Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 591/2015

Urteil vom 5. Februar 2016

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Gerichtsschreiber Winiger.

Verfahrensbeteiligte
X._____ AG, c/o Y._____ AG, Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Diego Clavadetscher
und Rechtsanwältin Sonja Bossart Meier,
Clavatax Steuer-Advokatur AG,

gegen

Oberzolldirektion, Hauptabteilung Recht und Abgaben.

Gegenstand
Zollnachforderung; Vertrauensschutz,

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 3. Juni 2015.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG mit Sitz in U._____/BE führt seit Jahren regelmässig natürlichen Granatsand (für die industrielle Verwendung als Strahlmittel für das Wasserstrahlschneiden) in die Schweiz ein.
Am 20. Juni 2014 erliess die Zollkreisdirektion Basel gegen die X._____ AG eine Nachforderungsverfügung betreffend die Jahre 2008 bis 2012 in der Höhe von Fr. 250'478.90. Die Nachforderung betraf im Wesentlichen den Zoll auf der Einfuhr von Granatsand, der unter der Tarifnummer 2513.2010 ("roh oder in unregelmässigen Stücken"; Zollansatz Fr. 0.16 je 100 kg brutto) anstatt der Tarifnummer 2513.2090 ("andere"; Zollansatz Fr. 3.90 je 100 kg brutto) deklariert und veranlagt worden war.

B.
Die von der X._____ AG dagegen erhobene Beschwerde wies die Oberzolldirektion (OZD) mit Entscheid vom 19. November 2014 ab. Eine dagegen erhobene Beschwerde wies das Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, mit Urteil vom 3. Juni 2015 ab, soweit es darauf eintrat.

C.
Mit Eingabe vom 9. Juli 2015 erhebt die X._____ AG Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Sie beantragt, das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 3. Juni 2015 sei

aufzuheben. Es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin den in der Zeit zwischen dem 13. Mai 2008 und dem 15. April 2012 eingeführten natürlichen Granatsand mit der Tarifnummer 2513.2010 deklarieren durfte und die OZD diesbezüglich zu Unrecht Abgaben nachfordere. Eventualiter sei das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 3. Juni 2015 betreffend die strittigen Einfuhren bis zum 5. Oktober 2010 aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin den in der Zeit zwischen dem 13. Mai 2008 und dem 5. Oktober 2010 eingeführten natürlichen Granatsand mit der Tarifnummer 2513.2010 deklarieren durfte und die OZD diesbezüglich zu Unrecht Abgaben nachfordere. Im Wesentlichen macht die Beschwerdeführerin geltend, die Zollnachforderung verstosse gegen das Prinzip des Vertrauensschutzes.
Das Bundesverwaltungsgericht verzichtet auf eine Vernehmlassung. Die OZD schliesst auf Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Das angefochtene Urteil betrifft die Nachforderung von Einfuhrabgaben gestützt auf das Verwaltungsstrafrecht des Bundes in Verbindung mit der Zollgesetzgebung. Dies ist eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts, welche gemäss Art. 82 lit. a BGG grundsätzlich der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten unterliegt. Der Ausschlussgrund von Art. 83 lit. l BGG ist hier nicht gegeben: Diese Bestimmung hat zum Ziel, die aufgrund nicht justiziabler Kriterien erfolgte Zollveranlagung der Überprüfung durch das Bundesgericht zu entziehen (vgl. THOMAS HÄBERLI, in: Basler Kommentar BGG, 2. Aufl. 2011, N. 208 zu Art. 83 BGG). Im vorliegenden Fall wird zwar formell die Anwendung eines anderen, niedrigeren Zolltarifs (Tarifnummer 2513.2010 anstatt Tarifnummer 2513.2090) auf eine bestimmte Warenart beantragt. Materiell stellen sich freilich reine Rechtsfragen, indem hauptsächlich die Anwendung des Prinzips des Vertrauensschutzes (Art. 9 BV) zu prüfen ist (vgl. Urteile 2C 201/2013 vom 24. Januar 2014 E. 1.1, nicht publ. in: BGE 140 II 194; 2C 1174/2012 vom 16. August 2013 E. 1.2, in: ASA 82 146; 2C 366/2007 vom 3. April 2008 E. 3.1).

1.2. Das angefochtene Urteil ist ein Endentscheid im Sinn von Art. 90 BGG, und das Bundesverwaltungsgericht ist eine Vorinstanz des Bundesgerichts (Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist somit zulässig.

1.3. Die Beschwerdeführerin hat am Verfahren vor der Vorinstanz teilgenommen. Als Adressatin des angefochtenen Urteils ist sie besonders berührt und hat an dessen Aufhebung oder Änderung ein schutzwürdiges Interesse. Sie ist gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerdeführung legitimiert.

1.4. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

2.

2.1. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten gilt eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 136 II 304 E. 2.5 S. 314).

2.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinn von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Die Rüge, der Sachverhalt sei offensichtlich unrichtig festgestellt worden, ist gleichzusetzen mit der Willkürrüge (BGE 137 I 58 E. 4.1.2 S. 62; 133 II 249 E. 1.2.2 S. 252); diese ist rechtsgenüglich substanziiert vorzubringen (BGE 136 II 304 E. 2.5 S. 314).

3.

3.1. Waren, die ins schweizerische Zollgebiet oder aus dem schweizerischen Zollgebiet verbracht werden, sind zollpflichtig und müssen nach dem - am 1. Mai 2007 in Kraft getretenen und damit hier anwendbaren - Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0) sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG; SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 ZG; Urteile 2C 907/2013 vom 25. März 2014 E. 2.1; 2C 1049/2011 vom 18. Juli 2012 E. 3.1, in: ASA 81 S. 509; je mit Hinweisen).

3.2. Grundlage der Zollveranlagung ist gemäss Art. 18 Abs. 1 ZG die Zollanmeldung (Prinzip der Selbstdeklaration). Anmeldepflichtig sind u.a. diejenigen Personen, die Waren ins Zollgebiet verbringen, verbringen lassen oder sie danach übernehmen (Art. 26 lit. a i.V.m. Art. 21 Abs. 1 ZG) sowie Personen, die mit der Zollanmeldung beauftragt sind (Art. 26 lit. b ZG). Hat die Zollstelle im Rahmen der summarischen Prüfung einen vorhandenen Mangel nicht festgestellt und die Zollanmeldung nicht zurückgewiesen, so kann die anmeldepflichtige Person daraus keine Rechte ableiten (Art. 32 Abs. 3 ZG).

3.3. Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) ist eine Abgabe, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden ist, "ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person" nachzuentrichten. Eine Zollwiderhandlung liegt u.a. vor, wenn die Zollabgaben durch unrichtige Zollanmeldung der Waren ganz oder teilweise hinterzogen wird (Art. 117 lit. a i.V.m. Art. 118 Abs. 1 lit. a ZG). Leistungspflichtig ist nach Art. 12 Abs. 2 VStrR, "wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete". Das Bundesgericht hat entschieden, dass der nach Art. 70 ZG Zollzahlungspflichtige nach Art. 12 Abs. 2 VStrR ohne weiteres nachleistungspflichtig ist. Auf eine strafrechtliche Verantwortlichkeit, ein Verschulden oder die Einleitung eines Strafverfahrens gegen eine bestimmte Person kommt es für Art. 12 Abs. 2 VStrR nicht an. Es genügt, dass sich der unrechtmässige Vorteil in einer entsprechenden Widerhandlung im objektiven Sinn begründet (BGE 129 II 160 E. 3.2 S. 167; 110 Ib 306 E. 2a S. 309; Urteile 2C 201/2013 vom 24. Januar 2014 E. 7, nicht publ. in: BGE 140 II
194; 2C 132/2009 vom 7. Januar 2010 E. 4.1; 2C 366/2007 vom 3. April 2008 E. 5).

4.

4.1. Nicht bestritten ist im vorliegenden Fall, dass gemäss Urteil (des BVGer) A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 der eingeführte Granatsand unter der Tarifnummer 2513.2090 (zum Zollansatz von Fr. 3.90/kg) und nicht unter der Tarifnummer 2513.2010 (zum Zollansatz von Fr. 0.16/kg) zu deklarieren und veranlagen gewesen wäre. Ebenfalls nicht bestritten ist im Grundsatz die Möglichkeit der Zollnachforderung bzw. die Nachleistungspflicht der Beschwerdeführerin im Sinne von Art. 12 VStrR.

4.2. Näher zu prüfen ist indes die Frage, ob sich die Beschwerdeführerin gegen die Zollnachforderung (in Bezug auf die Einfuhr von Granatsand zwischen 2008 und 2012) auf Art. 9 BV (Vertrauensschutz) berufen kann. Die Beschwerdeführerin ist der Auffassung, mit dem Entscheid vom 23. Dezember 2005 der Zollkreisdirektion (Dokument "RÜCKVERGÜTUNGEN"), mit welchem der fragliche Granatsand unter der "billigeren" Tarifnummer 2513.2010 eingeführt werden konnte, habe diese eine Vertrauensgrundlage geschaffen. Die Vorinstanz führt dagegen aus, es handle sich bei diesem Dokument nicht um einen Beschwerdeentscheid einer Zollkreisdirektion. Die zollamtliche "Rückvergütung" stelle keine geeignete Vertrauensgrundlage dar.

4.3. Der auf Art. 9 BV gestützte Anspruch auf Schutz berechtigten Vertrauens in staatliches Verhalten setzt praxisgemäss eine Grundlage voraus, auf welche die betroffene Person mit Recht vertrauen durfte und gestützt auf welche sie nachteilige Dispositionen getroffen hat, die sie nun nicht mehr rückgängig machen kann (BGE 137 I 69 E. 2.5.1 S. 72 f.; 131 II 627 E. 6.1 S. 636 f.; 129 I 161 E. 4.1 S. 170; Urteil 2C 499/2014 vom 2. Februar 2015 E. 3.4.3). Ein Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörde besteht nur, wenn das behördliche Verhalten sich auf eine konkrete, die betreffende Person berührende Angelegenheit bezieht (Urteil 2C 407/2012

vom 23. November 2012 E. 3.3, in: StE 2013 B 92.8 Nr. 17, mit Hinweisen auf BGE 137 I 69 E. 2.5.1 S. 73; 137 II 182 E. 3.6.2 S. 193; 132 II 240 E. 3.2.2 S. 244; 131 II 627 E. 6.1 S. 636 f.). Welche Rechtsnatur dem angeblich vertrauensbegründenden staatlichen Akt zukommt, ist von untergeordneter Bedeutung. Ausschlaggebend ist vielmehr, ob der behördliche Einzelakt derart gehalten ist, dass sich ihm alle erforderlichen Angaben entnehmen lassen, die im konkreten Fall für die Dispositionen
erforderlich sind (vgl. BGE 134 I 23 E. 7.5 S. 39 mit Hinweisen). Inhaltlich zu unbestimmt, um überhaupt eine Vertrauensgrundlage abgeben zu können, sind beispielsweise Rundschreiben, Merkblätter, Kreisschreiben und dergleichen, mithin blosse Verwaltungsverordnungen (Urteile 2C 499/2014 vom 2. Februar 2015 E. 3.4.4; 2C 812/2013 vom 28. Mai 2014 E. 2.3.2, in: ASA 83 S. 63; 2C 309/2013 vom 18. September 2013 E. 3.5, in: StE 2013 B 72.14.2 Nr. 42).

5.

5.1. Wie die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, handelt es sich beim Dokument "RÜCKVERGÜTUNGEN" nicht um einen ordentlichen Beschwerdeentscheid einer Zollkreisdirektion im Sinne von Art. 109 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 des (bis Ende April 2007 in Kraft gestandenen) Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG; AS 42 287 und BS 6 465). Vielmehr liegt eine "Bewilligung" des "Zollinspektorats Basel-Dreirosen DA Umschlagsbahnhof" vor, mit dem dieses ein "Gesuch betr. Teil-Zollrückerstattung" aufgrund einer "Falschtarifierung" gutgeheissen und einen Betrag in der Höhe von Fr. 78.40 rückvergütet hat.
Die 2005 in Kraft gestandenen Bestimmungen von Art. 125 aZG i.V.m. Art. 149 der Verordnung zum Zollgesetz vom 10. Juli 1926 (aZV; AS 42 339 und BS 6 514) sahen die Rückerstattung von Zollabgaben in einem vereinfachten Verfahren vor und ermächtigen die Zollabfertigungsbehörden, den zu viel bezahlten Betrag von Amtes wegen zurückzuerstatten (vgl. auch die damals geltende [verwaltungsinterne]Dienstvorschrift D11 Ziffer 182). Damit ist der OZD zuzustimmen, wenn sie ausführt, dass im Rahmen dieses Massenverfahrens keine materielle Prüfung der Ware stattgefunden hat. Die im Jahr 2005 vorgenommene Rückvergütung in der Höhe von Fr. 78.40 verstösst somit - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - auch nicht gegen das Verfahrensrecht unter der alten Zollgesetzgebung. Die Beschwerdeführerin geht fehl, wenn sie ausführt, eine formlose Berichtigung ohne materielle Prüfung durch die OZD sei nicht möglich gewesen.

5.2. Die Beschwerdeführerin verkennt sodann, dass gemäss Art. 32 Abs. 3 ZG die anmeldepflichtige Person keine Rechte ableiten kann, wenn die Zollstelle in einer summarischen Prüfung einen vorhandenen Mangel nicht festgestellt und die Zollanmeldung bzw. hier das Rückerstattungsgesuch nicht zurückgewiesen hat. Zudem hat die zollrechtliche Veranlagungsverfügung eine konkrete, augenblickliche Fallkonstellation zum Gegenstand. Jede spätere Zollanmeldung ist von der Zollverwaltung aufs Neue zu prüfen, ohne dass sich die zollanmeldende Person mit Recht auf frühere Veranlagungen berufen könnte (Urteile 2C 1174/2012 vom 16. August 2013 E. 3.4.3; 2C 423/2012 vom 9. Dezember 2012 E. 3.2, in: ASA 81 S. 588). In ähnlicher Form gilt dasselbe für die periodischen Steuern. Dort beschränken sich die Wirkungen definitiver Steuerveranlagungen, insbesondere ihre Rechtskraftwirkungen, regelmässig auf die Steuerperiode, für die sie ergangen sind (Urteil 2C 1174/2012 vom 16. August 2013 E. 3.4.3 mit Hinweisen).

5.3. Schliesslich hat die Beschwerdeführerin, wie sie in ihrem Eventualantrag selber einräumt, im Oktober und im Dezember 2010 zwei Zollanmeldungen mit der Tarifnummer 2513.2090 veranlagt bzw. keine Beschwerde gegen entsprechende Korrekturen geführt. Damit wäre der Vertrauensschutz ab diesem Zeitpunkt ohnehin verwirkt.

5.4. Im Ergebnis ist damit der Schluss der Vorinstanz, die zollamtliche "Rückvergütung" vom 23. Dezember 2005 stelle für die Beschwerdeführerin keine geeignete Vertrauensgrundlage dar, nicht zu beanstanden, weshalb sie auch die weiteren Voraussetzungen des Vertrauensschutzes nicht näher zu prüfen hatte.

6.
Die Vorinstanz hat im angefochtenen Entscheid ausführlich begründet, dass mangels eines (materiellen) Beschwerdeentscheids der Zollkreisdirektion keine genügende Vertrauensgrundlage vorlag. Damit hatte die Vorinstanz keinen Anlass, weiter zu prüfen, ob im Rahmen des Rückvergütungsverfahrens eine materielle Prüfung

stattgefunden hat; ihr ist in diesem Zusammenhang keine Verletzung der Begründungspflicht vorzuwerfen. Nach ständiger Praxis erfordert das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) nicht, dass sich das Gericht in der schriftlichen Entscheidbegründung mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann es sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (BGE 134 I 83 E. 4.1 S. 88 mit Hinweisen).

7.

7.1. Damit erweist sich die Beschwerde als unbegründet; sie ist abzuweisen und der angefochtene Entscheid zu bestätigen.

7.2. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 65 und 66 Abs. 1 BGG). Der OZD, die in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 6'500.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 5. Februar 2016

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Winiger