heeft op eenvoudige filtermaskers, die enkel mond en neus bedekken, bescherming moeten bieden tegen giftige chemicaliën, stof, rook en damp, en voor eenmalig gebruik zijn bestemd.

O'Keeffe Bosco Koopmans

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 11 juli 1980.

Voor de griffier

J. A. Pompe

adjunct-griffier

De president van de Eerste kamer

A. O'Keeffe

CONCLUSIE VAN DE ADVOCAAT-GENERAAL J.-P. WARNER VAN 19 JUNI 1980 [1]

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

In deze zaak vraagt het Bundesfinanzhof om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 177 EEG-Verdrag. Verzoeker in de procedure voor het Bundesfinanzhof is het Hauptzollamt Köln-Rheinau. Verweerster is de firma Chem-Tec, die zich onder meer bezighoudt met de invoer van wegwerp-filtermaskers in de Bondsrepubliek Duitsland. Het geding betreft de juiste tarifering van deze maskers. Het zijn eenvoudige maskers, die — volgens de beschrijving ervan in de door het Bundesfinanzhof gestelde vraag — „enkel mond en neus bedekken, bescherming bieden tegen giftige chemicaliën, stof, rook en damp, en voor eenmalig gebruik zijn bestemd". In de motivering van de verwijzingsbeschikking overweegt het Bundesfinanzhof, dat zij door de ovale vorm van het neus- en mondstuk, die is aangepast aan de vorm van het gelaat, de bevestigingslinten opzij en een metalen beugel aan de bovenzijde waarmee de filter op de neusrug wordt gedrukt, „een gemakkelijk draagbaar en goed luchtdoorlatend geheel vormen, dat een goede ademhaling mogelijk maakt". Het lijkt mij niet nodig verder te gaan met de beschrijving van de maskers, omdat Chem-Tec, na een verzoek van het Hof om een monster, ons een hele doos

1 — Vertaald uit het Engels.

met verschillende soorten maskers heeft gezonden en het Hof ze zelf heeft kunnen zien.

Volgens de Commissie vloeien de moeilijkheden bij de tarifering van de maskers voort uit het feit, dat dit soort produkten bij de vaststelling van het gemeenschappelijk douanetarief (GDT) onbekend was. Naar Chem-Tec ons meedeelde, voert zij deze maskers al sinds 1965 in en zijn zij jarenlang ingedeeld onder post 90.18. Uit de overgelegde stukken blijkt inderdaad dat de Duitse douane in 1972 de aangifte door Chem-Tec van een uit de Verenigde Staten ingevoerde partij van 8 500 maskers onder deze post heeft aanvaard. Toen Chem-Tec in 1973 een partij soortgelijke maskers invoerde, stelde de Duitse douane zich echter op een ander standpunt, namelijk dat de maskers moesten worden ingedeeld onder post 59.03. Het voor post 90.18 verschuldigde invoerrecht bedraagt 6½ %, dat voor post 59.03 12 %. Vandaar het onderhavige geding.

Post 90.18 luidt als volgt:

„Toestellen voor mechanische therapie en voor massage; toestellen voor psychotechniek; toestellen voor ozontherapie, voor oxygeentherapie, voor kunstmatige ademhaling of voor aerosoltherapie en andere ademhalingstoestellen van alle soorten (gasmaskers daaronder begrepen)".

Post 59.03 luidt:

„Gebonden textielvlies, alsmede artikelen daarvan, ook indien geïmpregneerd of met een deklaag".

Het geschil werd door partijen in eerste instantie voor het Finanzgericht Düsseldorf aangebracht, dat bij vonnis van 27 januari 1977 Chem-Tec in het gelijk stelde. Het Finanzgericht overwoog dat de functie van de maskers bepalend was voor hun tarifering, en dat dus post 90.18 de juiste was. Het verwierp het argument van het Hauptzollamt, dat de maskers vanwege hun eenvoud niet konden worden aangemerkt als „ademhalingstoestellen". Het Finanzgericht wees erop, dat met betrekking tot factoren als gewicht, volume, aantal bestanddelen of technische complexiteit geen objectief criterium valt aan te wijzen dat met voldoende zekerheid kan worden toegepast.

Van dit vonnis kwam het Hauptzollamt in cassatie bij het Bundesfinanzhof, dat de zaak bij beschikking van 16 oktober 1979 naar het Hof heeft verwezen.

Kort samengevat luidt de vraag van het Bundesfinanzhof, of de uidrukking „ademhalingstoestellen van alle soorten (gasmaskers daaronder begrepen)" in post 90.18 GDT ook filtermaskers omvat als in de verwijzingsbeschikking beschreven. Het Bundesfinanzhof stelt het Hof geen vragen over post 59.03, kennelijk omdat in elk geval vaststaat dat de maskers zijn vervaardigd van gebonden textielvlies in de zin van post 59.03, en dat zij enkel wanneer zij ook ademhalingstoestellen zouden zijn, onder post 90.18 kunnen vallen, aangezien deze, als de post „met de meest specifieke omschrijving", dan voorrang heeft krachtens algemene bepaling 3a voor de toepassing van de nomenclatuur van het GDT.

Alleen Chem-Tec en de Commissie hebben schriftelijke opmerkingen ingediend bij het Hof. Chem-Tec betoogt uiteraard dat de maskers onder post 90.18 vallen.

De Commissie erkent dat zij qua functie onder die post vallen, doch stelt dat dit niet voldoende is en dat een produkt, om onder post 90.18 te vallen, ook voldoende gecompliceerd moet zijn om een „toestel" in de zin van die post te vormen, en dat de hier bedoelde maskers niet aan deze voorwaarde voldoen. Dit argument van de Commissie is blijkbaar volledig gebaseerd op de toelichtingen bij de IDR-nomenclatuur De Commissie erkent, dat het niet gemakkelijk is nauwkeurig aan te geven hoe gecompliceerd een produkt moet zijn, wil het in dit verband een „toestel" vormen overeenkomstig het door haar verdedigde standpunt.

Zoals bekend bestaan er twee athentieke teksten van de IDR-nomenclatuur, de Engelse en de Franse. In de Engelse en de Franse versie van het GDT stemt de tekst van post 90.18 overeen met de Engelse respectievelijk Franse tekst van de IDR-nomenclatuur (dit geldt overigens ook voor post 59.03).

De desbetreffende omschrijving in de Engelse tekst luidt „breathing appliances (including gas masks and similar respirators)". Hiermee wordt kennelijk bedoeld te zeggen dat er een beperkte categorie produkten bestaat, die „gas masks" worden genoemd, die behoort tot een ruimere categorie, aangeduid als „respirators", die op hun beurt behoren tot een nog ruimere categorie, de zogenaamde „breathing appliances". Met andere woorden, een produkt kan een „breathing appliance" zijn, doch geen „respirator", en het kan een „respirator" zijn, doch geen „gas mask".

De Franse tekst van post 90.18 luidt als volgt:

„Appareils de mécanothérapie et de massage ; appareils de psychotechnie, d'ozonthérapie, d'oxygénothérapie, de réanimation, d'aérosolthérapie et autres appareils respiratoires de tous genres (y compris les masques à gaz)".

Ook deze tekst erkent dus het bestaan van een beperkte categorie „gas masks" („masques à gaz"), doch hetgeen in de Engelse tekst wordt aangeduid als „breathing appliances including respirators", wordt in de Franse tekst omschreven als „appareils respiratoires de tous genres". De beide teksten moeten echter hetzelfde betekenen en ik kan slechts aannemen dat de reden waarom zij verschillen, is dat de Franse taal niet beschikt over verschillende woorden die overeenkomen met de Engelse begrippen „breathing appliances" respectievelijk „respirators", en dat daarom in de Franse tekst de woorden „de tous genres" zijn toegevoegd om aan te geven dat de woorden „appareils respiratoires" ruim moeten worden uitgelegd, dus eerder overeenkomen met „breathing appliances" dan alleen met „respirators". (De Deense, Nederlandse, Duitse en Italiaanse tekst van post 90.18 GDT komt overeen met de Franse tekst.)

Uit deze analyse leid ik af, dat de begrippen „breathing appliances" en „appareils respiratoires de tous genres" ruim moeten worden uitgelegd. Volgens mij valt een produkt onder post 90.18, wanneer het in het normale spraakgebruik kan worden aangeduid als een „appliance" of een „appareil" en ten doel heeft iemand in staat te stellen adem te halen wanneer hij dit anders niet zou kunnen, of schonere lucht te ademen dan anders mogelijk zou zijn. Ik ben het dan ook eens met het Finanzgericht, dat de hier bedoelde maskers onder die post val-

len. Met name meen ik mèt het Finanzgericht dat een wettelijke regeling waarbij fiscale verplichtingen worden opgelegd, niet moet worden uitgelegd in die zin, dat het onnauwkeurige criteria bij de toepassing vereist, tenzij de tekst tot een dergelijke uitlegging dwingt. Uiteraard ben ik het ook eens met het door Chem-Tec bij de mondelinge behandeling naar voren gebrachte argument, dat het feit dat een artikel eenvoudig, licht en goedkoop is, niet betekent dat het niet technisch geavanceerd is.

Dan kom ik nu tot de toelichtingen waarop de Commissie zich baseert.

De Commissie citeert in de eerste plaats twee alinea's uit de algemene opmerkingen inzake de draagwijdte van hoofdstuk 90 van de IDR-nomenclatuur. Deze luiden als volgt:

„Dit hoofdstuk omvat instrumenten, apparaten en toestellen van uiteenlopende aard, welke in de regel het kenmerk dragen dat zij met zorg zijn afgewerkt en uiterst nauwkeurig zijn, zodat de meeste onder meer gebruikt worden voor zuiver wetenschappelijke doeleinden (laboratoriumresearch, analyse, astronomie, enz.), voor welbepaalde technische en industriële doeleinden (meten, controleren, waarnemen, enz.) en voor medische en chirurgische doeleinden.

...

Op de algemene opmerking hiervoor, op grond waarvan de instrumenten, apparaten en toestellen bedoeld bij hoofdstuk 90 in de regel nauwkeurig zijn, bestaan uitzonderingen. Zo worden stofbrillen en dergelijke brillen voor het beschermen van de ogen ingedeeld onder post 90.04, eenvoudige vergrootglazen en periscopen, bestaande uit een gewoon stel spiegels, onder post 90.13, gewone maat- of duimstokken en gewone linealen onder post 90.16 en weerhuisjes en dergelijke hygrometers, welke niet bepaald nauwkeurig zijn, onder post 90.23".

Het is duidelijk dat uit deze twee alinea's, in hun onderling verband gelezen, niet volgt dat een produkt niet onder hoofdstuk 90 valt wanneer het eenvoudig van structuur is.

Vervolgens verwijst de Commissie naar de aantekeningen op post 90.18 zelf, zoals deze luidden voor oktober 1979. Wanneer mijn interpretatie van deze post juist is — in die zin, dat zij een ruime categorie „breathing appliances" („appareils respiratoires de tous genres") omvat, waarbinnen weer een kleinere categorie „gas masks" („masques à gaz") —, dan zijn deze aantekeningen bepaald ongelukkig gestructureerd. Voor zover hier van belang, zijn zij verdeeld in twee rubrieken: „VII. Breathing appliances" en „VIII. Gas masks and similar respirators" — in de Franse tekst „VII. Appareils respiratoires" en „VIII. Masques à gaz". Niet alleen wekt dit de indruk dat „breathing appliances" en „gas masks and similar respirators" verschillende categorieën produkten zijn, in plaats van een ruimere categorie die een engere omvat, doch de aantekeningen in iedere rubriek zijn zelf in zodanige bewoordingen gesteld, dat de indruk wordt gewekt dat „breathing appliances" een beperkte categorie en „gas masks and similar respirators" een ruimere categorie vormen. Het lijkt mij niet nodig u te vermoeien met voorlezing van de volledige aantekeningen. Wat hier tot op zekere hoogte relevant is, is dat onder „VIII. Gas masks and similar respirators" de aantekeningen, na een aantal meer ingewikkelde apparaten te hebben genoemd, vervolgen met:

„A more simple type protects only the mouth and the nose; it consists of a sheath held in place by one or more elastic ribbons, and contains a filtering or absorbent material (asbestos wool, sponge rubber, cotton wadding, etc., which may be impregnated or not) easily replaced after use".

In de Nederlandse versie:

„Er zijn ook eenvoudige gasmaskers, welke alleen mond en neus beschermen en bestaan uit een gelaatsstuk, dat door

middel van een of meer banden wordt vastgemaakt; zij zijn voorzien van een patroon van filtrerend en absorberend materiaal (asbestwol, sponsrubber, katoenwatten, enz., al dan niet geïmpregneerd), welke gemakkelijk kan worden vervangen".

De aantekeningen noemen dan drie uitzonderingen, waarvan men zich kan afvragen of ze al dan niet gerechtvaardigd zijn door de tekst van de IDR-nomenclatuur, doch die in ieder geval voor de onderhavige vraag niet relevant zijn.

Ten slotte verwijst de Commissie naar een „corrigendum" op de aantekeningen, waartoe de IDR-douaneraad besloot in oktober 1979, dit wil zeggen na het vonnis van het Finanzgericht in deze zaak en ongeveer gelijktijdig met de verwijzing door het Bundesfinanzhof naar het Hof. Dit corrigendum (waarvan de tekst bij de schriftelijke opmerkingen van de Commissie is gevoegd) zegt met zoveel woorden dat „maskers ter bescherming tegen stof, geuren, enzovoort, uitgerust met niet vervangbare filters, die bestaan uit verschillende lagen gebonden textiel ongeacht of zij zijn behandeld met actieve kool of een binnenlaag van sythetische vezels bevatten" vallen onder post 59.03 en niet onder post 90.18.

De Commissie heeft ons ter mondelinge behandeling de ontstaansgeschiedenis van dit corrigendum geschetst. Een van de Lid-Staten van de Gemeenschap (welke, zei de Commissie niet) had begin 1979 het probleem bij de Commissie aangekaart, waarna het werd besproken tijdens een bijeenkomst van het Comité Nomenclatuur van het gemeenschappelijk douanetarief in maart 1979. Aanvankelijk liepen de meningen van de vertegenwoordigers der Lid-Staten daaromtrent uiteen, doch ten slotte besloten zij unaniem het produkt in te delen onder post 59.03. Dit werd aan de Internationale Douaneraad medegedeeld tijdens een bijeenkomst in juni 1979. De Internationale Douaneraad verwees het probleem naar een werkgroep, die een rapport uitbracht, op grond waarvan de Internationale Douaneraad het besluit in oktober 1979 goedkeurde.

Het is de vraag in hoeverre dat „besluit" het Hof bindt.

De bevoegdheid van de Internationale Douaneraad om toelichtingen vast te stellen, berust op de artikelen III en IV van het Verdrag inzake de nomenclatuur voor de indeling van de goederen in de douanetarieven, ondertekend te Brussel op 15 december 1950. Volgens de Engelse tekst van artikel IV, sub c, hebben zij ten doel te dienen „as a guide to the interpretation and application of the Nomenclature" (de Franse tekst bevat geen equivalent voor „guide"). Bij vergelijking van deze tekst met die van artikel IV, sub e, inzake voorstellen tot wijziging van het Verdrag, en van artikel IX, sub d, volgens hetwelk Verdragsluitende partijen ingeval van een geschil een aanbeveling van de Internationale Douaneraad als bindend kunnen beschouwen, blijkt volgens mij duidelijk dat de toelichtingen geen wijziging kunnen brengen in de nomenclatuur en niet als bindende voorschriften zijn bedoeld. In het arrest-Cleton (Jurispr. 1979, blz. 3069, r.o. 12) omschreef het Hof de toelichtingen mijns

inziens terecht als „slechts een interpretatiemiddel van administratieve aard". Daarom ook kan een toelichting een hulpmiddel bij de uitlegging worden genoemd, ook al is zij gepubliceerd na het tijdstip van een bepaalde invoer of uitvoer. Het Hof heeft verscheidene malen beslist dat de toelichtingen op het GDT buiten beschouwing moeten blijven wanneer zij niet in overeenstemming zijn met de bewoordingen van het GDT zelf — vgl. zaak 149/73 (Witt, Jurispr. 1973, blz. 1587) en zaak 183/73 Osram, Jurispr. 1974, blz. 477 (r.o. 12) alsmede de gevoegde zaken 69 en 70/76 (Dittmeyer, Jurispr. 1977, blz. 231). Hetzelfde dient mijns inziens te gelden voor de toelichtingen op de IDR-nomenclatuur. Daarom zou het Hof, zo het mijn opvatting over de uitlegging van post 90.18 deelt, het „corrigendum" van oktober 1979 buiten beschouwing moeten laten.

Mitsdien concludeer ik, dat het Hof de vraag van het Bundesfinanzhof bevestigend dient te beantwoorden.