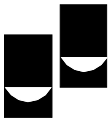
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-642/2008
{T 0/2}

Urteil vom 3. März 2010

Besetzung

Richter Thomas Stadelmann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

X._____ **AG**, ...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Zolltarif und Aussenhandelsstatistik,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Nachforderungsverfügung betreffend die Verzollung von Apfelmus.

Sachverhalt:

A.
In der Zeit vom 1. Juni 2006 bis 9. März 2007 meldeten die W._____ AG, ..., die X._____ AG, ... (nachfolgend Zollpflichtige oder Beschwerdeführerin), sowie die V._____ AG, ..., bei den Zollstellen Embrach bzw. St. Margrethen die zehn nachstehend aufgeführten, aus Österreich stammenden und für die X._____ AG (selbst) bestimmten Sendungen im EDV-Verfahren (E-dec) zur Einfuhr an:

E-dec Nr:	Datum:	Zollamt:	Ware:	Eigenmasse: (kg)	Zollmenge: (kg)	Tarif-Nr:	Ansatz: (Fr./100 kg Eigen-masse
...926 (act. 4a)	01.06.2006	Embrach	Apfelmus	8'847.40	13'000.0	2007.9929	zollfrei
...498 (act. 4b)	16.06.2006	Embrach	Apfelmus	8'294.40	12'200.0	2007.9929	zollfrei
...365 (act. 4c)	18.08.2006	Embrach	Apfelmus	8'064.00	12'200.0	2007.9929	zollfrei
...906 (act. 4d)	26.09.2006	St. Margrethen	Apfelmus	11'520.00	12'200.0	2007.9929	zollfrei
...153 (act. 4e)	12.10.2006	St. Margrethen	Apfelmus	8'294.40	13'000.0	2007.9929	zollfrei
...755 (act. 4f)	09.11.2006	St. Margrethen	Apfelmus	8'294.00	12'500.0	2007.9929	zollfrei
...923 (act. 4g)	19.12.2006	St. Margrethen	Apfelmus	8'294.40	12'130.0	2007.9929	zollfrei
...185 (act. 4h)	20.12.2006	St. Margrethen	Apfelmus	8'294.40	11'520.0	2007.9929	zollfrei
...926 (act. 4i)	12.02.2007	St. Margrethen	Apfelmus	11'520.00	12'130.6	2007.9929	zollfrei
...261 (act. 4j)	09.03.2007	St. Margrethen	Apfelmus	11'785.56	12'130.6	2007.9929	zollfrei

Bei neun Sendungen lautete das Selektionsergebnis auf "gesperrt" und bei einer Sendung auf "frei mit". Im Rahmen der formellen Überprüfung musste bei einer Sendung die Zollmenge korrigiert werden. Lediglich in einem Fall (E-dec Nr. ...498 vom 16. Juni 2006; act. 4b) wurde die angemeldete Ware durch die Zollstelle beschaut (materielle Kontrolle). Wie dem entsprechenden Kontrollbefund vom 16. Juni 2006 (act. 5) implizit zu entnehmen ist, hatte die Zollstelle jedoch insbesondere hinsichtlich der Tarifeinreihung keine Unstimmigkeiten festgestellt. Alle zehn Sendungen wurden somit antragsgemäss nach der Tarifnummer 2007.9929 zollfrei veranlagt.

B.
B.a Am 14. März 2007 meldete die V._____ AG bei der Zollstelle St. Margrethen DA Freilager via E-dec eine weitere, aus Österreich stammende und (ebenfalls) für die Zollpflichtige bestimmte Partie wie folgt zur Einfuhr an (s. Einfuhrliste Nr. ...089; act. 6):

"Kufenbrett, 15, ADRESSE:
Apfelmus 720 ml 12 er, X._____ Nr. ...18, Best. Nr. ...572; Kd. Auftrag: ...398, [Tarif-Nr.] 2007.9929, [stat. Schlüssel] 099, Eigenmasse: 10'917.504 [kg], Rohmasse: 12'130.6 [kg], Stat. Wert: [Fr.] 7'511.--, Zollansatz: [Fr.] 0.00 [je kg Eigenmasse]"

Das Selektionsergebnis lautete (erneut) auf "gesperrt". Zusammen mit der Einfuhrliste wurde der Zollstelle die mit einer formell gültigen Ursprungserklärung versehene Rechnung Nr. ...660 vom 13. März 2007 (act. 7) der österreichischen (Hersteller-)Firma Machland Feinkost-Konserven GmbH, Naarn, vorgelegt.

Im Anschluss an die formelle Überprüfung ordnete die Zollstelle eine materielle Kontrolle (Revision) an. Sie erstellte den folgenden Kontrollbefund (s. act. 8):

"Revision im Domizil ZE V._____ ...
15 EURO-Platten mit je 64 Halbkartons à 12 Gläser mit Apfelmus festgestellt
ex 1 Palette
Einmachglas mit Schraubverschluss à 700 Gramm
C._____ Apfelmus
gelblich, beige Masse
Zutaten gemäss Aufschrift: Aepfel 95%, Zucker, Säurungsmittel: Zitronensäure Antioxidationsmittel: Ascorbinsäure – pasteurisiert
hergestellt in Oesterreich
1 Palette gewogen: 831 kg abzügl. 22 kg TP massgebend: 809 kg/Pal.
2 Zollmuster entnommen ([handschriftlich hinzugefügt] 2x700 gr.) --> an OZD zwecks Tarifierung
TN 2208.9991 Ansatz: 38 CHF
15.03.2007 [Name Sachbearbeiter]"

Die Sendung wurde mit Einfuhrliste Nr. ...089 (act. 9) gemäss Art. 40 des damals anwendbaren Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465) provisorisch zur Einfuhr veranlagt (Sicherstellung der Zollabgaben zum höchsten, nach der Art der Ware möglichen Zollansatz [Tarifnummer 2008.9991, Zollansatz: Fr. 38.-- je 100 kg brutto]).

Im vorzitierten Kontrollbefund der Zollstelle (act. 8) wurde laut der OZD irrtümlicherweise die Tarifnummer 2208.9991 anstelle von 2008.9991 aufgeführt. Der darin vermerkte Zollansatz von Fr. 38.-- je 100 kg brutto entspreche jedoch der Nr. 2008.9991.

B.b Die Zollstelle überwies die anlässlich der vorerwähnten Revision erhobenen Muster zusammen mit Kopien der Einfuhrliste und der Begleitpapiere zwecks Überprüfung der Tarifeinreihung an die Oberzolldirektion (OZD). Die unterbreiteten Muster wurden durch die "Sektion

Chemisch-technische Kontrolle" (SCTK) der OZD untersucht. Aufgrund der Untersuchungsergebnisse teilte die OZD der Zollkreisdirektion (ZKD) Schaffhausen am 23. März 2007 den folgenden Revisionsbefund mit (act. 10):

> "C._____
> - Apfelmus
> Fruchtzubereitung
> beige, trübe, püreartige Masse aus Äpfeln, Zucker, Zitronensäure und Ascorbinsäure, mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, nicht durch Kochen hergestellt, in etikettierten Gläsern für den Einzelverkauf à 700g
> Tarifnummer: 2008.9991"

C.

C.a Gestützt auf den vorstehenden Befund der OZD nahm die Einfuhrzollstelle die definitive Abfertigung der besagten Sendung (gem. Einfuhrliste Nr. ...089; act. 6) vor. Die Partie wurde dementsprechend nach der Tarifnummer 2008.9991 zum Normalsatz von Fr. 38.-- je 100 kg brutto veranlagt. Die Zollstelle St. Margrethen DA Freilager stellte dafür die definitiven Veranlagungsverfügungen (Zoll bzw. MWST) Nr. ...089.4 vom 11. April 2007 aus (s. act. 11a und 11b).

Gleichentags meldete die Zollstelle St. Margrethen der ZKD Schaffhausen gestützt auf den obigen Revisionsbefund der OZD die eingangs erwähnten zehn Einfuhrsendungen von Apfelmus (mit derselben Artikel Nr. ...18), die antragsgemäss nach der – laut Eidgenössischer Zollverwaltung (EZV) – unzutreffenden Tarifnummer 2007.9929 veranlagt worden waren (vgl. oben Bst. A).

C.b Mit Schreiben vom 19. Juli 2007 stellte die ZKD Schaffhausen der Zollpflichtigen eine Nachforderung für die anlässlich der Einfuhr der eingangs erwähnten zehn Sendungen zu wenig erhobenen Abgaben in der Höhe von Fr. 47'866.15 in Aussicht (act. 13). Gleichzeitig gewährte sie der Zollpflichtigen ein Frist zur allfälligen Stellungnahme.

Daraufhin reichte die Zollpflichtige bei der ZKD Schaffhausen ein mit Datum vom 4. Oktober 2006 offensichtlich falsch datiertes, als "Einsprache" betiteltes Schreiben ein (Eingang bei der ZKD am 24. August 2007). Diesem Schreiben legte sie u.a. eine (bestätigende) Stellungnahme ihres österreichischen Lieferanten einschliesslich einer (schematischen) Übersicht des Herstellungsverfahrens für das eingeführte Apfelmus bei (act. 15), wonach es sich dabei ("grundsätzlich")

um ein in der "Dampfschnecke" gekochtes Erzeugnis der Tarifnummer 2007.9929 handle.

C.c Mit Schreiben vom 20. September 2007 verfügte die ZKD Schaffhausen die zuvor in Aussicht gestellte Nachforderung in der Höhe von Fr. 47'866.15 (act. 16). Zur Begründung verwies sie namentlich auf Ziffer 5 der gesetzlichen Anmerkungen zum Kapitel 20 (Zubereitungen von Gemüse, Früchten oder anderen Pflanzenteilen), wonach für die Einreihung in die Tarifnummer 2007 gewisse Bedingungen erfüllt sein müssten. Einerseits müssten die betreffenden Erzeugnisse eine thermische Behandlung erfahren haben und andererseits einen deutlich höheren Brix-Wert bzw. (im Vergleich mit der natürlichen Frucht) eine eindeutig höhere Viskosität aufweisen. Die SCTK der OZD habe ihr (jedoch) auf entsprechende Anfrage hin bestätigt, dass das im März 2007 untersuchte Apfelmus keinen höheren Brix-Wert aufgewiesen habe bzw. nicht viskoser gewesen sei als die natürliche Frucht (Apfel). Eine der beiden Voraussetzungen der Anmerkung 5 sei demnach nicht erfüllt.

Nach eigenen Angaben stellte die ZKD Schaffhausen der Zollpflichtigen auf telefonische Anfrage hin am 2. Oktober 2007 den Prüf- und Untersuchungsbericht Nr. ...72/2007 vom 22. März 2007 der SCTK der OZD (act. 17a und 17b) über die am 14. März 2007 eingeführte und bemusterte Sendung (vgl. oben Bst. B) zu.

D.
Gegen die Verfügung vom 20. September 2007 beschwerte sich die Zollpflichtige mit (einem erneut als "Einsprache" bezeichneten) Schreiben vom 18. Oktober 2007 (Postaufgabe: 19. Oktober 2007) bei der OZD (act. 18). Sie machte im Wesentlichen geltend, bei dem streitbetroffenen Apfelmus handle es sich um ein durch Kochen hergestelltes Erzeugnis. In der besagten Verfügung werde auf den Brix-Wert hingewiesen, obwohl ein solcher in den (betreffenden) Anmerkungen (zum Kapitel 20) nicht als Voraussetzung genannt werde. Abgesehen davon habe sich der Brix-Wert des eingeführten Apfelmuses bei dessen Herstellung von 10-12° auf 12-14° verändert bzw. erhöht. Das Apfelmus sei somit unter die Tarifnummer 2007.9929 einzureihen. Nicht Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens bildete laut der OZD indessen die am 11. April 2007 definitiv veranlagte Sendung (Verfügung Nr. ...089.4; act. 11a und 11b; vgl. oben Bst. C.a). Ferner sei eine weitere, aufgrund des oben erwähnten Revisionsbefundes der OZD

definitiv nach der Tarifnummer 2008.9991 veranlagte Sendung (E-dec Nr. ...511.3 vom 10. April 2007; act. 19) von der Zollpflichtigen nicht angefochten worden.

Mit Entscheid vom 3. Januar 2008 wies die OZD die Beschwerde im Wesentlichen mit denselben Argumenten ab wie die ZKD in ihrem Entscheid vom 20. September 2007 (vgl. oben Bst. C.c). Der nachzuentrichtende Betrag wurde nach Abzug der durch die Zollstelle materiell geprüften und irrtümlicherweise als einwandfrei befundenen Einfuhrsendung vom 16. Juni 2006 (E-dec Nr. ...498; act. 4b; vgl. dazu oben Bst. A, 2. Absatz) infolge Verwirkung der entgangenen Zollabgabe gemäss Art. 126 aZG neu auf Fr. 43'118.90 festgesetzt.

E.
Gegen diesen Entscheid der OZD liess die Zollpflichtige mit Eingabe vom 31. Januar 2008 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht einreichen. Sie beantragte, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und die eingeführte Ware sei unter die Tarifnummer 2007.9929 gemäss Anhang des "Schweizerischen Gebrauchstarifs 1986" einzureihen und damit als zollfrei zu veranlagen. Eventualiter sei der Fall zur ergänzenden Sachverhaltsabklärung an die Vorinstanz zurückzuweisen – unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der EZV.

F.
In ihrer Vernehmlassung vom 16. Mai 2008 beantragte die OZD die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Mit Instruktionsverfügung vom 26. Januar 2010 wurde die Vorinstanz zu einer (erneuten) Stellungnahme zu den Argumenten der Beschwerdeführerin betreffend die Voraussetzung der erhöhten Viskosität und deren (wissenschaftlichen) Berechnungsweise aufgefordert. Dieser Aufforderung kam sie mit fristgerechter Eingabe vom 8. Februar 2010 nach. In der Folge äusserte sich die Beschwerdeführerin innert der ihr angesetzten Frist am 16. Februar 2010 zur vorerwähnten Stellungnahme der OZD.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die OZD ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem VwVG. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit grundsätzlich einzutreten.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149).

1.3 Am 1. Mai 2007 ist das neue Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) in Kraft getreten. Nach Art. 132 Abs. 1 ZG findet auf Zollveranlagungsverfahren, die bei Inkrafttreten dieses Gesetzes hängig sind, das bisherige Recht Anwendung. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb dem (alten) Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465) sowie der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz (aZV, AS 42 339 und BS 6 514).

2.

2.1 Die Gesetzgebung über Zölle und andere Abgaben auf dem grenzüberschreitenden Warenverkehr ist Sache des Bundes (Art. 133 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Wer die Zollgrenze überschreitet oder Waren über die Zollgrenze befördert, hat die Vorschriften der Zollgesetzgebung zu befolgen (Art. 1 Abs. 1 aZG). Die Ein- und Ausfuhrzölle werden durch den Zolltarif festgesetzt. Dieser ist in einem separaten Erlass, dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10), enthalten. Art. 1 ZTG schreibt vor, dass alle Waren, die

über die schweizerische Zollgrenze ein- und ausgeführt werden, nach dem Generaltarif zu verzollen sind, welcher in den Anhängen 1 und 2 des ZTG enthalten ist. Der Generaltarif wird in der Amtlichen Sammlung des Bundesrechts (AS) nicht veröffentlicht. Die Veröffentlichung erfolgt durch Verweis (Art. 5 Abs. 1 des Publikationsgesetzes vom 18. Juni 2004 [PublG, SR 170.512]). Der Generaltarif kann jedoch mitsamt seinen Änderungen bei der OZD eingesehen oder im Internet (unter www.ezv.admin.ch bzw. www.tares.ch) konsultiert werden. Dasselbe gilt für den Gebrauchstarif (Art. 15 Abs. 2 und Anhänge 1 und 2 ZTG; Fn. 29 zum ZTG). Trotz fehlender Veröffentlichung in der AS kommt dem Generaltarif Gesetzesrang zu (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2748/2008 vom 16. Oktober 2009 E. 2.1, A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.1 mit weiteren Hinweisen; THOMAS COTTIER/DAVID HERREN, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar, Zollgesetz, Bern 2009, Einleitung Rz. 96 ff.).

2.2

2.2.1 Die Schweiz ist dem internationalen Übereinkommen vom 14. Juni 1983 über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (SR 0.632.11, nachfolgend Übereinkommen) beigetreten. Dieses ist für die Schweiz am 1. Januar 1988 in Kraft getreten. Das "Harmonisierte System" (HS) bedeutet die Nomenklatur, welche die Nummern und Unternummern mit den dazugehörenden Codenummern, die Abschnitt-, Kapitel- und Unternummern-Anmerkungen sowie die "Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS" umfasst (Art. 1 Bst. a des Übereinkommens). Die Vertragsstaaten verpflichten sich, ihre Tarifnomenklaturen mit dem HS in Einklang zu bringen (vgl. Art. 3 Ziff. 1 Bst. a des Übereinkommens). Das ZTG beinhaltet den Nomenklaturtext des HS (s. den Anhang in Verbindung mit Art. 2 des Übereinkommens), womit der schweizerische Tarif dem HS entspricht (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 2.1.2).

2.2.2 Die Nomenklatur des HS bildet die systematische Grundlage des schweizerischen Generaltarifs, dessen Kodierung durchwegs als achtstellige Tarifnummer pro Warenposition ausgestaltet und damit gegenüber der sechsstelligen Nomenklatur des HS um zwei Stellen verfeinert ist (REMO ARPAGAUS, Zollrecht, in: Koller/Müller/Rhinow/-Zimmerli [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Bd. XII, 2. Aufl., Basel 2007, Rz. 576). Daraus folgt, dass die schweizerische Nomenklatur bis zur sechsten Ziffer völkerrechtlich bestimmt ist. Falls

die siebte und achte Ziffer ihre Grundlage im ZTG finden, kommt ihnen Gesetzesrang zu. Die Prüfung der Verfassungsmässigkeit der Bestimmungen erübrigt sich somit, weil das Bundesverwaltungsgericht keine Möglichkeit hätte, die Norm aufzuheben oder die Anwendung zu versagen (Art. 190 BV; vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2748/2008 vom 16. Oktober 2009 E. 2.2.2, A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.2.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 578; YVO HANGARTNER, in: Ehrenzeller/Mastronardi/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., Zürich 2008, Rz. 5 f. zu Art. 190 BV).

2.2.3 Die Vertragsstaaten des oben bezeichneten Übereinkommens (E. 2.2.1) beabsichtigen eine einheitliche Auslegung und Anwendung des HS (vgl. Art. 7 Ziff. 1 Bst. c und Art. 8 Ziff. 2 des Übereinkommens). Hierzu dienen u.a. die "Avis de classement" (nachfolgend Einreihungsavisen) und die "Notes explicatives du Système Harmonisé" (nachfolgend Erläuterungen), welche vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens (Weltzollrat) auf Vorschlag des Ausschusses des Harmonisierten Systems genehmigt worden sind (Art. 1 Bst. e und f in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 1 Bst. a - c in Verbindung mit Art. 8 Ziff. 2 und 3 des Übereinkommens). Diese Vorschriften sind als materiell internationales (Staatsvertrags-)Recht für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich. Die Vertragsstaaten haben einzig nach Art. 7 Ziff. 1 sowie Art. 8 Ziff. 1 und 2 des Übereinkommens die Möglichkeit, die Überprüfung oder Änderung der Erläuterungen und Einreihungsavisen zu veranlassen (vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2748/2008 vom 16. Oktober 2009 E. 2.2.3, A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.2.3, A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 2.1.3, je mit weiteren Hinweisen). Dennoch bleibt Raum für nationale Regelungen. So kann die OZD zum Beispiel zusätzlich sogenannte Schweizerische Erläuterungen erlassen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.6).

2.3

2.3.1 Für die Tarifeinreihung massgebend ist die Art, Menge und Beschaffenheit der Ware zum Zeitpunkt, in dem sie unter Zollkontrolle gestellt worden ist (vgl. Art. 23 aZG). Auf den Verwendungszweck ist demgegenüber nur dann abzustellen, wenn dies in den einzelnen Tarifpositionen als Einreihungskriterium ausdrücklich festgehalten ist. Ist dies nicht der Fall, kommt dem Verwendungszweck wie auch dem Preis, der Verpackung, der Bezeichnung durch Hersteller oder Emp-

fänger der Ware lediglich hinweisende, nicht aber ausschlaggebende Bedeutung zu (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2748/2008 vom 16. Oktober 2009 E. 2.3.1, A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.3.1 mit weiteren Hinweisen).

2.3.2 Hinsichtlich der Auslegung sehen die von den schweizerischen Zollbehörden angewendeten "Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des Harmonisierten Systems" (AV) übereinstimmend mit den "Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS" des offiziellen Textes des Übereinkommens in Ziff. 1 vor, dass für die Tarifeinreihung einer Ware der Wortlaut der Nummern und der Abschnitt- oder Kapitel-Anmerkungen sowie die weiteren Allgemeinen Vorschriften, soweit diese dem Wortlaut der Nummern und der Anmerkungen nicht widersprechen, massgebend sind. Bei der Bestimmung der zutreffenden Tarifnummer ist somit stufenweise in der gesetzlich festgelegten Reihenfolge (Tariftext – Anmerkungen – Allgemeine Vorschriften) vorzugehen. Die nächstfolgende Vorschrift ist immer erst dann heranzuziehen, wenn die vorangehende Bestimmung nicht zum Ziel geführt, d.h. keine einwandfreie Tarifierung ermöglicht hat (vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2748/2008 vom 16. Oktober 2009 E. 2.2.2, A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.2.2, A-6623/2008 vom 9. März 2009 E. 2.3.2, A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 2.2.2, je mit weiteren Hinweisen).

2.3.3 Kommen für die Einreihung von Waren bei Anwendung der Vorschrift AV Ziff. 2b oder in irgendeinem anderen Fall zwei oder mehr Nummern in Betracht, so ist gemäss AV Ziff. 3 wie folgt zu verfahren:
a) Die Nummer mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Nummern mit allgemeiner Warenbezeichnung vor. Zwei oder mehr Nummern, von denen sich jede nur auf einen Teil der Stoffe einer gemischten oder zusammengesetzten Ware oder nur auf einen Teil der Artikel im Falle von für den Einzelverkauf aufgemachten Warenzusammenstellungen bezieht, sind jedoch im Hinblick auf diese Ware oder diesen Artikel als gleich genau zu betrachten, selbst wenn eine von ihnen eine genauere oder vollständigere Warenbezeichnung aufweist.
b) Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen und für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen, deren Einreihung nicht nach der Vorschrift AV Ziff. 3a erfolgen kann, werden nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, sofern

dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.
c) Ist die Einreihung nach den Vorschriften AV Ziff. 3a und 3b nicht möglich, so ist die Ware der in der Nummerierung zuletzt genannten gleichermassen in Betracht kommenden Nummer zuzuweisen.

2.3.4 Gemäss AV Ziff. 6 sind massgebend für die Einreihung von Waren in die Unternummern einer Nummer der Wortlaut dieser Unternummern und der Unternummer-Anmerkungen sowie, mutatis mutandis, die Vorschriften der AV, wobei nur die Unternummern der gleichen Gliederungsstufe einander gegenübergestellt werden können. Bei Auslegung dieser Vorschrift sind, vorbehältlich gegenteiliger Bestimmungen, die Abschnitt- und Kapitel-Anmerkungen ebenfalls anwendbar. Wie bereits erwähnt (E. 2.2.3) bleibt dennoch Raum für nationale Regelungen. Massgebend für die Einreihung von Waren in die schweizerischen Unternummern sind der Wortlaut dieser schweizerischen Unternummern und der schweizerischen Anmerkungen sowie, mutatis mutandis, die Vorschriften der AV, wobei nur schweizerische Unternummern der gleichen Gliederungsstufe einander gegenübergestellt werden können. Bei Auslegung dieser Vorschrift sind, vorbehältlich gegenteiliger Bestimmungen betreffend die schweizerischen Unternummern, die Abschnitt-, Kapitel- und Unternummer-Anmerkungen ebenfalls anwendbar.

3.
Im vorliegenden Fall ist die Tarifierung der neun verbliebenen, im Sachverhalt erwähnten Einfuhrsendungen von Apfelmus strittig (vgl. oben Bst. A und D). Nach Ansicht der Beschwerdeführerin ist das Apfelmus unter die Tarifnummer 2007.9929 einzuordnen. Die OZD ist hingegen der Meinung, dass das eingeführte Mus unter die Tarifnummer 2008.9991 falle. Im Folgenden werden zunächst die vorliegend in Frage kommenden Tarifnummern 2007 (E. 3.1.1) und 2008 (E. 3.2.1) umschrieben, um anschliessend nach einer zunächst grundsätzlichen (E. 3.3), eine fallbezogene (E. 3.5.2) Einordnung des im Streit liegenden Produkts vornehmen zu können.

3.1
3.1.1 Nach dem betreffenden Gebrauchstarif zum Zeitpunkt der einzelnen Einfuhren des fraglichen Erzeugnisses (vgl. oben Bst. A) fielen folgende Waren unter die *Tarifnummer 2007*: "Konfitüren, Fruchtgelees, Marmeladen, Fruchtmus und Fruchtpasten, durch Kochen hergestellt, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen".

3.1.2 Laut Ziffer 5 der Anmerkungen zum Kapitel 20 bedeutet der Ausdruck "durch Kochen hergestellt" im Sinn der Nr. 2007 (vgl. den Tariftext in E. 3.1.1) "eine thermische Behandlung unter Normaldruck oder teilweisem Vakuum, um die Viskosität des Produktes durch Reduzierung des Wassergehalts oder andere Mittel zu erhöhen".

3.1.3 Die Erläuterungen zu Kapitel 20 (Zubereitungen von Gemüse, Früchten oder anderen Pflanzenteilen) enthalten zum einen "Allgemeines" und zum anderen auch spezifische Ausführungen zu den einzelnen Tarifnummern (2001 bis 2009). Gemäss den Erläuterungen zur Nummer 2007 wird zum Herstellen von *Fruchtmus* passiertes Fruchtfleisch oder Pulver von Schalenfrüchten, auch mit Zuckerzusatz, bis zu einer mehr oder weniger dickbreiigen Konsistenz gekocht. Fruchtmus unterscheide sich von Konfitüre durch die starke Fruchtkonzentration und eine weichere Konsistenz. *Fruchtpasten* (z.B. aus Äpfeln, Quitten, Birnen, Aprikosen, Mandeln usw.) hingegen seien eingedickte Fruchtmuse von fester oder beinahe fester Konsistenz. Dabei könnten die Waren dieser Nummer, die in der Regel unter Verwendung von Zucker hergestellt würden, auch mit künstlichen Süssstoffen (z.B. Sorbitol) gesüsst sein (vgl. Erläuterungen zur Nummer 2007).

3.2

3.2.1 Unter die *Tarifnummer 2008* fallen demgegenüber folgende Waren: "Früchte und andere geniessbare Pflanzenteile, in anderer Weise zubereitet oder haltbar gemacht, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen oder von Alkohol, anderweit weder genannt noch inbegriffen" (vgl. Schweizerischer Gebrauchstarif zum Zeitpunkt der einzelnen Einfuhren gemäss Bst. A hiervor).

3.2.2 Die Tarifnummer 2008 umfasst gemäss den betreffenden Erläuterungen zum Schweizer Generaltarif "Früchte und andere geniessbare Pflanzenteile, ganz, in Stücken oder zerquetscht, einschliesslich Mischungen ganzer Früchte, die durch andere als in den vorstehenden Nummern dieses Kapitels oder in andern Kapiteln vorgesehene Verfahren zubereitet oder konserviert sind".
Hierher gehören namentlich insbesondere:

"1) ...
2) ...
3) *Früchte* (einschliesslich Fruchtschalen und Samen) *im Naturzustand* in Sirup, in Alkohol oder mit chemischen Konservierungsmitteln haltbar gemacht.
4) *Fruchtpulpe*, sterilisiert, auch gekocht.
5) ...

6) *Gekochte Früchte*. Mit Wasser oder Dampf gekochte Früchte, gefroren, gehören jedoch zu Nr. 0811 [bei dieser letztgenannten Tarifnummer geht es laut dem zugehörigen Tariftext um «Früchte, nicht gekocht oder in Wasser oder Dampf gekocht, gefroren, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen»].
7) ...
8) ...
9) ...
10) ..."

Unter den Schweizerischen Erläuterungen (zur Tarifnummer 2008) wird zudem u.a. ausgeführt: "Pulpe im Sinne dieser Nummer ist ein mehr oder weniger brei- oder musartiges Erzeugnis aus rohen oder vorgekochten Früchten, die durch Sterilisieren oder ohne Wasser mit chemischen Konservierungsmitteln haltbar gemacht sind, ohne Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen. Je nach dem Ausgangsmaterial und dem Bearbeitungsgrad enthalten Fruchtpulpen meist noch ganze oder halbe Früchte oder Fruchtstücke in unregelmässiger Form. In regelmässige Formen (Würfel, Scheiben, Segmente usw.) geschnittene Früchte gelten nicht als Pulpe im Sinne dieser Nummer. Fruchtpulpen werden zur Herstellung von Konfitüre, Patisserieprodukten usw. verwendet. Die Art der Verpackung spielt für die Tariefeinreihung keine Rolle."

3.3 Bereits aus dem entsprechenden Tariftext geht ausdrücklich hervor, dass namentlich "Fruchtmus" grundsätzlich unter die Tarifnummer 2007 einzureihen ist (vgl. E. 3.1.1). Demgegenüber liest sich der Text zur Tarifnummer 2008 klarerweise als Auffangposition im Vergleich zu anderen Tarifnummern – dies insbesondere aufgrund seiner Textpassagen wie "in anderer Weise zubereitet oder haltbar gemacht" oder "anderweit weder genannt noch inbegriffen" (vgl. E. 3.2.1). Die betreffenden Erläuterungen zur Tarifnummer 2007 enthalten sodann eine Definition von "Fruchtmus" und grenzen dieses von "Fruchtpaste" ab (vgl. oben E. 3.1.3). In den entsprechenden Erläuterungen zur Tarifnummer 2008 fehlt es dagegen an einer expliziten Erwähnung von "Fruchtmus". Vielmehr wird dort in allgemeiner Art und Weise namentlich auf Früchte im Naturzustand, Fruchtpulpe oder gekochte Früchte verwiesen (vgl. E. 3.2.2). Immerhin handle es sich insbesondere bei "Pulpe" um ein "mehr oder weniger brei- oder musartiges Erzeugnis aus rohen oder vorgekochten Früchten". Jedoch enthielten Fruchtpulpen "meist noch ganze oder halbe Fruchtstücke in unregelmässiger Form". Zudem würden sie "zur Herstellung von Konfitüren, Patisserieprodukten usw. verwendet" (vgl. E. 3.2.2 in fine).

Nach dem Gesagten lässt sich "Apfelmus", als wohl bekanntestes Beispiel für "Fruchtmus", gestützt auf den entsprechenden Tariftext bzw. den zugehörigen Erläuterungen in grundsätzlicher Weise eindeutig unter die Tarifnummer 2007 einreihen (vgl. namentlich auch die beiden online zugänglichen elektronischen Zolltarife aus Deutschland [http://auskunft.ezt-online.de] bzw. Polen [http://isztar.mf.gov.pl], in welchen "Apfelmus" sogar ausdrücklich unter die Tarifnummer 2007 eingereiht wird; dasselbe gilt für den integrierten Tarif der EU, "TARIC" [http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/tarhome_de.htm], alle letztmals besucht am 22. Februar 2010). Nur falls das betreffende Fruchtmus ausnahmsweise "in anderer Weise zubereitet [d.h. z.B. überhaupt nicht gekocht] oder haltbar gemacht" worden sein sollte, käme ein Tarifeinreihung unter die Nummer 2008 in Frage (vgl. E. 3.2). Aus den Erläuterungen zum Gebrauchstarif 1986 zur Tarifnummer 2007 geht – laut einem Entscheid der (einstigen) Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) vom 7. Juli 1995 – zudem hervor, dass den unter diese Tarifnummer fallenden Produkten ein längerer Kochvorgang gemeinsam ist. Der Kochprozess müsse einer gewissen Veredelung des Erzeugnisses dienen, wodurch beispielsweise die Konfitüre ihr Endstadium erreicht habe oder diesem zumindest einen entscheidenden Schritt näher gekommen sei. Bezwecke der Kochprozess im Wesentlichen nur die Haltbarmachung der Früchte, komme eine Einreihung des Produkts unter die Tarifnummer 2007 nicht in Frage (unveröffentlichter Entscheid der ZRK 861/94 vom 7. Juli 1995 E. 5b; vgl. ferner: unveröffentlichte Entscheide der ZRK 851/94 vom 16. Januar 1995 E. 2b, 858/94 vom 30. Mai 1996 E. 3a). Es stellt sich nachfolgend somit die Frage, ob das streitbetroffene Apfelmus im Sinn der betreffenden Anmerkung zur Tarifnummer 2007 (vgl. E. 3.1.2) "durch Kochen hergestellt" worden ist.

3.4 Unbestritten ist vorliegend, dass das eingeführte Apfelmus in einer "Dampfschnecke" gar gekocht wurde, und dass es damit die gesetzlich verlangte thermische Behandlung erfahren hat (vgl. Beschreibung des Herstellungsverfahrens des österreichischen Lieferanten; act. 15). Damit ist diese erste Bedingung der vorerwähnten Anmerkung (vgl. oben E. 3.1.2) selbst nach Ansicht der OZD "eindeutig erfüllt". Es bleibt nun zu klären, ob und bejahendenfalls in welchem Umfang die Viskosität des Erzeugnisses – und dies als zweite Voraussetzung – im Rahmen der Herstellung erhöht wurde.

3.4.1 Die *Viskosität* beschreibt die Zähigkeit (Zähflüssigkeit) eines Fluids. Der Kehrwert der Viskosität ist die Fluidität, ein Mass für die Fliessfähigkeit eines Fluids. Je grösser die Viskosität, desto dickflüssiger (weniger fliessfähig) ist das Fluid; je niedriger die Viskosität, desto dünnflüssiger (fliessfähiger) ist es. Im CGS-System (= metrisches, kohärentes Einheitensystem basierend auf den Einheiten Zentimeter, Gramm und Sekunde) wird die dynamische Viskosität in Poise [P] gemessen, wobei 1 Ns/m^2 = 1 Pa·s [Pascalsekunde] = 10 Poise und 1 Centipoise = 10^{-3} kg/ms, und die kinematische Viskosität in Stokes [St], 1 St = 10^{-4} m^2/s (vgl. Brockhaus Enzyklopädie, 17. Aufl., 19. Bd., Wiesbaden 1974, S. 657).

Demgegenüber ist Grad Brix (auch "°Brix", "Brix" oder "%Brix") laut der besagten Enzyklopädie eine empirische Einheit zur Bestimmung der spezifischen *Dichte* von Lösungen (Flüssigkeiten). Sie werde in der Zuckerindustrie und in Brauereien verwendet (vgl. Brockhaus Enzyklopädie, 17. Aufl., 3. Bd., Wiesbaden 1967, S. 299). Laut dem Schweizerischen Lebensmittelbuch (SLMB) ist das Grad Brix streng genommen keine Einheit. Vielmehr sei es eine Bezeichnung zur Angabe des Aequivalentes eines Massengehalts an Saccharose. Das bedeute, dass eine bei 10 Grad Brix gemessene Mischung dieselbe Dichte wie eine Mischung von 10 Massenprozent Saccharose in reinem Wasser aufweise. Das Grad Brix werde vor allem verwendet als qualitative Masszahl (wobei es sich um einen herkömmlichen Wert handle) für Mischungen bestehend im Wesentlichen aus Wasser und verschiedenen Zuckerarten. Mit der Dichte wird somit auch ungefähr der Zuckergehalt angegeben (vgl. Schweizerisches Lebensmittelbuch [SLMB], Kapitel 67 zur Dichte, Erstausgabe Mai 1994, [Unterkapitel] "Alte Einheiten", S. 2). Die Beschwerdeführerin weist im Übrigen unwidersprochenerweise, allerdings ohne Quellenangaben darauf hin, dass namentlich bei Äpfeln der Brix-Wert in einem weiten Spektrum liege: als schlecht gelte ein Apfel bei 6° Brix, als mässig bei 10° Brix, 14° Brix gelte als gut und bei 18° Brix gehe man von einem hervorragenden Apfel aus. Demnach könne der Brix-Wert dieser Frucht zwischen 6° und 18° Brix liegen (vgl. Beschwerde, S. 8).

3.4.2 In ihrer ergänzenden Stellungnahme vom 4. Februar 2010 (vgl. oben Bst. F) hält die OZD an ihrem bisherigen Standpunkt fest. Sie weist insbesondere erneut darauf hin, dass die Abgrenzung zwischen den Tarifnummern 2007 und 2008 durch die gesetzliche Anmerkung 5 zum Kapitel 20 geregelt werde. Erzeugnisse der Tarifnummer 2007

müssten demnach eine thermische Behandlung erfahren haben, und die Viskosität müsse durch Reduzierung des Wassergehalts oder anderer Mittel erhöht worden sein. Da die Vorschriften von Seiten des "HS-Kommitees" keine Bestimmungen bezüglich der Auslegung des Begriffs "Erhöhung der Viskosität" vorsähen, sei sie – so die OZD weiter – gezwungen gewesen, selber ein geeignetes Abgrenzungskriterium für eine möglichst einheitliche Anwendung der Anmerkung 5 zum Kapitel 20 zu suchen. Mit dem Gehalt an löslicher Trockensubstanz (Brix-Wert) habe sie ein solches Kriterium hinsichtlich der Beurteilung der Erhöhung der Viskosität im Sinn der vorerwähnten Anmerkung.

Laut der OZD wäre es grundsätzlich möglich, die Viskosität von "derartigen Fruchtpürees" direkt zu messen (z.B. in den Masseinheiten "Poise" oder "Stokes"; vgl. dazu E. 3.4.1). Die festgestellten Werte wären ihrer Ansicht nach jedoch schwierig zu interpretieren, da die meisten dieser Produkte Zusätze enthielten (z.B. Zucker), welche einen unterschiedlichen Einfluss auf die Viskosität hätten. Eine Erhöhung der Viskosität könne also z.B. durch einen Zuckerzusatz verursacht worden sein, was jedoch für die Einreihung unter die Tarifnummer 2007 nicht berücksichtigt werde, weil diese Erhöhung nicht aus einem Kochprozess resultiere. Da nicht bestimmt werden könne, welchen Einfluss die Zusätze auf die Viskosität des Fertigproduktes hätten und somit die Viskosität aus der eigentlichen Behandlung der Früchte nicht beurteilt werden könne, ziehe sie [gemeint ist die OZD] den Brix-Wert als Abgrenzungskriterium vor.

Im konkreten Fall könne eine allfällige Erhöhung der Viskosität – so die Ansicht der OZD – allein durch Reduzierung des Wassergehaltes verursacht worden sein. Der Gehalt an löslicher Trockensubstanz bzw. der Brix-Wert sei (insofern) die geeignete Masseinheit für die Überprüfung der Viskosität. Der von der SCTK (nach Abzug des Zuckerzusatzes von ca. 5 %) festgestellte Brix-Wert des streitbetroffenen Apfelmuses von 12-13° (vgl. Untersuchungsbericht vom 22. März 2007, act. 17b) entspreche dem Erfahrungswert von rohen, unverarbeiteten Äpfeln. Eine Erhöhung der Viskosität sei nicht nachweisbar. Weil damit die Bedingungen der Anmerkung 5 zum Kapitel 20 nicht erfüllt seien, sei eine Einreihung unter der Tarifnummer 2007 ausgeschlossen.

3.4.3 In den am 18. Februar 2010 eingereichten Bemerkungen zur soeben erwähnten ergänzenden Stellungnahme der OZD hält die

Beschwerdeführerin an ihren Anträgen fest. Sie macht namentlich nochmals geltend, dass die Einreihung unter die Tarifnummer 2007 sich zunächst aus dem genauen Wortlaut der Tarifnummer 2007 im Vergleich zum Wortlaut der Tarifnummer 2008 ergebe. Die relevante gesetzliche Grundlage sehe vor, dass die Erhöhung der Viskosität durch Wasserentzug oder durch andere Mittel erfolgen könne. Die Erhöhung der Viskosität durch "andere Mittel" sei durch die Vorinstanz (pflichtwidrig) nicht untersucht worden. Insofern sei der Sachverhalt im konkreten Fall ungenügend abgeklärt worden. Im Übrigen sei der Brix-Wert nicht die geeignete wissenschaftliche Methode, eine allfällige erhöhte Viskosität festzustellen. Selbst bei einer eventualiter zugelassenen Zugrundelegung des Brix-Wertes sei bei der vorliegenden Apfelsorte eine solche im Umfang von 18 % erfolgt. Die Einreihung unter die Tarifnummer 2007 sei deshalb die einzig richtige.

3.4.4 Dem "Standard-Untersuchungsauftrag" vom 21. Februar 2002, den die OZD ihrer vorerwähnten Stellungnahme beigelegt hat, ist zu entnehmen, dass die beiden OZD-Sektionen "Chemisch-technische Kontrolle" (SCTK) einerseits und "Tarif I" andererseits mit Datum vom 25. Februar 2002 folgende "Abmachungen" getroffen haben:

"- Fruchtsorte wird organoleptisch, evtl. Mikroskopie, evtl. nach Angabe, beurteilt
- «durch Kochen hergestellt»; d.h. es hat eine thermische Behandlung stattgefunden:
-- der Brix (ohne Zuckerzusatz) ist eindeutig höher als in der nat. Frucht (ab ca. 30 - 40 %)
-- oder das Erzeugnis ist eindeutig viskoser als die nat. Frucht bzw. das nat. Fruchtpüree (z.B. durch Zugabe von geeigneten Substanzen wie Pektin usw.; ausgenommen Fruchtmus/-püree dessen Viskosität durch Zuckerzusatz erhöht wurde)

Befund-Formulierung:

«durch Kochen hergestellt (im Sinne Anm. 5 zu Kap. 20)»

[Unterschriften und Datum]"

3.5 Gemäss den vorstehend wiedergegebenen "Abmachungen" unter den besagten OZD-Sektionen (E. 3.4.4) führen somit folgende Untersuchungsergebnisse bzw. Feststellungen zur Befund-Formulierung "durch Kochen hergestellt", was eine Einreihung des betreffenden Fruchterzeugnisses unter die Tarifnummer 2007 zur Folge hat: Entweder sei der Brix-Wert (ohne Zuckerzusatz) eindeutig höher als in der natürlichen Frucht (dies sei ab ca. 30-40 % der Fall) **oder** das Erzeugnis sei durch Zugabe geeigneter Substanzen (wie Pektin) eindeutig viskoser als die natürliche Frucht bzw. das natürliche Frucht-

püree. Davon ausgenommen sei namentlich Fruchtmus, dessen Viskosität durch Zuckerzusatz erhöht worden sei. Damit wird selbst durch die entsprechenden Fachstellen der OZD (zumindest) implizit festgehalten, dass die Viskosität namentlich von Fruchtmus nicht nur durch Reduzierung des Wassergehalts, sondern beispielsweise auch durch Zuckerzusatz erhöht werden kann. In ihrer vorerwähnten ergänzenden Stellungnahme bestätigt die OZD die Möglichkeit der Erhöhung der Viskosität durch Zuckerzusatz sogar ausdrücklich (vgl. E. 3.4.2). Dies deckt sich denn auch mit der Anmerkung 5 zum Kapitel 20, wonach auch "andere Mittel" (als der Wasserentzug) die Viskosität eines Produkts zu erhöhen vermögen. Ob einem Fruchterzeugnis (wie bspw. Fruchtmus) Zucker beigefügt wurde oder nicht, ändert im Übrigen nichts an dessen grundsätzlichen Einreihung unter die Tarifnummer 2007, zumal es im entsprechenden Tariftext ausdrücklich heisst: "auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen" (E. 3.1.1).

3.5.1 Im Tariftext zur Nummer 2007 sowie in den betreffenden Anmerkungen und Erläuterungen wird hingegen nicht festgelegt, in welchem Ausmass die Viskosität bei den betreffenden Fruchterzeugnissen ("durch Reduzierung des Wassergehalts oder andere Mittel") erhöht werden muss. Entgegen der Behauptung der OZD enthalten (zumindest) die gesetzlichen Bestimmungen bzw. Erläuterungen zum Tarif 2007 keinerlei Hinweise oder Anhaltspunkte, wonach die Viskosität "eindeutig" erhöht worden sein müsse. Die vorerwähnten "Abmachungen" der besagten OZD-Sektionen kommen in diesem Kontext ohnehin lediglich einer verwaltungsinternen Praxisfestlegung gleich. Insofern wäre der Beschwerdeführerin grundsätzlich beizupflichten, dass sich eine allenfalls geforderte minimale Erhöhung der Viskosität klar und deutlich aus der betreffenden gesetzlichen Grundlage ergeben müsste (vgl. E. 2.2.3). Dies schon aufgrund des strengen Legalitätsprinzips im Abgaberecht – dessen verfassungsmässige Funktion im vorliegenden Kontext gewissermassen vom Völkerrecht übernommen wird (vgl. Cottier/Herren, a.a.O., Einleitung Rz. 100 mit Hinweis) – sowie im Hinblick auf eine rechtsgleiche und damit willkürfreie Tarifeinreihung sowie nicht zuletzt auch der Rechtssicherheit wegen.

3.5.2 Ungeachtet der fehlenden tarifarischen Festlegung, in welchem Ausmass sich die Viskosität mindestens zu erhöhen hat (vgl. soeben E. 3.5.1), ist das Bundesverwaltungsgericht der Ansicht, dass vorliegend die Bedingung der erhöhten Viskosität an sich und damit (auch) die zweite Voraussetzung für die Einreihung des streitbetroffenen

Apfelmuses unter die Tarifnummer 2007 (vgl. E. 3.4) aus folgenden Gründen erfüllt ist:

Laut dem Prüfbericht Nr. ...72/2007 der SCTK der OZD vom 22. März 2007 (unterzeichnet durch den damals zuständigen Sektionschef Dr. A._____) (act. 17a) enthielten die untersuchten Muster des streitbetroffenen Apfelmuses (vgl. oben Bst. B) einen (unkorrigierten) Brix-Wert von 17,3°. Dieser unkorrigierte Wert versteht sich ohne Reduktion des während dem Herstellungsverfahren (unbestrittenermassen) zugefügten Anteils an Zucker. Nach entsprechendem Abzug des Zuckeranteils (wobei die SCTK gemäss Zusammensetzung des Erzeugnisses von ca. 5 % ausging) ergab die Untersuchung – nach Ansicht der OZD – (nurmehr) einen Wert von "ca. 12-13° Brix, wie für Apfel" (vgl. "Untersuchungsbericht", act. 17b). Bei diesem Ergebnis verkennt die OZD indes ein Zweifaches: Erstens kann die Viskosität namentlich von Fruchtmus – selbst nach eigenen Angaben der OZD (vgl. E. 3.5) – u.a. auch durch Zuckerzusatz erhöht werden. Zweitens lässt sich die Ansicht der OZD, wonach eine durch Zuckerzusatz verursachte Erhöhung der Viskosität für die Einreihung unter die Tarifnummer 2007 nicht berücksichtigt werden könne (E. 3.4.2, 2. Absatz), nicht mit dem zugehörigen Tariftext vereinbaren. Denn wie erwähnt schliesst der Tariftext zur Nummer 2007 ausdrücklich auch zuckerhaltige oder künstlich gesüsste Fruchterzeugnisse mit ein (vgl. E. 3.1.1 und 3.5 in fine). Insofern gab es im vorliegenden Fall keinen sachlich vertretbaren Grund, das untersuchte Muster des streitbetroffenen Apfelmuses vorgängig um den Zuckergehalt zu korrigieren, um mittels Brix-Wert eine allfällige Erhöhung der Viskosität feststellen zu können. Ob dabei der Gehalt an Trockensubstanz bzw. der Brix-Wert im Vergleich zu den Masseinheiten "Poise" oder "Stokes" – entsprechend der Argumentation der OZD (E. 3.4.2, 3. Absatz) – tatsächlich die geeignetere Masseinheit ist, kann an dieser Stelle offen bleiben. Aus diesem Grund erübrigt es sich vorliegend auch, der Beweisofferte der Beschwerdeführerin entsprechend ein "Kurzgutachten der Forschungsanstalt Z._____" einzuholen. Denn selbst unter Zugrundelegung des Brix-Wertes kommt das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass das hier im Streit liegende Apfelmus (wie erwähnt mit einem festgestellten Brix-Wert von 17,3°) im Verhältnis etwa zum entsprechenden Durchschnittswert von rohen, unverarbeiteten Äpfeln (gemäss OZD ca. 12-14° Brix) um ca. 31 % und somit "deutlich" viskoser wurde. Damit erweist sich auch die zweite Voraussetzung der Anmerkung 5 zum Kapitel 20 (vgl. dazu E. 3.1.2) als erfüllt.

3.6 Zusammenfassend geht bereits aus dem entsprechenden Tariftext ausdrücklich hervor, dass namentlich "Fruchtmus" und damit insbesondere auch Apfelmus grundsätzlich unter die Tarifnummer 2007 einzureihen ist. Der Tariftext zur Tarifnummer 2008 liest sich demgegenüber klarerweise als Auffangposition (E. 3.3). Im vorliegend zu beurteilenden Fall hat das eingeführte, streitbetroffene Apfelmus, das im Rahmen seiner Herstellung in einer "Dampfschnecke" gar gekocht worden war, unbestrittenermassen die gesetzlich geforderte thermische Behandlung im Sinn der Kapitelanmerkung 5 zur Tarifnummer 2007 erfahren (E. 3.4). Neben dieser ersten erweist sich vorliegend auch die zweite – gemäss der besagten Kapitelanmerkung erforderliche – Voraussetzung, d.h. die Erhöhung der Viskosität des Fruchterzeugnisses, als erfüllt. Dies zumal die Vorinstanz sowohl im angefochtenen Entscheid wie auch in ihrer ergänzenden Stellungnahme offenbar verkannte, dass zum einen die Viskosität namentlich von Apfelmus u.a. (d.h. nicht nur durch Reduzierung des Wassergehalts, sondern) auch mittels Zuckerzusatz erhöht werden kann. Zum anderen ändert der Zuckerzusatz nichts an der grundsätzlichen Einreihung von Fruchtmus unter die Tarifnummer 2007 (vgl. E. 3.5). Infolgedessen durfte der durch die SCTK festgestellte Brix-Wert von 17,3° des untersuchten Apfelmuses nicht (zunächst) um den Zuckergehalt von 5 % reduziert werden, um danach eine allfällige Veränderung bzw. Erhöhung der Viskosität zu bestimmen. Ohne diese vorgenommene Reduzierung des Zuckeranteils hat sich die Viskosität des eingeführten, hier zu beurteilenden Apfelmuses im Vergleich zum entsprechenden Durchschnittswert von rohen, unverarbeiteten Äpfeln (gemäss OZD ca. 12-14° Brix) um rund 31 % und damit nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts "deutlich" erhöht.

3.7 Damit ist die Beschwerde vollumfänglich gutzuheissen und der Entscheid der OZD vom 3. Januar 2008 aufzuheben. Die im Streit liegenden Einfuhren sind unter die Tarifnummer 2007.9929 des Schweizerischen Gebrauchstarifs 1986 einzureihen und damit als zollfrei zu veranlagen.

4.

4.1 Bei diesem Verfahrensausgang sind der obsiegenden Beschwerdeführerin und der Vorinstanz keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Entsprechend hat die OZD den von der Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren einbezahlten Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- zurückzuerstatten. Der im vorliegenden Verfahren

geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird der Beschwerdeführerin ebenfalls zurückerstattet.

4.2 Die Vorinstanz hat der obsiegenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG). Diese umfasst die Kosten der Vertretung und allfällige weitere Auslagen der Partei, inklusive Mehrwertsteuer; das Gericht setzt die Parteientschädigung aufgrund der eingereichten Kostennote oder, mangels Einreichung einer solchen, aufgrund der Akten fest. Das Anwaltshonorar wird dabei nach dem notwendigen Zeitaufwand bemessen, wobei der Stundenansatz mindestens Fr. 200.-- und höchstens Fr. 400.-- beträgt. Die Auslagen der Vertretung werden aufgrund der tatsächlichen Kosten ausbezahlt (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Vorinstanz hat der lediglich im bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin, die vorliegend zudem keine Kostennote eingereicht hat, eine Parteientschädigung auszurichten, die aufgrund der Akten auf Fr. 5'000.-- (inkl. MWST und Auslagen) festgesetzt wird.

5.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. l des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid der OZD vom 3. Januar 2008 aufgehoben.

2.
Die im Streit liegenden Einfuhren sind unter die Tarifnummer 2007.9929 einzureihen und damit als zollfrei zu veranlagen.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten auferlegt. Die OZD wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin den im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren eingeforderten Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- zurückzuerstatten. Der im vorliegenden Verfahren geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird der Beschwerdeführerin ebenfalls zurückerstattet.

4.
Die OZD hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 5'000.-- auszurichten.

5.
Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Thomas Stadelmann Keita Mutombo

Versand: