

**Rechtssache C-344/23**

**Vorabentscheidungsersuchen**

**Eingangsdatum:**

31. Mai 2023

**Vorlegendes Gericht:**

Augstākā tiesa (Senāts) (Oberster Gerichtshof, Lettland)

**Datum der Vorlageentscheidung:**

30. Mai 2023

**Klägerin/Kassationsbeschwerdegegnerin:**

Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts  
BIOR

**Beklagte/Kassationsbeschwerdeführerin:**

Valsts ieņēmumu dienests (Staatliche Steuerverwaltung)

---

... [nicht übersetzt]

Administratīvo lietu departaments (Verwaltungsabteilung)

**Latvijas Republikas Senāts (Oberstes Gericht der Republik Lettland)**

**BESCHLUSS**

Riga, den 30. Mai 2023

Der Senāts ... [nicht übersetzt] [Besetzung des Gerichts]

hat im schriftlichen Verfahren die Kassationsbeschwerde der Staatlichen Steuerverwaltung gegen das Urteil der Administratīvā apgabaltiesa (Regionalverwaltungsgericht, Lettland) vom 18. September 2020 in dem vom Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts BIOR (Institut für Lebensmittelsicherheit, Tiergesundheit und Umwelt BIOR) angestregten verwaltungsgerichtlichen Rechtsstreit geprüft, in dem die Klägerin beantragt, den Bescheid ... [nicht übersetzt] der Staatlichen Steuerverwaltung vom 20. November 2018 aufzuheben.

## Vorgeschichte des Rechtsstreits

### *Sachverhalt*

1 Im Juni 2018 meldete die Klägerin im ersten Rechtszug, das Institut für Lebensmittelsicherheit, Tiergesundheit und Umwelt BIOR, bestimmte Waren (Markierungen aus Kunststoff für Fische: „T-bar tag“, „streamer tag“, „Standart achor t-bar tag“ und „tagging applicators“) unter dem Code der Kombinierten Nomenklatur (im Folgenden: KN) und dem TARIC-Code 3926 90 92 90 bei gleichzeitiger Angabe des Zusatzcodes C13 (Gegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters; wissenschaftliche Instrumente und Apparate, die ausschließlich für nicht gewerbliche Zwecke eingeführt werden) zum Zoll an (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr). Unter dem Zusatzcode wurde auf die Waren der Regelzollsatz von 0 % angewandt, d. h., sie waren von den Eingangsabgaben befreit. Die Klägerin im ersten Rechtszug macht geltend, bei den eingeführten Waren handele es sich um wissenschaftliche Instrumente oder Apparate, die sie ausschließlich zu nicht kommerziellen Zwecken einführe.

Mit Bescheid der Staatlichen Steuerverwaltung vom 20. November 2018 wurden der Klägerin im ersten Rechtszug für die angemeldeten Waren Eingangsabgaben in Höhe von 612,20 Euro und ein Verspätungszuschlag in Höhe von 3,76 Euro sowie Mehrwertsteuer in Höhe von 128,56 Euro und ein Verspätungszuschlag in Höhe von 7,14 Euro auferlegt.

In dem Bescheid wird ausgeführt, dass nach Art. 46 Buchst. a der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates vom 16. November 2009 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen diejenigen Instrumente oder Apparate als wissenschaftliche Instrumente oder Apparate anzusehen seien, die aufgrund ihrer objektiven technischen Merkmale und der Ergebnisse, die mit ihrer Hilfe erzielt werden könnten, ausschließlich oder hauptsächlich für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet seien. Bei den eingeführten Waren handele es sich um Markierungen (bzw. Tags) für die Fischereiforschung, die mit Kunststoff beschichtet oder aus Polyethylenstäben hergestellt und zur Markierung von Fischen im Rahmen der wissenschaftlichen Forschung bestimmt seien, da sie an Fischen befestigt würden, um deren Wanderung und Wachstum zu beobachten. Die Fischmarkierungen würden zu nicht kommerziellen Zwecken eingeführt: zur Markierung von Fischen zwecks Erforschung der verbleibenden Bestände. Sie könnten nicht als Instrument angesehen werden, da sie nicht die Merkmale eines Instruments aufwiesen. Sie erfüllten die Funktion einer Informationsquelle und somit handele es sich um für die Forschungstätigkeit bestimmte Informationsträger. Die Tags dienten nicht der Durchführung der konkreten Tätigkeiten, die normalerweise mit Instrumenten durchgeführt würden. Es handele sich dem Wesen nach um einen Gegenstand, mit dem das, was analysiert werden solle, markiert werden könne.

2 Die Klägerin im ersten Rechtszug erhob Klage beim Verwaltungsgericht auf Aufhebung des Bescheids der Staatlichen Steuerverwaltung.

Im Berufungsverfahren gab die Administratīvā apgabaltiesa (Regionalverwaltungsgericht) mit Urteil vom 18. September 2020 dem Rechtsmittel statt. Das Gericht entschied, dass die eingeführten Waren als wissenschaftliche Instrumente im Sinne von Art. 44 und Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 anzusehen seien, da sie ausschließlich zu nicht kommerziellen Zwecken verwendet würden und aufgrund ihrer objektiven technischen Merkmale ausschließlich für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet seien: zur Markierung von Fischen zwecks Erforschung der verbleibenden Bestände. Bei den eingeführten Fischmarkierungen handele es sich somit um ein Instrument, mit dem ein bestimmtes, der Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten dienendes Ergebnis erzielt werde. Es gebe keinen objektiven Grund für Zweifel am Vorbringen der Klägerin im ersten Rechtszug, wonach die eingeführte Ware für wissenschaftliche Tätigkeiten hergestellt und verwendet werde und ausschließlich für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet sei und genutzt werde, nämlich zur Markierung von Fischen zwecks Erforschung der verbleibenden Bestände. Die Verwendung der eingeführten Waren zielt folglich darauf ab, in der wissenschaftlichen Forschung ein bestimmtes Ergebnis zu erzielen.

3 Die Staatliche Steuerverwaltung hat gegen das Urteil des Regionalverwaltungsgerichts Kassationsbeschwerde eingelegt.

In dem Rechtsmittel macht sie geltend, das Regionalverwaltungsgericht habe die Art. 44 und 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 falsch ausgelegt. Indem das Regionalverwaltungsgericht die Tags für Fische allein aus dem Grund als wissenschaftliche Instrumente oder Apparate eingestuft habe, weil sie für wissenschaftliche Zwecke bestimmt seien, habe es den Anwendungsbereich der in Art. 44 der Verordnung Nr. 1186/2009 vorgesehenen Befreiung von den Eingangsabgaben ungerechtfertigt erweitert. Die eingeführten Waren erfüllten die Funktion eines Markierungselements, mit dem ein konkreter Fisch identifiziert werde, und hätten daher rein informativen Charakter. Das Regionalverwaltungsgericht habe nicht berücksichtigt, dass die Fischmarkierungen (bzw. Tags) zwar als wissenschaftlicher Gegenstand, als wissenschaftliches Zubehör o. ä. angesehen werden könnten, jedoch nicht die Merkmale eines Instruments aufwiesen.

Die Staatliche Steuerverwaltung weist zudem darauf hin, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs die Begriffe, die Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz rechtfertigten, dass jede Lieferung von Gegenständen und jede Dienstleistung der Mehrwertsteuer unterliege, sowie die Rechtsvorschriften, die die Befreiungen von den Eingangsabgaben regelten, eng auszulegen seien (Urteil des Gerichtshofs vom 19. Juli 2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2013:17, Rn. 35, und entsprechend Urteil vom 12. Dezember 1996, Olasagasti u. a., verbundene Rechtssachen C-47/95 bis C-50/95, C-60/95,

C-81/95, C-92/95 und C-148/95, Rn. 20). Nach Ansicht der Steuerverwaltung kann folglich der Begriff „Instrument“ im Rahmen der Anwendung einer Befreiung vom gemeinsamen Zolltarif nicht anders als am Wortlaut orientiert ausgelegt werden.

## Rechtliche Würdigung

### *Rechtlicher Rahmen*

4 Die Einreihung von Waren wird in der Europäischen Union durch die Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif geregelt.

Art. 12 der Verordnung Nr. 2658/87 bestimmt, dass die Kommission jedes Jahr in Form einer Verordnung die vollständige Fassung der Kombinierten Nomenklatur zusammen mit den entsprechenden autonomen und vertragsmäßigen Zollsätzen des Gemeinsamen Zolltarifs, wie sie sich aus den vom Rat oder von der Kommission beschlossenen Maßnahmen ergeben, veröffentlicht. Diese Verordnung wird bis spätestens 31. Oktober im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften veröffentlicht und gilt jeweils ab 1. Januar des folgenden Jahres.

Zu dem Zeitpunkt, als die Klägerin im ersten Rechtszug die angemeldeten Waren einfuhrte, war die Durchführungsverordnung (EU) 2017/1925 der Kommission vom 12. Oktober 2017 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif erlassen worden. Kapitel 39 („Kunststoffe und Waren daraus“) der Verordnung 2017/1925 nennt folgende Positionen:

KN-Code	Warenbezeichnung	Vertragsmäßiger Zollsatz (%)	Besondere Maßeinheit
1	2	3	4
3926	Andere Waren aus Kunststoffen und Waren aus anderen Stoffen der Positionen 3901 bis 3914:		
...			
3926 90	andere:		
...			
3926 90 92	--- aus Folien hergestellt	6,5	
3926 90 97	--- andere	6,5 [...]	

5 Art. 44 der Verordnung Nr. 1186/2009 sieht vor, dass, vorbehaltlich der Art. 45 bis 49 die nicht unter Art. 43 fallenden wissenschaftlichen Instrumente und Apparate, die ausschließlich für nicht kommerzielle Zwecke eingeführt werden, von den Eingangsabgaben befreit sind. Die in Art. 44 Abs. 1 genannte

Befreiung gilt nur für wissenschaftliche Instrumente und Apparate, die bestimmt sind für

a) öffentliche oder gemeinnützige Einrichtungen, deren Haupttätigkeit die Lehre oder die wissenschaftliche Forschung ist, sowie solche Abteilungen einer öffentlichen oder gemeinnützigen Einrichtung, deren Haupttätigkeit die Lehre oder die wissenschaftliche Forschung ist; oder

b) private Einrichtungen, deren Haupttätigkeit die Lehre oder die wissenschaftliche Forschung ist und die von den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten zum Empfang dieser Gegenstände unter Abgabenbefreiung ermächtigt sind.

Nach Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 gelten für die Anwendung der Art. 44 und 45 der Verordnung diejenigen Instrumente oder Apparate als wissenschaftliche Instrumente oder Apparate, die aufgrund ihrer objektiven technischen Merkmale und der Ergebnisse, die mit ihrer Hilfe erzielt werden können, ausschließlich oder hauptsächlich für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet sind.

6 Nach Art. 5 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1225/2011 der Kommission vom 28. November 2011 zu den Artikeln 42 bis 52 sowie den Artikeln 57 und 58 der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen gelten als „objektive technische Merkmale“ eines wissenschaftlichen Instruments oder Apparats im Sinne von Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 diejenigen Merkmale, die sich aus der Konstruktion dieses Instruments oder Apparats oder aus Anpassungen eines Instruments oder Apparats üblicher Art ergeben und die es ermöglichen, hochwertige Leistungen zu erreichen, die für die Durchführung von Arbeiten zur industriellen oder gewerblichen Nutzung normalerweise nicht erforderlich sind.

Lässt sich anhand der objektiven technischen Merkmale nicht eindeutig feststellen, ob ein Instrument oder Apparat als wissenschaftlich anzusehen ist, so wird geprüft, zu welchen Zwecken die betreffenden Instrumente oder Apparate, für die die Abgabenbefreiung beantragt wird, jeweils verwendet werden. Ergibt die Prüfung, dass das betreffende Instrument oder der betreffende Apparat zur Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten verwendet wird, so wird das Instrument oder der Apparat als wissenschaftlich anerkannt.

#### *Gründe für die Zweifel hinsichtlich der Auslegung des Unionsrechts*

7 Die Klägerin im ersten Rechtszug nahm für die eingeführten Waren eine Befreiung von den Eingangsabgaben gemäß den Art. 44 bis 49 der Verordnung Nr. 1186/2009 in Anspruch, indem sie den KN-Code und den TARIC-Code 3926 90 92 90 und gleichzeitig den Zusatzcode C13 (Gegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters; wissenschaftliche Instrumente und Apparate, die ausschließlich für nicht gewerbliche Zwecke eingeführt werden) angab.

Die Staatliche Steuerverwaltung hingegen wandte auf die von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Waren den KN-Code und den TARIC-Code 3926 90 97 90 mit einem Zollsatz von 6,5 % an.

Zwischen der Klägerin im ersten Rechtszug und der Staatlichen Steuerverwaltung ist somit streitig, welchem Code die von der Klägerin eingeführten Waren zuzuordnen sind:

- 1) dem Code 3926 90 92 90 (Andere Waren aus Kunststoffen und Waren aus anderen Stoffen der Positionen 3901 bis 3914 – andere – – – aus Folien hergestellt) mit Angabe des Zusatzcodes C13 (Gegenstände erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters; wissenschaftliche Instrumente und Apparate, die ausschließlich für nicht gewerbliche Zwecke eingeführt werden)
- 2) oder dem Code 3926 90 97 90 (Andere Waren aus Kunststoffen und Waren aus anderen Stoffen der Positionen 3901 bis 3914 – andere – – – andere).

Da jedoch im Ausgangsverfahren sowohl für den KN-Code als auch für den TARIC-Code der gleiche Zollsatz gilt, ist diese Frage von untergeordneter Bedeutung. Die entscheidende Frage in der vorliegenden Rechtssache ist, ob die Klägerin im ersten Rechtszug für die eingeführten Waren zu Recht eine Befreiung von den Eingangsabgaben in Anspruch genommen hat, d. h., ob die von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Waren das Kriterium „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ nach Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 erfüllen.

8 Nach den Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur sind der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln für die Einreihung der Waren maßgebend. Im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit ist das entscheidende Kriterium für die zolltarifliche Einreihung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen, wie sie im Wortlaut der KN-Position und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind. Außerdem kann der Verwendungszweck der Ware ein objektives Tarifierungskriterium sein, sofern er der Ware innewohnt, was sich anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware beurteilen lassen muss (vgl. in diesem Sinne das Urteil des Gerichtshofs vom 2. Mai 2019, Onlineshop, C-268/18, EU:C:2019:353, Rn. 27 bis 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 legt fest, dass diejenigen Instrumente oder Apparate als wissenschaftliche Instrumente oder Apparate gelten, die aufgrund ihrer objektiven technischen Merkmale und der Ergebnisse, die mit ihrer Hilfe erzielt werden können, ausschließlich oder hauptsächlich für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet sind.

Der Gerichtshof hat unter Bezugnahme auf Art. 5 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 1745/85 der Kommission vom 26. Juni 1985 zur Änderung der Verordnung

(EWG) Nr. 2290/83 zur Durchführung der Artikel 50 bis 59 der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen festgestellt, dass als „objektive technische Merkmale“ eines wissenschaftlichen Instruments, Apparats oder Geräts diejenigen Merkmale gelten, die sich aus der Konstruktion dieses Instruments, Apparats oder Geräts oder aus Anpassungen eines Instruments, Apparats oder Geräts üblicher Art ergeben und die es ermöglichen, hochwertige Leistungen zu erreichen, die für die Durchführung von Arbeiten zur industriellen oder gewerblichen Nutzung nicht erforderlich sind (Urteil des Gerichtshofs vom 26. Juni 1986, Nicolet Instrument/Hauptzollamt Frankfurt am Main-Flughafen, 203/85, EU:C:1986:269, Rn. 21). Das Kriterium der „ausschließlichen oder hauptsächlichlichen Eignung“ verlangt hingegen nur, dass die Instrumente, Apparate oder Geräte in erster Linie für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet sind, ohne die Möglichkeit auszuschließen, dass sie sich, wenn auch nur in zweiter Linie, ebenfalls für andere Zwecke wie zum Beispiel für die industrielle Nutzung eignen (Urteile des Gerichtshofs vom 29. Januar 1985, Gesamthochschule Duisburg/Hauptzollamt München-Mitte, 234/83, EU:C:1985:30, Rn. 27; vom 21. Januar 1987, Control Data/Kommission, 13/84, EU:C:1987:16, Rn. 16, und vom 2. Februar 1978, Universiteitsklinik Utrecht/Inspecteur der invoerrechten en accinzen, 72/77, EU:C:1978:21, Tatbestand und Rn. 15 der Entscheidungsgründe).

Es könnte somit der Schluss gezogen werden, dass wissenschaftliche Instrumente oder Apparate Merkmale aufweisen, die sich aus der Konstruktion dieses Instruments, Apparats oder Geräts oder aus Anpassungen eines Instruments, Apparats oder Geräts üblicher Art ergeben und die es ermöglichen, hochwertige Leistungen zu erreichen, die für die Durchführung von Arbeiten zur industriellen oder gewerblichen Nutzung nicht erforderlich sind. Auch wenn das Instrument oder der Apparat in erster Linie für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet ist, schließt dies die Möglichkeit einer Eignung für andere Zwecke nicht aus.

9 Die Klägerin im ersten Rechtszug macht geltend, die Wissenschaftler könnten ohne die Markierung der Fische weder deren Wanderungsbewegungen noch ihre Überlebensrate oder ihr Wachstum untersuchen. Aus diesem Grund vertritt sie den Standpunkt, Markierungen (bzw. Tags) für Fische seien als ein Instrument anzusehen, das zur Kennzeichnung von Gegenständen der wissenschaftlichen Forschung bestimmt und aufgrund seiner objektiven technischen Merkmale und der Ergebnisse ausschließlich oder hauptsächlich für die Durchführung wissenschaftlicher Arbeiten geeignet sei. Die Klägerin im ersten Rechtszug gibt, ohne dass dies von der Staatlichen Steuerverwaltung bestritten wird, weiterhin an, die Markierungen (bzw. Tags) für Fische einzig und allein zu nicht kommerziellen Zwecken einzuführen: zur Markierung von Fischen zwecks Erforschung der verbleibenden Bestände. Nach Auffassung der Staatlichen Steuerverwaltung wird jedoch, wenn die für die wissenschaftliche Tätigkeit verwendeten Gegenstände allein aus dem Grund, dass sie für wissenschaftliche Zwecke bestimmt seien, als wissenschaftliche Instrumente oder

Apparate eingestuft werden, der Anwendungsbereich der in Art. 44 der Verordnung Nr. 1186/2009 vorgesehenen Zollbefreiung ungerechtfertigt erweitert.

In der Rechtsprechung des Gerichtshofs wurden weder Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 noch der darin verwendete Begriff „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ ausgelegt. In der Rechtsprechung des Gerichtshofs wurden der Inhalt des Begriffs „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ und die Frage, ob eine bestimmte Sache (bzw. ein bestimmter Gegenstand) die Voraussetzungen eines „wissenschaftlichen Instruments oder Apparats“ erfüllt, nur im Rahmen der Verordnung (EWG) Nr. 1798/75 des Rates vom 10. Juli 1975 über die von den Zöllen des Gemeinsamen Zolltarifs befreite Einfuhr von Gegenständen erzieherischen, wissenschaftlichen oder kulturellen Charakters geklärt. Diese Verordnung wurde aufgehoben und enthält anders als die Verordnungen Nr. 918/83 und Nr. 1186/2009 keine Definition des Begriffs „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“. Darüber hinaus sah die Verordnung Nr. 1798/75 eine weitere Einschränkung der Befreiung von den Eingangsabgaben vor, nämlich, dass keine Instrumente, Apparate und Geräte von gleichem wissenschaftlichem Wert in der Gemeinschaft hergestellt werden. Auf jeden Fall ist diese Bestimmung, die nicht mehr in Kraft ist, für die vorliegende Rechtssache nicht von Bedeutung.

Bei der Auslegung der Verordnung Nr. 1798/75 hat der Gerichtshof der Europäischen Union festgestellt, dass der Begriff „wissenschaftliches Instrument“ nicht restriktiv ausgelegt werden kann, sondern im Gegenteil auch aufgrund wissenschaftlicher Erkenntnisse hergestellte Materialien umfasst, die nicht Gegenstand (passives Element), sondern Mittel der wissenschaftlichen Forschung sind (Urteil des Gerichtshofs vom 10. November 1983, Gesamthochschule Essen, 300/82, EU:C:1983:324, Tatbestand und Rn. 15). In einer Rechtssache, die die Einfuhr von für Versuche bestimmten Glasflaschen betraf, erklärte der Gerichtshof, dass eine Zollbefreiung gemäß Art. 3 Abs. 1 der Verordnung Nr. 1798/75 nur für Ausrüstungsgegenstände gewährt werden kann, die aufgrund ihrer besonderen technischen Beschaffenheit und Funktionsweise selbst und unmittelbar als Mittel wissenschaftlicher Forschung dienen. Dagegen können Ausrüstungsgegenstände, die nicht als Mittel, sondern nur als Objekt der wissenschaftlichen Forschung dienen, nicht als wissenschaftliche Instrumente, Apparate oder Geräte angesehen werden; wenn nämlich die Forschung nicht mit Hilfe dieser Ausrüstungsgegenstände, sondern an ihnen durchgeführt wird, spielen sie beim Forschungsprozess nur eine rein passive Rolle (Urteil des Gerichtshofs vom 26. Januar 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, 45/83, EU:C:1984:31, Tatbestand und Rn. 11, 12 und 14 der Entscheidungsgründe).

Der Gerichtshof hat weiterhin entschieden, dass auch bestimmte Komponenten (Teile) den „wissenschaftlichen Instrumenten, Apparaten oder Geräten“ zugeordnet werden können, wenn sie allen in der Verordnung Nr. 1798/75 festgelegten Anforderungen genügen (Urteile des Gerichtshofs vom 15. September 1984, Universität Hamburg/Hauptzollamt München-West, 236/83,

EU:C:1984:350, Rn. 18, und vom 4. Juli 1985, Land Niedersachsen/Hauptzollamt Friedrichshafen, 51/84, EU:C:1985:295, Rn. 19).

Somit hat der Gerichtshof im Rahmen der Auslegung der Verordnung Nr. 1798/75 festgestellt, dass ein Gegenstand, der seinem Wesen nach nicht als Mittel zur Forschung, sondern nur als Werkzeug für ihre Durchführung dient, nicht als „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ angesehen werden kann, während dies bei Gegenständen, die aufgrund ihrer besonderen technischen Beschaffenheit und Funktionsweise selbst und unmittelbar als Mittel wissenschaftlicher Forschung dienen, sehr wohl der Fall ist.

Unter Berücksichtigung des Vorbringens der Klägerin im ersten Rechtszug, Markierungen (bzw. Tags) für Fische seien nicht bloß als Gegenstand anzusehen, der im Rahmen des wissenschaftlichen Forschungsprozesses eingesetzt werde, sondern als Mittel, mit dem die wissenschaftliche Forschung durchgeführt werde, d. h., dass ohne die Verwendung der Markierungen für Fische die wissenschaftliche Forschung über Fische erheblich beeinträchtigt sei, bestehen Zweifel, ob die Auslegung der Verordnung Nr. 1798/75 auf die Verordnung 2017/1925 zu übertragen ist und ob die von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Waren somit als „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ angesehen werden können.

10 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs müssen die Vorschriften des Unionsrechts einheitlich ausgelegt und angewandt werden. Die Sprachfassungen sind gleichermaßen verbindlich und grundsätzlich als gleichwertig anzuerkennen. Weichen die verschiedenen Sprachfassungen eines Textes des Unionsrechts voneinander ab, muss die fragliche Vorschrift nach der allgemeinen Systematik und dem Zweck der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört (vgl. in diesem Sinne das Urteil des Gerichtshofs vom 8. Oktober 2020, *Combinova*, C-476/19, EU:C:2020:802, Rn. 31).

Die Begriffe „Apparat“ und „Instrument“ werden in der lettischen, englischen, französischen und deutschen Sprachfassung unterschiedlich definiert.

Im Lettischen bedeutet *aparāts* (Apparat) eine technische Vorrichtung bzw. ein Gerät (vgl. *Tēzauris*; die Definition kann hier eingesehen werden). Im Gegensatz dazu werden im Englischen unter *apparatus* ein Instrument oder die Teile eines Geräts verstanden, die für eine bestimmte Tätigkeit oder Aufgabe benötigt werden („the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task“: *Oxford Learner’s Dictionaries*, die Definition kann hier eingesehen werden). Anderen Quellen zufolge ist der Begriff hingegen eher als eine Gesamtheit von Instrumenten oder Teilen eines Geräts zu verstehen (z. B. gibt das *Cambridge Dictionary* folgende Definition für *apparatus*: „a set of equipment or tools or a machine that is used for a particular purpose“; die Definition kann hier eingesehen werden). Im Französischen wird „*appareil*“ als eine Gesamtheit von technischen Elementen verstanden, die eine Einheit bilden, die umfassender ist als ein Instrument und eine Funktion besitzt („ensemble d’éléments techniques

organisés en un ensemble plus abouti qu'un outil et qui possède une fonction“: *DICIONNAIRE FRANÇAIS*; die Erklärung kann hier eingesehen werden). Auf Deutsch wird ein *Apparat* als ein „Gerät, das bestimmte Funktionen erfüllt“, definiert (die Erklärung kann hier eingesehen werden).

Hiervon zu unterscheiden ist das Wort *instruments* (Instrument). Im Lettischen ist unter *instruments* ein Werkzeug oder Mittel zu verstehen (um eine Tätigkeit oder Aufgabe auszuführen oder etwas zu erreichen, was in der Regel im Interesse einer Person steht: *Tēzauris*, die Definition kann hier eingesehen werden). Im Englischen bezieht sich *instrument* auf Werkzeuge oder sonstige Ausrüstungsgegenstände, die für eine bestimmte Tätigkeit oder Aufgabe benötigt werden („the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task“: *Oxford Learner's Dictionaries*, die Definition kann hier eingesehen werden). Im Französischen wird ein *instrument* als ein Werkzeug zur Durchführung einer Tätigkeit bzw. einer Arbeit verstanden („outil permettant d'effectuer une opération, un travail“: *DICIONNAIRE FRANÇAIS*; die Erklärung kann hier eingesehen werden). Auf Deutsch wird ein *Instrument* als ein „zu wissenschaftlichen Zwecken hergestelltes Gerät oder Werkzeug“ definiert (die Erklärung kann hier eingesehen werden).

Das Wort „Instrument“ kann also auf zwei Arten ausgelegt werden: Es kann restriktiv ausgelegt werden, wie es die Staatliche Steuerverwaltung im Ausgangsverfahren tut, indem sie darauf hinweist, dass mit den von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Markierungen (bzw. Tags) für Fische nicht die konkreten Tätigkeiten ausgeführt würden, denen Instrumente üblicherweise dienen. Alternativ kann der Begriff weit ausgelegt werden, sodass er auch Werkzeuge und Mittel umfasst, die zur Durchführung einer konkreten Tätigkeit oder Aufgabe verwendet werden können (im vorliegenden Fall zur Erforschung des verbleibenden Fischbestands).

11 Zu berücksichtigen ist zudem, dass in der Verordnung Nr. 1186/2009 der Begriff „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ nicht näher erläutert wird. Der Gerichtshof hat darauf hingewiesen, dass auch in früheren Verordnungen in diesem Bereich nicht erläutert wurde, wie die Begriffe „Instrument“, „Apparat“ oder „Gerät“ auszulegen sind (Urteil des Gerichtshofs vom 26. Januar 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, 45/83, [EU:C:1984:31](#), Rn. 8 der Entscheidungsgründe).

Im [Urteil 300/82] hat der Gerichtshof Art. 60 der (mit Inkrafttreten der Verordnung Nr. 1186/2009 aufgehobenen) Verordnung Nr. 918/83 ausgelegt, der die Zollbefreiung der Einfuhr von Tieren für Laborzwecke und biologischen und chemischen Stoffen für Forschungszwecke regelte (Art. 53 der derzeit geltenden Verordnung Nr. 1186/2009 enthält eine ähnliche Bestimmung). Dementsprechend hat der Gerichtshof festgestellt, dass es im Fall der Verordnung Nr. 1186/2009 zwei Kategorien der Zollbefreiungen gibt: Bei der einen Kategorie hängt die Befreiung sowohl von der Art der eingeführten Waren als auch vom Importeur ab, während bei der anderen Kategorie die Befreiung von der Verwendung der

eingeführten Ware durch den Empfänger abhängt und weniger davon, wer der Importeur ist.

Bei einer Analyse von Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 in Verbindung mit Art. 44 und 45 bleibt unklar, ob im vorliegenden Fall auch von zwei Kategorien von Zollbefreiungen gesprochen werden kann und ob die von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Waren der zweiten Kategorie zugeordnet werden können (d. h. derjenigen, bei der die Befreiung von der Verwendung der eingeführten Ware durch den Empfänger abhängt).

12 Nach alledem bestehen Zweifel, ob die Unionsvorschriften dahin auszulegen sind, dass der Begriff „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ gemäß Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 die von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Markierungen (bzw. Tags) für Fische umfasst. Fraglich ist somit, ob Gegenstände, die aufgrund ihrer besonderen technischen Beschaffenheit und Funktionsweise selbst und unmittelbar als Mittel wissenschaftlicher Forschung dienen, als „wissenschaftliche Instrumente oder Apparate“ im Sinne von Art. 46 Buchst. a der Verordnung Nr. 1186/2009 angesehen werden können und in den KN- und TARIC-Code 3926 90 92 90 einzureihen und von den Eingangsabgaben befreit sind, oder ob hingegen der Begriff „wissenschaftliches Instrument oder Apparat“ nicht weit auszulegen ist und die von der Klägerin im ersten Rechtszug eingeführten Markierungen (bzw. Tags) für Fische, da mit ihnen nicht die konkreten Tätigkeiten ausgeführt werden, die üblicherweise mit Instrumenten durchgeführt werden, in die Unterposition 3926 90 97 90 ohne Zollbefreiung einzureihen sind.

13 Folglich hält es der Senäts für erforderlich, dem Gerichtshof der Europäischen Union nach Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.

#### **Tenor**

Gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union ... [nicht übersetzt] [Bezugnahme auf nationale Verfahrensvorschriften] **beschließt**

der Senäts:

Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist der Begriff „wissenschaftliche Instrumente oder Apparate“ in Art. 46 Buchst. a der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates vom 16. November 2009 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen dahin auszulegen, dass er Gegenstände umfassen kann, die aufgrund ihrer besonderen technischen Beschaffenheit und Funktionsweise selbst und unmittelbar als Mittel wissenschaftlicher Forschung dienen?

2. Ist die Kombinierte Nomenklatur in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der durch die Durchführungsverordnung (EU) 2017/1925 der Kommission vom 12. Oktober 2017 geänderten Fassung dahin auszulegen, dass die Unterposition 3926 90 92 90 der Kombinierten Nomenklatur aus Kunststoff hergestellte Markierungen für Fische umfassen kann?

Das Verfahren wird bis zu einer Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union ausgesetzt.

Die vorliegende Entscheidung ist unanfechtbar.

... [nicht übersetzt]

[Unterschriften]

ARBEITSDOKUMENT