

(Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 8. April 1999 i. S. S. AG [ZRK 1997-017]).

Tarifierung von Schweinebäuchen (Speck). Beschaffenheit der Ware einer Sendung, welche derselben Tarif-Nr. unterstellt werden soll. Methoden zur Bestimmung des Salzgehalts von Fleisch. Vertrauensprinzip.

- Wird eine ganze Sendung gleichwertiger Ware eingeführt, so muss jedes einzelne Stück der Sendung der deklarierten Tarif-Nr. entsprechen (E. 2).
- Gemäss schweizerischem Lebensmittelbuch muss für die Ermittlung des Salzgehalts in Fleisch die Analysemethode der Potentiometrie angewendet werden (E. 3).
- Eine zuverlässige Bestimmung des Salzgehalts von Speck ist nur möglich, wenn demselben Stück mehrere Proben entnommen werden, so dass ein Mittelwert berechnet werden kann (E. 3).
- Schweinebäuche gelten dann als frisch (Tarif-Nr. 0203.1999) und nicht als gesalzen (Tarif-Nr. 0210.1299), wenn sie einen Salzgehalt von weniger als 1% aufweisen. Zulässigkeit eines solchen prozentmässigen Abgrenzungskriteriums. Unvereinbarkeit mit dem Vertrauensprinzip, eine solche von der Oberzolldirektion festgelegte Praxis nicht allgemein bekannt zu machen (E. 5).

Tarification de poitrine de porc (lard). Qualité de la marchandise composant un envoi soumis au même numéro de tarif. Méthodes de détermination de la teneur en sel de la viande. Principe de la confiance.

- En cas d'importation d'un envoi entièrement composé de marchandises de même valeur, chaque pièce isolée de l'envoi doit correspondre au numéro de tarif déclaré (consid. 2).
- Selon le Manuel suisse des denrées alimentaires, c'est la méthode d'analyse par potentiométrie qui doit être employée pour déterminer la teneur en sel de la viande (consid. 3).
- Une détermination fiable de la teneur en sel du lard n'est possible que si plusieurs échantillons de la même pièce sont prélevés, de manière à ce qu'une valeur moyenne puisse être calculée (consid. 3).
- Les poitrines de porc sont considérées comme fraîches (n° de tarif 0203.1999) et non comme salées (n° de tarif 0210.1299), si elles présentent une teneur en sel inférieure à 1%. Admissibilité d'un tel critère de délimitation en fonction du pourcentage. Ne pas faire connaître de manière générale une telle pratique établie par la Direction générale des douanes est incompatible avec le principe de la confiance (consid. 5).

Classificazione di pancette di maiale (ventresche) (lardo). Qualità della merce di un invio assoggettato alla stessa voce di tariffa. Metodi di determinazione del contenuto in sale della carne. Principio della fiducia.

- In caso d'importazione di un invio composto interamente di merci dello stesso valore, ogni singolo pezzo dell'invio deve corrispondere alla voce di tariffa dichiarata (consid. 2).
- Secondo il Manuale svizzero delle derrate alimentari, occorre impiegare il metodo di analisi per potenziometria per stabilire il contenuto in sale nella carne (consid. 3).
- Un accertamento affidabile del contenuto in sale nel lardo è possibile solamente se vengono prelevati più campioni dallo stesso pezzo, affinché possa essere calcolato un valore medio (consid. 3).
- Le pancette di maiale (ventresche) sono considerate fresche (voce di tariffa 0203.1999) e non salate (voce di tariffa 0210.1299) se presentano un contenuto di sale inferiore all'1%. Ammissibilità di un tale criterio di delimitazione in funzione della percentuale. Non fare conoscere in modo generale una tale pratica stabilita dalla Direzione generale delle dogane è incompatibile con il principio della fiducia (consid. 5).

Die S. AG führte in zwei Lieferungen Ende 1996 und Anfang 1997 mehrere Tonnen Schweinebäuche (Speck) in die Schweiz ein. Sie beantragte eine Verzollung unter der Tarif-Nr. 0210.1299 (gesalzenes Schweinefleisch). Das zuständige Zollamt revidierte die Sendungen, unterbreitete der Oberzolldirektion (OZD) je ein Muster zur Überprüfung der Tarifeinreihung und reichte die beiden Sendungen schliesslich aufgrund des Ergebnisses der Analysen unter die Tarif-Nr. 0203.1999 (frisches Schweinefleisch) ein mit der Begründung, die beiden erhobenen Proben hätten einen Kochsalzgehalt von weniger als 1% aufgewiesen. Damit das fragliche Schweinefleisch als gesalzen im Sinne der anwendbaren Tarifbestimmungen gelten könne, müsse es indes einen Kochsalzgehalt von mindestens einem Prozent aufweisen. Aufgrund des tieferen Zollansatzes für gesalzenes Schweinefleisch hatte die S. AG ein Interesse an einer antragsgemässen Verzollung und wehrte sich erfolglos zuerst bei der Direktion des II. Zollkreises und sodann bei der OZD gegen die Revision. Mit Eingabe vom 2. Dezember 1997 erhob die S. AG bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) Beschwerde.

Aus den Erwägungen:

2.a. Die Beschwerdeführerin bringt in sachverhaltlicher Hinsicht vor, der Gesamtkochsalzgehalt der Schweinebäuche bei beiden revidierten Sendungen habe einen Wert von mindestens einem Gewichtsprozent gehabt, bzw. der Gesamtkochsalzgehalt der Sendungen habe mit den entnommenen Fleischproben und den vom Bundesamt für Veterinärwesen (BVET) durchgeführten Analysen gar nicht richtig ermittelt werden können. Vielmehr sei der Gesamtkochsalzgehalt danach zu ermitteln, wieviel Salz der Exporteur in das Fleisch eingegeben habe.

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, die beiden Muster seien zu klein gewesen, um Rückschlüsse auf den Salzgehalt der gesamten Lieferung zuzulassen, muss ihr entgegengehalten werden, dass jeweils eine gesamte Lieferung in allen Teilen - im vorliegenden Fall also jeder einzelne Schweinebauch - der deklarierten Tarifposition entsprechen muss. Entsprechen auch nur einzelne Stücke einer Sendung nicht der deklarierten Tarifposition, so ist mangels detaillierterer Angaben die gesamte Ladung zum Tarif für die höchstbelastete Ware zu verzollen (vgl. Art. 24 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (ZG, SR 631.0) sowie den nicht publizierten Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 27. Februar 1992 i.S. F. AG [ZRK

729/90], E. 4a). Eine Umrechnung der angeblich 10 Gramm schweren Proben auf eine Lieferung von 2 Tonnen erübrigt sich daher. Vielmehr soll die Stichprobe eines einzelnen Schweinebauchs Aufschluss geben über den Salzgehalt genau dieses einen Schweinebauchs. Entspricht die Stichprobe nicht der deklarierten Tarifposition, so ist mangels genauerer Angaben über die Beschaffenheit des Rests einer Lieferung die gesamte Sendung in diejenige Tarifposition einzureihen, welche die Stichprobe ergeben hat.

Sodann ist festzuhalten, dass es nicht darauf ankommt, in welchem Zustand eine Ware im Ausland an einen Transporteur ausgeliefert wird. Für die zolltarifrische Einreihung ist einzig die Beschaffenheit der Ware im Zeitpunkt massgebend, in dem sie unter Zollkontrolle gestellt wird (Art. 23 ZG). Schon bereits aus diesem Grunde kann eine Befragung des Lieferanten über die Menge eingeriebene Salzes keinen Aufschluss über den konkreten Salzgehalt des Fleisches am 10. Dezember 1996 bzw. am 2. Januar 1997 geben. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt diesbezüglich nicht vor. Zur Feststellung des Salzgehalts kann einzig eine Analyse von Proben der zu verzollenden Ware taugen, welche im Zeitpunkt der Zollkontrolle erhoben wurden. Die Zollämter sind deshalb gemäss Art. 36 Abs. 1 ZG - soweit nicht durch Gesetz, Verordnung oder Dienstanweisung etwas anderes angeordnet ist - angehalten, zur Zollbehandlung angemeldete oder der Zollmeldepflicht unterliegende Waren umfassend oder durch Stichproben zu prüfen oder die Abfertigung aufgrund der Deklaration vorzunehmen. Art. 36 Abs. 2 ZG bestimmt, dass die Zollämter befugt sind, die Handlungen an der Ware vorzunehmen und die Proben zu erheben, die zur Prüfung notwendig sind. Dabei ist der Eingriff in den Bestand der Ware auf das Notwendigste zu beschränken und mit aller Sorgfalt vorzunehmen.

b. Das Zollamt St. Margrethen-Freilager liess den beiden hier zur Diskussion stehenden Sendungen vom 10. Dezember 1996 und vom 2. Januar 1997 durch einen Veterinärmediziner je eine Fleischprobe entnehmen, die sodann dem BVET zur Bestimmung des Kochsalzgehalts übergeben wurden. In seinen Untersuchungsberichten vom 16. Dezember 1996 bzw. vom 9. Januar 1997 kam das BVET zum Ergebnis, der Kochsalzgehalt der beiden Muster habe bei 0.86% bzw. bei 0.60% gelegen. Der Gesamtkochsalzgehalt der Proben wurde vom BVET durch eine Titration nach Mohr ermittelt, welche eine Fehlerquote (Differenz zwischen Sollwert und Mittelwert) von 5% aufweist. Der wahre Kochsalzgehalt lag somit gemäss den Angaben des BVET im Bericht vom 30. September 1998 bei der ersten Probe (Lieferung vom 10. Dezember 1996) zwischen 0.82% und 0.90% und bei der zweiten Probe (Lieferung vom 2. Januar 1997) zwischen 0.57% und 0.63%. Bei der Titration nach Mohr handelt es sich nicht um eine Analysemethode gemäss dem Schweizerischen Lebensmittelbuch, wie von der OZD irrümlicherweise angenommen wurde. Ebensovienig wurde die konkrete Analyse schriftlich dokumentiert. Der ZRK liegen einzig die Messergebnisse der beiden Proben vor.

3.a. Gemäss Art. 1 des Bundesratsbeschlusses betreffend das Schweizerische Lebensmittelbuch vom 14. Dezember 1964 (SR 817.021.1) gilt das Schweizerische Lebensmittelbuch, 5. Auflage, als amtliche Sammlung der Methoden für die Untersuchung und der Grundsätze für die Beurteilung von Lebensmitteln und Gebrauchsgegenständen. Für die Untersuchung und Beurteilung von Lebensmitteln in amtlichen Laboren sollen gemäss Art. 2 des Bundesratsbeschlusses grundsätzlich die im Lebensmittelbuch aufgeführten Methoden angewendet werden. Zu beachten ist, dass das Lebensmittelbuch laufend den neuesten Erkenntnissen angepasst und um neue Methoden erweitert wird. Methoden, die darin nicht enthalten sind, dürfen nur dann verwendet werden, wenn sie von den Lebensmittelchemikern erprobt und angenommen worden sind und im konkreten Fall jeweils genau angegeben wird, mit welcher Methode gearbeitet wird. Fehlt ein solcher Hinweis, muss es sich um eine Methode des Schweizerischen Lebensmittelbuchs handeln.

b. Die vom BVET angewendete Methode der Titration nach Mohr für die Kochsalzbestimmung bei den Fleischproben ist nicht im Schweizerischen Lebensmittelbuch enthalten. Das Schweizerische Lebensmittelbuch sieht hierfür eine Messung mittels Potentiometrie vor. Das BVET arbeitete somit nicht mit einer offiziellen amtlichen Methode. Immerhin ist festzuhalten, dass die von ihm verwendete Titration nach Mohr eine für die Bestimmung des Kochsalzgehalts weltweit bekannte und von vielen Laboratorien und Universitäten angewandte Analysemethode ist, wobei allerdings die Fehlerquote etwas höher liegt als bei der Potentiometrie.

Gravierender als die Tatsache, dass eine zwar sehr übliche, aber nicht amtlich anerkannte Analysemethode verwendet wurde, erscheint jedoch die Tatsache, dass von den beiden analysierten Schweinebäuchen dem BVET je nur ein einziges Muster übergeben wurde. Die Beschwerdeführerin weist in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass sich das wasserlösliche Salz im Fettgewebe deutlich weniger gut lösen kann als in den wasserhaltigen Fleischzonen des Specks. Aufgrund des Umstands, dass die Fett- und Fleischzonen in einem Schweinebauch nicht überall die gleiche Dicke aufweisen, ist die Gefahr gross, dass dann, wenn nur eine einzige Probe analysiert wird, das Ergebnis nicht repräsentativ für den Salzgehalt des gesamten Schweinebauchs ist. Somit lässt sich festhalten, dass es zwar als sehr wahrscheinlich erscheint, dass der tatsächliche Salzgehalt der beiden Proben den vom BVET gemessenen Werten entspricht, dass aber andererseits aus den Messergebnissen der zwei Proben keine zuverlässigen Angaben über den Salzgehalt der beiden Schweinebäuche gemacht werden können. Vielmehr könnte dies erst geschehen, wenn von demselben Fleischstück mehrere Proben analysiert würden und erst vom Mittelwert der Ergebnisse auf den Gesamtkochsalzgehalt Rückschlüsse gezogen würden.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass die zur Diskussion stehenden Fleischproben nach einer nicht amtlich anerkannten Methode auf ihren Kochsalzgehalt analysiert wurden und dass entgegen einer sachlichen Notwendigkeit bloss je eine Probe analysiert wurde, obwohl zur korrekten Bestimmung des Salzgehalts im vorliegenden Fall auf den Mittelwert mehrerer Proben desselben Stücks hätte abgestellt werden müssen. Ausserdem liegen keine Protokolle bzw. Beschriebe vor, welche sich zur Beschaffenheit der Fleischproben oder zum Analysevorgang äussern würden. Die ZRK gelangt deshalb zum Schluss, dass die vorliegenden Untersuchungsberichte, welche nebst einer Sachbezeichnung, der Nennung des Herstellers, des Ursprungslandes, des Importeurs, des Auftraggebers und des Datums bloss das Analyseergebnis in Form einer Prozentzahl enthalten, im vorliegenden Fall nicht als genügender Beweis dafür gelten können, dass der Gesamtkochsalzgehalt der von der Untersuchung erfassten Schweinebäuche unter einem Prozent gelegen hat. Angesichts der Unregelmässigkeiten (nicht amtliche Methode, bloss je ein Muster pro Schweinebauch, fehlende Beschriebe der Muster, fehlende Protokolle, Vernichtung der Muster) kann nicht davon ausgegangen werden, dass die beiden Messresultate den tatsächlichen Salzgehalt der beiden ganzen stichprobeweise erfassten Schweinebäuche richtig wiedergeben. Ob es sich bei den Untersuchungsberichten des BVET - wie die OZD wiederholt darzulegen versucht - tatsächlich um öffentliche Urkunden handelt, kann hier offen bleiben. Denn selbst wenn es sich um öffentliche Urkunden handelte, würde dies einzig bedeuten, dass die darin wiedergegebenen Analyseresultate richtig verurkundet wurden, d.h., dass die in den Untersuchungsberichten wiedergegebenen Daten den effektiven Messergebnissen entsprächen. Ob dagegen die Messungen selbst korrekt durchgeführt wurden bzw. ob aufgrund der Messergebnisse der Proben die richtigen Rückschlüsse auf die ganzen Schweinebäuche gezogen wurden, würde durch eine Qualifikation als öffentliche Urkunde nicht berührt. Die Beschwerde muss nach dem bisher Gesagten bereits deshalb gutgeheissen werden, weil in sachverhältnlicher Hinsicht nicht erwiesen ist, dass der

Salzgehalt unter einem Prozent gelegen hat.

5.a. Weder der Gebrauchstarif 1986 noch die Erläuterungen zu den entsprechenden Tarifpositionen enthalten konkrete Kriterien für die zolltarifische Abgrenzung zwischen den von ihrer Bestimmtheit her gesehen gleichwertigen Tarif-Nr. 0203 (frisch) und 0210 (gesalzen). Immerhin lässt sich dem Wortlaut der «Notes explicatives» zu Kap. 2 des Internationalen Übereinkommens vom 14. Juni 1983 über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (HS, SR 0.632.11), «Distinction entre les viandes et abats du présent Chapitre et les produits du Chapitre 16», Ziff. 1 und den dem Wortlaut der «Notes Explicatives» entsprechenden Erläuterungen zum Gebrauchstarif 1986 entnehmen, dass Fleisch mit Zusatz von Kochsalz nicht vorbehaltlos als «gesalzen» unter Tarif-Nr. 0210 einzureihen ist. Gemäss diesen Bestimmungen ist Fleisch nämlich auch dann als «frisch» (Tarif 0203) zu tarifieren, wenn es z. B. mit Salz zum Zweck des Haltbarmachens während des Transportes bestreut, leicht eingerieben oder mit Salzwasser übergossen ist. Ob ein Salzen zu Transportzwecken heute noch üblich ist, kann dabei offen bleiben, weshalb sich eine diesbezügliche Expertise - wie von der Beschwerdeführerin beantragt - nicht als notwendig erweist. Man war bereits bei der Ausarbeitung der Nomenklatur und der entsprechenden Erläuterungen des HS der Auffassung, Fleisch nur dann als gesalzen im Sinne der Tarif-Nr. 0210 zu betrachten, wenn die Salzung als charaktergebend und nicht nur als leicht oder als vorübergehend (wie z. B. während des Transportes) angesehen werden muss. Aus den Erläuterungen geht also hervor, dass der Unterschied zwischen den Positionen 0203 (frisch) und 0210 (gesalzen) nicht darin besteht, ob das Produkt ungesalzen oder gesalzen ist, sondern ob es als frisch gelten kann oder als derart gesalzen, dass es nicht mehr frisch ist. Eine geringe Salzung bedeutet demnach noch nicht, dass ein Fleisch als nicht mehr frisch bezeichnet werden müsste. Erst ab einer gewissen Intensität der Salzung gilt ein Fleisch als nicht mehr frisch sondern als gesalzen. Auf den Grund der Salzung kommt es dabei nicht an. Damit für die Unterscheidung der beiden Tarifpositionen in den verschiedenen Zollämtern ein klar und einfach zu handhabendes Kriterium zur Verfügung steht, führte die OZD gemäss der ihr zustehenden Kompetenz nach Art. 22 Abs. 3 ZG das Kriterium ein, wonach Fleisch bis zu einem Gesamtkochsalzgehalt von einem Gewichtsprozent noch als frisch gilt. Diese Praxis kann aufgrund der von der OZD eingereichten Belege aus den Jahren 1978 bis 1984 ohne weiteres als existierend betrachtet werden. Nach Ansicht der ZRK ist der angewendete Schematismus sodann gerechtfertigt und verhältnismässig. Problematisch ist allerdings die Tatsache, dass dieser von den Zollbehörden eingeführte Schematismus nicht allgemein bekannt gegeben wurde. Es stellt sich die Frage, ob eine interne, d.h. nicht allgemein nach aussen bekannt gegebene Praxis über die tarifmässige Behandlung einzelner Waren zum Nachteil eines Zollzahlungspflichtigen angewendet werden darf. Die Zollbehörden sind zwar nicht verpflichtet, sämtliche ihrer internen Vorschriften zu veröffentlichen. Immerhin sieht aber Art. 22 Abs. 3 ZG explizit vor, dass die Dienstvorschriften über die tarifmässige Behandlung einzelner Waren «nach Bedarf zu veröffentlichen» sind. Gerade in einem Fall, in dem der Wortlaut einer Tarifposition von der Verwaltung durch ein schematisches Prozentkriterium klar von anderen Positionen abgegrenzt wird, ist offensichtlich ein erheblicher Bedarf nach öffentlicher Bekanntmachung eines solchen Schematismus gegeben. Dies wird inzwischen offenbar auch von den Zollbehörden anerkannt, ist doch das Abgrenzungskriterium zwischen den beiden hier strittigen Tarifpositionen in den neuen Erläuterungen zum Zolltarif explizit erwähnt (vgl. Nachtrag Nr. 9 vom Dezember 1997 zu den Erläuterungen zum Zolltarif).

b. Im vorliegenden Fall hatte die Beschwerdeführerin vom Abgrenzungskriterium der Zollbehörden, wonach Fleisch erst bei einem Gesamtkochsalzgehalt von einem Prozent als gesalzen gilt und somit in die Tarif-Nr. 0210 eingereiht

wird, keine Kenntnis, weil diese Praxis zur Zeit der Einfuhren noch nicht publiziert war. Sie vertraute darauf, dass Fleisch, welches künstlich und nicht einzig zum Zweck des Haltbarmachens während dem Transport gesalzen wurde, auch in zolltarifischer Sicht als gesalzen gelte. In diesem Vertrauen wäre sie infolge der Verletzung der Informationspflicht gemäss Art. 22 Abs. 3 ZG durch die Zollbehörden auch dann zu schützen, wenn in sachverhältnlicher Hinsicht feststünde, dass der Salzgehalt der von der Beschwerdeführerin importierten Schweinebäuche unter einem Prozent gelegen hätte. Die Beschwerde ist deshalb gutzuheissen und die Sache zur Berechnung der geschuldeten Abgaben nach Tarif-Nr. 0210.1299 sowie einer allfälligen Rückerstattung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Dokumente der ZRK