Urteilskopf

142 II 433

39. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung i.S. X. AG gegen Zollkreisdirektion Basel (Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten) 2C_436/2015 vom 22. Juli 2016

Regeste (de):
Art. 2 lit. b, Art. 5 Abs. 1 lit. b PublG; Art. 15 PublV; Art. 3 lit. e und Art. 12 VwVG; Art. 8 ZGB; Art. 34 und 116 ZG; Art. 1 ZTG; Einordnung der zollrechtlichen Berichtigung, Abgrenzung von den direktsteuerlichen Berichtigungstatbeständen und Verhältnis zur zollrechtlichen Beschwerde. Dem Generaltarif kommt Gesetzesrang zu.

Die zollrechtliche Berichtigung hat die Richtigstellung einer unzutreffenden Veranlagungsverfügung zum Gegenstand; sie wirkt sich daher zwangsläufig auf das Dispositiv aus. Beweisführungs- und Beweislast im Berichtigungsverfahren (E. 3.2). Ob eine Falschanmeldung vorliegt, ist berichtigungsweise zu klären. Die Beschwerde ist erst im Anschluss an die Verfügung über die Berichtigung zulässig (E. 3.4). Der Beweis der Nämlichkeit ist im konkreten Fall nicht erbracht (E. 4). Die fehlende Veröffentlichung der Anhänge 1 und 2 zum ZTG, welche den Generaltarif enthalten, ändert nichts an dessen Gesetzesrang (E. 5).

Regeste (fr):
Art. 2 let. b, art. 5 al. 1 let. b LPubl; art. 15 OPubl; art. 3 let. e et art. 12 PA; art. 8 CC; art. 34 et 116 LD; art. 1 LTaD; qualification de la rectification douanière, délimitation avec la rectification de l'état de fait pour les impôts directs et rapport avec le recours douanier. Le tarif général est de rang légal.

La rectification douanière a pour objet la correction d'une décision de taxation erronée; elle a donc inévitablement une influence sur le dispositif. Administration des preuves et fardeau de la preuve dans la procédure de rectification (consid. 3.2). La question de savoir s'il y a une déclaration erronée doit être clarifiée par voie de rectification. Le recours n'est recevable qu'après la décision sur la rectification (consid. 3.4). En l'espèce, la preuve de l'identité n'est pas apportée (consid. 4). L'absence de publication des annexes 1 et 2 à la LTaD, qui contiennent le tarif général, n'a pas d'influence sur le rang légal de celui-ci (consid. 5).

Regesto (it):
Art. 2 lett. b, art. 5 cpv. 1 lett. b LPubb; art. 15 OPubb; art. 3 lett. e e art. 12 PA; art. 8 CC; art. 34 e 116 LD; art. 1 LTD; qualifica della rettifica doganale, distinzione dalle fattispecie di rettifica concernenti le imposte dirette e rapporto con il ricorso in materia di diritto doganale. La tariffa generale ha rango di legge.

La rettifica doganale ha per oggetto la correzione di una decisione di tassazione errata; si ripercuote dunque per forza sul dispositivo. Amministrazione e onere della prova nell'ambito della procedura di rettifica (consid. 3.2). La questione a sapere se vi sia stata una dichiarazione erronea dev'essere chiarita per mezzo di una procedura di rettifica. Il ricorso è ammissibile solo dopo l'emissione di una decisione relativa alla rettifica (consid. 3.4). Nel caso in esame, la prova dell'identità non è stata addotta (consid. 4). La mancata pubblicazione degli allegati 1 e 2, che contengono la tariffa generale, non ha influenza sul rango di legge della LTD (consid. 5).

Sachverhalt ab Seite 434

A. Am 5. Mai 2014 meldete die X. AG (nachfolgend: die Spediteurin) bei der Zollstelle Basel/St. Louis-Autobahn (nachfolgend: die Zollstelle) eine für die Y. AG in U./GR (nachfolgend: die Importeurin) bestimmte Sendung im elektronischen Verfahren ("e-dec") zur Einfuhr an. Ihre Deklaration lautete folgendermassen: "1'100 Kartons, Rindfleischbinden, gefroren, Tarifnummer 0202.3099 / stat. Schlüssel 917, Eigenmasse: 24'140.200 kg, Rohmasse: 25'160 kg, stat. Wert Fr. 167'299.-, MWST-Wert Fr. 169'799.-, Normalveranlagung, Zollansatz Fr. 2'057.- je 100 kg brutto, Generalbewilligung BLW Nr. z." Nach einer ohne Beschau vorgenommenen formellen Überprüfung der Zollanmeldung veranlagte die Zollstelle die Einfuhr mit Veranlagungsverfügung vom 15. Mai 2014 antragsgemäss nach Tarifnummer 0202.3099 zu einem Zollansatz von Fr. 2'057.- je 100 kg brutto. Die Zollforderung belief sich mithin auf Fr. 517'541.20.

B.

B.a Mit einer als "Selbstanzeige (...) mit dem Antrag auf Richtigstellung der Falschverzollung der Rindfleischbinden" betitelten Eingabe vom 19. Mai 2014 beantragte die Spediteurin bei der Zollstelle eine Änderung bzw. Aufhebung dieser Veranlagungsverfügung dahingehend, dass die fragliche Einfuhr nachträglich als "gewürztes Rindfleisch" unter der Tarifnummer 1602.5099 (Fr. 638.- je 100 kg brutto) zu veranlagen sei. Sie ergänzte, der Nachweis dafür, dass es sich tatsächlich um gewürztes Rindfleisch gehandelt habe, ergebe sich aus den beigelegten Unterlagen.

B.b Am 20. Mai 2014 überwies die Zollstelle die Eingabe an die Zollkreisdirektion Basel (nachfolgend: die Zollkreisdirektion), dies zwecks Behandlung als "Tarifbeschwerde". Die Zollkreisdirektion

informierte die Spediteurin am 23. Mai 2014 dahingehend, dass der für eine Neuveranlagung unter der Tarifnummer 1602.5099 erforderliche Nachweis noch nicht erbracht sei. Für die beantragte Einreihung ins Kapitel 16 des Zolltarifs müsse nachgewiesen sein, dass im Zeitpunkt der Einfuhr "die Würzstoffe (z. B. zerriebener oder gemahlener Pfeffer) auf allen Flächen des Erzeugnisses verteilt und mit blossem Auge wahrnehmbar" oder "in das Innere eingedrungen und durch Geschmack deutlich wahrnehmbar" gewesen seien. Als Beweismassnahme käme gegebenenfalls eine nachträgliche Kontrolle der Ware in Betracht, soweit die Ware noch eindeutig identifizierbar und in repräsentativer Menge vorhanden sei.

B.c Am 27. Mai 2014 reichte die Spediteurin weitere Beweismittel nach und gab sie zu verstehen, dass bei der Importeurin "jederzeit eine Domizilrevision vorgenommen" werden könne. Zwei Tage später ergänzte sie, das eingeführte Rindfleisch sei bereits aufgetaut und eingesalzen worden, was eine Domizilbeschau erübrige. Es könne aber die "Folgesendung" vom 5. Juni 2014 beschaut werde. Diese stamme von derselben Lieferantin und umfasse Ware von derselben Qualität.

B.d Am 2. Juni 2014 entgegnete die Zollkreisdirektion, der Vergleich mit einer "Folgesendung" sei ungeeignet, die Beschaffenheit (insbesondere die Stärke bzw. Art der Würzung) der streitbetroffenen Einfuhr nachzuweisen. Mit Entscheid vom 18. Juli 2014 wies die Zollkreisdirektion die Beschwerde vom 19. Mai 2014 ab.

C. Die dagegen gerichtete Beschwerde wies das Bundesverwaltungsgericht mit Entscheid vom 13. April 2015 ab (A-5216/2014).

D. Mit Eingabe vom 15. Mai 2015 erhebt die Spediteurin beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragt, das angefochtene Urteil sei aufzuheben und für die Verzollung der Einfuhr von gewürzten Rindfleischbinden gemäss Veranlagungsverfügung vom 15. Mai 2014 sei die Tarifnummer 1602.5099 anstelle der Tarifnummer 0201.3099 heranzuziehen. Eventualiter sei das Urteil aufzuheben und die Sache im Sinne der Erwägungen zu neuer Entscheidung an das Bundesverwaltungsgericht zurückzuweisen.
Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.
(Zusammenfassung)

BGE 142 II 433 S. 436

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

2.

2.1 Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind zollpflichtig und müssen nach den Bestimmungen des Zollgesetzes und des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 (ZTG; SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG; SR 631.0]). Grundlage der Zollveranlagung bildet die Zollanmeldung (Art. 18 Abs. 1 ZG). Eine Veranlagung von Amtes wegen ist (nur) vorzunehmen, soweit die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbrachten Waren nicht angemeldet wurden (Art. 18 Abs. 3 ZG). Im Übrigen gilt im Zollrecht das Selbstdeklarations- oder Selbstveranlagungsprinzip (Urteil 2C_591/2015 vom 5. Februar 2016 E. 3.2; PATRICK RAEDERSDORF, in: Zollgesetz [ZG], Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], 2009, N. 10 zu Art. 32 ZG; MICHAEL BEUSCH, ebenda, N. 1 zu Art. 85 ZG; OLIVER BRAND, ebenda, N. 5 zu Art. 117 ZG). Dementsprechend obliegt der zollzahlungspflichtigen Person eine Zuführungspflicht (Art. 21 Abs. 1 ZG) und eine Anmeldepflicht (Art. 25 ZG). Die von der Zollstelle angenommene Zollanmeldung ist für die anmeldepflichtige Person grundsätzlich verbindlich (Art. 33 Abs. 1 ZG).

2.2 In Abweichung vom Grundsatz der Verbindlichkeit bzw. der "Unabänderlichkeit" der angenommenen Zollanmeldung (dazu Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz [nachfolgend: Botschaft ZG], BBl 2004 567 ff., insb. 584 Ziff. 1.3.2.4 und 617 zu Art. 34 E-ZG; RAEDERSDORF, a.a.O., N. 11 zu Art. 34 ZG) kennt das Zollrecht einen Berichtigungstatbestand. So besagt Art. 34 ZG ("Berichtigung oder Rückzug der Zollanmeldung") Folgendes:
"1 Die anmeldepflichtige Person kann die angenommene Zollanmeldung berichtigen oder zurückziehen, solange die Waren noch gestellt sind und solange die Zollstelle: a. nicht festgestellt hat, dass die Angaben in der Zollanmeldung oder in den Begleitdokumenten unrichtig sind; oder b. keine Beschau angeordnet hat.
2 Der Bundesrat kann für Waren, die den Gewahrsam der Zollverwaltung bereits verlassen haben, eine kurze Frist zur Berichtigung der angenommenen Zollanmeldung vorsehen. 3 Innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben, kann die anmeldepflichtige Person der Zollstelle ein Gesuch um Änderung der Veranlagung einreichen; gleichzeitig muss sie eine berichtigte Zollanmeldung einreichen.

4 Die Zollstelle gibt dem Gesuch statt, wenn die anmeldepflichtige Person nachweist, dass: a. die Waren irrtümlich zu dem in der Zollanmeldung genannten Zollverfahren angemeldet worden sind; oder b. die Voraussetzungen für die beantragte neue Veranlagung schon erfüllt waren, als die Zollanmeldung angenommen wurde, und die Waren seither nicht verändert worden sind." Zu den Rechtsmittelmöglichkeiten hält Art. 116 ZG Folgendes fest: "1 Gegen Verfügungen der Zollstellen kann bei den Zollkreisdirektionen Beschwerde geführt werden. 1bis Gegen erstinstanzliche Verfügungen der Zollkreisdirektionen kann bei der Oberzolldirektion Beschwerde geführt werden. 2 Die Zollverwaltung wird im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht und dem Bundesgericht durch die Oberzolldirektion vertreten. 3 Die Frist für die erste Beschwerde gegen die Veranlagung beträgt 60 Tage ab dem Ausstellen der Veranlagungsverfügung. 4 Im Übrigen richtet sich das Beschwerdeverfahren nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege."

3.

3.1 Es stellt sich die Frage nach dem Rechtscharakter der zollrechtlichen Berichtigung. Auszugehen ist davon, dass abgaberechtliche Gesetze regelmässig einen numerus clausus von Rechtsgründen kennen, die es erlauben, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen (Urteile 2C_961/2014 vom 8. Juli 2015 E. 3.2, in: ASA 84 S. 251; 2C_596/2012 vom 19. März 2013 E. 2.3, in: StE 2013 B 97.11 Nr. 28, StR 68/2013 S. 474; 2C_519/2011 vom 24. Februar 2012 E. 3.3, in: RDAF 2012 II S. 418, StE 2012 B 97.3 Nr. 9, StR 67/2012 S. 367).

3.2

3.2.1 Die direktsteuerlichen Berichtigungs-Tatbestände (Art. 150 Abs. 1 DBG [SR 642.11]bzw. Art. 52 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]) sollen sicherstellen, dass rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die aufgrund eines blossen "Kanzleifehlers" den wirklichen Willen der betreffenden Steuer- oder Steuergerichtsbehörde unzutreffend zum Ausdruck bringen, möglichst formlos korrigiert werden können (XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 4. Aufl. 2012, § 24 N. 14; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2. Aufl. 2012, § 26 N. 134; KLAUS A. VALLENDER, in: Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern [...],

Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, Zweifel/Athanas [Hrsg.], 2. Aufl. 2002, N. 4 zu Art. 52 StHG).

3.2.2 Berichtigungsfähige Kanzleifehler haben den Ausdruck des Verfügungsinhalts und des behördlichen Willens, also die Willensäusserung zum Gegenstand (ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 26 N. 63). Es geht damit um die Klarstellung eines Erklärungsirrtums, in welchem sich die Veranlagungsbehörde befand. Kennzeichnend für Kanzleifehler ist, dass sie bei der behördlichen "Handarbeit" auftreten (Urteil 2C_596/2012 vom 19. März 2013 E. 2.4, in: StE 2013 B 97.11 Nr. 28, StR 68/2013 S. 474).

3.2.3 Solchen Unstimmigkeiten stehen die Fehler bei der "Kopfarbeit" gegenüber. Ein inhaltlicher Fehler der Verfügung und damit der Willensbildung der Veranlagungsbehörde liegt vor, wenn die Verfügung auf einer unzutreffenden tatbeständlichen oder rechtlichen Würdigung beruht, ungeachtet dessen, ob für die steuerpflichtige

Person erkennbar ist, dass die Behörde sich in einem Sach- oder Rechtsirrtum und damit einem eigentlichen Grundlagenirrtum befand. Derartige Veranlagungsfehler sind nicht berichtigungsweise, sondern im Rechtsmittelweg geltend zu machen. Hierzu verfügt auch die öffentliche Hand über die erforderlichen Rechtsmittelmöglichkeiten (Art. 141 Abs. 1, Art. 145 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 3 StHG; grundlegend zum Ganzen schon BGE 82 I 18 E. 1 S. 20; zit. Urteil 2C_596/2012 E. 2.5).

3.2.4 Was die zollrechtliche Berichtigung betrifft, sticht in zeitlicher Hinsicht ins Auge, dass eine solche (in der Erscheinungsform von Art. 34 Abs. 3 ZG) lediglich innerhalb von 30 Tagen zulässig ist, gerechnet ab dem Zeitpunkt, in welchem die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben. Gemäss Art. 150 Abs. 1 DBG bzw. Art. 52 StHG besteht die Möglichkeit der Berichtigung dagegen während fünf Jahren. Ähnlich verhält es sich beim mehrwertsteuerlichen Tatbestand (Art. 85 MWSTG [SR 641.20]).Dieser verweist auf die Art. 66-69 VwVG (SR 172.021), womit die mehrwertsteuerliche Berichtigung im Rahmen der Verjährung unbefristet möglich ist (Art. 69 Abs. 3 VwVG; KARIN SCHERRER REBER, in: Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], 2. Aufl. 2016, N. 7 zu Art. 69 VwVG).

3.2.5 In inhaltlicher Hinsicht beruht die zollrechtliche Berichtigung darauf, dass die tatsächliche Wareneigenschaft und jene, wie sie zur Veranlagung herangezogen worden war, auseinanderfallen. Gemäss

Art. 34 Abs. 3 ZG ist die anmeldepflichtige Person (und nur sie) berechtigt, innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben, der Zollstelle ein Gesuch um Änderung der Veranlagung zu unterbreiten. Offenkundig geht es hierbei nicht um einen eigentlichen "Kanzleifehler" im Sinne der direkt- und mehrwertsteuerlichen Berichtigungsnormen, sondern vielmehr um eine unzutreffende Zollanmeldung, deren Änderung sich zwangsläufig auf das Dispositiv auswirkt. Anders als in den Gebieten, die von Art. 69 Abs. 3 VwVG beherrscht werden (dazu PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, N. 4 zu Art. 150 DBG), ist zollrechtlich eine Änderung der bisherigen Verfügungsformel durchaus möglich, ansonsten eine Änderung der Veranlagung gar nicht in Frage käme. Entsprechend muss es sich auch nicht um vereinzelte, geringfügige Unstimmigkeiten handeln, wie sie direktsteuerlich typisch sind (zit. Urteil 2C_519/2011 E. 3.4.2).

3.2.6 Der das zollrechtliche Verfahren beherrschende Grundsatz der Verbindlichkeit der angenommenen Zollanmeldung (vorne E. 2.2) kann gerade bei einer Falschanmeldung zu unverhältnismässigen Ergebnissen führen (Botschaft ZG, 617 zu Art. 34 E-ZG). Das Interesse an der Berichtigung geht tatbestandsgemäss von der anmeldepflichtigen Person aus. Dementsprechend obliegt es auch ihr, die Sachlage nachzuweisen, aus welcher sich die Nämlichkeit der Ware ergibt (vgl. KRAUSKOPF/EMMENEGGER/BABEY, in: Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], 2. Aufl. 2016, N. 207 und insb. 209 zu Art. 12 VwVG; MOOR/POLTIER, Droit administratif, Bd. II: Les actes administratifs et leur contrôle, 3. Aufl. 2011, Ziff. 2.2.6.4 S. 299). Dies fliesst aus dem allgemeinen Grundsatz von Art. 8 ZGB (BGE 141 III 241 E. 3.1 S. 242; BGE 139 III 278 E. 3.2 S. 279), der auch im öffentlichen Recht gilt (BGE 138 II 465 E. 6.8.2 S. 486; BGE 138 V 218 E. 6 S. 222; Urteil 2C_723/2013 vom 1. Dezember 2014 E. 2.12.1, in: ASA 83 S. 413), ferner aus Art. 12 VwVG ("Feststellung des Sachverhalts, Grundsatz"). Diese Norm ist im Berichtigungsverfahren anwendbar, greift der Ausschluss gemäss Art. 3 lit. e VwVG doch hier nicht. Der Vorbehalt von Art. 3 lit. e VwVG bezieht sich auf das Verfahren bis und mit dem Erlass der Veranlagungsverfügung (Urteil 2A.106/1995 vom 24. April 1996 E. 3a; NADINE MAYHALL, in: Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], 2. Aufl. 2016, N. 31 zu Art. 3 VwVG). In diesem Verfahrensabschnitt stünde ein förmliches Veranlagungsverfahren der gebotenen sofortigen Erledigung entgegen (TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, Allgemeines

Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 9). Im Rechtsmittelverfahren, wozu das zollrechtliche Berichtigungsverfahren gezählt werden darf, bestehen keine derartigen Einschränkungen (MARTIN KOCHER, in: Zollgesetz [ZG], Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], 2009, N. 10 zu Art. 116 ZG).

3.2.7 Der verhältnismässig enge zeitliche Rahmen von 30 Tagen ist vor dem Hintergrund der unerlässlichen Identitätssicherung zu sehen (dazu RAEDERSDORF, a.a.O., N. 16 zu Art. 34 ZG). So muss gemäss Art. 34 Abs. 4 lit. b Satzteil 2 ZG sichergestellt sein, dass "die Waren seither nicht verändert worden sind". Dies erfordert ein rasches Handeln. Der Gesetzgeber will auf diese Weise möglichen Missbräuchen entgegentreten (Botschaft ZG, 618 zu Art. 34 E-ZG; REMO ARPAGAUS, Zollrecht, 2. Aufl. 2007, N. 703).

3.2.8 Schliesslich ist die Berichtigung gemäss Art. 34 Abs. 4 lit. b ZG auf jene Fälle beschränkt, in welchen "die Voraussetzungen für die beantragte neue Veranlagung zum einen schon erfüllt waren, als die Zollanmeldung angenommen wurde" (Art. 34 Abs. 4 lit. b Satzteil 1 ZG; dazu auch Art. 89 lit. a der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV; SR 631.01]). So haben etwa die erforderlichen Zollkontingente vorzuliegen (vgl. Urteil 4A_546/2014 vom 2. Juni 2015 E. 2.2.2).

3.2.9 Zusammenfassend herrscht zwischen Berichtigungsverfahren (Art. 34 ZG) und Beschwerdeverfahren (Art. 116 ZG; vorne E. 2.2) keinerlei Konkurrenz, sie sind aber komplementär. Im Beschwerdeverfahren ist es von vornherein ausgeschlossen, die antragsgemäss vorgenommene Zollanmeldung in Frage zu stellen, wenn nicht zuvor der Weg der Berichtigung begangen worden ist. In Berichtigungsfällen ist ein Beschwerdeverfahren ohne abgeschlossenes Berichtigungsverfahren undenkbar.

3.3

3.3.1 Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG; nicht publ. E. 1.3.4) meldete die Spediteurin am 5. Mai 2014 die streitbetroffene Ware elektronisch an. Die Veranlagungsverfügung erging am 15. Mai 2014 und beruhte auf der beantragten Einreihung (Tarifnummer 0202.3099, Fr. 2'057.- je 100 kg brutto; vorne Sachverhalt lit. A). Vier Tage später, am 19. Mai 2014, reichte die Spediteurin eine als "Selbstanzeige [...]mit dem Antrag auf Richtigstellung der Falschverzollung der Rindfleischbinden" betitelte Eingabe ein. Darin ersuchte sie um Einreihung unter die Tarifnummer 1602.5099 (Fr. 638.- je 100 kg

brutto). Am 20. Mai 2014 überwies die Zollstelle die Eingabe an die Zollkreisdirektion, dies zwecks Behandlung als "Tarifbeschwerde" (vorne Sachverhalt lit. B.b).

3.3.2 Die Vorinstanz erwog zu Art. 34 Abs. 4 lit. b ZG, im Verfahren der Berichtigung könnten nur eigentliche Versehen ("Irrtümer") bei der Zollanmeldung geltend gemacht werden. Die tatsächlichen Voraussetzungen des

Tatbestands der Berichtigung seien durch die anmeldepflichtige Person nachzuweisen (angefochtener Entscheid E. 2.5 und 3.1.1). Vorliegend dürfe schon deswegen nicht von einem blossen Versehen im Sinne von Art. 34 Abs. 4 lit. b ZG ausgegangen werden, weil die behauptete Falschanmeldung unbewiesen geblieben sei.

3.3.3 Die Spediteurin hält dem entgegen, lediglich die erste Tatbestandsvariante von Art. 34 Abs. 4 ZG, nämlich lit. a, setze einen Irrtum voraus, und zwar einen solchen über das zu beschreitende Zollverfahren. Demgegenüber kenne die zweite Tatbestandsvariante, lit. b, kein Irrtumserfordernis. Sie, die Spediteurin, habe eine Berichtigung in dem Sinne beantragt, dass die Einfuhr des gewürzten Rindfleischs nachträglich unter eine andere Tarifnummer, nämlich 1602.5099 statt 0202.3099, falle. Dementsprechend habe die Zollstelle bundesrechtswidrig geschlossen, mangels eines Irrtums sei die Sache an die Zollkreisdirektion weiterzuleiten.

3.3.4 Es ist der Spediteurin zuzugestehen, dass dem Wortlaut von Art. 34 Abs. 4 lit. b ZG kein (ausdrückliches) Irrtumserfordernis zu entnehmen ist. Es liegt aber in der Natur der Sache, dass wohl jede Form der Berichtigung damit zu tun hat, dass die eine oder andere Partei bei Vornahme der Veranlagung in der einen oder anderen Weise einem Irrtum erlegen ist. Wäre dem nicht so, liesse sich mit Fug fragen, weshalb die ursprüngliche Veranlagung überhaupt zu berichtigen sei. Im Übrigen hatte die Spediteurin in ihrer Eingabe vom 19. Mai 2014 an die Zollstelle selbst geltend gemacht, die strittige Einfuhr sei entgegen den Instruktionen der Importeurin zur Verzollung nicht als "gewürztes Rindfleisch" unter der Tarifnummer 1602.5099 angemeldet und veranlagt worden, sondern unter der Tarifnummer 0202.3099 (angefochtener Entscheid E. 3.1.1).

3.4

3.4.1 Fraglich ist vielmehr, ob die Zollstelle ein Berichtigungsverfahren zu eröffnen gehabt hätte, anstatt die Angelegenheit zur Eröffnung eines Beschwerdeverfahrens an die Zollkreisdirektion zu überweisen. Die Vorinstanz erwägt hierzu, von einem blossen

Versehen im Sinne von Art. 34 ZG könne schon deshalb nicht ausgegangen werden, weil die behauptete Falschanmeldung nicht liquid gewesen sei (angefochtener Entscheid E. 3.1.1). Dies zu prüfen, wäre aber gerade Gegenstand des Berichtigungsverfahrens gewesen, setzt der Tatbestand doch voraus, dass "die Waren seither nicht verändert worden sind" (Art. 34 Abs. 4 lit. b Satzteil 2 ZG). Die Beweisführungslast und die Beweislast obliegen hierbei nach dem Gesagten der anmeldepflichtigen Person. Sie leitet aus der behaupteten Nämlichkeit Rechte ab (Art. 8 ZGB; vorne E. 3.2.6). Wie gezeigt, unterliegen Berichtigungs- und Beschwerdeverfahren keinerlei Konkurrenz (vorne E. 3.2.9).

3.4.2 Dementsprechend ist die anmeldepflichtige und nunmehr um Berichtigung ersuchende Person im Berichtigungsverfahren zum Beweis darüber zuzulassen, dass die tatsächlichen Voraussetzungen des zollrechtlichen Berichtigungstatbestandes vorliegen. Darauf, dass die Sachlage vor Antritt des Beweises bereits liquid ist, kommt nichts an. Mithin ist davon auszugehen, dass die Zollstelle richtigerweise ein Berichtigungsverfahren zu eröffnen gehabt hätte. Wäre sie auch nach durchgeführtem Beweisverfahren der Meinung geblieben, die Identität bzw. Nämlichkeit der Waren sei nicht erstellt, hätte dies zur Abweisung des Berichtigungsgesuchs führen müssen. Erst hierauf hätte der anmeldepflichtigen Person, die im Berichtigungsverfahren unterlegen wäre, der Beschwerdeweg offengestanden.

3.4.3 Es fragt sich, ob der Spediteurin und/oder Importeurin durch die Überweisung an die Zolldirektion ein Rechtsnachteil erwachsen ist. Richtigerweise hätte der Zollkreis das Berichtigungsverfahren eingeleitet und abschliessend verfügt, ehe die Zollkreisdirektion auf Beschwerde hin hätte entscheiden können. Alsdann wäre der

Weg an das Bundesverwaltungsgericht und das Bundesgericht offengestanden. Aufgrund dessen, dass die Zollkreisdirektion einen erstinstanzlichen Entscheid fällte, entfiel nun aber eine verwaltungsinterne Instanz. Dies kann unter den gegebenen Umständen als vertretbar erachtet werden. Die sich aus der verfassungsrechtlichen Rechtsweggarantie ergebenden Ansprüche sind jedenfalls nicht verletzt. So gewährleistet Art. 29a BV zwar den Zugang zu wenigstens einem Gericht, das Rechts-und Sachverhaltsfragen umfassend überprüfen kann (zum Zollrecht insbesondere Urteil 2C_423/2012 vom 9. Dezember 2012 E. 3.5, in: ASA 81 S. 588). Hinsichtlich der Anzahl verwaltungsinterner Instanzen macht Art. 29a BV keinerlei Vorgaben. Es ist nicht davon auszugehen, dass die Zollkreisdirektion

auf Beschwerde hin anders entschieden hätte, als sie dies erstinstanzlich tat.

4.

4.1 Zu prüfen ist weiter, ob die Zollkreisdirektion bzw. das diese bestätigende Bundesverwaltungsgericht zutreffend zum Ergebnis gelangte, die konkreten Eigenheiten des Fleisches, wie es am 5. Mai 2014 zur Verzollung angemeldet wurde, liessen sich weder durch die Fotodokumentation noch durch die Beschau der angeblich gleichartigen Folgelieferung vom 5. Juni 2015 oder durch andere Mittel (vorne Sachverhalt lit. B.c) nachweisen.

4.2 Die Spediteurin ist zum einen der Meinung, die vorgenommene antizipierte Beweiswürdigung wirke sich für sie gehörsverletzend aus. Dies ist eine Rechtsfrage, und zwar eine solche aus dem Bereich der Grundrechte (nicht publ. E. 1.2.3 und 1.3.3). Soweit sie ferner sinngemäss vorträgt, es liege ein Verfassungsverstoss darin, dass die Vorinstanz die Sachumstände, die zur Anwendung des tieferen Zollansatzes hätten führen können, als unerwiesen betrachtet habe, betrifft dies die Beweiswürdigung und handelt es sich dabei um eine Tatfrage (Art. 105 Abs. 1 BGG; nicht publ. E. 1.2.3 und 1.3.4). So oder anders herrscht vor Bundesgericht die qualifizierte Rüge- und Begründungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG; nicht publ. E. 1.3.3).

4.3 Die Spediteurin rügt recht allgemein, die Vorinstanz habe es in antizipierter Beweiswürdigung bundesrechtswidrig unterlassen, die angebotenen Beweismittel abzunehmen. Insbesondere habe sie zu Unrecht davon abgesehen, ein Gutachten anzuordnen, das sich zum Thema "Wahrnehmbarkeit des Würzgeschmacks im Sinne der Schweizerischen Erläuterungen (...) unter Verwendung von 3,5 Gramm pro Kilogramm der Gewürzmischung (...) durch Verarbeitung im Tumblerverfahren" hätte aussprechen sollen. Eine detaillierte verfassungsbezogene Auseinandersetzung mit den Erwägungen des angefochtenen Entscheids ist freilich unterblieben, weshalb der Frage an sich nicht weiter nachzugehen ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; nicht publ. E. 1.3.3). Es kann immerhin festgehalten werden, dass die vorinstanzlichen Ausführungen zu Wert und Unwert eines möglichen Gutachtens nicht geradezu unhaltbar sind. Gegenteils leuchtet es ein, dass eine derartige Expertise zwar allgemeine Erkenntnisse liefern könnte, die letztlich entscheidende Frage, ob die Einfuhr vom 5. Mai 2014 eine bestimmte Qualität aufwies, aber zwangsläufig offenlassen müsste. Dass nicht eine Folgesendung anstatt der streitbetroffenen Lieferung geprüft werden kann, erscheint als durchaus

nachvollziehbar und willkürfrei. Die Importeurin hat die von der Zollkreisdirektion anberaumte Domizilbe-

schau vereitelt (vorne Sachverhalt lit. B.c). Sie hat es nun auch zu vertreten, dass der Beweis der angeblichen Nämlichkeit nicht mehr erbracht werden konnte.

4.4 Die Sachverhaltsfeststellung oder Beweiswürdigung einer Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde ist (nur) als willkürlich zu bezeichnen (Art. 9 BV), wenn die Behörde den Sinn und die Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn sie ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidwesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn sie auf Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat. Dass die Schlüsse nicht mit der eigenen Darstellung der beschwerdeführenden Partei übereinstimmen, belegt keine Willkür (BGE 141 I 49 E. 3.4 S. 53; BGE 137 III 226 E. 4.2 S. 234; BGE 136 III 552 E. 4.2 S. 560). Vor diesem Hintergrund zeigt die Spediteurin keine Willkür in der Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung auf.

5.

5.1 Schliesslich geht die Spediteurin einlässlich der Frage nach, ob dem Generaltarif überhaupt Gesetzesrang zukomme (was sie mit Blick auf die fehlende Veröffentlichung verneint).

5.2 Gemäss Art. 1 Abs. 1 ZTG müssen alle Waren, die über die schweizerische Zollgrenze eingeführt oder ausgeführt werden, nach dem Generaltarif in den Anhängen 1 und 2 verzollt werden. Der Gesetzgeber hat in der Folge darauf verzichtet, den Generaltarif und dessen Änderungen in der Amtlichen Sammlung zu publizieren.

5.3 In der Regel sind Bundesgesetze in der Amtlichen Sammlung zu veröffentlichen (Art. 2 lit. b des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt [PublG; SR 170.512]). Gleiches gilt etwa für die Verordnungen des Bundesrates (lit. d). Hingegen werden Texte nach den Art. 2-4 PublG, die sich wegen ihres besonderen Charakters für die Veröffentlichung in der Amtlichen Sammlung nicht eignen, nur mit Titel sowie Fundstelle oder Bezugsquelle aufgenommen. Dies trifft insbesondere auf Texte zu, die technischer Natur sind und sich nur an Fachleute wenden (Art. 5 Abs. 1 lit. b PublG). Die "Veröffentlichung durch Verweis" oder "Verweispublikation" nach Art. 5 PublG liegt in der Zuständigkeit der den Text erlassenden Behörde (Art. 9 Abs. 1 PublG).

5.4 Im Unterschied zu den genannten Texten gemäss Art. 5 PublG, die in ihrer Gesamtheit nur übersichtsweise referenziert werden (Titel, Fundstelle, gegebenenfalls Bezugsquelle), ist das Zolltarifgesetz

als solches ordentlich publiziert worden (Art. 7 Abs. 1 PublG; so erstmals in AS 1987 1871). Von der Veröffentlichung ausgenommen sind einzig die Anhänge 1 und 2, welche den umfangreichen Generaltarif enthalten. Dieser ist immerhin online einsehbar, dies auf einer amtlichen Website, und damit jederzeit zugänglich. Die Technik der partiellen Nichtpublikation ist umso zulässiger, als gemäss Art. 5 PublG auch ganze Texte zum Gegenstand einer Verweispublikation gemacht werden dürfen. Das gewählte Vorgehen findet seine unmittelbare Grundlage im Zolltarifgesetz und ist mittelbar durch das Publikationsgesetz abgedeckt. Es ist damit für das Bundesgericht massgebend (Art. 190 BV).

5.5 Die eingeschlagene Publikationstechnik findet ihren sachlichen Grund hauptsächlich im Umfang des Generaltarifs. Ähnlich wird etwa im Bereich des Eisenbahnrechts verfahren (BERNARD MOLL, in: Kommentar zum Publikationsgesetz des Bundes, Kettiger/Sägesser[Hrsg.], 2011, N. 17 zu Art. 5 PublG).Hinzu kommt Art.

15 der bundesrätlichen Verordnung vom 17. November 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt (PublV; SR 170.512.1). Die Norm lautet: ”Beim Zolltarif (Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986) und bei anderen Erlassen, die zur Hauptsache Teile des Zolltarifs enthalten, kann auf die Aufnahme in die SR ganz oder teilweise verzichtet werden” (Auszeichnungen durch das Bundesgericht). Dieser Verordnungsbestimmung kommt vor dem skizzierten Hintergrund zwar nur deklaratorische Bedeutung zu, sie hält aber fest, dass der Zolltarif mit Recht ausserhalb der Amtlichen Sammlung niedergelegt wurde.

5.6 Im Übrigen haben die Eidgenössischen Räte unlängst eine Revision des Zolltarifgesetzes vorgenommen, welche den hier interessierenden Bereich der zolltariflichen Begünstigung der Importe von gewürztem Fleisch beschlägt (Generaltarif, Anhang 1 [Schweizerischer Zolltarif], Teil 1a [Einfuhrtarif]; dazu AS 2016 1401). Die Novelle ist auf den 1. Juli 2016 in Kraft gesetzt worden (AS 2016 1401). Das Vorgehen - Beratung in den Eidgenössischen Räten, Unterstellung unter das fakultative Referendum, Veröffentlichung in der Amtlichen Sammlung - verdeutlicht, dass dem Generaltarif Gesetzesrang zukommt. (...)