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



Abteilung I
A-3360/2011

# Urteil vom 9. März 2012

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

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

gegen

**Oberzolldirektion (OZD),**
Hauptabteilung Recht und Abgaben, Monbijoustrasse 40,
3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Zolltarif; Ausfuhrbeiträge (Landwirtschaftsprodukte/"Schoggigesetz").

## Sachverhalt:

**A.**
Die X._____ AG (nachfolgend: Zollpflichtige) verarbeitet landwirtschaftliche Grundstoffe u.a. für den Export. Vom Mai bis Oktober 2009 und im März 2010 exportierte sie das Schokoladegetränk "[Produktname]". Ausgehend davon, dass es sich dabei um ein Nahrungsmittel handelt, in dem ein landwirtschaftlicher Grundstoff der Zolltarifnummer 0401 (Milch) verarbeitet worden ist, wurden ihr gestützt auf das Bundesgesetz vom 13. Dezember 1974 über die Ein- und Ausfuhr von Erzeugnissen aus Landwirtschaftsprodukten (SR 632.111.72; sog. "Schoggigesetz") i.V.m. der damals geltenden Verordnung vom 22. Dezember 2004 über die Ausfuhrbeiträge für Erzeugnisse aus Landwirtschaftsprodukten (Ausfuhrbeitragsverordnung, AS 2005 533) Ausfuhrbeiträge in der Höhe von Fr. 45'537.18 ausgerichtet.

**B.**
Am 9. Oktober 2009 entnahm die Zollstelle Ramsen einer Ausfuhrsendung ein Muster des Produktes "[Produktname]", welches der Oberzolldirektion (OZD) zwecks Kontrolle der Materialzusammensetzung resp. Tarifeinreihung übergeben wurde.

**C.**
Nach zollinternen Untersuchungen und Abklärungen sowie nach Überprüfung der von der Zollpflichtigen eingeforderten Rezeptur kam die OZD zum Ergebnis, dass das ausgeführte Schokoladegetränk eine Flüssigkeit aus halbentrahmter, lactosefreier Milch, mit einem Milchfettgehalt in der Milch-Trockensubstanz von weniger als 40 Gewichtsprozent beinhalte. Derartige Milch sei der Tarifnummer 0404.9089 (aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, anderweit weder genannt noch inbegriffen) zuzuordnen.

Entsprechend teilte die OZD der Zollpflichtigen am 16. Juli 2010 mit, dass das Produkt nicht Milch der Tarifnummer 0401 (Milch) enthalte, sondern ein Erzeugnis der Tarifnummer 0404 (aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, anderweit weder genannt noch inbegriffen) sei. Da Produkte dieser Zolltarifnummer gemäss der Ausfuhrbeitragsverordnung nicht ausfuhrbeitragsberechtigt seien, beabsichtige sie, von der Zollpflichtigen die ihr gewährten Ausfuhrbeiträge in der Höhe von Fr. 46'144.15 (inkl. Verzugszins) zurückzufordern.

Mit als "Einsprache" bezeichnetem Schreiben vom 26. Juli 2010 teilte die Zollpflichtige der OZD mit, dass sie mit dem geplanten Vorgehen nicht einverstanden sei. Nach ihrer auf das schweizerische Lebensmittelrecht gestützten Auffassung entspreche laktosefreie Milch einer "normalen Milch" gemäss der Zolltarifnummer 0401. Sie habe lediglich den Fettbestandteil verändert, alle anderen Milchbestandteile seien darin aber noch in ihrer Gesamtheit enthalten. Zur Vermeidung weiterer Verzugszinse überwies die Zollpflichtige am 31. Juli 2010 den von der OZD geltend gemachten Betrag.

**D.**
Mit Verfügung vom 11. Mai 2011 erklärte die OZD den bereits beglichenen Forderungsbetrag in der Höhe von Fr. 46'1445.15 [recte: 46'144.15] nach Eintritt der Rechtskraft der Verfügung für definitiv geschuldet. Zur Begründung brachte die OZD vor, die Tarifierung des Milchbestandteiles des strittigen Produktes sei durch die Tarifabteilung der OZD erfolgt. Bei der laktosefreien Milch handle es sich um ein "klassisches Produkt" der Tarifnummer 0404 (aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, anderweit weder genannt noch inbegriffen). Laut den Erläuterungen zum Zolltarif enthalte die Tarifnummer 0404 unter anderem Produkte, "bei denen ein oder mehrere natürliche Milchbestandteile entfernt worden" seien. Mangels rechtlicher Grundlage könne für laktosefreie Milch kein Ausfuhrbeitrag gewährt werden. Die OZD hielt weiter fest, "auf die Beweggründe" der Zollpflichtigen "im Rahmen des rechtlichen Gehörs" werde "nicht eingegangen".

**E.**
Gegen diese Verfügung erhob die Zollpflichtige (Beschwerdeführerin) am 14. Juni 2011 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt – unter Kosten- und Entschädigungsfolge – die Aufhebung der angefochtenen Verfügung (Rechtbegehren Ziffer 1). Die Vorinstanz sei anzuweisen, ihr für den Export des strittigen Produkts Ausfuhrbeiträge in der Höhe von Fr. 45'537.18 sowie die von der Vorinstanz zu Unrecht eingezogenen Verzugszinsen in der Höhe von Fr. 606.95, zuzüglich Zinsen von 5% seit dem 30. Juli 2010 auf den Betrag von Fr. 46'144.13 auszuzahlen (Rechtsbegehren Ziffer 2).

In ihrer Vernehmlassung vom 29. Juli 2011 schliesst die Vorinstanz auf Abweisung der Beschwerde. Am 1. September 2011 nimmt die Be-

schwerdeführerin unaufgefordert Stellung. Diese Eingabe wurde der Vorinstanz am 5. September 2011 zur Kenntnis gebracht.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**1.1.** Verfügungen der OZD 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. Das Verfahren richtet sich nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG, Art. 2 Abs. 4 VwVG). Die Beschwerdeführerin ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.2.** Am 1. Januar 2012 ist – während des im vorliegenden Fall laufenden Rechtsmittelverfahrens – die Verordnung vom 23. November 2011 über die Ausfuhrbeiträge für Erzeugnisse aus Landwirtschaftsprodukten (Ausfuhrbeitragsverordnung, SR 632.11.723) in Kraft getreten, welche die Verordnung vom 22. Dezember 2004 (vgl. oben, Bst. A) ersetzt. Nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung sollen grundsätzlich jene Bestimmungen auf hängige Verfahren Anwendung finden, welche im Zeitpunkt der Verwirklichung des Sachverhalts Geltung haben. Dabei ist nur auf jenen Sachverhalt bzw. Tatbestand abzustellen, der rechtlich zu würdigen ist oder der "zu Rechtsfolgen führt" (BGE 130 V 329 E. 2.3, 129 V 1 E. 1.2; vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 326 f.). Demnach gelangt vorliegend noch die Ausfuhrbeitragsverordnung vom 22. Dezember 2004 (nachfolgend: aAusfuhrbeitragsverordnung) zur Anwendung. Im Übrigen spielt die Frage nach dem anzuwendenden Recht keine Rolle, da die jeweils einschlägigen Verordnungsbestimmungen in den strittigen Punkten in materieller Hinsicht keine Unterschiede aufweisen.

**1.3.** Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Beschwerdeführerin einen Anspruch auf Ausfuhrbeiträge hat. Die Gewährung von Ausfuhrbeiträgen hängt vorliegend unbestrittenermassen einzig noch davon ab, in welche Tarifnummer die von der Beschwerdeführerin für die Herstellung des frag-

lichen Produkts verwendete (laktosefreie) Milch einzureihen ist. Folglich beschränkt sich der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens auf die Frage der Tarifierung dieses Erzeugnisses.

**2.**

**2.1.** Für Erzeugnisse aus Landwirtschaftsprodukten kann der Bundesrat Ausfuhrbeiträge gewähren (Art. 3 Abs. 1 "Schoggigesetz"). In Ausführung dieser Bestimmung hat der Bundesrat die Ausfuhrbeitragsverordnung erlassen. Für die Ausfuhr bestimmter landwirtschaftlicher Grundstoffe werden Ausfuhrbeiträge gewährt, sofern sie in der Form von verarbeiteten Nahrungsmitteln ausgeführt werden. Die ausfuhrbeitragsberechtigten landwirtschaftlichen Grundstoffe werden basierend auf dem *Generaltarif* (Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]) festgelegt (vgl. Art. 1 Abs. 1 aAusfuhrbeitragsverordnung). Demnach werden u.a. für landwirtschaftliche Grundprodukte der Zolltarifnummern 0401.2010/2090 aus "Milch, mit einem Fettgehalt von mehr als 1 Gewichtsprozent, jedoch nicht mehr als 6 Gewichtsprozent", Ausfuhrbeiträge gewährt (vgl. Art. 1 Abs. 1 aAusfuhrbeitragsverordnung), mangels entsprechender Erwähnung nicht aber für Produkte der Zolltarifnummer 0404.9089, d.h. "aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, anderweit weder genannt noch inbegriffen".

**2.2.** Unter dem Begriff *Generaltarif* (vgl. Art. 3 ZTG) ist ein unter Beachtung der inländischen Gesetzgebung und unter Berücksichtigung der nationalen Bedürfnisse geschaffener Zolltarif zu verstehen. Er enthält die Tarifnummern, die Bezeichnungen der Waren, die Einreihungsvorschriften, die Zollkontingente sowie die höchstmöglichen Zollansätze, wie sie grösstenteils im GATT/WTO-Abkommen konsolidiert wurden. Die Struktur des Generaltarifs basiert auf der Nomenklatur des internationalen Übereinkommens vom 14. Juni 1983 über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (nachfolgend: HS-Übereinkommen, SR 0.632.11).

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 bei der OZD eingesehen oder im Internet (unter www.ezv.admin.ch) abgerufen werden. Trotz fehlender Veröffentlichung in der AS kommt dem Generaltarif Gesetzesrang zu (vgl. statt

vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.2 mit Hinweis).

**2.2.1.** Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens, wozu die Schweizerische Eidgenossenschaft gehört, 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 sie haben die Nummernfolge des HS einzuhalten (Art. 3 Ziff. 1 Bst. a des HS-Übereinkommens).

**2.2.2.** 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). Dazu dienen insbesondere verbindliche Auslegungsregeln ("Règles générales pour l'interprétation du Système Harmonisé"), die das Vorgehen bei der Tarifierung im Detail regeln (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.2.3, A-8527/2007 vom 12. Oktober 2010 E. 2.6.2, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.6). Denselben Zweck erfüllen die sog. "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 i.V.m. Art. 7 Ziff. 1 Bst. a-c i.V.m. 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. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.2.3, A-3151/2008 vom 26. November 2010 E. 2.2.3, A-642/2008 vom 3. März 2010 E. 2.2.3).

**2.2.3.** 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 den Überschriften der Abschnitte, Kapitel oder Unterkapitel handelt es sich hingegen um blosse Hinweise. Bei der Bestimmung der zutreffenden Tarifnummer ist somit 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-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.3.2, A-3151/2008 vom 26. November 2010 E. 2.3.2, A-642/2008 vom 3. März 2010 E. 2.3.2). Ziff. 2 enthält Vorschriften betreffend unvollständige oder unfertige Waren (Ziff. 2a) sowie betreffend gemischte oder zusammengesetzte Waren (Ziff. 2b). Ziff. 3 enthält weitergehende Vorschriften betreffend diese gemischten oder zusammengesetzten Waren (gem. Ziff. 2) sowie in irgendeinem anderen Fall, wo zwei oder mehr Nummern in Betracht kommen. Dabei geht die Nummer mit der genaueren Warenbezeichnung den Nummern mit allgemeiner Warenbezeichnung vor (Ziff. 3a). Allgemein kann man sagen, dass eine Warenbezeichnung dann genauer ist, wenn sie eine Ware "klarer, präziser und vollständiger" beschreibt (vgl. IV/b zu Vorschrift 3a). Für Waren, die aufgrund dieser Vorschriften (gemeint sind Ziff. 1-3) nicht eingereiht werden können, sieht Ziff. 4 vor, dass sie in diejenige Nummer einzureihen sind, die für Waren zutrifft, denen sie am ähnlichsten sind. Die Ähnlichkeit kann durch zahlreiche Elemente begründet sein, wie Bezeichnung, Charakter und Verwendung.

**2.3.** Die hier in Frage stehenden Tarifnummern 0401 und 0404 für die strittige "laktosefreie Milch" gehören zu Abschnitt I des Generaltarifs mit der Überschrift "Lebende Tiere und Waren tierischen Ursprungs". Die systematische Gliederung der genannten Nummern im Tarifnummernverzeichnis stellt sich wie folgt dar:

| | |
|---|---|
| **04** | **Milch und Molkereiprodukte; Vogeleier; natürlicher Honig; geniessbare Waren tierischen Ursprungs, anderweit weder genannt noch inbegriffen** |
| **0401** | **Milch und Rahm, weder eingedickt noch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen:** |
| 0401.20 | Milch, mit einem Fettgehalt von mehr als 1 Gewichtsprozent, jedoch nicht mehr als 6 Gewichtsprozent |

| | |
|---|---|
| 0401.2010 | -- innerhalb des Zollkontingents (…) eingeführt |
| 0401.2090 | -- andere |
| **0404** | **Molke, auch eingedickt oder mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen; aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen, anderweit weder genannt noch inbegriffen:** |
| 0404.1000 | Molke, modifiziert oder nicht, auch eingedickt oder mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen |
| 0404.90 | - andere |
| | -- andere: |
| | --- mit einem Milchfettgehalt in der Milch-Trockensubstanz von weniger als 40 Gewichtsprozent |
| 0404.9089 | ---- andere |

**2.3.1.** Die Erläuterungen zur Tarifnummer 0401 halten – soweit hier relevant – Folgendes fest: "Hierher gehört Milch, wie sie in der Anmerkung 1 zu diesem Kapitel beschrieben ist und Rahm, auch pasteurisiert, sterilisiert oder anders konserviert, homogenisiert oder peptonisiert. Von dieser Nummer ausgenommen sind Milch und Rahm, eingedickt oder mit Zusatz von Zucker oder anderen Süssstoffen (Nr. 4020) sowie Sauermilch, Sauerrahm und Milch oder Rahm, fermentiert oder gesäuert (0403). (…) Diese Nummer umfasst auch rekonstituierte Milch, deren quantitative und qualitative Zusammensetzung gleich ist wie beim natürlichen Produkt."

Gemäss der Anmerkung 1 zu diesem Kapitel gelten im Zolltarif als "Milch" die "Vollmilch" sowie die "teilweise oder vollständig entrahmte Milch".

**2.3.2.** Die Erläuterungen zur Tarifnummer 0404 halten – soweit hier interessierend – Folgendes fest: Neben Molke gehören hierher "auch frische oder konservierte Produkte aus natürlichen Milchbestandteilen, mit einer Zusammensetzung, die nicht der natürlichen Milch entspricht, anderweit weder genannt noch inbegriffen. Diese Nummer umfasst somit Produkte, bei denen ein oder mehrere natürliche Milchbestandteile entfernt oder zugesetzt worden sind (z.B. Milch mit erhöhtem Proteingehalt)."

**2.4.** Tarifeinreihungen ausländischer Zollbehörden sind für die schweizerische Zollverwaltung formell nicht verbindlich. Allerdings müssen sachlich überzeugende Gründe vorliegen, damit die Schweizerische Zollverwaltung ein identisches Produkt anders qualifiziert, als dies Zollverwaltungen

anderer Staaten gestützt auf Verordnungen der EU-Kommission tun (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1217/2011 vom 29. Februar 2012 E. 2.4, A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 4.1, A-1675/2006 vom 21. März 2007 E. 3.6, mit Hinweis).

**3.**
Im vorliegenden Fall ist die Tarifierung des verarbeiteten Nahrungsmittels "[Produktname]" selbst unstrittig (Tarifnummer 2202.9090). Die hierfür verwendete Milch wurde nach den – von der Vorinstanz unbestrittenen Angaben der Beschwerdeführerin – standardisiert, homogenisiert, pasteurisiert, entrahmt und gemischt. Zudem wurde die Laktose (Milchzucker) mit Hilfe des Enzyms Laktase [Trivialname für β-Galaktosidase; vgl. Agroscope: "Laktoseentfernung", einsehbar unter www.agroscope.admin.ch; Startseite > Praxis > Tierische Lebensmittel > Ernährung > Milch und Milchprodukte > Verarbeitung, zuletzt besucht am 23. Februar 2012] in Galaktose und Glukose aufgespalten (sog. "Hydrolyse"). Strittig ist, in welche Tarifnummer diese laktosefreie Milch einzureihen ist (vgl. E. 1.3). Zur Diskussion stehen die Tarifnummern 0401 und 0404: Während die Vorinstanz das Produkt in die Tarifnummer 0404 "aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse" einreiht, stellt sich die Beschwerdeführerin auf den Standpunkt, bei der laktosefreien Milch handle es sich um "Milch" im Sinne der Tarifnummer 0401. Eine andere in Frage kommende Tarifnummer wird nicht geltend gemacht und ist auch nicht ersichtlich.

**3.1.** Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass mit der Herstellung von laktosefreier Milch bzw. laktosefreien Milchprodukten die Lebensmittelindustrie auf die Laktose-Unverträglichkeit des Grossteils der Weltbevölkerung reagiert, welche aufgrund eines Enzymmangels bzw. -defektes die Laktose nicht abbauen kann. Die Unverträglichkeit äussert sich in Form von Problemen im Magen-Darm-Bereich (Blähungen Bauchkrämpfe, Durchfall). Die zunehmende Herstellung laktoseverminderter oder laktosefreier Produkte führt zu einer steigenden Anzahl zufriedener Milchtrinker weltweit und hat dank der zunehmenden Verfügbarkeit von Milchkalzium einen positiven Einfluss auf die Ernährung (vgl. BRITA REHBERGER, Laktoseverminderte und laktosefreie Milch und Milchprodukte: Aussicht, Technologie und Anwendungen, in: Informationen der Eidgenössischen Forschungsanstalt für Nutztiere und Milchwirtschaft ALP [Forschungsanstalt Agroscope Liebefeld-Posieux], in: newslaiter vom 1. November 2004, einsehbar unter www.agroscope.admin.ch; Startseite > Praxis > Tierische Lebensmittel > Ernährung > Milch und Milchprodukte > Verarbeitung > Laktose-

entfernung > Publikationen, zuletzt besucht am 23. Februar 2012; BARBARA WALTHER, Keine Nulltoleranz für Laktose-Intolerante, in: Maillaiter des Schweizerischen Verbandes der Milchproduzenten, Dezember 2010, einsehbar unter www.agroscope.admin.ch; Startseite > Praxis > Tierische Lebensmittel > Milch und Milchprodukte > Trinkmilch > Publikationen; zuletzt besucht am 23. Februar 2012; ANDREAS BOSSHART/DOREEN GILLE/LOTTI EGGER, Problemzucker Laktose, in: Alimenta 20/2010, S. 24 ff.).

**3.2.**

**3.2.1.** Die Beschwerdeführerin hält grundsätzlich dafür, Laktose sei kein begriffsbestimmender Bestandteil der Milch. Laktosefreie Milch sei deshalb gleich wie Pastmilch, UHT-Milch etc. zu behandeln. Weiter führt sie aus, die Vorinstanz gelange aufgrund einer Fehlinterpretation des Verarbeitungsverfahrens zu einem falschen Ergebnis bei der Tarifeinreihung. Durch die Hydrolyse werde die Laktose nämlich "nicht entfernt", sondern lediglich in Glukose und Galaktose gespalten. Damit blieben alle natürlichen Bestandteile der Milch erhalten. Auch im Schweizerischen Lebensmittelrecht gelte laktosefreie Milch als "normale Milch".

**3.2.2.** Die Vorinstanz begründet ihre Zuordnung in die Tarifnummer 0404 ("aus natürlichen Milchbestandteilen bestehende Erzeugnisse") wie folgt: Zwar werde die Laktose durch die Hydrolyse streng genommen nicht "entfernt". Das Verfahren führe aber unbestrittenermassen dazu, dass das Endprodukt keine Laktose mehr enthalte. Die laktosefreie Milch entspreche in ihrer qualitativen und quantitativen Zusammensetzung somit eindeutig nicht mehr einem natürlichen Produkt. Diese Tarifauslegung würde sich mit derjenigen der Zollverwaltungen der Europäischen Union (EU) decken. So habe die deutsche Zollverwaltung im Jahr 2006 zwei für ganz Europa verbindliche, auf die HS-Nummer 0404 lautende Zolltarifauskünfte erteilt (act. 27, Europäisch Verbindliche Zolltarifauskunft [EVZTA] betreffend eines laktosefreien Vollmilchpulvers, erteilt von der Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalt München).

**3.3.** Zur Tarifeinreihung durch die Vorinstanz in die Tarifnummer 0404 ist Folgendes zu bemerken:

Die Zolltarifnummer 0404 umfasst zum einen Molke (Tarifnummer 0404.1000) und zum anderen Erzeugnisse, die aus natürlichen Milchbestandteilen bestehen, anderweit weder genannt noch inbegriffen (Tarifnummer 0404.9089 "andere"; vgl. E. 2.3). Die Erläuterungen präzisieren, dass damit Produkte gemeint sind, bei denen "ein oder mehrere natürli-

che Milchbestandteile entfernt oder zugesetzt" worden sind. Als Beispiel wird Milch mit einem erhöhten Proteingehalt genannt. Ein erläuterndes Beispiel für ein Produkt, bei dem ein Milchbestandteil entfernt wurde, wird nicht beschrieben (vgl. E. 2.3.2).

**3.3.1.** Zunächst einmal ist festzuhalten, dass es sich bei der Tarifnummer 0404.9089 um einen Auffangtatbestand handelt, unter den nur Produkte fallen, die nicht von einer anderen, vorangegangenen Tarifnummer – hier konkret von der Tarifnummer 0401 – erfasst werden (vgl. E. 3.3, "anderweit weder genannt noch inbegriffen"). Die Vorinstanz schliesst eine Tarifierung in die Nummer 0401 mit der Begründung aus, Milch enthalte "natürlicherweise" Laktose. "Bereits aus den verbindlichen Erläuterungen zur Tarifnummer 0401" ergebe sich somit, dass "laktosefreie Milch nicht mehr unter diese Nummer eingereiht" werden könne. Laktosefreie Milch "entspreche nicht mehr einem natürlichen Produkt". Das Bundesverwaltungsgericht kann dieser Argumentation nicht vorbehaltlos folgen:

Die Vorinstanz scheint "natürlich" im Sinne von "naturbelassen", "nicht künstlich/imitiert/nachgemacht", "ursprünglich", "urwüchsig", "von Natur aus" (vgl. Duden – Das Synonymwörterbuch, 4. Aufl., Mannheim 2007, Synonyme zu "natürlich") zu verstehen. Hierzu ist allerdings zu bemerken, dass im Zolltarif als "Milch" im Sinne der Tarifnummer 0401 auch die "teilweise oder vollständig entrahmte Milch" gilt (vgl. Anmerkung 1, auf die die Erläuterungen zur Tarifnummer 0401 verweisen, vgl. E. 2.3.1). Bei diesen Arten von Milch wurde der Fettgehalt teilweise oder nahezu vollständig *entfernt.* Somit entspricht aber die Zusammensetzung auch solcher Milch nicht mehr einer "natürlichen" Milch und sie ist trotz dieser Veränderungen der Zusammensetzung immer noch in die Tarifnummer 0401 einzureihen.

Die Erläuterungen nennen zudem verschiedene weitere Be- bzw. Verarbeitungsverfahren, die die Milch gerade ihrem "natürlichen" Zustand entfremden und teilweise deren Zusammensetzung verändern. Beispielsweise darf Milch "pasteurisiert, sterilisiert oder anders konserviert" werden. Nach unwidersprochener Darstellung der Beschwerdeführerin gehört dazu auch das sog. UHT (Ultra-High-Temperature)-Verfahren. Dieses Verfahren kann den Verlust gewisser natürlicher Inhaltsstoffe (wie z.B. Vitamine) zur Folge haben. Wie viele natürliche Inhaltsstoffe dabei "entfernt" werden (der Verlust liegt zwischen 0 und 20%), ist abhängig von der Hitzebelastung (vgl. BARBARA WALTHER, Nährstoffverlust durch Hocherhitzung?, in: Alimenta 12/2009, S. 28 f.; W. STRAHM/P. EBERHARD, Trink-

milchtechnologien. Eine Übersicht, in: ALP forum, 2. Auflage, Nr. 79/2010, S. 28). Die Milch darf weiter "homogenisiert" werden. Dabei werden die Fettmoleküle verkleinert und auf eine einheitliche Grösse gebracht. Dadurch wird die Anzahl der Fettkügelchen um etwa das 1000-fache erhöht (vgl. STRAHM/EBERHARD, a.a.O., S. 9). Schliesslich darf Milch auch "peptonisiert" werden. Peptone sind hochmolekulare Spaltprodukte von Eiweissstoffen, die als Zwischenstufen bei deren partieller Hydrolyse, z.B. mit Hilfe von bestimmten Enzymen, wie Pepsin oder Trypsin, auftreten. Pepsine befinden sich im Magensaft aller Wirbeltiere. Sie werden aus der Magenschleimhaut frisch geschlachteter Schweine und Rinder gewonnen. Pepsine werden zusammen mit Lab für die Käseherstellung verwendet und ferner als Verdauungshilfe eingesetzt (vgl. Lexikon der Lebensmittel und der Lebensmittelchemie, Waldemar Ternes/Alfred Träufel/Liselotte Tunger/Martin Zobel [Hrsg.], Stuttgart 2007 [nachfolgend: Lebensmittellexikon], S. 1380, Eintrag: Pepsin und S. 1381, Eintrag: Peptone). Peptonisierte Milch ist demnach Milch, deren Eiweisse durch den Zusatz des Enzyms Pepsin gespalten worden sind. Es handelt sich dabei um eine Art Vorverdauung der Milch, welche bei der "Auffütterung" von Kindern verwendet wurde (vgl. Brockhaus' Konversationslexikon 2. Band, 14. Aufl., Leipzig/Berlin/Wien 1894, S. 86, Eintrag: Auffütterung). In diesem Zusammenhang fällt die Ähnlichkeit der peptonisierten mit der laktosefreien Milch hinsichtlich des Verarbeitungsverfahrens auf: Beide Milchsorten werden durch die Beigabe eines Enzyms (also durch Hydrolyse) hergestellt. In beiden Fällen wird mit der Spaltung spezifischer Milchbestandteile (Eiweiss bzw. Laktose) bezweckt, dass die Milch vom menschlichen Organismus besser aufgenommen werden kann.

Diese Beispiele zeigen, dass die Milch nicht in ihrem ursprünglichen, "natürlichen" Zustand belassen werden muss, um noch als "Milch" im Sinne des Zolltarifs zu gelten. Dass im Übrigen die Erläuterungen die zulässigen Be- bzw. Verarbeitungsverfahren abschliessend aufzählen würden, macht die Vorinstanz zu Recht nicht geltend. Insgesamt ist zu diesem Punkt festzuhalten, dass nach dem Dargelegten die Begründung der Vorinstanz, weshalb die Tarifnummer 0401 nicht zur Anwendung kommen und deshalb auf die subsidiäre Tarifnummer 0404.9089 zurückgegriffen werden soll, als wenig schlüssig erscheint.

**3.3.2.** Aber auch die Begründung der Vorinstanz, weshalb die laktosefreie Milch in die Tarifnummer 0404 einzuordnen sei, vermag nicht zu überzeugen:

Durch die Aufspaltung der Laktose in ihre Bestandteile Glukose und Galaktose erfolgt nämlich nicht – wie von den Erläuterungen verlangt (vgl. E. 2.3.2) – eine eigentliche "Entfernung" des Milchbestandteiles "Laktose". Dies wird denn von der Vorinstanz auch nicht bestritten. Durch die enzymatische Aufspaltung der Laktose in Glukose und Galaktose werden lediglich die Anteile an Glukose und Galaktose erhöht, die sich bereits natürlicherweise in der Milch befinden (vgl. Lebensmittellexikon, S. 1194, Zusammensetzung der Kuhmilch). Somit enthält – darin ist der Beschwerdeführerin zu folgen – die Milch immer noch sämtliche Milchbestandteile, "nur eben die Laktose in der Form von physiologisch gemeinhin verwertbarer Glukose und Galaktose". In der Milch sind somit nach der Spaltung im Grunde dieselben Bestandteile vorhanden wie vor der Spaltung. Die Einreihung von laktosefreier Milch in die Tarifnummer 0404 überzeugt unter diesem Gesichtspunkt nicht.

Das Bundesverwaltungsgericht verkennt nicht, dass die Laktosefreiheit auch etwa mittels dem chromatografischen Verfahren erzielt werden kann (vgl. Agroscope, "Laktoseentfernung", a.a.O.). Streitgegenstand bildet vorliegend aber nicht die unter Anwendung dieses Verfahrens, sondern die durch Hydrolyse hergestellte laktosefreie Milch. Ohnehin wäre kaum ersichtlich, inwiefern die solchermassen hergestellte laktosefreie Milch unter den in E. 3.3.1 erläuterten Gesichtspunkten sowie unter Berücksichtigung des Anspruchs auf rechtsgleiche Behandlung vergleichbarer Sachverhalte (vgl. Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) anders tarifiert werden sollte, als solche, die mittels Hydrolyse verarbeitet wird.

Vor diesem Hintergrund gelangt das Bundesverwaltungsgericht zum Ergebnis, dass die Zolltarifnummer 0404.9089 das Produkt laktosefreie Milch nicht genauer, im Sinne von klarer, präziser und vollständiger (vgl. E. 2.2.3) beschreibt als die Tarifnummer 0401, weshalb das Erzeugnis in Letztere einzureihen ist.

**3.4.** Die Einreihung der laktosefreien Milch in die Tarifnummer 0401 "Milch und Rahm" erscheint denn auch ausgehend vom massgebenden Tariftext als zutreffend:

**3.4.1.** Gemäss Tariftext zusammen mit den Erläuterungen, die als materiell internationales Staatsvertragsrecht für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich sind (vgl. E. 2.2.2), wird für die Definition von "Milch" auf die Anmerkung 1 verwiesen (vgl. bereits E. 3.3.1). Als "Milch" gelten dem-

nach die "Vollmilch" sowie die "teilweise oder vollständig entrahmte" Milch (vgl. E. 2.3.1). Was "Vollmilch" bzw. "teilweise oder vollständig entrahmte Milch" ist, wird im Zolltarif nicht näher umschrieben. Fehlt eine Definition, ist vom allgemein gebräuchlichen Verständnis auszugehen bzw. davon, sofern es sich um einen Fachbegriff handelt, wie der Begriff in der Fachwelt verstanden wird (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-829/2011 vom 30. Dezember 2011 E. 3.2).

Unter *"Vollmilch"* verstehen die Lebensmittelbranche sowie die Verordnung des EDI vom 23. November 2005 über Lebensmittel tierischer Herkunft (SR 817.022.108; nachfolgend: Verordnung) übereinstimmend eine Milch mit einem Fettgehalt von mindestens 35 g pro Kilogramm (Art. 27 Abs. 1 Bst. a der Verordnung; vgl. Lebensmittellexikon, a.a.O., S. 1916, Eintrag: Trinkmilch [auf den der Eintrag Vollmilch verweist]; vgl. RÖMPP Lexikon Lebensmittelchemie, 2., völlig überarbeitete und erweiterte Aufl., Gerhard Eisenbrand/Peter Schreier/Alfred Hagen Meyer [Hrsg.], Stuttgart/New York 2007 [nachfolgend: Lebensmittelchemie], S. 626, Eintrag: Konsummilch). Darüber hinaus muss sie bei einem Fettgehalt von 35 g pro Kilogramm und einer Temperatur von 20°C eine Masse von mindestens 1028 g pro Liter aufweisen sowie mindestens 28 g Eiweiss und mindestens 85 g fettfreie Trockenmasse pro Kilogramm enthalten. Bei einem anderen Fettgehalt muss die Masse bzw. der Anteil an Eiweiss oder Trockenmasse wiederum entsprechend sein (Art. 28 Bst. a-c der Verordnung). *"Teilentrahmte Milch"* muss einen Fettgehalt von mehr als 5 g, jedoch weniger als 35 g pro Kilogramm aufweisen (Art. 27 Abs. 1 Bst. b der Verordnung; vgl. Lebensmittellexikon, a.a.O., S. 1916, Eintrag: Trinkmilch [auf den der Eintrag Vollmilch verweist]; Lebensmittelchemie, a.a.O., S. 626, Eintrag: Konsummilch); *"Halbentrahmte Milch"* muss einen Fettgehalt von mindestens 15 g und höchstens 18 g pro Kilogramm aufweisen (Art. 27 Abs. 1 Bst. b der Verordnung); *"Entrahmte Milch"* (Magermilch) darf einen Fettgehalt von höchstens 5 g pro Kilogramm aufweisen (Art. 27 Abs. 1 Bst. d der Verordnung; vgl. Lebensmittellexikon, a.a.O., S. 1916, Eintrag: Trinkmilch [auf den der Eintrag Vollmilch verweist]; Lebensmittelchemie, a.a.O., S. 626, Eintrag: Konsummilch). Eine Veränderung des Eiweissgehaltes ist gemäss der schweizerischen Gesetzgebung nicht zulässig (Art. 29 Abs. 3 der Verordnung).

Daran zeigt sich, dass die für die Definition von "Vollmilch" sowie "teilweise oder vollständig entrahmter Milch" primär der Gehalt an Fett (und evtl. Eiweiss) massgebend ist. Insofern ist der Beschwerdeführerin zu folgen, als dass für die Definition von "Milch" der Bestandteil "Laktose" nicht be-

griffsbestimmend ist. "Vollmilch" sowie "teilweise oder vollständig entrahmte Milch" können denn auch durchaus laktosefrei sein, ohne dass sich an ihrer Produktbezeichnung als "Vollmilch" sowie als "teilweise oder vollständig entrahmte Milch" etwas ändern würde: So, wie es im Handel beispielsweise pasteurisierte und homogenisierte Vollmilch gibt, ist auch laktosefreie Vollmilch erhältlich, die überdies noch pasteurisiert und homogenisiert etc. werden kann. Die Verringerung des Laktosegehaltes in der Milch durch Umwandlung von Laktose in Glukose und Galaktose (also im Verfahren der Hydrolyse) ist in der Schweiz im Übrigen auch explizit gestattet (vgl. Art. 29 Abs. 4 der Verordnung).

Der Tariftext steht somit einer Tarifierung von laktosefreier Milch in die Tarifnummer 0401 nicht nur nicht entgegen, sondern drängt eine solche auf.

**3.5.** Zum selben Ergebnis führte die Auslegungsvorschrift Ziff. 4, wenn sie denn zum Zuge käme (nachdem solches für AV Ziff. 2 und 3 ganz offensichtlich nicht der Fall ist; vgl. E. 2.3.2). Danach wären Waren, die aufgrund der AV (Ziff. 1-3) nicht eingereiht werden könnten, in diejenige Nummer einzureihen, die für Waren zutrifft, denen sie am ähnlichsten sind. Die Ähnlichkeit von laktosefreier Milch mit "normaler" bzw. laktosehaltiger Milch der Tarifnummer 0401 etwa hinsichtlich der Bezeichnung, des Charakters und der Verwendung ist offensichtlich und bedarf keiner näheren Ausführungen. Jedenfalls kann nicht gesagt werden, laktosefreie Milch sei den Produkten gemäss Tarifnummer 0404 ähnlicher als jenen der Nummer 0401 (und eine andere Nummer steht ausser Frage). Laktosefreie Milch wird für die genau gleichen Zwecke verwendet wie laktosehaltige Milch. Mit dieser Form von Milch wird denjenigen Menschen der Konsum von Milch bzw. Milchprodukten ermöglicht, die bisher aufgrund ihrer Laktoseintoleranz auf den Genuss von Milch verzichten mussten (vgl. E. 3.1). Auf die Ähnlichkeit von laktosefreier Milch mit der peptonisierten Milch hinsichtlich des Verarbeitungsverfahren und des Zwecks des jeweils angewandten Verfahrens wurde bereits hingewiesen (vgl. E. 3.3.1).

**3.6.** Aufgrund des Gesagten ist laktosefreie Milch unter sämtlichen Titeln in die Tarifnummer 0401 einzureihen. Diesem Ergebnis steht die Tarifauskunft der Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalt München für die EU nicht entgegen (vgl. E. 3.3.2), sind doch Tarifeinreihungen ausländischer Zollbehörden für die schweizerische Zollverwaltung nicht verbindlich (vgl. E. 2.4). Wie aufgezeigt, liegen sachlich triftige Gründe vor, um der Einreihung der deutschen Zollbehörden nicht zu folgen. Bei diesem Ergebnis

erübrigen sich ferner weitere Ausführungen zum Vorwurf der Beschwerdeführerin, wonach die Zollverwaltung hinsichtlich der Tarifierung von laktosereduziertem Vollmilchpulver angeblich nicht alle Zollpflichtigen gleich behandeln würde.

**3.7.** Auch mit Blick auf die Ausfuhrbeitragsvorschriften erweist sich dieses Ergebnis als richtig. Staatliches Handeln verstösst gegen das in Art. 8 Abs. 1 BV festgeschriebene Gebot der rechtsgleichen Behandlung, wenn es Unterscheidungen trifft, für die sich ein vernünftiger Grund nicht finden lässt, oder Unterscheidungen unterlässt, die richtigerweise hätten berücksichtigt werden sollen (zum Gebot der Rechtsgleichheit vgl. etwa BGE 131 V 256 E. 5.4, 129 V 330 E. 4.1 mit Hinweisen). Sachliche und vernünftige Gründe, die eine ungleiche Behandlung von laktosehaltiger und laktosefreier Milch *mit Bezug auf die Entrichtung von Ausfuhrbeiträgen* rechtfertigen würden, sind nicht ersichtlich

**4.**

**4.1.** Die Beschwerdeführerin rügt in formeller Hinsicht, dass sich die Behörde zum einen nicht ernsthaft und sorgfältig mit ihren Vorbringen betreffend die Tarifierung von laktosefreier Milch befasst habe, und dass zum andern die Verfügung ungenügend begründet sei. Die dürftige Begründung habe die Anfechtung wesentlich erschwert (vgl. zu den einzelnen Vorbringen Rz. 26 f. und Rz. 28 ff. der Beschwerde).

**4.2.** Die Beschwerdeführerin rügt damit eine Verletzung des rechtlichen Gehörs im Sinne von Art. 29 Abs. 2 BV, namentlich der Begründungspflicht.

Aus der vorinstanzlichen Verfügungsbegründung ergibt sich – wenn auch in äusserst gedrängter Form –, dass laktosefreie Milch in die Tarifnummer 0404 falle, weil "ein oder mehrere natürliche Milchbestandteile entfernt" worden seien. Da die Tarifnummer 0404 in der Ausfuhrbeitragsverordnung nicht genannt werde, so die Vorinstanz weiter, fehle die gesetzliche Grundlage, um Ausfuhrbeiträge zu gewähren. Im Dispositiv hält die Vorinstanz allerdings ausdrücklich fest: "Auf die Beweggründe der X._____ AG im Rahmen des rechtlichen Gehörs [mit dem 'rechtlichen Gehör' ist in der Diktion der Vorinstanz das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 26. Juli 2010 gemeint, vgl. act. 15] wird nicht eingegangen."

Angesichts des Ausgangs des Verfahrens kann auf eine einlässliche und abschliessende Klärung der Frage, ob vorliegend das rechtliche Gehör

der Beschwerdeführerin verletzt worden ist, verzichtet werden. Immerhin sei darauf hingewiesen, dass im vorliegenden Fall ohnehin auf eine Aufhebung der angefochtenen Verfügung aus diesem Grund verzichtet werden könnte. Dies deshalb, weil das Bundesverwaltungsgericht mit der gleichen Prüfungsbefugnis wie die Vorinstanz entscheidet und die Vorinstanz eine ausführliche Entscheidbegründung im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens nachgereicht hat (zum Anspruch auf rechtliches Gehör sowie zu den Voraussetzungen der "Heilung" einer allfälligen Verletzung im Einzelnen, vgl. BGE 129 I 129 E. 2.2.3, 126 V 130 E. 2b, Urteil des Bundesgerichts 1A.234/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.2; BVGE 2009/61 E. 4.1.3, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4, A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 2.2; HÄFELIN/ MÜLLER/ UHLMANN, a.a.O., Rz. 986 f.)

**5.**
Ausgangsgemäss ist die Beschwerde gutzuheissen, das in Rede stehende Produkt in die zu Ausfuhrbeiträgen berechtigende Tarifnummer 0401 einzureihen und der Beschwerdeführerin die fraglichen Ausfuhrbeiträge und die gesetzlich geschuldeten Zinsen auszubezahlen. Die Kosten des vorliegenden Verfahrens belaufen sich auf Fr. 3'800.–. Die Verfahrenskosten sind grundsätzlich der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Keine Verfahrenskosten werden Vorinstanzen oder beschwerdeführenden und unterliegenden Bundesbehörden auferlegt (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 3'800.– ist dieser zurückzuerstatten.

Die Vorinstanz hat der obsiegenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 5'700.– (inklusive Mehrwertsteuer und Auslagen) auszurichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 und Art. 8 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

**6.**
Der vorliegende Entscheid über die Tarifierung von laktosefreier Milch 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 gutgeheissen und die Verfügung der Vorinstanz vom 11. Mai 2011 wird aufgehoben.

**2.**
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 3'800.– wird ihr zurückerstattet.

**3.**
Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 5'700.– auszurichten.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

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

| Der vorsitzende Richter: | Die Gerichtsschreiberin: |
|---|---|
| Daniel Riedo | Iris Widmer |

Versand: