Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1528/2008
{T 0/2}

Urteil vom 25. Mai 2010

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richterin Charlotte Schoder
Gerichtsschreiber Johannes Schöpf

Parteien

X._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Zolltarif (Einfuhr von beschichtetem Papier).

Sachverhalt:

A.
Zwischen dem 9. Mai und dem 28. Juni 2007 liess die X._____ durch beauftragte Spediteure sieben Sendungen mit beschichtetem Papier zur Einfuhr in die Schweiz anmelden. In den Zolldeklarationen wurden die Importe unter der Tarif-Nr. 4811.9000 (Ansatz je 100 kg brutto: Fr. 26.--) beantragt und die Veranlagungen in allen Fällen antragsgemäss vorgenommen; ein Zollbetrag von insgesamt Fr. 41'831.10 wurde erhoben. Zwischen dem 17. März und dem 25. April 2006 hatte die X._____ bereits zehn Sendungen mit beschichtetem Papier zum Import in die Schweiz angemeldet. Wie bei den späteren Importen wurden diese Einfuhren ebenfalls unter der Tarif-Nr. 4811.9000 (Ansatz je 100 kg brutto: Fr. 26.--) beantragt und die Veranlagungen in allen Fällen antragsgemäss vorgenommen; ein Zollbetrag von insgesamt Fr. 50'248.35 wurde erhoben. Zwischen dem 16. August und dem 21. September 2007 liess die X._____ fünf weitere Sendungen mit beschichtetem Papier zur Einfuhr in die Schweiz unter der Tarif-Nr. 4811.9000 (Ansatz je 100 kg brutto: Fr. 26.--) anmelden; ein Zollbetrag von insgesamt Fr. 22'744.55 wurde erhoben.

Mit Schreiben vom 17. August 2007 erhob die X._____ Beschwerde gegen die Veranlagungen betreffend den Einfuhren vom 9. Mai bis 28. Juni 2007 und ersuchte um Verzollung nach Tarif-Nr. 4811.5910 (Ansatz je 100 kg brutto: Fr. 10.--). Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, die Beschichtung der fraglichen Papiere qualifiziere sich nicht als Kautschuk, sondern als Kunststoff. Mit Schreiben vom 12. Oktober 2007 erhob die Gesellschaft auch bezüglich der weiteren 15 Veranlagungen mit demselben Antrag und gleicher Begründung Beschwerde.

B.
Mit Beschwerdeentscheid vom 5. Februar 2008 wies die Zollkreisdirektion Schaffhausen die Beschwerde ab und führte zur Begründung insbesondere aus, Art und Beschaffenheit der mit den fraglichen insgesamt 22 Sendungen eingeführten Papiere sei im Einzelnen durch die Zollstellen nicht festgestellt worden. Nach den Angaben in den Lieferantenrechnungen habe es sich um mit Latex beschichtete Papiere mit den Typenbezeichnungen "...", "..." sowie "..." des Herstellers (...) gehandelt.

Im Zusammenhang mit zwei früheren Einfuhren vom 4. März 2005 und 1. März 2006 (nicht Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens) seien die Papiere "..." bzw. "..." einer Beschau unterzogen und Muster der beiden Produkte der Sektion chemisch-technische Kontrolle der Oberzolldirektion (OZD) zur Überprüfung der Tarifeinreihung unterbreitet worden. Beide Papiere seien in die Tarif-Nr. 4811.9000 eingereiht worden. In Bezug auf das Papier (...) sei keine Beschau vorgenommen worden und es liege kein Revisionsbefund vor. Aufgrund der vorliegenden Angaben sei jedoch davon auszugehen, dass (...)-Papiere mit den Typenbezeichnungen (...) eine identische Beschaffenheit und Zusammensetzung aufwiesen. Daher könne bei der Prüfung der Tarifeinreihung der fraglichen 22 Sendungen auf die Revisionsbefunde vom 15. August 2006 sowie auf die betreffenden Untersuchungsberichte abgestellt werden. Im Auftrag der Sektion chemisch-technische Kontrolle der OZD sei auch die Zolltechnische Prüfungs- und Lehranstalt Hamburg, Deutschland (ZPLA), mit einer Untersuchung der seinerzeitigen Warenprobe beauftragt worden. Gestützt auf die Revisionsbefunde der OZD bzw. der ZPLA stehe fest, dass das Beschichtungsmaterial die Bedingungen der Anmerkung 4 zu Kapitel 40 des Zolltarifs erfülle und sich demzufolge als synthetischer Kautschuk qualifiziere. Synthetischer Kautschuk falle in der Nomenklatur unter den Begriff "Kautschuk"; ein mit synthetischem Kautschuk beschichtetes Papier sei in die Tarif-Nr. 4811.9000 einzureihen ("andere Papiere, Pappen, Zellstoffwatte und Vliese aus Zellstoff").

C.

Mit Eingabe vom 6. März 2008 erhob die X._____ (Beschwerdeführerin) gegen den Beschwerdeentscheid der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 5. Februar 2008 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht und stellte folgende Anträge: "(1) Der angefochtene Beschwerdeentscheid sowie die Gegenstand dieses Entscheides bildenden Verzollungen seien aufzuheben und die eingeführten Papiere seien unter der Zolltarifnummer 4811.5910 zu einem Ansatz von Fr. 10.-- je 100 kg brutto zu tarifieren. (2) Es sei festzustellen, dass Papiere, welche mit einer nach Vulkanisation mit Schwefel thermoplastischen Mischung aus einem Styrol/Butadien-Copolymer und Polyacrylat beschichtet sind, mit Kunststoff beschichtet sind und daher unter der Zolltarifnummer 4811.5 zu tarifieren sind. (3) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Behörde." In der Begründung führt die Beschwerdeführerin aus, bei den

importierten Papieren könne es sich nicht um einen "synthetischen Kautschuk" handeln, da gemäss Anmerkung 4 zu Kapitel 40 des Zolltarifs kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sein müssten: a) fehlende Thermoplastizität nach der Vulkanisation des Stoffes mit Schwefel; b) Erfüllung bestimmter Elastizitätskriterien. Die Verwaltung habe nur die zweite Voraussetzung (Elastizität) geprüft und auf die Prüfung des ersten Kriteriums (fehlende Thermoplastizität) verzichtet. Sie sei fälschlicherweise davon ausgegangen, dass nur Ketten-moleküle thermoplastisch seien und sich thermoplastische und elastomere Eigenschaften gegenseitig ausschliessen würden. Die zu beurteilende Beschichtung könne nach der Vulkanisation mit Schwefel als thermoplastisch bezeichnet werden; dies könne mit dem Untersuchungsbericht der unabhängigen Gutachter CAS-MI Laboratories vom 28. Februar 2008 nachgewiesen werden. Die Beschwerdeführerin habe basierend auf einer Anweisung der OZD vom 12. Juli 2006 die Anmeldungen unter der Tarif-Nr. 4811.9000 vorgenommen, obwohl sie gegenteiliger Überzeugung gewesen sei. Die einzige Möglichkeit, sich gegen die Tarifierung zu wehren, habe darin bestanden, die jeweiligen Verzollungen anzufechten.

D.
In der Vernehmlassung vom 26. Mai 2008 schloss die OZD auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Die Verwaltung führte insbesondere aus, im Jahr 2006 sei zur Durchführung der in Anmerkung 4 zu Kapitel 40 beschriebenen Untersuchung ein Muster aus ungesättigten synthetischen Stoffen (im rohen, nicht vulkanisierten Zustand) mit Schwefel vulkanisiert und danach den geforderten Dehnungs- und Reversibilitätsprüfungen unterzogen worden. Die Prüfung der Thermoplastizität sei nicht erforderlich. Beim strittigen Erzeugnis seien die Dehnungsbedingungen durch die ZPLA nachgewiesen worden. Die Anmerkung 4 zu Kapitel 40 ziehe die Grenze zwischen "Thermoplasten" und "Elastomeren", indem auf das Dehnungs- und Reversibilitätsverhalten abgestellt werde. Die Tarifeinreihung des fraglichen Produkts sei durch die Beschwerdeführerin erstmals anfangs Juli 2007 in Frage gestellt worden, mithin etwa ein Jahr, nachdem die Beteiligten über die von der OZD vorgenommene Tarifeinreihung informiert worden seien.

E.
In der Replik vom 6. August 2008 hielt die Beschwerdeführerin an den bisher gestellten Anträgen fest und weist darauf hin, dass es ihrer

Ansicht nach auf die thermoplastischen Eigenschaften des Stoffs ankomme, dies ergebe sich aus dem Wortlaut von Anmerkung 4 zu Kapitel 40. Die dort beschriebenen Dehnungskriterien seien zusätzlich zu den (fehlenden) thermoplastischen Eigenschaften zu erfüllen.

Mit Duplik vom 3. Oktober 2008 wies die OZD darauf hin, die Anmerkung 4 zu Kapitel 40 sei Mitte der 50er-Jahre formuliert worden, zu jener Zeit seien thermoplastische Elastomere aber noch gar nicht entwickelt gewesen. Die Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) würden die Anmerkung 4 zu Kapitel 40 gleich wie die Schweiz auslegen.

In der nachträglichen Eingabe vom 22. Oktober 2008 hielt die Beschwerdeführerin weiter am bisherigen Standpunkt fest. Die OZD führte in der Stellungnahme vom 6. Januar 2009 aus, die Anmerkung 4 zu Kapitel 40 sei seit dem Erlass im fraglichen Punkt noch nie überarbeitet worden. In einer weiteren nachträglichen Eingabe vom 11. Februar 2009 nahm die Beschwerdeführerin Stellung zu jenen Unterlagen der Gremien der Weltzollorganisation, die von der OZD zusammen mit der Stellungnahme vom 6. Januar 2009 beim Bundesverwaltungsgericht eingereicht worden waren. Die OZD verweist in der Stellungnahme vom 6. März 2009 auf den bisher eingenommenen Standpunkt.

F.

Mit Verfügung vom 26. März 2010 forderte das Bundesverwaltungsgericht die OZD auf, eine Stellungnahme zur Frage der Rechtzeitigkeit der Beschwerdeerhebung gegen die insgesamt 22 Veranlagungsverfügungen einzureichen. Die OZD kam dieser Aufforderung am 8. April 2010 nach. Sie führte aus, die erste Beschwerde betreffe Einfuhren zwischen dem 9. Mai und dem 28. Juni 2007. Für die insgesamt sieben Einfuhren seien die definitiven Veranlagungsverfügungen zwischen dem 17. Mai 2007 und dem 7. Juli 2007 erlassen worden. Die 60-tägige Beschwerdefrist nach Art. 116 Abs. 3 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sei demnach – unter Berücksichtigung des Fristenstillstandes – mit der Eingabe vom 17. August 2007 eingehalten worden. Ebenfalls habe die Beschwerdeführerin die Frist hinsichtlich der Einfuhren zwischen dem 17. März 2006 und dem 25. April 2006 sowie zwischen dem 9. August 2007 und dem 21. September 2007 eingehalten. Für diese Einfuhren seien die definitiven Veranlagungsverfügungen erst ab dem 19. Juli

2007 erlassen worden. Die Beschwerde vom 12. Oktober 2007 sei somit rechtzeitig erfolgt.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben wird – soweit erforderlich – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Entscheide der Zollkreisdirektionen können gemäss Art. 31 i.V.m. Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Beschwerdeentscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung. Auf die Beschwerde ist deshalb einzutreten. Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht wird die Zollverwaltung durch die OZD vertreten (Art. 116 Abs. 2 ZG). 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).

1.2 Das Zollgesetz sowie die Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) sind am 1. Mai 2007 in Kraft getreten. Nach Art. 132 Abs. 1 ZG werden Zollveranlagungen, die bei Inkrafttreten dieses Gesetzes hängig sind, nach bisherigem Recht und innerhalb der nach diesem gewährten Frist abgeschlossen. Nach dem ZG wie auch nach dem (alten) Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465) wird ein Zollveranlagungsverfahren grundsätzlich mit der Anmeldung hängig (vgl. Art. 25 ZG bzw. Art. 30 aZG; DIEGO CLAVADETSCHER, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz, Art. 132 N. 8). Im vorliegenden Fall sind demnach die Einfuhren, die zwischen dem 17. März und 25. April 2006 angemeldet worden sind, noch nach dem aZG zu beurteilen und diejenigen nach dem 9. Mai 2007 gemäss dem ZG. In organisations- und verfahrensrechtlicher Hinsicht ist jedoch stets auf das neue Recht abzustellen, selbst wenn in materieller Hinsicht weiterhin das aZG zur Anwendung kommt (BGE 107 Ib 170 E. 2b; CLAVADETSCHER, a.a.O., Art. 132 N. 5 und 9).

1.3

1.3.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Beschwerdeentscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149).

1.3.2 Das Bundesverwaltungsgericht schränkt seine Kognition jedoch ein, soweit die Natur der Streitsache dies sachlich rechtfertigt bzw. gebietet. Das ist regelmässig dann der Fall, wenn die Rechtsanwendung technische Probleme, Fachfragen oder sicherheitsrelevante Einschätzungen betrifft, zu deren Beantwortung und Gewichtung die verfügende Behörde aufgrund ihres Spezialwissens besser geeignet ist, oder wenn sich Auslegungsfragen stellen, welche die Verwaltungsbehörde aufgrund ihrer örtlichen, sachlichen oder persönlichen Nähe sachgerechter zu beurteilen vermag als die Beschwerdeinstanz. Geht es um die Beurteilung technischer oder wirtschaftlicher Spezialfragen, in denen die Vorinstanz über ein besonderes Fachwissen verfügt, kann den Beschwerdeinstanzen zugebilligt werden, nicht ohne Not von der Auffassung der Vorinstanz abzuweichen (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.154 mit weiteren Hinweisen). In diesem Sinne lassen Gerichte beispielsweise bei der Würdigung technischer Fragen, deren Beurteilung im Grenzbereich zwischen Rechtsanwendung und Ermessensbetätigung liegt, in ständiger Praxis Zurückhaltung walten. Nach konstanter Rechtsprechung und Lehrmeinung ist ferner selbst bei der Überprüfung der Auslegung und Anwendung von unbestimmten Rechtsbegriffen, die als Rechtsfrage grundsätzlich frei erfolgt, eine gewisse Zurückhaltung auszuüben und der rechtsanwendenden Behörde ein Beurteilungsspielraum zuzugestehen, wenn diese den örtlichen, technischen oder persönlichen Verhältnissen näher steht als die Beschwerdeinstanz (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.155 mit weiteren Hinweisen).

1.4 Gemäss Art. 61 Abs. 1 VwVG entscheidet die Beschwerdeinstanz in der Sache selbst oder weist diese ausnahmsweise mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurück. Ein solcher Rückweisungsentscheid rechtfertigt sich vor allem dann, wenn weitere Tatsachen festgestellt werden müssen und ein umfassendes Beweisverfahren

durchzuführen ist. Auch wenn der Rechtsmittelinstanz die Befugnis zusteht, weitere Sachverhaltsabklärungen vorzunehmen, soll in diesem Fall die mit den örtlichen Verhältnissen besser vertraute oder sachlich kompetentere Behörde über die Angelegenheit des Beschwerdeführers entscheiden. Diese Methode wahrt das Prinzip der Garantie des doppelten Instanzenzuges, da die Beschwerdeführerin den aufgrund der Rückweisung getroffenen neuen Entscheid der Vorinstanz wiederum mit allen zulässigen Rechtsmitteln anfechten kann (zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-48/2007 vom 17. November 2009 E. 1.4, A-7512/2006 vom 23. August 2007 E. 6.1, A-1363/2006 vom 30. Mai 2007 E. 1.3).

2.

2.1 Nach Art. 7 ZG bzw. Art. 1 aZG i.V.m. Art. 21 Abs. 1 aZG sind Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, zollpflichtig und müssen nach diesem Gesetz sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden. Grundlage der Zollveranlagung ist die Zollanmeldung (Art. 18 Abs. 1 ZG bzw. Art. 30a Abs. 1 aZG). Diese nimmt im Schweizerischen Zollwesen eine zentrale Stellung ein (BARBARA SCHMID, in Kocher/ Clavadetscher [Hrsg.], a.a.O., Art. 18 Rz. 1).

2.2 In Übereinstimmung mit dem das Zollverfahren beherrschende Prinzip der Selbstanmeldung obliegt der anmeldepflichtigen Person (Art. 26 ZG bzw. Art. 9 Abs. 1 aZG) die Verantwortung für die rechtmässige und richtige Deklaration ihrer grenzüberschreitenden Warenbewegungen. Sie muss die der Zollstelle zugeführten, gestellten und summarisch angemeldeten Waren innerhalb der von der Zollverwaltung bestimmten Frist zur Veranlagung anmelden und die Begleitdokumente einreichen (Art. 25 Abs. 1 ZG bzw. Art. 6 Abs. 1 aZG und Art. 31 aZG). Damit überbindet das Zollgesetz der anmeldepflichtigen Person die volle Verantwortung für die eingereichte Anmeldung und stellt hohe Anforderungen an ihre Sorgfaltspflicht; namentlich wird von ihr eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt (Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 612; noch zum – mit Art. 25 ZG nahezu identischen – Art. 31 Abs. 1 aZG Urteil des Bundesgerichts 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004 E. 2.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5798/2007 vom 6. Juli 2009 E. 2.2). Art. 28 ZG hält fest, dass Zollanmeldungen sowohl elektronisch, schriftlich als auch mündlich zulässig sind. Die zuständige Zollstelle überprüft die vom

Anmeldepflichtigen abzugebende Anmeldung lediglich auf ihre formelle Richtigkeit und Vollständigkeit sowie auf das Vorliegen der Begleitpapiere (Art. 32 Abs. 1 ZG; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3296/2008 vom 22. Oktober 2009 E. 2.2, A-1791/2009 vom 28. September 2009 E. 2.2.1).

2.3 Gegen Verfügungen der Zollstellen kann bei den Zollkreisdirektionen Beschwerde geführt werden (Art. 116 Abs. 1 ZG). Die Frist für die erste Beschwerde gegen die Veranlagung beträgt 60 Tage ab dem Ausstellen der Veranlagungsverfügung (Art. 116 Abs. 3 ZG bzw. Art. 109 Abs. 2 aZG). Dabei ist nur die definitive Veranlagungsverfügung gemeint. Bei der provisorischen Veranlagung handelt es sich nicht um eine Verfügung, welche mittels Rechtsmittel überprüft werden kann (PATRICK RAEDERSDORF, in Kocher/Clavadetscher, a.a.O., Art. 39 N. 2).

2.4

2.4.1 Nach Art. 1 ZTG müssen alle Waren, die über die schweizerische Zollgrenze ein- oder ausgeführt werden, nach dem Generaltarif im Anhang verzollt werden. Auch wenn dieser Tarif in der Systematischen Sammlung des Bundesrechts nicht mehr publiziert wird, stellt er dennoch weiterhin anwendbares Bundesrecht dar und behält Gesetzesrang. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach an diesen Tarif gebunden (Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1675/2006 vom 21. März 2007 E. 2.1).

2.4.2 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).

2.4.3 Die Nomenklatur des HS bildet die systematische Grundlage des Schweizerischen Generaltarifs, dessen Kodierung durchwegs als achtstellige Tarifnummer 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-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.2.2, A-6623/2008 vom 9. März 2009 E. 2.2.2, 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).

2.4.4 Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens beabsichtigen eine einheitliche Auslegung der völkerrechtlich festgelegten Nomenklatur (vgl. Art. 7 Ziff. 1 Bst. b und c, Art. 8 Ziff. 2 des HS-Übereinkommens). Hierzu dienen unter anderem 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 Bundesverwaltungsgerichts A-6623/2008 vom 9. März

2009 E. 2.2.3, 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. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.2.3, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.6).

2.5

2.5.1 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-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.3.1, 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).

2.5.2 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 Tarifnummer 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, das heisst keine einwandfreie Tarifierung ermöglicht hat (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.3.2, A-6623/2008 vom 9. März 2009 E. 2.3.2, 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).

2.5.3 Kommen für die Einreihung von Waren bei Anwendung der Vorschrift AV Ziff. 2b oder in irgendeinem anderen Fall zwei oder mehr Nummern in Betracht, so ist gemäss AV Ziff. 3 wie folgt zu verfahren:
a) Die Nummer mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Nummern mit allgemeiner Warenbezeichnung vor. Zwei oder mehr Nummern, von denen sich jede nur auf einen Teil der Stoffe einer gemischten oder zusammengesetzten Ware oder nur auf einen Teil der Artikel im Falle von für den Einzelverkauf aufgemachten Warenzusammenstellungen bezieht, sind jedoch im Hinblick auf diese Ware oder diesen Artikel als gleich genau zu betrachten, selbst wenn eine von ihnen eine genauere oder vollständigere Warenbezeichnung aufweist.
b) Mischungen, Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen und für den Einzelverkauf aufgemachte Warenzusammenstellungen, deren Einreihung nicht nach der Vorschrift AV Ziff. 3a erfolgen kann, werden nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht, sofern dieser Stoff oder Bestandteil ermittelt werden kann.
c) Ist die Einreihung nach den Vorschriften AV Ziff. 3a und 3b nicht möglich, so ist die Ware der in der Nummerierung zuletzt genannten gleichermassen in Betracht kommenden Nummer zuzuweisen.

Gemäss AV Ziff. 6 sind massgebend für die Einreihung von Waren in die Unternummern einer Nummer der Wortlaut dieser Unternummern und der Unternummer-Anmerkungen sowie, mutatis mutandis, die Vorschriften der AV, wobei nur die Unternummern der gleichen Gliederungsstufe einander gegenübergestellt werden können. Bei Auslegung dieser Vorschrift sind, vorbehältlich gegenteiliger Bestimmungen, die Abschnitt- und Kapitel-Anmerkungen ebenfalls anwendbar. Wie bereits erwähnt (E. 2.2.3) bleibt dennoch Raum für nationale Regelungen. Massgebend für die Einreihung von Waren in die schweizerischen Unternummern sind der Wortlaut dieser schweizerischen Unternummern und der schweizerischen Anmerkungen sowie, mutatis mutandis, die Vorschriften der AV, wobei nur schweizerische Unternummern der gleichen Gliederungsstufe einander gegenübergestellt werden können. Bei Auslegung dieser Vorschrift sind, vorbehältlich gegenteiliger Bestimmungen betreffend die schweizerischen Unternummern, die Abschnitt-, Kapitel- und

Unternummer-Anmerkungen ebenfalls anwendbar (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1734/2006 vom 10. Juli 2009 E. 2.3.3).

3.
Im vorliegenden Fall ist die Tarifierung der von der Beschwerdeführerin eingeführten Waren (beschichtetes Papier) strittig. Nachfolgend werden die für diese Tarifierung massgebenden Rechtsgrundlagen erläutert (E. 3.1) und anschliessend auf den konkreten Sachverhalt angewandt (E.3.2).

3.1
3.1.1 Dem Schweizerischen Gebrauchstarif war zum Zeitpunkt der Einfuhr der in Frage stehenden Waren Folgendes zur Tarif-Nr. 4811 "Papiere, Pappen, Zellstoffwatte und Vliese aus Zellstoff, gestrichen, überzogen, imprägniert, beschichtet, auf der Oberfläche gefärbt, verziert oder bedruckt, in Rollen oder quadratischen oder rechteckigen Bogen, in allen Grössen und Formaten, andere als solche der Nrn. 4803, 4809 oder 4810" zu entnehmen:

	Papiere und Pappen, mit Kunststoff überzogen, imprägniert oder beschichtet (ausgenommen solche mit Klebeschicht):
	gebleicht, mit einem Quadratmetergewicht von mehr als 150 g:
.5110	in Rollen mit einer Breite von mehr als 15 cm oder in Bogen, die ungefaltet auf mindestens einer Seite mehr als 36 cm und auf der anderen mehr als 15 cm messen
.5190	andere
	andere:
.5910	in Rollen mit einer Breite von mehr als 15 cm oder in Bogen, die ungefaltet auf mindestens einer Seite mehr als 36 cm und auf der anderen mehr als 15 cm messen
.5990	andere
	Papiere und Pappen, mit Wachs, Paraffin, Stearin, Öl oder Glycerol überzogen, imprägniert oder beschichtet
.9000	andere Papiere, Pappen, Zellstoffwatte und Vliese aus Zellstoff

Aufgrund des Tariftextes ergibt sich somit, dass sofern sich der Überzug der Papiere als Kunststoff qualifiziert, diese Waren in die Unternummern .5110 / .5990 einzureihen sind. Besteht der Überzug hingegen aus synthetischem Kautschuk, hat die Einreihung in die Unternummer .9000 zu erfolgen.

3.1.2 Für diese Unterscheidung massgeblich ist nach der in E. 2.5.2 geschilderten Hierarchie weiter die Definition der Begriffe "Kunststoff", "Kautschuk" und "synthetischer Kautschuk" in den Anmerkungen zu Kapitel 39 sowie 1 und 4 zum Kapitel 40 des Zolltarifs. Die Zollverwaltung hat daher zu Recht geprüft, ob die strittige Beschichtung auf dem Papier als synthetischer Kautschuk im Sinne des Kapitels 40 zu qualifizieren ist. Falls diese Frage zu bejahen ist, scheidet eine Einreihung des Beschichtungsmaterials als Kunststoff aus.

Anmerkung 4 zu Kapitel 40 des Zolltarifs definiert synthetischen Kautschuk wie folgt:

"a) ungesättigte synthetische Stoffe, die nach der Vulkanisation mit Schwefel nicht wieder in den thermoplastischen Zustand zurückgeführt werden können und die, bei einer Temperatur zwischen 18 Grad Celsius und 29 Grad Celsius, eine Dehnung bis zum Dreifachen ihrer ursprünglichen Länge aushalten, ohne zu reissen; nach einer Dehnung auf das Doppelte ihrer ursprünglichen Länge müssen sie sich ferner innerhalb fünf Minuten mindestens auf das Eineinhalbfache ihrer ursprünglichen Länge zusammenziehen. Für die Durchführung dieser Prüfung dürfen Stoffe, die für die Vernetzung erforderlich sind, wie Vulkanisationsbeschleuniger oder -aktivatoren, beigefügt werden; das Vorhandensein von in der Anmerkung 5 B) 2) und 3) aufgeführten Stoffen ist ebenfalls gestattet. Dagegen ist das Vorhandensein aller für die Vernetzung nicht erforderlichen Stoffe, wie Verdünner, Weichmacher und Füllstoffe, nicht zulässig.
b) Thioplaste (TM);
c) Naturkautschuk, durch Pfropfen oder Mischen mit Kunststoffen modifiziert, depolymerisierter Naturkautschuk sowie Mischungen von ungesättigten synthetischen Stoffen mit gesättigten synthetischen Hochpolymeren, sofern diese Erzeugnisse hinsichtlich Vulkanisationsfähigkeit, Dehnung und Reversibilität den unter Bst. a hiervor genannten Bedingungen entsprechen."

Der entsprechende französische Text von Bst. a lautet wie folgt:
„a) à des matières synthétiques non saturées pouvant être transformées irréversiblement, par vulcanisation au soufre, en substances non thermoplastiques qui, à une température comprise entre (…)". Nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts deckt sich der massgebliche deutsche und französische Text.

Im Weiteren hält Anmerkung 2 zu Kapitel 39 („Kunststoffe und Waren daraus“) in Bst. l fest, dass synthetischer Kautschuk im Sinn des Kapitels 40 und Waren daraus nicht zu diesem Kapitel gehören.

3.1.3 In den Erläuterungen zu Kapitel 40 wird unter der Rubrik „Begriffsbestimmung von Kautschuk“ näher ausgeführt, wie die in der Anmerkung 4 Bst. a beschriebene Untersuchung vorgenommen wird. Es muss ein Muster aus ungesättigten synthetischen Stoffen, von der in Anmerkung 4 Bst. c bezeichneten Art (im rohen, nicht vulkanisierten Zustand), mit Schwefel vulkanisiert und danach den Dehnungs- und Reversibilitätsprüfungen unterworfen werden. Die Erläuterungen zu Nr. 4002 führen zudem aus, dass die in den Bst. a und c erfassten Stoffe, den Vulkanisations-, Dehnungs- und Reversibilitäts-Bedingungen von Bst. a entsprechen müssen. Die von Bst. b erfassten Thioplasten müssen diesen Bedingungen nicht entsprechen. Der Begriff „synthetischer Kautschuk“ gilt für ungesättigte synthetische Stoffe, die den Vulkanisations-, Dehnungs- und Reversibilitätsbedingungen der Anmerkung 4 Bst. a entsprechen (vgl. Erläuterungen zu Nr. 4002, Anmerkung 4 Bst. a). Zusammenfassend müssen synthetische Kautschuks somit diese drei genannten Bedingungen erfüllen. Zentrale Voraussetzung ist, dass der Stoff nach der Vulkanisation nicht wieder in den thermoplastischen Zustand zurückgeführt werden kann. Insoweit darf somit nach der Vulkanisation keine Reversibilität gegeben sein bzw. es darf keine Thermoplastizität (wieder) eintreten.

3.1.4 Für die zollrechtliche Beurteilung, ob ein Produkt als Kunststoff oder als synthetischer Kautschuk anzusprechen ist, sind ausschliesslich die Anmerkungen des Zolltarifs massgebend. Auch wenn die im Zollrecht Verwendung findende Definition bzw. Einteilung von Stoffen möglicherweise aktuelleren naturwissenschaftlichen Unterscheidungen nicht mehr gerecht wird, bleibt für die Zollverwaltung der Zolltarif (mit sämtlichen Anhängen) verbindlich; für andere Qualifizierungen bleibt kein Raum. Die von der Beschwerdeführerin geltend

gemachten Definitionen gemäss dem Römpp Chemie Lexikon sind vorliegend somit nicht von Relevanz.

3.2

3.2.1 Die chemische Zusammensetzung wurde durch das auf dem Amtshilfeweg beauftragte Labor (ZPLA) wie folgt festgestellt: (...) dies stimmt mit den Angaben der Beschwerdeführerin grundsätzlich überein: (...). Nicht im Streit liegt zudem, dass die Ausgangsstoffe vor der Vulkanisierung als Thermoplaste zu qualifizieren sind. Unbestritten ist ebenso, dass die Dehnungsbedingungen für eine Qualifizierung als synthetischer Kautschuk erfüllt sind. Strittig ist indessen, ob das Erfordernis der Irreversibilität, d.h. ob der Stoff nach der Vulkanisierung nicht wieder in den thermoplastischen Zustand zurückführbar ist, gegeben ist. Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, diese Voraussetzung sei nicht erfüllt. Die zu beurteilende Beschichtung könne nach der Vulkanisierung als thermoplastisch bezeichnet werden. Die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) habe nur die Voraussetzung der Elastizität geprüft und auf die Prüfung des weiteren Kriteriums, der fehlenden Thermoplastizität, verzichtet.

3.2.2 Laut Schreiben des deutschen Bundesministeriums der Finanzen vom 30. Juni 2006 handelt es sich bei der durch das ZPLA untersuchten Warenprobe um eine relativ harte Platte, deren Konsistenz sich nach Zusatz der Vulkanisationsstoffe nicht wesentlich verändert. Nach der Vulkanisierung sei ebenfalls eine harte Platte erhalten geblieben. Zudem wird im Untersuchungsbericht festgehalten, die nach der Vulkanisierung mit Schwefel durchgeführten Tests zur Dehnungs- und Kontraktionsfähigkeit erfüllten die in Anmerkung 4 Bst. a zu Kapitel 40 festgelegten Anforderungen. Nicht ausdrücklich erwähnt wird indessen, ob nach der Vulkanisierung die Thermoplastizität gegeben ist. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz ist die Prüfung der Thermoplastizität notwendig. Aus dem Erfordernis der Irreversibilität (oben E. 3.2.1) folgt, dass nicht von synthetischem Kautschuk auszugehen ist, wenn nach der Vulkanisierung der Stoff thermoplastische Qualität aufweist. Die Beschwerdeführerin bringt zum Beweis der fehlenden Thermoplastizität ein Gutachten der CAS-MI Labatories ein. Dieses hält fest, dass alle geprüften Muster nach der Vulkanisierung thermoplastische Eigenschaften aufgewiesen hätten.

3.2.3 Dieses von der Beschwerdeführerin eingereichte Gutachten stellt ein Parteigutachten dar. Der Umstand allein, dass die

gutachterliche Stellungnahme von einer Partei eingeholt und in das Verfahren eingebracht worden ist, rechtfertigt grundsätzlich nicht Zweifel an ihrem Beweiswert; auch sie enthält Äusserungen einer sachverständigen Person, welche zur Feststellung eines rechtserheblichen Sachverhalts beweismässig beitragen können. Allerdings kommt einem von einer Prozesspartei eingereichten Gutachten gegenüber einer gerichtlich eingeholten Expertise ein geringerer Beweiswert zu, weil erstere nicht nach den Vorgaben des VwVG erstellt worden ist (BGE 125 V 351 E. 3b/dd; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.147). Das Bundesverwaltungsgericht erachtet es deshalb zum Nachweis einer nach der Vulkanisierung (noch) vorhandenen Thermoplastizität als ungenügend. Im vorliegenden Verfahren gilt der Untersuchungsgrundsatz. Das Bundesverwaltungsgericht hat demnach den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen. Von den fraglichen 22 Einfuhren wurde kein Warenmuster sichergestellt. Hingegen kennt die Vorinstanz die fraglichen Produkte und kann die Begutachtung eines Musters in Auftrag geben. Das Bundesverwaltungsgericht weist die Sache deshalb zur Prüfung, ob die Ware nach der Vulkanisierung thermoplastische Qualität aufweist, an die Vorinstanz zurück. Wird die thermoplastische Eigenschaft bejaht, wäre die Beschichtung der Papiere als Kunststoff und nicht als synthetischer Kautschuk einzureihen.

4.

4.1 Die Beschwerde ist daher im Sinn der Erwägungen teilweise gutzuheissen, der angefochtene Entscheid der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 5. Februar 2008 aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zur Abklärung im Sinn der Erwägungen zurückzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Verfahrenskosten, die auf Fr. 3'700.-- festgelegt werden (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]), der nur teilweise unterlegenen Beschwerdeführerin gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG im Umfang von Fr. 1'000.-- auferlegt. Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Die Vorinstanz hat der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 bis 9 VGKE). Angesichts der Schwierigkeit der rechtlichen Fragestellungen, des mehrfachen Schriftenwechsels und unter Berücksichtigung der teilweisen Gutheissung der Beschwerde wird die

Parteientschädigung ermessensweise auf Fr. 5'000.-- (inkl. MWST) festgesetzt.

4.2 Dieses Urteil des Bundesverwaltungsgerichts 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 im Sinn der Erwägungen teilweise gutgeheissen und die Sache an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'700.-- werden der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin im Umfang Fr. 1'000.-- auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'700.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 2'700.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet. Der Vorinstanz werden keine Kosten auferlegt.

3.
Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 5'000.-- auszurichten.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin: Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann Johannes Schöpf

Versand: