

Cauza C-496/19

Cerere de decizie preliminară

Data depunerii:

25 iunie 2019

Instanța de trimitere:

Commissione tributaria regionale della Campania (Italia)

Data deciziei de trimitere:

29 septembrie 2017

Reclamantă și apelantă:

Antonio Capaldo SpA

Intimată:

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

[omissis]

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

[omissis]

DI CAMPANIA SEZ. STACCATA DI SALERNO SECTIA 5

[omissis]

[Comisia Fiscală Regională din Campania, secția separată din Salerno]

[omissis]

dă prezenta

ORDONANȚĂ

- în apelul nr. 8959/2015

depus la 7 septembrie 2015

- împotriva hotărârii nr. 940/2015, Secția 14, pronunțată de Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO [Comisia Fiscală Provincială din Salerno]

împotriva:

AG. DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO [Agenția Vamală – Biroul vamal din Salerno]

format de apelanta:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[*omissis*]

apărată de:

avocat SALZANO M. ROSARIA

avocat GIORDANO P. DE ROSA

[*omissis*]

Acte atacate:

DECIZIA RECTIFICATIVĂ nr. 5984 TAXE VAMALE

DECIZIA RECTIFICATIVĂ nr. 5984 TVA ÎN VAMĂ LA IMPORT

DECIZIA RECTIFICATIVĂ nr. 5988 TAXE VAMALE

- în apelul nr. 10157/2015

depus la 16 octombrie 2015

- împotriva hotărârii nr. 3675/2015, Secția 10, pronunțată de Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO [Comisia Fiscală Provincială din Salerno]

împotriva:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[OR 2]

[*omissis*]

apărată de:

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

format de apelanta:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO
[Agenția Vamală și a Monopolurilor – Biroul vamal din Salerno]

Acte atacate:

CEREREA DE REVIZUIRE A CONSTATĂRII nr. 35873/2014 TAXE
VAMALE

CEREREA DE REVIZUIRE A CONSTATĂRII nr. 35873/2014 TVA ÎN VAMĂ
LA IMPORT

- în apelul nr. 10162/2015

depus la 16 octombrie 2015

- împotriva hotărârii nr. 2413/2015, Secția 2, pronunțată de Commissione
Tributaria Provinciale di SALERNO [Comisia Fiscală Provincială din Salerno]

împotriva:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO
[Agenția Vamală și a Monopolurilor – Biroul vamal din Salerno]

format de apelanta:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

[omissis]

apărată de:

SALZANO MARIA ROSARIA

AVOCAT PIERLUIGI GIORDANO

[omissis]

Acte atacate:

DECIZIA DE IMPUNERE nr. 1297/14 TAXE VAMALE

DECIZIA DE IMPUNERE nr. 1297/14 TVA ÎN VAMĂ LA IMPORT

[OR 3]

Desfășurarea procedurii

1. - Prin acțiunea notificată în termenul și în formele procedurale, societatea A. Capaldo s.p.a., reprezentată și apărată potrivit înscrisurilor din dosar, a atacat la Commissione Tributaria Provinciale Salerno [Comisia Fiscală Provincială din Salerno] deciziile de respingere a cererilor de revizuire a constatării aferente borderourilor vamale IMA nr. 1937S din 24 februarie 2011 și IMA nr. 1993C din 25 februarie 2011.
2. - În susținerea acțiunii, aceasta a precizat, în fapt, că a importat din China „pavilioane de grădină” formate parțial dintr-o structură din fier și parțial dintr-o structură din aluminiu, pe care le-a declarat în mod eronat la poziția tarifară 6306120000 (care prevedea o taxă vamală de 12 %).

Ca urmare a unui *audit* intern efectuat de un birou de consultanță vamală, *a avut* însă ocazia să constate că poziția tarifară indicată pentru pavilioanele în discuție nu era corectă: și aceasta întrucât pavilioanele cu structură din fier ar fi trebuit, după cum se pretinde, să fie clasificate la poziția tarifară 7308909900 (care prevedea o taxă vamală zero, pe când cele cu structură din aluminiu trebuiau, *în teorie*, să fie clasificate la poziția tarifară 7610909900, cu taxă vamală de 6 %).

În consecință, a formulat două cereri prin care a solicitat revizuirea constatării aferente borderourilor de import în discuție, modificarea poziției tarifare și, prin una dintre cereri, rambursarea sumelor plătite în plus cu titlu de taxe vamale și de TVA.

3. - Prin deciziile atacate, biroul vamal a respins cererile menționate mai sus, precizând în această privință:
 - a) că, în lumina notelor explicative la Nomenclatura tarifară (secțiunea XI punctul 4 privind poziția tarifară 6306), poziția tarifară indicată trebuia considerată corectă;
 - b) că nu era aplicabilă regula 3 din Regulile generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate, întrucât marfa în discuție era „menționată în mod specific în Tariful vamal”.
4. - Făcând trimitere la reglementarea comunitară și la cea națională privind procedura de revizuire a constatării și prezentând principiile aplicabile în materia clasificării vamale a mărfurilor, societatea a invocat, în drept, nelegalitatea actelor atacate, susținând în mod critic în această privință:
 - a) că poziția tarifară 6306120000, declarată la momentul importului pavilioanelor, se referea (astfel cum se putea constata cu ușurință din TARIC, care putea fi consultat pe site-ul Agenzia delle Dogane [Agenția Vamală]) [OR 4] la: „*Prelate, stori pentru exterior și umbrare; corturi; vele pentru ambarcațiuni, planșe sau vehicule terestre; articole de camping*”;
 - b) că, prin urmare, trebuia să fie evidentă eroarea comisă, dat fiind că pavilioanele nu sunt prelate, nici corturi, nici vele și nici articole de camping;

- c) că, pe de altă parte, acestea – contrar celor susținute de birou – nu erau menționate în mod precis în Tariful Vamal, întrucât nu există în fapt o poziție precisă referitoare la ele;
- d) că, de fapt, acestea erau produse „amestecate”, întrucât sunt formate dintr-o structură portantă din fier/oțel sau din aluminiu și dintr-un înveliș textil, fiind vorba, astfel, despre o structură complexă d1) formată dintr-o veritabilă construcție de susținere ca element portant al învelișului, care, d2) din punct de vedere economic, potrivit documentației anexate, trebuia considerată preponderentă în raport cu învelișul (dat fiind că, de regulă, costul structurii din fier și/sau din oțel reprezenta peste 60 % din valoarea pavilionului, iar cel al structurii din aluminiu peste 80 %);
- e) că, astfel – întrucât, în definitiv, pavilioanele de grădină nu sunt menționate în Tariful vamal și fiind vorba, potrivit celor arătate mai sus, despre un produs compus din materiale diferite și constituit prin asamblarea mai multor articole –, clasificarea aferentă ar fi trebuit, după cum se pretinde, să fie efectuată în conformitate cu Regulile generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate, potrivit cărora *„[p]rodusele amestecate, articolele compuse din materiale diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite și mărfurile prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul [...] se clasifică după materialul sau articolul care le conferă caracterul esențial”*;
- f) că, în speță, nu s-ar fi putut pune la îndoială faptul că structura conferă caracterul esențial, dat fiind că: f1) învelișul putea fi diferit (material textil, material plastic, bambus, frunze de palmier etc.), iar f2) costul structurii era, potrivit celor arătate mai sus, în mod categoric predominant;
- g) că, prin urmare, în temeiul regulilor generale menționate mai sus, ar fi trebuit să se concluzioneze în sensul expus, și anume: g1) pavilionul cu structură din fier trebuie clasificat la poziția tarifară 7308; g2) pavilionul cu structură din aluminiu trebuie clasificat la poziția tarifară 7610;
- h) că la aceeași concluzie ar fi trebuit să se ajungă și în lumina Regulamentului (UE) nr. 313/2011, care precizează, în anexă, că respectivul cost mai mare al unuia dintre materialele din care este realizat produsul este de natură să îi confere acestuia caracterul esențial, determinându-i clasificarea vamală;
- i) că – față de criticile argumentate și justificate cu documente – biroul intimat, prin deciziile atacate, a făcut desigur trimitere la „notele explicative la Nomenclatura tarifară [OR 5] (secțiunea XI punctul 4 privind poziția tarifară 6306)” pentru a reține „marfa menționată în mod specific în Tariful vamal” și pentru a exclude astfel invocata „regulă 3 din Regulile generale pentru interpretarea Nomenclurii combinate”, însă, de fapt, nu a demonstrat și nici nu a justificat cu documente propriul argument: nici nu ar fi putut, în teorie, să facă acest lucru, dat fiind că, în cuprinsul notelor explicative menționate, nu ar exista

nicidecum note la capitolul 63 subpoziția 06 și cu atât mai puțin un punct 4, din moment ce de la poziția 6305 se trece în fapt direct la poziția 6307;

j) că nici nu s-ar fi putut considera că este utilă, chiar admitând toate cele arătate mai sus, trimiterea la „notele explicative ale Administrației Vamale Federale din Elveția” (în cuprinsul cărora, în secțiunea XI poziția 6306, exista în realitate un punct 4), în care se preciza că la acea poziție trebuiau incluse „toate [...] corturile [...], articolele de adăpostire etc., inclusiv corturile mari pentru târguri (de exemplu corturile de circ), corturile militare, inclusiv pilonii, țărșuși etc.”: și aceasta întrucât notele menționate conțineau și un punct referitor exclusiv la clasificarea tarifară a pavilioanelor de grădină, în cuprinsul căruia, după o examinare atentă a diferențelor dintre „prelatele de grădină” (formate dintr-o ramă simplă de tipul tijelor de cort și, în general, dintr-un înveliș textil) și „pergolele pavilioane de grădină” (formate, precum cele importate de reclamantă, dintr-o veritabilă construcție de susținere ca element portant al învelișului), era confirmată tocmai concluzia invocată potrivit căreia, conform regulii 3 (c) pentru interpretarea Sistemului armonizat (SA), indiferent de materialul din care este realizat învelișul, pavilioanele de grădină trebuie clasificate la poziția 7308, în cazul în care structura de susținere este din fier, sau la poziția 7610, în cazul în care este din aluminiu.

5. - În răspunsul la contestație, biroul a reafirmat propriile argumente în apărare și, în plus, a precizat:
- a) că mărfurile în discuție erau de același tip cu alte mărfuri importate anterior, cu alt borderou, și supuse verificării fizice, fără nicio contestație din partea comisionarului în vamă care reprezenta importatorul;
 - b) că, potrivit reglementării privind revizuirea constatării – în măsura în care prevedea că biroul „poate” proceda la revizuire –, inițierea revizurii avea doar caracter facultativ, astfel încât nu era obligatorie;
 - c) că notele explicative ale Administrației Vamale Federale din Elveția, invocate (prezentate în mod critic cu titlu de *tertium comparationis* prospectiv), nu erau, *a priori*, aplicabile în cadrul Uniunii.
6. - Prin intermediul susținerilor sale în apărare, societatea apelantă a contestat argumentele biroului, arătând în această privință:

[OR 6]

- a) că nu se putea considera că procedura de revizuire a constatării era împiedicată de împrejurarea că mărfurile în discuție erau de același tip cu alte mărfuri, supuse anterior verificării fizice la momentul importului (întrucât nu se opune nicio normă sau practică, nici comunitară, nici națională);
- b) că nu putea fi admis, la cererea unei părți din procedură, argumentul potrivit căruia caracterul facultativ al inițierii revizurii determina să se lase, în mod

arbitrar, orice decizie la aprecierea administrației, fiind vorba în esență despre o competență sau îndatorire supusă obligației de motivare;

c) că trimiterea la notele explicative referitoare la reglementarea elvețiană a fost făcută exclusiv în scopul de a ilustra și de a confirma argumentul în fapt potrivit căruia notele explicative la Nomenclatura combinată a Uniunii Europene, indicate de birou, nu conțineau nicio notă în capitolul 6306, după cum s-a precizat chiar în cadrul apelului.

7. - În cadrul procedurii în contradictoriu între părți, prima instanță, prin hotărârea nr. 940/14/20156 din 25 februarie 2015, a respins acțiunea pentru motivul global și argumentat (prin care au fost admise în esență argumentele biroului pârât) potrivit căruia:

a) poziția tarifară indicată inițial putea foarte bine să se refere la pavilioanele de grădină importate, fiind vorba despre o poziție referitoare la corturi și la articole pentru adăpostire;

b) că notele explicative ale Administrației Vamale Federale din Elveția, amintite de reclamant, nu se puteau aplica în statele membre ale Uniunii;

c) că mărfurile importate erau de același tip cu alte mărfuri, anterior verificate fizic la momentul importului și cu privire la care s-a constatat că pot fi incluse la poziția tarifară 6306120000.

8. - Contribuabila a declarat apel împotriva hotărârii menționate mai sus, invocând caracterul eronat în totalitate al acesteia și solicitând modificarea sa.

9. - Prin apel distinct, de asemenea notificat în termenul și în formele procedurale, aceeași societate a atacat și hotărârea nr. 2413/11/2015 din 26 februarie 2015, prin care Commissione tributaria [Comisia Fiscală] a soluționat un litigiu similar într-un mod în esență analog, așadar prin respingerea acțiunii.

10. - Prin apel distinct, Agenzia delle Dogane [Agenția Vamală], la rândul său, a atacat hotărârea nr. 3675/10/2015 din 15 iunie 2015, prin care, dimpotrivă, aceeași Commissione tributaria [Comisia Fiscală], în altă compunere, a admis – într-o speță identică – acțiunea introdusă de societate.

[OR 7]

11. - În cadrul procedurii în contradictoriu între părți, în ședința publică din 29 septembrie 2017, în temeiul concluziilor reiterate de reprezentanții părților la litigiu, cauzele – conexe în vederea unei soluționări unitare – au rămas în pronunțare.

Motivarea deciziei

- 1.- Întrucât au între ele o evidentă legătură subiectivă și obiectivă, cauzele în discuție trebuie să fie încă de pe acum conexe în vederea unei soluționări concomitente și unitare, dat fiind că implică rezolvarea unor probleme de fapt și de drept identice.
- 2.- Având în vedere ansamblul motivelor de apel formulate *hinc et inde*, prezenta instanță arată că problemele supuse aprecierii sale privesc:
 - a) pe de o parte (sub aspect formal/procedural), accesul, la cererea uneia dintre părți, la procedura de revizuire a constatării, pe care administrația (cu susținerea a două dintre soluțiile care fac obiectul apelului, neîmpărtășite de hotărârea distinctă atacată cu apel de birou) l-a refuzat pentru dublul motiv că, în primul rând, ar fi vorba despre o simplă posibilitate (ca atare nesusceptibilă de control sub aspectul omisiunii sau al respingerii sale) și că, în al doilea rând și în mod concurent, împrejurarea că se constatare, fără contestație, că mărfuri de același tip pot fi incluse la poziția tarifară 6306120000 împiedica admisibilitatea acestuia;
 - b) pe de altă parte (pe fond), poziția tarifară indicată inițial ar fi justificată pe baza asimilării pavilioanelor de grădină cu „prelatele și articolele pentru adăpostire”.
- 3.- Din primul punct de vedere, trebuie arătat, în ceea ce privește extinderea rezultatelor examinării unor mărfuri supuse unei verificări vamale anterioare, că jurisprudența comunitară (mai recent, Hotărârea din 27 februarie 2014, C-571/12) a reținut că o astfel de posibilitate se justifică „atunci când aceste mărfuri sunt identice, aspect care trebuie verificat de instanța de trimitere”.

În special, „[s]tabilirea identității mărfurilor poate să se întemeieze, printre altele, pe controlul documentelor comerciale și al datelor referitoare la operațiunile de import și de export cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri și în special pe indicațiile furnizate de declarantul vamal potrivit cărora aceste mărfuri provin de la același producător și au o denumire, o aparență, precum și o compoziție identică cu cele ale mărfurilor care au făcut obiectul acestor declarații vamale anterioare”.

[OR 8]

În ceea ce privește procedura de revizuire a constatării, aceasta este reglementată la articolul 11 alineatul 1 din Decretul legislativ nr. 374/1990, potrivit căruia biroul vamal „poate proceda la revizuirea constatării rămase definitivă chiar dacă mărfurile care au făcut obiectul acesteia au fost lăsate la libera dispoziție a operatorului sau au fost deja scoase de pe teritoriul vamal”.

În plus, potrivit articolului 78 alineatele 1 și 2 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 (intitulat „Controlul ulterior al declarațiilor”), „[a]utoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri” și, „pentru a se convinge de acuratețea datelor

cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri”.

De asemenea, articolul 11 alineatul 5 din Decretul legislativ nr. 374/1990, citat anterior, prevede că „[î]n cazul în care revizuirea relevă existența unor inexactități, omisiuni sau erori referitoare la elementele care au stat la baza constatării, biroul procedează la rectificarea corespunzătoare și înștiințează despre aceasta operatorul în cauză prin notificarea unei decizii în acest sens”.

Această dispoziție pare a fi conformă cu articolul 78 alineatul (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, care prevede că „[a]tunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale [...] trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației”.

- 4.- Biroul susține că a aplicat corect reglementarea rezumată mai sus, din moment ce a decis să nu dea curs cererii de revizuire formulate de parte, pentru motivul că aceasta nu a furnizat niciun element de fapt nou din care să se poată deduce inexactități, omisiuni sau erori referitoare la elementele care au stat anterior la baza constatării (în acest scop nefiind suficiente, după cum se pretinde, fotografiile extrase din catalogul mărfurilor vămuite, fără contestație, în anii anteriori).

În sens contrar, reclamanta susține:

a) că reglementarea rezumată se limitează la a impune, în vederea procedurii de revizuire, rămânerea definitivă a constatării și neîmplinirea termenului de prescripție (de trei ani), fără nicio referire la excluderea vreuneia dintre modalitățile – control automatizat, controlul documentelor sau verificarea mărfurilor – pe baza cărora s-a efectuat constatarea;

b) că, în consecință, împrejurarea supunerii anterioare la o verificare nu s-ar opune a priori procedurii de revizuire a constatării.

[OR 9]

- 5.- Punctul care precedă are caracter preliminar și este decisiv pentru soluționarea litigiului: și aceasta întrucât prima instanță (de altfel printr-o *apreciere* diferită și divergentă) a considerat pe rând că soluția revizuirii este posibilă sau exclusă atunci când, precum în speță, mărfurile au fost supuse, fără contestație, unei verificări fizice la momentul importului.

Întrucât este vorba despre o problemă care implică interpretarea reglementării europene, în prezența unor aprecieri divergente, este necesar să se transmită dosarul la Curtea de Justiție a Uniunii Europene, în temeiul articolului 267

[TFUE], pentru ca aceasta să se pronunțe cu titlu preliminar cu privire la următoarea întrebare:

„Verificarea fizică a mărfurilor la momentul importului acestora se opune inițierii procedurii de revizuire a constatării, prevăzută la articolul 78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 de instituire a Codului vamal comunitar?”

- 6.- Celelalte aspecte în litigiu – a căror examinare prospectivă este condiționată de furnizarea unui răspuns afirmativ la întrebarea adresată – se soluționează odată cu fondul.

[omissis]

[omissis] [suspendarea judecării cauzei și instrucțiuni pentru grefă] [omissis] 29 septembrie 2017

[omissis]