**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

Abteilung I
A-6623/2008
{T 0/2}

# Urteil vom 9. März 2009

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz), Richter Michael Beusch,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

**A.**_____,
Beschwerdeführerin,

gegen

**Oberzolldirektion (OZD)**,
Hauptabteilung Zolltarif und, Aussenhandelstatistik,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz

**B.**_____,
Beigeladene.

Gegenstand

Nachbezug von Zollabgaben (Tarifierung)

## Sachverhalt:

**A.**
Die A._____ mit Sitz in (...) und die an der selben Andresse domizilierte B._____ importierten seit dem Jahr 2004 Solarglas, d.h. Glas für Solaranlagen, von der C._____ in Tennessee/USA.

**B.**
Am 10. April 2006 ersuchte die B._____ die Oberzolldirektion (OZD) unter Beilage einer Beschreibung sowie eines Musters (...) schriftlich um eine Tarifauskunft hinsichtlich des von ihr importierten Solarglases. Gestützt auf die gemachten Angaben erteilte die OZD am 16. Mai 2006 die gewünschte Tarifauskunft. In dieser hielt sie fest, dass es sich beim betreffenden Artikel (...) um „Glas gegossen, in quadratischen oder rechteckigen Platten à ca. je 100 cm², Dicke von 3 mm, nicht armiert, beidseitig mit im Herstellungsverfahren leicht mattierten Flächen, mit absorbierender oder nicht reflektierender Schicht“ handle, das unter die Tarifnummer (TN) 7003.1200 falle und zu einem Zollansatz von Fr. 3.10 je 100 kg brutto zu verzollen sei. Im Weiteren machte die OZD darauf aufmerksam, dass sich ihre Tarifauskunft ausschliesslich auf die vorhandenen Angaben und eine einfache optische Prüfung des eingesandten Musters stütze.

**C.**
Am 5. Oktober 2006 stellte das Zollinspektorat St. Margrethen bei einer Sendung fest, dass es sich bei dem eingeführten Solarglas (...) um gehärtetes Glas handle. Auf der Kiste habe die Etikette die Angabe „Tempered Solar Patt“ enthalten. Daher unterliege das Solarglas der TN 7007.1990 mit einem Zollansatz von Fr. 19.-- je 100 kg brutto. Das zuständige Zollamt berichtigte die Zollanmeldung entsprechend. Gestützt auf diese Feststellungen leitete die Zollkreisdirektion Schaffhausen ein Ermittlungsverfahren ein und überprüfte zahlreiche frühere Einfuhren der A._____ und der B._____.

**D.**
Es folgten verschiedene Schriftenwechsel und Besprechungen. Gemäss einer Aktennotiz der Zollkreisdirektion Schaffhausen (amtl. Akten Nr. 28) bestätigte die A._____ anlässlich einer Besprechung am 17. April 2008, dass es sich beim Solarglas mit den Artikelbezeichnungen (...), (...) und (...) um gehärtetes Glas handle. Nur die Solargläser (...) und (...) seien nicht gehärtet. Im Weiteren

teilte die A._____ mit, dass die Abgabennachforderung gesamthaft an sie und nicht an die B._____ zu richten sei.

**E.**
Am 18. April 2008 legte die Zollkreisdirektion Schaffhausen der A._____ dar, ihre Untersuchungen hätten ergeben, dass sie und die B._____ in der Zeit vom 19. Juli 2004 bis 13. Februar 2008 insgesamt 86 Sendungen gehärtetes Solarglas zu Unrecht unter den TN 7003.1200, 7003.1900 bzw. 7007.1910 anstatt unter der TN 7007.1990 eingeführt hätten. Aufgrund dieser Falschverzollung seien Abgaben von insgesamt Fr. 280'588.85 (Zoll: Fr. 260'770.40, MWST: Fr. 19'818.45) nicht entrichtet worden. Wie besprochen, werde sie diese Abgaben gesamthaft bei der A._____ nachfordern. Für eine allfällige Stellungnahme gewährte die Zollkreisdirektion Schaffhausen der A._____ eine Frist von 14 Tagen.

**F.**
Mit ihrem Schreiben vom 5. Mai 2008 widersprach die A._____ dieser Nachforderung. In der Folge erliess die Zollkreisdirektion Schaffhausen am 13. Mai 2008 eine entsprechende Nachbezugsverfügung über Fr. 280'588.85.--. Dagegen erhob die A._____ am 13. Juni 2008 Beschwerde an die OZD. Sie beantragte die Aufhebung der Nachbezugsverfügung. Zur Begründung brachte sie insbesondere vor, dass die Wärmebehandlung kein taugliches Kriterium für die Qualifikation eines Glases als Sicherheitsglas sei. Ein Glas falle nicht schon deshalb unter die TN 7007.1990, weil es wärmebehandelt bzw. gehärtet sei. Neben der Bruchsicherheit verlange die Verwendung als Solarglas – im Gegensatz zu Sicherheitsglas – noch weitere Eigenschaften, die einen höchstmöglichen Solarertrag ermöglichten. Das aus den USA importierte Solarglas sei zwar wärmebehandelt, die Wärme-behandlung diene aber in erster Linie der Erhöhung der Reinheit zur Steigerung des Solarertrags. Diese Tatsache zeige, dass es sich hier nicht um Sicherheitsglas im Sinn der TN 7007.1990, sondern lediglich um gegossenes Glas gemäss der TN 7003.1200 bzw. 7003.1900 handeln könne. Im Weiteren sei sie nach Treu und Glauben in ihrem Vertrauen auf die Tarifauskunft der OZD vom 16. Mai 2006 zu schützen. Zudem machte sie geltend, dass eine Tarifeinreihung von Solarglas unter die TN 7007.1990 gegen geltendes Staatsvertragsrecht, namentlich gegen das Allgemeine Zoll- und Handelsabkommen vom 30. Oktober 1947 (GATT; SR 0.632.21)

verstosse. Sowohl die Schweiz als auch die USA, aus denen das Solarglas importiert worden sei, seien Mitglieder des GATT. Im Weiteren bestehe ein Freihandelsabkommen (Abkommen vom 22. Juli 1972 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der damaligen Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft [SR 0.632.401]). Das Gebiet der Schweiz und der Europäischen Union (EU) bilde somit eine Freihandelszone. Wenn ein Staat innerhalb dieser Freihandelszone für Solarglas aus den USA einen höheren Zoll erhebe als ein anderer Mitgliedstaat der Zone, liege ein Verstoss gegen das Diskriminierungsverbot vor. Dies sei vorliegend gegeben, da in der EU für die Einfuhr von vorgespanntem Einschichten-Sicherheitsglas ein Drittlandzollsatz von 3% erhoben werde. Die Schweiz wende mit ihrem Zollsatz von Fr. 19.--/100 kg somit einen anderen Satz an als die EU, was wettbewerbsverzerrend wirke zu Lasten von amerikanischen Solarglas-Herstellern. Der in der Schweiz geltende Zollsatz für die TN 7007.1990 von Fr. 19.--/100 kg sei deshalb völkerrechtswidrig.

**G.**

Am 15. September 2008 erliess die OZD einen Entscheid, in dem sie die Beschwerde abwies und der A._____ Verfahrenskosten von Fr. 5'400.-- auferlegte. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, es sei unbestritten, dass es sich vorliegend um gehärtetes Glas handle. Dass dieses nebst der durch die Wärmebehandlung erzielten erhöhten Festigkeit auch noch andere Eigenschaften aufweise, sei für die Tarifeinreihung irrelevant. Ein Glas sei selbst dann als gehärtetes Glas einzureihen, wenn die erhöhte Festigkeit neben den anderen speziellen Eigenschaften als nebensächlich bezeichnet werden könne. Die in Frage stehenden Solargläser seien deshalb unter die TN 7007.1990 einzureihen. Im Weiteren habe sie bei der erteilten Tarifauskunft vom 16. Mai 2006 an die B._____ ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht, dass sie sich ausschliesslich auf die vorhandenen Angaben und eine einfache optische Prüfung des eingesandten Musters stütze. Die A._____ könne aus der Tarifauskunft nichts zu ihren Gunsten ableiten, da bei der Anfrage nicht erwähnt worden sei, dass es sich um gehärtetes Glas handle. Im Übrigen liege kein Verstoss gegen Völkerrecht vor. Der Ansatz der TN 7007.1990 (Fr. 19.-- je 100 kg brutto) sei im Rahmen der Welthandelsorganisation (WTO) vertraglich vereinbart worden.

**H.**

Mit der Eingabe vom 20. Oktober 2008 führte die A._____

(Beschwerdeführerin) gegen den Entscheid der OZD vom 15. September 2008 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht und beantragte dessen Aufhebung unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung legte sie insbesondere dar, Glas falle nur dann unter die TN 7007, wenn es erstens gehärtet sei und es sich zweitens auch noch um Sicherheitsglas handle. Das vorliegend im Streit liegende Solarglas stelle jedoch kein Sicherheitsglas dar. Solarglas weise ganz andere (zusätzliche) Eigenschaften auf als Sicherheitsglas. Das von ihr importierte Solarglas falle unter die TN 7003.1200 bzw. 7003.1900 oder 7007.1910, aber auf keinen Fall unter die Nummer 7007.1990. Im Weiteren berufe sie sich auf die erteilte Tarifauskunft der OZD vom 16. Mai 2006. Bei der entsprechenden Tarifanfrage habe sie ein Muster sowie eine ausführliche Beschreibung über die Herstellung und Bearbeitung des einzureihenden Solarglases eingereicht, die die spezifischen Eigenschaften des Solarglases aufzeigten. Die Produktbeschreibung sei im Bewusstsein erfolgt, dass sich Solarglas hinsichtlich seiner Eigenschaft deutlich von Sicherheitsglas unterscheide und die Tatsache der Härtung des Glases auf die Qualifikation als Solarglas keinen Einfluss habe. Bei der Anfrage habe sie die Härtung des Glases mangels Relevanz nicht erwähnt. Im Übrigen habe sie nie abgestritten, dass es sich um gehärtetes Glas gehandelt habe. Eine Verletzung der Informationspflicht könne ihr nicht vorgeworfen werden. Wäre es der OZD bei der Bearbeitung der Tarifanfrage wesentlich auf die Härtung des Glases angekommen, so hätte sie gerade diesbezüglich einen speziellen Vorbehalt machen müssen.

**I.**

Die OZD schloss in ihrer Vernehmlassung vom 1. Dezember 2008 auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge. Sie legte insbesondere dar, sie bestreite nicht, dass auch nicht gehärtetes Solarglas existiere. Bei der Tarifanfrage habe die Beschwerdeführerin mit keinem Wort auf gehärtetes Glas hingewiesen. Im Widerspruch dazu habe der Hersteller jedoch die Härtung des Glases als wichtig genug erachtet, dass er diese Eigenschaft auf der Etikette der Verpackung mit dem Hinweis „Tempered Solar Patt“ aufgeführt habe. Es erstaune deshalb, dass diese Bearbeitung in der ausführlichen Anlage zur Tarifanfrage unerwähnt geblieben sei. Die OZD bestreite nicht, dass es sich beim vorliegenden Solarglas um ein besonderes Glas handle oder, dass es noch zusätzliche Eigenschaften aufweise. Sie bestreite nur, dass das

Solarglas bloss gewalztes Gussglas ohne weitere Bearbeitung darstelle.

**J.**
Mit Verfügung vom 16. Dezember 2008 zog das Bundesverwaltungsgericht die B._____, (...), als Beigeladene in das Beschwerdeverfahren ein.

Auf Aufforderung des Bundesverwaltungsgerichts reichte die Beigeladene am 18. Februar 2009 eine Stellungnahme ein. Sie machte darin insbesondere geltend, der Tarifansatz der TN 7007.1990 sei völkerrechtswidrig.

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

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**1.1** Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, 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 Sinne 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 einzutreten.

**1.2**

**1.2.1** Wer in einem Beschwerdeverfahren nicht Partei ist, von dessen Ausgang aber in seinen rechtlichen oder tatsächlichen Interessen unmittelbar berührt sein kann, wird vom Bundesverwaltungsgericht praxisgemäss in der Form der Beiladung einbezogen. Die Beiladung bezweckt einerseits, die Rechtskraft des anstehenden Entscheids auf

die beigeladene Person auszudehnen. Diese erlangt damit Parteistellung, wird aber nicht Hauptpartei, sondern bloss Nebenpartei. Ihr kommt keine Verfügungsmacht über den Streitgegenstand zu. Andererseits kann man den Zweck der Beiladung auch in der Gewährung des rechtlichen Gehörs sehen (ISABELLE HÄNER, Die Beteiligten im Verwaltungsverfahren und Verwaltungsprozess, Zürich 2000, Rz. 298). Die Beiladung ist im Verfahrensrecht des Bundes, d.h. im VwVG nicht geregelt (vgl. immerhin Art. 57 VwVG), in der Praxis aber ohne weiteres zugelassen (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-692/2008 vom 7. April 2008 E. 2; ISABELLE HÄNER, in: Auer/Müller/Schindler, Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/St. Gallen 2008, ad Art. 6 Rz. 10 ff; ULRICH ZIMMERLI/WALTER KÄLIN/REGINA KIENER, Grundlagen des öffentlichen Verfahrensrechts, Bern 2004, S. 99; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.2).

**1.2.2** Im vorliegenden Fall importierten sowohl die Beschwerdeführerin als auch die B._____ das in Frage stehende Solarglas. Die Zollkreisdirektion Schaffhausen und als zweite Instanz die OZD forderten indessen die gesamte Abgabedifferenz auf der Einfuhr von der Beschwerdeführerin nach. Der Grund dafür ist, dass die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) unbestrittenermassen auf Wunsch der Beschwerdeführerin mit dieser vereinbarte, die Abgabeforderung gesamthaft an sie zu richten (vgl. Nachbezugsverfügung der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 13. Mai 2008). Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, dieses Entgegenkommen der EZV in Frage zu stellen. Die B._____ ist indessen als Beigeladene in das Verfahren miteinzubeziehen, da sie vom Ausgang des Beschwerdeverfahrens – insbesondere aufgrund eines allfälligen Regressanspruchs der Beschwerdeführerin – in ihren Interessen unmittelbar berührt sein kann.

**1.3** Am 1. Mai 2007 sind das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie die dazugehörige Verordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) 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). Die vorliegenden Einfuhren erfolgten in der Zeit vom 19. Juli 2004 bis 13. Februar 2008. Betreffend den Zollveranlagungen vor dem 1. Mai 2007 finden folglich noch die

Vorschriften des alten Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465) Anwendung. Hinsichtlich derjenigen nach dem 1. Mai 2007 gilt das ZG.

**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, Art. 7 ZG). 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 Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt [Publikationsgesetz, PublG, SR 170.512]). Der Generaltarif kann mitsamt seinen Änderungen bei der OZD eingesehen oder im Internet unter www.ezv.admin.ch abgerufen werden. Dasselbe gilt für den Gebrauchstarif (Art. 15 Abs. 2 und Anhänge 1 und 2 ZTG; Fussnote 29 zum ZTG). Trotz fehlender Veröffentlichung in der AS kommt dem Generaltarif Gesetzesrang zu (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen).

**2.2**

**2.2.1** Die Schweiz ist Vertragsstaat des internationalen Übereinkommens vom 14. Juni 1983 über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (HS-Übereinkommen, SR 0.632.11). Das HS-Übereinkommen ist für die Schweiz am 1. Januar 1988 in Kraft getreten. Die Vertragsstaaten sind verpflichtet, ihre Tarifnomenklaturen mit dem Harmonisierten System (HS) in Übereinstimmung zu bringen und beim Erstellen der nationalen Tarifnomenklatur alle Nummern und Unternummern des HS sowie die dazugehörenden Codenummern zu verwenden, ohne dabei etwas hinzuzufügen oder zu ändern. Sie sind verpflichtet, die allgemeinen

Vorschriften für die Auslegung des HS sowie alle Abschnitt-, Kapitel- und Unternummern-Anmerkungen anzuwenden. Sie dürfen den Geltungsbereich der Abschnitte, Kapitel, Nummern oder Unternummern des HS nicht verändern und haben die Nummernfolge des HS einzuhalten (Art. 3 Ziff. 1 Bst. a des HS-Übereinkommens).

**2.2.2** Die Nomenklatur des HS bildet die systematische Grundlage des Schweizerischen Generaltarifs, dessen Kodierung durchwegs als achtstellige TN 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.], Das schweizerische 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. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.4, A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.1.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 578; YVO HANGARTNER, in: Bernhard Ehrenzeller/Phillipe Mastronardi/Rainer Schweizer/Klaus A. Vallender, Schweizerische Bundesverfassung (Kommentar), 2. Aufl., Zürich 2008, Rz. 5 f. zu Art. 190 BV).

**2.2.3** 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 HS-Übereinkommens). Hierzu dienen u.a. die "Avis de classement" (Einreihungsavisen; nachfolgend "Avis de classement") und die "Notes explicatives du Système Harmonisé" (Erläuterungen; nachfolgend "Notes explicatives"), welche vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens 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 "Notes explicatives" und "Avis de classement" zu veranlassen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungs-

gerichts A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 2.1.3, A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.2, A-1692/2006 vom 25. April 2007 E. 2.1.3). 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. 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 Empfänger der Ware lediglich hinweisende, nicht aber ausschlaggebende Bedeutung zu (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1718/2006 vom 7. Dezember 2007 E. 2.3.1, A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.1, A-1699/2006 vom 25. April 2007 E. 2.1.2, A-1675/2006 vom 21. März 2007 E. 2.2).

**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 TN 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. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 2.2.2, A-1718/2006 vom 7. Dezember 2007 E. 2.3.3, A-1704/2006 vom 25. Oktober 2007 E. 2.3.3, A-1692/2006 vom 25. April 2007 E. 2.2, A-1675/2006 vom 21. März 2007 E. 2.4).

**3.**

**3.1** Der in Art. 9 BV verankerte Schutz von Treu und Glauben bedeutet, dass der Bürger Anspruch darauf hat, in seinem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Zunächst einmal bedarf jedoch der Vertrauensschutz einer gewissen Grundlage. Die Behörde muss nämlich durch ihr Verhalten beim Bürger eine bestimmte Erwartung ausgelöst haben. Dies geschieht sehr oft durch Auskünfte oder Zusicherungen, welche auf Anfragen von Bürgern erteilt werden, kann aber auch durch sonstige Korrespondenz entstehen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1487/2006 vom 20. November 2007 E. 1.6).

**3.2** Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann.

Die unrichtige Auskunft der Verwaltungsbehörde ist nur bindend wenn:

- die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat;
- wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte;
- wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte;
- wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können und
- wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat.

Zudem muss das private Interesse am Vertrauensschutz das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegen, damit die Berufung auf Treu und Glauben durchdringen kann (Urteile des Bundesgerichts 2A. 455/2006 vom 1. März 2007 E. 3.2, 2A.83/2006 vom 18. Oktober 2006 E. 7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts

A-1419/2006 vom 31. Oktober 2007 E. 7.1, A-1520/2006 vom 29. August 2007 E. 3, A-1359/2006 vom 26. Juli 2007 E. 6.2; ARTHUR HAEFLIGER, Alle Schweizer sind vor dem Gesetze gleich, Bern 1985, S. 220 f.; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 622 ff.).

**3.3** Im Steuerrecht, das vom Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Besteuerung beherrscht wird, ist das Prinzip von Treu und Glauben nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur beschränkt anwendbar. Bei unrichtigen Zusicherungen kann eine vom Gesetz abweichende Behandlung eines Steuerpflichtigen nur in Betracht fallen, wenn die erwähnten Bedingungen klar und eindeutig erfüllt sind (Urteil des Bundesgerichts vom 3. August 2000, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 771 f. E. 6a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1500/2006 vom 1. Oktober 2008 E. 3.1).

**4.**

Im vorliegenden Fall ist die Tarifierung des von der Beschwerdeführerin sowie der B._____ eingeführten Solarglases strittig (E. 4.1). Die Beschwerdeführerin beruft sich zudem auf eine Tarifauskunft der OZD (E. 4.2). Schliesslich macht sie geltend, der Tarifansatz der TN 7007.1990 verstosse gegen Völkerrecht (E. 4.3). Unbestritten ist hingegen, dass die Beschwerdeführerin und die B._____ in der Zeit vom 19. Juli 2004 bis 13. Februar 2008 gesamthaft 86 Sendungen gehärtetes Solarglas unter den TN 7003.1200, 7003.1900 bzw. 7007.1910 eingeführt haben.

**4.1**

**4.1.1** Dem Schweizerischen Gebrauchstarif war zum Zeitpunkt der Einfuhr der in Frage stehenden Solargläser Folgendes zu entnehmen:

| Tarif Nr. | | Bezeichnung der Ware | General-tarif |
|---|---|---|---|
| **7003** | | Gegossenes oder gewalztes Glas, in Platten, Tafeln oder Profilen, auch mit absorbierender, reflektierender oder nicht reflektierender Schicht, aber nicht anders bearbeitet | |
| **7004** | | Gezogenes oder geblasenes Glas, in Tafeln, auch mit absorbierender, reflektierender oder nicht reflektierender Schicht, aber nicht anders bearbeitet | |
| **7005** | | Float-Glas und auf einer oder beiden Seiten geschliffenes oder poliertes Glas, in Platten oder Tafeln, auch mit absorbierender, reflektierender oder nicht reflektierender Schicht, aber nicht anders bearbeitet | |
| **7006** | | Glas der Nrn. 7003, 7004 oder 7005, gebogen, facettiert, | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | graviert, gelocht, emailliert oder anders bearbeitet, aber weder gerahmt noch in Verbindung mit anderem Material | |
| **7007** | | Sicherheitsglas, aus gehärtetem Glas oder mehrschichtigem Glas (Verbundglas) | |
| | | - gehärtetes Glas: | |
| | 1100 | -- in Abmessungen und Formen, wie sie in Automobilen, Luftfahrzeugen, Schiffen oder anderen Fahrzeugen verwendbar sind | 20.00 |
| | | -- anderes: | |
| | 1910 | --- emailliert | 9.50 |
| | 1990 | --- anderes | 19.00 |

Die Erläuterungen zum Schweizerischen Zolltarif legen im Kapitel 70, Glas und Glaswaren (DG 6/XIII) zu den TN 7003 und 7006 fest, dass Sicherheitsglas im Sinn der TN 7007 von diesen ausgenommen sei. Im Weiteren ist gemäss den Erläuterungen unter Sicherheitsglas im Sinn der TN 7007 nur solches aus gehärtetem Glas sowie aus mehrschichtigem Glas zu verstehen, nicht dagegen andere Glassorten, die auch zum Schutz gegen gewisse Gefahren verwendet werden. Sicherheitsglas aus gehärtetem Glas wird dabei wie folgt umschrieben (vgl. Erläuterungen zu TN 7007):

> (1) „Glas, das durch Wiedererhitzen von Spiegel- oder Tafelglas bis zum Erweichen, ohne dass es dabei seine Form verliert, behandelt wird. Das Glas wird dann durch geeignete Verfahren schnell abgekühlt (thermisch gehärtetes Glas)“.
>
> (2) „Glas, bei dem der mechanische Widerstand gegen das Zerbrechen, der Widerstand gegen das Abnutzen und die Biegefestigkeit durch eine komplexe physikalisch-chemische Behandlung (z.B. durch Ionenaustausch), die die Oberflächenstruktur des Glases verändert, erheblich erhöht worden sind (allgemein als chemisch gehärtetes Glas bezeichnet)“.

Die Erläuterungen zu den TN 7003-7007 entsprechen den „notes explicatives“ und sind für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich (E. 2.2.3).

**4.1.2** Das vorliegend in Frage stehende Solarglas ist unbestrittenermassen gehärtet. Dies stellt eine wesentliche Behandlungs- bzw. Bearbeitungseigenschaft dar. Gemäss der Systematik des Gebrauchstarifs bildet die Härtung des Glases das Abgrenzungskriterium zwischen den TN 7003-7006 und der TN 7007. So wird bei den TN 7003-7005 (vgl. Gebrauchstarif, E. 4.1.1) festgehalten, dass darunter nur „gegossenes und gewalztes Glas“ (TN 7003) bzw. „gezogenes oder geblasenes Glas“ (TN 7004) resp. „Float-Glas und auf

einer oder beiden Seiten geschliffenes oder poliertes Glas“ (TN 7005) fällt, das „auch mit absorbierender, reflektierender oder nicht reflektierender Schicht“ sein kann, „aber nicht anders bearbeitet“ sein darf (vgl. TN 7003-7005). Eine solche andere Bearbeitung stellt die Glashärtung dar. Sie schliesst folglich die Tarifeinreihung in die TN 7003-7005 aus. Ebenso ausgeschlossen ist eine Einreihung von gehärtetem Glas unter die TN 7006, führen die Erläuterungen zum Schweizerischen Zolltarif doch explizit aus, dass Sicherheitsglas im Sinn der TN 7007 nicht unter die TN 7006 fällt (vgl. E. 4.1.1). Das vorliegende Solarglas muss somit der TN 7007 zugeordnet werden. Hier ist es – mangels Erfüllung der Voraussetzungen der TN 7007.1100 bis TN 7007.1910 – unter die TN 7007.1990 zu subsumieren.

**4.1.3** Die Beschwerdeführerin wendet ein, das Solarglas weise jene Eigenschaften auf, die für eine Einreihung in die TN 7003 erforderlich seien. So halte auch der Kontrollbefund der EZV vom 5. Oktober 2006 fest, dass das eingeführte Glas „gewalztes Glas mit leicht strukturierter Oberfläche, Kanten leicht abgeschrägt, Dicke 3 mm, Masse 1182x2040 mm“ sei. Die Beschwerdeführerin verkennt, dass aufgrund der Glashärtung, d.h. einer zusätzlichen Eigenschaft der Ware, die vorliegend das relevante Abgrenzungskriterium bildet (vgl. E. 4.1.2), das in Frage stehende Solarglas nicht mehr der TN 7003 zugeordnet werden kann.

**4.1.4** Schliesslich macht die Beschwerdeführerin geltend, es sei nicht zulässig, Solarglas einzig aufgrund der Tatsache seiner Härtung in die TN 7007 einzureihen; ausserdem existiere auch nicht gehärtetes Solarglas. Eine Tarifierung einzig und allein aufgrund der Härtung des Glases würde dazu führen, dass Solarglas einmal in die TN 7007 und ein anderes Mal in die TN 7003 einzureihen wäre, was unsinnig erscheine. Glas falle nur dann unter die TN 7007, wenn es erstens gehärtet sei und es sich zweitens auch noch um Sicherheitsglas handle. Dem Einwand der Beschwerdeführerin kann nicht stattgegeben werden. Die Härtung des Glases bewirkt gerade, dass es sich um Sicherheitsglas im Sinn der TN 7007 handelt. Das vorliegende Solarglas erfüllt die Voraussetzungen der Definition des Sicherheitsglases gemäss den Erläuterungen zum Schweizerischen Zolltarif (vgl. Erläuterungen zu TN 7007 und oben E. 4.1.1) und ist deshalb auch als solches zu tarifieren. Richtig ist im Übrigen, dass ungehärtetes Solarglas nicht unter die TN 7007 fällt. Dies entspricht

der aufgezeigten Systematik. Wieso die Beschwerdeführerin dies als unsinnig betrachtet, kann nicht nachvollzogen werden.

**4.2**

**4.2.1** Auf Anfrage der B._____ vom 10. April 2006 teilte die OZD dieser am 16. Mai 2006 mit, dass das Solarglas (...) unter die TN 7003.1200 falle. Die Beschwerdeführerin beruft sich in der Folge auf diese (unrichtige) Auskunft. Zunächst ist festzuhalten, dass die Auskunft der OZD vom 16. Mai 2006 hinsichtlich der Einfuhren vor diesem Zeitpunkt von Vornherein keine Wirkung haben kann. Im Weiteren erteilte die OZD die Auskunft nicht der Beschwerdeführerin, sondern der B._____. Bereits deshalb kann sich die Beschwerdeführerin für die von ihr eingeführten Solargläser nicht erfolgreich auf die Auskunft berufen (vgl. E. 3.2, Punkt 1). Doch auch hinsichtlich der von der B._____ eingeführten Solargläser ist die erteilte Auskunft der OZD nicht bindend. Bei der Tarifanfrage reichte die B._____ zwar ein Muster und eine Beschreibung des Solarglases ein, führte jedoch nicht aus, dass es sich um gehärtetes Glas handelt. Angesichts der ansonsten sehr detaillierten Beschreibung des Solarglases (vgl. Anlage 1 zur Tarifanfrage) erstaunt dies. Im Übrigen erachtet das Bundesverwaltungsgericht die Ausführungen der OZD, dass aufgrund einer einfachen optischen Prüfung des Musters die Härtung des Glases nicht erkennbar sei, als nachvollziehbar und glaubhaft. Der von der OZD in der Tarifauskunft gemachte Vorbehalt, dass sich diese ausschliesslich auf die vorhandenen Angaben stützt, ist selbstverständlich und wäre auch ohne explizite Erwähnung gegeben. Zulässig ist ebenso der Vorbehalt, dass die Tarifauskunft auf einer einfachen optischen Prüfung des eingesandten Musters basiert. Gerade deshalb wird zusätzlich eine genaue Beschreibung der Ware verlangt. Im Übrigen ist daran zu erinnern, dass das Zollveranlagungsverfahren vom Selbstdeklarations-prinzip bestimmt ist. Zusammenfassend konnte die OZD demnach aufgrund der gemachten Angaben und der durchgeführten Prüfung nicht erkennen, dass es sich um gehärtetes Glas handelt und reihte es dementsprechend unter die TN 7003.1200 ein. Die Beschwerde-führerin kann sich somit auch hinsichtlich der von der B._____ eingeführten (gehärteten) Solargläser nicht erfolgreich auf die Auskunft bzw. auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen.

**4.2.2** Die Beschwerdeführerin wendet ein, sie habe mit der Tarifanfrage jene Fakten geliefert, die die spezifischen Eigenschaften des Solarglases aufzeigten. Dies sei im Bewusstsein erfolgt, dass sich Solarglas hinsichtlich seiner Eigenschaften deutlich von Sicherheitsglas unterscheide und die Tatsache der Härtung des Glases auf die Qualifikation als Solarglas keinen Einfluss habe. Mangels Relevanz sei die Glashärtung bei der Tarifanfrage denn auch nicht erwähnt worden. Wäre es für die OZD auf die Härtung des Glases angekommen, so hätte sie gerade diesbezüglich einen speziellen Vorbehalt machen müssen. Zunächst ist zu wiederholen, dass die B._____ die Tarifanfrage stellte und die OZD die Auskunft dieser erteilte. Im Weiteren überzeugen die Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht, dass die Glashärtung mangels Relevanz unerwähnt geblieben sei. Bei der Tarifanfrage ging es nicht darum, die Eigenschaften des Glases zur Qualifikation als Solarglas aufzuzeigen, sondern die Ware möglichst genau zu beschreiben, damit eine korrekte Tarifierung hätte vorgenommen werden können. Der betreffende Fragebogen zur Tarifanfrage enthält deshalb u.a. die Rubrik „Beschreibung der Ware mit Angabe der Art und der Beschaffenheit“ (vgl. Fragebogen zur Tarifanfrage vom 10. April 2006). Zur Beschreibung der Ware hätte der Hinweis gehört, dass es sich um gehärtetes Glas handelt. Vor dem Hintergrund, dass selbst auf der Verpackung des Solarglases auf „tempered solar patt“ (amtl. Akten Nr. 42) bzw. gehärtetes Glas hingewiesen wurde, die Glashärtung somit offenbar auch aus Sicht des Herstellers eine zentrale Eigenschaft der Ware darstellt, kann von Irrelevanz keine Rede sein. Die Wichtigkeit der Glashärtung bei Solarglas bestätigen auch die von der Beschwerdeführerin eingereichten Beilagen zur ihrer Beschwerdeeingabe an die OZD vom 13. Juni 2008. In der betreffenden Beilage Nr. 15 „Was ist Solarglas“ wird ausgeführt, dass Solarglas gehärtet sein muss, um den thermischen und mechanischen Belastungen, denen die Kollektorverglasung ausgesetzt ist, schadlos widerstehen zu können. Im Weiteren wird in den vor ihr eingereichten Prospekten die Eigenschaft des wärmebehandelten bzw. gehärteten Glases hervorgehoben (vgl. Beschwerdebeilage Nr. 21 an die OZD, BKW 90, Solarabdeckung).

Es kann somit festgehalten werden, dass die Beschwerdeführerin aus der Tarifauskunft vom 16. Mai 2006 nichts zu ihren Gunsten ableiten kann.

**4.3** Letztlich macht sowohl die Beschwerdeführerin als auch die Beigeladene geltend, der Tarifansatz der TN 7007.1990 verstosse gegen Völkerrecht. Der betreffende Tarifansatz von Fr. 19.-- pro 100 kg sei höher als derjenige in der EU, die für die Einfuhr von Sicherheitsglas einen Drittlandzollsatz von 3% erhebe. Darin sei ein Verstoss gegen das Diskriminierungsverbot zu erblicken. Sämtliche Mitglieder des Freihandelsabkommens EU-Schweiz hätten die USA hinsichtlich der Erhebung von Einfuhrzöllen für Solarglas gleich zu behandeln. Dem Einwand der Beschwerdeführerin kann nicht gefolgt werden. Zunächst ist festzuhalten, dass dem Generaltarif Gesetzesrang zukommt (E. 2.1) und das Bundesverwaltungsgericht demnach an den betreffenden Tarifansatz von Fr. 19.-- pro 100 kg gebunden ist (Art. 190 BV). Im Weiteren liegt keine Verletzung von Völkerrecht vor. Die Beschwerdeführerin verkennt offenbar, dass die Schweiz mit der EU keine Zollunion bildet, die definitionsgemäss einen gemeinsamen Zolltarif gegen aussen aufweist. Im Gegensatz zu einer Zollunion behält bei einer Freihandelszone jedes Mitglied im Aussenverhältnis seine Aussenzölle bei (vgl. ARPAGAUS, a.a.O., S. 23). Dementsprechend entstand für die Schweiz aus dem Freihandelsabkommen mit der EU auch keine Verpflichtung die Aussenzolltarife der EU zu übernehmen. Im Übrigen ist nicht ersichtlich, inwiefern eine Verletzung des GATT-Vertrages durch den von der EU abweichenden Aussenzolltarif der Schweiz vorliegen soll. Die von der Beigeladenen angeregte Einholung von Stellungnahmen der World Trade Organisation (WTO) und anderen Stellen erachtet das Bundesverwaltungsgericht als nicht erforderlich.

Zusammenfassend hat die OZD die im Streit liegenden Einfuhren zu Recht unter die TN 7007.1990 eingereiht und die entsprechende Abgabedifferenz, deren Berechnung im Übrigen nicht bestritten wird, nachbelastet.

**5.**

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 4'000.-- festgesetzt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und der

Beschwerdeführerin zur Zahlung auferlegt. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

**6.**
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]).

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**
Die Verfahrenskosten von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.- verrechnet.

**3.**
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Markus Metz Jürg Steiger

Versand: