Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-7682/2009
{T 0/2}

Urteil vom 15. Juni 2010

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz), Richter Daniel de Vries Reilingh, Richterin Salome Zimmermann, Gerichtsschreiberin Ursula Spörri.

Parteien

X._____, ...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Sektion Zollbefreiung und Transite, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Erlass.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ deklarierte durch die Spediteurin Y._____ in der Zeit vom 16. Juni bis 24. September 2008 im e-dec Verfahren in elf Zollanmeldungen Pilzmischungen unter der Tarifnummer 0711.5100 zum Zollansatz von Fr. 3.-- / 100 kg brutto für die Einfuhr in die Schweiz. Die Importe wurden durch die Zollverwaltung als "gesperrt" bezeichnet und provisorisch veranlagt. Am 25. September 2008 teilte die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) der Y._____ mit, eine Überprüfung habe ergeben, dass das Erzeugnis nach der Tarifnummer 2003.1000 zollpflichtig sei, was zu einem Zollansatz von Fr. 46.80 / 100 kg brutto führte. Am 15. Oktober 2008 erliess die EZV die entsprechenden elf Veranlagungsverfügungen an die Y._____. Die Veranlagungsverfügungen erwuchsen in Rechtskraft.

B.
Mit Schreiben vom 23. Juni 2009 gelangte die X._____ mit Tarifbeschwerde / Zollerlassgesuch an die Oberzolldirektion (OZD). Die Beschwerde zog sie mit Schreiben vom 23. Juli 2009 wegen der abgelaufenen Frist jedoch wieder zurück, am Erlassgesuch hielt sie dagegen ausdrücklich fest. Sie machte geltend, die OZD habe ihr mitgeteilt, die fraglichen Produkte seien unter der Tarifnummer 0711.5100 einzuführen. Sie sei durch diese fehlerhafte Information in die Irre geleitet worden. Es sei nicht statthaft, die Ware rückwirkend ohne Anhörung zu schlechteren Bedingungen zu verzollen. Entsprechend beantrage sie einen Zollerlass und die Ware im Rahmen des bestehenden Kontingents zollfrei und im Übrigen zu einem Zollansatz von Fr. 3.-- / 100 kg brutto zu verzollen.

C.
Die OZD wies das Gesuch am 6. November 2009 ab im Wesentlichen mit der Begründung, der Erlass sei eine Äusserung der Steuervollstreckung und nicht der Steuerveranlagung. Umstände, die in einem Beschwerdeverfahren zur Änderung der Veranlagungsverfügung hätten führen können, müssten in einem Erlassverfahren unberücksichtigt bleiben. Das Begehren, auf dem Weg des Zollerlasses eine Neuveranlagung vorzunehmen, sei ein Antrag auf Änderung der Tarifeinreihung und betreffe somit die Abgabenbemessung. Aus diesen Gründen könne der Erlass nicht gewährt werden.

D.
X._____ (nachfolgend Beschwerdeführerin) reichte dagegen am 9. Dezember 2009 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde ein mit dem Begehren, die angefochtene Verfügung aufzuheben und ihr die geleisteten Zollabgaben im Umfang von Fr. 71'637.50 zurück zu erstatten, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Im Wesentlichen begründet sie ihre Beschwerde damit, Pilzmischungen, die bis zu 70% Champignons enthielten, könnten seit der Aufnahme Polens in die Europäische Union zufolge der bilateralen Zoll- und Handelsabkommen zollfrei eingeführt werden. Die Zollstelle habe darüber am 25. September 2008 eine falsche schriftliche Auskunft erteilt, was dazu geführt habe, dass die Y._____ wie sie selbst die Sendungen entsprechend deklariert hätten. Sie gehe davon aus, dass die (Veranlagungs)-Verfügungen trotz allfälligen Zahlungen von Abgaben nichtig wären und dementsprechend ihr Rechtsgrund weggefallen sei, sodass die verlangten Zollbeträge mit Blick auf das effektiv anzuwendende Zollregime der Zollfreiheit ohnehin erstattet werden müssten.

E.
Die OZD beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 8. März 2010 die Abweisung der Beschwerde und hält an ihren Erwägungen in der angefochtenen Verfügung fest.

F.
Auf die weiteren entscheidrelevanten Begründungen wird das Bundesverwaltungsgericht im Rahmen der Erwägungen zurückkommen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
Entscheide der OZD betreffend den Erlass von Einfuhrabgaben können beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (Art. 31 und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32] in Verbindung mit Art. 116 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Das Verfahren richtet sich – soweit das Verwaltungsgerichtsgesetz nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfah-

ren (VwVG, SR 172.021). Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid der OZD berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 VwVG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb einzutreten.

2.

2.1 Steht nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens die Zollschuld rechtskräftig fest, kann sie aus den in Art. 86 ZG festgelegten Gründen erlassen werden. Der Zollerlass bildet eine Massnahme der Vollstreckung an sich rechtskräftiger Zollentscheide und nicht der Veranlagung. Eine allfällige Unbegründetheit der Zollerhebung bzw. die Fehlerhaftigkeit des Veranlagungsverfahrens sind nach konstanter Rechtsprechung im entsprechenden Rechtsmittelverfahren geltend zu machen (Urteil des Bundesgerichts vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 74 S. 246 ff. E. 3.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1554/2007 vom 25. Januar 2010 E. 2.1, A-4619/2007 vom 21. Dezember 2009 E. 2.1.1, A-5264/2008 vom 27. August 2009 E. 2.1 und 3.3.2, A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.1, A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.1).

2.2 Ein ganzer oder teilweiser Zollnachlass ist, abgesehen von den hier nicht zutreffenden besonderen Fällen von Art. 86 Abs. 1 Bst. a bis c ZG, in Bst. d dieses Absatzes vorgesehen. Es handelt sich um eine Härteklausel, welche als allgemeiner Auffangtatbestand konzipiert ist, der subsidiär zur Anwendung kommt, das heisst, nur dann, wenn der Sachverhalt nicht bereits von den Bst. a bis c erfasst wird. Danach muss ein Zollnachlass gewährt werden, "wenn aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Abgaben betreffende Verhältnisse den Bezug als besondere Härte erscheinen liessen". Im Rahmen einer allgemeinen Härteklausel konkrete Definitionen für das Vorliegen aussergewöhnlicher Umstände anzuführen, bereitet Schwierigkeiten; eine fallweise Aufzählung kann höchstens einen ungefähren Eindruck vermitteln (vgl. zum Ganzen Hans Beat Noser, Der Zollnachlass nach Art. 127 ZG - wozu, wie, wann?, in: Zollrundschau 3/90, S. 48). Die drei Voraussetzungen müssen *kumulativ* erfüllt sein, damit einem Zollerlassgesuch stattgegeben werden kann. Liegen sie vor, greift kein behördliches Ermessen, sondern es besteht ein Anspruch auf Nachlass (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.534/2005 vom 17. Februar 2006 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1554/2007 vom 25. Januar 2010 E. 2.3, A-4619/2007 vom 21. Dezember 2009 E. 2.1.4, A-5264/2008 vom 27. August 2009 E. 2.3, A-1714/2006 vom 11. August

2008 E. 2.3, A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.3). Zu den Voraussetzungen im Einzelnen:

2.2.1 Die aussergewöhnlichen Verhältnisse müssen erstens mit Bezug auf das Zollverfahren vorliegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1554/2007 vom 25. Januar 2010 E. 2.3.1, A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.3.1, A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.3, A-1698/2006 vom 7. Februar 2007 E. 3.2.1). Wann eine solche Verfahrenssituation gegeben ist, bedarf der Auslegung. Mit Blick auf Sinn und Zweck dieser Härteklausel ist festzuhalten, dass solche Verhältnisse nicht leichthin anzunehmen sind. Eine grosszügige Zulassung des Zollerlasses würde zu einer vom Gesetzgeber nicht bezweckten Abschwächung der Rechtskraft von Zollentscheidungen führen (Urteil des Bundesgerichts vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in ASA 74 S. 246 ff. E. 3.5). Die Bestimmung soll nicht dazu dienen, die unter Umständen erheblichen finanziellen Folgen früherer Fristversäumnisse bzw. von Pflichtverletzungen im Veranlagungsverfahren wieder gut zu machen. Ein Versäumnis, welches mit entsprechender Vorbereitung und Instruktion hätte vermieden werden können, ist nicht als aussergewöhnlich im Sinn dieser Bestimmung zu qualifizieren (vgl. dazu Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1554/2007 vom 25. Januar 2010 E. 2.3.2, A-5264/2008 vom 27. August 2009 E. 3.3, A-1883/2006 vom 4. September 2007 E. 3.2). Ebenso wenig vermögen aussergewöhnliche Umstände durch die ordnungsgemässe Anwendung der zollrechtlichen Bestimmungen begründet zu werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 3.1).

2.2.2 Diese aussergewöhnlichen Verhältnisse dürfen zweitens nicht die Bemessung der Abgaben betreffen; ein Zollnachlass darf nicht zur Korrektur des Zolltarifs führen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6619/2008 vom 19. Oktober 2009 E. 14, A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.3.2, A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.4). Das Zollgesetz regelt die Bemessung der Abgaben in den Art. 18 bis 20 ZG. Ergibt sich beispielsweise der geschuldete Zollbetrag aus der Anwendung zweier unterschiedlicher Tarifnummern, nämlich aus der Differenz des zu Unrecht deklarierten Kontingentszollansatzes (KZA) und des korrekterweise anzuwendenden (höheren) Ausserkontingentszollansatzes (AKZA), würde ein Zollnachlass im Ergebnis dazu führen, dass die zollpflichtige Person ungerechtfertigterweise in den Genuss des KZA gelangen würde und fälschlicherweise eine Korrektur der Abgabenbemessung unterlassen bliebe (vgl. dazu auch Urteil des Bun-

desverwaltungsgerichts A-1732/2006 vom 8. Mai 2007 E. 3.1). Wer ein Gesuch um Zollnachlass stellt, hat nachzuweisen, dass die Gründe, das heisst die aussergewöhnlichen Verhältnisse, ausserhalb der Bemessung der Abgaben liegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1554/2007 vom 25. Januar 2010 E. 2.3.2, A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.3.2, A-1698/2006 und A-1694/2006, beide vom 7. Februar 2007, jeweils E. 3.2.2).

2.2.3 Der Bezug der Abgabe muss drittens eine besondere Härte darstellen. Dieses Kriterium betrifft die persönliche Lage der zahlungspflichtigen Person. Der Zollnachlass hat nicht die Aufgabe, finanzielle Schwierigkeiten zu lösen, welche die Geschäftstätigkeit mit sich bringen kann und insoweit das unternehmerische Risiko zu decken (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1554/2007 vom 25. Januar 2010 E. 2.3.3, A-6619/2008 vom 19. Oktober 2009 E. 15, A-5264/2008 vom 27. August 2009 E. 2.3.3, A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.3.3, A-1698/2006 und A-1694/2006, beide vom 7. Februar 2007, jeweils E. 3.2.3).

3.

Im vorliegenden Fall ist durch die nicht angefochtenen und damit in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungsverfügungen die Abgabeforderung rechtskräftig festgesetzt worden. Die Beschwerdeführerin lässt vorbringen, die Veranlagung basiere auf einer falschen Auskunft, welche nicht der gesetzlichen Regelung entsprochen habe. Die Veranlagungsverfügungen seien daher "je nach Ansicht" zumindest anfechtbar, wenn nicht gar nichtig. Eine allfällige Unbegründetheit der Zollerhebung bzw. die Fehlerhaftigkeit des Veranlagungsverfahrens können hier jedoch nicht mehr geltend gemacht werden. Diese hätten ausschliesslich im Beschwerdeverfahren vorgebracht werden können (vgl. E. 2.1). Die Nichtigkeit kann hingegen jederzeit geltend gemacht werden und ist von Amtes wegen zu beachten. Vorliegend kann jedoch keine Rede davon sein, dass die nicht angefochtenen Veranlagungsverfügungen nichtig wären. Nichtigkeit liegt nur in Ausnahmefällen vor, wenn drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind; wenn nämlich die Verfügung einen besonders schweren Mangel aufweist, der Mangel offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar und ausserdem die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährdet ist (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 956, Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl., Bern 2009, § 31

Rz. 14/15, ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 130, alle mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Als Nichtigkeitsgründe anerkennen Lehre und Rechtsprechung namentlich sachliche Unzuständigkeit, schwere Verfahrens- und Eröffnungsfehler und ganz ausnahmsweise (schwerste) inhaltliche Mängel wie offensichtliche Verstösse gegen Grundrechte (BGE 132 II 21 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6610/2009 vom 21. April 2010 E. 2.3, A-5011/2009 vom 18. März 2010 S. 3; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 958 ff., TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., § 31 Rz. 16 mit weiteren Hinweisen auf die Rechtsprechung). Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt, denn die Zollverwaltung war sachlich und örtlich zum Erlass der Veranlagungsverfügungen zuständig, schwere Verfahrens- und Eröffnungsfehler sind nicht erkennbar und werden von der Beschwerdeführerin auch nicht behauptet und (schwerste) inhaltliche Mängel der Veranlagungsverfügungen liegen auch nicht vor.

3.1 Die Beschwerdeführerin beruft sich allgemein auf die Erlassbestimmungen des Art. 86 ZG und hält ebenfalls Art. 85 ZG für anwendbar. Art. 85 ZG erfasst nach dem klaren Wortlaut nicht den Erlass von Zollabgaben, sondern die Nachforderung durch die Zollverwaltung, falls diese irrtümlich eine von ihr zu erhebende Zollabgabe nicht oder zu niedrig oder einen zurückerstatteten Zollabgabebetrag zu hoch festgesetzt hatte (MICHAEL BEUSCH, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher, Zollgesetz [ZG], Bern 2009, Art. 85 N 5 ff.). Eine Nachforderung liegt in casu nicht vor, weshalb die Beschwerdeführerin ihr Erlassgesuch nur auf Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG stützen könnte, gemäss welchem aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Abgaben betreffende Verhältnisse den Bezug der Abgabe als besondere Härte erscheinen lassen (E. 2.2).

3.2 Wie in Erwägung 2.2.1 ausgeführt, können aussergewöhnliche Umstände im Sinn von Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG nicht durch die ordnungsgemässe Anwendung der zollrechtlichen Bestimmungen begründet werden. Im Zollrecht besteht eine gewisse Formstrenge für Abfertigungsanträge, sodass die EZV gehalten ist, diese gegenüber den Abgabepflichtigen durchzusetzen. Die Beschwerdeführerin war auf Grund des Selbstdeklarationsprinzips verpflichtet, die Ware richtig anzumelden (Urteil des Bundesgerichts 2A.457/2000 vom 7. Februar 2001 E. 2c; Urteil des Bundesverwaltungsgericht A-1736/2006 vom 16. April 2007 E. 3.2; BARBARA SCHMID, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher,

Zollgesetz [ZG], Bern 2009, Art. 18 N 3). Die Anwendung der zollrechtlichen Bestimmungen durch die Verwaltung vermag keine aussergewöhnlichen Verhältnisse im Sinn von Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG zu begründen.

3.3 Der Erlass würde im vorliegenden Fall – wie die OZD zu Recht ausführt – zu einer inhaltlichen Änderung der Bemessung der Zollabgaben führen (vgl. oben E. 2.2.2). Tarifierung und anzuwendende Zollsätze gehören zu den Bemessungsgrundlagen, weshalb von vornherein im vorliegenden Fall Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG nicht angerufen werden kann, ohne dass es auf das Vorliegen einer besonderen Härte noch ankäme (BEUSCH, a.a.O., Art. 86 N 30). Aus der Sicht der Beschwerdeführerin mag es zwar als ärgerlich erscheinen, einen früher (unabsichtlich oder fahrlässig) begangenen Fehler durch Unterlassung einer (fristgerechten) Beschwerde gegen die Veranlagungsverfügungen nicht mehr korrigieren zu können; dies hat sie indessen sich selbst zuzuschreiben (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.539/2005 vom 12. April 2006 E. 4.5 ff. mit weiteren Hinweisen). Eine Gutheissung des Gesuchs um Zollnachlass würde vielmehr einer Wiedergutmachung der Sorgfaltspflichtverletzungen der Beschwerdeführerin bei der Einfuhr gleichkommen, was nicht Sinn und Zweck eines Erlasses ist.

3.4 Die Beschwerdeführerin begründet ihre Beschwerde nicht mit der Behauptung, die Zahlung würde eine besondere Härte für sie bedeuten (E. 2.2.3). Darauf ist mithin nicht weiter einzugehen; jedenfalls aber ist auch diese Voraussetzung für einen Zollerlass nicht erfüllt, was eben nicht einmal die Beschwerdeführerin behauptet. Es ist denn auch nicht einzusehen, wie die blosse Begleichung einer materiell rechtskräftig festgesetzten Zollschuld zu einer solchen Härte führen könnte. Ohnehin könnte diese Frage offen bleiben, da auch die weitere Voraussetzung nicht erfüllt ist, dass der Erlass nicht die Bemessung der Zollabgabe betreffen darf (E. 3.3).

3.5 Schliesslich kommt es auch nicht darauf an, ob die Mitteilung der Zollverwaltung vom 25. September 2008 falsch war, denn es handelte sich dabei nicht um eine Auskunft nach Art. 20 ZG auf eine schriftliche Anfrage der Beschwerdeführerin (vgl. dazu MARTIN KOCHER, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher, Zollgesetz [ZG], Bern 2009, Art. 20 N 6), auf die sie vertrauen durfte (Art. 20 Abs. 2 ZG), sondern *nach* erfolgten Einfuhren um die Mitteilung der Zollverwaltung im Hinblick auf eine materielle Nachprüfung im Rahmen einer Beschau gemäss Art. 36 ZG

(früher Revision; vgl. dazu PATRICK RAEDERSDORF, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher, Zollgesetz [ZG], Bern 2009, Art. 36 N 5), die dazu dient, die Zollanmeldung auf ihre Richtigkeit zu überprüfen. Die Beschwerdeführerin hatte deshalb keine Veranlassung, dieser Nachricht der Zollverwaltung die Verbindlichkeit einer behördlichen Auskunft auf eine schriftliche Anfrage zuzumessen und es hätte ihr offen gestanden, die im Anschluss an das Schreiben vom 25. September 2008 erlassenen Veranlagungsverfügungen vom 15. Oktober 2008 innerhalb der Rechtsmittelfrist anzufechten.

Auch aus ihrem Einwand, sie habe zum Zeitpunkt der Deklaration nicht wissen können, dass es andere Möglichkeiten zur Verzollung gegeben hätte, kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Auf Grund des Selbstdeklarationsprinzips (vgl. E. 3.2) ist die Zollpflichtige für die korrekte Anmeldung selbst verantwortlich.

3.6 Aus diesem Grund ist die Beschwerde abzuweisen.

4.
Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 2'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

5.
Dieses Urteil kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. m 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. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.- verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Markus Metz	Ursula Spörri

Versand: