

**Rechtssache C-496/19**  
**Vorabentscheidungsersuchen**

**Eingangsdatum:**

25. Juni 2019

**Vorlegendes Gericht:**

Commissione tributaria regionale della Campania (Italien)

**Datum der Vorlageentscheidung:**

29. September 2017

**Rekurs- und Berufungsführerin:**

Antonio Capaldo SpA

**Beklagte:**

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

---

..... [nicht  
übersetzt]

**DIE COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE**

..... [nicht  
übersetzt]

**DI CAMPANIA SEZ. STACCATA DI SALERNO SEZIONE 5**  
(Regionalsteuerkommission Kampanien, Außenstelle  
Salerno, Senat 5)

... [nicht  
übersetzt]

... [nicht übersetzt]

hat folgenden

**BESCHLUSS**

erlassen

- über die Berufung Nr. 8959/2015,

eingbracht am 7. September 2015,

- gegen das Urteil Nr. 940/2015 (14. Senat) der Commissione Tributaria Provinciale di SALERNO (Provinzialsteuerkommission Salerno),

Mitbeteiligte:

AGENZIA DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO (Zollbehörde,  
Zollamt Salerno),

**von der Berufungsführerin:**

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

... [nicht übersetzt],

**vertreten durch:**

AVVOCATO M. ROSARIA SALZANO

UND AVVOCATO GIORDANO P. DE ROSA

... [nicht übersetzt],

**angefochtene Rechtsakte:**

BERICHTIGUNGSBESCHEID Nr. N. 5984 ZÖLLE

BERICHTIGUNGSBESCHEID Nr. N. 5984 EINFUHRUMSATZSTEUER

BERICHTIGUNGSBESCHEID Nr. N. 5988 EINFUHRUMSATZSTEUER;

- über die Berufung Nr. 10157/2015,

eingbracht am 16. Oktober 2015,

- gegen das Urteil Nr. 3675/2015 (10. Senat) der Provinzialsteuerkommission  
SALERNO,

Mitbeteiligte:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

**[Or.2]**

... [nicht übersetzt],

**vertreten durch:**

MARIA ROSARIA SALZANO – PIERLUIGI GIORDANO DOMENICO DE ROSA ... [nicht übersetzt],

**von der Berufungsführerin:**

AGENZIA DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO (Zoll- und Monopolbehörde, Zollamt Salerno),

**angefochtene Rechtsakte:**

ISTANZA REVISIONE ACCERTAMENTO  
(Überprüfungsfeststellungsbescheid) Nr. PROTOKOLL 35873/2014 ZÖLLE

ISTANZA REVISIONE ACCERTAMENTO Nr. PROTOKOLL 35873/2014  
EINFUHRUMSATZSTEUER

- über die Berufung Nr. 10162/2015,

eingbracht am 16. Oktober 2015,

- gegen das Urteil Nr. 2413/2015 (2. Senat) der Provinzialsteuerkommission SALERNO,

Mitbeteiligte:

ZOLL- UND MONOPOLBEHÖRDE, ZOLLAMT SALERNO,

**von der Berufungsführerin:**

ANTONIO CAPALDO S.P.A.

... [nicht übersetzt],

**vertreten durch:**

SALZANO MARIA ROSARIA

AVVOCATO PIERLUIGI GIORDANO

... [nicht übersetzt],

**angefochtene Rechtsakte:**

AVVISO DI ACCERTAMENTO (Feststellungsbescheid) Nr. PROTOKOLL  
N. 1297/14 ZÖLLE

AVVISO DI ACCERTAMENTO Nr. PROTOKOLL  
N. 1297/14 EINFUHRUMSATZSTEUER

[Or.3]

## Verfahrensgang

1. - Mit frist- und formgerecht eingebrachtem Rekurs hat die Gesellschaft „A. Capaldo“ s.p.a. durch ihre in den Akten ausgewiesene Vertretung die Bescheide, mit denen ihre Überprüfungsanträge gegen die Zollscheine IMA Nr. 1937S vom 24. Februar 2011 und IMA Nr. 1993C vom 25. Februar 2011 abgewiesen worden waren, bei der Provinzialsteuerkommission Salerno angefochten.
2. - Zur Stützung ihres Rekurses brachte sie in tatsächlicher Hinsicht vor, aus China „Pavillons“ eingeführt zu haben, deren Konstruktion zum Teil aus Eisen und zum Teil aus Aluminium bestehe, und sie irrtümlich unter der Tarifposition 6306120000 (die einen Zollsatz in Höhe von 12 % vorsehe) deklariert zu haben.

In Folge der von einem Zollberatungsunternehmen durchgeführten internen Prüfung sei allerdings festgestellt worden, dass die dem fraglichen Pavillon zugewiesene Tarifposition nicht richtig gewesen sei: demzufolge seien die Pavillons mit Eisenkonstruktion mutmaßlich in die Tarifposition 7308909900 einzureihen gewesen (die einen Zollsatz von Null vorgesehen habe, während jene mit Aluminiumkonstruktion theoretisch unter die Tarifposition 7610909900 mit einem Zollsatz von 6 % fielen).

Aus diesem Grunde stellte sie zwei Anträge auf Überprüfung der gegenständlichen Einfuhrscheine, mit denen sie die Änderung der festgestellten Tarifposition samt Rückerstattung der zuviel geleisteten Zoll- und Mehrwertsteuerbeträge begehrte.

3. - Mit den angefochtenen Bescheiden wies das Zollamt diese Anträge ab und führte dazu aus, dass:
  - a) die zugewiesene Tarifposition im Lichte der Erläuterungen zur Nomenklatur des Zolltarifs (Abschnitt XI Tarifposition 6306 Nr. 4) als richtig anzusehen sei;
  - b) die Regel 3 der „Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur“ insofern nicht anwendbar sei, als die fragliche Ware „spezifisch im Zolltarif angeführt“ sei.
4. - Unter Verweis auf die gemeinschaftsrechtlichen und innerstaatlichen Rechtsvorschriften für das Verfahren zur Überprüfung der Feststellungsbescheide sowie auf die Grundsätze für die Zollklassifikation von Waren machte die Gesellschaft in rechtlicher Hinsicht die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Rechtsakte geltend und führte dazu gegen diese aus, dass:
  - a) sich die bei der Einfuhr der Pavillons angegebene Tarifposition 6306120000 (wie leicht aus der auf der Seite der Zollbehörde abrufbaren TARIC-Nummer ersichtlich) auf **[Or.4]** folgende Waren beziehe: *„Planen und Markisen; Zelte; Segel für Wasserfahrzeuge, für Surfbretter und für Landfahrzeuge; Campingausrüstungen“*;

- b) der aufgetretene Fehler somit offensichtlich gewesen sei, da Pavillons weder Planen noch Zelte, Segel oder Campingausrüstungen seien;
- c) die Pavillons im Übrigen – anders als vom Zollamt vertreten – nicht genau im Zolltarif angeführt seien, weil nämlich keine spezifische Position dafür existiere;
- d) diese faktisch insofern „gemischte“ Waren darstellten, als sie aus einer tragenden Konstruktion aus Eisen bzw. Stahl oder aus Aluminium und einer gewebten Bespannung bestünden, sodass es sich um eine zusammengesetzte Konstruktion handle, die 1) aus einer eigentlichen Stützkonstruktion als tragendes Element für die Bespannung gebildet werde, die 2) aus wirtschaftlicher Sicht, wie aus den beigelegten Unterlagen ersichtlich, als überwiegend gegenüber der Bespannung anzusehen sei (da die Kosten für die Eisen- und/oder Stahlkonstruktion in der Regel über 60 % des Pavillonwertes und jene für die Aluminiumkonstruktion mehr als 80 % ausmachten);
- e) dementsprechend – da die Pavillons letztlich nicht im Tarif genannt seien und es sich nach den vorstehenden Ausführungen um zusammengesetzte Waren aus unterschiedlichen Materialien mit mehreren Bestandteilen handle –, die entsprechende Einreihung mutmaßlich anhand der Allgemeinen Vorschriften der Kombinierten Nomenklatur erfolgen hätte müssen, nach denen *„Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen, und für den Einzelverkauf aufgemachte Wareneinzelstellungen ... nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht [werden], der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht ...“*;
- f) im vorliegenden Fall nicht daran gezweifelt werden könne, dass der wesentliche Charakter durch die tragende Konstruktion gebildet werde, da 1) die Bespannung unterschiedlich gestaltet werden könne (etwa mit Stoff, Plastik, Bambus, Palmenblättern etc.) und 2) die Kosten für die Konstruktion wie dargestellt entscheidend überwiegen würden;
- g) somit gemäß den genannten Allgemeinen Vorschriften im dargestellten Sinne zu schließen gewesen wäre, dass 1) der Pavillon mit der Eisenkonstruktion in die Tarifposition 7308 und 2) der Pavillon mit der Aluminiumkonstruktion in die Tarifposition 7610 einzureihen sei;
- h) Selbiges auch aufgrund der Verordnung (EU) Nr. 313/2011 zu folgern gewesen wäre, die in ihrem Anhang vorsehe, dass der höhere Wert eines der die Ware bildenden Materials geeignet sei, dieser den für die zollrechtliche Einreihung bestimmenden wesentlichen Charakter zu verleihen;
- i) das belangte Zollamt – angesichts der vorgebrachten Argumente und Unterlagen – in den angefochtenen Bescheiden zwar auf die „Erläuterungen zur Nomenklatur des Zolltarifs [Or.5] (Abschnitt XI Tarifposition 6306 Nr. 4)“ verwiesen habe, um festzustellen, dass „die Ware spezifisch im Zolltarif angeführt“ sei und damit die ins Treffen geführte „Regel 3 der Allgemeinen

Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur“ auszuschließen – diese Annahme aber faktisch nicht bewiesen bzw. belegt habe; dies sei auch theoretisch nicht möglich gewesen, da im Text der genannten Erläuterungen eben keine Erläuterungen in Kapitel 63 zur Position 06 und schon gar keine Nr. 4 bestanden hätten, weil auf die Position 6305 nämlich unmittelbar die Position 6307 folge;

j) auch bei Zutreffen sämtlicher genannter Argumente nicht einmal der Hinweis auf die „Erläuterungen der Eidgenössischen Schweizerischen Zollverwaltung“ (in deren Text sich in Abschnitt XI Position 6306 tatsächlich eine Nr. 4 finde), nach der in diese Position „*alle ... Zelte, ... etc. einschließlich großer Spielzelte (z. B. Zirkuszelte), und Militärzelte samt ihrer Masten, Pflöcke etc.*“ gehörten, als sachdienlich angesehen worden sei; dies insofern, als diese Erläuterungen auch einen eigenen ausschließlich der Tarifeinreihung von Pavillons gewidmeten Abschnitt enthielten, in dem nach einer eingehenden Untersuchung der Unterschiede zwischen „zeltartigen Pavillons“ (bestehend aus einem einfachen Gestänge-Gestell in der Art von Zeltstangen und in der Regel einer Bespannung aus Geweben) und „laubenartigen Pavillons“ (wie die von der Berufungsführerin eingeführten, bestehend aus einer eigentlichen Stützkonstruktion als tragendes Element für die Bedachung) gerade die von der Berufungsführerin präferierte Ansicht eine Bestätigung finde, dass der Pavillon nach Regel 3.c) für die Auslegung des Harmonisierten Systems (HS) unabhängig von dem Material, aus dem die Bespannung gearbeitet sei, in die Position 7308 einzureihen sei, wenn die Stützkonstruktion aus Eisen bestehe, bzw. in die Position 7610, wenn sie aus Aluminium bestehe.

5. - Das Zollamt trat den Rügen unter Aufrechterhaltung seines Vorbringens zur Verteidigung entgegen und führte im Übrigen aus, dass:
  - a) die fragliche Ware dieselben Eigenschaften wie andere zuvor mit anderen Zollscheinen eingeführte Waren aufweise, die ohne jegliche Beanstandung seitens des Zollvertreters des Importeurs einer physischen Prüfung unterzogen worden seien;
  - b) die Rechtsvorschriften über die Überprüfung des Feststellungsbescheids – in denen vorgesehen sei, dass das Zollamt die Überprüfung vornehmen „kann“ – die Vornahme der Überprüfung bloß fakultativ und somit nicht verpflichtend gestalten;
  - c) die (als perspektivisches Vergleichsmoment zur Rüge ins Treffen geführten) Erläuterungen der Eidgenössischen Schweizerischen Zollverwaltung im gemeinschaftsrechtlichen Bereich keine präjudizielle Anwendung fänden.
6. - Mit ihrer Replik bestritt die berufungsführende Gesellschaft wiederum die Ausführungen des Zollamts und machte dazu geltend, dass:

[Or.6]

- a) der Umstand, dass die fragliche Ware dieselben Eigenschaften wie andere zuvor bei ihrer Einfuhr einer physischen Prüfung unterzogene Waren aufweise, könne nicht dahingehend gewertet werden, dass er das Verfahren zur Überprüfung des Feststellungsbescheids präkludieren würde (in dem Sinne, dass keine gemeinschaftsrechtliche oder innerstaatliche Rechtsnorm oder Praxis einer Überprüfung entgegenstehe);
- b) der fakultative Charakter des Überprüfungsverfahrens angesichts des entsprechenden Parteienantrags nicht dahingehend verstanden werden könne, dass er die Entscheidung willkürlich der Verwaltung anheimstelle, sondern es sich im Wesentlichen um eine der entsprechenden Begründungspflicht unterliegende Kompetenz bzw. Verpflichtung handle;
- c) der Verweis auf die Erläuterungen zur schweizerischen Rechtslage nur zur Illustration und Bestätigung der Tatsachenbehauptungen vorgenommen worden sei, nach denen die vom Zollamt herangezogenen Erläuterungen zur Kombinierten Nomenklatur der EU, wie im Rekurs ausgeführt, keinerlei Erläuterungen zur Position 6306 enthielten.
- 6.- Im kontradiktorischen Verfahren zwischen den Parteien wies das Erstgericht mit Urteil Nr. 940/14/20156 vom 25. Februar 2015 den Rekurs auf der Grundlage seiner gesamthaft begründeten Ansicht (die im Wesentlichen die Gründe des belangten Zollamts übernimmt) ab, dass:
- a) die ursprünglich zugewiesene Tarifposition sich sehr wohl auf die eingeführten Pavillons beziehen könne, da diese Position auf Zelte und Planen verweise;
- b) die von der Rekursführerin angeführten Erläuterungen der Eidgenössischen Schweizerischen Zollverwaltung nicht auf die Staaten der Gemeinschaft anwendbar seien;
- c) die eingeführten Waren dieselben Eigenschaften aufwiesen wie andere, die im Zuge der Einfuhr bereits physisch begutachtet und in die Tarifposition 6306120000 eingereiht worden seien.
- 7.- Die Zollpflichtige legte gegen diese Entscheidung Berufung ein, mit der sie ihre gesamthafte Unrichtigkeit rügte und ihre Abänderung beantragte.
- 8.- Mit einer eigenständigen, ebenfalls frist- und formgerecht eingebrachten Berufung bekämpfte dieselbe Gesellschaft darüber hinaus auch das Urteil Nr. 2413/11/2015 vom 26. Februar 2015, mit dem die Steuerkommission einen ähnlichen Rechtsstreit im Wesentlichen gleichlautend und somit abschlägig entschieden hatte.
- 9.- Mit eigenständiger Berufung hat die Zollbehörde ihrerseits das Urteil Nr. 3675/10/2015 vom 15. Juni 2015 angefochten, mit dem – bei identischem

Sachverhalt – dieselbe Steuerkommission in anderer Besetzung dagegen dem Rekurs der Gesellschaft stattgegeben hatte.

**[Or.7]**

10. - Im kontradiktorischen Verfahren zwischen den Parteien wurden die – im Hinblick auf eine einheitliche Entscheidung gemeinsam behandelten – Rechtssachen in der öffentlichen Verhandlung vom 29. September 2017 auf wiederholten Antrag der Parteienvertreter für entscheidungsreif erklärt.

Begründung des Beschlusses

- 1.- Da die rubrizierten Berufungen durch offensichtliche persönliche und sachliche Gründe zusammenhängen, werden sie nunmehr zwecks gemeinsamer und einheitlicher Entscheidung verbunden, weil sie die Beantwortung identischer tatsächlicher und rechtlicher Fragen erfordern.
- 2.- Die erkennende Kommission hält nach eingehender Betrachtung der gesamten von beiden Seiten vorgebrachten Berufungsgründe fest, dass die ihr zur Beurteilung unterbreiteten Fragen folgende Aspekte betreffen:
  - a) einerseits (in formaler/verfahrensrechtlicher Hinsicht) den Zugang auf Antrag für eine Partei zum Verfahren zur Überprüfung der zollrechtlichen Feststellung, den die Verwaltung (mit Stützung durch zwei der angefochtenen Entscheidungen, wobei das dritte, vom Zollamt angefochtene, Urteil diese Auffassung nicht teilt) mit der zweifachen Begründung verweigert hat, dass es sich zum einen um eine bloße Möglichkeit handle (die als solche keiner Nachprüfung hinsichtlich ihrer Unterlassung oder Verweigerung unterliege) und zum anderen dieses Verfahren zugleich wegen des Hinderungsgrundes unzulässig sei, dass Waren mit denselben Eigenschaften ohne Beanstandung in die Tarifposition 6306120000 eingereiht worden seien.
  - b) andererseits (in materieller Hinsicht) die Frage, ob die ursprünglich zugeteilte Tarifposition kraft der Ähnlichkeit der Pavillons mit „Zelten und Planen“ gerechtfertigt ist.
- 3.- Zum ersten Punkt ist bezüglich der Erstreckung der Ergebnisse der Prüfung von Waren, die bereits einer früheren zollrechtlichen Prüfung unterzogen wurden, auszuführen, dass die gemeinschaftsrechtliche Rechtsprechung (zuletzt EuGH 27. Februar 2014 in der Rechtssache C-571/12) entschieden hat, dass diese Möglichkeit bestehe, *„sofern diese Waren identisch sind, was zu prüfen Sache des vorliegenden Gerichts ist“*.

Im Besonderen kann *„[d]er Nachweis der Identität dieser Waren ... u. a. auf die Prüfung von Geschäftsunterlagen und anderem Material, das im Zusammenhang mit den Einfuhr- und Ausfuhrgeschäften mit den betreffenden Waren sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, gestützt werden und insbesondere auf die Angaben des Anmelders, wonach diese Waren vom selben Hersteller*

*stammen und in ihrer Bezeichnung, ihrem Erscheinungsbild und ihrer Zusammensetzung mit den Waren übereinstimmen, die Gegenstand der früheren Anmeldungen waren“.*

**[Or.8]**

Das Verfahren zur Überprüfung des Feststellungsbescheids ist in Art. 11 Abs. 1 des *Decreto legislativo* (Verordnung) Nr. 374/1990 geregelt, nach dem das Zollamt „... *einen bestandskräftigen Bescheid überprüfen [kann], auch wenn die Waren, die Gegenstand dieses Bescheids waren, dem Marktteilnehmer zur freien Verfügung überlassen wurden oder das Zollgebiet bereits verlassen haben“.*

Des Weiteren bestimmt Art. 78 Abs. 1 und 2 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/1992[2] („*Nachträgliche Prüfung der Anmeldungen*“), dass „*[d]ie Zollbehörden ... nach der Überlassung der Waren von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen [können]“*, und dass sie „*die Geschäftsunterlagen und anderes Material, das im Zusammenhang mit den betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, prüfen [können], um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen“.*

Ferner sieht Art. 11 Abs. 5 des zitierten *Decreto legislativo* Nr. 374/1990 vor, dass, „*[w]enn die Überprüfung Ungenauigkeiten, Versäumnisse oder Fehler in Bezug auf die dem Feststellungsbescheid zugrunde liegenden Angaben zutage fördert, ... das Zollamt den Bescheid entsprechend [ändert] und ... dies dem betroffenen Marktteilnehmer durch Zustellung eines Änderungsbescheids [mitteilt]“.*

Diese Bestimmung scheint im Einklang mit Art. 78 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/1992 zu stehen, der folgende Wortlaut hat: „*Ergibt die nachträgliche Prüfung der Anmeldung, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so treffen die Zollbehörden ... die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall ... zu regeln“.*

- 4.- Das Zollamt bringt vor, die dargestellten Rechtsvorschriften richtig angewendet zu haben, da es dem Überprüfungsantrag der Partei deshalb nicht gefolgt sei, weil diese kein neues Tatsachensubstrat beigebracht habe, aus dem sich Ungenauigkeiten, Versäumnisse oder Fehler in Bezug auf die bereits der Begründung des Feststellungsbescheids zugrunde liegenden Angaben ableiten ließen (wobei dazu seiner Ansicht nach die vorgelegten Lichtbilder aus dem Katalog der in Vorjahren unbeanstandet verzollten Waren nicht ausreichen).

Die Berufungsführerin geht dagegen davon aus, dass:

- a) die dargestellten Rechtsvorschriften für das Überprüfungsverfahren lediglich die Rechtskraft des Feststellungsbescheids und den offenen Lauf der (dreijährigen) Verjährungsfrist voraussetzen, ohne irgendeine

Präklusionswirkung aufgrund der Art und Weise, auf die die Feststellung erfolgt sei – automatische Prüfung, Dokumentenprüfung oder Warenprüfung – zu normieren;

b) der Umstand der früheren Durchführung einer Prüfung in diesem Sinne dem Verfahren zur Überprüfung der Feststellung nicht entgegenstehe.

[Or.9]

- 5.- Der vorstehende Punkt scheint für die Lösung des Rechtsstreits entscheidend zu sein: dies insofern, als die Erstgerichte (im Übrigen mit unterschiedlichen *Beurteilungen*) den Rechtsbehelf des Überprüfungsantrags jeweils als zulässig oder präkludiert angesehen haben, wenn, wie im vorliegenden Fall, die Ware im Zuge der Einfuhr ohne Beanstandung einer physischen Prüfung unterzogen wurde.

Da es sich um eine Frage handelt, die angesichts von divergierenden Auffassungen die Auslegung von Rechtsvorschriften europäischen Ursprungs erfordert, erscheint es angebracht, dem Europäischen Gerichtshof die Verfahrensakten nach Art. 267 des Gründungsvertrags [AEUV] vorzulegen, damit er im Wege der Vorabentscheidung folgende Frage beantworte:

*Steht die im Zuge der Einfuhr vorgenommene physische Prüfung der Waren der Einleitung eines Verfahrens zur Überprüfung der zollrechtlichen Feststellung nach Art. 78 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften entgegen?*

- 6.- Die übrigen Berufungspunkte – deren Prüfung von der Beantwortung der gestellten Frage abhängen – werden der späteren meritorischen Beurteilung des Rechtsstreits vorbehalten.

... [nicht übersetzt]

... [nicht übersetzt] Aussetzung des Verfahrens und Anweisungen an die Kanzlei

... [nicht übersetzt] 29. September 2017

... [nicht übersetzt]