Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-829/2011

Urteil vom 30. Dezember 2011

Besetzung

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

Parteien

X._____ AG,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Zolltarif und Aussenhandelsstatistik, Monbijoustrasse 40,
3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Zolltarif.

Sachverhalt:

A.
Am 11. April 2008 meldete die von der X._____ AG (Zollpflichtige) beauftragte Speditionsfirma bei der Dienstabteilung Bargen (Zollinspektorat Schaffhausen) eine Sendung des Lieferanten Y._____ GmbH, Deutschland, beinhaltend die Produkte "A_____" (nachfolgend: "A") in Säcken zu 40 kg sowie "Chlormagnesium Schuppen" in Säcken zu 25 kg zur Einfuhr an. Das Produkt "A" wurde unter der Tarifnummer 3816.0000 zu einem Zollansatz von Fr. 0.90 pro 100 kg brutto und die "Chlormagnesium Schuppen" unter der Tarifnummer 2827.3100 zu einem Zollansatz von Fr. 0.– pro 100 kg brutto deklariert.

B.
Die Zollbehörde beschaute die Ware und entnahm je ein Warenmuster. Nach einer Überprüfung kam die Zollbehörde zum Schluss, dass es sich bei den eingeführten Produkten um eine sogenannte "Zwei-Komponenten (2K) Bodenbelagsmasse" handle, die zusammen in die Tarifnummer 3214.9000 einzureihen seien, sofern beide Komponenten in abgestimmten Mengen gleichzeitig zur Einfuhr gelangten. Das Produkt "A" sei, auch wenn es nicht zusammen mit den "Chlormagnesium Schuppen" eingeführt werde, unter die Tarifnummer 3214.9000 zu einem Zollansatz von Fr. 7.– pro 100 kg brutto einzuordnen. Dieses Ergebnis gab die Zollbehörde der Speditionsfirma am 2. Dezember 2009 gleichzeitig als schriftliche Tarifauskunft bekannt.

C.
Das Zollinspektorat Schaffhausen liess aufgrund dieses Vorfalles eine Untersuchung einleiten. Dabei stellte die Zollfahndung fest, dass die Zollpflichtige seit 2005 regelmässig derartige Produkte in die Schweiz eingeführt hatte.

Die Zollfahndung klärte in sachverhaltsmässiger Hinsicht auf, dass die Zollpflichtige von Januar 2005 bis August 2007 diese Produkte von der Firma Z._____ GmbH & Co., Deutschland, bezogen hatte, und dass die Waren ebenfalls unter zwei verschiedenen Tarifnummern deklariert worden waren. Weiter ermittelte die Zollfahndung, dass die Firma Z._____GmbH & Co. für die einzelnen Sendungen jeweils eine "Proforma-Rechnung" über maximal EUR 6'000.– ausgestellt hatte. Auf der regulären Rechnung war hingegen ein diesen Betrag übersteigender Warenwert ausgewiesen. In rechtlicher Hinsicht kam die Zollbehörde zum Schluss, dass die "Proforma-Rechnungen" eine gültige

Ursprungserklärung, die regulären Rechnungen demgegenüber eine anders lautende und formell ungültige Ursprungserklärung enthielten. Sie folgerte daraus, dass die entsprechenden Waren zu Unrecht zollfrei und zu einem zu tiefen Wert eingeführt worden waren.

Weiter klärte die Zollfahndung auf, dass seit August 2007 die Lieferantin der Zollpflichtigen die Firma Y._____ GmbH war, welche jeweils eine korrekte Handelsrechnung ohne Rechnungserklärung ausgestellt hatte. Es stellte sich heraus, dass auch die Waren dieser Sendungen unter zwei verschiedenen Tarifnummern deklariert worden waren.

D.
Die Ergebnisse dieser Untersuchung wurden der Zollpflichtigen am 2. Dezember 2009 mündlich bekannt gegeben. Die Zollbehörde erklärte, die entsprechenden Abgaben nachfordern zu wollen. Die Zollpflichtige verlangte am 10. Februar 2010 eine anfechtbare Nachbezugsverfügung. Diese erging am 1. März 2010. Darin wurde die Zollpflichtige für die falschen Verzollungen der Produkte "A" und "Chlormagnesium Schuppen" in den Jahren 2005 bis 2009 zur Zahlung von insgesamt Fr. 261'453.45 (Zoll, Mehrwertsteuern und Verzugszinsen) verpflichtet.

Die dagegen bei der Oberzolldirektion (OZD) eingereichte Beschwerde vom 16. April 2010 wurde mit Entscheid vom 22. Dezember 2010 abgewiesen. Dabei ging die OZD von einem Streitwert von Fr. 210'102.20 (ohne Mehrwertsteuern und ohne Verzugszinsen) aus.

E.
Mit Beschwerde vom 1. Februar 2011 gelangte die Zollpflichtige (Beschwerdeführerin) ans Bundesverwaltungsgericht. Sie stellte – unter Kosten- und Entschädigungsfolgen – den Antrag, (Ziffer 1) dass der angefochtene Entscheid aufzuheben sei. Weiter beantragte sie, (Ziffer 2a) es sei unter Aufhebung der Verfügung vom 1. März 2010 festzustellen, dass das Produkt "A" in die Tarifnummer 3816.0000, eventuell in die Tarifnummer 3824.5000 einzureihen sei; (Ziffer 2b) es sei festzustellen, dass das Produkt "Chlormagnesium Schuppen" in die Tarifnummer 2827.3100 einzureihen sei; und (Ziffer 2c) es sei "der Nachbezug zu den entsprechenden Zollansätzen gemäss Antrag 2a und 2b für die Produkte je getrennt neu festzusetzen und die Verfügung der EZV/ZKD Schaffhausen vom 1. März 2010 entsprechend abzuändern". Eventualiter sei (Ziffer 3) festzustellen, dass "A" und Chlormagnesium Schuppen bei gleichzeitiger Einfuhr ausschliesslich bei Vorliegen eines

Mengenverhältnisses bei Gestellung von 3 zu 1 ("A" zu Chlormagnesium Schuppen), maximal aber bei einem Mengenverhältnis von 3.3 bis 2.7 zu 1 in die TN 3816.0000 ev. TN 3824.5000, oder ev. 3214.9000 einzureihen" seien und "bei allen anderen Mengenverhältnissen die Einreihung getrennt und nicht zusammen in die jeweiligen Tarifnummern gemäss Antrag Nr. 2 vorzunehmen" sei. Folglich sei "der Nachbezug zum entsprechenden Zollansatz neu festzusetzen und die Verfügung der EZV/ZKD Schaffhausen vom 1. März 2010 entsprechend abzuändern". Eventualiter sei zudem (Ziffer 4) "in jedem Falle einer teilweisen oder vollständigen Bestätigung der angefochtenen Verfügung und damit der Verfügung vom 1. März 2010 oder im Falle von deren Abänderung zu erkennen und davon auszugehen, dass eine Leistungspflicht der Beschwerdeführerin erst und frühestens ab 4. Dezember 2008" bestehe. In prozessualer Hinsicht beantragte sie subeventualiter (Ziffer 5) die Rückweisung der Sache zur Neubeurteilung durch die Vorinstanz. Weiter seien (Ziffer 6) "die in der Beschwerdeschrift vom 16. April 2010 auf S. 15, Rz 24, S. 20, Rz 37 bezeichneten Beschwerdemittel [recte: Beweismittel] zu erheben und die genannten Zeugen zum Thema Mischverhältnis, 2-Komponenten-Qualität, Erkennbarkeit zurzeit der Gestellung anzuhören". Schliesslich verlangte die Beschwerdeführerin, es sei (Ziffer 7) die solidarische Haftbarkeit der namentlich genannten Verzollungs- und Transportfirmen festzustellen.

In ihrer Vernehmlassung vom 29. April 2011 schloss die OZD (Vorinstanz) auf Abweisung der Beschwerde. Hierzu nahm die Beschwerdeführerin am 19. Mai 2011 unaufgefordert Stellung.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen näher einzugehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Entscheide der OZD können gemäss Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das

Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 VwVG).

1.2. Das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie die dazugehörige Verordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) sind am 1. Mai 2007 in Kraft getreten. Zollveranlagungsverfahren, die zu diesem Zeitpunkt hängig waren, werden nach dem bisherigen Recht und innerhalb der nach diesem gewährten Frist abgeschlossen (Art. 132 Abs. 1 ZG). Die strittigen Einfuhren ereigneten sich in den Jahren 2005 bis 2009. Das vorliegende Verfahren untersteht der (alten) Zollrechtsordnung (vgl. Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 [aZG, AS 42 287 und BS 6 465] sowie der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [aZV, AS 42 339 und BS 6 514]), soweit es die Einfuhren betrifft, die in der Zeit vom Januar 2005 bis zum April 2007 abgefertigt wurden. Für die Einfuhren im Zeitraum vom Mai 2007 bis zum August 2009 findet das neue Zollgesetz Anwendung.

Auf das Verfahren der Zollabfertigung findet das VwVG keine Anwendung (Art. 3 Bst. e VwVG in der bis zum 30. April 2007 geltenden Fassung [AS 1969 737]; in der Revision vom 18. März 2005, in Kraft seit 1. Mai 2007, wurde lediglich das Wort "Zollabfertigung" durch den Begriff "Zollveranlagung" ersetzt). Die Zollabfertigung unterliegt den durch das Selbstdeklarationsprinzip getragenen spezialgesetzlichen Verfahrensvorschriften des Zollrechts (dazu unten E. 2.2), welche dem VwVG vorgehen (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8527/2007 vom 12. Oktober 2010 E. 1.2, A-4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 1.2).

1.3.

1.3.1. Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn die Gesuchstellerin ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut konstanter bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (statt vieler: BGE 134 III 102 E. 1.1, 133 II 249 E. 1.4.1; BVGE 2010/12 E. 2.3; ISABELLE HÄNER in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], VwVG – Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: Praxiskommentar VwVG], Zürich 2009, N. 20 zu Art. 25).

Soweit die Beschwerdeführerin ihre Anträge (Ziffern 2 und 3) formell als Feststellungsbegehren stellt, fehlt ihr folglich ein schutzwürdiges Interesse an deren Behandlung, weil bereits das negative Leistungsbegehren, nämlich der Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachforderung, gestellt worden ist. Damit kann anhand eines konkreten Falles entschieden werden, ob die fragliche Leistung die subjektive Nachleistungspflicht der Beschwerdeführerin auslöste, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_508/2010 vom 24. März 2011 E. 1.4). Im Zusammenhang mit den Feststellungsbegehren wurde auch die Aufhebung oder die Abänderung der Verfügung der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 1. März 2010 beantragt. Solche Anträge sind unzulässig, ist diese Verfügung doch durch den Entscheid der OZD vom 22. Dezember 2010 ersetzt worden (Devolutiveffekt) und gilt als inhaltlich mitangefochten (BGE 134 II 142 E. 1.4, 129 II 438 E. 1 mit Hinweisen).

1.3.2. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen (Anfechtungsobjekt). Gegenstände, über welche die Vorinstanz nicht entschieden hat, und über die sie nicht zu entscheiden hatte, sind aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit durch die zweite Instanz nicht zu beurteilen (Urteile des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1, 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2). Der Streitgegenstand wird zudem durch die Parteianträge definiert und braucht mit dem Anfechtungsobjekt nicht übereinzustimmen. Er darf sich im Laufe des Beschwerdeverfahrens nur verengen, er kann nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.121/2004 vom 16. März 2005 E. 2.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1626/2010 vom 28. Januar 2011 E. 1.2.1, A-4478/2009 vom 13. Juli 2010 E. 1.2.1, A-2293/2008 vom 8. Mai 2010 E. 1.2.1). Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren (BGE 133 II 35 E. 2).

Die Beschwerdeführerin beantragt die Feststellung der solidarischen Haftbarkeit diverser namentlich genannter Firmen (Ziffer 7). Anfechtungsobjekt ist im vorliegenden Fall der Entscheid der OZD vom 22. Dezember 2010. Dieser hatte die Frage der Tarifierung der fraglichen Produkte und in der Folge die Leistungspflicht der Beschwerdeführerin zum Gegenstand. Die solidarische Haftbarkeit der von der Beschwerdeführerin genannten Firmen wurde nicht beurteilt. Vielmehr erklärte die OZD, darüber könne sie nicht befinden, da ausschliesslich die

Leistungspflicht der Beschwerdeführerin Gegenstand der Verfügung der Zollkreisdirektion Schaffhausen vom 1. März 2010 gewesen sei und nicht eine allfällige Leistungspflicht anderer natürlicher oder juristischer Personen. Die vorinstanzlichen Ausführungen sind zutreffend. Sie sind insofern zu ergänzen, als die Beschwerdeführerin kein schutzwürdiges Interesse gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG (vgl. E. 1.3.1) hat: Das Rechtsschutzinteresse müsste nämlich darin bestehen, dass ein Nachteil abgewendet werden kann, wenn die Feststellungsverfügung erlassen wird (vgl. HÄNER, a.a.O., N. 16 zu Art. 25). Die Gesuchstellerin hat nicht nachgewiesen, dass sie Dispositionen nicht treffen kann bzw. solche ungerechtfertigterweise zu unterlassen hat, sofern die feststellende Verfügung nicht ergeht. Folglich war die Frage der solidarischen Haftbarkeit richtigerweise nicht Gegenstand des vorinstanzlichen Entscheids und das Bundesverwaltungsgericht hat sich aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit mit diesem Antrag nicht zu befassen.

1.3.3. Mit diesen Einschränkungen (E. 1.3.1 f.) ist auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

1.4. Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gemäss der allgemeinen Beweislastregel hat, wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Bei Beweislosigkeit ist gemäss dieser Regel folglich zu Ungunsten desjenigen zu entscheiden, der die Beweislast trägt (BGE 121 II 257 E. 4c.aa, Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.149 ff.). Abgesehen von Besonderheiten, welche die Natur des im Zollrecht geltenden Selbstdeklarationsprinzips (vgl. E. 1.2 und E. 2.2) mit sich bringt, gilt auch in diesem Rechtsgebiet – wie allgemein im Abgaberecht – der Grundsatz, wonach die Behörde die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Abgabepflicht begründen oder die Abgabeforderung erhöhen; demgegenüber ist die abgabepflichtige bzw. abgabebegünstigte Person für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-

4617/2007 vom 14. Januar 2009 E. 2.6, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.7.3, A-1687/2006 vom 18. Juni 2007 E. 2.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.151; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 453 f.).

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 abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (sog. "antizipierte Beweiswürdigung"; BGE 131 I 153 E. 3 mit Hinweisen; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1107/2008 und A-1108/2008 vom 15. Juni 2010 E. 1.2.2, A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 5.5; vgl. auch Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885, 7005; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.144 mit Hinweisen).

Das Bundesverwaltungsgericht erachtet aufgrund der ihm vorliegenden Akten den Sachverhalt für genügend geklärt. Auf die Erhebung weiterer Beweise, insbesondere auf die Befragung der von der Beschwerdeführerin angebotenen "Zeugen" – nämlich D._____ (Abteilungsleiter Logistik) und E._____ (stellvertretender Direktor der Beschwerdeführerin) –, wird in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet (vgl. auch E. 4.2.2). Im Übrigen wäre E._____ als Organ der Beschwerdeführerin nicht als Zeuge, sondern als Partei zu behandeln. Entsprechendes gilt auch für den Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, D._____ (vgl. PHILIPPE WEISSENBERGER/BERNHARD WALDMANN, in: Praxiskommentar VwVG, N. 5 zu Art. 14). Abgesehen davon ist nicht ersichtlich, was diese Personen in einer mündlichen Befragung geltend machen könnten, das sich nicht schon aus den Beschwerdeschriften ergibt.

2.

2.1. Jede Wareneinfuhr über die schweizerische Zollgrenze unterliegt grundsätzlich der Zollpflicht (vgl. Art. 7 ZG; Art. 1 Abs. 1 aZG). Gemäss Art. 21 Abs. 1 ZG hat derjenige, der Waren ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, die Waren unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuzuführen. Dieser Artikel legt somit den Kreis der sogenannt zuführungspflichtigen Personen fest. Es sind dies – wie die bundesrätliche Verordnung präzisierend festlegt –

insbesondere der Warenführer, die mit der Zuführung beauftragte Person, der Importeur, der Empfänger, der Versender und der Auftraggeber (Art. 75 ZV). Die zuführungspflichtige Person sowie (u.a.) die mit der Zollanmeldung beauftragte Person müssen die der Zollstelle zugeführten Waren sodann fristgemäss zur Veranlagung anmelden (Art. 25 Abs. 1 ZG). Die Definition der zuführungspflichtigen Person in Art. 21 Abs. 1 ZG stimmt inhaltlich mit der Definition des Zollmeldepflichtigen gemäss Art. 9 Abs. 1 aZG überein (BARBARA HENZEN, in Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar Zollgesetz, Bern 2009, Art. 21 N 4). Nach dieser Bestimmung unterlag der Zollmeldepflicht, wer eine Ware über die Grenze brachte, sowie der Auftraggeber. Die Zuführungspflicht bzw. Zollmeldepflicht besteht unabhängig von der wirtschaftlichen oder privatrechtlichen Berechtigung an der Ware (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 2.3, A-3213/2009 vom 7. Juli 2010 E. 2.1, A-3296/2008 vom 22. Oktober 2009 E. 2.1).

2.2. Das Zollverfahren ist vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt. Die Zollmeldepflichtigen müssen die Zolldeklaration abgeben und haben für deren Richtigkeit einzustehen (vgl. Art. 18 i.V.m. Art. 25 ZG; Art. 31 aZG). Damit überbindet das Zollgesetz den Zollmeldepflichtigen die volle Verantwortung für den eingereichten Abfertigungsantrag und stellt hohe Anforderungen an ihre Sorgfaltspflicht (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in: ASA 70 S. 330 E. 2c, 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2631/2007 vom 10. August 2008 E. 2.2). Die Deklaration der zollmeldepflichtigen Person dient als Grundlage der Zollberechnung, es sei denn, sie werde durch die Zollstelle berichtigt (Art. 18 Abs. 1 und 2 ZG; Art. 24 Abs. 1 aZG).

2.3. Für die Tarifeinreihung massgebend ist die Art, Menge und Beschaffenheit der Ware zum Zeitpunkt, in dem sie unter Zollkontrolle gestellt worden ist (vgl. Art. 19 Abs. 1 ZG; Art. 23 aZG). Die Zollämter können die zur Zollbehandlung angemeldeten Waren umfassend oder stichprobeweise prüfen (sog. Beschau, Art. 36 ZG; sog. Revision, Art. 36 Abs. 1 aZG). Das Ergebnis der Beschau bzw. Revision ist schriftlich festzuhalten und bildet die Grundlage für die Veranlagung und allfällige weitere Verfahren (vgl. 37 Abs. 2 ZG; Art. 36 Abs. 6 aZG).

2.4.

2.4.1. Die Ein- und Ausfuhrzölle werden gemäss dem Zolltarifgesetz festgesetzt (vgl. Art. 7 ZG; Art. 21 aZG). Alle Waren, die über die schweizerische Zollgrenze ein- und ausgeführt werden, müssen nach dem Generaltarif verzollt werden (Art. 1 Abs. 1 i.V.m. den Anhängen 1 und 2 des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]). Vorbehalten bleiben Abweichungen, die sich ergeben aus Staatsverträgen, besonderen Bestimmungen von Gesetzen sowie Verordnungen des Bundesrates, die sich auf dieses Gesetz abstützen (Art. 1 Abs. 2 ZTG).

Unter dem Begriff *Generaltarif* (vgl. Art. 3 ZTG) ist ein unter Beachtung der inländischen Gesetzgebung und unter Berücksichtigung der nationalen Bedürfnisse geschaffener Zolltarif zu verstehen. Er enthält die Tarifnummern, die Bezeichnungen der Waren, die Einreihungsvorschriften, die Zollkontingente sowie die höchstmöglichen Zollansätze, wie sie grösstenteils im GATT/WTO-Abkommen konsolidiert wurden. Die Struktur des Generaltarifs basiert auf der Nomenklatur des internationalen Übereinkommens vom 14. Juni 1983 über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (nachfolgend: HS-Übereinkommen, SR 0.632.11). Der *Gebrauchstarif* (vgl. Art. 4 ZTG) entspricht im Aufbau dem Generaltarif und enthält die aufgrund von vertraglichen Abmachungen und von autonomen Massnahmen ermässigten Zollansätze. Er widerspiegelt die in Erlassen festgelegten gültigen Zollansätze (vgl. zum Ganzen auch Botschaft zu den für die Ratifizierung der GATT/WTO-Übereinkommen [Uruguay-Runde] notwendigen Rechtsanpassungen, BBl 1994 IV 1004 f.; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.1.1, A-8527/2007 vom 12. Oktober 2010 E. 2.5.1.1).

Der Generaltarif wird in der Amtlichen Sammlung des Bundesrechts (AS) nicht veröffentlicht. Die Veröffentlichung erfolgt durch Verweis (Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt [Publikationsgesetz, PublG, SR 170.512]). Der Generaltarif kann bei der OZD eingesehen oder im Internet (unter www.ezv.admin.ch) abgerufen werden. Dasselbe gilt für den Gebrauchstarif (Art. 15 Abs. 2 und Anhänge 1 und 2 ZTG; Fussnote 29 zum ZTG). Trotz fehlender Veröffentlichung in der AS kommt dem Generaltarif Gesetzesrang zu (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.2 mit Hinweis).

2.5. Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens, wozu die Schweizerische Eidgenossenschaft zu zählen ist, sind verpflichtet, ihre Tarifnomenklaturen mit dem Harmonisierten System (HS) in Übereinstimmung zu bringen und beim Erstellen der nationalen Tarifnomenklatur alle Nummern und Unternummern des HS sowie die dazugehörenden Codenummern zu verwenden, ohne dabei etwas hinzuzufügen oder zu ändern. Sie sind verpflichtet, die allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS sowie alle Abschnitt-, Kapitel- und Unternummern-Anmerkungen anzuwenden. Sie dürfen den Geltungsbereich der Abschnitte, Kapitel, Nummern oder Unternummern des HS nicht verändern und sie haben die Nummernfolge des HS einzuhalten (Art. 3 Ziff. 1 Bst. a des HS-Übereinkommens).

2.5.1. Die Nomenklatur des HS bildet somit 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. Daraus folgt, dass die schweizerische Nomenklatur bis zur sechsten Ziffer völkerrechtlich bestimmt ist. Die siebte und achte Position bilden schweizerische Unternummern, denen grundsätzlich ebenso Gesetzesrang zukommt, soweit sie mit Erlass des ZTG geschaffen worden sind. Da sowohl Bundesgesetze wie auch Völkerrecht für die Zollverwaltung und alle anderen Rechtsanwender massgebendes Recht darstellen, ist auch das Bundesverwaltungsgericht an die gesamte achtstellige Nomenklatur gebunden (Art. 190 BV; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.2.2, A-8527/2007 vom 12. Oktober 2010 E. 2.6.1; vgl. auch REMO ARPAGAUS, Das schweizerische Zollrecht, in: Koller/Müller/Rhinow/Zimmerli [Hrsg.], Das schweizerische Bundesverwaltungsrecht, Basel 1999, Rz. 578).

2.5.2. Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens beabsichtigen eine einheitliche Auslegung der völkerrechtlich festgelegten Nomenklatur (vgl. Art. 7 Ziff. 1 Bst. b und c, Art. 8 Ziff. 2 des HS-Übereinkommens). Dazu dienen insbesondere verbindliche Auslegungsregeln ("Règles générales pour l'interprétation du Système Harmonisé"), die das Vorgehen bei der Tarifierung im Detail regeln (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.2.3, A-8527/2007 vom 12. Oktober 2010 E. 2.6.2, A-1753/2006 vom 23. Juni 2008 E. 2.6). Denselben Zweck erfüllen die sog. "Avis de classement" (nachfolgend: Einreihungsavisen) und die "Notes explicatives du Système Harmonisé" (nachfolgend: Erläuterungen), welche vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet

des Zollwesens (Weltzollrat) auf Vorschlag des Ausschusses des Harmonisierten Systems genehmigt worden sind (Art. 1 Bst. e und f i.V.m. Art. 7 Ziff. 1 Bst. a - c i.V.m. Art. 8 Ziff. 2 und 3 des Übereinkommens). Diese Vorschriften sind als materiell internationales (Staatsvertrags-)Recht für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich. Die Vertragsstaaten haben einzig nach Art. 7 Ziff. 1 sowie Art. 8 Ziff. 1 und 2 des Übereinkommens die Möglichkeit, die Überprüfung oder Änderung der Erläuterungen und Einreihungsavisen zu veranlassen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.2.3, A-3151/2008 vom 26. November 2010 E. 2.2.3, A-642/2008 vom 3. März 2010 E. 2.2.3).

2.5.3. Hinsichtlich der Auslegung sehen die von den schweizerischen Zollbehörden angewendeten "Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des Harmonisierten Systems" (AV) übereinstimmend mit den "Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS" des offiziellen Textes des Übereinkommens in Ziff. 1 vor, dass für die Tarifeinreihung einer Ware der Wortlaut der Nummern und der Abschnitt- oder Kapitel-Anmerkungen sowie die weiteren Allgemeinen Vorschriften, soweit diese dem Wortlaut der Nummern und der Anmerkungen nicht widersprechen, massgebend sind. Bei den Überschriften der Abschnitte, Kapitel oder Unterkapitel handelt es sich hingegen um blosse Hinweise. Bei der Bestimmung der zutreffenden Tarifnummer ist somit in der gesetzlich festgelegten Reihenfolge (Tariftext – Anmerkungen – Allgemeine Vorschriften) vorzugehen. Die nächstfolgende Vorschrift ist immer erst dann heranzuziehen, wenn die vorangehende Bestimmung nicht zum Ziel geführt, d.h. keine einwandfreie Tarifierung ermöglicht hat (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3197/2009 vom 10. Mai 2011 E. 2.3.2, A-3151/2008 vom 26. November 2010 E. 2.3.2, A-642/2008 vom 3. März 2010 E. 2.3.2, A-1772/2006 vom 11. September 2008 E. 2.2.2).

2.6. Die hier in Frage stehenden Tarifnummern 3816.0000, 3214.9000 sowie 3824.5000 gehören zu Abschnitt VI des Generaltarifs mit der Überschrift "Erzeugnisse der chemischen Industrie oder verwandter Industrien". Die systematische Gliederung der genannten Nummern im Tarifnummernverzeichnis stellt sich wie folgt dar:

32	Gerb- oder Farbstoffauszüge; Tannine und ihre Derivate; Pigmente und andere Farbstoffe; Anstrichfarben und Lacke; Kitte; Tinten	
3214	Glaserkitt, Harzzement und andere Kitte; Spachtelmassen für Malerarbeiten; nicht feuerfeste	

	Verputzmassen in der für Maurerarbeiten verwendeten Art:	
3214.1000	- Glaserkitte, Harzzemente und andere Kitte; Spachtelmasse für Malerarbeiten	(…)
3214.9000	- Andere	Normal 7.00 Fr. je 100 kg brutto EU 0.00 Fr. je 100 kg brutto
(…)		
38	Verschiedene Erzeugnisse der chemischen Industrie	
3816.0000	Zemente, Mörtel, Beton und ähnliche Zusammensetzungen, feuerfeste, ausgenommen Waren der Nr. 3801	Normal 0.90 Fr. je 100 kg brutto EU 0.00 Fr. je 100 kg brutto
(…)		
3824	Zubereitete Bindemittel für Giessereiformen oder -kerne; chemische Erzeugnisse und Zubereitungen der chemischen Industrie oder verwandter Industrien (einschliesslich Mischungen von Naturprodukten), anderweit weder genannt noch inbegriffen:	
3824.5000	Mörtel und Beton, nicht feuerfest	Normal 1.50 Fr. je 100 kg brutto EU 0.00 Fr. je 100 kg brutto

2.6.1.

2.6.1.1 Die Anmerkungen zu Abschnitt VI halten Folgendes fest:

Warenzusammenstellungen, die aus mehreren voneinander getrennten Bestandteilen bestehen, von denen einige oder alle zu diesem Abschnitt gehören und die erkennbar dazu bestimmt sind, durch Vermischen ein Erzeugnis des Abschnitts VI oder VII herzustellen, sind der für dieses Erzeugnis zutreffenden Nummer zuzuweisen unter der Voraussetzung, dass die Einzelbestandteile:

a) ohne weiteres Umpacken aufgrund ihrer Aufmachung eindeutig erkennbar dazu bestimmt sind, zusammen verwendet zu werden;

b) gleichzeitig zur Abfertigung gestellt werden;

c) entweder aufgrund ihrer Beschaffenheit oder ihrer entsprechenden Mengen als einander ergänzend erkennbar sind.

2.6.1.2 Die Erläuterungen zur Tarifnummer 3214 präzisieren soweit hier interessierend wie folgt:

"Kitte, Spachtel- und Verputzmassen dieser Nummer sind Zubereitungen von sehr unterschiedlicher Zusammensetzung, die sich im Wesentlichen durch ihre Verwendung kennzeichnen. Diese Zubereitungen sind meist mehr oder weniger pastös und erhärten im Allgemeinen nach ihrer Anwendung. Manche sind fest oder pulverförmig und müssen im Zeitpunkt der Anwendung entweder durch Wärmebehandlung (z.B. Schmelzen) oder durch Beigabe einer Flüssigkeit (z.B. Wasser) in die pastöse Form gebracht werden. Kitte, Spachtel- und Verputzmassen werden im Allgemeinen mittels Spritzpistole, Spachtel, Kelle, Reibbrett oder ähnlichen Werkzeugen aufgetragen. (…)".

Nicht feuerfeste Verputzmassen in der für Maurerarbeiten verwendeten Art werden "auf Fassaden, Innenwände, Böden oder Decken von Gebäuden, auf Wände oder Böden von Schwimmbecken usw. aufgetragen, um sie gegen Feuchtigkeit undurchlässig zu machen und ihnen ein besseres Aussehen zu verleihen. Nach dem Auftrag bilden sie im Allgemeinen den endgültigen Überzug dieser Flächen. Zu dieser Gruppe gehören insbesondere:

1) Pulverförmige Verputzmassen, die ungefähr zu gleichen Teilen Gips und Sand enthalten, mit Zusatz von Plastifizierungsmitteln.

2) Pulverförmige Verputzmassen auf der Grundlage von Quarzmehl und Zement, mit Zusatz einer geringen Menge von Plastifizierungsmitteln, die nach Zusatz von Wasser insbesondere zum Verlegen von Wandplatten verwendet werden.

3) Pastenförmige Verputzmassen, die durch Umhüllen mineralischer Füllstoffe (z.B. Marmorkörnern, Quarz oder Mischungen von Quarz mit Silikaten) mit einem Bindemittel (Kunststoff) hergestellt werden, mit Zusatz von Pigmenten und allenfalls von gewissen Mengen Wasser oder Lösungsmitteln.

4) Flüssige Verputzmassen, z.B. aus einem synthetischen Kautschuk oder einem Polyacrylat, Asbestfasern mit einem Pigment und Wasser vermischt. Sie werden mit Pinsel oder Spritzpistole insbesondere auf Fassaden aufgetragen und bilden einen wesentlich dickeren Überzug als eine Anstrichfarbe."

Im Weiteren wiederholen die Erläuterungen die bereits in den Anmerkungen gemachten Vorgaben betreffend Erzeugnisse, die dazu bestimmt sind, im Zeitpunkt der Verwendung miteinander gemischt oder

zugesetzt zu werden (vgl. E. 2.6.1.1). Die Erläuterungen halten fest, dass die in den Anmerkungen genannten Voraussetzungen (vgl. E. 2.6.1.2) "gleichzeitig" vorliegen müssen.

2.6.2. Die Erläuterungen zur Tarifnummer 3816.0000 halten soweit hier interessierend Folgendes fest:

"Hier werden bestimmte Zubereitungen (insbesondere zum Auskleiden von Öfen) aus feuerfesten Stoffen wie Schamotte, Dinaserde, gemahlenem Korund, Quarzitpulver, Kalk, gebrannter Dolomit mit Zusatz eines feuerfesten Bindemittels (z.B. Natriumsilicat, Magnesiumsilicofluoride, Zinkfluosilicate) [eingereiht]. Eine grosse Anzahl Erzeugnisse dieser Nummer enthalten auch Bindemittel aus nicht feuerfesten Materialien wie z.B. hydraulische Bindemittel. (…) Diese Nummer umfasst auch feuerfesten Beton aus einer Mischung von wärmebeständigem hydraulischem Zement (z.B. Tonerdezement) und feuerfesten Zusätzen. Diese Erzeugnisse werden zur Herstellung von Fundamenten für Schmelzöfen, Koksöfen usw. oder für die Ausbesserung von Ofenverkleidungen verwendet.

Ebenfalls zu dieser Nummer gehören:

a) So genannte 'plastische' feuerfeste Stoffe, Erzeugnisse, die in Form von feuchten, klumpigen und zusammenhängenden Massen aus feuerfesten Zuschlägen, Ton und bestimmten, kleineren Zusätzen im Handel sind.

b) Stampfmassen, andere als Dolomitstampfmassen, die eine ähnliche Zusammensetzung wie die unter Absatz a) erwähnten Erzeugnisse aufweisen und die nach ihrer Anwendung mit der Spritzpistole eine undurchlässige Deckschicht ergeben.

c) Spritzmassen sind mit hydraulischen, auch härtbaren Bindemitteln vermischte, feuerfeste Zuschläge, die für Ofenauskleidungen verwendet werden. Diese Mischungen werden mit speziellen Spritzpistolen auf die oft noch heissen Ofenauskleidungen aufgetragen."

2.6.3. Die Erläuterungen zur Tarifnummer 3824 die chemischen Erzeugnisse und Zubereitungen (chemische oder andere) betreffend (vgl. Bst. B der Erläuterungen) präzisieren, dass diese Rubrik – bis auf wenige, hier nicht zutreffende Ausnahmen – keine isolierten chemisch einheitlichen Verbindungen umfasst. "Die hierher gehörenden chemischen Erzeugnisse sind keine chemisch einheitlichen Verbindungen. Sie können als Nebenerzeugnisse bei der Herstellung

anderer Stoffe anfallen (z.B. die Naphthensäuren) oder direkt hergestellt worden sein. Chemische oder andere Zubereitungen bestehen entweder aus Mischungen (dazu gehören auch Emulsionen oder Dispersionen) oder zuweilen aus Lösungen (wässerige Lösungen von chemischen Verbindungen der Kapitel 28 oder 29 bleiben jedoch in diesen Kapiteln. (…) Die hier eingereihten Zubereitungen bestehen in der Regel ganz oder teilweise aus chemischen Erzeugnissen, sie können aber auch vollständig aus Naturprodukten zusammengesetzt sein (…). (…) Hierher gehören folgende chemische Erzeugnisse und Zubereitungen, sofern dies nicht den vorstehend erwähnten Bedingungen widerspricht:

(…)
4. Nicht feuerfeste Mörtel und Beton.
(…)"

3.
Im vorliegenden Fall ist zunächst zu prüfen, ob das Produkt "A" in die Tarifnummer 3214.9000, in die Tarifnummern 3816.0000 oder 3824.5000 einzureihen ist (E. 3.1). Sollte sich erweisen, dass das Produkt in die Tarifnummer 3214.9000 gehört, ist gegebenenfalls zu untersuchen, ob dieses Produkt zusammen mit den "Chlormagnesium Schuppen" dort einzureihen ist (E. 4).

3.1. Der Zollbefund (act. 2) beschreibt das Produkt folgendermassen: " 'A', graues feines Pulver, geruchlos, in braunen Papiersäcken". Gemäss der Produktebeschreibung der Beschwerdeführerin (act. 63, …) enthält "A" mineralische und organische Zuschlagsstoffe wie Quarz- und Holzmehle. Zusammen mit den "Chlormagnesium Schuppen" dient "A" der Herstellung von Hartsteinholzbelägen.

3.2. Unbestritten ist, dass es sich beim vorliegenden Produkt um eine Art von "Mörtel" handelt. Im Zolltarif bzw. in den Anmerkungen oder in den Erläuterungen wird der Begriff nicht näher definiert. Mit Blick auf die Auslegung und das Verständnis des Zolltarifs führt die Vorinstanz aus, dass die im Zolltarif verwendeten Begriffe nicht stets umfassend erklärt werden. In solchen Fällen ist – darin ist der Vorinstanz zu folgen – vom allgemein gebräuchlichen Verständnis auszugehen bzw. davon – sofern es sich um einen Fachbegriff handelt –, wie der Begriff in der Fachwelt verstanden wird. Der Beschwerdeführerin ist in diesem Zusammenhang allerdings insofern zuzustimmen, als dass diesfalls nicht ausschliesslich oder abschliessend auf die freie Enzyklopädie "Wikipedia" zurückgegriffen werden kann, wie dies die Vorinstanz teilweise, nämlich

mit Bezug auf die Definition von Mörtel, tut. Bei dieser Enzyklopädie handelt es sich nicht um verbürgte Fachliteratur, da die Urheberschaft unklar ist. Dies spielt im vorliegenden Fall insofern keine Rolle, als das Bundesverwaltungsgericht hinsichtlich des fraglichen Begriffs zu keinem anderen Ergebnis kommt.

3.3. Unter "Mörtel" wird in der Baubranche allgemein ein Gemisch aus Sand, Bindemitteln, Wasser und gegebenenfalls Zusatzstoffen verstanden (vgl. WORMUTH SCHNEIDER, Baulexikon, 2. Aufl., Berlin 2009, S. 184, Eintrag: "Mörtel"). Mörtel wird nach seiner Funktion unterschieden. So wird Mörtel etwa in *Mauermörtel*, *Putzmörtel*, *Estrichmörtel* und *Kunstharzmörtel* für spezielle Aufgaben (z.B. Verankerungen) unterteilt (vgl. ANSGAR BEUTH/MARTIN BEUTH, Lexikon Bauwesen, Stuttgart und München 2001, S. 108, Eintrag: "Mörtelarten"; ähnlich SCHNEIDER, a.a.O., S. 184, Eintrag: "Mörtel"). *Mauermörtel* und Mauersteine bilden den Mauerwerkskörper. Der Mauermörtel hat dabei die Aufgabe, Unebenheiten der Steine auszugleichen und somit eine gleichmässige Lastverteilung zu bewirken (vgl. SCHNEIDER, a.a.O., S. 177, Eintrag: "Mauermörtel"). *Putzmörtel* ist ein Gemisch aus mehreren Bindemitteln, das auf unbehandelte Wand- bzw. Deckenflächen (Putzgrund) aufgetragen wird (vgl. SCHNEIDER, a.a.O., S. 215, Einträge: "Putzgrund" und "Putzmörtel"). Ein *Estrich* ist ein Fussboden als Untergrund für Fussbodenbeläge oder, bei entsprechender Art und Ausführung, auch fertiger nutzbarer Boden. Er wird aus flüssigen Materialien (z.B. Fliessestrich) hergestellt, die eine bestimmte Zeit zum Erhärten benötigen. Für Estriche wird unter anderem Magnesia verwendet (vgl. SCHNEIDER, a.a.O., S. 84, Eintrag: "Estrich").

Der vorliegend zur Diskussion stehende Mörtel wird unbestrittenermassen zur Herstellung von Bodenbelägen verwendet (sog. Hartsteinholzbodenbelag; vgl. E. 3.1). Dabei werden "A", "Chlormagnesium Schuppen" und Wasser gemischt und auf den Untergrund aufgetragen. Diese Art von Bodenbelägen wird in der Baubranche auch "Magnesiaestrich" genannt (vgl. SCHNEIDER, a.a.O., S. 175, Eintrag: "Magnesiaestrich"). Es handelt sich folglich um einen sog. *Estrichmörtel* (vgl. vorangegangener Abschnitt). Der Tariftext nennt diese Art von Mörtel nicht explizit. Der Zolltarif (gemäss Tariftext) kennt den *feuerfesten* Mörtel (3816.0000), den *nicht feuerfeste*n Mörtel (3824.5000) und die *nicht feuerfeste* Verputzmasse in der für Maurerarbeiten verwendeten Art (3214.9000). Ausgehend vom Tariftext (vgl. Auslegungsregeln E. 2.5.3) stellt sich somit zuerst die Frage, ob es

sich beim strittigen Produkt um einen *feuerfesten* oder um einen *nicht feuerfesten* Mörtel handelt (vgl. E. 3.3.1).

3.3.1.

3.3.1.1 Gemäss der Produktebeschreibung der Beschwerdeführerin (act. 63, …) gilt ein "A" Hartsteinholzbodenbelag als "nicht brennend". Die Produktebeschreibung wurde der Homepage der Beschwerdeführerin entnommen. Die Beschwerdeführerin argumentiert, diese Produktebeschreibung diene lediglich zu Marketing- und Werbezwecken und sei folglich in einem Zollverfahren nicht beweisbildend. Der zuständige Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, D._____, hat gegenüber der Zollverwaltung allerdings in Übereinstimmung mit diesem Produktebeschrieb bestätigt, dass das Produkt "A" als "nicht brennbar" gelte (act. 8, Aktennotiz betreffend das Telefongespräch vom 18. August 2009 von 16.40 – 17.00 Uhr zwischen der Zollverwaltung, R._____, und dem Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, D._____; vgl. auch act. 9, E-Mail von R._____ an D._____ vom 19. August 2009, worin der Inhalt des Telefongesprächs bestätigt wird). Es gibt deshalb keinen Grund, der Produktebeschreibung die Beweiseignung abzusprechen. Zudem gelten auch in der Baubranche derartige Magnesiaestriche als "nicht brennbar" (vgl. act. 64, Informationsnetz im ökologischen Bauen, Auszug aus der Baustoffdatenbank "Bauplatten und Estriche"). Die Beschwerdeführerin hat keine weiteren Unterlagen oder Untersuchungen eingereicht, die etwas Anderes belegen würden. Für das Bundesverwaltungsgericht steht aufgrund dieser Umstände fest, dass der vorliegend in Rede stehende Mörtel "nicht brennbar" ist.

3.3.1.2 Als Nächstes ist die Frage zu klären, ob "nicht brennbar" gleichbedeutend mit "feuerfest" ist und somit der in Frage stehende Mörtel in die Tarifnummer 3816.0000 einzureihen wäre.

Die Vorinstanz verneint dies. Sie definiert "feuerfest" im Sinne des Kapitels 69 "Keramische Ware". Gemäss den Erläuterungen zu diesem Kapitel gilt als "feuerfest" eine Ware, die "eine besondere Beständigkeit gegenüber hohen Temperaturen" ausweist (1500°C oder mehr). Als Beispiele werden etwa Stoffe genannt, die dem Verkleiden von Hochöfen, Kracköfen oder von Öfen der Glas- und Keramikindustrie dienen. Dasselbe Verständnis von "Feuerfestigkeit" liegt – entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin – auch der Tarifnummer 3816.0000 zu Grunde, wird doch auch dort explizit erwähnt, dass die feuerfesten Erzeugnisse dieser Tarifnummer insbesondere dem Auskleiden von Öfen

dienen (vgl. E. 2.6.2). Mit diesem Verständnis von Feuerfestigkeit folgt der Zolltarif der Fachwelt (vgl. E. 3.3), d.h. der Bausicherheit bzw. der Bauchemie: Die Feuerfestigkeit beschreibt das Brandverhalten eines Produktes. Als feuerfest gelten Werkstoffe und Gegenstände, die beständig gegen hohe Gebrauchstemperaturen (typischerweise über 1500°C) sind (vgl. act. 86, Thieme Chemistry, Thieme RÖMPP online, Georg Thieme Verlag 2011, Eintrag: "feuerfest"). Feuerfeste Erzeugnisse haben einen sog. Segerkegel-Fallpunkt (Kontrollkörper zur Untersuchung des Erweichungsverhaltens keramischer Massen) von mindestens 1500°C und sind bei Dauertemperaturen von 800°C industriell einsetzbar (act. 87 und 85, Thieme RÖMPP online, a.a.O., Eintrag: "Feuerfestmaterialien" und "Segerkegel"). Die Vorinstanz schliesst daraus zu Recht, dass ein Erzeugnis dann feuerfest ist, wenn es auch nach der Hitzeexposition weiterhin verwendet werden kann, ohne ausgebessert, ausgetauscht oder sonst wie erneuert werden zu müssen, wie dies beispielsweise bei Ofenauskleidungen oder -fundamenten der Fall ist. Nach eigenen Angaben der Beschwerdeführerin treten aber bei einem "A"-Bodenbelagsmörtel bei Temperaturen ab 800°C erste Veränderungen auf. Er eignet sich folglich nicht zum dauernden Gebrauch bei solch hohen Temperaturen. Somit gilt der vorliegende Mörtel nicht als feuerfest.

3.3.2. Handelt es sich bei der strittigen Ware nicht um feuerfesten Mörtel, ist folglich weiter zu untersuchen, ob diese in die Tarifnummer 3824.5000 (Mörtel, nicht feuerfest) oder 3214.9000 (nicht feuerfeste Verputzmasse in der für Maurerarbeiten verwendeten Art, andere) einzureihen ist.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, der Bodenbelagsmörtel werde im Tariftext 3214.9000 nicht explizit genannt. Dieser spreche lediglich von Verputzmasse für Maurerarbeiten. Ihr Bodenbelagsmörtel werde aber gerade nicht für Maurerarbeiten, sondern im Rahmen der den Maurerarbeiten nachgelagerten Ausrüstung von Gebäuden verwendet. Diese Mörtelart könne aufgrund ihrer Beschaffenheit (Viskosität, Aushärtungszeit, Auftragsdicke usw.) weder als Wand- oder Deckenverputz noch für Maurerarbeiten eingesetzt werden. Sofern die Erläuterungen nun auch Bodenbelagsmörtel in die Tarifnummer 3214.9000 einschlössen, stünden die Erläuterungen im Widerspruch zum Tariftext.

Die Erläuterungen gelten als materiell internationales Staatsvertragsrecht und sind für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich (vgl. E. 2.5.2). Insofern ist eine Klärung der Frage, ob allenfalls ein Widerspruch

zwischen Tariftext und Erläuterungen vorliegt, nicht von Bedeutung. Gemäss den Erläuterungen gehören auch nicht feuerfeste Verputzmassen, die auf *Böden* aufgetragen werden, in die Tarifnummer 3214.9000 (vgl. E. 2.6.1.2). Der Zolltarif nimmt damit die unterschiedlichen Funktionen, die Mörtel haben können, auf (vgl. E. 3.3, nämlich Putz- und Estrichmörtel). Gemäss den Angaben der Beschwerdeführerin wird der strittige Mörtel – entsprechend den Erläuterungen – ausschliesslich zum Auftragen auf Böden verwendet, der dann "den endgültigen Überzug dieser Fläche bildet" (vgl. E. 2.6.1.2; sog. Estrichmörtel, vgl. oben E. 3.3). Für andere Funktionen ist er nicht geeignet (vgl. vorangegangener Abschnitt). Der Tariftext beschreibt zusammen mit den Erläuterungen die strittige Ware somit genau und zutreffend (bzw. genauer und zutreffender als die Tarifnummer 3824.5000 [Mörtel, nicht feuerfest]). Auf dieser Grundlage lässt sich somit das strittige Produkt "A" einwandfrei tarifieren und der Tarifnummer 3214.9000 zuordnen.

4.

4.1. Im vorliegenden Fall wurde das Produkt "A" gleichzeitig mit den "Chlormagnesium Schuppen" eingeführt. Die Zollbehörden reihen gestützt auf die Anmerkungen bzw. die Erläuterungen des Zolltarifs (vgl. E. 2.6.1) die beiden Produkte denn auch gemeinsam in die für "A" geltende Tarifnummer ein, wobei sie von einem Mischverhältnis 3 ("Chlormagnesium Schuppen") zu 1 ("A") ausgeht. Die Beschwerdeführerin wendet ein, die in den Anmerkungen bzw. Erläuterungen genannten Voraussetzungen für eine gemeinsame Tarifierung seien nicht erfüllt. Zudem stimme das von der Vorinstanz zu Grunde gelegte Mischverhältnis nicht. Das Produkt "Chlormagnesium Schuppen" allein (d.h. ohne "A") eingeführt, wird in die Tarifnummer 2827.3100 eingereiht. Dies wird von der Beschwerdeführerin nicht beanstandet.

4.2. Die Anmerkungen zu Kapitel VI nennen drei Voraussetzungen, die gegeben sein müssen, damit gewisse Produkte gemeinsam in dieselbe Tarifnummer eingereiht werden können (vgl. E. 2.6.1.1). Die Erläuterungen, die als internationales Recht für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich sind (vgl. E. 2.5.2), präzisieren bezüglich der vorliegend einschlägigen Tarifnummer 3214.9000, dass diese Voraussetzungen "gleichzeitig" vorliegen müssen (vgl. E. 2.6.1.2). Folglich müssen diese Voraussetzungen *kumulativ* erfüllt sein.

4.2.1. Die erste der genannten Voraussetzungen verlangt, dass die "Einzelbestandteile ohne weiteres Umpacken aufgrund ihrer Aufmachung eindeutig erkennbar dazu bestimmt sind, zusammen verwendet zu werden" (vgl. E. 2.6.1.1). Mit anderen Worten kommt es darauf an, wie sich die Waren im Zeitpunkt der Verbringung ins Zollinland präsentieren. Aus dem äusseren Erscheinungsbild muss unzweifelhaft hervorgehen, dass die Produkte zusammen verwendet werden.

4.2.1.1 Der Zollbefund (act. 2) beschreibt – wie teilweise bereits ausgeführt (E. 3.1) – die Produkte wie folgt: " 'A', graues feines Pulver, geruchlos, in braunen Papiersäcken"; "Magnesiumchlorid, weiss, schuppenförmig, Hersteller gem. Aufschrift: O._____, Israel, in Kunststoffsäcken à 25 kg". Näheres über das Erscheinungsbild bzw. über die Aufmachung der Produkte kann dem Zollbefund nicht entnommen werden. Nach Angaben der Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung (S. 8) waren die Produkte getrennt verpackt.

4.2.1.2 Die Beschwerdeführerin hat die Aufmachung der Produkte bei der Einfuhr mit Fotografien dokumentiert (Beilagen 5 bis 9). Die Vorinstanz wendet nicht ein, die Ware sei bei der Einfuhr anders aufgemacht gewesen. Auf diesen Bildern stehen die beiden in Säcken abgepackten Produkte auf einer Palette je in zwei Zweierreihen nebeneinander. Ein sie verbindendes Element, woraus hervorgehen würde, dass die Produkte zusammen gehören, ist nicht ersichtlich. Dass diese Produkte gemeinsam verwendet werden, ist ebenso möglich, wie dass sie separat verwendet werden. Aus der Aufmachung ist in keiner Weise erkennbar zu schliessen, dass die Produkte "eindeutig", das heisst unzweifelhaft, dazu bestimmt sind, zusammen verwendet zu werden. Das sieht auch die Vorinstanz im Prinzip nicht anders, schreibt sie doch, es sei "zutreffend", dass die Produkte "visuell aus zwei voneinander getrennten Bestandteilen bestehen" (Vernehmlassung, S. 8). Entgegen der Behauptung der Vorinstanz (vgl. Vernehmlassung, S. 8) ist auch eine "Anpreisung auf der Verpackung", wonach diese Produkte zusammen zur Herstellung eines Hartsteinholzbodens zu verwenden sind, nicht ersichtlich: Die Säcke mit dem Magnesiumchlorid tragen die im Zollbefund festgehaltene Aufschrift (vgl. E. 4.2.1.1, vgl. auch Beilage 5) und die Säcke des Produktes "A" tragen bloss die Aufschrift "A©". Nichts in ihrem Erscheinungsbild deutet darauf hin, dass sie dazu bestimmt sind, gemischt bzw. gemeinsam verwendet zu werden.

4.2.1.3 Die Vorinstanz bringt vor, in der Praxis stützte sich die Erkennbarkeit auf mehrere Faktoren. Neben dem visuellen Eindruck, der anlässlich einer Beschau gewonnen werde, sei auch die Aufstellung in den Papieren (Rechnung, Lieferschein, Frachtauftrag u.ä.), die Datensicherheitsblätter oder auch mündliche Angaben oder Informationen aus dem Internet relevant. Eine solche Erkennbarkeit sei bei den vorliegend strittigen Produkten aufgrund der Rechnungen gegeben, die in Kommissionen eingeteilt seien.

Ein solches erweitertes Verständnis des Kriteriums der "Erkennbarkeit" findet aber im Zolltarif keinen Halt. Dort wird ausschliesslich auf die Aufmachung der Produkte selber, also auf das äussere Erscheinungsbild bei der Abfertigung, abgestellt (vgl. E. 2.6.1.1). Aus der Aufmachung ist aber – wie vorangehend ausgeführt (vgl. E. 4.2.1.2) – nicht erkennbar, dass die Produkte eindeutig dazu bestimmt sind, gemeinsam verwendet zu werden.

4.2.2. Da bereits das erste Kriterium nicht erfüllt ist, erübrigt sich eine Prüfung der beiden übrigen Voraussetzungen und die Beschwerde ist in diesem Punkt gutzuheissen. Die Produkte "A" sowie die "Chlormagnesium Schuppen" sind vorliegend nicht gemeinsam in dieselbe Tarifnummer einzureihen.

Aufgrund dieses Ergebnisses wird eine Untersuchung der Mengenverhältnisse ("A" zu "Chlormagnesium Schuppen") hinfällig, ebenso die Klärung der Frage, ob es sich beim Wasser, das den Produkten vor der Anwendung beigemischt werden muss, um eine eigenständige Komponente handelt oder nicht. Die in diesen Zusammenhang beantragten Einvernahmen des Mitarbeiters im Bereich Logistik sowie des stellvertretenden Direktors (vgl. auch E. 1.4) zu den Themen "Mischverhältnis, 2-Komponenten-Qualität und Erkennbarkeit zur Zeit der Gestellung" (vgl. Ziffer 6) sowie die Einholung eines Sachverständigengutachtens zum Mischverhältnis erübrigen sich damit ebenfalls.

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang eventualiter vor (Ziffer 4, vgl. Bst. E), im Falle einer ganzen oder teilweisen Gutheissung "bestehe ihre Leistungspflicht erst per 4. Dezember 2008 (Zustellungsdatum der Tarifauskunft der Vorinstanz)". Dieser Eventualantrag wird gegenstandslos, insofern die Beschwerde mit Bezug auf die "Aufmachung" gutzuheissen ist. Insoweit die Beschwerde

hinsichtlich der Tarifeinreihung abzuweisen ist, wird die Beschwerdeführerin auf das im Zollrecht geltende Selbstdeklarationsprinzip (vgl. E. 2.2) verwiesen, weshalb der Eventualantrag insofern abzuweisen ist.

5.

5.1. Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, die Vorinstanz habe sich nicht mit ihrem Vorwurf befasst, dass die Frachtführer und bzw. oder Deklaranten jeweils ohne schriftliche Vollmacht gehandelt und ihr ZAZ-Konto somit nicht hätten belasten dürfen. Somit rechtfertige es sich erst recht, diese für solidarisch haftbar zu erklären.

5.2. Wie bereits oben ausgeführt, ist die Frage nach einer allfälligen solidarischen Haftbarkeit anderer Zollschuldnerinnen nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens (vgl. E. 1.3.2). Im Übrigen bleibt anzumerken, dass das Bundesverwaltungsgericht die Praxis der Zollverwaltung betreffend das "Zentralisierte Abrechnungsverfahren der Zollverwaltung" (ZAZ), wonach diese das Vorhandensein einer Ermächtigung zur Verwendung des ZAZ-Kontos nur stichprobeweise überprüft, für rechtmässig erklärt hat (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1626/2010 vom 28. Januar 2011 E. 3). Das Bundesverwaltungsgericht hielt fest, die Zollverwaltung sei nicht verpflichtet, in jedem Fall abzuklären, ob der Spediteur über eine Ermächtigung der Importeurin zur Verwendung von deren ZAZ-Konto verfüge (vgl. ebd.). Zudem führte es aus, dass es sich bei einer möglicherweise unrechtmässigen Verwendung des ZAZ-Kontos der Importeurin durch den Spediteur um eine privatrechtliche Angelegenheit handle, die vor dem Zivilrichter geltend zu machen sei (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1626/2010 vom 28. Januar 2011 E. 3.1).

6.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist. Im Übrigen ist die Beschwerde jedoch abzuweisen. Die Sache ist zur Berechnung der geschuldeten Abgabe an die Vorinstanz zurückzuweisen. Angesichts dieses Verfahrensausganges erübrigen sich weitere Ausführungen zu den Rügen der Beschwerdeführerin des Inhalts, die Vorinstanz habe sich mit ihren seinerzeitigen Vorbringen nicht oder zu wenig auseinander gesetzt.

6.1. Gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG sind die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei aufzuerlegen, wobei sie bei nur teilweisem Unterliegen zu ermässigen sind. Die Kosten des vorliegenden Verfahrens belaufen sich auf Fr. 8'500.–. Da die Beschwerdeführerin in der Hauptsache nur teilweise obsiegt, sind ihr entsprechend ermässigte Verfahrenskosten im Umfang von Fr. 6'000.– aufzuerlegen. Der im vorliegenden Verfahren darüber hinaus geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.– ist der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

6.2. Die Vorinstanz hat der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin eine entsprechend reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 3'800.– (inklusive Mehrwertsteuer und Auslagen) auszurichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 und 2 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

7.
Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. l des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen. Die Sache wird zur Berechnung der geschuldeten Abgabe an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 8'500.– werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 6'000.– auferlegt. Der darüber hinaus geleistete Kostenvorschuss im Umfang von Fr. 2'500.– wird ihr zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 3'800.– auszurichten.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Iris Widmer

Versand: