

BGE 149 II 129

Bundesgericht (BGE), 2022-12-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_149 II 129](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_149_II_129)

FR: ATF 149 II 129

IT: DTF 149 II 129

Regeste

Regeste Art. 85 ZG; Art. 22 Abs. 8 Protokoll Nr. 3 zum FHA; Fehlen gültiger Ursprungserklärungen auf Rechnungen im Zeitpunkt der Zollanmeldung; für niedrige Warenwerte ist es jedoch erforderlich, innerhalb von zwei Jahren nach der Einfuhr im Einfuhrland vorgelegte Erklärungen zu berücksichtigen. Mangels Originalunterschrift lagen im Zeitpunkt der Zollanmeldung nach nationalem Recht keine gültigen Ursprungserklärungen auf Rechnungen für eine präferenzielle Verzollung vor. Die schweizerischen Zollbehörden erhoben gestützt auf Art. 85 ZG Nachforderungen wegen ungerechtfertigt erfolgter Präferenzabfertigung (E. 3, 5.1-5.3). Dem Zollgesetz bleiben völkerrechtliche Verträge vorbehalten (Art. 2 Abs. 1 ZG). Im Anwendungsbereich des Freihandelsabkommens zwischen der Schweiz und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft müssen im Zeitpunkt der definitiven Veranlagungen noch nicht existierende, erst nachträglich ausgestellte Ursprungserklärungen jedoch Berücksichtigung finden: Gestützt auf Art. 22 Abs. 8 Protokoll Nr. 3 2005 zum FHA ist es für niedrige Warenwerte unter 6'000 EUR ausdrücklich zulässig, die Ursprungserklärungen auf der Rechnung auch nach der definitiven Zollanmeldung vorzulegen, sofern sie im Einfuhrland spätestens zwei Jahre nach der Einfuhr der betroffenen Erzeugnisse vorgelegt werden (E. 4, 6.1 und 6.2). Die erhobenen Nachforderungen wegen ungerechtfertigt erfolgter Präferenzabfertigung sind vorliegend unzulässig, soweit die Erklärungen fristgemäss vorgelegt wurden.

Erwägungen

E. 3

Heranzuziehen sind die massgeblichen Rechtsgrundlagen, zunächst diejenigen des nationalen Rechts.

E. 3.1

Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0) sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG; SR 632.10) zu veranlagen (Art. 7 ZG). Solche Gegenstände unterliegen zudem grundsätzlich der Einfuhrmehrwertsteuer (Art. 50 ff. des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [Mehrwertsteuergesetz, MWSTG; SR 641.20]). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (vgl. Art. 2 Abs. 1 ZG , Art. 1 Abs. 2 ZTG sowie Art. 53 MWSTG).

E. 3.2

Jede Überführung in ein Zollverfahren - als solches gilt beispielsweise auch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr - bedarf unabhängig vom Status einer Ware einer Zollanmeldung (vgl. Art. 47 Abs. 1 und 2 ZG). Bei der Zollanmeldung (Deklaration) handelt es sich um eine Erklärung, mit welcher die anmeldepflichtige Person (vgl. dazu Art. 21 Abs. 1, Art. 26 lit. a und b ZG ; Art. 75 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV; SR 631.01]) einerseits ihr Wissen über die jeweilige Ware mitteilt und andererseits formgerecht ihren Willen bekundet, die Ware nach BGE 149 II 129 S. 133 Massgabe eines gesetzlichen Zollverfahrens abfertigen zu lassen (vgl. BGE 143 II 646 E. 2.1; siehe dazu bereits die Botschaft des Bundesrates vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567 ff., 602). Durch die Annahme der Zollanmeldung wird diese für die anmeldepflichtige Person verbindlich (Art. 33 Abs. 1 ZG). Die Zollverwaltung legt Form und Zeitpunkt der Annahme fest (Art. 33 Abs. 2 ZG ; vgl. dazu Urteil 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020 E. 3.1).

E. 3.3

Die Zollanmeldung kann auch elektronisch erfolgen (vgl. BGE 143 II 646 E. 2.2.3 m.H.).

E. 3.3.1

Gemäss Art. 8 der Zollverordnung der EZV vom 4. April 2007 (ZV-EZV; SR 631.013) gewährt die Zollverwaltung einer anmeldepflichtigen Person die Verwendung des Systems "e-dec" für die elektronische Zollanmeldung, wenn diese Person über ein Zustelldomizil im Zollgebiet verfügt und dafür sorgt, dass die EZV auf die nach Art. 94-98 ZV aufzubewahrenden Dateien und Dokumente vom Zollgebiet aus zugreifen kann (vgl. Art. 8 Abs. 1 bis aZV-EZV bzw. Art. 8 Abs. 2 ZV-EZV , gültig ab dem 1. Februar 2013). Die elektronische Zollanmeldung befreit die zuführungspflichtige Person nicht von der sog. Gestellung der Waren nach Art. 24 ZG (d.h. dem Zuführen der Ware zur Zollstelle und der Mitteilung an die EZV, dass die Waren bei der Zollstelle eingetroffen sind). Die Gestellung und die summarische Anmeldung haben grundsätzlich vor der detaillierten sowie verbindlichen Zollanmeldung nach Artikel 25 ZG zu erfolgen.

E. 3.3.2

Gemäss Art. 16 ZV-EZV in Verbindung mit Art. 33 Abs. 2 ZG gilt die elektronische Zollanmeldung als angenommen, wenn sie die summarische Prüfung des EDV-Systems der EZV erfolgreich durchlaufen und das System Annahmedatum sowie Annahmezeit hinzugefügt hat. Das Datenverarbeitungssystem der Zollverwaltung führt automatisch eine Plausibilitätskontrolle im Sinne einer summarischen Prüfung der seitens der anmeldepflichtigen Person übermittelten Zollanmeldung durch (Art. 84 lit. a ZV). Die Zollstelle kann umfassend oder stichprobenweise prüfen, ob die Zollanmeldung formell richtig sowie vollständig ist und ob die erforderlichen Begleitdokumente vorliegen (Art. 32 Abs. 1 ZG), wobei namentlich Ursprungsnachweise als Begleitdokumente gelten (Art. 80 Abs. 1 ZV). Trifft dies nicht zu, so weist sie die Zollanmeldung zur Berichtigung oder zur Ergänzung zurück (Art. 84 lit. b ZV). BGE 149 II 129 S. 134

E. 3.3.3

Nach der Annahme der elektronischen Zollanmeldung führt das System "e-dec" eine Selektion auf der Grundlage einer Risikoanalyse durch (Art. 17 Abs. 1 ZV-EZV). Lautet das Selektionsergebnis auf "frei ohne", so gelten die Waren als freigegeben (Art. 17 Abs. 4 ZV-EZV). Mit der Freigabe der gestellten Waren durch die Zollstelle endet der Gewahrsam der Zollverwaltung (Art. 78 ZV). Dementsprechend dürfen die Waren abtransportiert

werden (Art. 40 Abs. 2 ZG). Lautet das Selektionsergebnis auf "frei mit", so muss die anmeldepflichtige Person der Zollstelle einen Ausdruck der Zollanmeldung und die erforderlichen Begleitdokumente vorlegen (Art. 17 Abs. 3 erster Satz ZV-EZV). Lautet das Selektionsergebnis "gesperrt", muss die anmeldepflichtige Person der Zollstelle einen Ausdruck der Zollanmeldung und die erforderlichen Begleitdokumente vorlegen. Die Waren dürfen erst abtransportiert werden, wenn die Zollstelle sie freigegeben hat (Art. 17 Abs. 2 ZV-EZV).

E. 3.4

Die (traditionelle wie auch die elektronische) Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip . Demnach wird von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt.

E. 3.4.1

Die anmeldepflichtige Person muss die der Zollstelle zugeführten, gestellten und summarisch angemeldeten Waren innerhalb der von der Zollverwaltung bestimmten Frist zur Veranlagung anmelden und die Begleitdokumente einreichen (Art. 25 Abs. 1 ZG). Sodann ist in der Zollanmeldung die zollrechtliche Bestimmung der Waren festzulegen (Art. 25 Abs. 2 ZG). Hinsichtlich der diesbezüglichen Sorgfaltspflicht werden an die anmeldepflichtige Person hohe Anforderungen gestellt (vgl. dazu schon die Botschaft zum ZG, BBl 2004 601; BGE 124 IV 23 E. 2a m.w.H.).

E. 3.4.2

Zur elektronischen Veranlagung zugelassene Zollbeteiligte müssen die Zollanmeldung elektronisch erfassen und vor Übermittlung auf Vollständigkeit und Widerspruchsfreiheit überprüfen. Zwar führt das Datenverarbeitungssystem der Zollverwaltung - wie bereits erwähnt (vgl. hiervor E. 3.3.2) - automatisch eine summarische Plausibilitätskontrolle durch. Doch sind die Möglichkeiten des elektronischen Systems beschränkt; so kann es beispielsweise weder prüfen, ob die zugeführte Ware mit der Zollanmeldung BGE 149 II 129 S. 135 übereinstimmt, noch klären, ob die erforderlichen Begleitdokumente vorhanden sind und übereinstimmen. Deshalb muss die EZV sich auf die Angaben der anmeldepflichtigen Person verlassen dürfen und die von dieser übermittelten Informationen dem System zuführen, welches die Plausibilisierung der Zollanmeldung gewährleistet.

E. 3.4.3

Soll eine Vorzugsbehandlung wie beispielsweise eine Präferenzverzollung erfolgen, muss die anmeldepflichtige Person dies in der Zollanmeldung entsprechend beantragen (vgl. Art. 79 Abs. 1 lit. a ZV sowie Art. 80 ZV) und die Begleitdokumente erstellen bzw. einreichen, namentlich die erforderlichen Ursprungsnachweise (so Art. 80 Abs. 1 ZV ; gemäss der in Art. 4 ZV-EZV geregelten Frist). Die Einhaltung des Erfordernisses, wonach der gültige Ursprungsnachweis, ein Begleitdokument im Sinne von Art. 25 Abs. 1 ZG und Art. 80 Abs. 1 ZV , im Zeitpunkt der Anmeldung zu einer definitiven Präferenzveranlagung vorhanden sein muss, obliegt nach dem Selbstdeklarationsprinzip der verantwortlichen anmeldepflichtigen Person.

E. 3.5

Das nationale Recht sieht sodann bei Unsicherheiten im Zeitpunkt der Zollanmeldung und -abfertigung die Möglichkeit der provisorischen Verzollung (Art. 39 ZG) vor. Das Zollgesetz bietet also ein Veranlagungssystem an, bei dem sich Unsicherheiten im

Zeitpunkt der Zollanmeldung und -abfertigung berücksichtigen lassen.

E. 3.5.1

Das gilt etwa, wenn zum Zeitpunkt der Zollanmeldung Begleitdokumente für die Gewährung einer Zollermässigung oder einer Zollbefreiung fehlen bzw. wenn die formellen Voraussetzungen für eine Präferenzbehandlung wie das Vorhandensein von Ursprungszeugnissen fehlen (vgl. dazu bereits Urteil 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004 E. 3.4). In solchen Fällen muss im Rahmen der Anmeldung grundsätzlich eine provisorische Veranlagung beantragt werden (vgl. Art. 39 Abs. 1 ZG, Art. 79 Abs. 1 lit. a ZV sowie Art. 93 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 lit. a ZV). Die Dokumente sind dann innert einer von der Zollstelle anzusetzenden Frist nachzureichen, um in den Genuss der Zollpräferenz zu kommen (vgl. Urteil 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004 E. 2.3 m.H. auf Art. 39 Abs. 3 und 4 aZG sowie Art. 68 Abs. 2 aZV).

E. 3.5.2

Der provisorischen Veranlagung kommt bei Präferenzansprüchen eine besondere Bedeutung zu, da das nationale Zollrecht eine nachträgliche Präferenzverzollung für Waren, welche bereits aus der Zollkontrolle entlassen worden sind, - unter Vorbehalt einer BGE 149 II 129 S. 136 Berichtigung (im Sinne von Art. 34 Abs. 3 und 4 ZG sowie Art. 89 ZV) - grundsätzlich nicht vorsieht (vgl. Urteile 2C_907/2013 vom 25. März 2014 E. 2.2.5; 2C_32/2011 vom 7. April 2011 E. 4.5; 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004 E. 2.3 [zum früheren Zollrecht]).

E. 3.6

Gemäss Art. 85 ZG kann die Zollverwaltung bei einer von ihr zu erhebenden Zollabgabe, die irrtümlich nicht oder zu niedrig festgesetzt worden ist, den geschuldeten Betrag nachfordern, wenn sie die entsprechende Absicht innert eines Jahres nach dem Ausstellen der Veranlagungsverfügung mitteilt. Diese Regelung gilt nur für eigentliche Irrtümer bei der Zollabfertigung, nicht aber für das Nachbezugsverfahren bei nachträglicher Prüfung des Ursprungsnachweises. Massgebend für das letztere Verfahren ist Art. 12 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0). Eine Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab (BGE 106 Ib 218 E. 2c; Urteil 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1 m.H.). Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (vgl. BGE 129 II 160 E. 3.2; 115 Ib 358 E. 3; Urteile 2C_32/2011 vom 7. April 2011 E. 3.2 und 3.3; 2C_355/2007 vom 19. November 2007 E. 2.4; 2A.461/2003 vom 20. Januar 2004 E. 3.1).

E. 4

Massgeblich ist sodann das internationale Recht; dem Zollgesetz bleiben völkerrechtliche Verträge vorbehalten (Art. 2 Abs. 1 ZG).

E. 4.1

Anwendbar ist vorliegend das Abkommen vom 22. Juli 1972 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (Freihandelsabkommen, FHA; SR 0.632. 401). So bezweckt das Freihandelsabkommen insbesondere, die Einfuhrzölle für zahlreiche Ursprungserzeugnisse der Europäischen Union und der Schweiz

zu beseitigen (vgl. Art. 1 ff. FHA). Ursprungserklärungen dienen (auch in den bilateralen Vertragsverhältnissen) dem Nachweis der Präferenzberechtigung (vgl. HANS-MICHAEL WOLFFGANG, in: Unionszollkodex, Wolfgang/Jatzke (Hrsg.), Köln 2021, N. 83 ff. zu Art. 64 VZK) und werden im Protokoll Nr. 3 vom 3. Dezember 2015 zum Freihandelsabkommen geregelt (SR 0.632. 401.3; nachfolgend: Prot. Nr. 3). BGE 149 II 129 S. 137

E. 4.2

Das Freihandelsabkommen gewährt somit für bestimmte Waren, die als EU-Ursprungserzeugnisse im Sinne des Prot. Nr. 3 gelten, gegen entsprechenden Nachweis die Zoll-Präferenzbehandlung bzw. die Zollfreiheit (Urteil 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020 E. 3.2 mit Hinweisen). Die entsprechende Bescheinigung - wie z.B. eine Rechnungserklärung (vgl. im Detail hiernach E. 4.4) - wird auf schriftlichen Antrag des Warenführers von der zuständigen Zollbehörde des Ausfuhrstaates ausgestellt (Art. 1 Prot. Nr. 3; Urteil 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020 E. 3.2).

E. 4.3

Vom 15. Dezember 2005 bis 31. Januar 2016 stand das Protokoll Nr. 3 über die Bestimmung des Begriffs "Ursprungserzeugnisse" (...) in der Fassung vom 15. Dezember 2005 in Kraft (AS 2013 2833 ff.; nachfolgend: Prot. 3 2005). Mit Wirkung ab dem 1. Februar 2016 trat eine neue Fassung des Protokolls Nr. 3 vom 3. Dezember 2015 in Kraft (SR 0.632.401.3), was sich hier für den Zeitraum vom 1. bis zum 9. Februar 2016 als massgeblich erweist (vgl. hiervor Sachverhalt Bst. A). Hinsichtlich der Ursprungsregelungen verweist diese Fassung des Protokolls in Art. 1 auf die Anlagen I und II des Regionalen Übereinkommens vom 15. Juni 2011 über Pan-Europa-Mittelmeer-Präferenzursprungsregeln (SR 0.946.31; nachfolgend: PEMPU). Strittig sind vorliegend die Ursprungserklärungen vom 3. Januar 2012 bis zum 9. Februar 2016. Eine nähere Diskussion der Neufassung des Protokolls (oder von Anlage I PEMPU) erübrigt sich schon deshalb, weil der Inhalt der hier massgeblichen Bestimmungen mit demjenigen in Prot. 3 2005 übereinstimmt.

E. 4.4

Unter den spezifischen und im Prot. 3 2005 bzw. dem PEMPU formulierten Voraussetzungen erhalten Ursprungserzeugnisse der Union bei der Einfuhr in die Schweiz demnach die Begünstigungen des Freihandelsabkommens. Das gilt gemäss Art. 16 Abs. 1 nebst Warenverkehrsbescheinigungen (Art. 16 Abs. 1 Bst. a und b Prot. 3 2005) auch für Rechnungserklärungen ("Erklärungen auf der Rechnung" bzw. "Erklärungen auf der Rechnung EUR-MED"; Art. 16 Abs. 1 Bst. c Prot. 3 2005, wobei EUR-MED für Europa-Mittelmeer steht; vgl. zu den Kategorien von Ursprungsnachweisen auch Urteile 2C_907/2013 vom 25. März 2014 E. 2.2.4; 2C_99/2011 vom 6. Oktober 2011 E. 4.2). In der Bescheinigung hat der Ausfuhrer zu erklären, dass die Waren Ursprungserzeugnisse des Vertragsgebiets sind (Art. 1 Prot. Nr. 3; BGE 149 II 129 S. 138 Urteil 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020 E. 3.2). Bei Vorlage des Nachweises haben die Zollbehörden des Einfuhrstaates die eingeführten Waren als Ursprungserzeugnisse anzuerkennen (Urteil 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020 E. 3.2). Bei der Ausfuhr begnügen sich die Zollbehörden des Ausfuhrstaates praxisgemäss mit einer bloss formellen Prüfung der Unterlagen ohne materielle Kontrolle der Waren (vgl. 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020 E. 3.2).

E. 4.5

Die Rechnungserklärung bzw. die Ursprungserklärung kann vom Ausführer vor oder nach der Ausfuhr der betroffenen Erzeugnisse ausgefertigt werden, sofern sie im Einfuhrland spätestens zwei Jahre nach der Einfuhr der betroffenen Erzeugnisse vorgelegt wird (Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005). "Erklärungen auf der Rechnung" bzw. "Ursprungserklärungen" und "Erklärungen auf der Rechnung EUR-MED" bzw. "Ursprungserklärungen EUR-MED" sind dabei vom Ausführer eigenhändig zu unterzeichnen (Art. 22 Abs. 7 Prot. 3 2005 bzw. Art. 21 Abs. 7 Anlage I PEMPU).

E. 4.6

Die Ursprungsnachweise bleiben während vier Monaten nach dem Datum der Ausstellung im Ausfuhrland gültig. Ursprungsnachweise, welche den Zollbehörden des Einfuhrlandes nach Ablauf dieser Frist vorgelegt werden, können dann zur Gewährung der Präferenzbehandlung angenommen werden, wenn die Frist aufgrund aussergewöhnlicher Umstände nicht eingehalten werden konnte oder wenn die Erzeugnisse den Zollbehörden des Einfuhrlandes vor Ablauf der Vorlagefrist gestellt bzw. vorgelegt worden sind (Art. 24 Abs. 1-3 Prot. 3 2005). Für Rechnungserklärungen bestimmt Art. 25 Prot. 3 2005 schliesslich, dass die Ursprungsnachweise den Zollbehörden des Einfuhrstaates nach den dort geltenden Verfahrensvorschriften vorzulegen sind.

E. 5

Während sich die Vorinstanz auf den Standpunkt stellt, das Fehlen der gültigen Rechnungserklärung bedeute vorliegend den Verlust der präferenziellen Verzollung, macht die Beschwerdeführerin geltend, die Interpretation der rechtlichen Grundlagen durch die Vorinstanz und die Nachforderung der Steuerverwaltung verstosse gegen das Freihandelsabkommen, namentlich gegen dessen Protokoll Nr. 3.

E. 5.1

Umstritten sind vorliegend Einfuhren im Zeitraum vom 3. Januar 2012 bis zum 9. Februar 2016, die sich - wie die Vorinstanz festgehalten hat - unbestrittenermassen dadurch auszeichneten, dass: BGE 149 II 129 S. 139 - es um Sendungen im Anwendungsbereich des Freihandelsabkommens ging, - es sich nicht um Sendungen unter Privatpersonen handelte, - die jeweilige Zollanmeldung elektronisch, über das System "e-dec", erfolgte, - jeweils kein Antrag auf eine provisorische Veranlagung gestellt, sondern um definitive Präferenzverzollung ersucht wurde, - das Selektionsergebnis jeweils auf "frei ohne" lautete, so dass ohne weitere Kontrolle eine antragsgemässe definitive Präferenzveranlagung erfolgte und - innert der dafür vorgesehenen Frist jeweils kein Begehren um Berichtigung oder Rückzug der Zollanmeldung im Sinne von Art. 34 ZG gestellt wurde.

E. 5.2

Aus dem angefochtenen Urteil ergibt sich weiter, dass die Beschwerdeführerin für die mit "frei ohne" selektierten Sendungen (9'931 Tarifzeilen zwischen dem 3. Januar 2012 und dem 9. Februar 2016) im Zeitpunkt der Einfuhr über keine gültig bestehenden Ursprungsnachweise verfügte: Unbestritten lagen zum Zeitpunkt der Anmeldung der streitbetroffenen Zollware - mangels Originalunterschrift - keine gültigen Ursprungserklärungen auf Rechnungen und damit keine gültigen Begleitdokumente für eine präferenzielle Verzollung vor (vgl. hiervor E. 3.4.3). Eine nachträgliche Beibringung von Nachweisen durch die Beschwerdeführerin, dass zum Zeitpunkt der Anmeldung korrekte Nachweise vorlagen, ist unbestrittenermassen nicht erfolgt.

E. 5.3

In materieller Hinsicht stellt sich die Vorinstanz auf den Standpunkt, das Gesetz sehe für den Fall, dass eine definitive Veranlagung wegen fehlender formeller Voraussetzungen noch nicht möglich sei, (einzig) die provisorische Veranlagung vor (vgl. hiervor E. 3.5). Damit stehe ein Instrumentarium zur Verfügung, mit dem sich Unsicherheiten im Zeitpunkt der Abfertigung berücksichtigen liessen. Aus den Vorschriften zur provisorischen Veranlagung ergebe sich keine Ausnahme zur Regel, dass bei der definitiven Präferenzveranlagung der nach dem einschlägigen Abkommensrecht erforderliche Ursprungsnachweis im Zeitpunkt der Anmeldung zur Veranlagung bestehen müsse. Nach gefestigter Rechtsprechung sei - so die Vorinstanz weiter - zudem davon auszugehen, das Fehlen des gültigen BGE 149 II 129 S. 140 Ursprungsnachweises im Zeitpunkt der Anmeldung zur definitiven Zollveranlagung bedeute einen Verlust des präferenziellen Ursprungs der Ware als Bemessungsgrundlage. Entsprechend sei ausserhalb der provisorischen Veranlagung keine Vorlage von Rechnungserklärungen möglich. Die Vorinstanz geht auch davon aus, die im nationalen Recht vorgesehene Möglichkeit, eine provisorische Verzollung zu beantragen, reiche aus, um die Verpflichtungen aus dem Staatsvertrag zu erfüllen.

E. 5.4

Demgegenüber macht die Beschwerdeführerin geltend, im Anwendungsbereich des Freihandelsabkommens müssten im Zeitpunkt der definitiven Veranlagungen noch nicht existierende, sondern erst nachträglich ausgestellte Ursprungserklärungen Berücksichtigung finden. Die Beschwerdeführerin bringt vor, gestützt auf Art. 22 Abs. 8 Protokoll Nr. 3 2005 sei es ausdrücklich zulässig, die Ursprungserklärungen auf der Rechnung auch nachträglich vorzulegen.

E. 6

Durch Auslegung zu ermitteln ist demnach, ob Ursprungserklärungen auf der Rechnung noch nachträglich abgegeben werden können und, gegebenenfalls, nach welchem Zeitlauf die Erhebung einer Nachleistung infolge unrechtmässiger Präferenzabfertigung vorliegend zulässig ist. Zu klären ist dabei insbesondere die Tragweite der Bestimmungen von Art. 22 Abs. 8 und Art. 25 Prot. 3 2005.

E. 6.1

Bei der Auslegung und Anwendung von internationalen Abkommen wie dem vorliegend einschlägigen Freihandelsabkommen (inkl. Prot. 3 2005) sind die völkerrechtlichen Auslegungsgrundsätze zu beachten, wie sie namentlich das Wiener Übereinkommen vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (VRK; SR 0.111) vorgibt.

E. 6.1.1

Gemäss Art. 26 VRK bindet ein Abkommen die Vertragsparteien und ist von ihnen nach Treu und Glauben zu erfüllen. Somit haben die Vertragsstaaten nach Art. 31 Abs. 1 und 2 VRK eine zwischenstaatliche Übereinkunft nach Treu und Glauben in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, ihren Bestimmungen in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung und im Lichte ihres Zieles und Zweckes auszulegen.

E. 6.1.2

Gemäss Art. 31 Abs. 1 VRK ist ein völkerrechtlicher Vertrag nach dem Vertragswortlaut auszulegen, d.h. nach Treu und Glauben, in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, seinen

Bestimmungen in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung sowie im Lichte seines Ziels und Zwecks (BGE 138 II 524 E. 3.1). Art. 31 Abs. 1 VRK bestimmt eine Reihenfolge der Berücksichtigung der BGE 149 II 129 S. 141 verschiedenen Auslegungselemente, ohne dabei eine feste Rangordnung unter ihnen festzulegen. Den Ausgangspunkt der Auslegung völkerrechtlicher Verträge bildet jedoch die gewöhnliche Bedeutung ihrer Bestimmungen (BGE 147 II 13 E. 3.3; BGE 144 II 130 E. 8.2.1; BGE 143 II 202 E. 6.3.1). Diese gewöhnliche Bedeutung ist nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung ihres Zusammenhangs und des Ziels und Zwecks des Vertrags zu bestimmen (BGE 144 II 130 E. 8.2.1; BGE 143 II 202 E. 6.3.1, BGE 143 II 136 E. 5.2.2). Ziel und Zweck des Vertrags ist dabei, was mit dem Vertrag erreicht werden sollte. Zusammen mit der Auslegung nach Treu und Glauben stellt die teleologische Auslegung den " effet utile " des Vertrags sicher (BGE 144 II 130 E. 8.2.1; BGE 143 II 136 E. 5.2.2; BGE 142 II 161 E. 2.1.3; BGE 141 III 495 E. 3.5.1). Der auszulegenden Bestimmung eines völkerrechtlichen Vertrags ist unter mehreren möglichen Interpretationen demnach derjenige Sinn beizumessen, welcher ihre effektive Anwendung gewährleistet und nicht zu einem Ergebnis führt, das dem Ziel und Zweck der eingegangenen Verpflichtungen widerspricht (BGE 147 II 13 E. 3.3; BGE 143 II 136 E. 5.2.2). Ausserdem sind die Vertragsstaaten nach Treu und Glauben gehalten, jedes Verhalten und jede Auslegung zu unterlassen, mittels welcher sie ihre vertraglichen Pflichten umgehen oder den Vertrag seines Ziels und Zwecks entleeren würden (BGE 147 II 13 E. 3.3; BGE 144 II 130 E. 8.2.1; BGE 143 II 202 E. 6.3.1).

E. 6.1.3

Gemäss Art. 31 Abs. 3 VRK sind, neben dem Zusammenhang, in gleicher Weise zu berücksichtigen jede spätere Übereinkunft zwischen den Vertragsparteien über die Auslegung des Vertrags oder die Anwendung seiner Bestimmungen (Bst. a), jede spätere Übung bei der Anwendung des Vertrags, aus der die Übereinstimmung der Vertragsparteien über seine Auslegung hervorgeht (Bst. b), sowie jeder in den Beziehungen zwischen den Vertragsparteien anwendbare einschlägige Völkerrechtssatz (Bst. c).

E. 6.1.4

Die vorbereitenden Arbeiten und die Umstände des Vertragsabschlusses sind nach Art. 32 VRK (lediglich) ergänzende Auslegungsmittel und können herangezogen werden, um die sich in Anwendung von Art. 31 VRK ergebende Bedeutung zu bestätigen oder die Bedeutung zu bestimmen, wenn diese Auslegung die Bedeutung mehrdeutig oder dunkel lässt (Art. 32 Bst. a VRK) oder zu einem offensichtlich sinnwidrigen oder unvernünftigen Ergebnis führt (Art. 32 Bst. b VRK; vgl. zu E. 6.1 insgesamt: BGE 145 II 339 E. 4.4.1 und 4.4.2; BGE 144 II 130 E. 8.2; BGE 143 II 136 E. 5.2; je m.H.). BGE 149 II 129 S. 142

E. 6.2

Zu prüfen ist, welche Tragweite der Bestimmung von Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005 für die vorliegende Konstellation zukommt.

E. 6.2.1

Aus den üblicherweise gültigen Auslegungsregeln ergibt sich, dass die Bestimmung vorab aus sich selbst heraus, gemäss ihrer gewöhnlichen Bedeutung sowie Treu und Glauben, zu interpretieren ist (vgl. hiervor E. 6.1.2). Der Vertragswortlaut von Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005 (bzw. Art. 21 Abs. 8 PEMPU) erweist sich im Lichte seines Ziels und Zwecks als klar: Die Rechnungserklärungen können vom Ausführer nach deren Ausfuhr ausgefertigt werden, sofern sie im Einfuhrland spätestens zwei Jahre nach der Einfuhr der betroffenen

Erzeugnisse vorgelegt werden. Es ergeben sich keine Hinweise, dass die nachträgliche Vorlage nicht das vom Abkommen Intendierte zum Ausdruck bringt. Vorausgesetzt wird dabei, dass die Vorlage innerhalb von zwei Jahren erfolgt.

E. 6.2.2

Hinsichtlich der der Bestimmung in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung (vgl. hiervor E. 6.1.2) ist darauf hinzuweisen, dass Art. 16 des Protokolls von 2005 vorsieht, dass "bei der Einfuhr" die Begünstigungen gewährt werden, sofern einer der Ursprungsnachweise erbracht wird (Art. 16 Prot. 3 2005). Dann werden in Art. 17-23 die Voraussetzungen für die Ausstellung bzw. Ausfertigung der Nachweise dargelegt, in Art. 24 die Geltungsdauer und in Art. 25 die Vorlage im Einfuhrstaat (mit Hinweis auf die Verfahrensvorschriften des Einfuhrlandes). Die Bestimmung zur Zulässigkeit der nachträglichen Einreichung innerhalb der Zweijahresfrist hat insofern Ausnahmecharakter, ist aber - wie gesehen - explizit vorgesehen. Daneben fragt sich unter Gesichtspunkten der der Bestimmung in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung, ob einer nachträglichen Einreichung innerhalb der Zweijahresfrist der Vorbehalt des Zollverfahrensrechts des Einfuhrstaates (Art. 25 Prot. 3 2005) entgegenstehen könnte. So bestimmt Art. 25 Prot. 3 2005 für Rechnungserklärungen, dass die Ursprungsnachweise den Zollbehörden des Einfuhrstaates "nach den dort geltenden Verfahrensvorschriften vorzulegen" sind (vgl. hiervor E. 4.6). Damit stellt sich die Frage, ob die prozeduralen Erfordernisse des schweizerischen Zollrechts, das eine nachträgliche Präferenzverzollung bei fehlenden Begleitdokumenten grundsätzlich nicht vorsieht (vgl. hiervor E. 3.5), zum Ausschluss der nachträglichen Einreichungsmöglichkeit (selbst innerhalb der Zweijahresfrist von Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005) führen, wie dies die Vorinstanz annimmt. BGE 149 II 129 S. 143

E. 6.2.3

Der Auffassung der Vorinstanz kann indessen nicht gefolgt werden: Es ist zwar zutreffend, dass die Präferenzverzollung im Zollverkehr gestützt auf das nationale Recht grundsätzlich geltend gemacht werden muss, bevor die Waren aus der Zollkontrolle entlassen worden sind; mit Annahme der Zollanmeldung ist die Zollveranlagung rechtskräftig und eine nachträgliche Änderung ist nur bei Berichtigung möglich (vgl. hiervor E. 3.5.2), was die Rechtsprechung bestätigt hat. Die Aussagen der Rechtsprechung, wonach nachträgliche Präferenzverzollungen nicht möglich sind, beziehen sich jedoch entgegen der Vorinstanz auf Konstellationen, in denen es um die Überprüfung der Ursprungsnachweise auf Begehren des Einfuhrlandes oder um den nachträglichen Antrag auf eine Präferenzverzollung ging, indessen keine Ursprungsnachweise vorlagen (Urteile 2C_907/2013 vom 25. März 2014 E. 2.2.5, 3.1 [Überprüfung der Ursprungsnachweise auf Begehren des Einfuhrlandes]; 2C_32/2011 vom 7. April 2011 E. 4.5 [es liegen keine Rechnungserklärungen vor, die den präferenziellen Ursprung belegen]) bzw. 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004 E. 2.3 [die Beschwerdeführerin hatte die Waren definitiv zum Normaltarif verzollt und wollte im Nachhinein eine Präferenzverzollung anmelden]). Im Gegensatz zu den bereits beurteilten Fällen erfolgten die Anmeldung und die Verzollung vorliegend indessen von Beginn weg präferenziell. Bei der nachträglichen Kontrolle wurde dann erst festgestellt, dass gültige Ursprungserklärungen auf der Rechnung fehlten. Genau solche Rechnungserklärungen dürfen gestützt auf Art. 22 Abs. 8 des Protokolls Nr. 3 2005 indessen gemäss seinem Wortlaut in seiner gewöhnlichen Bedeutung nachträglich vorgelegt werden. Art. 25 des Protokolls kann somit nicht so verstanden werden, dass er einen

Globalvorbehalt zugunsten nationaler Präferenzvorschriften des Einfuhrlandes enthalten würde. Diese Auslegung der Norm steht auch im Einklang mit der systematischen Stellung von Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005 als Sondervorschrift: Der Ursprungsnachweis durch Erklärung auf der Rechnung ist nur eine von drei Möglichkeiten zur Erbringung dieses Nachweises (vgl. Art. 16 Abs. 1 Bst. a-c Prot. 3 2005; siehe dazu hiervor E. 4.4). Dazu kommt, dass das System der Erklärung auf der Rechnung seinerseits nur in zwei Konstellationen zum Zuge kommt, nämlich zum einen dann, wenn die Erklärung durch einen Ausführer ausgefertigt wird, der häufig unter das Abkommen fallende Erzeugnisse ausführt und von der Zollverwaltung ermächtigt wurde, BGE 149 II 129 S. 144 Erklärungen auf der Rechnung oder Erklärungen auf der Rechnung EUR-MED auszufertigen (vgl. Art. 22 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 23 Prot. 3 2005). Der ermächtigte Ausführer muss dabei bestimmte Voraussetzungen erfüllen und unterliegt der Überwachung durch die Zollbehörden (vgl. Art. 23 Abs. 2, 4 und 5 Prot. 3 2005 betreffend Widerruf der entsprechenden Bewilligung durch die Zollbehörden), d.h. die Einschaltung eines ermächtigten Ausführers bietet in hohem Masse Gewähr dafür, dass es zu keinen Missbräuchen kommen kann. Einzig für niedrige Warenwerte unter EUR 6'000.- - wie vorliegend (vgl. nicht publ. E. 2) - wird in Kauf genommen, dass die Verwendung des Systems nicht nur den ermächtigten, sondern allen Ausführern offensteht, auf das Risiko hin, dass es unzutreffend benutzt wird. Für niedrige Werte - und nur für diese - gilt das System gewollt ohne zusätzliche Sicherung und wird damit gemäss Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005 die Möglichkeit verbunden, eine unzutreffende Verwendung durch eine nachträgliche Vorlage des Ursprungsnachweises im Einfuhrland (innerhalb der Zweijahresfrist) zu korrigieren. Der in Art. 25 Prot. 3 2005 enthaltene (allgemeine) Vorbehalt betreffend nationale Verfahrensbestimmungen rechtfertigt insofern keine Abweichungen von konkreten, ausdrücklichen Normen mit (auch) materiellem Gehalt wie Art. 22 Abs. 8 des Protokolls. Entsprechend kann - entgegen der Vorinstanz - nicht eingewendet werden, mit der im schweizerischen Zollrecht vorgesehenen Möglichkeit einer provisorischen Veranlagung oder Berichtigung werde den Erfordernissen von Art. 22 Abs. 8 des Protokolls 3 2005 Genüge getan (vgl. E. 8.4.3.2 des angefochtenen Urteils A-321/2019 vom 17. September 2019). Art. 22 Abs. 8 des Protokolls schliesst für eine Situation wie die vorliegende ausdrücklich die Möglichkeit einer nachträglichen Einreichung der Rechnungserklärungen (innerhalb der erwähnten Zweijahresfrist) ein. Art. 2 Abs. 1 ZG statuiert sodann den expliziten Vorbehalt zugunsten völkerrechtlicher Verträge ("Völkerrechtliche Verträge bleiben vorbehalten.").

E. 6.2.4

Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005 ist unter mehreren möglichen Interpretationen derjenige Sinn beizumessen, der seine effektive Anwendung gewährleistet ("effet utile") und nicht zu einem Ergebnis führt, das dem Ziel und Zweck der eingegangenen Verpflichtungen widerspricht (vgl. hiervor E. 6.1.2). Auch unter diesem Gesichtspunkt hat die nachträgliche Einreichung der Ursprungsnachweise - entgegen allfälliger zusätzlicher Einschränkungen im BGE 149 II 129 S. 145 Zollverfahrensrecht des Einfuhrlandes - zu gelten, wenn die Bescheinigung innerhalb von zwei Jahren den Behörden des Importstaates vorgelegt wird.

E. 6.2.5

Von Bedeutung ist des Weiteren jeder in den Beziehungen zwischen den Vertragsparteien anwendbare einschlägige Völkerrechtssatz (Art. 31 Bst. c VRK; vgl. hiervor E. 6.1.3). Zwar ist das Recht der EU als solches für die Schweiz nicht massgeblich; das

Freihandelsabkommen ist autonom auszulegen. Allerdings ist die EU wie die Schweiz Mitglied des Abkommens über Pan-Europa-Mittelmeer-Präferenzursprungsregeln (PEMPU), das gegenüber dem Prot. 3 2005 für die hier interessierende Frage übereinstimmende Bestimmungen enthält (vgl. hiervor E. 4.3). So sieht auch das EU-Zollrecht in Umsetzung dieser Bestimmung die nachträgliche Ausstellung von Ursprungsnachweisen vor, und zwar in der sog. Durchführungsverordnung zum Unionskodex (Durchführungsverordnung [EU] 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015, ABl. L 343 vom 29. Dezember 2015 S. 558, zur Umsetzung des Zollkodexes der Union [Unionskodex; UZK]; Verordnung [EU] Nr. 952/ 2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269 vom 10. Oktober 2013 S. 1; vgl. zur Durchführungsverordnung allgemein PETER WITTE, in: Zollkodex der Union [UZK] [nachfolgend: Zollkodex], Witte [Hrsg.], 8. Aufl., München 2022, N. 43 Einführung; WOLFFGANG, a.a.O., N. 39 Einführung). Die Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 hält in Art. 92 Abs. 2 (zu Art. 64 UZK) ausdrücklich fest: "Eine Erklärung zum Ursprung kann auch nach der Ausfuhr der betreffenden Erzeugnisse ausgefertigt werden", was als "nachträgliche Erklärung" bezeichnet werde (vgl. dazu auch ROLAND M. STEIN, Zollkodex, a.a.O., N. 191 zu Art. 64 UZK; STEFANIE SCHICK, in: Zollkodex der Europäischen Union [UZK], Gellert/Schick [Hrsg.], Bd. I, Köln 2022, Art. 64 UZK S. 113). Die Bestimmung von Art. 92 Abs. 2 statuiert weiter: "Eine solche nachträgliche Erklärung zum Ursprung ist zulässig, wenn sie den Zollbehörden in dem Mitgliedstaat, in dem die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet wurde, spätestens zwei Jahre nach der Einfuhr vorgelegt wird." Art. 125 Durchführungsverordnung regelt sodann die stichprobeweise nachträgliche Prüfung von Ursprungsnachweisen bzw. Rechnungserklärungen (vgl. STEIN, Zollkodex, a.a.O., N. 198 zu Art. 64 UZK). BGE 149 II 129 S. 146

E. 6.2.6

Es ergibt sich somit, dass Ursprungserklärungen auf Rechnungen für die hier strittigen niedrigen Werte (unter EUR 6'000.-) nach dem Vertragswortlaut, d.h. nach Treu und Glauben, in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, der Bestimmung in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung sowie unter Berücksichtigung der zwischen den Vertragsparteien anwendbaren einschlägigen Völkerrechtssätze (vgl. hiervor E. 6.2.5) vom Ausführer nach deren Ausfuhr ausgefertigt werden dürfen, sofern sie im Einfuhrland spätestens zwei Jahre nach der Einfuhr der betroffenen Erzeugnisse vorgelegt werden.

E. 6.3

Zu prüfen bleibt sodann, in welchem zeitlichen Rahmen vorliegend nachträgliche Ursprungsbescheinigungen von der Beschwerdeführerin vorgelegt werden durften, und zwar mit Bezug auf die Gültigkeit der Dokumente.

E. 6.3.1

Wenn der zeitliche Endpunkt für die nachträgliche Vorlage von Ursprungserklärungen auf der Rechnung gemäss Art. 22 Abs. 8 des Protokolls 3 2005 zwei Jahre nach der Einfuhr liegt, führt dies - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - zum Ausschluss all jener Erklärungen, die später als zwei Jahre nach dem Datum der jeweils betroffenen Einfuhr bei der EZV eingereicht worden sind. Ursprungsnachweise sind während vier Monaten nach dem Datum der Ausstellung im Ausfuhrland gültig (vgl. hiervor E. 4.6). Danach verlieren sie ihre Gültigkeit, selbst wenn die Zweijahresfrist von Art. 22 Abs. 8

Prot. 3 2005 noch läuft. Als unbegründet erweist sich zudem der Antrag der Beschwerdeführerin, es sei ihr - über die Zweijahresfrist nach den jeweiligen Einfuhren hinaus - eine angemessene Frist einzuräumen, um für die massgeblichen Einfuhrsachverhalte, für welche noch keine Ursprungsnachweise bestehen würden, solche den zuständigen Zollbehörden einzureichen.

E. 6.3.2

Aus dem Protokoll ergibt sich sodann nichts weiter zugunsten der Vorbringen, mit denen die Beschwerdeführerin geltend macht, auch für inländische Rückware sei ein nachträglicher Nachweis zulässig. Namentlich ist in tatsächlicher Hinsicht nicht erstellt, dass die Beschwerdeführerin um Zollbefreiung inländischer Rückware ersucht hätte (vgl. E. 12.2.3 des angefochtenen Urteils). Weitere von der Beschwerdeführerin angerufene Verfassungsgrundsätze und die Verweisungsnormen von Art. 8 ZG und Art. 72 ZV BGE 149 II 129 S. 147 sowie Art. 12 VStrR vermitteln vorliegend keine Ansprüche, die über die dargelegten Ansprüche gemäss Art. 22 Abs. 8 Prot. 3 2005 hinausgingen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.