ten in hun onderlinge samenhang aldus worden uitgelegd, dat indien een goed van genoemde bijlage C is gebruikt bij de vervaardiging van een onder bijlage B bij verordening nr. 3035/80 vallend uitgevoerd goed, de voor de berekening van de restitutie in aanmerking te nemen hoeveelheid basisprodukten die is welke met betrekking tot het eerste goed in die bijlage C is bepaald. Daarbij doet het er niet toe, of de uitgevoerde goederen rechtstreeks zijn verkregen uit basisprodukten die voor uitvoerrestituties in aanmerking komen, dan wel met gebruikmaking van een procédé waarbij eerst een tussenprodukt is verkregen waarvoor geen restitutie kan worden toegekend. Voor de in bijlage B genoemde vitamine C, verkregen uit sorbitol van bijlage C, wordt de restitutie bij uitvoer derhalve toegekend overeenkomstig de restitutievoet voor suiker, ook wanneer de sorbitol verkregen is uit glucose van witte suiker.

RAPPORT VAN DE RECHTER-RAPPORTEUR in zaak C-285/91 *

I — De feiten en het procesverloop

1. *De toepasselijke bepalingen*

Artikel 1, lid 1, van verordening (EEG) nr. 3035/80 van de Raad van 11 november 1980 tot vaststelling van de algemene regels aangaande de toekenning van restituties bij uitvoer en de criteria voor de vaststelling van het restitutiebedrag betreffende bepaalde landbouwprodukten, uitgevoerd in de vorm van goederen die niet onder bijlage II van het Verdrag vallen (PB 1980, L 323, blz. 27), luidt als volgt:

„1. In deze verordening worden de algemene regels vastgesteld aangaande de vaststelling en de toekenning van restituties bij uitvoer van de in bijlage A opgenomen basisprodukten (hierna te noemen ‚basisprodukten'), van de produkten verkregen door de verwerking daarvan en van produkten waarvan de gelijkstelling met één van deze twee categorieën voortvloeit uit het bepaalde in lid 2, wanneer deze worden uitgevoerd in de vorm van goederen welke niet onder bijlage II van het Verdrag vallen, al naar het geval opgesomd in:

— de bijlage van verordening (EEG) nr. 804/68,

— bijlage I van verordening (EEG) nr. 3330/74,

— bijlage B van verordening (EEG) nr. 2727/75,

— de bijlage van verordening (EEG) nr. 2771/75,

* Procestaal: Duits.

— bijlage B van verordening (EEG) nr. 1418/76,

— de bijlage van verordening (EEG) nr. 1111/77.

De betrokken goederen, opgenomen in de bijlagen B en C van deze verordening worden hierna ‚goederen' genoemd."

Bijlage A van verordening nr. 3035/80 vermeldt onder meer witte suiker en bijlage C sorbitol.

Verordening (EEG) nr. 3330/74 van de Raad van 19 december 1974 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector suiker (PB 1974, L 359, blz. 1), zoals nadien gewijzigd, is vervangen door verordening (EEG) nr. 1785/81 van de Raad van 30 juni 1981 (PB 1981, L 177, blz. 4).

Bijlage I bij verordening nr. 1785/81 vermeldt onder meer sorbitol en vitamine C [sinds verordening nr. 2306/88 van de Commissie van 26 juli 1988 (PB 1988, L 201, blz. 65) is in deze bijlage sprake van „organische chemische produkten"].

Artikel 2, eerste en vierde alinea, van verordening nr. 3035/80, zoals gewijzigd bij verordening (EEG) nr. 2223/86 van de Raad van 14 juli 1986 (PB 1986, L 194, blz. 1), luidt als volgt:

„Het bedrag der restitutie, toegekend voor de overeenkomstig artikel 3 bepaalde hoeveelheid van elk der basisprodukten, uitgevoerd in de vorm van een zelfde goed, wordt verkregen door deze hoeveelheid te vermenigvuldigen met de restitutievoet voor het betrokken basisprodukt zoals deze per gewichtseenheid voortvloeit uit de toepassing van artikel 4.

(...)

Indien in uitgevoerde goederen andere goederen zijn verwerkt, is de restitutievoet voor de berekening van het bedrag voor elk der basisprodukten, uit verwerking daarvan verkregen produkten of produkten waarvan de gelijkstelling met een van deze twee categorieën voortvloeit uit het bepaalde in artikel 1, lid 2, die bij de vervaardiging van de uitgevoerde goederen zijn verwerkt, dezelfde als in geval van uitvoer van deze andere goederen in onverwerkte staat."

Artikel 3, lid 3, eerste alinea, van deze verordening luidt als volgt:

„Voor de in bijlage C opgenomen goederen moet bij de berekening van het restitutiebedrag worden uitgegaan van de hoeveelheid basisprodukten die in genoemde bijlage voor elk van deze goederen is vastgesteld."

Voetnoot 7 van bijlage C van verordening nr. 3035/80, in de versie van verordening nr. 2223/86, luidt als volgt:

„De restitutie wordt bepaald op basis van de gebruikte hoeveelheid D-glucitol (sorbitol)

verkregen uit zetmeelprodukten en de gebruikte hoeveelheid D-glucitol (sorbitol) verkregen uit saccharose en berekend op basis van de volgende hoeveelheden maïs en witte suiker:

— 1,52 kg maïs voor 1 kg D-glucitol (sorbitol) in waterige oplossing, verkregen uit zetmeelprodukten,

— 0,74 kg witte suiker voor 1 kg D-glucitol (sorbitol) in waterige oplossing, verkregen uit saccharose,

— 2,45 kg maïs voor 1 kg D-glucitol (sorbitol), andere dan in waterige oplossing, verkregen uit zetmeelprodukten,

— 1,06 kg witte suiker voor 1 kg D-glucitol (sorbitol), andere dan in waterige oplossing, verkregen uit saccharose."

2. *Het hoofdgeding*

De firma E. Merck, verzoekster in het hoofdgeding (hierna: „Merck"), houdt zich sinds 1984 bezig met de uitvoer van vitamine C, bedoeld in hoofdstuk 29 van het gemeenschappelijke douanetarief, naar derde landen.

Merck vervaardigt dit produkt uit glucosesiroop, gewonnen uit vooraf geïnverteerde saccharose uit suikerbieten. In het verdere produktieproces wordt de glucose verwerkt tot sorbitol, dat wordt gebruikt voor de vervaardiging van de vitamine C.

Volgens Merck had het Hauptzollamt Hamburg-Jonas, verweerder in het hoofdgeding (hierna: „HZA"), haar voor de uitgevoerde vitamine C de restitutie bij uitvoer toegekend die is vastgesteld voor goederen die niet vallen onder bijlage II in de destijds geldende versie van verordening nr. 3035/80, bijlage C, voor het landbouwprodukt suiker. Tussen 12 augustus 1987 en 24 januari 1989 had verweerder echter in totaal 106 aanvragen om uitvoerrestitutie afgewezen.

Na vergeefs bezwaar te hebben gemaakt tegen deze afwijzing, stelde Merck beroep in tot nietigverklaring van de afwijzende beschikking van het HZA van 18 juli 1989 en tot betaling van restituties bij uitvoer over genoemde periode volgens de voor suiker geldende restitutievoet.

Voor de verwijzende rechter stelde Merck, dat het niet juist is de produktie van het litigieuze goed te ontleden in afzonderlijke technische fasen tot men een onder een gemeenschappelijke marktordening vallende grondstof vindt, waarvoor geen restitutie bij uitvoer wordt toegekend. De Commissie maakt onderscheid tussen graanglucose en suikerglucose, zoals blijkt uit de tweede overweging van de considerans van verordening (EEG) nr. 166/89 van de Commissie van 24 januari 1989 tot wijziging van verordening (EEG) nr. 2727/75 van de Raad houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector granen (PB 1989, L 20, blz. 16). Aangezien de uitgevoerde produkten suikerprodukten zijn, vallen zij onder de regeling van de gemeenschappelijke marktor-

dening voor suiker, ook al is glucose als grondstof gebruikt. Dat is objectief gezien noodzakelijk, omdat het verschil tussen de prijs op de wereldmarkt en die in de Gemeenschap in de suikersector aanzienlijk groter is dan in de graansector.

Het HZA betoogt, dat in casu ingevolge artikel 2, vierde alinea, van verordening nr. 3035/80 van de voor sorbitol toepasselijke voet moet worden uitgegaan, aangezien de uitgevoerde produkten uit sorbitol zijn vervaardigd. De berekening van de restitutie voor sorbitol is geregeld in bijlage C van de verordening en blijkens voetnoot 7 van die bijlage is voor die berekening bepalend, of de sorbitol uit zetmeelprodukten dan wel uit saccharose is verkregen. Het in geding zijnde produkt is echter niet uit saccharose, maar uit glucose vervaardigd, dat wil zeggen uit een zetmeelprodukt in de zin van voetnoot 7 van bijlage C. Uit welk produkt de glucose in feite is verkregen, speelt geen rol. De glucose valt dus niet onder de gemeenschappelijke marktordening voor suiker, maar onder die voor granen, waarin eerst in de toekenning van restituties is voorzien sinds de inwerkingtreding van verordening nr. 166/89, dat wil zeggen na het tijdvak in geding.

De verwijzende rechter merkt op, dat de door Merck uitgevoerde vitamine C een niet in bijlage II bij het Verdrag vermeld produkt is en dat het wordt genoemd in bijlage I van verordening nr. 1785/81 en in bijlage B van verordening nr. 3035/80. Een restitutie bij uitvoer valt dus niet uit te sluiten en bovendien zijn partijen het erover eens, dat een restitutie kan worden toegekend volgens de restitutievoet voor suiker, overeenkomstig de in artikel 4, lid 1, van verordening nr. 3035/80 bedoelde vaststellingsverordeningen, wanneer de vitamine wordt verkregen door middel van een procédé waarbij de sorbitol rechtstreeks uit invertsuiker wordt gewonnen.

Aangezien de in casu uitgevoerde produkten echter worden vervaardigd door middel van een procedé waarbij invertsuiker eerst wordt omgezet in glucose die pas in een volgende fase tot sorbitol wordt verwerkt, vraagt de verwijzende rechter zich af, aan de hand van welke bepalingen het recht op restitutie in dat geval moet worden beoordeeld en hoe die bepalingen moeten worden uitgelegd.

In de eerste plaats rijst de vraag of, nu de uitgevoerde produkten onder bijlage B van verordening nr. 3035/80 vallen, de wijze van berekening uitsluitend in artikel 3, leden 1 en 2, van deze verordening is geregeld; zo ja, dan is uitlegging van voetnoot 7 van bijlage C overbodig. Is daarentegen artikel 2, vierde alinea, van verordening nr. 3035/89 bepalend, volgens welke bepaling bij de verwerking van een niet in bijlage II vermeld produkt (in casu sorbitol) tot een ander niet in bijlage II vermeld produkt moet worden uitgegaan van de restitutie voor het onverwerkte goed — dat wil zeggen dat de restitutie wordt berekend alsof niet het feitelijk uitgevoerde produkt wordt uitgevoerd, maar het produkt waaruit het is verkregen —, dan moet voor de berekening van de restitutie worden uitgegaan van sorbitol (waarvoor in bijlage C van verordening nr. 3035/80 verwerkingspercentages zijn vastgesteld).

Volgens voetnoot 7 van bijlage C moet de restitutie voor sorbitol worden bepaald op basis van de gebruikte, uit zetmeelprodukten verkregen hoeveelheid sorbitol of de gebruikte, uit saccharose verkregen hoeveelheid sorbitol en worden berekend op basis van de in deze voetnoot genoemde hoeveelheden maïs en witte suiker. Het is echter aannemelijk, dat saccharose voor de vervaardiging van sorbitol is „gebruikt" wanneer de sorbitol in meerdere produktiefasen uit saccharose is gewonnen, of, omgekeerd, dat saccharose pas voor de vervaardiging van sorbitol is „gebruikt" wanneer de sorbitol rechtstreeks uit saccharose is gewonnen, dus niet uit een na verwerking van saccharose verkregen produkt, maar uit de saccharose zelf. Voor deze uitlegging pleiten de bewoordingen van voetnoot 7 alsmede het bepaalde in artikel 3, lid 2, van verordening nr. 3035/80 — al is dit hier niet direct relevant —, waarin het begrip gebruik niet ziet op het produkt van oorsprong, maar op de onmiddellijk voorafgaande produktiefase, voor zover het in die fase verkregen produkt onder de verordening valt.

Men kan zich echter afvragen, of de gemeenschapswetgever de uitvoersubsidie voor sorbitolprodukten ervan heeft willen laten afhangen, of de sorbitol al dan niet rechtstreeks uit saccharose is verkregen. De opzet van voetnoot 7 lijkt er veeleer op te duiden, dat de wetgever slechts de — kennelijk traditionele — bereidingsprocédés op het oog heeft gehad, dat wil zeggen bereiding van glucose door omzetting van zetmeel in suiker, waarna die glucose dan weer verder wordt verwerkt tot sorbitol enerzijds, en rechtstreekse winning van sorbitol uit saccharose anderzijds.

Volgens de verwijzende rechter biedt voetnoot 7 van bijlage C van verordening nr. 3035/80 dus ruimte voor uitlegging in die zin, dat de in voetnoot 7 bedoelde restitutie op basis van witte suiker ook geldt voor een produkt dat op basis van uit suikerglucose verkregen sorbitol is vervaardigd.

Wegens deze twijfel heeft het Finanzgericht bij beschikking van 14 augustus 1991 besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vraag te stellen:

„Moeten artikel 2, vierde alinea, en artikel 3, leden 1, 2 en 3, juncto voetnoot 7 van bijlage C bij verordening (EEG) nr. 3035/80 aldus worden uitgelegd, dat voor uit sorbitol vervaardigde vitamine C ook restituties bij uitvoer kunnen worden verleend volgens de voor suiker vastgestelde restitutievoet, wanneer de sorbitol is verkregen uit op basis van witte suiker vervaardigde glucose?"

3. *Het procesverloop voor het Hof*

De verwijzingsbeschikking is op 7 november 1991 ter griffie van het Hof ingeschreven.

Krachtens artikel 20 van 's Hofs Statuut EEG zijn op 31 januari 1992 schriftelijke opmerkingen ingediend door Merck, verzoekster in het hoofdgeding, vertegenwoordigd door R. Streckmann, belastingadviseur te Hamburg, en op 10 februari 1992 door de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door U. Wölker, lid van haar juridische dienst.

De schriftelijke behandeling heeft een normaal verloop gehad. Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en gehoord de advocaat-generaal, besloten de zaak naar de Derde kamer te verwijzen. Krachtens artikel 104, lid 4, tweede zin, van het Reglement voor de procesvoering heeft het Hof (Derde kamer) besloten, het mondelinge gedeelte van de procedure te laten vervallen.

II — Bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen

Merck merkt op, dat de omstreden uitvoer destijds ofwel in aanmerking kwam voor restitutie tegen de voor suiker vastgestelde voet ofwel, zoals het HZA meent, in het geheel niet in aanmerking kwam voor restitutie.

Indien glucose, met inbegrip van suikerglucose, inderdaad moet worden beschouwd als een zetmeelprodukt, hetgeen afhangt van de uitlegging van voetnoot 7 van bijlage C van verordening nr. 3035/80, dan mocht vóór de inwerkingtreding van verordening nr. 166/89 geen uitvoerrestitutie voor ascorbinezuur (vitamine C) worden toegekend.

De tweede en de derde overweging van de considerans van die verordening luiden als volgt:

„Overwegende dat in die bijlage geen produkten opgenomen zijn die uit graanglucose zijn verkregen; dat die produkten concurreren met uit suiker verkregen produkten waarvoor in het kader van de gemeenschappelijke marktordening voor suiker wel een uitvoerrestitutie verleend wordt;

Overwegende dat derhalve moet worden voorgeschreven dat de uitvoerrestitutie ook voor eerstgenoemde produkten verleend kan worden en dat zij derhalve in bijlage B bij verordening (EEG) nr. 2727/75 moeten worden opgenomen."

Merck leidt hieruit af, dat de Commissie wel degelijk onderscheid heeft willen maken tussen graan- en suikerglucose. Suikerglucose dient, anders dan graanglucose, te worden beschouwd als een uit suiker verkregen produkt. Bijgevolg moet een produkt dat op zijn beurt uit suikerglucose is verkregen, zoals sorbitol als produkt dat dient voor de vervaardiging van ascorbinezuur, in aanmerking komen voor de in het kader van de gemeenschappelijke marktordening voor suiker voorziene restitutie.

Wanneer het HZA zich op het standpunt stelt, dat glucose een zetmeelprodukt in de zin van voetnoot 7 van bijlage C van verordening nr. 3035/80 is, zonder zich af te vragen uit welk landbouwprodukt die glucose in feite is verkregen, komt het in strijd met verordening nr. 166/89, waarin duidelijk onderscheid worden gemaakt tussen graanglucose en „uit suiker verkregen produkten".

Volgens Merck pleiten voor deze opvatting ook de bewoordingen van voetnoot 7, volgens welke de restitutie wordt toegekend op basis van de voor suiker vastgestelde voet, wanneer de sorbitol uit saccharose is verkregen. In casu staat vast, dat de sorbitol — zij het indirect — is verkregen uit saccharose.

De *Commissie* merkt in de eerste plaats op, dat volgens artikel 2, eerste alinea, van verordening nr. 3035/80 de restitutie bij uitvoer voor een „goed" in de zin van artikel 1, lid 1, tweede alinea, van deze verordening afhangt van de restitutievoet voor de gebruikte basisprodukten. Het geval waarin een uitgevoerd goed, zoals in casu, niet rechtstreeks uit een basisprodukt is verkregen, maar uit een ander „goed", is echter geregeld in artikel 2, vierde alinea.

Het voor de vervaardiging van vitamine C gebruikte „goed" in de zin van voornoemd artikel 1, lid 1, tweede alinea, is sorbitol, een in bijlage C van deze verordening genoemd produkt. De restitutie moet derhalve worden berekend naar de voet die geldt voor het basisprodukt dat voor de vervaardiging van sorbitol is gebruikt, alsof de sorbitol rechtstreeks was uitgevoerd.

Met betrekking tot de vaststelling van de hoeveelheid gebruikt basisprodukt maakt artikel 3 van verordening nr. 3035/80 onderscheid naar gelang het betrokken goed voorkomt in bijlage B (vaststelling op grond van de hoeveelheid basisprodukt die feitelijk en concreet is gebruikt) of in bijlage C (vaststelling op basis van forfaitair vastgestelde hoeveelheden basisprodukt).

Aangezien het in casu om uit saccharose verkregen sorbitol gaat, ziet het ernaar uit, dat het gebruik van sorbitol van de postonderverdelingen 29.04 C III a) 1 en b) 1 en 38.19 T a) en II a) [sinds verordening (EEG) nr. 4055/87 van de Commissie van 22 december 1987 (PB 1987, L 379, blz. 1) respectievelijk GN-code 2905 44 11, 2905 44 91, 3823 60 11 en 3823 60 91], dat wil zeggen sorbitol met een gehalte aan mannitol van 2 of minder gewichtspercenten, moet worden uitgesloten, aangezien dat een vrijwel zuiver zetmeelprodukt is, waarvoor bijlage C enkel bepaalt dat moet worden uitgegaan van een hoeveelheid maïs van 172 respectievelijk 245 kg per 100 kg sorbitol.

Voor de andere soorten sorbitol moet, gezien het feit dat de verwijzende rechter spreekt van uitvoer sinds 1984, onderscheid worden gemaakt tussen de tot 19 juli 1986 geldende regeling en die welke nadien gold.

Tot 1986 bepaalde bijlage C voor sorbitol „verkregen uit saccharose", dat de restitutie bij uitvoer werd toegekend voor 74 kg (in waterige oplossing) respectievelijk 106 kg (andere dan in waterige oplossing) witte suiker voor 100 kg sorbitol.

Sedert de inwerkingtreding van verordening nr. 2223/86 is de in aanmerking te nemen hoeveelheid witte suiker niet meer met een vast getal in de kolom basisprodukten aangegeven, doch door een verwijzing naar de in de verwijzingsbeschikking genoemde voetnoot 7, waarin rekening wordt gehouden met het gebruik van sorbitolmengsels.

Het enkele feit dat de sorbitol *indirect* uit saccharose vervaardigd is, brengt echter niet mee, dat toekenning van de restitutie op basis van witte suiker uitgesloten is.

In de eerste plaats blijkt duidelijk uit de tekst van voetnoot 7 — afgezien van het feit dat het woord ‚gebruikt' in die voetnoot, anders dan de verwijzende rechter meent, slaat op de sorbitol en niet op het basisprodukt (saccharose) —, dat zij doelt op sorbitol die enkel indirect uit saccharose is verkregen [„de restitutie wordt bepaald op basis van de gebruikte hoeveelheid D-glucitol (sorbitol) verkregen *uit* saccharose (...)"].

Dit wordt in zoverre door artikel 8, lid 3, vierde streepje, van verordening nr. 3035/80 bevestigd, als deze bepaling de belanghebbenden verplicht aangifte te doen van de basisprodukten „welke werkelijk bij de vervaardiging van sorbitol zijn verwerkt", en van de hoeveelheden sorbitol verkregen uit respectievelijk zetmeelprodukten en saccharose.

Ten slotte maakt het voor het bereiken van het met verordening nr. 3035/80 beoogde doel, te weten het bevorderen van de uitvoer van bepaalde basisprodukten waarvan de prijs in de Gemeenschap hoger is dan op de wereldmarkt, geen verschil of de uitgevoerde goederen rechtstreeks of via tussenprodukten uit het basisprodukt zijn verkregen.

Het door de verwijzende rechter geciteerde artikel 3, lid 2, van die verordening pleit niet tegen deze uitlegging. De tweede zin van de eerste alinea van artikel 3, lid 2, luidt als volgt:

„Indien in een fase van het produktieproces van dit goed een basisprodukt zelf wordt verwerkt tot een ander basisprodukt dat in een volgende fase wordt gebruikt, wordt alleen dit laatste basisprodukt beschouwd als werkelijk te zijn gebruikt."

In de eerste plaats heeft deze bepaling betrekking op de verwerking van een basisprodukt in een ander basisprodukt. In casu wordt de suiker echter verwerkt tot glucose, die geen basisprodukt is in de zin van artikel 1, lid 1, juncto bijlage A van verordening nr. 3035/80.

In de tweede plaats kan in het kader van de hier toepasselijke forfaitaire methode van artikel 3, lid 3, die geldt voor goederen van bijlage C, geen beroep worden gedaan op een bepaling die is ontworpen met het doel nauwkeurig te berekenen hoeveel basisprodukt er gebruikt is (waarbij het gaat om de in bijlage B genoemde goederen).

De Commissie vat haar opvatting samen als volgt:

— In het bereidingsproces van uitgevoerde goederen die niet worden vermeld in bijlage II, dient men terug te gaan tot men bij een basisprodukt komt dat in bijlage A van verordening nr. 3035/80 is vermeld.

— Is het uitgevoerde goed (vitamine C, vermeld in bijlage B van verordening nr. 3035/80) vervaardigd uit een ander goed en niet direct uit een basisprodukt, dan is volgens artikel 2, vierde alinea, van deze verordening laatstgenoemd produkt te beschouwen als het goed dat in onverwerkte staat is uitgevoerd.

— De hoeveelheid gebruikt basisprodukt wordt bepaald aan de hand van artikel 3, leden 1 en 2, van de verordening wanneer het een goed van bijlage B is, en aan de hand van artikel 2, derde alinea, wanneer het een goed van bijlage C is.

— In het laatste geval vloeit de in aanmerking te nemen hoeveelheid basisprodukt voort uit bijlage C.

— Aangezien sorbitol kan worden verkregen uit twee verschillende basisprodukten, te weten maïs of witte suiker, moet de belanghebbende telkens aangeven welke hoeveelheden basisprodukt zijn verwerkt (artikel 8, lid 3, vierde streepje, van verordening nr. 3035/80), waarbij niet ter zake doet of tussen het basisprodukt en het goed nog een tussenprodukt vervaardigd is (in casu glucose, die noch een „basisprodukt" in de zin van bijlage A noch een „goed" in de zin van bijlage B of C is).

— De in concreto in aanmerking te nemen hoeveelheid basisprodukt blijkt uit de getallen in voetnoot 7 (sinds 1986) of (tot 1986) uit kolom 9 van de tabel in bijlage C.

J. C. Moitinho de Almeida
rechter-rapporteur