Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-718/2013

Urteil vom 27. Dezember 2013

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

X._____ AG,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Zoll (Einfuhr von Weichweizen zu Futterzwecken;
Verwendungsverpflichtung).

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG handelt gemäss eigenen Angaben geschäftsmässig mit Getreide-, Futter- und Lebensmittelrohstoffen.

B.
Am 10. und 11. März 2011 meldete die von der X._____ AG beauftragte Speditionsfirma beim Zollinspektorat Schaffhausen je eine Sendung Weizen zu Futterzwecken (Zolltarifnummer 1001.9060) unter Angabe der der X._____ AG zugeordneten Verwendungsverpflichtungsnummer (…) zum zollbegünstigten Ansatz (zollfrei) zur Einfuhr an. Als Importeurin wurde jeweils die X._____ AG angegeben. Als Empfänger je einer Sendung wurden A._____, (Ort), bzw. B._____, (Ort), deklariert.

C.
Anlässlich einer Kontrolle durch die Oberzolldirektion (OZD) wurde festgestellt, dass A._____ und B._____ im Zeitpunkt der Veranlagung keine für eine zollbegünstigte Einfuhr von Weizen zu Futterzwecken notwendige Verwendungsverpflichtung hinterlegt hatten. Aus diesem Grund wurde der X._____ AG die Nachforderung der Differenz zwischen dem höheren und dem begünstigten Zollansatz am 15. Juni 2011 in Aussicht gestellt.

Die X._____ AG bat, von einer entsprechenden Nachforderung abzusehen. Sie stellte sich auf den Standpunkt, Warenempfänger sei jeweils ihre Kundin, die Y._____, gewesen. Auf deren "Rechnung und Lager" seien die jeweiligen Lieferungen an die Lagerhalter der Y._____, nämlich A._____ und B._____, ausgeliefert worden. Die Lagerhaltung durch die Aussenlagerhalter A._____ und B._____ sei von der Y._____ bestätigt worden.

D.
Am 1. März 2012 forderte die Zollkreisdirektion Schaffhausen von der X._____ AG Fr. 42'285.45 (Fr. 39'508.40 Zoll, Fr. 1'030.25 Mehrwertsteuer, Fr. 1'746.80 Verzugszins) nach. Die Nachforderung wurde damit begründet, dass die "tatsächlichen Lagerverhältnisse nicht belegt" worden seien. Da die fraglichen Sendungen Futterweizen A._____ und B._____ zugeführt worden seien und diese im Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhr über keine Verwendungsverpflichtung verfügt hätten, seien die Sendungen zu Unrecht zollbegünstigt bzw. zollfrei eingeführt worden.

E.
Dagegen beschwerte sich die X._____ AG am 28. März 2012 bei der OZD. Sie legte dar, aus den eingereichten Rechnungen sei ersichtlich, dass die Ware von "den Kunden A._____ und B._____ im Auftrag der Y._____ gelagert" worden seien. Der Futterweizen sei jeweils "anfangs Mai 2011 an die Kunden verrechnet" und "gleichzeitig das Lagergeld gutgeschrieben" worden. Ihrer Auffassung nach seien die Geschäfte ordnungsgemäss abgewickelt worden, weshalb sie einer Nachbelastung nicht zustimmen könne und eine "Einstellung des Verfahrens" erwarte.

Mit Entscheid vom 9. Januar 2013 wies die OZD die Beschwerde ab. In der Begründung wurde im Wesentlichen dargelegt, die Y._____ gelte *nicht* als Empfängerin der Ware, weil A._____ bzw. B._____ nicht als deren vorübergehende Lagerhalter im Sinne der zollrechtlichen Bestimmungen betrachtet werden könnten. Weshalb der Weizen vom Zeitpunkt der Lieferung bis zur "definitiven Abtretung" an A._____ bzw. B._____ bei denselben gegen eine finanzielle Entschädigung gelagert worden sei, lasse sich nicht erklären. Die Lagerung bei A._____ bzw. B._____ sei jedenfalls nicht aus "besonderen logistischen und geschäftlichen Verhältnissen" erfolgt. A._____ und B._____ seien unbestrittenermassen Käufer und Endverbraucher der jeweiligen Sendungen Futterweizens gewesen. Sie gälten als Empfänger der Ware. Im Zeitpunkt der Einfuhr hätten sie aber über keine Verwendungsverpflichtung für eine zollbegünstigte Einfuhr verfügt.

F.
Mit Eingabe vom 11. Februar 2013 erhob die X._____ AG (Beschwerdeführerin) gegen diesen Entscheid Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids. Eventualiter beantragt sie, es sei die Beschwerde gutzuheissen, der Entscheid der OZD sei aufzuheben und es sei ein neuer Entscheid zu erlassen, mit welchem der von der Beschwerdeführerin eingeführte Weizen aufgrund des Nachweises der tatsächlichen Verwendung zu Futterzwecken nachträglich zum zollerleichterten Ansatz von Fr. 0.– je 100 kg zuzulassen sei; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

In ihrer Vernehmlassung vom 24. April 2013 beantragt die OZD die vollumfängliche und kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Gericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die OZD ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem VwVG. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2

1.2.1 Nach dem Grundsatz der Gesetzmässigkeit bedarf jedes staatliche Handeln einer gesetzlichen Grundlage (Art. 5 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Inhaltlich gebietet das Gesetzmässigkeitsprinzip, dass staatliches Handeln insbesondere auf einem Rechtssatz (generell-abstrakter Struktur) von genügender Normstufe und genügender Bestimmtheit zu beruhen hat (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5906/2008 vom 19. Juli 2010 E. 1.3.1, A-1552/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.1, A-1543/2006 vom 14. April 2009 E. 3.1; PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl., Bern 2009, S. 128; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich 2010, N 381 ff.).

1.2.2 Werden Rechtssetzungskompetenzen des Gesetzgebers auf den Verordnungsgeber (im Bund an den Bundesrat) übertragen, spricht man von Gesetzesdelegation. Der Gesetzgeber ermächtigt damit im (formellen) Gesetz die Exekutive zum Erlass von (unselbständigen) Verordnungen. Die Gesetzesdelegation gilt grundsätzlich als zulässig (Art. 164 Abs. 1 BV; statt vieler: BGE 134 I 322 E. 6; statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3479/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.2.1, A-5906/2008 vom 19. Juli 2010 E. 1.3.2; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., N 407 mit weiteren Hinweisen).

1.2.3 Bei unselbständigen Verordnungen (oder einzelnen Verordnungsbestimmungen) werden zwei Kategorien unterschieden: Die *gesetzesvertretenden Verordnungen* ergänzen oder ändern die gesetzliche Regelung und übernehmen damit Gesetzesfunktion. Solche darf der Bundesrat gemäss Art. 164 Abs. 1 BV nur gestützt auf eine besondere Ermächtigung

des Gesetzgebers erlassen, d.h. es braucht eine genügende Delegationsnorm im Gesetz (im vorstehenden Sinn, vgl. E. 1.2.2). *Vollziehungsverordnungen* hingegen sollen Gesetzesbestimmungen verdeutlichen und soweit nötig das Verfahren regeln. Vollziehungsverordnungen haben den Gedanken des Gesetzgebers durch Detailvorschriften näher auszuführen und auf diese Weise die Anwendbarkeit der Gesetze zu ermöglichen. Sie dürfen das auszuführende Gesetz – wie auch alle anderen Gesetze – weder aufheben noch abändern; sie müssen der Zielsetzung des Gesetzes folgen und dürfen dabei lediglich die Regelung, die in grundsätzlicher Weise bereits im Gesetz Gestalt angenommen hat, aus- und weiterführen. Durch eine Vollziehungsverordnung dürfen den Bürgerinnen und Bürgern grundsätzlich keine neuen Pflichten auferlegt werden, selbst wenn diese durch den Gesetzeszweck gedeckt wären. Zum Erlass von Vollziehungsverordnungen ist der Bundesrat grundsätzlich aufgrund von Art. 182 Abs. 2 BV auch ohne gesetzliche Ermächtigung befugt (zum Ganzen: BGE 136 I 29 E. 3.3, 130 I 140 E. 5.1 je mit Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3479/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.2 und E. 2.3, A-5906/2008 vom 19. Juli 2010 E. 1.3.3; TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 92 ff., 99 f.; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 135 ff.).

1.3

1.3.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann auf Beschwerde hin vorfrageweise Verordnungen des Bundesrates auf ihre Gesetz- und Verfassungsmässigkeit prüfen (konkrete Normenkontrolle). Auch rechtsetzende Bestimmungen eines durch *Subdelegation* ermächtigten Departementes und sog. *Verwaltungsverordnungen* können Gegenstand einer konkreten Normenkontrolle sein (vgl. BGE 128 I 167 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4407/2012 vom 1. Mai 2013 E. 3.1.2, A-6055/2007 vom 3. Juni 2010 E. 3.1.1, A-1543/2006 vom 14. April 2009 E. 4.5). Der Umfang der Kognition hängt davon ab, ob es sich um eine unselbständige oder aber um eine selbständige Verordnung handelt (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., Basel 2013, Rz. 2.177). Bei unselbständigen Verordnungen, die sich auf eine gesetzliche Delegation stützen (vgl. E. 1.2.3), prüft das Bundesverwaltungsgericht, ob sich der Bundesrat an die Grenzen der ihm im Gesetz eingeräumten Befugnis gehalten hat.

1.3.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann namentlich prüfen, ob sich eine Verordnungsbestimmung auf ernsthafte Gründe stützt oder Art. 9 BV widerspricht, weil sie sinn- oder zwecklos ist, rechtliche Unterscheidun-

gen trifft, für die sich ein vernünftiger Grund nicht finden lässt, oder Unterscheidungen unterlässt, die richtigerweise hätten berücksichtigt werden sollen (BGE 131 V 256 E. 5.4, 129 V 330 E. 4.1 mit Hinweisen). Für die Zweckmässigkeit der angeordneten Massnahme trägt aber der Bundesrat die Verantwortung; es ist nicht Aufgabe des Bundesverwaltungsgerichts, sich zu deren wirtschaftlichen oder politischen Sachgerechtigkeit zu äussern (BGE 136 II 337 E. 5.1, 131 II 162 E. 2.3, Urteil des Bundesgerichts 6P.62/2007 vom 27. Oktober 2007 E. 3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3479/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.4, A-7518/2009 vom 28. Juli 2009 E. 1.4.3).

1.3.3 Die vorfrageweise Feststellung einer Gesetz- oder Verfassungswidrigkeit führt indes nicht zur Aufhebung einer bundesrätlichen Verordnung, sondern zur Nichtanwendung der entsprechenden Bestimmung und zur Aufhebung der darauf gestützten Verfügung (BGE 107 Ib 243 E. 4b in fine, Urteil des Bundesgerichts 2C_735/729/2007 vom 25. Juni 2008 E. 4.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5906/2008 vom 19. Juli 2010 E. 1.4.3, A-4620/2008 vom 19. Januar 2009 E. 4.4).

1.4 Staatliches Handeln muss verhältnismässig sein (Art. 5 Abs. 2 BV). Der Grundsatz der Verhältnismässigkeit beansprucht im ganzen Bereich des öffentlichen Rechts Geltung, sowohl für die Rechtsetzung als auch für die Rechtsanwendung. Der Verordnungsgeber hat Verwaltungsmassnahmen so zu wählen bzw. Vollziehungsverordnungen derart auszugestalten, dass sie für die Erreichung des gesetzten Zieles geeignet, notwendig und für den Betroffenen zumutbar sind. Der angestrebte Zweck muss in einem vernünftigen Verhältnis zu den eingesetzten Mitteln bzw. zu den zu seiner Verfolgung notwendigen Beschränkungen, die den Privaten auferlegt werden, stehen. Die Verwaltungsmassnahme darf in sachlicher, räumlicher, zeitlicher und personeller Hinsicht nicht einschneidender sein als erforderlich und hat zu unterbleiben, wenn eine gleich geeignete, mildere Massnahme für den angestrebten Erfolg ausreichen würde (BGE 136 I 17 E. 4.4, 135 I 233 E. 3.2, BVGE 2009/36 E. 11.3; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 581 ff., 585, 591).

1.5 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im

Ergebnis nichts ändern wird (sogenannte "antizipierte Beweiswürdigung"; statt vieler: BGE 131 I 153 E. 3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.144).

Das Bundesverwaltungsgericht hält den Sachverhalt für hinreichend erstellt. Auf die von der Beschwerdeführerin beantragte Einvernahme von B._____ und A._____ zum Nachweis, dass der eingeführte Weizen jeweils tatsächlich zu Futterzwecken verwendet worden ist, wird deshalb verzichtet, zumal die Vorinstanz den Sachverhalt diesbezüglich nicht bestreitet.

1.6 Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 349 E. 1a; BVGE 2007/41 E. 2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Es kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (allenfalls auch nur teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2, statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1480/2012 vom 6. Dezember 2012 E. 1.3).

2.

2.1 Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind zollpflichtig und müssen nach dem Zollgesetz sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0], "Zollpflicht").

2.2

2.2.1 Wenn das ZTG dies vorsieht oder wenn das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) die im ZTG festgesetzten Zollansätze herabgesetzt hat, werden für bestimmte Verwendungen von Waren tiefere Zollansätze angewendet (Art. 14 Abs. 1 ZG, "Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck"). Art. 14 Abs. 2 und Abs. 3 ZG regeln die Voraussetzungen, unter welchen das *EFD* die Zollansätze herabsetzen und in welchen Fällen die *OZD* die Ansätze anpassen darf. Waren, für die un-

terschiedliche Zollansätze je nach Verwendung gelten, spielen in der Volkswirtschaft eine bedeutende Rolle. Als Sicherheit, dass die zum niedrigeren Ansatz verzollte Ware nicht zu einem unzulässigen Zweck verwendet wird, dienen die Denaturierung (für einen bestimmten Zweck unbrauchbar machen), die Verwendungsverpflichtung und der Verwendungsnachweis (vgl. Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567, 589 f.).

2.2.2 Wer veranlagte Waren *nachträglich* zu Zwecken verwenden oder abgeben will, die *höheren* Zollabgaben unterliegen, muss vorgängig eine neue Zollanmeldung (vgl. hierzu E. 2.3) einreichen und die Differenz nachentrichten (Art. 14 Abs. 4 ZG). Wer veranlagte Waren *nachträglich* zu Zwecken verwenden oder abgeben will, die *tieferen* Zollabgaben unterliegen, kann in den Fällen und innerhalb der Fristen, die das EFD vorsieht, die Differenz mit einem Rückerstattungsgesuch geltend machen (Art. 14 Abs. 5 ZG).

2.2.3 Einzelheiten betreffend die Voraussetzungen der Zollerleichterung, das Verfahren und die Kontrolle bei der Einfuhr von Waren mit Verwendungszweck sind in der Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) sowie in der Verordnung des EFD vom 4. April 2007 über die Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck (ZEV, SR 631.012) geregelt.

2.3 Grundlage der Zollveranlagung ist die Zollanmeldung (Art. 18 Abs. 1 ZG). Die anmeldepflichtige Person muss die der Zollstelle zugeführten Waren innerhalb der von der Zollverwaltung bestimmten Frist zur Veranlagung anmelden (vgl. Art. 25 Abs. 1 ZG). In der Zollanmeldung ist die zollrechtliche Bestimmung der Waren festzulegen (Art. 25 Abs. 2 ZG).

2.3.1 Wer für eine bestimmte Verwendung von Waren einen reduzierten Zollansatz in Anspruch nehmen will, muss vor der ersten Zollanmeldung bei der OZD eine entsprechende schriftliche *Verwendungsverpflichtung* hinterlegen (Art. 51 Abs. 1 ZV). Daraufhin teilt die OZD eine Verpflichtungsnummer zu (Art. 51 Abs. 2 ZV). Die ZEV definiert, was unter einer *Verwendungsverpflichtung* zu verstehen ist. Demnach handelt es sich um eine allgemein gültige Verpflichtung, eine Ware nur zu einem bestimmten Zweck zu verwenden, ohne Einschränkung hinsichtlich der Menge und Herkunft der Ware sowie der Dauer (Art. 2 Bst. c ZEV). Gemäss Art. 2 Bst. d ZEV gilt als zollbegünstigte Person diejenige, welche für zollbegünstigte Waren eine Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, die von

der OZD genehmigt ist (Ziffer 1), und diejenige, welche eine mit einem Verwendungsvorbehalt versehene, unveränderte zollbegünstige Ware im Zollgebiet übernimmt (Ziffer 2).

2.3.2 Bei Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck sieht Art. 52 Abs. 1 Bst. a ZV hinsichtlich der *Zollanmeldung* vor, dass darin der reduzierte Satz zu beantragen ist und die Verpflichtungsnummer derjenigen Person anzugeben ist, der die Ware nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr direkt zugeführt wird (Art. 52 Abs. 1 Bst. b ZV). Die OZD kann die Angabe der Verpflichtungsnummer einer anderen Person bewilligen, wenn besondere logistische oder geschäftliche Verhältnisse es erfordern (Art. 52 Abs. 2 ZV).

2.3.3 Art. 6 ZEV enthält weitere Vorschriften hinsichtlich der besonderen Angaben, welche die *Zollanmeldung* im Falle von Waren, für die aufgrund des Verwendungszweckes eine Zollerleichterung gewährt werden soll, zu enthalten hat. Bei der Verbringung der Ware ins Zollgebiet muss die zollbegünstigte Person mit ihrer Verpflichtungsnummer in der Zollanmeldung als Empfängerin, per Adresse des Lagerhalters oder Verarbeiters, aufgeführt werden, sofern zollbegünstigte Waren in ihrem Auftrag vorerst einer Drittperson zur Lagerung oder Verarbeitung zugeführt werden (Art. 6 Abs. 3 ZEV).

2.4

2.4.1 Waren, die für einen bestimmten Zweck zu einem reduzierten Zollansatz veranlagt werden, müssen *von der Person*, welche die Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, zum darin genannten Zweck verwendet werden, oder *von einem Dritten im Auftrag der Person*, welche die Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, zum darin genannten Zweck verwendet werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. a und b ZV). Sie können unverändert *einem Dritten* zur Verwendung gemäss der entsprechenden Verwendungsverpflichtung weitergegeben werden. Die Person, welche die Ware weitergibt, muss den Dritten über deren Verwendung in Kenntnis setzen (Art. 53 Abs. 2 ZV).

2.4.2 Die Kontroll- und Sicherungsmassnahmen zur Einhaltung des Verwendungszwecks sowie die Zollanmeldung und die Nachentrichtung oder Rückerstattung von Zollabgaben bei der Änderung des Verwendungszwecks nach Art. 14 Abs. 4 und 5 ZG delegiert die Verordnung an das EFD (Art. 54 ZV). In Konkretisierung dieser Bestimmung regelt Art. 7 ZEV, dass die zollbegünstigte Person der Zollverwaltung auf Verlangen nach-

weisen muss, dass sie die Waren der Verwendungsverpflichtung entsprechend verwendet hat (Art. 7 ZEV). Zudem muss sie bei jeder Weitergabe von unveränderten Waren im Zollgebiet in den Verkaufs- und Lieferdokumenten einen Verwendungsvorbehalt gemäss Anhang 2 anbringen (Art. 6 Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 8 Abs. 1 ZEV). Dieser hat gemäss Anhang 2 der ZEV wie folgt zu lauten: "Die gelieferte Ware wurde zu einem reduzierten Zollansatz eingeführt. Sie darf nur zu [Verwendungszweck, zu dem die Ware veranlagt wurde] verwendet werden. Eine allfällige Änderung des Verwendungszweckes muss der Oberzolldirektion vorgängig gemeldet und die Differenz der einfuhrabgaben muss nachentrichtet werden (Art. 14 und 26 des Zollgesetzes vom 18. März 2005)."

2.5 Gegenstände, die gemäss Art. 7 ZG zollpflichtig sind, unterliegen zudem grundsätzlich der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Das Objekt der Einfuhrsteuer ist grundsätzlich dasselbe wie beim Zoll. Für das Auslösen der Steuer genügt es, dass der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wird. Ein (entgeltliches) Umsatzgeschäft ist nicht erforderlich (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1134/2011 vom 2. Dezember 2011 E. 2.4.2, A-1612/2006 vom 9. Juli 2009 E. 3.2). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall wurden auf der jeweiligen Zollanmeldung die Beschwerdeführerin als "Importeurin" deklariert und als "Empfänger" die Landwirte A._____ bzw. B._____ (vgl. act. 4 und act. 6). Die jeweils deklarierte Verwendungsverpflichtungsnummer ist diejenige der Beschwerdeführerin (act. 5). Die beiden Landwirte hatten zum Zeitpunkt der Einfuhr der strittigen Sendungen keine Verwendungsverpflichtungen hinterlegt. A._____ bzw. B._____ waren zudem die "Endabnehmer" der jeweiligen Sendungen von Weizen, welchen sie bestimmungsgemäss zu Futterzwecken verwendet haben. Insofern ist der Sachverhalt unbestritten. Unbestritten ist weiter, dass die Beschwerdeführerin die jeweiligen Sendungen Futterweizen an die Y._____, welche über eine Verwendungsverpflichtung verfügt, verkauft hatte (vgl. act. 24 und act. 25, Verkaufsbestätigungen vom 4. Oktober 2010 und 19. November 2010). Diese wiederum hatte die Weizensendungen an A._____ bzw. B._____ veräussert. Dies ergibt sich aus den entsprechenden Lieferscheinen vom

29. April 2011 und der zugehörigen Faktura je vom 3. Mai 2011 (act. 22 und act. 23 Lieferscheine; act. 29 und act. 30 Faktura). Daraus ergibt sich sodann, dass den Käufern ein Lagergeld gutgeschrieben worden ist (die Rechnungen enthalten den Vermerk: "Gemäss Abmachung erhalten Sie für die Einlagerung des Weizens für die Y._____ folgende Gutschrift" […]). Die Y._____ hat die Lagerhaltung bei den genannten Landwirten gegenüber der Verwaltung auch schriftlich bestätigt (act. 27 und act. 28). Unbestritten ist sodann, dass in den entsprechenden Verkaufsdokumenten der vorgeschriebene Verwendungsvorbehalt ("Rechnungserklärung"; vgl. E. 2.4.2) korrekt angebracht worden ist.

3.2 Im Streit liegt die zollrechtliche Würdigung dieses Sachverhalts:

3.2.1 Die Vorinstanz argumentiert hauptsächlich, dass es sich nicht erklären lasse, aus welchen Gründen der Weizen bis zur "definitiven Abtretung" an A._____ bzw. B._____ gegen eine finanzielle Leistung bei diesen gelagert worden sei. Es liege somit keine Lagerhaltung im Sinne von Art. 6 Abs. 3 ZEV vor. Liege aber keine Lagerhaltung vor, müsse gestützt auf Art. 52 ZV der Empfänger als diejenige Person, der die Ware nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zugeführt werde, über eine Verwendungsverpflichtung verfügen. Eine solche fehle in den vorliegenden Fällen jedoch.

3.2.2 Die Beschwerdeführerin wendet dagegen ein, der Weizen sei von ihr eingeführt worden. Im zollrechtlich freien Verkehr sei sie erste Eigentümerin des Weizens gewesen. Den Weizen habe sie der Y._____ geliefert, welche als Lieferort die Lager von A._____ und B._____ angegeben habe. Der Lieferort sei lediglich eine Frage der Vertragsabwicklung. Dass der Käufer einen von seiner Adresse abweichenden Lieferort angebe, sei ein geschäftsüblicher Vorgang. Zwischen A._____ bzw. B._____ und ihr habe keine vertragliche Verbindung bestanden und sie habe auch nicht gewusst, dass diese "wirtschaftlich zur Y._____ gehören" würden. Sie sei auch nicht darüber informiert gewesen, ob diese über eine Verwendungsverpflichtung verfügten oder nicht. Dies herauszufinden, sei auch nicht ihre Aufgabe gewesen. Letztlich stelle sich aber heraus, dass die Ware direkt der Y._____ zugeführt worden sei. Für die Lagerverhältnisse der Y._____ trage sie keine Verantwortung. Ob und an wen die Käuferin die Ware weiterliefere, könne von ihr als Importeurin nicht beeinflusst werden.

Art. 6 Abs. 3 der ZEV eröffne ausserdem die Möglichkeit, zollbegünstigte Waren Drittpersonen zuzuführen. Dies sei vorliegend mit der Lieferung an die Lagerhalter A._____ und B._____ geschehen. Obwohl die Y._____ schriftlich bestätigt habe, dass die Ware tatsächlich bei den Genannten als Drittpersonen zwischengelagert worden seien, werde dies von der Vorinstanz nicht akzeptiert. Die Lagerverhältnisse der Y._____ oder ein allfälliges Fehlverhalten derselben und bzw. oder deren Geschäftspartner könne aber keinesfalls ihr zur Last gelegt werden. Selbst wenn ein Fehler bei der Zollanmeldung unterlaufen sei, so ändere dies nichts am Umstand, dass die eingeführten Waren zu Futterzwecken verwendet bzw. verkauft worden seien.

3.3 Es stellt sich auf Grund des Dargelegten zunächst die Rechtsfrage, ob die Vorinstanz zu Recht eine "Lagerung" im Sinne von Art. 6 Abs. 3 ZEV bei A._____ und B._____ verneint (vgl. E. 3.4). Dabei kann das Gericht im Rahmen der konkreten Normenkontrolle notwendigenfalls die Verordnungen des Bundesrates sowie die Verwaltungsverordnungen vorfrageweise auf ihre Gesetzmässigkeit hin überprüfen (E. 1.3 und E. 1.4).

3.4

3.4.1 Bevor auf die aufgeworfene Frage näher eingegangen wird, ist ganz allgemein zum *Regelungsgegenstand* und zur *Regelungsstruktur* betreffend "Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck" näher einzugehen:

Ausgangspunkt auf der Ebene des Gesetzes ist Art. 14 ZG. Diese Norm regelt, wann tiefere Zollansätze angewendet werden (Abs. 1), unter welchen Voraussetzungen das EFD und die OZD die Zollansätze anpassen dürfen (Abs. 2 und 3) sowie zwei besondere Fälle des Umgangs mit bereits veranlagten Waren, die nachträglich zu Zwecken verwendet werden, die anderen Zollabgaben unterliegen als den ursprünglich veranlagten (Abs. 4 und 5; vgl. zum Ganzen E. 2.2). Eine (explizite) *Delegation* zur Regelung weiterer Ausführungsbestimmungen enthält die Norm nicht. Auch an anderer Stelle enthält das Gesetz keine weiteren, spezifischen Bestimmungen betreffend "Waren je nach Verwendungszweck". Aufgrund der allgemeinen Vollzugskompetenz ist der Bundesrat aber zum Erlass von Ausführungsbestimmungen grundsätzlich auch ohne gesetzliche Ermächtigung befugt. Vollziehungsverordnungen sollen dabei den Gedanken des Gesetzgebers durch Detailvorschriften näher ausführen (E. 1.2.3).

In Ausführung von Art. 14 ZG wurden umfangreiche und detaillierte Regelungen erlassen betreffend die *Voraussetzungen* und *Bedingungen*, unter denen die Zollerleichterung gewährt wird, sowie betreffend das *Verfahren* (vgl. etwa Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung E. 2.3.1; Vorschriften betreffend die Angaben auf der Zollanmeldung E. 2.3.2; Kontroll- und Sicherungsmassnahmen E. 2.4). Die Ausführungsbestimmungen erfolgen sowohl auf der Stufe der Verordnung des Bundesrates (ZV) sowie auf der Stufe der Verordnung des Departementes (ZEV; vgl. E. 2.2.3). Die Verwaltung hat diesbezüglich ausserdem eine "Wegleitung über zollbegünstigte Waren" (Form. 44.25, Stand: 11. Januar 2008, act. 26) erlassen. Ob diese Ausführungsbestimmungen zu Recht weitgehend sämtliche nicht auf Gesetzesstufe geregelt sind bzw. ob Art. 14 ZG als Norm für die vielfältigen Vollziehungsbestimmungen (im Einzelnen) hinreichend bestimmt ist, steht hier nicht zur Diskussion und muss deshalb auch nicht entschieden werden.

3.4.2 Die hier in Rede stehende Bestimmung betreffend die *Lagerung* findet sich in Art. 6 Abs. 3 der ZEV, also in einer Departementsverordnung, welche sich (als Ganzes) gemäss dem – keine Rechtswirkung zukommenden – *Ingress* auf Art. 14 Abs. 1 Bst. b, Abs. 2 und Abs. 5 ZG stützt. Diese Bestimmungen regeln die Kompetenzen des Departements zur Herabsetzung des Zollansatzes sowie zur Fristsetzung in bestimmten Fällen (vgl. E. 2.2.2). Die ZEV wird sodann auch auf Art. 54 ZV abgestützt. Diese Bestimmung räumt dem EFD die Kompetenz zur Regelung der Kontroll- und Sicherungsmassnahmen ein (vgl. E. 2.4.2). Die Verordnung basiert folglich sowohl auf einer Gesetzesdelegation wie einer Subdelegation (vgl. E. 1.2.2 und E. 1.3.1).

Inhaltlich bzw. thematisch erfolgt Art. 6 Abs. 3 ZEV mit der Überschrift "Besondere Angaben in der Zollanmeldung" nicht in Ausführung von Art. 14 Abs. 1 Bst. b, Abs. 2 und Abs. 5 ZG, befassen sich letztere Bestimmung doch primär mit der Kompetenz zur Herabsetzung der Zollansätze und den Voraussetzungen einer solchen (vgl. E. 2.2.1 und E. 2.2.2). Art. 6 Abs. 3 ZEV wäre deshalb gemäss Ingress vielmehr in Ausführung von Art. 54 ZV zu verstehen. Art. 6 Abs. 3 ZEV passt aber allenfalls nur im weitesten Sinn zur Regelung der Kontroll- und Sicherheitsmassnahmen gemäss Art. 54 ZV. Inhaltlich konkretisiert sie viel eher Art. 52 Abs. 2 ZV, der nähere Vorschriften zur Zollanmeldung betreffend Waren je nach Verwendungszweck aufstellt: Demnach kann die OZD die Angabe der Verpflichtungsnummer einer anderen Person bewilligen, wenn besondere *logistische* und *geschäftliche* Verhältnisse es erfordern (vgl. E. 2.3.2).

Und so versteht denn auch die Vorinstanz Art. 6 Abs. 3 ZEV als Ausführungsnorm zu Art. 52 Abs. 2 ZV (vgl. die Ausführungen in Ziffer 2.11.2 in der Vernehmlassung). In Konkretisierung dieser Bestimmung regelt Art. 6 Abs. 3 ZEV näher, wie die Zollanmeldung ausgestaltet sein muss, wenn die Ware vorerst einer "Drittperson zur Lagerung" zugeführt wird (vgl. E. 2.3.3).

3.4.3 Die "Wegleitung über zollbegünstigte Waren" (vgl. E. 3.4.1) verdeutlicht Art. 6 Abs. 3 ZEV in Ziffer 5.1 "Zuführung der zollbegünstigten Ware zu Drittpersonen" näher. Die Wegleitung führt aus: "Wird die Ware nicht derjenigen Person, die eine Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, sondern in deren Auftrag vorerst einem Dritten zur Verarbeitung oder Lagerung zugeführt, muss in der Einfuhrzollanmeldung die Person, die eine Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, als Importeur aufgeführt oder deren Verpflichtungsnummer angegeben werden. Die Person, welcher die Ware zur Bearbeitung oder zur Lagerung zugeführt wird, gilt in der Einfuhrzollanmeldung als Empfänger (per Adresse des Lagerhalters oder des Verarbeiters)."

Mit der Bestimmung von Art. 6 Abs. 3 ZEV wollte gemäss den Ausführungen der Vorinstanz "der Gesetzgeber" [recte: Verordnungsgeber] "vermeiden, dass der in der Zollanmeldung als Empfänger aufzuführende Lagerhalter bei der OZD Verwendungsverpflichtungen für die zollbegünstigte Einfuhr für auf fremde Rechnung gelagerte Waren vorlegen muss, die Gegenstand einer Handelstransaktion sind und lediglich zwischengelagert werden." Nach dieser Bestimmung könne "der Zollbegünstigte, der den Auftrag erteilt, seine Waren vorerst auf seine Rechnung seinem Lagerhalter zuführen, in der Zollanmeldung als Empfänger mit seiner Verwendungsverpflichtungsnummer aufgeführt werden."

3.4.4 Die Vorinstanz stellt nicht in Frage, dass die Zollanmeldung rechtskonform ausgestellt wäre, würde es sich um eine "Lagerung" im Sinne von Art. 6 Abs. 3 ZEV handeln. Sie verneint indes, dass überhaupt eine "Lagerung" vorliegt. Der Begriff der "Lagerung" wird in der ZEV nicht näher bestimmt. Auch Art. 52 ZV, der von "logistischen" und "geschäftlichen" Gründen spricht, lässt sich hierzu nichts entnehmen (vgl. E. 2.3.2, E. 3.4.2). Die Wegleitung (vgl. E. 3.4.3) äussert sich hierzu ebenfalls nicht. Die Vorinstanz führt – gestützt auf Unterlagen des "Institut national des transports internationaux et des ports", Paris, aus, dass in "einem rein ökonomischen Zusammenhang" das Lager "als Ort der Aufbewahrung von einer grösseren Menge von Waren, die ein Unternehmen soeben ge-

kauft oder hergestellt" habe und "weiterverkaufen" wolle. "Das Lager" gehe "von einer vorübergehenden Aufbewahrung" aus. Die "Lagerlogistik" ziele darauf ab, "ein Gleichgewicht zwischen den einzelnen Parametern – Einhaltung der Qualitätsziele und der Bearbeitungsfristen sowie Kostenmanagement –" herzustellen. Demnach laute die "Definition von Lagerhaltung, gegen eine finanzielle Leistung eine in der Absicht des Wiederverkaufs erzeugte oder gekaufte Ware termin- und qualitätsgerecht für eine bestimmte Zeit aufzubewahren".

3.4.5 Die Vorinstanz verneint – wie erwähnt – eine Lagerung, ohne allerdings zu verdeutlichen, weshalb die genannten Kriterien vorliegend im Einzelnen nicht erfüllt sein sollen. Ohne an dieser Stelle präjudizierende Aussagen betreffend den Begriff der "Lagerung" machen zu wollen, ist für das Bundesverwaltungsgericht nicht ohne weiteres ersichtlich, weshalb die unter E. 3.4.4 genannten Voraussetzungen in den hier vorliegenden Konstellationen grundsätzlich nicht erfüllt sein *könnten*. Eine Lagerhaltung dürfte im Prinzip auch in landwirtschaftlichen Ökonomiegebäuden möglich sein, welche Räumlichkeiten eben zum Zwecke der Lagerung (z.B. von Futtermitteln) vorsehen. Solange die Anforderungen, die sich aus der Verwendungsverpflichtung ergeben, erfüllt werden können (z.B. Lagerkontrolle) und sicher gestellt ist, dass die Ware verpflichtungsgemäss verwendet wird (vgl. E. 2.4.2), dürfte eine Lagerung in landwirtschaftlichen Ökonomiegebäuden nicht grundsätzlich ausgeschlossen sein.

Der eigentliche Grund, weshalb die Vorinstanz die Lagerhaltung verneint, sind denn auch nicht die fehlende Lagerhaltung bzw. die Lagerverhältnisse *an sich*. Vielmehr führt aus Sicht der Verwaltung die "*Nicht-Erklärbarkeit*", dass die Waren *zunächst gelagert* und dann an den jeweiligen Lagerhalter verkauft worden sind, zur Verneinung der Lagerhaltung im Sinne der ZEV. Die Lagerung sei lediglich Folge der vorzeitigen Lieferung gewesen. Sie lehnt das Vorliegen einer Lagerung ab, obwohl die Lagerhaltung aus den Rechnungen der Y._____ hervorgeht, und obwohl die Y._____ gegenüber der Verwaltung schriftlich bestätigt hat, dass die beiden involvierten Landwirte ihre "Aussenlagerhalter" seien. Die Verwaltung hat allerdings die Gründe für dieses Vorgehen unter Verweis auf die der Beschwerdeführerin obliegenden Beweislast nicht näher erforscht. Für das Bundesverwaltungsgericht ist es allerdings nicht von Vornherein ausgeschlossen, dass es für das vorliegend praktizierte Vorgehen möglicherweise durchaus vertretbare Gründe geben könnte (z.B. Überbrückung von Lieferengpässen oder mangelnder Lagerkapazitäten

bei der Y._____). Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts erübrigen sich allerdings weitere Abklärungen des Sachverhalts sowie eine Prüfung der Gesetzeskonformität von Art. 6 Abs. 3 ZEV i.V.m. Art. 52 Abs. 2 ZV. Selbst wenn keine Lagerhaltung im Sinne der Vorinstanz vorliegen sollte, müsste die Beschwerde nämlich gutgeheissen werden. Dies aus folgenden Gründen:

3.5

3.5.1 Zunächst ist noch einmal auf die Kompetenz des Bundesrates und der Verwaltung im Bereich der Zollerleichterung von Waren je nach Verwendungszweck (Art. 14 ZG) zurückzukommen. Wie gesehen (E. 3.4.1), enthält die Bestimmung zwar keine Delegation an den Verordnungsgeber, die Verwaltung ist aber dennoch zum Erlass von Vollziehungsverordnungen ermächtigt. Solche Vollziehungsverordnungen sollen dabei die Gesetzesbestimmung verdeutlichen und näher ausführen, was im Gesetz bereits Gestalt angenommen hat, sowie – soweit nötig – das Verfahren regeln (vgl. E. 1.2.3, E. 3.4.1).

Wie das *Verfahren* betreffend Waren mit Verwendungsverpflichtung vor sich zu gehen hat oder wie die *Kontroll- und Sicherungsmechanismen* auszugestalten sind, hat im Gesetz keine bzw. kaum Gestalt angenommen. Dennoch darf nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts zur Vollziehungskompetenz gezählt werden, dass gewisse Massnahmen getroffen werden, die sicher stellen sollen, dass der *Regelungszweck* von Art. 14 ZG erreicht wird. Bei Waren mit Verwendungsverpflichtung besteht dieser Zweck darin, dass die Waren gemäss der Verwendungsverpflichtung verwendet werden, so dass diese die *Zollerleichterung zu Recht* erfahren. Um dies zu gewährleisten, wurde das Instrument der Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung entwickelt. Das Erfordernis der Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung ist materiell vergleichbar mit dem Einholen einer Bewilligung. Solche Bewilligungen sind etwa für den aktiven oder passiven Veredelungsverkehr notwendig (Art. 59 Abs. 2 und Art. 60 Abs. 2 ZG). Die Pflicht zur Einholung einer Bewilligung ist dabei jeweils im Gesetz vorgesehen. Wenngleich das Instrument der Verwendungsverpflichtung – neben anderen Massnahmen – grundsätzlich als geeignet bezeichnet werden darf, um die Waren, die eine Zollerleichterung aufgrund des Verwendungszwecks beanspruchen, zu kontrollieren, so ergibt sich die Pflicht zur Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung nicht bereits aus dem Gesetz selbst; Entsprechendes wurde auch nicht delegiert. Die Kontrolle der Einhaltung des Verwendungszwecks – und somit des Anspruchs auf Zollbegünstigung – erfordert aber nicht, dass

zwingend alle, die mit Waren umgehen, die mit einer Verwendungsverpflichtung belegt sind, selber eine Verwendungsverpflichtung hinterlegen müssen. Dies zeigen die – auf *derselben Rechtssetzungsstufe* stehenden – differenzierten und umfangreichen Regelungen in der ZV (mit entsprechenden Ausführungsbestimmungen in der ZEV). Insbesondere ist für die *Kontrolle der Einhaltung des Verwendungszwecks* nicht unabdingbar, dass der *Warenempfänger* selber über eine Verwendungsverpflichtung verfügt (vgl. Art. 52 Abs. 2, E. 2.3.2). Die Einhaltung des Verwendungszwecks wird auch durch andere Massnahmen sicher gestellt (z.B. Verwendungsvorbehalt, E. 2.4.2). Entsprechend gehören gemäss der Definition in der ZEV zu den *zollbegünstigten Personen* denn auch jene, welche eine mit einem Verwendungsvorbehalt versehene *Ware im Zollgebiet übernehmen* (vgl. E. 2.3.1).

3.5.2 Wie bereits ausgeführt, verneint die Vorinstanz im vorliegenden Fall die Lagerhaltung und gelangt zum Ergebnis, dass die Empfänger keine Verwendungsverpflichtung hinterlegt hätten, wie das Art. 51 Abs. 1 ZV und Art. 52 Abs. 1 Bst. b ZV aber verlange. Deshalb seien die Abgaben nachzuentrichten (vgl. E. 3.2.1).

Vorliegend hätte die Ware also – wollte den zollrechtlichen Bestimmungen nach dem Verständnis der Vorinstanz entsprochen werden – zuerst der Y._____ (als Inhaberin einer Verwendungsverpflichtung) zugeführt werden müssen und erst in einem nächsten, weiteren Transport den Landwirten. Alternativ dazu hätten die beiden Landwirte aufgefordert werden können, eine Verwendungsverpflichtung zu hinterlegen. Ersteres macht "transporttechnisch" keinen Sinn, Letzteres ist unter "bürokratisch-formalistischen" Aspekten fragwürdig, führte dies letztlich doch dazu, dass zahlreiche Landwirte, die bei ihrem (schweizerischen) Futtermittelhändler Futter für die Verfütterung im eigenen Betrieb bestellen, erst einmal quasi "auf Vorrat" eine Verwendungsverpflichtung hinterlegen sollten, für den Fall, dass die bestellten Futtermittel aus dem Ausland ihnen direkt zugeführt werden. Unter dem Blickwinkel, dass gemäss den Ausführungen der Vorinstanz mit Art. 6 Abs. 3 ZEV vermieden werden soll, dass Lagerhalter eine Verwendungsverpflichtung hinterlegen müssen, ist nicht einzusehen, weshalb dies dann gerade von den Landwirten als "Endabnehmer" verlangt werden soll, welche die Ware – im Unterschied zu den Lagerhaltern – bestimmungsgemäss verbrauchen.

Im Vordergrund steht hier aber folgender Aspekt: Die einschlägigen Regelungen zeigen, dass die Kontrolle der Einhaltung des Verwendungs-

zwecks – und damit auch grundsätzlich die Berechtigung für eine Zollbegünstigung – auch durch andere Massnahmen, als durch die Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung durch die beiden Endabnehmer erzielt werden kann (vgl. E. 3.5.1). Mit einer Verwendungsverpflichtung belegte Waren dürfen nämlich – selbst in Anwendung des einschlägigen Verordnungsrechts – durchaus auch *Dritten ohne Verwendungsverpflichtung* unverändert zur verpflichtungsgemässen Verwendung weitergegeben werden (vgl. E. 2.4.1), *sofern* die Rechnung den *korrekten Verwendungsvorbehalt* trägt (vgl. E. 2.4.2). Wie erwähnt (vgl. E. 3.1), enthielten vorliegend die Rechnungen den korrekten Vorbehalt ("Rechnungserklärung"). Zudem wurde unbestrittenermassen der Weizen *verpflichtungsgemäss* in den Betrieben von A._____ und B._____ als Futtermittel *verwendet*. Nach Auffassung der Vorinstanz müsste aufgrund der fehlenden Verwendungsverpflichtung bei den Landwirten dennoch der gesamte Zoll nachentrichtet werden, genau so, wie wenn die Ware nicht verpflichtungsgemäss verwendet worden wäre. Dies, obwohl *die Beschwerdeführerin als auch die Y._____* je über eine Verwendungsverpflichtung verfügten, und obwohl die Y._____ mit den *korrekten Rechnungen* dafür gesorgt hat, dass die Waren von ihren Endabnehmern gemäss der Verpflichtung verwendet worden sind. Anders formuliert: Gründe, weshalb die Ware zuerst zwingend einem Warenempfänger mit einer Verwendungsverpflichtung zugeführt werden muss, bevor die Ware einem Dritten ohne Verwendungsverpflichtung (jedoch mit korrekter Rechungserklärung) zum bestimmungsgemässen Gebrauch weitergegeben werden darf, sind nicht ersichtlich und ergeben sich eben gerade auch nicht aus dem Gesetz. Diese Ausführungen zeigen, dass das Erfordernis der Vorschrift, wonach die (zollrechtliche) Empfänger über eine Verwendungsverpflichtung verfügen müssen, der *konkret zu beurteilenden Konstellation* nicht gerecht wird.

Das Bundesverwaltungsgericht stellt nicht grundsätzlich in Frage, dass die Bestimmungen (Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung, Vorliegen einer Verwendungsverpflichtung beim Empfänger, Vorschriften für die Rechnungsstellung etc.) je einzeln als sinnvoll und zweckmässig bezeichnet werden können. Im vorliegenden Fall führt die Anwendung der einschlägigen Zollvorschriften insgesamt aber zu einem dem Sinn und Zweck der Regelungen über die Waren je nach Verwendungszweck entgegenstehenden Ergebnis. Das Bundesverwaltungsgericht übersieht dabei nicht, dass die Kontrolle von Waren mit Verwendungsverpflichtung gewährleistet sein muss. In dieser *konkreten Konstellation* führt aber das Erfordernis, wonach von den beiden Landwirten die Hinterlegung einer

Verwendungsverpflichtung verlangt wird, über das Ziel hinaus, zumal das Erfordernis der Hinterlegung einer Verwendungsverpflichtung – wie erwähnt – sich nicht aus dem Gesetz ergibt (vgl. E. 3.5.1). Das Erfordernis steht vorliegend im Widerspruch zum Verhältnismässigkeitsprinzip, welches verlangt, dass Vollziehungsverordnungen derart auszugestalten sind, das sie in sachlicher Hinsicht nicht einschneidender sind als erforderlich, um den Gesetzeszweck zu erreichen (vgl. E. 1.4). Die inländische Käuferin, die Y._____, hat – wie bereits mehrfach erwähnt – mit der "Rechnungserklärung" sicher gestellt, dass die Waren gemäss der Verpflichtung verwendet werden. Eine Kontrolle und Nachverfolgung der Ware war im vorliegenden Fall jederzeit möglich. Zu jedem Zeitpunkt war somit gesichert, dass die Ware gemäss dem Verwendungszweck verwendet wird. In dieser Konstellation die Zollbegünstigung nicht zu gewähren, stünde nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts im Widerspruch zu Art. 14 ZG.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die zollrechtlichen Bestimmungen betreffend die Waren mit Verwendungsverpflichtung gesamthaft zu betrachten und mit Blick auf den Normzweck, nämlich die Kontrolle und der Einhaltung des Verwendungszwecks, auszulegen sind. Das Bundesverwaltungsgericht gelangt dabei zum Ergebnis, dass im Lichte von Art. 53 Abs. 2 ZV die Anwendung von Art. 52 Abs. 1 Bst. b ZV durch die Verwaltung *im vorliegenden konkreten Einzelfall* zu einem gesetzeswidrigen Ergebnis führt. Es ist unverhältnismässig, in der zu beurteilenden Konstellation, in der die Kontrolle und Nachverfolgung jederzeit gewährleistet war, von den beiden Endabnehmern eine Verwendungsverpflichtung zu verlangen.

4.
Den vorstehenden Erwägungen zufolge ist die Beschwerde gutzuheissen.

4.1 Bei diesem Ausgang sind der Beschwerdeführerin und der Vorinstanz keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Die Kosten des Verfahrens werden auf Fr. 3'000.– angesetzt und auf die Gerichtskasse genommen. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in derselben Höhe ist ihr nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

4.2 Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie den Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin hat keine Kostennote eingereicht bzw. ihre notwendigen Auslagen nicht nachgewiesen. Die Parteientschädigung der Beschwerdeführerin für die ihr erwachsenen notwendigen Auslagen ist aufgrund der Akten und nach freiem richterlichem Ermessen auf insgesamt Fr. 4'500.– (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) festzusetzen (Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 1, Art. 8, Art. 13 Bst. a und Art. 14 Abs. 2 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

(Dispositiv nächste Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Entscheid der Vorinstanz vom 9. Januar 2013 wird aufgehoben.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.– wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 4'500.– zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Iris Widmer

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: