o produkt złożony z różnych materiałów i zmontowany z większej ilości elementów – odnośna klasyfikacja powinna być dokonana zgodnie z ogólnymi regułami interpretacji nomenklatury scalonej, na podstawie których „*mieszaniny, wyroby złożone składające się z różnych materiałów lub wytworzone z różnych składników oraz wyroby pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej, [...] należy klasyfikować tak, jak gdyby składały się one z materiału lub składnika, który nadaje im ich zasadniczy charakter*”;

f) w niniejszej sprawie nie ulega wątpliwości, że zasadniczy charakter produktowi nadawał stelaż, biorąc pod uwagę, że: f1) pokrycie mogło być różne (materiał włókienniczy, tworzywo sztuczne, bambus, liście palmowe itp.), natomiast f2) koszt stelaża był, zgodnie z powyższymi uwagami, zdecydowanie dominujący;

g) w efekcie, z zastosowaniem wyżej wymienionych reguł ogólnych należało uznać, że: g1) altana z żelaznym stelażem podlegała klasyfikacji do pozycji taryfowej 7308; g2) altana z aluminiowym stelażem podlegała klasyfikacji do pozycji taryfowej 7610;

h) do identycznego wniosku powinno się dojść również w oparciu o rozporządzenie Komisji (UE) nr 313/2011 [z dnia 30 marca 2011 r. dotyczące klasyfikacji niektórych towarów według Nomenklatury scalonej], które wyjaśnia w załączniku, że wyższy koszt jednego z materiałów, będących składnikami towaru, może nadać mu zasadniczy charakter, przesądzając o jego klasyfikacji celnej;

i) w odpowiedzi na argumenty i udokumentowane uwagi – będący drugą stroną postępowania urząd, w zaskarżonych decyzjach, powołał się w istocie na „Noty wyjaśniające do nomenklatury scalonej [wspólnej] taryfy [Or.5] celnej (sekcja XI pozycji taryfowej 6306 pkt 4)” stwierdzając, że „towar został wyraźnie wymieniony w taryfie celnej” i wykluczając tym samym stosowanie przywołanej

„reguły 3 ogólnych reguł interpretacji nomenklatury scalonej”. Jednocześnie nie wykazał on ani nie udokumentował swojego stanowiska jak też teoretycznie nie mógłby tego uczynić, ponieważ w treści przywołanych not wyjaśniających nie istniały noty odnoszące się do rozdziału 63, pozycji 06, ani tym bardziej do jakiegokolwiek pkt 4, mając na uwadze, że z pozycji 6305, w istocie, przechodzi się bezpośrednio do pozycji 6307;

j) w każdym razie nie można również uznać za przydatne odniesienia do „Not wyjaśniających szwajcarskiej federalnej administracji celnej” (w tekście których, w sekcji XI pozycja 6306, rzeczywiście można było znaleźć punkt 4), który wyjaśniał, że do tej pozycji zaliczały się: „wszystkie [...] namioty [...], schronienia itp. w tym, także, duże namioty (np. cyrkowe), namioty wojskowe, w tym kije, paliki itp.”: a to dlatego, że noty te zawierały również akapit odnoszący się wyłącznie do klasyfikacji taryfowej altan, gdzie po dokładnym zbadaniu różnic między „namiotami altanowymi” (składającymi się z prostej ramy i ogólnie z pokrycia z tkaniny) i „altanami typu pergola” (składającymi się, podobnie jak te importowane przez stronę skarżącą, z prawdziwej konstrukcji wsporczej jako elementu nośnego pokrycia), potwierdzone w istocie zostało, że altany, na podstawie reguły 3c) w interpretacji systemu zharmonizowanego (HS), bez względu na materiał, z którego wykonane jest pokrycie, powinny być klasyfikowane do pozycji 7308, w przypadku gdy nośny stelaż jest z żelaza, lub do pozycji 7610, jeśli jest z aluminium.

5. Na swą obronę urząd podtrzymał swoje argumenty wyjaśniając, że:

a) przedmiotowy towar był towarem tego samego rodzaju jak inne towary przywiezione uprzednio na podstawie innego kwitu i poddane fizycznej weryfikacji bez jakichkolwiek zastrzeżeń ze strony agencji celnej reprezentującej importera;

b) przepisy dotyczące weryfikacji ustalenia – które stanowią, że urząd „mógł” dokonać takiej weryfikacji – nadają czynnościom weryfikacyjnym czysto fakultatywny, a tym samym nieobowiązkowy charakter;

c) wskazane noty wyjaśniające szwajcarskiej federalnej administracji celnej (powołane tytułem *tertium comparationis*), nie miały co do zasady zastosowania w kontekście wspólnotowym;

6. W swojej obronie, spółka wnosząca odwołanie zakwestionowała argumenty urzędu, podnosząc, że:

[Or.6]

a) fakt, że przedmiotowe towary były tego samego rodzaju jak inne towary, uprzednio poddane fizycznej weryfikacji w momencie przywozu, nie mógł zostać uznany za podstawę wykluczenia stosowania procedury weryfikacji ustalenia (gdyż za takim wykluczeniem nie przemawia jakakolwiek norma prawna, ani żadna praktyka; ani wspólnotowa, ani krajowa);

- b) nie można uznać fakultatywnego charakteru czynności weryfikacyjnych, gdyż w razie wniosku strony, oznaczałoby to oddanie każdej decyzji w tym przedmiocie arbitralnemu uznaniu administracji, podczas gdy chodzi w istocie o uprawnienie/obowiązek, któremu musi towarzyszyć odpowiednie uzasadnienie;
- c) odwołanie do not wyjaśniających odnoszących się do ustawodawstwa szwajcarskiego zostało dokonane wyłącznie w celu zilustrowania i potwierdzenia argumentu, zgodnie z którym wskazane przez urząd noty wyjaśniające do Nomenklatury scalonej Unii nie zawierały, jak podniesiono w odwołaniu, żadnej uwagi do pozycji 6306.
6. W kontradiktoryjnym postępowaniu między stronami sąd pierwszej instancji, wyrokiem nr 940/14/20156 z dnia 25 lutego 2015 r., oddalił odwołanie w oparciu o ogólne i uargumentowane twierdzenia (zasadniczo uwzględniające stanowisko urzędu), uznając, że:
- a) pierwotnie przypisana pozycja taryfowa mogła dotyczyć przywiezionych altan, ponieważ chodzi o pozycję, która odnosiła się do namiotów oraz schronień;
- b) przywołane przez skarżącą spółkę noty wyjaśniające szwajcarskiej federalnej administracji celnej nie mogły mieć zastosowania do państw członkowskich;
- c) przywiezione towary były tego samego rodzaju co inne towary, poddane już fizycznym oględzinom w momencie przywozu oraz uznane za przypisane do pozycji taryfowej 6306 12 00 00.
7. Od wyżej wskazanego orzeczenia podatnik złożył apelację, zarzucając całkowitą wadliwość wyroku i wnosząc o jego zmianę.
8. Ponadto, odrębną apelacją, również wniesioną w terminie i w prawidłowej formie, spółka ta zaskarżyła wyrok nr 2413/11/2015 z dnia 26 lutego 2015 r., którym Commissione tributaria rozstrzygnęła analogiczny spór w zasadniczo podobny sposób, także oddalając apelację.
9. Z kolei urząd celny, odrębną apelacją, zaskarżył wyrok nr 3675/10/2015 z dnia 15 czerwca 2015 r., którym – w identycznym stanie faktycznym – ta sama Commissione tributaria w innym składzie, odmiennie, uwzględniła odwołanie spółki.
- [Or.7]**
10. W kontradiktoryjnym postępowaniu między stronami, na rozprawie z dnia 29 września 2017 r., w oparciu o powtarzające się wnioski pełnomocników stron, które wdały się w spór, sprawy – połączone w celu jednolitego rozstrzygnięcia – zostały poddane pod obrady sędziów.

Uzasadnienie postanowienia

1. Przedmiotowe apelacje, powiązane ze względów podmiotowych i przedmiotowych, powinny zostać połączone dla celów wydania jednego orzeczenia, gdyż służą rozstrzygnięciu identycznych kwestii faktycznych i prawnych.
2. Skład orzekający, rozważywszy dogłębnie zarzuty odwołania podniesione przez obie strony stwierdza, że przedłożone mu do oceny zagadnienia dotyczą:
 - a) formalnej i proceduralnej kwestii dostępności procedury weryfikacji ustalenia na wniosek strony, którą administracja (w oparciu o dwa orzeczenia będące obecnie przedmiotem odwołania, ale wbrew orzeczeniu zaskarżonemu apelacją przez urząd), zanegowała z dwóch następujących powodów: po pierwsze, chodzi o zwykłe uprawnienie (jako takie nie podlegające kontroli w przypadku odmowy lub sprzeciwu), po drugie, jest ona niedopuszczalna ze względu na fakt, iż towary tego samego rodzaju zostały uznane za podlegające pozycji taryfowej 6306 12 00 00, co nie zostało zakwestionowane;
 - b) merytorycznej kwestii, czy pierwotnie przypisana pozycja taryfowa może być uzasadniona z uwagi na podobieństwo między altanami a „namiotami i schronieniami”.
3. Jeśli chodzi o pierwszą kwestię, w przedmiocie zastosowania wyników kontroli towarów poddanych uprzednio kontroli celnej, należy zauważyć, że orzecznictwo Unii (ostatnio, wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 27 lutego 2014 r. w sprawie C-571/12), uznało, iż taka możliwość jest uzasadniona „w przypadku gdy towary te są identyczne, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego”.

W szczególności, „[u]stalenie, czy towary są identyczne, może między innymi opierać się na kontroli dokumentów i danych handlowych dotyczących operacji przywozu lub wywozu towarów objętych zgłoszeniem oraz późniejszych operacji handlowych dotyczących tych samych towarów, a w szczególności na informacjach dostarczonych przez zgłaszającego, zgodnie z którymi towary te pochodzą od tego samego producenta i mają takie same nazwę, wygląd zewnętrzny i skład co towary objęte tymi wcześniejszymi zgłoszeniami celnymi”.

[Or.8]

Jeżeli chodzi o procedurę weryfikacji ustalenia jest ona uregulowana w art. 11 ust. 1 decreto legislativo n. 374/1990 (dekretu ustawodawczego nr 374/1990), zgodnie z którym urząd celny „może dokonać weryfikacji ustalenia, które stało się ostateczne, nawet jeżeli towary będące jej przedmiotem pozostawiono do swobodnej dyspozycji przedsiębiorcy lub opuściły już obszar celny”.

Ponadto, na podstawie art. 78 ust. 1 i 2 rozporządzenia EWG nr 2913/1992 (zatytułowanego „Kontrola zgłoszeń po zwolnieniu towarów”), „[p]o zwolnieniu towarów organy celne mogą z urzędu lub na wniosek zgłaszającego dokonać sprostowania zgłoszenia” i, „mogą, w celu upewnienia się o prawidłowości

danych zawartych w zgłoszeniu, przystąpić do kontroli dokumentów i danych handlowych dotyczących operacji przywozu lub wywozu towarów objętych zgłoszeniem oraz późniejszych operacji handlowych dotyczących tych samych towarów”.

Ponadto, przywołany art. 11 ust. 5 decreto legislativo nr 374/1990 przewiduje, że *„jeżeli weryfikacja, wykazuje nieścisłości, pomyślenia lub błędy dotyczące elementów, na których oparte zostało ustalenie, urząd dokonuje odpowiedniej korekty i powiadamia o tym zainteresowanego przedsiębiorcę, doreczając mu decyzję w tym względzie”.*

Przepis ten wydaje się zgodny z art. 78 ust. 3 rozporządzenia EWG nr 2913/1992, który stanowi, że *„[j]eżeli z kontroli zgłoszenia lub kontroli po zwolnieniu towarów wynika, że przepisy regulujące właściwą procedurę celną zostały zastosowane w oparciu o nieprawidłowe lub niekompletne dane, organy celne podejmują [...] niezbędne działania w celu uregulowania sytuacji [...]”.*

4. Urząd twierdzi, iż prawidłowo zastosował streszczone przepisy prawa, ponieważ postanowił nie uwzględnić złożonego przez stronę wniosku o dokonanie weryfikacji na tej podstawie, że strona ta nie przedstawiła żadnej nowej okoliczności faktycznej, z której można by wywnioskować nieścisłości, pominięcia lub błędy dotyczące okoliczności stanowiących już podstawę ustalenia (gdyż zdaniem urzędu w tym zakresie nie są raczej wystarczające zdjęcia z katalogu towarów odprawionych w poprzednich latach przez organy celne, bez żadnych zastrzeżeń).

Spółka twierdzi natomiast, że:

- a) przytoczone przepisy prawa, dla celów procedury weryfikacyjnej, stawiają wyłącznie wymóg, aby ustalenie było ostateczne oraz aby nie upłynął (trzyletni) termin przedawnienia, przy czym nie zawierają one żadnego odniesienia do trybu dokonania ustalenia – w formie automatycznej kontroli, kontroli dokumentów czy oględziny towaru, wykluczającego przeprowadzenie procedury;
- b) okoliczność, że towary zostały uprzednio poddane weryfikacji nie stanowi, z tego powodu, wstępnej przeszkody dla procedury weryfikacji ustalenia.

[Or.9]

5. Poprzedni punkt wydaje się decydujący i warunkujący rozstrzygnięcie sporu zważywszy, że sąd pierwszej instancji uznał (przyjmując odmienne i rozbieżne oceny), że weryfikacja jest tak możliwa jak niemożliwa w sytuacji gdy, jak w niniejszej sprawie, towary zostały poddane fizycznym oględzinom przy przywozie, co nie zostało zakwestionowane.

Ponieważ zagadnienie to, w świetle rozbieżnych ocen, wymaga interpretacji prawa europejskiego, na podstawie art. 267 [TFUE] wydaje się zasadne

przekazanie sprawy Trybunałowi Sprawiedliwości, w celu udzielenia w trybie prejudycjalnym odpowiedzi na następujące pytanie:

„Czy fizyczne oględziny towaru dokonane w momencie jego przywozu wykluczają wszczęcie procedury weryfikacji ustalenia, o której mowa w art. 78 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny?”

6. Dalsze kwestie sporne, których ocena zależy od odpowiedzi udzielonej na zadane pytanie, zostaną poddane późniejszej merytorycznej ocenie w zakresie przedmiotu sporu.

[...]

[...] zawieszenie postępowania i wskazówki dla sekretariatu [...] dnia 29 września 2017 r.

[...]