

# **BGer 2C 426/2020 vom 23. Juli 2020**

Bundesgericht, 2020-07-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_426\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_426_2020)

FR: TF 2C 426/2020 du 23 juillet 2020

IT: TF 2C 426/2020 del 23 luglio 2020

## **Regeste**

Zoll; Ursprungsnachweis | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Angefochten ist ein Endentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einem Streit über die Nachforderung von Zoll und anderen Einfuhrabgaben, mithin in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts ( Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a und Art. 90 BGG ). Der Ausschlussgrund von Art. 83 lit. 1 BGG ist nicht gegeben: Diese Bestimmung hat zum Ziel, die aufgrund nicht justiziabler Kriterien erfolgte Zollveranlagung der Überprüfung durch das Bundesgericht zu entziehen (vgl. THOMAS HÄBERLI, in: Basler Kommentar, BGG, 3. Aufl. 2018, N. 208 zu Art. 83 BGG ). Hier geht es hingegen um die Frage, ob die Einfuhr mittels zollfreier Präferenzveranlagung gerechtfertigt war, was keine Frage der Tarifierung im Sinne von Art. 83 lit. 1 BGG darstellt. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist somit zulässig (Urteil 2C\_907/2013 vom 25. März 2014 E. 1.2.2). Die Beschwerdeführerin ist nach Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde legitimiert und hat ihre Beschwerde grundsätzlich frist- und formgerecht ( Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Verordnung über den Stillstand der Fristen in Zivil- und Verwaltungsverfahren zur Aufrechterhaltung der Justiz im Zusammenhang mit dem Coronavirus (COVID-19) [SR 173.110.4]) eingereicht.

### **E. 1.2**

Die Beschwerde muss ein Rechtsbegehren enthalten ( Art. 42 Abs. 1 BGG ). Da die Beschwerde an das Bundesgericht ein reformatorisches Rechtsmittel ist ( Art. 107 Abs. 2 BGG ), muss auch das Rechtsbegehren grundsätzlich reformatorisch gestellt werden; ein blosser Antrag auf Rückweisung ist nicht zulässig, ausser wenn das Bundesgericht ohnehin nicht reformatorisch entscheiden könnte (BGE BGE 136 V 131 E. 1.2 S. 135; 134 III 379 E. 1.3 S. 383). Die Beschwerdeführerin stellt bloss einen Rückweisungsantrag, weil sie davon ausgeht, dass das Bundesgericht wegen ihrer formellen Rügen nicht in der Sache entscheiden können werde. Selbst wenn dies nicht zuträfe, ergäbe sich aus der Beschwerde mit hinreichender Klarheit, was die Beschwerdeführerin in der Sache anstrebt, nämlich den Verzicht auf die Nachforderung von Zoll und Einfuhrabgaben. Es liegt daher in jedem Fall ein genügendes Rechtsbegehren vor, sodass auf die Beschwerde einzutreten ist.

### **E. 2.1**

Das Bundesgericht wendet das Recht nach Art. 106 Abs. 1 BGG von Amtes wegen an, prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht gemäss Art. 42 Abs. 1 und Abs. 2 BGG nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind ( BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144). Es ist

weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann eine Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen und es kann sie mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen ( BGE 141 V 234 E. 1 S. 236; 134 V 250 E. 1.2 S. 252; 133 III 545 E. 2.2 S. 550; 130 III 136 E. 1.4 S. 140).

### **E. 2.2**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil nach Art. 105 Abs. 1 BGG den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat. Die vorinstanzlichen Feststellungen können gemäss Art. 105 Abs. 2 BGG nur berichtigt werden, sofern sie entweder offensichtlich unrichtig, das heisst willkürlich, ermittelt worden sind ( BGE 140 III 115 E. 2 S. 117; 137 II 353 E. 5.1 S. 356) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.). Die beschwerdeführende Partei hat deshalb substantiiert darzulegen, weswegen diese Voraussetzungen gegeben sein sollen; wird sie dieser Anforderung nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt ( BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18).

### **E. 3.1**

Alle Waren, die in die Schweiz eingeführt werden, müssen der zuständigen Zollstelle zugeführt, unter Zollkontrolle gestellt und zur Abfertigung angemeldet werden (Art. 7 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG; SR 631.0]). Der Einfuhrzoll wird gemäss dem Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG; SR 632.10) festgesetzt ( Art. 7 ZG ). Zollfrei können unter anderem die in Staatsverträgen als solche bezeichneten Waren und Warenmengen eingeführt werden ( Art. 8 Abs. 1 lit. a ZG ).

### **E. 3.2**

Gemäss dem Abkommen vom 22. Juli 1972 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (Freihandelsabkommen, FHA; SR 0.632.401) wird für bestimmte Waren, die Ursprungserzeugnisse der Gemeinschaft im Sinne des Protokolls Nr. 3 zum Abkommen (SR 0.632.401.3) sind, gegen entsprechenden Nachweis die Zoll-Präferenzbehandlung bzw. Zollfreiheit gewährt. Der Nachweis erfolgt in Form einer Warenverkehrsbescheinigung EUR.1. Diese Bescheinigung wird auf schriftlichen Antrag des Warenführers oder seines Vertreters von der zuständigen Zollbehörde des Ausfuhrstaates ausgestellt (Art. 1 Protokoll Nr. 3 i.V.m. Art. 16 Abs. 1 der Anlage I des Regionalen Übereinkommens vom 15. Juni 2011 über Pan-Europa-Mittelmeer-Präferenzursprungsregeln [PEM-Übereinkommen; SR 0.946.31]; vgl. auch zu einer früheren Fassung des Protokolls Nr. 3 BGE 112 IV 53 E. 2 S. 56 f.). In der Bescheinigung erklärt der Ausfuhrer, dass die Waren Ursprungserzeugnisse des Vertragsgebiets sind (Art. 1 Protokoll Nr. 3 i.V.m. Art. 16 Abs. 2 der Anlage I und Anhang IIIa PEM-Übereinkommen). Bei Vorlage des Nachweises haben die Zollbehörden des Einfuhrstaates die eingeführten Waren als Ursprungserzeugnisse anzuerkennen (vgl. zu einer früheren Fassung des Protokolls Nr. 3 BGE 114 Ib 168 E. 1c S. 171). Bei der Ausfuhr begnügen sich die Zollbehörden des Ausfuhrstaates praxismässig mit einer bloss formellen Prüfung der Unterlagen ohne materielle Kontrolle der Waren (vgl. zu einer früheren Fassung des Protokolls Nr. 3 BGE 112 IV 53 E. 2 S. 57; Urteil 2C\_355/2007 vom 19. November 2007 E. 2.2).

### **E. 3.3**

Der vorliegende Streit dreht sich um die Frage, ob die Zollfreiheit gemäss dem Freihandelsabkommen nachträglich zu versagen ist und nach Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) Zoll und andere Einfuhrabgaben nachgefordert werden müssen, wenn die Zollbehörden des Ausfuhrstaats im Rahmen eines Nachprüfungsverfahrens zum Schluss kommen, dass die Voraussetzungen für die zollfreie Präferenzbehandlung nicht erfüllt seien. Wie die Vorinstanz zu Recht erkannte und von der Beschwerdeführerin nicht in Zweifel gezogen wird, gilt für das Nachprüfungsverfahren temporal das Protokoll Nr. 3 in der Fassung des Beschlusses Nr. 2/2015 vom 3. Dezember 2015 des Gemischten Ausschusses EU-Schweiz (nachfolgend: Protokoll Nr. 3 2015), während hinsichtlich der Anforderungen an den Ursprungsnachweis die Fassung des Protokolls Nr. 3 vom 15. Dezember 2005 (AS 2013 2831; nachfolgend: Protokoll Nr. 3 2005) massgebend ist.

#### **E. 4**

Die Beschwerdeführerin rügt in formeller Hinsicht, dass die Vorinstanz ihr rechtliches Gehör ( Art. 29 Abs. 2 BV ; Art. 29 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] ) verletzt habe, indem sie die von ihr angebotenen Beweise nicht berücksichtigt habe. Namentlich sei zollnotorisch, dass der Automobilhersteller Skoda seine Automobile ausschliesslich in EUR.1-Ländern herstelle. Ferner habe die Vorinstanz die Langzeitlieferantenerklärungen und die "Certificates of Conformity" nicht abgenommen, welche die Beschwerdeführerin vorgelegt habe.

##### **E. 4.1**

Nach Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 33 Abs. 1 VwVG haben die Parteien Anspruch darauf, dass ihre rechtzeitig und formgerecht angebotenen Beweismittel abgenommen werden, soweit sie als tauglich erscheinen ( BGE 144 II 427 E. 3.1 S. 434; 143 III 65 E. 3.2 S. 67 ; 134 I 140 E. 5.3 S. 148). Ein Beweismittel ist tauglich, wenn es geeignet ist, den rechtserheblichen Sachverhalt zu erhellen. In diesem Sinne müssen angebotene Beweise nicht abgenommen werden, wenn sie eine für die rechtliche Beurteilung unerhebliche Frage betreffen ( BGE 144 II 194 E. 4.4.2 S. 200). Nach der Rechtsprechung verletzt es den Anspruch auf rechtliches Gehör auch nicht, wenn ein Gericht auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil es aufgrund der bereits abgenommenen Beweise seine Überzeugung gebildet hat und ohne Willkür annehmen kann, dass seine Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (sog. vorweggenommene oder antizipierte Beweiswürdigung; BGE 144 II 427 E. 3.1.3 S. 435 ; 141 I 60 E. 3.3 S. 64 ; 136 I 229 E. 5.3 S. 236 ; 134 I 140 E. 5.3 S. 148).

##### **E. 4.2**

Entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin hat die Vorinstanz die Langzeitlieferantenerklärungen sehr wohl als Beweismittel abgenommen und gewürdigt. Es bedeutet noch keine Verletzung des rechtlichen Gehörs, dass sie diesen Dokumenten im Rahmen ihrer tatsächlichen Würdigung nicht denselben Beweiswert zugemessen hat wie die Beschwerdeführerin. Ebensowenig hat die Vorinstanz den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie die "Certificates of Conformity" und das von der Beschwerdeführerin behauptete "zollnotorische Wissen" nicht als taugliche Beweismittel erachtet hat. Gemäss den nachvollziehbaren Ausführungen der Vorinstanz dienen "Certificates of Conformity" dem Nachweis technischer Aspekte. Sie sind von vornherein nicht geeignet, die Ursprungseigenschaft eines Erzeugnisses zu beweisen (vgl.

angefochtenes Urteil E. 3.4.1). Bei "zollnotorischem Wissen" handelt es sich derweil offensichtlich nicht um ein Beweismittel, das die Vorinstanz hätte abnehmen können. Notorische Tatsachen zeichnen sich dadurch aus, keines Beweises zu bedürfen. Ob eine Tatsache notorisch ist und damit auch ohne Beibringung von Beweismitteln als festgestellt zu gelten hat oder darüber Beweis geführt werden muss, stellt eine Frage der tatsächlichen Würdigung dar.

## **E. 5**

Sodann macht die Beschwerdeführerin geltend, dass die Vorinstanz den rechtserheblichen Sachverhalt offensichtlich unrichtig festgestellt habe. Sie ist der Auffassung, dass die von ihr vorgelegten Beweismittel und die bloss sehr kurze Standardantwort der polnischen Zollbehörden ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit des Ergebnisses der Nachprüfung weckten, welche die polnischen Zollbehörden amtshilfweise durchgeführt hatten.

### **E. 5.1**

Haben die Zollbehörden des Einfuhrstaats begründete Zweifel unter anderem an der Ursprungseigenschaft der betreffenden Erzeugnisse, können sie von den Zollbehörden des Ausfuhrstaats eine nachträgliche Prüfung verlangen (Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 32 Abs. 1 und 3 Anlage I PEM-Übereinkommen). Das Verfahren dieser Nachprüfung richtet sich ausschliesslich nach dem innerstaatlichen Recht des ersuchten Staats. Die Behörden des Einfuhrstaates sind an das Ergebnis dieser Nachprüfung durch die Behörden des Ausfuhrstaats gebunden ( BGE 114 Ib 168 E. 1c S. 171; Urteil 2C\_907/2013 vom 25. März 2014 E. 2.2.5; vgl. auch Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union [EuGH] vom 14. Mai 1996 C-153/94 und C-204/94, Slg. 1996, S. I-02465, Randnrn. 19 f.). Ergibt die Nachprüfung durch die Behörden des Ausfuhrstaats, dass die Ursprungseigenschaft der eingeführten Waren nicht hinreichend belegt ist und die Voraussetzungen der zollfreien Präferenzbehandlung nicht erfüllt sind, dürfen die Behörden des Einfuhrstaats hiervon nicht abweichen. Allerdings schliesst es das Völkerrecht nicht unbedingt aus, dass die ersuchende Behörde Rückfragen bzw. ein nochmaliges Begehren um Überprüfung stellt, wenn Zweifel am Nachprüfungsergebnis bestehen, insbesondere weil die Überprüfungsmitteilung missverständlich oder möglicherweise unvollständig ist ( BGE 114 Ib 168 E. 1d S. 171 f.; vgl. auch BGE 111 Ib 323 E. 3c S. 327). Ob der Importeur von den Zollbehörden des Einfuhrstaats verlangen kann, bei den Zollbehörden des Ausfuhrstaats um eine Überprüfung des für ihn ungünstigen Nachprüfungsergebnisses nachzusuchen, ist eine Frage des internen Rechts des Einfuhrstaats ( BGE 114 Ib 168 E. 1d S. 172). Im Lichte des aus dem Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK; SR 0.111]) abgeleiteten Vertrauensprinzips (vgl. dazu Urteil 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.1, zur Publikation vorgesehen; BGE 144 II 206 E. 4.4 S. 215 mit Hinweisen) ist der ersuchende Staat allerdings völkerrechtlich gehalten, grundsätzlich auf die Darstellung des ersuchten Staats zu vertrauen, sodass seine Behörden nur bei ernsthaften Zweifeln Rückfragen stellen sollten. Solche ernsthaften Zweifel bestehen, wenn aufgrund der vorgebrachten Tatsachen und Beweismittel davon auszugehen ist, dass die Zollbehörden des Ausfuhrstaats auf ihre Beurteilung zurückkommen werden ( BGE 114 Ib 168 E. 2b S. 173). Hingegen ginge es jedenfalls nicht an, wenn die Behörden des Einfuhrstaats den Sachverhalt über den wahren Ursprung der Waren aufgrund neuer Beweismittel selbst feststellten und so das Ergebnis der Nachprüfung durch die Behörden des Ausfuhrstaates überprüften (vgl. BGE 114 Ib 168 E. 1d S. 171 f.).

## **E. 5.2**

Geht die Nachprüfung wie vorliegend zum Nachteil des Importeurs oder sonstigen Zollschuldners aus, ist es nach dem Gesagten (vgl. oben E. 5.1) nicht an den schweizerischen Behörden, den Ursprung der streitbetroffenen Waren selbst festzustellen. Der Beweisgegenstand im Verfahren in der Schweiz umfasst vielmehr nur Tatsachen, die erwarten lassen, dass die ausländischen Zollbehörden auf ihre Beurteilung zurückkommen werden. Die Vorinstanz war der Ansicht, dass die von der Beschwerdeführerin beigebrachten Dokumente keine solchen Tatsachen belegten. Wie bereits die OZD ausgeführt hatte, könnten Langzeitlieferantenerklärungen unter Umständen zwar Rückfragen bei den ausländischen Zollbehörden rechtfertigen. Jedoch seien die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Erklärungen erstens nicht auf den Ausführer in der EU ausgestellt, der als Ausführer im Ursprungsnachweis aufgeführt war, und zweitens seien sie sehr allgemein gehalten, ohne Bezug auf die konkret eingeführten Fahrzeuge zu nehmen. Die vorgelegten Beweismittel vermöchten daher keine Rückfrage bei den polnischen Behörden zu rechtfertigen.

## **E. 5.3**

Damit das Bundesgericht von der Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz abweichen könnte, müsste sie offensichtlich unrichtig sein ( Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ; vgl. oben E. 2.2). Mithin müssten also die Beweismittel und Tatsachen, welche die Vorinstanz der Beschwerdeführerin zufolge unrichtig würdigte, offensichtlich dazu angetan sein, die polnischen Zollbehörden im Zuge einer Rückfrage zu einer Neuurteilung zu bewegen. Dies ist nicht der Fall. Vielmehr erklärte die Vorinstanz in nachvollziehbarer Weise, weshalb die ihr vorgelegten Beweismittel in ihren Augen keine ernsthaften Zweifel an der Richtigkeit der Überprüfungsmitteilung weckten. Ebenso wenig ist es offensichtlich unrichtig, an der Kürze und der Form des Antwortschreibens der polnischen Zollbehörden keinen Anstoss zu nehmen. Denn es ist nicht zuletzt aufgrund der Sprachbarrieren üblich und zweckmässig, dass Behörden im internationalen Amtshilfeverkehr in kurzer und standardisierter Form miteinander kommunizieren. Nicht zu beanstanden ist schliesslich auch, dass die Vorinstanz in der Behauptung der Beschwerdeführerin, dass der Autohersteller Skoda nur in EUR.1-Ländern produziere, keinen Anlass für ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Überprüfungsmitteilung sah. Entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin handelt es sich dabei zumindest nicht offensichtlich um eine notorische Tatsache, die keines Beweises bedürfte. Schliesslich könnte die Notorität des Ursprungs eines Erzeugnisses im Abkommensgebiet nur mit äusserster Zurückhaltung angenommen werden; in aller Regel haben die Zollbehörden diese Tatsache mittels Urkunden und gegebenenfalls anderer geeigneter Beweismittel festzustellen (vgl. Art. 17 Abs. 3 Protokoll Nr. 3 2005, wonach der Ausführer alle dieser Feststellung dienlichen Unterlagen beizubringen hat, und den Beispielkatalog solcher Unterlagen in Art. 28 Protokoll Nr. 3 2005; vgl. auch die analogen aktuellen Bestimmungen in Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 16 Abs. 3 und Art. 27 Anlage I PEM-Übereinkommen).

## **E. 5.4**

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass sich der Vorinstanz keine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung vorwerfen lässt.

## **E. 6**

Die Beschwerdeführerin bringt ferner vor, dass sich das Ergebnis der Nachprüfung nicht zu ihren Ungunsten auswirken dürfe, da die dreijährige Aufbewahrungsfrist des Ausführers zum Zeitpunkt des Nachprüfungsgesuchs der OZD am 18. Mai 2016 jedenfalls betreffend den Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 Nr. xxx vom 3. April 2016 bereits abgelaufen gewesen sei.

### **E. 6.1**

Wie auch die Beschwerdeführerin einräumt, lässt sich dem Wortlaut der anwendbaren Bestimmungen nicht entnehmen, dass die Behörden des Einfuhrstaats nur während eines bestimmten Zeitraums um Nachprüfung ersuchen dürften (vgl. Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 32 Abs. 1 Anlage I PEM-Übereinkommen). Ihr zufolge soll sich eine solche zeitliche Beschränkung aber aus der systematischen Stellung der Regelung über die Aufbewahrungspflicht des Ausführers sowie aus dem Zweck dieser beiden Regelungen ergeben.

### **E. 6.2**

Es trifft zu, dass in der Auslegung völkerrechtlicher Verträge unter anderem der Zusammenhang unter den einzelnen Bestimmungen sowie Ziel und Zweck des Vertrags zu berücksichtigen sind ( Art. 31 Abs. 1 VRK , der Völkergewohnheitsrecht kodifiziert; vgl. Urteil 2C\_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 5.3.1 und 5.3.2, zur Publikation vorgesehen, mit zahlreichen Hinweisen). Ebenso trifft zu, dass die Regelung des Nachprüfungsverfahrens mit jener der Aufbewahrungspflicht des Ausführers in einem gewissen Zusammenhang steht. Entgegen der Beschwerdeführerin gebietet dieser Zusammenhang aber nicht, Nachprüfungsgesuche zeitlich zu beschränken. Vielmehr erschöpft sich seine Bedeutung darin, die Durchführung von Nachprüfungsverfahren während dreier Jahre zu erleichtern, indem der Ausführer dafür verantwortlich gemacht wird, bei Gesuchen in diesem Zeitraum die erforderlichen Unterlagen beizubringen. Das zeigt sich auch darin, dass es sich bei den drei Jahren ausdrücklich nur um eine Mindestdauer handelt (vgl. Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 28 Abs. 1 Anlage I PEM-Übereinkommen). Es steht den einzelnen Vertragsparteien frei, den Ausführer für eine längere Zeit vertraglich zur Aufbewahrung zu verpflichten. Falls sie hiervon absehen und der Ausführer die zweckdienlichen Unterlagen nach drei Jahren zulässigerweise vernichtet, dürften sich spätere Nachforschungen der Zollbehörden zwar regelmässig schwierig gestalten. Das Freihandelsabkommen antizipiert diese Schwierigkeiten aber, indem es das Risiko der Beweislosigkeit der Ursprungseigenschaft ausdrücklich nicht dem ersuchenden Staat, sondern - ausser ordentliche Umstände vorbehalten - jener Person zuteilt, welche vom ersuchenden Staat zur Begleichung der Zollschuld herangezogen wird (vgl. Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 32 Abs. 6 Anlage I PEM-Übereinkommen; vgl. auch BGE 114 Ib 168 E. 2b S. 173; Urteil 2C\_907/2013 vom 25. März 2014 E. 2.2.5). Gegen dieses Risiko kann sich der Importeur absichern, indem er den Ausführer vertraglich verpflichtet, die erforderlichen Unterlagen entweder länger als drei Jahre aufzubewahren oder den Importeur schadlos zu halten, falls die Präferenzbehandlung mangels Unterlagen nachträglich verweigert wird. Der Zollschuldner hat die Konsequenzen gegenüber dem Einfuhrstaat also selbst dann zu tragen, wenn das Nachprüfungsverfahren scheitert, beispielsweise weil der Ausführer die zweckdienlichen Unterlagen nach Ablauf von drei Jahren vernichtet hat. Es ist nicht ersichtlich, weshalb der Zollschuldner besser behandelt werden sollte, wenn die Zollbehörden des Ausfuhrstaats trotz Ablaufs der dreijährigen Frist gemäss Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 28 Abs. 1 Anlage I PEM-Übereinkommen das

Nachprüfungsverfahren abschliessen können und den Zollbehörden des Einfuhrstaats unmissverständlich mitteilen, die Voraussetzungen der präferenziellen Zollbehandlung seien nicht gegeben.

### **E. 6.3**

Nach dem Gesagten sind die Zollbehörden des Einfuhrstaats an das Ergebnis eines Nachprüfungsverfahrens selbst dann gebunden, wenn der Ausführer zum Zeitpunkt des Nachprüfungsverfahrens nicht mehr zur Aufbewahrung aller zweckdienlichen Unterlagen verpflichtet war. Die Zollbehörden des Einfuhrstaats dürften den Zollbehörden des Ausfuhrstaats nur bei ernsthaften Zweifeln Rückfragen stellen (vgl. oben E. 5.1). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin begründet die Reorganisation der polnischen Zollbehörden keine solchen Zweifel. Auch sonst bringt die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Aufbewahrung und Herausgabe von Dokumenten durch den Ausführer keine Tatsachen und Beweismittel vor, die ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Überprüfungsmitteilung der polnischen Behörden wecken würden.

### **E. 7**

Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, sie habe nach Ablauf von zehn Monaten seit dem Ersuchen um Nachprüfung darauf vertrauen dürfen, dass kein Zoll und keine anderen Einfuhrabgaben nachgefordert würden. Die Vorinstanz habe Art. 9 BV verletzt, indem sie in diesem Zusammenhang die aktuelle Rechtsprechung des Bundesgerichts zugunsten eines älteren Urteils missachtet habe.

#### **E. 7.1**

Der Grundsatz von Treu und Glauben ( Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV ) verleiht Rechtssuchenden unter gewissen Umständen Anspruch auf Schutz ihres Vertrauens auf die Richtigkeit behördlichen Handelns. Dieser Anspruch hindert die Behörden, von ihrem früheren Handeln abzuweichen, auch wenn sie dieses zu einem späteren Zeitpunkt als unrichtig erkennen. Potenzielle Vertrauensgrundlage sind dabei alleine jene behördlichen Handlungen, die sich auf eine konkrete, den Rechtssuchenden berührende Angelegenheit beziehen und von einer Behörde ausgehen, die für die betreffende Handlung zuständig ist oder die der Rechtssuchende aus zureichenden Gründen für zuständig hält. Individuelle Auskünfte und Zusicherungen sind demnach typische Beispiele für Verwaltungsakte, die beim Bürger Vertrauen wecken können. Das Vertrauen ist allerdings nur schutzwürdig, wenn der Rechtssuchende die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte und er im Vertrauen auf die Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er nicht ohne Nachteil rückgängig machen kann. Der Anspruch auf Vertrauensschutz entfällt, wenn die gesetzliche Ordnung zwischen dem Zeitpunkt der Auskunft und der Verwirklichung des Sachverhalts geändert hat (Urteil 2C\_209/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 5.1.1, zur Publikation vorgesehen; BGE 143 V 341 E. 5.2.1 S. 346 ; 141 I 161 E. 3.1 S. 164 f.).

#### **E. 7.2**

Aussergewöhnliche Umstände vorbehalten haben die Zollbehörden des Einfuhrstaats die Berechtigung zur Präferenzbehandlung abzulehnen, falls sie zehn Monate nach dem Datum ihres Ersuchens noch keine Antwort von den Zollbehörden des Ausfuhrstaats erhalten haben oder die Antwort keine ausreichenden Angaben enthält (vgl. Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 32 Abs. 6 Anlage I PEM-Übereinkommen). Die Beschwerdeführerin macht sinngemäss geltend, dass die Zollbehörde schützenswertes Vertrauen begründe, wenn sie trotz Ablaufs der zehnmonatigen Frist den Zolls Schuldner nicht über den Ausgang

des Nachprüfungsverfahrens unterrichtete.

#### **E. 7.2.1**

In Bezug auf eine vergleichbare Bestimmung in einem anderen Abkommen (Art. 32 Ziff. 6 des Protokolls B des Abkommens vom 10. Dezember 1992 zwischen den EFTA-Staaten und Rumänien [AS 1994 860]; aufgrund des Beitritts Rumäniens zur EU zwischenzeitlich durch das FHA ersetzt) erwog das Bundesgericht, dass der Importeur grundsätzlich in guten Treuen von der Rechtmässigkeit der Zollbefreiung ausgehen darf, wenn nach zehn Monaten seit Gesuchsstellung, so er davon Kenntnis hat, bzw. andernfalls nach Ablauf einer vernünftigen zusätzlichen Frist, die sich nach Treu und Glauben bemisst, die Gewährung der Präferenzbehandlung nicht verweigert wird (Urteil 2C\_355/2007 vom 19. November 2007 E. 3.4). In einer anderen Sache kam das Bundesgericht zum Schluss, dass die Importeurin im konkreten Fall jedenfalls nach Ablauf der zehn Monate nicht mehr darauf vertrauen durfte, dass eine aus mehreren Teilsendungen bestehende Lieferung endgültig zollfrei abgefertigt würde (Urteil 2A.461/2003 vom 20. Januar 2004 E. 3.2).

#### **E. 7.2.2**

Die Vorinstanz ist der Ansicht, dass in Übereinstimmung mit dem Urteil 2A.461/2003 vom 20. Januar 2004 (aber entgegen dem Urteil 2C\_355/2007 vom 19. November 2007) der Importeur nach Ablauf der zehn Monate stets damit rechnen müsse, dass die Präferenzbehandlung nicht gewährt würde.

#### **E. 7.3**

Entgegen den Ausführungen der Vorinstanz stehen die beiden zitierten Urteile des Bundesgerichts nicht in einem unauflösbaren Widerspruch. Vielmehr ergibt sich aus diesen beiden Urteilen Folgendes:

##### **E. 7.3.1**

Stellen die Zollbehörden des Einfuhrstaats bei den Zollbehörden des Ausfuhrstaats ein Nachprüfungs-gesuch, nachdem die Einfuhr definitiv und nicht bloss provisorisch verzollt worden war, und informieren sie einen Zollschuldner über dieses Gesuch, darf der Zollschuldner grundsätzlich davon ausgehen, dass er erneut benachrichtigt würde, falls die Zollbehörden aufgrund des Ergebnisses der Nachprüfung die präferenzielle Zollbehandlung rückgängig machen wollten. Da die Zollbehörden des Ausfuhrstaats nach Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 32 Abs. 6 Anlage I PEM-Übereinkommen gehalten sind, ein Nachprüfungs-gesuch spätestens innert zehn Monaten zu beantworten, darf der Zollschuldner zudem erwarten, dass ihn die Zollbehörde des Einfuhrstaats vor oder bald nach Ablauf dieser Frist informiert, wenn sie ihn zuvor über das Nachprüfungs-gesuch in Kenntnis gesetzt hatte. Die Zollbehörden haben den Zollschuldner nach Treu und Glauben auch zu informieren, wenn sich das Ergebnis der Nachprüfung verzögert und sie dieses aufgrund aussergewöhnlicher Umstände abzuwarten gedenken, anstatt unmittelbar zulasten des Zollschuldners zu entscheiden. Benachrichtigen die Zollbehörden den Zollschuldner nicht, darf er grundsätzlich in guten Treuen annehmen, dass die Nachprüfung zu seinen Gunsten verlaufen sei und die Präferenzbehandlung nicht rückgängig gemacht werde (vgl. Urteil 2C\_355/2007 vom 19. November 2007 E. 3.4).

##### **E. 7.3.2**

Anders verhält es sich aber, wenn die Zollbehörden des Einfuhrstaats die fragliche Sendung wegen begründeter Zweifel an der Ursprungseigenschaft von Beginn weg bloss

provisorisch verzollt und infolgedessen ein Gesuch um Nachprüfung bei den Zollbehörden des Ausfuhrstaats gestellt haben. Diesfalls hat die Importeurin keinen Grund zur Annahme, dass die Präferenzbehandlung gewährt werden könnte, ohne dass ihr Meldung gemacht würde. Dies gilt im Lichte von Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 32 Abs. 6 Anlage I PEM-Übereinkommen erst recht, wenn seit dem Gesuch um Nachprüfung mehr als zehn Monate vergangen sind (vgl. Urteil 2A.461/2003 vom 20. Januar 2004 E. 3.2). Hängt eine erst provisorisch verzollte Teillieferung mit anderen, bereits definitiv verzollten Teillieferungen desselben angeblichen Ursprungs zusammen, darf die Importeurin ferner auch für die anderen Teillieferungen nicht vom Bestand der Präferenzbehandlung ausgehen, solange die Zollbehörden nicht über das Schicksal der provisorisch verzollten Teillieferung entschieden haben (vgl. Urteil 2A.461/2003 vom 20. Januar 2004 E. 3.2).

#### **E. 7.4**

Gemäss dem angefochtenen Urteil teilte die Zollkreisdirektion der Beschwerdeführerin am 4. Dezember 2017 mit, dass sie aufgrund des Nachprüfungsergebnisses die Zollbefreiung zu verweigern und Zoll und Einfuhrabgaben zu erheben gedenke. Ob die Zollkreisdirektion oder die OZD die Beschwerdeführerin bereits zu einem früheren Zeitpunkt über das Nachprüfungsverfahren informiert hatten, ergibt sich aus dem angefochtenen Urteil nicht. Falls die Zollbehörden die Beschwerdeführerin unmittelbar im Anschluss an das Nachprüfungs-gesuch vom 18. Mai 2016 in Kenntnis gesetzt hätten, hätte die Beschwerdeführerin erwarten dürfen, im Januar 2017 oder kurze Zeit später über den Status des Nachprüfungsverfahrens benachrichtigt zu werden (vgl. oben E. 7.3.1). Aus dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin nicht im Januar 2017 oder kurze Zeit später, sondern erst mit Schreiben vom 4. Dezember 2017 über den Ausgang des Nachprüfungsverfahrens informiert wurde, könnte sie jedoch nur dann etwas zu ihren Gunsten ableiten, wenn sie im Zeitraum zwischen diesen Daten aufgrund ihres Vertrauens in den Bestand der Präferenzbehandlung Dispositionen getroffen hatte, die sie nicht mehr ohne Nachteil rückgängig machen konnte, als sie schliesslich vom Nachprüfungsergebnis erfuhr. Als solche Disposition käme etwa die Vernichtung von Beweismitteln infrage, die ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Überprüfungsmitteilung der polnischen Zollbehörden geweckt hätten (vgl. Urteil 2C\_355/2007 vom 19. November 2007 E. 3.4). Es ist nicht ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin im relevanten Zeitraum für sie vorteilhafte Beweismittel vernichtet oder sonstige Dispositionen getroffen hätte, in denen sie gestützt auf Art. 9 BV geschützt werden könnte. Folglich kommt es nicht in Betracht, aus Gründen des Vertrauensschutzes auf die Nachforderung von Zoll und anderen Einfuhrabgaben zu verzichten (Urteil 2C\_355/2007 vom 19. November 2007 E. 3.4 und 3.5).

#### **E. 8**

Nach dem Gesagten ging die Vorinstanz zu Recht davon aus, dass die Voraussetzungen für die Zollbefreiung rückblickend nicht gegeben und auf den eingeführten Waren Zoll und andere Einfuhrabgaben geschuldet waren. Mit anderen Worten wurden also infolge einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes ( Art. 118 Abs. 1 ZG ) Abgaben zu Unrecht nicht erhoben bzw. ermässigt ( Art. 12 Abs. 1 VStrR ). Es ist ferner unstrittig, dass die Beschwerdeführerin als Zollschuldnerin gemäss Art. 70 Abs. 2 ZG nach Art. 12 Abs. 2 VStrR für die Rückleistung haftet (vgl. dazu Urteil 2C\_177/2018 vom 22. August 2019 E. 5.4). Es sind sodann zwar Konstellationen vorstellbar, in denen der Nachforderung der Grundsatz von Treu und Glauben ( Art. 9 BV ) entgegen stehen könnte.

Zu denken wäre namentlich an Nachprüfungsgesuche nach Ablauf der dreijährigen Frist gemäss Art. 1 Protokoll Nr. 3 2015 i.V.m. Art. 28 Abs. 1 Anlage I PEM-Übereinkommen, welche die Zollbehörden nicht oder nicht primär wegen begründeter Zweifel an der Ursprungseigenschaft stellen, sondern weil sie erwarten, dass die relevanten Unterlagen zwischenzeitlich vernichtet worden sind. Die Beschwerdeführerin macht aber nicht geltend und es ist auch nicht ersichtlich, dass sich die schweizerischen Zollbehörden in diesem Sinne treuwidrig verhalten hätten. Folglich ist weder bundes- noch völkerrechtlich zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Beschwerdeführerin in Bezug auf die streitbetreffenen Einfuhren zur Nachleistung von Zoll und anderen Einfuhrabgaben verpflichtete.

#### **E. 9**

Die Beschwerde ist unbegründet und abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang trägt die Beschwerdeführerin die Gerichtskosten ( Art. 66 Abs. 1 BGG ). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet ( Art. 68 Abs. 3 BGG ).

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