



## Urteil vom 14. Dezember 2017

---

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Annie Rochat Pauchard, Richter Michael Beusch,  
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
vertreten durch Alexander von Ziegler, Rechtsanwalt,  
und Katherine Bell, Rechtsanwältin,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Zollkreisdirektion Schaffhausen,**  
Bahnhofstrasse 62, 8201 Schaffhausen,  
handelnd durch Oberzolldirektion (OZD),  
Hauptabteilung Verfahren und Betrieb,  
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Zolltarif (Fruchtmischsaftkonzentrat).

**Sachverhalt:****A.**

Die A. \_\_\_\_\_ AG mit Sitz in (...) (nachfolgend: Importeurin) bezweckt gemäss Handelsregistereintrag die Fabrikation von und den Handel mit Konserven, Lebens- und Genussmitteln aller Art.

**B.**

Am 14. Juni 2016 meldete die B. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Zollanmelderin) bei der Zollstelle Kreuzlingen (hiernach: Zollstelle) eine für die Zollpflichtige bestimmte Sendung im EDV-Verfahren (E-dec) wie folgt zur Einfuhr an:

Ware	Tarif-Nr.	Statistischer Schlüssel	Nettogewicht	Gewicht mit Tarazuschlag	Ansatz
Tropicalfruchtsaftkonzentrat (...), Traubensaft enthaltend	2009.9069	818	5920	6216	7.00

Hieraus ergibt sich eine Zollabgabe in Höhe von CHF 435.10 ( $62.16 \times \text{CHF } 7.00 = \text{CHF } 435.12$ ) und eine Einfuhrsteuerschuld in Höhe von CHF 315.35.

**C.**

Nachdem die Sendung durch das EDV-System als gesperrt selektioniert worden war, unterstellte die Zollstelle diese einer zollamtlichen Beschau und entnahm am 15. Juni 2016 daraus drei Warenmuster, wovon zwei zur Analyse und Tarifeinreihung an das Zolllabor der OZD (fortan: Zolllabor OZD) weitergeleitet wurden. Die Sendung (fortan: Fruchtmischsaftkonzentrat) wurde nach der Beschau freigegeben.

**D.**

Mit Schreiben vom 17. Juni 2016 verlangte die OZD Sektion Zolltarif bei der Importeurin die Angaben über die prozentualen Anteile (in Gewichtsprozenten) der verwendeten Ausgangsmaterialien und die Konzentrationsgrade (in Brix [Saccharosegehalt in Prozenten]) der zur Herstellung des Fruchtmischsaftkonzentrats verwendeten Fruchtsäfte und Fruchtsaftkonzentrate, worauf die Importeurin mit E-Mail vom 23. Juni 2016 die entsprechende Produktspezifikation einreichte. Daraus geht Folgendes hervor:

Bezeichnung	Anteil in %	Brixgehalt (%)
Traubensaftkonzentrat	28.00	65.00
Guavenpüree	22.20	11.00
Bananenpüree	18.10	22.00
Mangopüree	13.10	18.00
Wasser	6.10	0.00
Passionsfruchtsaftkonzentrat	4.60	52.00
Zitronensaftkonzentrat	2.80	50.00
Ananassaftkonzentrat	2.80	60.00
Papayapüree	2.30	9.00

**E.**

Hierauf hielt die OZD Sektion Zolltarif mit Schreiben vom 28. Juli 2016 („Tarifgutachten“) fest, dass das Fruchtmischsaftkonzentrat nicht wie deklariert unter die Tarifnummer 2009.9069, sondern unter die Tarifnummer 2009.9030 falle. Unter die Tarifnummer 2009.9030 würden eingedickte Mischungen von Säften eingereiht, die über 50 Gewichtsprozent Traubensaft enthielten. Massgebend für die Berechnung seien dabei die Anteile in der rückverdünnten Mischung. Die Untersuchung durch das Zolllabor OZD habe einen Traubensaftgehalt von 53 Gewichtsprozenten ergeben. Das Tarifgutachten stützt sich auf den Prüfbericht Nr. (...) Version 1 des Zolllabors OZD vom 15. Juli 2016 (Prüfbericht 1).

**F.**

Mit Schreiben vom 4. August 2016 setzte die Zollstelle die Importeurin darüber in Kenntnis, dass das Fruchtmischsaftkonzentrat nach der Tarifnummer 2009.9030 zu veranlagern sei.

**G.**

Am 5. August 2016 übermittelte die Zollanmelderin eine neue Version der Zollanmeldung unter Verwendung der Tarifnummer 2009.9030, worauf die Zollstelle mit Veranlagungsverfügung vom 5. August 2016 eine Zollabgabe in Höhe von CHF 50'923.85 sowie eine Mehrwertsteuer in Höhe von CHF 1'577.60 erhob.

**H.**

Mit Schreiben vom 8. August 2016 erhob die Importeurin bei der Zollkredirektion Schaffhausen (fortan: Zollkredirektion oder Vorinstanz) Beschwerde gegen die genannte Veranlagungsverfügung vom 5. August

2016 und machte insbesondere geltend, der Gewichtsanteil an Traubensaft im Fruchtmischsaftkonzentrat betrage unter 50% und das Produkt sei wie ursprünglich angemeldet in die Tarifnummer 2009.9069 einzureihen.

**I.**

Mit Schreiben vom 22. August 2016 setzte die Zollkreisdirektion die Importeurin darüber in Kenntnis, dass die Beschwerde nur gutgeheissen werden könne, wenn bewiesen werde, dass das Fruchtmischsaftkonzentrat weniger als 50% Traubensaft enthalte. Massgebend für die Tarifeinreihung von Konzentraten seien die Anteile in der rückverdünnten Mischung.

**J.**

Mit Schreiben vom 12. September 2016 teilte die Importeurin der Zollkreisdirektion mit, dass der Traubensaftgehalt im verkaufsfertigen Endprodukt lediglich 30.79% betragen würde und legte hierzu die Rohstoffspezifikation sowie die Rezeptur des Fertigartikels vor.

**K.**

Mit E-Mail vom 13. September 2016 setzte die Zollkreisdirektion die OZD Sektion Zolltarif darüber in Kenntnis, dass die Berechnung des Traubensaftgehalts von 53% nicht nachvollziehbar sei, worauf Letztere der Zollkreisdirektion den Prüfbericht 1 zukommen liess. In der Folge wies die Zollkreisdirektion die OZD Sektion Zolltarif darauf hin, dass das Guavensaftmark im Prüfbericht 1 in Abweichung von der seitens der Importeurin gelieferten Produktspezifikation in die Berechnung miteinbezogen worden sei, weshalb um eine Überprüfung bzw. allfällige Korrektur des Prüfberichts 1 gebeten werde.

**L.**

Mit Schreiben vom 14. Oktober 2016 wandte sich die OZD Sektion Zolltarif an die Zollkreisdirektion und räumte ein, dass ihr bei der Berechnung der Fruchtsaftgehalte in der rückverdünnten Mischung ein Fehler unterlaufen sei, i.e. dass die Berechnung mit 11% Guavenpüree anstatt 22.2% Guavenpüree erfolgt sei. Dieser Berechnungsfehler habe auf die Tarifeinreihung jedoch keinen Einfluss, denn das Fruchtmischsaftkonzentrat enthalte auch nach neuer Berechnung mehr als 50 Gewichtsprozent Traubensaft (50,31%, ausgehend von einem Brix-Wert für Traubensaft von 18). Wenn, wie die Importeurin in ihrer Eingabe vom 12. September 2016, der Mindest-Brix-Gehalt für Traubensaft aus Konzentrat von 15.9 gemäss Anhang 3 der Verordnung des EDI über alkoholfreie Getränke vom 23. November 2005 (fortan: Verordnung über alkoholfreie Getränke, SR 817.022.111) für die

Berechnung der Fruchtsaftgehalte in der rückverdünnten Mischung verwendet werde, ergäbe sich sogar ein Traubensaftgehalt von 53.4%. Demnach werde an der Tarifeinreihung des Fruchtmischsaftkonzentrats festgehalten (mit Verweis auf den korrigierten Prüfbericht des Zolllabors OZD [Prüfbericht 2]).

#### **M.**

Mit Schreiben vom 17. Oktober 2016 teilte die Zollkreisdirektion der Importeurin mit, dass für die Beurteilung der Tarifeinreihung der Traubensaftgehalt in der rückverdünnten Mischung des eingeführten Fruchtmischsaftkonzentrates massgebend sei und der Traubensaftgehalt im verkaufsfertigen Endprodukt keinen Einfluss auf die Tarifeinreihung habe. Überdies forderte sie die Importeurin unter Androhung des Nichteintretens zur Bezahlung eines Kostenvorschusses auf.

#### **N.**

Nachdem der Importeurin am 26. Oktober 2016 Einsicht in die relevanten Akten gewährt und der Kostenvorschuss fristgerecht überwiesen worden war, wies die Zollkreisdirektion die Beschwerde der Importeurin mit Beschwerdeentscheid vom 3. November 2016 ab.

#### **O.**

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2016 lässt die Importeurin (fortan: Beschwerdeführerin) gegen den Beschwerdeentscheid der Zollkreisdirektion (fortan: Vorinstanz) vom 3. November 2016 mit folgenden Anträgen Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben: „(1) Der angefochtene Entscheid sei aufzuheben, für die Verzollung der Einfuhr des Fruchtmischsaftkonzentrates (...) sei die Tarifnummer 2009.9069 mit dem Zollansatz von CHF 7.00/100 kg anzuwenden, und es seien eine Zollabgabe von insgesamt CHF 435.10 sowie MWST von CHF 315.35 definitiv zu veranlagern. (2) Eventualiter sei die Sache im Sinne der Erwägungen zur Vornahme der entsprechenden Tarifierung an die Vorinstanz zurückzuweisen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen, zzgl. MWST, zulasten der Vorinstanz.“ Zur Begründung lässt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vorbringen, die Vorinstanz habe das Fruchtmischsaftkonzentrat zu Unrecht der Tarifnummer 2009.9030 unterstellt, weil sie bzw. das Zolllabor OZD den Traubensaftanteil in der rückverdünnten Mischung fehlerhaft berechnet habe. Zur Illustration dessen stellt die Beschwerdeführerin die dem Prüfbericht 2 zugrunde liegende Berechnung in folgender Tabelle dar:

Bezeichnung	prozentualer Anteil in der Mischung	Brixgehalt (%) in der Mischung	Brixgehalt (%) im rückverdünnten Saft	für Rückverdünung notwendiges Wasser (kg)	rückverdünnter Saft (kg)	prozentualer Anteil in rückverdünnter Mischung
Traubensaftkonzentrat	28.00	65.00	15.90	86.47	114.47	<b>53.41</b>
Guavenpüree	22.20	11.00	11.00	0.00	22.20	10.36
Bananenpüree	18.10	22.00	22.00	0.00	18.10	8.45
Mangopüree	13.10	18.00	18.00	0.00	13.10	6.11
Passionsfruchtsaftkonzentrat	4.60	52.00	14.80	11.56	16.16	7.54
Zitronensaftkonzentrat	2.80	50.00	9.00	12.76	15.56	7.26
Ananassaftkonzentrat	2.80	60.00	13.50	9.64	12.44	5.81
Papayapüree	2.30	9.00	9.00	0.00	2.30	1.07
Summe	93.90			120.40	214.30	

Insbesondere habe die Vorinstanz bei ihrer Berechnung den Wassergehalt des Fruchtmischkonzentrats nicht berücksichtigt sowie mit verschiedenen Brix-Werten operiert. Man habe bis heute die von der Vorinstanz verlangten Erläuterungen zur Herkunft der Brix-Werte und zu den Untersuchungsmethoden nicht erhalten. Es entstehe der Eindruck, dass die Tests ergebnisorientiert vorgenommen würden und den Betroffenen ein Übermass an Rechtsunsicherheit zugemutet würde. Weiter seien die Schweizerischen Erläuterungen zur hier strittigen Tarifnummer 2009.9030 sehr unbestimmt, weshalb die Beschwerdeführerin umso mehr Anspruch darauf habe, dass die unbestimmten Tarifbestimmungen durch den Zoll nachvollziehbar und einheitlich gehandhabt würden.

Schliesslich stellt die Beschwerdeführerin den Berechnungen der OZD eigene gegenüber, einerseits (Kontrollrechnung 1) unter Verwendung von Brix-Mittelwerten gemäss SFK (i.e. Souci-Fachmann-Kraut) und eventualiter – i.e. falls das Gericht wider Erwarten die Brix-Mindestwerte als einschlägig erachten würde – unter Verwendung der Brix-Mindestwerte gemäss Anhang 3 der Verordnung des EDI über alkoholfreie Getränke (Kontrollrechnung 2), in beiden Fällen jedoch unter Berücksichtigung des Wassergehalts des Fruchtmischkonzentrats und in Kontrollrechnung 2 unter zusätzlicher Verdünnung der Pürees. Beide Kontrollrechnungen resultieren in einem Traubensaftgehalt von unter 50%, woraus die Beschwerdeführerin schliesst, dass das Fruchtmischsaftkonzentrat unter die Tarifnummer 2009.9069 einzureihen ist.

## Kontrollrechnung 1:

Bezeichnung	prozentualer Anteil in der Mischung	Brixgehalt (%) in der Mischung	Brixgehalt (%) im rückverdünnten Saft	für Rückverdünung notwendiges Wasser (kg)	rückverdünnter Saft (kg)	prozentualer Anteil in rückverdünnter Mischung
<b>Traubensaftkonzentrat</b>	<b>28.00</b>	<b>65.00</b>	<b>18.10</b>	<b>72.55</b>	<b>100.55</b>	<b>49.46</b>
Guavenpüree	22.20	11.00	11.00	0.00	22.20	10.92
Bananenpüree	18.10	22.00	22.00	0.00	18.10	8.90
Mangopüree	13.10	18.00	18.00	0.00	13.10	6.44
Passionsfruchtsaftkonzentrat	4.60	52.00	18.00	8.69	13.29	6.54
Zitronensaftkonzentrat	2.80	50.00	9.00	12.76	15.56	7.65
Ananassaftkonzentrat	2.80	60.00	13.90	9.29	12.09	5.95
Papayapüree	2.30	9.00	9.00	0.00	2.30	1.13
<b>Wasser</b>	<b>6.10</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>6.10</b>	<b>3.00</b>
Summe	100.00			103.3	203.3	

## Kontrollrechnung 2:

Bezeichnung	prozentualer Anteil in der Mischung	Brixgehalt (%) in der Mischung	Brixgehalt (%) im rückverdünnten Saft	für Rückverdünung notwendiges Wasser (kg)	rückverdünnter Saft (kg)	prozentualer Anteil in rückverdünnter Mischung
<b>Traubensaftkonzentrat</b>	<b>28.00</b>	<b>65.00</b>	<b>15.90</b>	<b>86.47</b>	<b>114.47</b>	<b>47.98</b>
Guavenpüree	22.20	11.00	8.50	6.53	28.73	12.04
Bananenpüree	18.10	22.00	21.00	0.86	18.96	7.95
Mangopüree	13.10	18.00	13.50	4.37	17.47	7.32
Passionsfruchtsaftkonzentrat	4.60	52.00	12.00	15.33	19.93	8.35
Zitronensaftkonzentrat	2.80	50.00	8.00	14.70	17.50	7.34
Ananassaftkonzentrat	2.80	60.00	12.80	10.33	13.13	5.50
Papayapüree	2.30	9.00	9.00	0.00	2.30	0.96
<b>Wasser</b>	<b>6.10</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>6.10</b>	<b>2.56</b>
Summe	100.00			138.6	238.6	

**P.**

Mit Vernehmlassung vom 13. März 2017 stellt die Vorinstanz den Antrag, die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen. Zur Begründung macht sie im Wesentlichen geltend, bei den ihren Berechnungen zugrunde liegenden Brix-Werten handle es sich um RSK-Werte (RSK = Richtwerte und Schwankungsbreiten bestimmter Kennzahlen), die aus dem Handbuch der Lebensmitteltechnologie stammten (mit Verweis auf ULRICH SCHOBINGER, Frucht- und Gemüsesäfte, 2. Auflage 1987). Kleine Unterschiede bei den Brix-Werten seien bei der Verwendung verschiedener Literaturquellen normal. Innerhalb bestimmter Schwankungsbreiten gäbe es keine richtigen

oder falschen Werte. Detaillierte Informationen zur Prüfmethode seien in act. 9 aufgeführt und seien der Beschwerdeführerin mit E-Mail vom 29. November 2016 zugestellt worden. Im Prüfbericht 2 sei der Mindest-Brix-Wert für Traubensaft gemäss Anhang 3 der Verordnung des EDI über alkoholfreie Getränke verwendet worden, weil die Beschwerdeführerin selbst im Rahmen ihrer Eingabe vom 12. September 2016 diesen Wert als Berechnungsgrundlage verwendet habe. Im Übrigen würde auch mit den von der Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer eigenen Berechnungen verwendeten Brix-Werten ein Traubensaftanteil von über 50% resultieren, wenn diese die Berechnungen korrekt vorgenommen hätte, i.e. den Wassergehalt im Fruchtmischsaftkonzentrat unberücksichtigt gelassen hätte und die Pürees nicht (rechnerisch) rückverdünnt hätte. Im Übrigen seien die Schweizerischen Erläuterungen zur hier strittigen Tarifnummer 2009.9030 so zu verstehen, dass Mischsaftkonzentrate anhand der Brix-Werte ihrer einzelnen Komponenten in eine auf natürliche Saftstärke verdünnte Saftmischung umgerechnet würden, wozu jeder verwendeten Konzentrat-Komponente rechnerisch eine bestimmte Menge Wasser hinzuzufügen sei. Dabei sei der Wassergehalt im Fruchtmischsaftkonzentrat unberücksichtigt zu lassen, da dieser in der Gesamtmenge Wasser, die für die Rückverdünnung der Mischung auf natürliche Saftstärke nötig ist, enthalten sei. Ansonsten würde ein „überverdünnter“ Saft resultieren.

**Q.**

Mit Schreiben vom 28. April 2017 nimmt die Beschwerdeführerin zu den im Rahmen der Vernehmlassung gemachten Ausführungen der Vorinstanz Stellung. Dabei moniert sie zunächst, die Vorinstanz habe nach wie vor nicht geklärt, anhand welcher Brix-Werte die Berechnung nun tatsächlich vorzunehmen sei. Damit sei die Gewähr einer rechtsgleichen Anwendung der Tarifbestimmungen ausgeschlossen. Welche Fachliteratur verwendet werde, sei letztlich für das Resultat entscheidend. Korrekterweise sei auf Brix-Mittelwerte abzustellen, welche gemäss der Erfahrung der an der Erstellung solcher Kennzahlen beteiligten Gutachter die am häufigsten vorkommenden Werte darstellten. Dies seien die SFK-Mittelwerte. Des Weiteren hält die Beschwerdeführerin daran fest, dass das im Fruchtmischsaftkonzentrat vorhandene Wasser von 6.1% in die Berechnung miteinzubeziehen ist und nicht einfach in den für die Rückverdünnung theoretisch benötigten Wasserzusatz eingerechnet werden kann. Die erklärungsbedürftigen und zu unbestimmten Schweizerischen Erläuterungen zur strittigen Tarifnummer 2009.9030 würden jedenfalls keine Anhaltspunkte dafür enthalten, dass einzelne der im Fruchtmischsaftkonzentrat vorhandenen Zutaten

(i.e. das Wasser) in der rückverdünnten Mischung anteilmässig keine Berücksichtigung mehr finden sollten. Es bleibe dabei, dass die unklaren Erläuterungen eine einheitliche und gleichmässige Praxis verhindern würden, wodurch erhebliche Rechtsunsicherheit entstehe. Schliesslich führt die Beschwerdeführerin aus, die Vorinstanz habe im Rahmen der Vernehmlassung den vertraulichen Ausdruck eines Entscheids vom Dezember 2012 über eine Zolltarif-Anfrage ihres damaligen Lieferanten betreffend das identische Fruchtmischsaftkonzentrat eingereicht (act. 1c). Dieser Entscheid bilde inhaltliche Grundlage für eine verbindliche Zolltarifauskunft gemäss Art. 20 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0), welche die EZV dem damaligen Fruchtmischsaftkonzentrat-Lieferanten der Beschwerdeführerin erteilt habe. Im Bestreitungsfall werde beantragt, die Vorinstanz sei zu verpflichten, die fragliche Tarifauskunft zu edieren. Die Tarifauskunft diene der Aufklärung über die Rechtslage betreffend die Einreihung einer Ware im Zolltarif und bezwecke die Schaffung von Rechtssicherheit. Aufgrund der Angaben des damaligen Lieferanten habe die EZV das Fruchtmischsaftkonzentrat unter die Tarifnummer 2009.9069, i.e. gemäss dem Antrag der Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren, eingereicht. Eine Zolltarifauskunft sei sechs Jahre gültig und verbindlich.

#### **R.**

Mit Verfügung vom 1. Mai 2017 räumt das Bundesverwaltungsgericht der Vorinstanz die Möglichkeit ein, bis am 24. Mai 2017 zum Schreiben der Beschwerdeführerin vom 28. April 2017 Stellung zu nehmen und fordert die Vorinstanz dazu auf, die von der Beschwerdeführerin erwähnte Tarifauskunft innert gleicher Frist einzureichen.

#### **S.**

Mit Eingabe vom 24. Mai 2017 nimmt die Vorinstanz Stellung zum Schreiben der Beschwerdeführerin vom 28. April 2017 und verweist dabei grundsätzlich auf ihre Ausführungen in der Vernehmlassung. Sie hält im Wesentlichen nochmals fest, dass auch bei der Verwendung der Brix-Werte der Beschwerdeführerin ein Traubensaftgehalt von über 50% resultiere und dass das dem Fruchtmischsaftkonzentrat zugefügte Wasser nicht in die Berechnung der rückverdünnten Mischung miteinzubeziehen sei. Überdies liessen die Schweizerischen Erläuterungen zu den Tarifnummern 2009.9030/9039 keinen grossen Interpretationsspielraum zu.

Bei der von der Beschwerdeführerin ins Feld geführten „Tarifauskunft“ handle es sich nicht um eine solche im Sinne von Art. 20 ZG, sondern um das Ergebnis einer materiellen Kontrolle (Zollbefund), wobei eine Analyse

durch das Zolllabor nicht mehr habe vorgenommen werden können und die Beurteilung demnach anhand der seitens der Importeurin des betreffenden Fruchtmischsaftkonzentrats erhaltenen Angaben vorgenommen worden sei. Das Resultat sei (im neu eingereichten) act. 13e (recte: act. 13d) handschriftlich vermerkt und betrage weniger als 50%. Die Anteile in Kilogramm der Fruchtsaftkonzentrate und Pürees seien zwar nahezu identisch, die Brix-Werte seien jedoch verschieden. Die Vorinstanz fügt an, dass die neu eingereichten Akten Nr. 13a, 13b, 13d und 13f vertrauliche Daten enthielten und der Beschwerdeführerin demnach nicht zur Einsicht zu unterbreiten seien.

#### **T.**

Nachdem die Beschwerdeführerin am 9. Juni 2017 um Einsicht in die von der Vorinstanz als vertraulich bezeichneten Akten Nr. 13a, 13b, 13d und 13f ersucht hat, fordert das Bundesverwaltungsgericht die Vorinstanz mit Verfügung vom 12. Juni 2017 auf, zum Akteneinsichtsgesuch Stellung zu nehmen sowie einen Schwärzungsvorschlag zu machen bzw., soweit eine Schwärzung nicht sinnvoll ist, den wesentlichen Inhalt zusammenzufassen.

#### **U.**

Mit Eingabe vom 3. Juli 2017 reicht die Vorinstanz eine geschwärzte Fassung der act. 13a und 13b ein und beantragt für die act. 13d und 13f keine Akteneinsicht zu gewähren, da diese vollständig geschwärzt werden müssten.

#### **V.**

Auf die Aufforderung des Bundesverwaltungsgerichts vom 4. Juli 2017, näher auszuführen, weshalb die act. 13d und 13f nicht geschwärzt werden könnten bzw. darzulegen nach welcher Methodik das in act. 13d handschriftlich vermerkte Resultat erlangt wurde, reicht die Vorinstanz mit Eingabe vom 18. Juli 2017 die geschwärzten act. 13d und 13f ein. Dazu erläutert sie kurz die Berechnungsmethodik und führt aus, dass sie auf act. 13d die für die Berechnung verwendeten Brix-Mittelwerte handschriftlich ergänzt habe und dass diese Brix-Werte der Fachliteratur entstammen würden (mit Verweis auf die neu eingereichten act. 14a, 14b, 15 und 16).

#### **W.**

Mit Zwischenverfügung vom 20. Juli 2017 heisst das Bundesverwaltungsgericht das Akteneinsichtsgesuch der Beschwerdeführerin teilweise gut

und lässt der Beschwerdeführerin die geschwärzten Eingaben der Vorinstanz zukommen. In den Erwägungen führt das Bundesverwaltungsgericht insbesondere aus, dass die Vorinstanz mit der Darlegung der Berechnungsmethodik und der Offenlegung der Brix-Mittelwerte, welche für die Berechnung verwendet wurden, den wesentlichen Inhalt des „handschriftlichen Resultats“ mitgeteilt hat.

#### **X.**

Mit Schreiben vom 8. September 2017 nimmt die Beschwerdeführerin zu den Eingaben der Vorinstanz Stellung und wiederholt dabei im Wesentlichen ihre bereits geäußerten Standpunkte. Betreffend die Frage, ob der Wasseranteil im Fruchtmischsaftkonzentrat bei der Berechnung des rückverdünnten Saftes zu berücksichtigen ist, führt sie aus, der Wasseranteil sei eine technische Notwendigkeit, um das Fruchtmischsaftkonzentrat überhaupt herstellen zu können und um die in der Produktspezifikation definierte Qualität zu erhalten. Massgebend für die Tarifeinreihung sei die Zusammensetzung des Produktes im Zeitpunkt, in dem es unter Zollkontrolle gestellt worden sei, also einschliesslich des Wasseranteils.

Die Beschwerdeführerin nimmt zwar zur Kenntnis, dass der von der Vorinstanz eingereichte Zollbefund vom Dezember 2012 (act. 1c) nicht Basis für eine verbindliche Zolltarifauskunft bilde, bringt aber vor, dass die Tarifeinreihung gemäss den Angaben ihrer damaligen Lieferantin vorgenommen worden sei und dasselbe Produkt betreffe, weshalb sie in guten Treuen die Tarifnummer 2009.9069 für weitere Importe des identischen Produktes (i.e. abgesehen von minimalen Abweichungen der Brix-Werte) übernommen habe. Im Übrigen macht die Beschwerdeführerin geltend, der Traubensaftanteil hätte auch bei der im Jahre 2012 deklarierten Produktspezifikation über 50% betragen müssen (mit Verweis auf eine Tabelle in der Eingabe), wenn – gemäss der Methode der Vorinstanz – die Berechnung ohne Berücksichtigung des Wasseranteils erfolge, was wiederum nur den Schluss zulasse, dass bei der EZV kein einheitliches Verfahren zur Berechnung des Traubensaftanteils in der rückverdünnten Mischung existiere.

#### **Y.**

Auf die detaillierten Vorbringen der Parteien wird – soweit sie entscheidungswesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Nicht erstinstanzliche Entscheide der Zollkreisdirektionen können beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Im Verfahren vor dieser Instanz wird die Zollverwaltung durch die Oberzolldirektion vertreten (Art. 31 i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG; Art. 116 Abs. 2 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

**1.2** Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid vom 3. November 2016 berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht (Art. 50 Abs. 1 und 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann einen angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 VwVG).

### **2.**

**2.1** Das Zollverfahren ist vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt (Art. 21 ff. ZG; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-825/2016 vom 10. November 2016 E. 3.7). Während des Veranlagungsverfahrens kann die Zollstelle die einmal angenommene Zollanmeldung jederzeit überprüfen (Art. 35 ZG). Auch die Ware selbst kann einer Überprüfung unterzogen werden, um festzustellen, ob die Anmeldepflichten tatsächlich erfüllt worden sind. Dazu steht der EZV die Möglichkeit der Beschau offen (Art. 36 ZG). Wird sie angeordnet, kann sie umfassend – bezogen auf sämtliche Waren einer Anmeldung – oder stichprobenweise – nur bei einem Teil der Sendung – durchgeführt werden (PATRICK RAEDERSDORF, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz, 2009, Art. 36 Rz. 2; REMO ARPAGAU, Zollrecht, in: Koller/Müller/Tanquerel/Zimmerli [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band XII, 2. Aufl., 2007, Rz. 706). Das Ergebnis der Beschau wird schriftlich festgehalten. In der Folge bildet das Ergebnis der Beschau, der sog. Zollbefund, die Grundlage für die Veranlagung und allfällige weitere Verfahren (Art. 37 Abs. 3 ZG). Der Zollbefund ersetzt demnach – selbst bei einer bloss stichprobenweise erfolgten Prüfung – die eigentliche Zoll-

anmeldung und tritt an deren Stelle (Art. 37 Abs. 1 und 3 ZG; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.5.1; ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 707).

## **2.2**

**2.2.1** Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 BV). Nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes haben die Privaten Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Allerdings wird der Vertrauensschutz im Abgaberecht, das von einem strengen Legalitätsprinzip beherrscht wird, nur zurückhaltend gewährt (BGE 131 II 627 E. 6.1; Urteile des BVGer A-2777/2016 vom 4. Juli 2017 E. 1.6, A-2997/2016 vom 6. April 2017 E. 3.7.2 und 3.7.4, A-5757/2015 vom 19. Februar 2016 E. 2.6, A-7148/2010 vom 19. Dezember 2012 E. 7.1).

**2.2.2** Für die erfolgreiche Geltendmachung des Vertrauensschutzprinzips bedarf es zunächst eines Anknüpfungspunktes; es muss eine Vertrauensgrundlage vorhanden sein. Darunter ist das Verhalten eines staatlichen Organs zu verstehen, das bei den betroffenen Privaten bestimmte Erwartungen auslöst (Urteile des BVGer A-5757/2015 vom 19. Februar 2016 E. 2.6, A-525/2013 vom 25. November 2013 E. 2.5.3, A-1374/2011 vom 5. Januar 2012 E. 3.2). Mündliche oder schriftliche Auskünfte und Zusicherungen einer Verwaltungsbehörde bilden eine Vertrauensgrundlage, wenn sie sich auf eine konkrete, den betroffenen Privaten berührende Angelegenheit beziehen (vgl. BGE 137 II 182 E. 3.5.2, 131 II 627 E. 6.1; RENÉ WIEDERKEHR/PAUL RICHLI, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Bd. I, 2012 N. 2057, mit Hinweisen). Auf die weiteren Voraussetzungen des Vertrauensschutzes muss im vorliegenden Verfahren nicht eingegangen werden.

**2.2.3** Tarifauskünfte der Zollverwaltung stellen einen Anwendungsfall des Vertrauensprinzips dar. Gemäss Art. 20 Abs. 1 ZG erteilt die EZV auf schriftliche Anfrage schriftliche Auskunft über die zolltarifarisches Einreihung und den präferenziellen Ursprung von Waren. Zwischen der einzelfallbezogenen Veranlagungsverfügung (Art. 38 ZG) und der für einen bestimmten Zeitraum und eine unbestimmte Anzahl gleich gelagerter Sachverhalte erteilten Auskunft (Art. 20 ZG) bestehen wesentliche konzeptionelle Unterschiede. So hat die zollrechtliche Veranlagungsverfügung im Gegensatz zur Tarifauskunft eine konkrete, augenblickliche Fallkonstellation im Auge.

Aus ihr lassen sich keine rechtsverbindlichen Schlüsse auf künftige Veranlagungen ziehen, selbst wenn es dannzumal um Waren der nämlichen Gattung ginge. Jede spätere Zollanmeldung wird von der Zollverwaltung aufs Neue geprüft, ohne dass sich die zollanmeldende Person mit Recht auf frühere Veranlagungen berufen könnte (Urteil des BGer 2C\_423/2012 vom 9. Dezember 2012, publiziert in Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 81 S. 588 ff. E. 3; Urteil des BVer A-4178/2016 vom 28. September 2017 E. 2.2.1).

**2.3** Der in Art. 8 BV verankerte Grundsatz der Rechtsgleichheit verlangt, dass Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird (BGE 134 I 23 E. 9.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., Zürich/St. Gallen 2016, Rz. 572). Ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung indes nur ausnahmsweise anerkannt (BGE 132 II 485 E. 8.6 mit Hinweis). Hierzu bedarf es, dass eine rechtsanwendende Behörde eine eigentliche gesetzeswidrige Praxis pflegt und überdies zu erkennen gibt, auch in Zukunft nicht davon abweichen zu wollen (ausführlich: Urteil des BVer A-704/2013 vom 28. November 2013 E. 4).

### **3.**

**3.1** Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind zollpflichtig und müssen nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 ZG).

**3.1.1** Gemäss Art. 1 ZTG sind alle Waren, die über die schweizerische Zollgrenze ein- und ausgeführt werden, nach dem Generaltarif zu verzollen, welcher in den Anhängen 1 und 2 des ZTG enthalten ist.

**3.1.2** Unter dem Begriff Generaltarif (vgl. Art. 3 ZTG) ist ein unter Beachtung der inländischen Gesetzgebung und unter Berücksichtigung der nationalen Bedürfnisse geschaffener Zolltarif zu verstehen. Er enthält die Tarifnummern, die Bezeichnungen der Waren, die Einreihungsvorschriften, die Zollkontingente sowie die höchstmöglichen Zollansätze, wie sie grösstenteils im GATT/WTO-Abkommen (Abkommen vom 15. April 1994 zur Errichtung der Welthandelsorganisation, SR 0.632.20, für die Schweiz in Kraft seit 1. Juli 1995; mit Anhängen) konsolidiert worden sind. Die Struktur des Generaltarifs basiert auf der Nomenklatur des internationalen Überein-

kommens vom 14. Juni 1983 über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (nachfolgend: HS-Übereinkommen, SR 0.632.11, für die Schweiz in Kraft getreten am 1. Januar 1988).

Der Gebrauchstarif (vgl. Art. 4 ZTG) entspricht im Aufbau dem Generaltarif und enthält die aufgrund von vertraglichen Abmachungen und von autonomen Massnahmen ermässigten Zollansätze. Er widerspiegelt die in Erlassen festgelegten gültigen Zollansätze (vgl. zum Ganzen auch Botschaft vom 19. September 1994 zu den für die Ratifizierung der GATT/WTO-Übereinkommen [Uruguay-Runde] notwendigen Rechtsanpassungen, BBl 1994 IV 950, S. 1004 f.; vgl. auch Botschaft vom 22. Oktober 1985 betreffend das HS-Übereinkommen sowie über die Anpassung des schweizerischen Zolltarifs, BBl 1985 III 357, S. 377 f.; vgl. zum Ganzen: Urteile des BVGer A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.1.1 und A-5558/2013 vom 4. April 2014 E. 2.1.2 mit zahlreichen weiteren Hinweisen). Der Gebrauchstarif, der für die Alltagspraxis primär relevant ist, umfasst demnach neben den unverändert gebliebenen Ansätzen des Generaltarifs alle zu einem bestimmten Zeitpunkt handelsvertraglich vereinbarten Zollansätze und die autonom gewährten Zollpräferenzen. Der Gebrauchstarif enthält zudem auch die in besonderen Erlassen geregelten, aufgrund autonomer Massnahmen ermässigten Zollansätze (THOMAS COTTIER/DAVID HERREN, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz, 2009, Einleitung Rz. 103).

**3.1.3** Der Generaltarif wird in der Amtlichen Sammlung des Bundesrechts (AS) nicht veröffentlicht. Die Veröffentlichung erfolgt durch Verweis (Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt [Publikationsgesetz, PubLG, SR 170.512]). Der Generaltarif kann jedoch mitsamt seinen Änderungen bei der OZD eingesehen oder im Internet abgerufen werden ([www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch) bzw. [www.tares.ch](http://www.tares.ch)). Dasselbe gilt für den Gebrauchstarif (Art. 15 Abs. 2 und Anhänge 1 und 2 ZTG). Trotz fehlender Veröffentlichung in der AS kommt dem Generaltarif Gesetzesrang zu (statt vieler: Urteil des BGer 2C\_436/2015 vom 22. Juli 2016 E. 5; Urteile des BVGer A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.1.2 und A-5558/2013 vom 4. April 2014 E. 2.1.3 mit weiteren Hinweisen; MICHAEL BEUSCH/MONIQUE SCHNELL LUCHSINGER, Wie harmonisiert ist das Harmonisierte System wirklich? in: Zollrevue, 1/2017 S. 12 ff., 12; COTTIER/HERREN, a.a.O., Einleitung Rz. 96 ff.).

## **3.2**

**3.2.1** Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens (E. 3.1.2) – darunter die Schweiz – sind verpflichtet, ihre Tarifnomenklaturen mit dem Harmonisierten System in Übereinstimmung zu bringen und beim Erstellen der nationalen Tarifnomenklatur alle Nummern und Unternummern des Harmonisierten Systems sowie die dazugehörenden Codenummern zu verwenden, ohne dabei etwas hinzuzufügen oder zu ändern. Sie sind verpflichtet, die allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des Harmonisierten Systems (vgl. nachfolgend E. 3.2.4) sowie alle Abschnitt-, Kapitel- und Unternummern-Anmerkungen anzuwenden. Sie dürfen den Geltungsbereich der Abschnitte, Kapitel, Nummern oder Unternummern des HS nicht verändern und haben die Nummernfolge des Harmonisierten Systems einzuhalten (Art. 3 Ziff. 1 Bst. a des HS-Übereinkommens; Urteil des BVGer A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.2.1 m.w.H.).

**3.2.2** Die Nomenklatur des Harmonisierten Systems bildet somit die systematische Grundlage des schweizerischen Generaltarifs, dessen Kodierung durchwegs als achtstellige Tarifnummer pro Warenposition ausgestaltet und damit gegenüber der sechsstelligen Nomenklatur des Harmonisierten Systems um zwei Stellen verfeinert ist. Daraus folgt, dass die schweizerische Nomenklatur bis zur sechsten Ziffer völkerrechtlich bestimmt ist. Die siebte und achte Position bilden schweizerische Unternummern, denen grundsätzlich ebenso Gesetzesrang zukommt, soweit sie mit Erlass des ZTG geschaffen worden sind. Da sowohl Bundesgesetze als auch Völkerrecht für die Zollverwaltung und alle anderen Rechtsanwender massgebendes Recht darstellen, ist diesfalls das Bundesverwaltungsgericht an die gesamte achtstellige Nomenklatur gebunden (Art. 190 BV; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-5558/2013 vom 4. April 2014 E. 2.2.2 mit zahlreichen weiteren Hinweisen; vgl. auch ARPAGAU, a.a.O., Rz. 578).

**3.2.3** Die Vertragsstaaten des HS-Übereinkommens beabsichtigen eine einheitliche Auslegung der völkerrechtlich festgelegten Nomenklatur (vgl. Art. 7 Ziff. 1 Bst. b und c und Art. 8 Ziff. 2 des HS-Übereinkommens). Hierzu dienen u.a. die «Avis de classement» (nachfolgend: Einreihungsavisen) und die «Notes explicatives du Système Harmonisé» (nachfolgend: Erläuterungen), welche vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens (Weltzollrat; heute: Weltzollorganisation) auf Vorschlag des Ausschusses des Harmonisierten Systems genehmigt worden sind (Art. 1 Bst. e und f i.V.m. Art. 7 Ziff. 1 Bst. a - c i.V.m. Art. 8 Ziff. 2 und 3 des Übereinkommens). Diese Vorschriften sind als materiell internationales (Staatsvertrags-)Recht für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich. Die

Vertragsstaaten haben einzig nach Art. 7 Ziff. 1 sowie Art. 8 Ziff. 1 und 2 des Übereinkommens die Möglichkeit, die Überprüfung oder Änderung der Erläuterungen und Einreichungsavisen zu veranlassen (vgl. Urteil des BVGer A-1635/2015 vom 11. April 2016; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-3030/2013 vom 5. Mai 2014 E. 2.2.2 und A-5558/2013 vom 4. April 2014 E. 2.2.3 mit zahlreichen weiteren Hinweisen). Dennoch bleibt Raum für nationale Regelungen. So kann die OZD zum Beispiel zusätzlich sogenannte Schweizerische Erläuterungen erlassen. Diese können unter [www.tares.ch](http://www.tares.ch) abgerufen werden (vgl. Urteil des BVGer A-7046/2010 vom 1. April 2011 E. 2.2.3).

**3.2.4** Hinsichtlich der Auslegung sehen die von den schweizerischen Zollbehörden angewendeten «Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des Harmonisierten Systems» (nachfolgend: AV) – welche übereinstimmen mit den «Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des Harmonisierten Systems» des offiziellen Textes des Übereinkommens – in Ziff. 1 vor, dass für die Tarifeinreihung einer Ware der Wortlaut der Nummern und der Abschnitt- oder Kapitel-Anmerkungen sowie die weiteren Allgemeinen Vorschriften, soweit diese dem Wortlaut der Nummern und der Anmerkungen nicht widersprechen, massgebend sind. Bei der Bestimmung der zutreffenden Tarifnummer ist somit stufenweise in der gesetzlich bzw. staatsvertraglich festgelegten Reihenfolge (Tariftext – Anmerkungen – Allgemeine Vorschriften) vorzugehen. Die nächstfolgende Vorschrift ist immer erst dann heranzuziehen, wenn die vorangehende Bestimmung nicht zum Ziel geführt, das heisst keine einwandfreie Tarifierung ermöglicht hat (Urteile des BVGer A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.3.2 und A-5558/2013 vom 4. April 2014 E. 2.3.2 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Die Auslegung der schweizerischen Unternummern richtet sich grundsätzlich ebenfalls nach den AV. Während aber die ersten vier Nummern und die ersten zwei Unternummern ausschliesslich den Auslegungsregeln des HS unterstehen, müssen die schweizerischen Unternummern genau gleich wie jede andere Norm des schweizerischen Rechts ausgelegt werden können. Dies bedeutet, dass grundsätzlich die üblichen, von der schweizerischen Lehre und Praxis entwickelten methodologischen Regeln zur Auslegung von Rechtsnormen Anwendung finden. Eine Abweichung vom klaren Wortlaut ist allerdings nur zulässig, wenn triftige Gründe dafür vorliegen, dass der Wortlaut nicht den wahren Sinn der Bestimmung wiedergibt (Urteile des BVGer A-1635/2015 vom 11. April 2016 E. 5.4.1, A-5216/2014 vom 13. April 2015 E. 2.7.3, A-3459/2014 vom 11. Februar 2015 E. 2.3.3;

vgl. zum Ganzen bereits Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] 1998-018 vom 19. Februar 1999, in Verwaltungspraxis der Bundes-behörden [VPB] 64.10 E. 3a mit weiteren Hinweisen; ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 588; BEUSCH/SCHNELL LUCHSINGER, a.a.O., S. 17 f.).

### **3.3**

**3.3.1** Für die Tarifeinreihung massgebend ist die Art, Menge und Beschaffenheit der Ware zum Zeitpunkt, in dem sie unter Zollkontrolle gestellt worden ist (vgl. Art. 19 Abs. 1 Bst. a ZG). Auf den Verwendungszweck ist demgegenüber nur dann abzustellen, wenn dies in den einzelnen Tarifpositionen als Einreihungskriterium ausdrücklich festgehalten ist. Ist Letzteres nicht der Fall, kommt dem Verwendungszweck wie auch dem Preis, der Verpackung, der Bezeichnung durch den Hersteller oder Empfänger der Ware lediglich hinweisende, nicht aber ausschlaggebende Bedeutung zu (vgl. Urteile des BVGer A-2301/2016 vom 8. Februar 2017 E. 2.3.1; A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.3.1).

**3.3.2** Kommen für die Einreihung von Waren zwei oder mehr Nummern in Betracht, so ist gemäss Ziff. 3 AV wie folgt vorzugehen:

- a) Die Nummer mit der genaueren Warenbezeichnung geht den Nummern mit allgemeinerer Warenbezeichnung vor.
- b) Waren, die aus verschiedenen Stoffen oder Bestandteilen bestehen, werden nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht.
- c) Die Ware ist der in der Nummernfolge zuletzt genannten gleichermassen in Betracht kommenden Nummer zuzuweisen.

Die genannten Vorschriften sind in der aufgeführten Reihenfolge anzuwenden, das heisst, die Vorschrift der Ziff. 3 b) AV ist nur dann anzuwenden, wenn die Vorschrift der Ziff. 3 a) für die Einreihung keine Lösung gebracht hat usw. Die Vorschriften finden zudem nur Anwendung, wenn sie dem Wortlaut der Nummern und der Abschnitt- oder Kapitel-Anmerkungen nicht widersprechen. Gemäss Ziff. 4 AV sind Waren, die aufgrund der vorstehenden Vorschriften nicht eingereiht werden können, in die Nummer einzureihen, die für Waren zutrifft, denen sie am ähnlichsten sind (Urteil des BVGer A-3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 2.3.3 m.w.H.).

**3.3.3** Massgebend für die die Einreihung von Waren in die schweizerischen Unternummern sind gemäss den ergänzenden schweizerischen Vorschriften der AV der Wortlaut dieser schweizerischen Unternummern und der schweizerischen Anmerkungen sowie, mutatis mutandis, die vorstehenden Vorschriften, wobei nur schweizerische Unternummern der gleichen Gliederungsstufe einander gegenüber gestellt werden können. Bei Auslegung dieser Vorschriften sind, vorbehältlich gegenteiliger Bestimmungen betreffend die schweizerischen Unternummern, die Abschnitt-, Kapitel- und Unternummern-Anmerkungen ebenfalls anwendbar (Urteile des BVGer A-4178/2016 vom 28. September 2017 E. 3.3.3; A-3459/2014 vom 11. Februar 2015 E. 2.4.4; A-5216/2014 vom 13. April 2015 E. 2.7.2 a.E.).

#### 4.

**4.1** Dem schweizerischen Gebrauchstarif (Stand: 14. Juni 2016) lässt sich aus dem Abschnitt IV «Waren der Nahrungsmittelindustrie; Getränke, alkoholische Flüssigkeiten und Essig; Tabak und verarbeitete Tabakersatzstoffe» folgendes zu den vorliegend massgeblichen Tarifnummern entnehmen:

### **20 Zubereitungen von Gemüse, Früchten oder anderen Pflanzenteilen**

[...]

**2009 Fruchtsäfte (einschliesslich Traubenmost) oder Gemüsesäfte, nicht gegoren, ohne Zusatz von Alkohol, auch mit Zusatz von Zucker oder anderen Süsstoffen:**

[...]

2009.90 - Mischungen von Säften  
-- Gemüsesäfte

[...]

-- andere  
2009.9030 --- auf der Grundlage von Traubensaft, eingedickt  
--- auf der Grundlage von Kernobstsafte, eingedickt:  
2009.9031 ---- innerhalb des Zollkontingents (K-Nr. 21) eingeführt  
2009.9039 ---- andere  
--- andere, ohne Zusatz von Zucker oder anderen Süsstoffen:  
---- Kernobstsafte enthaltend, eingedickt:

2009.9041 ---- innerhalb des Zollkontingents (K-Nr. 21) eingeführt

2009.9049 ---- andere  
---- Kernobstsafte enthaltend, nicht eingedickt:

2009.9051 ---- innerhalb des Zollkontingents (K-Nr. 21) eingeführt

2009.9059 ---- andere  
---- andere:

2009.9061 ---- auf der Grundlage von tropischen Früchten

2009.9069 ---- andere

	--- andere, mit Zusatz von Zucker oder anderen Süsstoffen:
	---- Kernobstsaft enthaltend, eingedickt:
2009.9071	----- innerhalb des Zollkontingents (K-Nr. 21) eingeführt
2009.9079	----- andere
	---- Kernobstsaft enthaltend, nicht eingedickt:
2009.9081	----- innerhalb des Zollkontingents (K-Nr. 21) eingeführt
2009.9089	----- andere
	---- andere:
2009.9098	----- auf der Grundlage von tropischen Früchten
2009.9099	----- andere

Der Normalsatz für die Tarifnummer 2009.9030 beträgt CHF 782.- je 100 kg brutto, während für die Tarifnummer 2009.9069 der Normalsatz CHF 7.- je 100 kg brutto beträgt.

Bei der Tarifnummer 2009.9069 kommen zudem statistische Schlüssel zur Anwendung und zwar, soweit relevant, wie folgt:

801	- in Glasflaschen
819	- andere

**4.2** Gemäss den Anmerkungen zum Abschnitt IV Kapitel 20 (Ziffer 6) gelten im Sinne der Tarif-Nr. 2009 als „Säfte, nicht gegoren, ohne Zusatz von Alkohol“ Säfte mit einem Alkoholgehalt von nicht mehr als 0,5% Volumen.

**4.3** In den Schweizerischen Erläuterungen zu den Tarifnummern 2009.9030/9039 ist sodann festgehalten: „Hierher gehören Mischungen von Säften, die über 50 % Trauben- und/oder Kernobstsaft enthalten, eingedickt. Massgebend für die Berechnung sind dabei die Anteile in der rückverdünnten Mischung (vgl. vorstehende Erläuterungen)“.

Die (vorstehenden) Erläuterungen zur Tarifnummer 2009 halten u.a. fest: „Die hierher gehörenden Frucht- und Gemüsesäfte können eingedickt (gefroren oder nicht) sein; sie gehören auch in Kristall- oder Pulverform hierher, vorausgesetzt, dass sie in dieser Form ganz oder fast ganz wasserlöslich sind. Diese Waren werden gewöhnlich unter Anwendung von Wärme (auch im Vakuum) oder durch Gefriertrocknung hergestellt. Gewisse eingedickte Säfte können aufgrund ihres Brix-Wertes von den entsprechenden nicht eingedickten Säften unterschieden werden (siehe Unternummer-Anmerkung 3 zu diesem Kapitel). (...). Ebenso gehören hierher Mischungen von Frucht- oder Gemüsesäften und rückverdünnte Säfte, d.h. eingedickte Säfte, denen Wasser in einer Menge zugesetzt wurde, wie es

in entsprechenden nicht eingedickten Säften üblicher Beschaffenheit enthalten ist. Normale Frucht- oder Gemüsesäfte mit Zusatz von Wasser, sowie eingedickte Säfte mit Zusatz von Wasser in einer Menge, die den ursprünglichen Wassergehalt des entsprechenden Saftes üblicher Beschaffenheit übersteigt, sind jedoch als Getränke nach Nr. 2202 einzureihen.“

## **5.**

Im vorliegenden Fall ist die Tarifierung der im Sachverhalt erwähnten Einfuhrsendung von Fruchtmischsaftkonzentrat strittig (vgl. Sachverhalt Bst. B bis X). Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, das Fruchtmischsaftkonzentrat sei unter die Tarifnummer 2009.9069 mit dem Zollansatz von CHF 7.00/100 kg einzureihen, während die Vorinstanz die Tarifnummer 2009.9030 mit dem Zollansatz von CHF 782.00/100 kg als einschlägig betrachtet.

Im Folgenden ist somit zu prüfen, welche Zolltarifnummer auf das Fruchtmischsaftkonzentrat anwendbar ist. Dabei ist, wie vorangehend dargelegt (E. 3.2.4), nach der gesetzlich bzw. staatsvertraglich festgelegten Reihenfolge (Tariftext – Anmerkungen – Allgemeine Vorschriften) vorzugehen.

**5.1** Die Tarifnummer 2009.90 ist dann einschlägig, wenn es sich bei der zu beurteilenden Ware um eine Frucht- oder Gemüsesaftmischung handelt, die nicht gegoren ist und der kein Alkohol zugesetzt wurde, wobei der Zusatz von Zucker oder anderer Süsstoffe nicht schädlich ist (E. 4.1 f.). Dass das hier zu beurteilende Fruchtmischsaftkonzentrat hierunter fällt, ergibt sich ohne weiteres aus der Produktspezifikation (vgl. Sachverhalt Bst. D) und ist auch nicht bestritten.

**5.2** Nach der Vorinstanz ist das Fruchtmischsaftkonzentrat unter die schweizerische Unternummer 30 (2009.9030) einzureihen. Hierfür ist gemäss dem Text zur Tarifnummer erforderlich, dass die zu beurteilende Saftmischung Traubensaft zur Grundlage hat und eingedickt ist (E. 4.1). Den Schweizerischen Erläuterungen zu den Tarifnummern 2009.9030/9039 zufolge, hat eine Mischung von Säften dann Traubensaft zur Grundlage, wenn sie zu über 50% aus Traubensaft besteht. Ob die genannte 50%-Grenze überschritten wird, ist anhand der rückverdünnten Mischung zu eruieren. Als rückverdünnt gilt eine Saftmischung den Erläuterungen zur Tarifnummer 2009 zufolge dann, wenn ihr Wasser in einer Menge zugesetzt wurde, wie es in entsprechenden nicht eingedickten Säften üblicher

Beschaffenheit enthalten ist. Wird über diese übliche Beschaffenheit hinaus Wasser hinzugefügt, ist die Saftmischung nicht mehr als solche, sondern als Getränk nach Tarifnummer 2202 einzureihen (E. 4.3).

Zurecht unbestritten ist, dass es sich beim Fruchtmischsaftkonzentrat um einen eingedickten Mischsaft handelt, womit zu prüfen bleibt, ob der Traubensaftanteil in der rückverdünnten Mischung über 50% beträgt.

**5.3** Für die Berechnung des Traubensaftanteils im Fruchtmischsaftkonzentrat stellt sich vorab die Frage, in welchem Masse eine (rechnerische) Rückverdünnung vorzunehmen ist bzw. was unter „entsprechenden nicht eingedickten Säften üblicher Beschaffenheit“ im Sinne der Erläuterungen (vgl. E. 4.3) zu verstehen ist.

Die Erläuterungen zur Tarifnummer 2009 unterscheiden eingedickte Säfte aufgrund ihres Brix-Wertes von den entsprechenden nicht eingedickten Säften (mit Verweis auf die Unternummer-Anmerkung 3 zu diesem Kapitel). Folgerichtig stellen sowohl die Beschwerdeführerin als auch die Vorinstanz zurecht auf die Brix-Werte ab, um den Konzentrationsgrad eines Fruchtsaftes zu bemessen. Demnach müssen die Komponenten des Fruchtmischsaftkonzentrates zur Berechnung des Traubensaftanteils (rechnerisch) soweit verdünnt werden, dass die Brix-Werte in der rückverdünnten Mischung den Brix-Werten entsprechen, wie sie in natürlichen (i.e. weder verdünnten noch konzentrierten) Säften üblicherweise vorkommen, i.e. wie sie meistens oder normalerweise vorkommen. Die Brix-Mindestwerte gemäss Anhang 3 der Verordnung des EDI über alkoholfreie Getränke sind demnach – wie seitens der Parteien letztlich auch nicht bestritten (vgl. Sachverhalt Bst. O und P) – nicht heranzuziehen. Vielmehr müssen die Brix-Werte im rückverdünnten Saft Erfahrungsmittelwerten entsprechen. Während sich die Vorinstanz – abgesehen vom Brix-Wert des Traubensafts im Prüfbericht 2 – bei dieser Berechnung auf RSK-Werte stützt, verwendet die Beschwerdeführerin Brix-Mittelwerte gemäss SFK (vgl. Sachverhalt Bst. O und P):

Bezeichnung	RSK-Brix-Werte gemäss Prüfbericht 1	SFK-Brix-Werte
Traubensaftkonzentrat	18.00	18.10
Passionsfruchtsaftkonzentrat	14.80	18.00
Zitronensaftkonzentrat	9.00	9.00
Ananassaftkonzentrat	13.50	13.90

Um anhand dieser RSK-Werte bzw. SFK-Werte die Anteile der einzelnen Saftkomponenten im rückverdünnten Saft eruieren zu können, sind vorab die Brix-Werte der Konzentrate mit den Brix-Werten der natürlichen Säfte (RSK-Werte bzw. SFK-Werte) ins Verhältnis zu setzen. Der so errechnete Konzentrationsgrad der einzelnen Saftkomponenten ist sodann mit ihrem jeweiligen Anteil im Fruchtmischsaftkonzentrat zu multiplizieren und das sich hieraus ergebende Resultat anschliessend mit der Gesamtmenge des rückverdünnten Fruchtsafts ins Verhältnis zu setzen. Diese Berechnung ergibt unter Anwendung der SFK-Brix-Werte einen Traubensaftanteil in der rückverdünnten Mischung in Höhe von 50.99% bzw. von 50.31%, wenn die RSK-Brix-Werte gemäss dem Prüfbericht 1 zur Anwendung kommen (vgl. nachfolgende Darstellungen).

Anteil Traubensaft in der rückverdünnten Saftmischung unter Anwendung der SFK-Brix-Werte:

Bezeichnung	prozentualer Anteil in der Mischung	Brixgehalt (%) in der Mischung	Brixgehalt (%) im rückverdünnten Saft	für Rückverdünung notwendiges Wasser	Anteil in der rückverdünnten Mischung	prozentualer Anteil in rückverdünnter Mischung
<b>Traubensaftkonzentrat</b>	<b>28.00</b>	<b>65.00</b>	<b>18.10</b>	<b>72.55</b>	<b>100.55</b>	<b>50.99</b>
Guavenpüree	22.20	11.00	11.00	0.00	22.20	11.26
Bananenpüree	18.10	22.00	22.00	0.00	18.10	9.18
Mangopüree	13.10	18.00	18.00	0.00	13.10	6.64
Passionsfruchtsaftkonzentrat	4.60	52.00	18.00	8.69	13.29	6.74
Zitronensaftkonzentrat	2.80	50.00	9.00	12.76	15.56	7.89
Ananassaftkonzentrat	2.80	60.00	13.90	9.29	12.09	6.13
Papayapüree	2.30	9.00	9.00	0.00	2.30	1.17
(Wasser bereits enthalten)	6.10					
Summe	100.00			103.30	197.20	100.00

Anteil Traubensaft in der rückverdünnten Saftmischung unter Anwendung der RSK-Brix-Werte gemäss Prüfbericht 1:

Bezeichnung	prozentualer Anteil in der Mischung	Brixgehalt (%) in der Mischung	Brixgehalt (%) im rückverdünnten Saft	für Rückverdünnung notwendiges Wasser	rückverdünnter Saft	prozentualer Anteil in rückverdünnter Mischung
<b>Traubensaftkonzentrat</b>	<b>28.00</b>	<b>65.00</b>	<b>18.00</b>	<b>73.11</b>	<b>101.11</b>	<b>50.31</b>
Guavenpüree	22.20	11.00	11.00	0.00	22.20	11.05
Bananenpüree	18.10	22.00	22.00	0.00	18.10	9.05
Mangopüree	13.10	18.00	18.00	0.00	13.10	6.52
Passionsfruchtsaftkonzentrat	4.60	52.00	14.80	11.56	16.16	8.04
Zitronensaftkonzentrat	2.80	50.00	9.00	12.76	15.56	7.74
Ananassaftkonzentrat	2.80	60.00	13.50	9.64	12.44	6.19
Papayapüree	2.30	9.00	9.00	0.00	2.30	1.14
(Wasser bereits enthalten)	6.10					
Summe	100.00			107.07	200.97	100.00

Der Traubensaftanteil im rückverdünnten Fruchtmischsaftkonzentrat beträgt demnach sowohl unter Anwendung der SFK-Brix-Werte als auch unter Anwendung der RSK-Brix-Werte über 50%, womit das Fruchtmischsaftkonzentrat in beiden Fällen der Zolltarifnummer 2009.9030 zuzuordnen ist und dementsprechend vorliegend offenbleiben kann, welchen der genannten Brix-Werte der Vorzug zu geben ist.

**5.4** Was die Beschwerdeführerin hiergegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen:

**5.4.1** Die Beschwerdeführerin begründet ihren Antrag, wonach für das Fruchtmischsaftkonzentrat die Tarifnummer 2009.9069 (und nicht die Tarifnummer 2009.9030) anzuwenden sei, im Wesentlichen damit, dass die von der Vorinstanz (und in E. 5.3) angewandte Methode zur rechnerischen Rückverdünnung des Fruchtmischsaftkonzentrats nicht korrekt sei. Das sich im Fruchtmischsaftkonzentrat befindliche Wasser müsse dabei mitberücksichtigt werden (vgl. Sachverhalt Bst. O, Q und X).

Ein solcher Einbezug des Wassers im Fruchtmischsaftkonzentrat in die Errechnung der rückverdünnten Mischung ist zwar möglich und nicht grundsätzlich falsch, verkompliziert jedoch die Berechnung unnötig und ändert nichts am Resultat. Denn, wenn das Wasser mit in die Berechnung einbezogen wird, ist es nicht – wie bei den Berechnungen der Beschwerdeführerin – als separater Posten zu behandeln (vgl. dazu Sachverhalt Bst. O,

Kontrollrechnungen 1 und 2), sondern vielmehr auf die einzelnen Saftkomponenten anteilmässig aufzuteilen. Dies führt zu nichts anderem, als dass die „Ausgangs-Brix-Werte“ der einzelnen Fruchtsaftkomponenten im Konzentrat weniger hoch sind und der Multiplikator für die Rückverdünnung dementsprechend tiefer wird. Mit anderen Worten braucht es bei dieser Vorgehensweise für die Rückverdünnung weniger Wasser, und zwar genau im Umfange des Wassers, das sich bereits im Fruchtmischsaftkonzentrat befindet. Des Resultat bzw. die Anteile in der rückverdünnten Mischung hingegen, bleiben dieselben.

Dementsprechend kann der Beschwerdeführerin auch nicht gefolgt werden, wenn sie der Vorinstanz mit Bezug auf die Berechnungsmethode, i.e. mit oder ohne Berücksichtigung des sich im Fruchtmischsaftkonzentrat befindlichen Wassers, vorhält, die Erläuterungen seien unklar formuliert (vgl. Sachverhalt Bst. Q). Denn dass das besagte Wasser nicht zweifach in die Berechnung miteinbezogen wird, versteht sich von selbst.

**5.4.2** Nichts zu ihren Gunsten ableiten kann die Beschwerdeführerin sodann, wenn sie vorbringt, der von der Vorinstanz eingereichte Zollbefund vom Dezember 2012 (act. 1c) sei zwar nicht Basis für eine verbindliche Zolltarifauskunft, die Tarifeinreihung sei jedoch gemäss den Angaben ihrer damaligen Lieferantin vorgenommen worden und betreffe dasselbe Produkt (i.e. abgesehen von minimalen Abweichungen der Brix-Werte), weshalb sie in guten Treuen die Tarifnummer 2009.9069 für weitere Importe des identischen Produktes übernommen habe (vgl. Sachverhalt Bst. X).

Denn erstens ist ein Zollbefund lediglich, aber immerhin, Grundlage für eine zollrechtliche Veranlagung und hat eine konkrete, augenblickliche Fallkonstellation im Auge, woraus sich keine rechtsverbindlichen Schlüsse auf künftige Veranlagungen ziehen lassen, selbst wenn es dannzumal um Waren der nämlichen Gattung ging (E. 2.1 i.V.m. E. 2.2.3). Zweitens fehlt es vorliegend nur schon deshalb an einer Vertrauensgrundlage, auf die sich die Beschwerdeführerin berufen könnte, da der Zollbefund bzw. die darauf basierende Veranlagung eine Dritte, nämlich die damalige Lieferantin der Beschwerdeführerin, und nicht sie selbst betraf und sich der der damaligen Veranlagung zugrundeliegende Sachverhalt (i.e. Brix-Werte des Konzentrats) inzwischen geändert hat (E. 2.2.2).

**5.4.3** Im Übrigen vermag die Beschwerdeführerin auch nicht durchdringen, sollte sie mit dem Einwand, der Traubensaftanteil hätte auch bei der im Jahre 2012 deklarierten Produktspezifikation über 50% betragen müssen,

wenn – gemäss der Methode der Vorinstanz – die Berechnung ohne Berücksichtigung des Wasseranteils erfolge (Sachverhalt Bst. X), eine Gleichbehandlung im Unrecht anstreben.

Denn für eine Gleichbehandlung im Unrecht müsste die Vorinstanz eine eigentliche gesetzwidrige Praxis pflegen und überdies zu erkennen geben, auch in Zukunft nicht davon abweichen zu wollen (E. 2.3). Da hierfür keinerlei Anzeichen bestehen, braucht auch nicht geprüft zu werden, ob der Traubensaftanteil bei der im Jahre 2012 deklarierten Produktspezifikation tatsächlich über 50% hätte betragen müssen.

**5.4.4** Der Beschwerdeführerin kann sodann nicht gefolgt werden, wenn sie vorbringt, die Schweizerischen Erläuterungen zur hier strittigen Tarifnummer 2009.9030 seien per se zu unbestimmt und erklärungsbedürftig und würden eine einheitliche und gleichmässige Praxis von vornherein verhindern, wodurch erhebliche Rechtsunsicherheit entstehe (vgl. Sachverhalt Bst. O und Q).

Allerdings ist der Einwand der Beschwerdeführerin, die Vorinstanz würde mit verschiedenen Brix-Werten operieren, womit der Eindruck entstehe, die Tests würden ergebnisorientiert vorgenommen, wodurch den Betroffenen ein Übermass an Rechtsunsicherheit zugemutet würde (vgl. Sachverhalt Bst. O, Q und X), nachvollziehbar. So wurde zum Beispiel im Rahmen der Kontrolle des im Jahre 2012 eingeführten Fruchtmischsaftkonzentrats (vgl. Sachverhalt Bst. S) zur Berechnung des rückverdünnten Traubensafts ein Ziel-Brixwert von 18.2 verwendet (vgl. Sachverhalt Bst. V, handschriftliche Ergänzung der Brix-Werte in act. 13d), während im Rahmen des Prüfberichts 1 ein solcher von 18.0 verwendet wurde (act. 10a).

Dies ändert zwar am Entscheid in der vorliegenden Sache nichts, zumal – wie schon festgehalten (vgl. E. 5.3 und E. 5.4.3) – insbesondere auch die seitens der Beschwerdeführerin ins Feld geführten Brix-Werte zu keinem anderen Ergebnis führen. Nichtsdestotrotz ist es mit der Rechtssicherheit unvereinbar, wenn für die rechnerische Ermittlung der rückverdünnten Saftkomponenten keine einheitlichen Werte verwendet werden. Gerade im vom Selbstdeklarationsprinzip geprägten Zollverfahren (E. 2.1) ist es aus Gründen der Rechtssicherheit unerlässlich, dass die Zollschuldner in einem Falle wie dem vorliegenden die anwendbare Zolltarifnummer selbst zweifelsfrei errechnen können. Dazu ist die Publikation verbindlicher Brix-Werte unabdingbar.

**5.5** Nach dem Gesagten ist die in Frage stehende Ware – in Übereinstimmung mit der Vorinstanz – der Tarifnummer 2009.9030 zuzuordnen und die Beschwerde sowohl im Haupt- als auch im Eventualantrag abzuweisen.

**6.**

**6.1** Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin als unterliegende Partei die Verfahrenskosten zu tragen. Diese sind auf CHF 3'500.- festzusetzen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleichem Umfang einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Begleichung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**6.2** Angesichts ihres Unterliegens steht der Beschwerdeführerin keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario). Auch der Vorinstanz ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 3 VGKE).

**7.**

Der vorliegende Entscheid über die Tarifierung kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. I BGG).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten in Höhe von CHF 3'500.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleichem Umfang einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Begleichung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

Versand: