SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS SIR GORDON SLYNN
vom 9. März 1988 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

Am 24. November 1969 führte das deutsche Unternehmen Dr. D. Goerrig GmbH 30 Fässer einer Ware in die Bundesrepublik Deutschland ein, die sie als „Natriumboranatlösung, andere Hydride" der Tarifstelle 28.57 A des Gemeinsamen Zolltarifs (GZT) anmeldete, für die der Zollsatz 6,4 % betrug. Die Ware wurde zunächst antragsgemäß abgefertigt, doch am 17. März 1970 erließ das Hauptzollamt Geldern (im folgenden: Hauptzollamt) einen Berichtigungsbescheid, in dem es die Ware als Zubereitung (Natriumboranat in Natronlauge) der Tarifstelle 38.19 T, für die der Zollsatz 14,4 % betrug, zuwies und den Unterschiedsbetrag nacherhob.

Die Goerrig GmbH focht diesen Berichtigungsbescheid an. Sie machte im wesentlichen geltend, bei dem importierten Erzeugnis handele es sich um Natriumboranat und die in ihm enthaltene Natronlauge sei ein Stabilisierungsmittel. Sie verwies auf Vorschrift 1 zu Kapitel 28 des GZT. Diese lautete in der zur Zeit der Einfuhr geltenden Fassung (ABl. 1968, L 172, S. 126) wie folgt:

„Soweit in einzelnen Tarifnummern dieses Kapitels nichts anderes bestimmt ist, gehören zu Kapitel 28 nur:

a) isolierte chemische Elemente und isolierte chemisch einheitliche Verbindungen, auch wenn sie Verunreinigungen enthalten;

b) wäßrige Lösungen der vorstehend in a genannten Erzeugnisse;

c) andere Lösungen der vorstehend in a genannten Erzeugnisse, sofern die Aufmachung in derartigen Lösungen gebräuchlich und ausschließlich aus Sicherheits- oder Transportgründen erforderlich ist; außerdem darf das Erzeugnis durch den Zusatz des Lösungsmittels keine besondere Eignung zu bestimmten Verwendungszwecken erhalten haben [1];

d) die vorstehend in a bis c genannten Erzeugnisse mit Zusatz eines zu ihrer Erhaltung oder ihrem Transport notwendigen Stabilisierungsmittels."

Später wurde der Vorschrift 1 ein Buchstabe e mit folgendem Wortlaut angefügt: „die vorstehend in a bis d genannten Erzeugnisse, denen ein Antistaubmittel oder zum leichteren Erkennen oder aus Sicherheitsgründen ein Farbmittel zugesetzt worden ist, vorausgesetzt, daß diese Zusätze das Erzeugnis nicht für bestimmte Verwendungs-

* Aus dem Englischen übersetzt.

1 — Anmerkung des Übersetzers: Im Englischen stimmen Buchstabe c und Buchstabe e in den Teilen überein, die dem 2. Halbsatz von Buchstabe c und dem Nachsatz von Buchstabe e (ab „vorausgesetzt,„) der deutschen Fassung entsprechen.

zwecke geeigneter machen als für den allgemeinen Gebrauch“ [1].

Mit Urteil vom 13. April 1978 wies das Finanzgericht Düsseldorf die Klage der Goerrig GmbH gegen das Hauptzollamt mit der Begründung ab, das fragliche Erzeugnis könne nicht dem Kapitel 28 des GZT zugeordnet werden, da das Stabilisierungsmittel nicht nachträglich zugesetzt worden, sondern schon bei der Herstellung entstanden und in der Lösung belassen worden sei. Auf die Revision der Goerrig GmbH hob der Bundesfinanzhof das Urteil des Finanzgerichts mit Urteil vom 2. Dezember 1980 auf und verwies die Sache zurück. Der Bundesfinanzhof stellte fest: Die Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 des GZT sei falsch angewandt worden. Bei dem Begriff „Zusatz“ komme es nicht darauf an, daß das Stabilisierungsmittel nachträglich zugesetzt worden sei. Es müsse geprüft werden, ob die eingeführte Ware ohne Berücksichtigung der darin enthaltenen Natronlauge als wäßrige Lösung im Sinne der Vorschrift 1 b zu Kapitel 28 des GZT anzusehen und ob die in der Ware enthaltene Natronlauge lediglich als Stabilisierungsmittel zur Erhaltung oder zum Transport der wäßrigen Lösung notwendig gewesen sei oder ob sie aus anderen, etwa wirtschaftlichen Gründen in der Ware verblieben sei oder anderen Zwecken habe dienen sollen.

Zur Prüfung dieser Fragen holte das Finanzgericht ein Gutachten von Dr. Klaus Diemert vom Institut für Anorganische Chemie und Strukturchemie I der Universität Düsseldorf ein. In dem Gutachten vom 20. Juli 1982 wird festgestellt, die von der Goerrig GmbH importierte Chemikalie habe aus einer wäßrigen Lösung mit 12 Gew.-% $NaBH_4$ (Natriumborhydrid oder Natriumboranat) und ca. 40 Gew.-% NaOH (Natronlauge) bestanden. Bei der importierten wäßrigen Natriumboranatlösung handele es sich, ohne Berücksichtigung der Natronlauge, um eine isolierte chemische Verbindung. Natriumboranat sei ein gefährliches Erzeugnis, das sich unter Entstehung explosiver und giftiger Gase rasch zersetzen könne. Natronlauge bewirke eine Verringerung der Zersetzungsgeschwindigkeit der wäßrigen Natriumboranatlösung. Es sei daher richtig, der Natronlauge hier die Funktion eines Stabilisierungsmittels zuzusprechen. Welche Natronlaugekonzentration eine Lösung für die Lagerung und den Transport ausreichend stabilisiere, könne nur bei Kenntnis der Lager- und Transportbedingungen bestimmt werden. Der Gutachter meint, daß eine mindestens 30gew.-%ige Natronlaugelösung erforderlich sei, wenn man wäßrige Natriumboranatlösungen für einige Wochen lagern oder transportieren wolle, daß aber bei einer längeren Verwahrungszeit eine weitere Steigerung der Natronlaugekonzentration vorzuziehen sei. Da die Sättigungsgrenze der Lösung bei einer Konzentration von 12,9 Gew.-% Natriumboranat zu 46,9 Gew.-% Natriumlauge liege, sei die gewählte Natronlaugekonzentration (40 %) für den Transport und die Lagerung von Natriumboranatlösungen angemessen.

Das Finanzgericht schloß sich den Ausführungen Dr. Diemerts an. Im Urteil vom 10. November 1982 führt es aus, gemäß Vorschrift 1 b zu Kapitel 28 des GZT gehöre die Natriumboranatlösung als solche (ohne die Natronlauge) als wäßrige Lösung einer isolierten chemisch einheitlichen Verbin-

1 — Anmerkung des Übersetzers: Im Englischen stimmen Buchstabe c und Buchstabe e in den Teilen überein, die dem 2. Halbsatz von Buchstabe c und dem Nachsatz von Buchstabe e (ab „vorausgesetzt„) der deutschen Fassung entsprechen.

dung zu Kapitel 28 des GZT. Die Natronlauge sei ein zur Erhaltung oder zum Transport der Natriumboranatlösung notwendiges Stabilisierungsmittel im Sinne der Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 des GZT. Demgemäß stellte das Finanzgericht fest, daß die Ware der Tarifstelle 28.57 A des GZT zuzuweisen sei, und gab der Klage der Goerrig GmbH statt.

Das Hauptzollamt legte seinerseits Revision beim Bundesfinanzhof ein, der die zweite Entscheidung des Finanzgerichts mit Urteil vom 12. Juni 1986 aufhob und die Sache erneut zurückverwies. Der Bundesfinanzhof führt aus, das Finanzgericht habe verkannt, daß eine Ware dann nicht mehr dem Kapitel 28 des GZT zugeordnet werden dürfe, wenn das darin enthaltene Stabilisierungsmittel sich dahin auswirke, daß das Erzeugnis im Sinne der Vorschrift 1 zu Kapitel 28 des GZT zu Zwecken verwendbar sei, zu denen es ohne das Mittel nicht verwendbar wäre. Der Bundesfinanzhof ist der Ansicht, im Hinblick auf die Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 des GZT komme es für die Tarifierung einer Ware nicht nur darauf an, ob das Stabilisierungsmittel der Beschaffenheit und Menge nach zur Erhaltung und zum Transport notwendig sei, sondern auch darauf, ob es noch andere Verwendungszwecke als die der Erhaltung und des Transports ermögliche. Obwohl diese letzten Worte in der Vorschrift 1 d nicht enthalten sind, meint der Bundesfinanzhof, sie seien im Lichte der Erläuterungen zur Nomenklatur des Rates für die Zusammenarbeit auf dem Gebiete des Zollwesens (NRZZ) in die Vorschrift hineinzulesen.

Das Finanzgericht vertritt die gegenteilige Ansicht. In seinem Beschluß vom 19. Februar 1987 führt es insoweit folgendes aus: „Während in Vorschrift 1 c zu Kapitel 28 [des] GZT für die Lösungsmittel ausdrücklich bestimmt ist, daß das Erzeugnis durch den Zusatz des Lösungsmittels keine besondere Eignung zu bestimmten Verwendungszwecken erhalten haben darf, fehlt in Vorschrift 1 d bei den Stabilisierungsmitteln ein solcher einschränkender Zusatz. Eine analoge Anwendung der Einschränkung im Wege der Auslegung — nämlich über die Erläuterungen [zur] NRZZ — würde eine unzulässige materielle Veränderung des ... Gesetzestextes des Gemeinsamen Zolltarifs bedeuten."

Demgemäß hat es mit diesem Beschluß das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„Ist Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 des GTZ dahin auszulegen, daß ein zum Transport notwendiges Stabilisierungsmittel keine zusätzliche Verwendungsmöglichkeit eröffnen darf?"

In der Frage selbst ist nicht angegeben, ob es um eine „zusätzliche Verwendungsmöglichkeit" für das Stabilisierungsmittel oder aber für das Grunderzeugnis plus Stabilisierungsmittel geht. Der Wortlaut des Vorlagebeschlusses und des Urteils des Bundesfinanzhofs von 1986 deuten jedoch darauf hin, daß mit der „zusätzlichen Verwendungsmöglichkeit" eine solche für das Erzeugnis selbst mit seinem Stabilisierungsmittel und nicht eine zusätzliche Verwendungsmöglichkeit für das Stabilisierungsmittel allein gemeint ist.

Die Kommission und das Hauptzollamt sind in ihren Ausführungen in der Rechtssache

zunächst davon ausgegangen, daß die Ware Natronlauge in erheblich größerem Umfang enthält, als zur Stabilisierung des Natriumboranats erforderlich ist. Die Kommission hat angenommen, daß eine Konzentration von nur 0,1 % notwendig sei, während der tatsächliche Gehalt 40 % betrug. Diese Annahme ist jedoch offensichtlich irrig. Der niedrigere Wert dürfte wohl würde für Natriumboranat in kristallinem Zustand gelten; hier geht es jedoch um eine wäßrige Natriumboranatlösung, die andere Eigenschaften besitzt. Das Finanzgericht ist in seinem Urteil von 1982 der Feststellung Dr. Diemerts gefolgt, daß eine 40 %ige Konzentration für die Stabilisierung einer wäßrigen Natriumboranatlösung notwendig sei. Diese Feststellung hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil von 1986 nicht aufgehoben, und das Finanzgericht hat sie in seinem Vorlagebeschluß bekräftigt („Wie die Beweisaufnahme des Finanzgerichts ergeben hat, ist das Stabilisierungsmittel vorliegend für den Transport erforderlich."). Im Verfahren vor dem Gerichtshof sollte daher davon ausgegangen werden, daß eine 40 %ige Konzentration zur Stabilisierung erforderlich ist. Jedenfalls liegt kein Beweismaterial vor, das dem Ergebnis, zu dem Dr. Diemert gelangt ist, widersprechen würde.

Es ist auch nicht erwiesen, daß die Verwendung der Natronlauge als Stabilisierungsmittel dem heimlichen Zweck dienen sollte, sie ohne Entrichtung von Zoll einzuführen.

Somit steht fest, daß die Natronlauge ein „Stabilisierungsmittel" im Sinne der Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 ist und daß die verwendete Menge zur Erhaltung oder zum Transport der Natriumboranatlösung „notwendig" war. Diese Lösung war, wie das Finanzgericht festgestellt hat, eine wäßrige Lösung einer isolierten chemisch einheitlichen Verbindung gemäß Vorschrift 1 b. Dem ausdrücklichen Wortlaut der Vorschrift 1 d ist somit Genüge getan.

Muß aber in die Vorschrift eine Voraussetzung hineingelesen werden, die derjenigen in Vorschrift 1 c, wonach „das Erzeugnis" durch den Zusatz des (von Wasser verschiedenen) Lösungsmittels keine „besondere Eignung zu bestimmten Verwendungszwekken erhalten haben" darf, und der Voraussetzung für Antistaubmittel und für Farbmittel in der später eingeführten Vorschrift 1 e entspricht?

Die Kommission tritt dafür ein und macht geltend, diese Worte seien in der Vorschrift 1 d nicht absichtlich weggelassen worden. Ich vermag dem nicht zuzustimmen. Meiner Ansicht nach sollte davon ausgegangen werden, daß der Wortlaut der Vorschrift 1 d bewußt so gewählt worden ist. Überdies hat der Verordnungsgeber der Gemeinschaft vielfach Gelegenheit gehabt, die Vorschrift 1 d durch Hinzufügung einer solchen Voraussetzung zu ändern (nämlich bei jeder erneuten Verabschiedung des GZT), er hat aber hiervon stets Abstand genommen. Besonders auffallend war dies bei der Einfügung der Vorschrift 1 e. Überdies hat der Verordnungsgeber der Gemeinschaft, als er das Zolltarifschema des GZT mit Wirkung vom 1. Januar 1988 durch die Kombinierte Nomenklatur ersetzte (siehe Verordnung Nr. 2658/87 des Rates, ABl. 1987, L 256, S. 1), die Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 Wort für Wort mit demselben Wortlaut wie im GZT von 1968 erneut in Kraft gesetzt.

Mir scheint, daß der ausdrückliche Wortlaut der Vorschrift 1 d insoweit eindeutig ist und daß sich weder aus der Vorschrift 1 als ganze gesehen noch aus dem Willen des Verordnungsgebers (soweit er erkennbar ist) ein Grund für die Einfügung der befürworteten impliziten Voraussetzung ergibt.

Wenn dieser Wortlaut eindeutig ist, so sollte er nicht durch irgendeine gegenteilige Bedeutung beeinträchtigt werden, die ihm in den Erläuterungen zur NRZZ beigelegt wird.

Jedenfalls bin ich nicht davon überzeugt, daß diese Erläuterungen auf eine gegenteilige Bedeutung für die Zwecke des vorliegenden Falles hindeuten. Zwar heißt es im Abschnitt „Allgemeines" der Erläuterungen zu Kapitel 28 der NRZZ unter Randnummer 8:

„Als Stabilisierungsmittel sind auch solche Stoffe anzusehen, die gewissen chemischen Erzeugnissen zugesetzt werden, um ihren ursprünglichen physikalischen Zustand zu erhalten, vorausgesetzt, daß die zugesetzte Menge weder das notwendige Maß überschreitet, das für den beabsichtigten Zweck erforderlich ist, noch den Charakter des chemischen Erzeugnisses verändert, insbesondere das chemische Erzeugnis nicht für einen anderen Verwendungszweck als für den allgemeinen Gebrauch geeignet macht."

Diese Randnummer scheint sich mit den Worten „Als Stabilisierungsmittel sind auch ... anzusehen" auf Stoffe zu beziehen, die als Stabilisierungsmittel „kraft Fiktion" bezeichnet werden könnten; es ist jedoch zu beachten, daß die vorausgehende Randnummer, die „Stabilisierungsmittel" behandelt (und ein solches ist die Natronlauge hier eindeutig), keinerlei derartige Einschränkung enthält.

Meines Erachtens führt deshalb der Umstand, daß das Grunderzeugnis plus Stabilisierungsmittel zu anderen Zwecken als denjenigen verwendet werden könnte, zu denen das Grunderzeugnis verwendet werden könnte, nicht zu dessen Ausschluß aus der Vorschrift 1 d führt, sofern eindeutig feststeht, daß es sich bei dem Zusatz zu dem Grunderzeugnis um ein Stabilisierungsmittel handelt, das zu seiner Erhaltung oder zu seinem Transport notwendig ist. Die Frage, was „notwendig" ist, hat offenbar sowohl einen quantitativen als auch einen qualitativen Aspekt, und wenn das Stabilisierungsmittel in einer Menge verwendet wird, die jedes Maß des zum Zweck der Stabilisierung des Erzeugnisses Notwendigen übersteigt, so ließe sich sagen, daß das Erzeugnis aus Kapitel 28 ausgeschlossen ist. Gleichermaßen würden natürlich andere Überlegungen zum Tragen kommen, wenn nachgewiesen wäre (was hier indessen nicht der Fall ist), daß das Stabilisierungsmittel zu dem heimlichen Zweck verwendet wird, etwas einzuführen, was sich von dem Grunderzeugnis allein wesentlich unterscheidet.

Wenn ich zu der Ansicht gelangt wäre, daß die Frage des nationalen Gerichts weniger das Grunderzeugnis plus Stabilisierungsmittel als vielmehr das Stabilisierungsmittel allein betrifft, so wäre mein Ergebnis gewesen, daß der Umstand, daß das Stabilisierungsmittel später zu anderen Zwecken verwendet werden kann, nicht notwendigerweise zum Ausschluß des Grunderzeugnisses aus der Vorschrift 1 d führt, sofern die „Notwendigkeit" des Stabilisierungsmittels für die Erhaltung oder den Transport des Grunderzeugnisses nachgewiesen ist. In vielen Fällen dürfte die Entfernung des Stabilisierungsmittels zu dem Zweck, das Grunderzeugnis zurückzuerhalten, zur Zerstörung des Stabilisierungsmittels führen; aber auch wenn dieses wiederverwendet werden kann, fällt das Grunderzeugnis meines Erachtens immer noch unter Kapitel 28.

Für alle Fallgestaltungen sollte die Antwort auf die Vorlagefrage meiner Meinung nach sinngemäß wie folgt lauten:

„Die Vorschrift 1 d zu Kapitel 28 des Gemeinsamen Zolltarifs enthält kein Erfordernis des Inhalts, daß ein zum Transport eines Erzeugnisses notwendiges Stabilisierungsmittel nicht die Verwendung des Erzeugnisses plus Stabilisierungsmittel zu anderen Zwecken ermöglichen darf."

Die Kosten der Kommission sind nicht erstattungsfähig. Die Entscheidung über die Kosten der Parteien des Ausgangsverfahrens ist Sache des nationalen Gerichts.