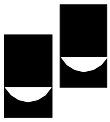
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5595/2007
{T 0/2}

Urteil vom 8. Dezember 2009

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Richter Michael Beusch,
Richter Thomas Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

X._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Zollverwaltung EZV,
Zollkreisdirektion Schaffhausen,
Bahnhofstrasse 62, Postfach 1772, 8201 Schaffhausen,
handelnd durch die Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Recht und Abgaben, Monbijoustrasse 40,
3003 Bern.

Gegenstand

Zollverfahren; Verzollung von Paniermehl.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG (nachfolgend: Zollpflichtige, Beschwerdeführerin) deklarierte am 28. September 2006 beim Zollamt St. Margrethen im EDV-Verfahren unter der Tarifnummer 1905.9086 die Ware „Paniermehl fein“ mit einer Eigenmasse von 23'600 kg und einer Rohmasse von 24'000 kg zum EU-Zollansatz von Fr. 56.70 je 100 kg Eigenmasse. Als Importeurin der Ware war die Firma Y._____, (Ort), aufgeführt.

Das Ergebnis der vom Zollcomputer durchgeführten Selektion der Deklaration lautete auf „gesperrt“. Das Zollamt verzichtete auf eine materielle Überprüfung. Im Rahmen der Belegrevision wurde dem Zollamt eine Proforma-Rechnung (ohne Nummer) der Lieferantin, die Firma A._____, (Deutschland), vom 27. September 2006 vorgelegt. Darauf ist die Sendung mit „A._____ Paniermehl fein 1'000 kg Big Bag Art. 503469“ ausgewiesen. Das Zollamt stellte nur bei den deklarierten Gewichten eine Unstimmigkeit fest und liess diese von der Zollpflichtigen berichtigen (Eigenmasse 24'000 kg, Rohmasse 24'240 kg). Mit Veranlagungsverfügung Nr. 3447780.2 vom 5. Oktober 2006 erhob das Zollamt für die eingeführte Ware Abgaben in Höhe von Fr. 13'608.-- (Zoll) und Fr. 570.70 (Mehrwertsteuer).

B.
B.a Dagegen beschwerte sich die Zollpflichtige am 24. Oktober 2006 beim Zollinspektorat St. Margrethen. Sie machte geltend, sie habe die Sendung falsch deklariert. Anstelle der Tarifnummer 1905.9086 für „Paniermehl“ hätte sie richtigerweise die Tarifnummer 1905.9021 für „Paniermehl in Lebensmittelqualität zu Futterzwecken“ angeben müssen, welches gestützt auf die entsprechende Verwendungsverpflichtung der Y._____ AG zollfrei hätte eingeführt werden können.

B.b Mit Schreiben vom 2. November 2006 forderte die Zollkreisdirektion Schaffhausen, der die Sache zuständigkeitshalber übergeben worden war, die Zollpflichtige auf, weitere Beweismittel einzureichen. Daraufhin stellte diese ihr am 3. November 2006 per Fax ein Schreiben der Lieferfirma vom 3. November 2006 betreffend die summarische Zusammensetzung des Paniermehls (act. 9) und einen Verzollungsauftrag der Y._____ AG für eine später eingeführte Sendung des Paniermehls Art.-Nr. 503469 für Futterzwecke (act. 6) zu.

B.c Am 6. November 2006 erkundigte sich die Zollpflichtige telefonisch bei der Zollkreisdirektion danach, ob die am 3. November 2006 eingereichten Unterlagen als Beweismittel ausreichend seien, um die geltend gemachte Tarifeinreihung nachzuweisen. Die Zollkreisdirektion verneinte dies. Sie wies darauf hin, dass Beweismittel tauglicher seien, die bereits vor der Einfuhr bestanden hätten („z.B. Zusammensetzung oder Produktspezifikation"). Die Zollpflichtige reichte am 7. November 2006 per Fax die Produktspezifikation für das Paniermehl der Art.-Nr. 502943, datierend vom 24. Januar 2004, ein (act. 10b). Gleichentags wies die Zollkreisdirektion die Zollpflichtige mit E-Mail von 15:50 Uhr darauf hin, dass die Produktspezifikation eines anderen bzw. falschen Artikels nachgereicht worden sei (act. 19). Umgehend stellte die Zollpflichtige um 17:59 Uhr per Fax die Produktespezifikation für das Paniermehl mit der Art.-Nr. 503469, datierend vom 7. November 2006, zu (act. 11).

B.d Mit Beschwerdeentscheid vom 4. Juli 2007 wies die Zollkreisdirektion die Beschwerde im Wesentlichen mit der Begründung ab, die Zollpflichtige habe die tatsächliche Beschaffenheit der Ware im Zeitpunkt der Einfuhrabfertigung nicht nachgewiesen.

C.
Gegen diesen Entscheid erhob die Zollpflichtige mit Eingabe vom 22. August 2006 [recte: 2007] Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragte sinngemäss die Aufhebung des Entscheides der Zollkreisdirektion.

In ihrer Vernehmlassung vom 1. November 2007 beantragte die Oberzolldirektion (OZD) die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

D.
Mit unaufgeforderter Eingabe vom 3. April 2008 reichte die Beschwerdeführerin weitere Beweismittel ein.

E.
Mit Instruktionsverfügung vom 2. Oktober 2009 forderte das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeführerin auf, verschiedene Fragen zu beantworten und Beweismittel einzureichen. Innert erstreckter Frist kam die Beschwerdeführerin dieser Aufforderung am 16. Oktober 2009 nach. Die Stellungnahme wurde der OZD zur Kenntnisnahme zugestellt.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Entscheide der Zollkreisdirektionen können gemäss Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Im Verfahren vor dieser Instanz wird die Zollverwaltung durch die OZD vertreten (Art. 116 Abs. 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb einzutreten.

1.2 Das ZG sowie die dazugehörige Verordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) sind am 1. Mai 2007 in Kraft getreten. Zollveranlagungsverfahren, die zu diesem Zeitpunkt hängig waren, werden nach dem bisherigen Recht und innerhalb der nach diesem gewährten Frist abgeschlossen (Art. 132 Abs. 1 ZG). Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb der (alten) Zollrechtsordnung (vgl. Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 [aZG, AS 42 287 und BS 6 465] sowie Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [aZV, AS 42 339 und BS 6 514]).

Auf das Verfahren der Zollabfertigung findet das VwVG keine Anwendung (Art. 3 Bst. e VwVG in der im Jahr 2006 geltenden Fassung [AS 1969 737]). Die Zollabfertigung unterliegt den durch das Selbstdeklarationsprinzip getragenen spezialgesetzlichen Verfahrensvorschriften des Zollrechts (Art. 29 ff. aZG), welche dem VwVG vorgehen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 1.2, A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 1.3).

2.

2.1 Jede Wareneinfuhr über die schweizerische Zollgrenze unterliegt grundsätzlich der Zollpflicht (vgl. Art. 1 Abs. 1 aZG). Gemäss Art. 1 Abs. 2 aZG umfasst die Zollpflicht die Befolgung der Vorschriften über den Verkehr über die Grenze (Zollmeldepflicht; vgl. Art. 6 ff. aZG) und die Entrichtung der gesetzlichen Abgaben (Zollzahlungspflicht; vgl. Art. 10 ff. aZG).

2.2 Die Zollmeldepflichtigen unterliegen im Zollverfahren besonderen gesetzlichen Mitwirkungspflichten (Art. 29 ff. aZG). Hinsichtlich der Sorgfaltspflichten werden hohe Anforderungen an sie gestellt. Sie müssen die Zolldeklaration unter Vorlegung der erforderlichen Belege, Bewilligungen und anderen Ausweise einreichen und haben für deren Richtigkeit einzustehen (Art. 31 aZG in Verbindung mit Art. 47 Abs. 2 aZV; zum Selbstdeklarationsprinzip vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 334 E. 2c, Urteil des Bundesgerichts 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.2, A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 2.5.1).

2.3

2.3.1 Als Grundlage der Zollberechnung dient die tarifmässige Deklaration durch die Zollpflichtigen, soweit sie nicht durch die amtliche Revision berichtigt wird (Art. 24 Abs. 1 aZG). Das zuständige Zollamt überprüft die abgegebene Zolldeklaration lediglich auf ihre formelle Richtigkeit, Vollständigkeit und auf ihre Übereinstimmung mit den Begleitpapieren (Art. 34 Abs. 2 aZG). Die angenommene Zolldeklaration ist für die ausstellende Person verbindlich und bildet vorbehältlich der Revisionsergebnisse die Grundlage für die Festsetzung des Zolls und der weiteren Abgaben (Art. 35 Abs. 2 aZG). Sie darf nur ersetzt, ergänzt, berichtigt oder vernichtet werden, wenn vor Anordnung der Revision und vor Ausstellung der Zollausweise darum nachgesucht wird. Ist der Zollausweis ausgestellt, so kann das Zollamt Gesuchen um Zollbegünstigung, Zollbefreiung oder Änderung der Abfertigungsart entsprechen, wenn die Sendung noch unter zoll-, post- oder bahnamtlicher Kontrolle steht (Art. 49 Abs. 2 aZV; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.3.1; Entscheide der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 15. November 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.55 E. 2a.bb, vom 28. Oktober 2003, veröffentlicht in VPB 68.51 E. 3b).

Eine Beschwerde gegen die Zollabfertigung ist innerhalb von 60 Tagen seit der Abfertigung möglich (Art. 109 Abs. 2 aZG). Im Rahmen einer solchen Beschwerde hat die Zollpflichtige die Möglichkeit, sich gegen die Abfertigung zu wehren, indem sie nachweist, dass die Angaben in der Einfuhrdeklaration von den tatsächlichen Gegebenheiten abwichen (BGE 109 Ib 190 E. 1d; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-

4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.3.1, A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 2.6; Entscheid der ZRK vom 15. November 2005, veröffentlicht in VPB 70.55 E. 3b mit Hinweisen).

2.3.2 Gestützt auf Art. 142 aZG hat der Bundesrat zur Erleichterung des Verzollungsverfahrens die – im strittigen Zeitraum noch geltende – Verordnung vom 3. Februar 1999 über die Zollabfertigung mit elektronischer Datenübermittlung (aZEDV, AS 1999 1300; aufgehoben gemäss Art. 244 Abs. 1 in Verbindung mit Anhang 3 Ziff. 2 ZV) erlassen. Zugelassene Zollbeteiligte (vgl. Art. 2 aZEDV) können demnach die Deklaration im elektronischen Verfahren erfassen, wobei sie selbst eine erste Plausibilitätsprüfung vorzunehmen haben (Art. 16 Abs. 1 aZEDV). Der Zollcomputer führt eine erweiterte Plausibilitätsprüfung durch und weist Deklarationen zurück, sofern er Fehler feststellt (Art. 17 Abs. 1 und 2 aZEDV). Deklarationen hingegen, die der Zollcomputer ohne Beanstandung übernimmt, gelten analog den physischen Zolldeklarationen als angenommen im Sinn von Art. 35 aZG. Sie sind für die Zollbeteiligten auch bei allfälligen Widersprüchen zu den Begleitpapieren verbindlich (Art. 17 Abs. 3 aZEDV). Nach Annahme der Deklaration führt der Zollcomputer eine Selektion durch und übermittelt der Zollbeteiligten das Ergebnis. Lautet das Selektionsergebnis auf "gesperrt", muss die Zollbeteiligte innerhalb der ihr gesetzten Frist dem Zollamt eine Einfuhrliste und die erforderlichen Begleitpapiere (z.B. Bewilligungen, Rechnungen, Ursprungsnachweise) vorlegen und die Ware zur Verfügung halten (Art. 18, 19 Abs. 1 aZEDV; siehe zum Ganzen Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 2.5 mit Hinweisen, vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.3.2).

2.4

2.4.1 Die Ein- und Ausfuhrzölle werden gemäss dem Zolltarif festgesetzt (Art. 21 aZG in Verbindung mit dem Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]). Alle Waren, die über die schweizerische Zollgrenze ein- und ausgeführt werden, sind – unter Vorbehalt abweichender Bestimmungen, namentlich aus Staatsverträgen – nach dem Generaltarif zu verzollen (Art. 1 ZTG und Art. 14 Ziff. 1 aZG).

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 demge-

genüber 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 Empfänger der Ware lediglich hinweisende, nicht aber ausschlaggebende Bedeutung zu (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.4.1, A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.1, A-1699/2006 vom 25. April 2007 E. 2.1.2; Entscheid der ZRK 2004-114 vom 9. August 2005 E. 2e.bb mit weiteren Hinweisen).

2.4.2 Die Schweiz ist dem internationalen Übereinkommen über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren vom 14. Juni 1983 beigetreten (für die Schweiz in Kraft seit 1. Januar 1988, SR 0.632.11). 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 Tarifnomenklatur mit dem HS in Einklang zu bringen (Art. 3 des Übereinkommens). Das ZTG beinhaltet den Nomenklaturtext des HS (siehe den Anhang in Verbindung mit Art. 2 des Übereinkommens), womit der schweizerische Tarif dem HS entspricht.

2.4.3 Dem Generaltarif kommt Gesetzesrang zu. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach an diesen Tarif gebunden (Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; vgl. statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.4, A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.1.2). Der Generaltarif wird nach Art. 5 Abs. 1 des Publikationsgesetzes vom 18. Juni 2004 (SR 170.512) in der Amtlichen Sammlung (AS) allerdings nicht mehr veröffentlicht, kann jedoch mitsamt seinen Änderungen bei der OZD eingesehen oder über das Internet (www.ezv.admin.ch und www.tares.ch) konsultiert werden (vgl. Anhänge 1 und 2 zum ZTG, Fussnote 1; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.4.3, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.2).

2.4.4 Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens beabsichtigen eine einheitliche Auslegung der völkerrechtlich festgelegten Nomenklatur (vgl. Art. 7 Ziff. 1 Bst. b und c, Art. 8 Ziff. 2 des Übereinkommens).

Dazu dienen insbesondere verbindliche Auslegungsregeln (vgl. E. 2.4.2), die das Vorgehen bei der Tarifierung im Detail regeln. Dennoch bleibt Raum für nationale Regelungen. So kann die OZD gestützt auf Art. 22 Abs. 3 aZG zum Beispiel sogenannte „Schweizerische Erläuterungen“ erlassen. Diese können ebenfalls elektronisch (vgl. E. 2.4.3) eingesehen werden (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.4.4, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.6).

2.5 Für die vorliegend in Frage stehende Sendung sind die Tarifnummern 1905.9021 und 1905.9086 strittig. Die systematische Gliederung dieser Nummern im Zolltarif stellt sich wie folgt dar:

IV		**Waren der Nahrungsmittelindustrie (...)**	
19		**Zubereitungen auf der Grundlage von Getreide, Mehl, Stärke oder Milch; Backwaren**	
1905		**Back- oder Konditoreiwaren, auch Kakao enthaltend; Hostien, leere Oblatenkapseln der für Arzneiwaren verwendeten Art, Siegeloblaten, getrocknete Teigblätter aus Mehl oder Stärke und ähnliche Waren:**	
(...)			
1905.90	-	andere	
	--	Brot und andere gewöhnliche Backwaren, ohne Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, Honig, Eiern, Fett, Käse oder Früchten:	
	---	Nicht in Aufmachungen für den Einzelverkauf	
	----	Paniermehl:	
1905.9021	-----	zu Futterzwecken	Fr. 0.00 je 100 kg brutto
(...)			
	---	andere, mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen:	
(...)			
1905.9084	-----	Paniermehl	EU Fr. 56.70 je 100 kg Eigenmasse
1905.9085	-----	andere	
	----	kein Fett enthaltend:	
1905.9086	-----	Paniermehl	EU Fr. 56.70 je 100 kg Eigenmasse

Als *Paniermehl* im Sinne der Nummer 1905.9021 gilt gemäss den „Erläuterungen zum Zolltarif“ (D.6) nur ein „zur menschlichen Ernährung geeignetes, fein- bis grobkörniges, sowohl geruchlich und geschmacklich als auch vom Aussehen her einwandfreies, einheitliches und typisches Erzeugnis aus zerkleinertem, gewöhnlichem Backwerk. (...) In der Einfuhrdeklaration sind Name und Adresse des Produzenten bzw.

Lieferanten im Ausland anzugeben.“

Die "Schweizerischen Erläuterungen" führen zu 1905.9021/9039 aus: „Hierher gehören alle gewöhnlichen Backwaren, die nur aus den im Brot üblicherweise enthaltenen Stoffen, wie Getreidemehl oder Getreideschrot, Backtriebmittel und Salz bestehen. Es können ihnen ausserdem Kleber, Stärke, Mehl aus Hülsenfrüchten, Malzextrakt, Milch, Samen (Sojabohnen, Erdnüsse, Mohn, Kümmel, Anis, Sesam, Leinsamen, Sonnenblumenkerne, Kürbiskerne usw., d.h. hauptsächlich Ölsaaten des Kapitels 12) sowie Backhilfsmittel zugesetzt sein. Backwaren dieser Nummern dürfen jedoch keine Zusätze von Zucker, Honig, Eiern, Fett, Käse, Früchte (einschliesslich Nüsse des Kapitels 8) oder Kakao enthalten. Unberücksichtigt bleiben jedoch geringe Mengen von Zucker oder Fetten (nicht mehr als je 5 Gewichtsprozent, bezogen auf die Trockensubstanz), die nicht aus einem Zusatz dieser Stoffe stammen, sondern von bestimmten Bestandteilen herrühren, die entweder üblicherweise im Brot enthalten sind oder bei dessen Herstellung verwendet wurden. Als Beispiele dafür können genannt werden:

- Backhilfsmittel, die häufig auf der Grundlage von Zucker oder Fettstoffen beruhen;
- Samen (s. oben), die einen hohen natürlichen Fettgehalt aufweisen.

Nicht berücksichtigt werden ferner Zucker, die offensichtlich erst während des Gär- oder Backprozesses entstanden sind (v.a. Maltose).“

Für die Einfuhr von Paniermehl zu Futterzwecken wird eine Bewilligung der réservesuisse benötigt.

2.6 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gemäss der allgemeinen Beweislastregel hat, wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Bei Beweislosigkeit ist gemäss dieser Regel folglich zu Ungunsten desjenigen zu entscheiden, der die Beweislast trägt (BGE 121 II 257 E. 4caa, Urteil des Bundesgerichts

vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.149 ff.). Abgesehen von Besonderheiten, welche die Natur des Selbstdeklarationsprinzips mit sich bringt, gilt im Zollrecht – wie allgemein im Abgaberecht – der Grundsatz, wonach die Behörde die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Abgabepflicht begründen oder die Abgabeforderung erhöhen; demgegenüber die abgabepflichtige bzw. abgabebegünstigte Person für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.6, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.7.3, A-1687/2006 vom 18. Juni 2007 E. 2.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.151; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 453 f.).

Hinsichtlich des Beweisgrades ist an Beweismittel, die im Rahmen einer Beschwerde gegen eine Zollabfertigung eingereicht werden, ein strenger Massstab anzulegen, steht doch, nachdem die Deklaration verbindlich geworden ist, die Ware nicht mehr unter zoll-, post- oder bahnamtlicher Kontrolle (vgl. E. 2.3.1). Die eingereichten Beweismittel müssen die behauptete Tatsache mit hinreichender Sicherheit nachweisen. Eine nur überwiegende Wahrscheinlichkeit genügt nicht (vgl. BGE 109 Ib 190 E. 1d; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.6, A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 2.6; Entscheid der ZRK vom 15. November 2005, veröffentlicht in VPB 70.55 E. 3b; ohnehin gilt der Grundsatz des vollen Beweises im Verwaltungsrecht an sich generell, vgl. ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 289). Dokumenten, die zeitlich nach dem zu beweisenden Ereignis ausgestellt worden sind, kommt in der Regel ein stark eingeschränkter Beweiswert zu. Es besteht ein höheres Missbrauchspotential und deren Beweistauglichkeit wird dadurch regelmässig weniger hoch sein als bei Beweismitteln datierend aus der Zeit vor den Einfuhren (wie Bestellungen, Auftragsbestätigungen, Lieferscheinen, Rechnungen usw.; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.6; ausführlich hierzu: Entscheid der ZRK vom 15. November 2005, veröffentlicht in VPB 70.55 E. 3b, 3c.cc und dd, 3d.bb).

3.

3.1 Vorliegend hat die Beschwerdeführerin Paniermehl der Tarifnummer 1905.9086 deklariert. Damit hat sie angegeben, Paniermehl eingeführt zu haben, dem Zucker oder andere Süssstoffe zugesetzt worden sind, das aber kein Fett enthält (vgl. E. 2.5). Aufgrund des im Zollverfahren geltenden Selbstdeklarationsprinzips lag die volle Verantwortung für eine ordnungsgemässe – d.h. vollständige und richtige – Deklaration bei der Beschwerdeführerin (vgl. E. 2.2). Nach der Belegrevision, bei der nur eine Unstimmigkeit bei den deklarierten Gewichten festgestellt worden ist (vgl. E. A und E. 2.3.2), nahm das Zollamt die Deklaration an. Sie ist für die Beschwerdeführerin grundsätzlich verbindlich (vgl. E. 2.3).

Die Beschwerdeführerin behauptet nun aber, Paniermehl zu Futterzwecken gemäss der Tarifnummer 1905.9021 importiert zu haben. Um im Beschwerdeverfahren eine nachträgliche Korrektur zu erreichen, obliegt ihr der Beweis, dass die Beschaffenheit der Ware zum Zeitpunkt, in dem diese unter Zollkontrolle stand, von derjenigen der Deklaration abwich (vgl. E. 2.6, E. 2.4.1). Sie muss demzufolge nachweisen, dass das von ihr eingeführte Paniermehl die Beschaffenheit gemäss der Tarifnummer 1905.9021 aufgewiesen hat. Solches Paniermehl muss Lebensmittelqualität aufweisen. Ihm dürfen grundsätzlich weder Zucker noch Honig, Eier, Fett, Käse, Früchte (einschliesslich Nüsse des Kapitels 8) oder Kakao beigegeben worden sein. Diesem negativen Kriterium kommt dabei entscheidende Bedeutung zu, andernfalls auch die Tarifnummern 1905.9084 und 1905.9086 in Frage kommen. Weiters setzt der Import von Paniermehl zu Futterzwecken eine Bewilligung voraus (vgl. E. 2.5).

3.2 Die Beschwerdeführerin argumentiert, es sei offensichtlich und aufgrund der beigebrachten Belege auch nachvollziehbar, dass es sich bei der fraglichen Wareneinfuhr vom 28. September 2006 um Paniermehl zu Futterzwecken gehandelt habe. Die Lieferung sei eine von mehreren Dutzend gewesen, die in den letzten Jahren jeweils problemlos über die richtige Tarifnummer zollfrei abgewickelt worden seien. Die Importeurin sei ein Handelsbetrieb, der u.a. im Futtermittelbereich tätig sei. Diese habe die fragliche Partie an die Z._____ AG weiterverkauft, die die Produktion und den Vertrieb von Futtermitteln zum Geschäftszweck habe. Die ausländische Lieferfirma habe sodann bestätigt, das Paniermehl zu Futterzwecken ausgeführt zu haben. Schliesslich seien neun gleiche Importgeschäfte dokumentiert, bei denen dasselbe Paniermehl zu Futterzwecken unter der richtigen Tarif-

nummer 1905.9021 in die Schweiz importiert worden sei. Zur Stützung ihrer Ausführungen reichte sie verschiedene Beweismittel ein.

3.3

3.3.1 Auf der korrigierten Einfuhrliste (act. 15) ist die strittige Partie als „Paniermehl fein“ mit einer Eigenmasse von 24'000 kg, aufgemacht in 24 Packstücken, deklariert. Die Proformarechnung der Lieferfirma vom 27. September 2006 (act. 4), die dem Zollamt im Rahmen der Belegrevision vorlag, stimmt damit überein: Darin ist die Sendung als „Art.-Nr. 503469, A._____ Paniermehl fein 1000 kg Big Bag, 24 Sack, 24'000kg“, bezeichnet. Die Proformarechnung verweist weiter auf den Lieferschein Nr. 4094746 (Bestelldatum 9. Juni 2006 / Lieferdatum 28. September 2006; Beschwerdebeilage 2). Auch darin wird die gelieferte Ware mit „Art.-Nr. 503469, 24 BIG, A._____ Paniermehl fein 1000 kg Big Bag“ beschrieben. Aufgrund der übereinstimmenden Angaben aus der Zeit der Einfuhr bezüglich Bezeichnung, Gewicht und Verpackung ist davon auszugehen, dass es sich bei dem importierten „Paniermehl fein“ der Firma A._____ um dasjenige mit der Art.-Nr. 503469 gehandelt hat. Nichts anderes ergibt sich aus dem vorinstanzlichen Entscheid.

3.3.2 Es stellt sich als Nächstes die Frage, welche Beschaffenheit das Paniermehl mit der Art.-Nr. 503469 aufgewiesen hat.

Um den Nachweis zu erbringen, dass dessen Zusammensetzung den Kriterien der beantragten Tarifnummer entsprach, hat die Beschwerdeführerin verschiedene Beweismittel eingereicht. Darunter befinden sich u.a. eine E-Mail der Importeurin vom 25. Juli 2007, worin die langjährige Geschäftsbeziehung zwischen ihr und der Lieferfirma bestätigt wird (Beschwerdebeilage 11) sowie diverse Kopien von Zollanmeldungen, Rechnungen und Transportaufträgen für Paniermehl der Tarifnummer 1905.9021 (Beschwerdebeilage 13, act. 6). Eine allgemeine Bestätigung der Geschäftsbeziehungen sowie Deklarationen für Importe, die nach der strittigen Einfuhr, nämlich im Jahr 2007, erfolgten, sind isoliert betrachtet ungeeignet zu beweisen, dass das am 28. September 2006 eingeführte Paniermehl die Beschaffenheit gemäss der Tarifnummer 1905.9021 aufgewiesen hat.

Die Beschwerdeführerin hat aber weiter einen Fax der Lieferfirma vom 3. November 2006, der die Zusammensetzung des Paniermehls gemäss Art.-Nr. 503469 summarisch bestätigt (Beschwerdebeilage 8) so-

wie eine Produktspezifikation für das „Paniermehl fein Art. 503469“ vom 7. November 2006 (act. 11, im Original in der Beilage zur Eingabe vom 16. Oktober 2009) eingereicht.

3.3.2.1 Gemäss dieser Produktspezifikation setzt sich das Paniermehl zusammen aus: „Weizenmehl, (Wasser), Salz, Hefe, Paprika <1% (optional für Paniermehl rötlich), Curcuma <0,5% (optional für Paniermehl gelblich)“ (vgl. Angaben unter „Produktezusammensetzung“). Zum „Herstellungsverfahren“ hält die Produktspezifikation fest, dass das Paniermehl aus „extra gebackenen Spezialbroten ohne Zucker- oder Fettzugabe“ hergestellt wird.

Die Produktspezifikation umfasst zwei Seiten und enthält im Weiteren Angaben zu den Produktemerkmalen „Sensorik“ (Farbe, Aussehen, Geruch, Geschmack, Konsistenz), „Verpackung“ (Füllgewicht [1000 kg], Verpackung [Big Bag], Palettenheinheit, Transportmittel), „Haltbarkeit“ und „Deklaration“. Einzelne Angaben zu den Produktemerkmalen stützen sich auf chemische und physikalische Untersuchungen: Dazu gehören die „Chemisch-Physikalischen Werte“ (Restfeuchte, Schüttelgewicht, Korngrösse, Mineralstoffe und Salzgehalt) und die „Bakteriologischen Werte“ (Gesamtkeimzahl, Coliforme Keime, E-Coli, Schimmel/Hefen, Salmonellen, Staphylococcen). Die Produktspezifikation ist von Herrn A._____ handschriftlich unterzeichnet.

3.3.2.2 Die Vorinstanz spricht der Produktspezifikation wie auch der per Fax eingereichten Bestätigung vom 3. November 2006 die Beweiskraft ab, weil sie nachträglich zur Einfuhr der strittigen Sendung ausgestellt worden seien. Der Vorinstanz ist grundsätzlich insoweit zuzustimmen, dass Dokumenten, die zeitlich nach dem zu beweisenden Ereignis ausgestellt worden sind, ein stark eingeschränkter Beweiswert zukommt (vgl. E. 2.6), dies betrifft insbesondere nachträglich ausgestellte Bestätigungsschreiben. Das bedeutet allerdings nicht, dass solchen Beweismitteln der Beweiswert unbesehen abzusprechen ist. Vielmehr müssen die konkreten Umstände und die übrigen Beweismittel einer gesamthaften Würdigung unterzogen werden.

3.3.2.3 Hinsichtlich der Umstände des Zustandekommens der Produktspezifikation für das Paniermehl der Art.-Nr. 503469 verweist die Beschwerdeführerin auf das Schreiben vom 8. Oktober 2009 der Lieferfirma (Beilage zur Eingabe vom 16. Oktober 2009). Demnach erfolgen „Alle Lieferungen des Artikels „Paniermehl fein“ (Art. 503469)

[...] auf der Grundlage der mit Y._____ vereinbarten Produktspezifikation.“ Vor der Lieferung werde die Produktspezifikation jeweils auf deren Aktualität hin überprüft und dann jeweils neu – mit aktuellem Datumvermerk – ausgedruckt. Zur Datierung der dem Zollamt am 7. November 2006 zugestellten Produktspezifikation nimmt die Beschwerdeführerin wie folgt Stellung: Gemäss Angaben der Lieferfirma sei am 7. November 2006 die Produktspezifikation von der Mitarbeiterin, M._____ S._____, auf ihre Aktualität hin überprüft und an diesem Tag mit aktueller Datumsangabe und ihrem Kürzel „MS“ neu ausgedruckt worden. Änderungen seien keine vorgenommen worden (vgl. Schreiben der Lieferfirma an die Beschwerdeführerin vom 8. Oktober 2009). Wann genau die Produktspezifikation erstmals erstellt worden sei, könne nicht mehr gesagt werden.

3.3.2.4 Die Beschwerdeführerin erklärt damit in nachvollziehbarer Weise, warum die Produktspezifikation vom 7. November 2006 datiert. Aus den Ausführungen erhellt weiter, dass die Produktspezifikation nicht an jenem Tag erst *erstellt,* d.h. ihr Inhalt nicht an jenem Tag erarbeitet worden ist, sondern diese schon vorher (d.h. vor der Einfuhr) vorlag. Dabei ist zu beachten, dass das Produkt auf einer individuellen Vereinbarung zwischen der Lieferantin und der Importeurin basiert, die notwendigerweise vor der Einfuhr ausgehandelt worden sein muss. An der Glaubhaftigkeit der diesbezüglichen Aussagen der Beschwerdeführerin zu zweifeln, besteht für das Bundesverwaltungsgericht kein Grund, zumal eine Produktspezifikation, die unter anderem Angaben beinhaltet, die auf chemisch-physikalischen Untersuchungen beruhen (vgl. E. 3.3.2.1), sich wohl kaum an einem Tag bzw. innert knapp zwei Stunden (vgl. zu den Umständen und dem engen zeitlichen Rahmen der Einreichung der Produktspezifikation E. B.c) erstellen lässt. Auch die zuvor am 3. November 2006 per Fax übermittelten summarischen Angaben entsprechen im Übrigen denjenigen gemäss Produktspezifikation. Aus all den genannten Gründen ist die fragliche Produktspezifikation für das Paniermehl der Art.-Nr. 503469 im vorliegenden Fall ein geeignetes Beweismittel.

3.3.2.5 Wie bereits ausgeführt (vgl. E. 3.3.1), beinhaltete die strittige Sendung Paniermehl der Art.-Nr. 503469. Gemäss der entsprechenden Produktspezifikation, die geeignet ist, die Beschaffenheit dieses Paniermehls nachzuweisen (vgl. E. 3.3.2.4), enthält es keinen Zucker- oder Fettzusatz (etc.) (vgl. E. 3.1, E. 3.3.2.1). Somit weist es diejenigen Eigenschaften auf, die die beantragte Tarifnummer erfordert

(E. 2.5). Unstrittig ist, dass die Importeurin über eine Bewilligung für die Einfuhr von Paniermehl zu Futterzwecken verfügt.

Sodann wurde das Paniermehl auch tatsächlich zu Futterzwecken verwendet, wie sich aus der Rechnung der Importeurin an die Z._____ AG vom 29. September 2006 (Beschwerdebeilage 6) ergibt. Diese Rechnung trägt den Vermerk „Darf nur zu Futterzwecken verwendet werden, Revers-Nr. 2148-4“. Die Nummer stimmt mit derjenigen der Einfuhrliste überein (Beilagen 14, 15). Die Z._____ AG hatte zu diesem Zeitpunkt unbestrittenermassen ausschliesslich die Produktion und den Vertrieb von Futtermittel zum Geschäftszweck. In dieser Rechnung wird das Produkt bezeichnet mit: „Paniermehl, Gelb/Rot, gesund und handelsüblich“. Daraus ergibt sich ohne Weiteres, dass es sich um das Paniermehl gemäss der Art.-Nr. 503469 gehandelt hat, auch wenn – wie die OZD vorbringt – die Artikelnummer in der Rechnung nicht mehr angegeben ist. Die Farbangaben deuten auf die Inhaltsstoffe Paprika und Curcuma hin, die gemäss Produktspezifikation das Paniermehl rötlich bzw. gelblich machen (vgl. E. 3.3.2.1). Schliesslich stimmen auch die Angaben zu Menge und Aufmachung „24'000 Gesackt / 24 Big Bag's“ mit den Angaben der Proformarechnung, dem Lieferschein und der Einfuhrliste überein.

3.4 In Würdigung der gesamten Umstände lässt sich mit hinreichender Sicherheit feststellen, dass das importierte Paniermehl im Zeitpunkt der Einfuhr diejenige Qualität aufwies, die die Beschwerdeführerin behauptet.

4.
Entsprechend ist die Beschwerde gutzuheissen. Der obsiegenden Beschwerdeführerin und der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'300.-- ist dieser zurückzuerstatten.

5.
Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. l des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

(Dispositiv nächste Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'300.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

3.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Iris Widmer

Versand: