SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS GIUSEPPE TESAURO
vom 26. Juni 1990 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. Mit dem Vorabentscheidungsersuchen, das Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist, bittet das Finanzgericht München den Gerichtshof um die Auslegung verschiedener Tarifnummern des Gemeinsamen Zolltarifs (GZT), die in Kapitel 99, das Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten betrifft, enthalten sind.

2. *Der Sachverhalt.* Die Firma farfalla Flemming, die Klägerin des Ausgangsverfahrens, beantragte beim Hauptzollamt München-West in der Zeit vom 4. Mai 1981 bis zum 30. April 1982 für dreizehn Postsendungen von aus den Vereinigten Staaten von Amerika eingeführten sogenannten Paperweights die Abfertigung zum freien Verkehr, wobei sie die Waren als „Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst, aus Stoffen aller Art", unter der Tarifnummer 99.03 anmeldete, die „Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst, aus Stoffen aller Art", betrifft.

Wie aus dem Vorlagebeschluß hervorgeht, wurden die fraglichen Paperweights von anerkannten Glaskünstlern vollständig mit der Hand hergestellt. Das gilt sowohl für den Glaskörper als auch für die farbig aufgetragenen oder im Inneren eingesetzten Motive, die Blumen oder Tiere darstellen. Es ist dabei nämlich zwischen zweidimensionalen und dreidimensionalen Darstellungen zu unterscheiden.

Im ersten Fall handelt es sich um Bilder, die vom Künstler auf eine noch glühende Glaskugel mit flüssigem farbigem Glas und einem Spachtel aufgetragen werden. Eine dünne Glasschicht umgibt die Kugel und die Darstellungen zum Schutz sowie zur Oberflächengestaltung und zur Erzielung verschiedener Effekte.

Im zweiten Fall werden im Inneren der Glaskugel dreidimensionale Gebilde eingeschlossen.

Die fraglichen Gegenstände weisen sämtlich auf ihrer Unterseite eine unterschiedlich große Standfläche auf.

Aufgrund des im wesentlichen manuellen Herstellungsverfahrens unterscheidet sich jedes Einzelstück von den anderen; doch wird eine nicht unerhebliche Anzahl von nach Größe, Motiv und Ausführung gleichartigen Paperweights von einem Künstler hergestellt, signiert und zu einem einheitlichen Preis — zwischen 35 und 300 USD —, auf den Rabatte gewährt werden, verkauft.

Es sei allerdings bemerkt, daß, auch wenn die Gegenstände, um die es im Ausgangsverfahren geht, dem Vorlagebeschluß zufolge innerhalb dieser Preisspanne liegen, es sich in der mündlichen Verhandlung herausgestellt hat, daß Werke dieser Art auch höhere Notierungen erzielen können.

* Originalsprache: Italienisch.

3. Das Hauptzollamt ordnete die beschriebenen Gegenstände nach einer Tarifbeschau als „Briefbeschwerer (Ziergegenstände) aus Glas, Einlegearbeiten" oder als „Ziergegenstände aus gewöhnlichem Glas" ein.

Demzufolge wies das Hauptzollamt die Ware gemäß der Vorschrift 3 zu Kapitel 99 [„zu Tarifnummer 99.03 gehören nicht Bildhauerarbeiten, die den Charakter einer Handelsware haben (Serienerzeugnisse, Abgüsse und Handwerkserzeugnisse); diese werden nach ihrer Beschaffenheit tarifiert"] als „Glaswaren zum Ausschmücken von Wohnungen und zu ähnlichen Zwecken" der Tarifnummer 70.13 des GZT zu, die im Unterschied zur Tarifnummer 99.03 die Erhebung eines Zolls vorsieht.

4. Nach Zurückweisung des Einspruchs gegen diese Tarifierung erhob die Firma farfalla Flemming Klage vor dem Finanzgericht München, das beschlossen hat, den Gerichtshof um Vorabentscheidung darüber zu ersuchen, ob die beschriebenen Gegenstände, bei denen die Bilder zweidimensionalen Charakter haben, als Gemälde (Tarifnummer 99.01) oder als Bildhauerarbeiten (Tarifnummer 99.03) zu tarifieren sind und ob diese Gegenstände sowie gleichartige Gegenstände, die dreidimensionale Darstellungen enthalten, den Charakter einer Handelsware im Sinne der Vorschrift 3 zu Kapitel 99 des GZT haben.

Für den Fall, daß die letzte Frage bejaht wird, ersucht das vorlegende Gericht den Gerichtshof außerdem darum, die Kriterien anzugeben, aufgrund deren die fraglichen Erzeugnisse als Handelsware zu bewerten sind.

5. Die Formulierung der ersten Frage nach der Abgrenzung der Tarifnummern 99.01 und 99.03 ist ersichtlich im Hinblick auf die Tatsache erfolgt, daß sich die Vorschrift 3 zu Kapitel 99 nur auf die Tarifnummer 99.03 bezieht.

In diesem Zusammenhang ist jedoch darauf hinzuweisen, daß es auch für die Werke, die unter die Tarifnummer 99.01 fallen, eine Ausnahme für Gegenstände mit Handelswarencharakter gibt, die derjenigen der Vorschrift 3 ähnelt, da der Wortlaut dieser Tarifnummer, die sich auf Gemälde und Zeichnungen, vollständig mit der Hand geschaffen, bezieht, ausdrücklich „handbemalte oder handverzierte gewerbliche Erzeugnisse" ausnimmt; diese Wendung entspricht im wesentlichen der Wendung „Gegenstände, die den Charakter einer Handelsware haben", in der Vorschrift 3.

6. Ich bin allerdings der Meinung, daß die Alternative im vorliegenden Fall allein zwischen der Einordnung unter die Tarifnummer 99.03 und dem Ausschluß von Kapitel 99 besteht, während die in Betracht gezogene Tarifnummer 99.01 meines Erachtens rasch ausscheidet.

Dies gilt ganz offensichtlich für die Paperweights, die in der Kugel eingeschlossene Gebilde enthalten, und zwar wegen des dreidimensionalen Charakters dieses Motivs; nichts anderes gilt aber für die Paperweights, bei denen die Bilder auf die noch glühende Kugel mit farbigem flüssigem Glas aufgetragen werden.

Zu bedenken ist nämlich in erster Linie, daß Glas normalerweise kein Material darstellt, das bei der Malerei verwendet wird, sondern typischerweise für die Schaffung dreidimensionaler Kunstwerke bestimmt ist, und in zweiter Linie, daß der Gegenstand Paperweight, als Ganzes betrachtet, unbestreitbar ein dreidimensionaler Gegenstand ist.

Wenn man sich dagegen eines anderen Tarifierungskriteriums bedienen und die Glasmasse als einfachen Untergrund ansehen wollte (indem man z. B. darauf abstellt, daß der künstlerische Wert des Werkes ausschließlich im Bemalen liegt), gerieten die Zollbehörden in Situationen ernsthafter Unsicherheit, da die mit der Kontrolle betraute Person im Hinblick darauf, daß eine Skulptur ebensogut von Künstlerhand bemalt sein kann und daß die Paperweights die unterschiedlichsten Formen annehmen können, jedesmal erneut entscheiden müßte, ob das künstlerische Schwergewicht eines handbemalten dreidimensionalen Werkes in seiner äußeren Gestalt oder in der Art, in der es bemalt wurde, liegt.

7. Hiernach ist aber immer noch zu prüfen, ob die fraglichen Gegenstände, die möglicherweise der Tarifnummer 99.03 betreffend Bildhauerarbeiten zuzuweisen sind, nicht statt dessen wegen ihres Handelswarencharakters unter das Kapitel fallen, das sich auf ihre Beschaffenheit bezieht (wie erwähnt, würde Entsprechendes für den Fall gelten, daß nach Ansicht des Gerichtshofes einige der fraglichen Gegenstände der Tarifnummer 99.01 betreffend Gemälde zuzuweisen sind).

In diesem Zusammenhang weist die Klägerin des Ausgangsverfahrens vor allem darauf hin, daß die Bezeichnung Paperweight irreführend sei.

Mit diesem Ausdruck wollten die Sammler auf der ganzen Welt nämlich nicht etwa einen Gebrauchsgegenstand („Briefbeschwerer"), sondern Originalkunstwerke bezeichnen, die nicht als Briefbeschwerer benutzt, sondern wie Gemälde und andere Objekte gesammelt würden, und die sich ganz im Gegenteil durch ihre Funktionslosigkeit auszeichneten.

Die fraglichen Gegenstände seien Originalkunstwerke, die von bekannten Künstlern einzeln entworfen, bemalt, modelliert und signiert würden, und fielen daher unter Kapitel 99 des GZT.

8. Ich möchte gleich sagen, daß die Argumentation der Firma farfalla Flemming meines Erachtens in verschiedener Hinsicht unbefriedigend ist.

Zunächst einmal ist die Technik der manuellen Fertigung ein Faktor, der an sich sowohl Kunstwerken als auch handwerklichen Erzeugnissen, die den Charakter einer Handelsware haben, gemeinsam ist; sodann ist die wahre Zweckbestimmung des Gegenstands, wenn keine weiteren Anhaltspunkte vorliegen, ein Umstand, der sich der Beurteilung durch die Zollbehörden entzieht und der jedenfalls kein wirksames Abgrenzungskriterium darstellt, anhand dessen ein Kunstwerk von einem gewöhnlichen Ziergegenstand, der auch keinen bestimmten Verwendungszweck hat, unterschieden werden könnte.

Schließlich kann das etwaige Signieren des Gegenstands durch einen bekannten Künstler (häufig handelt es sich allerdings um ein einfaches Kürzel) nicht für sich allein ein wesentliches Kriterium für die Tarifierung sein, da die meisten Künstler, die Paperweights herstellen, bei den Liebhabern dieser Art von „Kunst" wahrscheinlich sehr bekannt sind, den Zollbeamten aber völlig unbekannt sein können.

Außerdem ist auch die Vorstellung nicht akzeptabel, daß irgendein handwerklicher Gegenstand, und sei er nach Ansicht von Fachleuten noch so kostbar ausgeführt, allein aufgrund des Umstands, daß er mit einem Namenszug oder einem Kürzel versehen wurde, als Kunstwerk tarifiert wird, insbesondere wenn es sich um eine umfangreiche Serie von Gegenständen handelt, die einander ähneln und die zu Preisen eingeführt werden, die den Preisen für vergleichbare Handelsgegenstände mehr oder weniger entsprechen.

9. Die Kommission bemerkt, der Grund dafür, daß der GZT Zollfreiheit für manche Werke vorsehe, liege darin, daß, da es sich um ganz persönliche Leistungen von Künstlern handele, diese Werke wirtschaftlich betrachtet nicht im Wettbewerb miteinander stünden.

Sodann stellt nach Meinung der Kommission der Umstand, daß der künstlerische Wert eines Kunstgegenstands seinen Gebrauchswert bei weitem übersteigen könne, kein für die Tarifierung brauchbares Abgrenzungskriterium dar. Die Zollstellen seien nämlich nicht in der Lage, den künstlerischen Wert eines Gegenstands zu beurteilen, und müßten sich daher allein an objektive Kriterien halten, die leicht erkennbar seien und die sich aus der äußeren Beschaffenheit der Erzeugnisse ergäben.

Daraus folge, daß dann, wenn ein Künstler Werke der Bildhauerkunst schaffe, die die Form gewöhnlicher Gebrauchsgegenstände hätten, diese Gegenstände nach ihrer Beschaffenheit zu tarifieren seien — auch wenn es sich um Kunstwerke handele —, da sie den Charakter einer Handelsware hätten und auf dem Markt mit gleichartigen gewerblichen Erzeugnissen im Wettbewerb stehen könnten.

Völlig unerheblich sei schließlich, ob es sich um handgefertigte Einzelstücke handele und ob der Gegenstand tatsächlich je als Gebrauchsgegenstand verwendet werde.

10. Auch die von der Kommission vorgeschlagene Lösung, die der Rechtssicherheit bei der Anwendung des GZT gegenüber der Gerechtigkeit den Vorzug zu geben scheint, ist dennoch in mehrfacher Hinsicht unbefriedigend.

Auch wenn es nämlich zur Anwendung der in Kapitel 99 vorgesehenen Befreiung gerechtfertigt ist, zu prüfen, ob das fragliche Erzeugnis wirtschaftlich betrachtet im Wettbewerb mit ähnlichen Gegenständen steht, die unter Umständen im industriellen Maßstab hergestellt werden, so erscheint es mir doch weder gerecht noch logisch, allein aufgrund äußerer Aspekte auf den tatsächlichen Wettbewerbscharakter dieses Gegenstands zu schließen.

Wenn z. B. ein namhafter Künstler sich dafür entscheiden würde, als Untergrund für eines seiner Gemälde einen Teller oder einen Aschenbecher zu verwenden, und daraus ein Einzelstück machen würde, das auf dem Kunstmarkt zu einem sehr hohen Preis verkauft würde, so könnte vernünftigerweise nicht behauptet werden, daß der Gegenstand allein deshalb, weil er die Gestalt eines Tellers oder eines Aschenbechers hat, mit ähnlichen Gegenständen industriellen oder handwerklichen Charakters im Wettbewerb steht und deshalb dem für solche Erzeugnisse vorgesehenen Zollsatz unterliegen muß.

Wie der Gerichtshof bereits ausgeführt hat, würde die Anwendung des für das verwendete Material vorgesehenen Zollsatzes auf einen Zollwert, der an die Kunstwerkeigenschaft eines Gegenstands anknüpft, zu einer Zollbelastung führen, die zu den Kosten dieses Materials außer Verhältnis steht [1].

Nicht nur das, aber die von der Kommission vorgeschlagene Lösung ist, außer daß sie möglicherweise unbillig ist, auch nicht geeignet, alle Probleme der Tarifierung von Paperweights zu lösen.

Diese Gegenstände können nämlich die verschiedensten Abmessungen haben und sind in bestimmten Fällen — wenn sie entweder

1 — Urteil vom 15. Mai 1985 in der Rechtssache 155/84, Onnasch, Slg. 1985, 1449, Randnr. 11.

zu groß oder zu klein sind — als Briefbeschwerer ersichtlich ungeeignet.

In solchen Fällen, in denen es sich um Gegenstände handelt, die nicht gewöhnlichen Briefbeschwerern ähneln, wäre das von der Kommission vorgeschlagene Tarifierungskriterium folglich keine Hilfe für die Zollbehörden, die dann, wenn sie es mit einem Gegenstand zu tun haben, der keine spezifische Gebrauchsmöglichkeit aufweist, jedenfalls über andere Parameter verfügen müßten, die die Tarifierung der Ware erlauben.

11. Wenn es andererseits zutrifft, worauf der Gerichtshof wiederholt hingewiesen hat, daß der etwaige Kunstwert eines Gegenstands im wesentlichen subjektiven und sich wandelnden Kriterien unterliegt, während für die Tarifierung objektive Merkmale heranzuziehen sind, auf die der GZT aus Gründen der Praktikabilität und Rechtssicherheit ausgerichtet ist [2], dann muß nach dieser Rechtsprechung des Gerichtshofes auch die Möglichkeit bestehen, den Zollbehörden einige präzise Bezugspunkte vorzugeben, die, wenn es sich als notwendig erweist, bei der Frage, ob ein Gegenstand Kunstwerkcharakter hat, hilfreich sein können, wodurch von subjektiven Beurteilungen abgesehen würde.

In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, daß, wie der Gerichtshof bereits klargestellt hat, dann, wenn Tarifnummern ausgelegt werden müssen, die eine zollfreie Einfuhr gestatten, die Zielsetzung dieser Zollbefreiung zu berücksichtigen ist [3].

2 — Urteil vom 13. Dezember 1989 in der Rechtssache C-1/89, Raab, Slg. 1989, 4423, Randnr. 25, und Urteil vom 27. Oktober 1977 in der Rechtssache 23/77, Westfälischer Kunstverein, Slg. 1977, 1985, Randnr. 3.

3 — Urteil vom 10. Oktober 1985 in der Rechtssache 200/84, Daiber, Slg. 1985, 3363, Randnr. 15, und Urteil vom 10. Oktober 1985 in der Rechtssache 252/84, Collector Guns, Slg. 1985, 3387, Randnr. 12.

Nun, durch die Zollbefreiungen des Kapitels 99 des GZT soll bekanntlich der freie Verkehr mit Gegenständen kulturellen und erzieherischen Charakters zwischen den Völkern gefördert werden, und diese Zielsetzung ist, wie der Gerichtshof ausgeführt hat, auch für die Auslegung der in diesem Kapitel enthaltenen Tarifnummern maßgebend [4].

12. Sodann ist darauf hinzuweisen, daß nach ständiger Rechtsprechung sowohl die Vorschriften, die den Kapiteln des GZT vorangestellt sind, als auch die Erläuterungen zur Nomenklatur des Rates für die Zusammenarbeit auf dem Gebiete des Zollwesens (NRZZ) für die Auslegung des GZT wichtige Hilfsmittel sind, um eine einheitliche Anwendung des Tarifs zu gewährleisten, und deshalb als geeignete Instrumente für die Auslegung des Tarifs angesehen werden können.

Bei der Auslegung der fraglichen Tarifnummern sind daher nicht nur der Wortlaut und das System des GZT zu berücksichtigen, sondern auch der Inhalt der genannten Erläuterungen.

Aus den Erläuterungen zu Kapitel 99 der NRZZ geht hervor, daß „die meisten Waren dieses Kapitels ... häufig Einzelexemplare — oder zumindest nur in wenigen Stücken vorhandene Exemplare — von Werken oder Gegenständen [sind], so daß sie sich nicht jederzeit beschaffen lassen".

Außerdem heißt es in diesen Erläuterungen in bezug auf die Gegenstände des Kapitels 99: „Im allgemeinen sind sie keine üblichen Handelsobjekte, sondern Gegenstand eines

4 — Urteil vom 10. Oktober 1985, Daiber, a. a. O., Randnr. 15, und vom 10. Oktober 1985, Collector Guns, a. a. O., Randnr. 12.

Spezialhandels (z. B. Briefmarken, Antiquitäten). Sie haben oft einen hohen Wert, der in keinem Verhältnis zum reinen Materialwert steht."

Folglich besteht „ein weiteres, mit dem vorgenannten zusammenhängendes Merkmal der fraglichen Gegenstände darin, daß sie keine üblichen Handelsobjekte mehr sind und gegebenenfalls einen hohen Wert haben" [5].

13. Gemäß den genannten Grundsätzen hat der Gerichtshof anläßlich zweier Rechtsstreitigkeiten, in denen es um die Einfuhr eines Oldtimers sowie alter Pistolen und Pistolentaschen ging, vor allem klargestellt, daß, auch wenn Sammlungsstücke die Eigenschaft haben, normalerweise nicht ihrer ursprünglichen Zweckbestimmung gemäß verwendet zu werden, dies doch nicht ausschließt, daß sich ihre Gebrauchstüchtigkeit erhalten hat; sodann hat der Gerichtshof darauf hingewiesen, daß Sammlungsstücke im Sinne der Tarifnummer 99.05 des GZT (die auch Zollfreiheit genießen) verhältnismäßig seltene Gegenstände sind, die normalerweise nicht ihrem ursprünglichen Verwendungszweck gemäß benutzt werden, Gegenstand eines Spezialhandels außerhalb des üblichen Handels mit ähnlichen Gebrauchsgegenständen sind und einen hohen Wert haben [6].

14. Der vom Gerichtshof in den angeführten Urteilen bereits verfolgte Gedankengang erlaubt es meines Erachtens eher, zu einer Lösung zu gelangen, die das Erfordernis der Rechtssicherheit mit dem der Billigkeit zu verbinden vermag.

Dies gilt auch in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem keine Anwendbarkeit der Tarifnummer 99.05, die Sammlungsstücke betrifft, angenommen werden kann; eine solche Annahme ist in den Fragen des vorlegenden Gerichts nicht enthalten und scheidet jedenfalls insofern aus, als es an den Tatbestandsvoraussetzungen der betreffenden Tarifnummer fehlt (insbesondere an dem „geschichtlichen Wert" des Gegenstands) [7].

Denn auch in unserem Fall geht es darum, eine Anzahl von Parametern zu finden, die es in ihrer Kombination den Zollbehörden erlauben, objektiv festzustellen, ob eine bestimmte Ware Kunstwerkcharakter hat.

Hierfür sind meiner Ansicht nach die Handarbeit, der vom Urheber des Werks angebrachte Namenszug und die Produktion in äußerst begrenzter Stückzahl sicher wichtige Indizien, die den besonderen Charakter eines bestimmten Gegenstands, verglichen mit ähnlichen Erzeugnissen mit Handelswarencharakter, dartun können.

Der hohe und jedenfalls in keinem Verhältnis zum reinen Materialwert des Bildhauerwerks stehende Preis sowie die etwaige Feststellung, daß dieses Werk Gegenstand von Geschäften außerhalb des üblichen Handels mit ähnlichen Gegenständen ist, können sodann eine weitere Bestätigung dafür sein, daß der fragliche Gegenstand nicht mit ähnlichen Gegenständen im Wettbewerb steht und, auch wenn er die gleiche Form haben mag wie Gebrauchsgegenstände, in Wirklichkeit nicht dazu bestimmt ist, gemäß seiner scheinbaren Zweckbestimmung verwendet zu werden.

5 — Urteil vom 10. Oktober 1985, Daiber, a. a. O., Randnr. 20, und Urteil vom 10. Oktober 1985, Collector Guns, a. a. O., Randnr. 17.

6 — Urteil vom 10. Oktober 1985, Daiber, a. a. O., und Urteil vom 10. Oktober 1985, Collector Guns, a. a. O..

7 — Urteil vom 10. Oktober 1985, Daiber, a. a. O., Randnrn. 22 bis 24, und Urteil vom 10. Oktober 1985, Collector Guns, a. a. O., Randnrn. 19 bis 21.

Ich bin mit anderen Worten der Ansicht, daß dann, wenn ein Gegenstand, der vollständig von Hand gefertigt, von einem Künstler signiert und in einer äußerst begrenzten Anzahl von nicht absolut gleichen, sondern nur ähnlichen Einzelstücken hergestellt wurde, zu einem hohen und jedenfalls in keinem Verhältnis zum reinen Materialwert stehenden Preis verkauft wird und Gegenstand eines Handels ist, der im Rahmen des Marktes für Kunstobjekte stattfindet, davon ausgegangen werden kann, daß der fragliche Gegenstand, auch wenn er eine ähnliche Form hat wie Gebrauchsgegenstände, normalerweise nicht gemäß seiner scheinbaren Zweckbestimmung verwendet wird, sondern in Wirklichkeit ein Kunstwerk (im Sinne des GZT) darstellt.

15. Im Lichte dieser Erwägungen schlage ich dem Gerichtshof vor, auf die vom Finanzgericht München gestellten Fragen wie folgt zu antworten:

„Mit einer Standfläche versehene und als Paperweights bezeichnete Glaskugeln, die von bekannten Glaskünstlern in begrenzter Stückzahl vollständig von Hand gefertigt werden und mit zwei- oder dreidimensionalen Darstellungen verziert sind, sind nur dann als Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst (Tarifnummer 99.03) anzusehen, wenn es sich um Stücke handelt, die Gegenstand eines Spezialhandels außerhalb des üblichen Handels mit ähnlichen Gebrauchsgegenständen sind, einen hohen und jedenfalls in keinem Verhältnis zum reinen Materialwert stehenden Wert haben und daher nicht dazu bestimmt sind, ihrer gewöhnlichen Zweckbestimmung gemäß verwendet zu werden."