



Abteilung I
A-2238/2019

Urteil vom 23. Dezember 2020

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo,
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

X. _____ AG, ...,
vertreten durch
lic. iur. Stephan Erbe, Rechtsanwalt,
und Dr. Christian Hochstrasser, Rechtsanwalt,
ThomannFischer Advokatur und Notariat,
Elisabethenstrasse 30, Postfach 632, 4010 Basel,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Zollverwaltung,
Direktionsbereich Strafverfolgung,
Taubenstrasse 16, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Nachforderungsverfügung (Dinkelmehleinfuhr).

Sachverhalt:**A.**

Die X. _____ AG (nachfolgend: Zollpflichtige) mit Sitz in (...) bezweckt gemäss Handelsregisterauszug die Herstellung und den Handel von chemischen Produkten, Nahrungs- und Futtermitteln. Seit dem Jahr 2010 hat sie unter anderem für die zollbegünstigte Einfuhr von Müllereierzeugnissen des Kapitels 11 des Zolltarifs bei der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) die Verwendungsverpflichtung Nr. yx «zu technischen Zwecken» hinterlegt.

B.

Im Zeitraum vom 20. Oktober 2014 bis zum 9. Juni 2016 importierte die Zollpflichtige zwanzig Sendungen Dinkelmehl (insgesamt 509'000 kg) aus Deutschland in die Schweiz. Die Veranlagung der Ware erfolgte gemäss den jeweiligen Zollanmeldungen unter der Zolltarifnummer 1101.0090 und unter Inanspruchnahme der Verwendungsverpflichtung Nr. xy «zu technischen Zwecken» zollfrei.

C.

Anlässlich einer Betriebskontrolle vom 18. Oktober 2016 stellten Kontrolleure der EZV fest, dass die Zollpflichtige aus dem zollfrei eingeführten Dinkelmehl A-Stärke, B-Stärke, Gluten und Ausschwemm Milch hergestellt und anschliessend die A-Stärke zu Glukose weiterverarbeitet habe. Die B-Stärke (232'613 kg) sei in der Papierindustrie und daher zu «technischen Zwecken» weiterverwendet worden. Jedoch habe die Zollpflichtige Glukose und Gluten zur menschlichen Ernährung in der Nahrungsmittelindustrie (98'888 kg) und die Ausschwemm Milch als Tierfutter (177'499 kg) weiterverwendet bzw. zur Weiterverwendung abgegeben. Damit habe die Zollpflichtige gegen die Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» verstossen. Die erforderliche neue Deklaration sei nicht erfolgt.

D.

Gestützt auf die Ergebnisse der Betriebskontrolle forderte die Zollkreisdirektion Schaffhausen von der Zollpflichtigen mit Verfügung vom 5. Juni 2018 Fr. (...) (inkl. Mehrwertsteuer und Verzugszins) nach.

E.

Dagegen beschwerte sich die Zollpflichtige mit Eingabe vom 6. Juli 2018 bei der Oberzolldirektion (OZD) und verlangte die Aufhebung der Nachbezugsverfügung. Sie legte dar, dass es sich bei der Herstellung von Glukose und der anfallenden Nebenprodukte um eine technische Verwendung

handle und das eingeführte Dinkelmehl daher gemäss der Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» verwendet worden sei. Mit einem weiteren Schreiben vom 24. September 2018 bekräftigte sie ihre Argumente.

F.

Mit Beschwerdeentscheid vom 26. März 2019 wies die interne Beschwerdeinstanz der EZV die Beschwerde ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass die Verwendungsverpflichtung zu «technischen Zwecken» nicht bereits dann erfüllt sei, wenn die eingeführte Ware technisch be- oder verarbeitet werde. Entscheidend sei einzig die endgültige Verwendung der Waren.

G.

Mit Eingabe vom 9. Mai 2019 erhob die Zollpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) dagegen Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, der vorinstanzliche Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die 509'000 kg des von ihr zollfrei eingeführten Dinkelmehls vollständig zu «anderen» Zwecken im Sinn der Zolltarifnummer 1101.0090 importiert worden sei (Bst. a); dass somit keine Nicht- oder Falschdeklaration zollpflichtiger Waren vorliege (Bst. b) und dass sie nicht für den (Nachforderungs-)Betrag von CHF (...) zusätzlich leistungspflichtig sei (Bst. c). Weiter seien die Vorakten beizuziehen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdegegnerin.

H.

In ihrer Vernehmlassung vom 1. Juli 2019 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

I.

Mit Replik vom 2. August 2019 lässt die Beschwerdeführerin an ihren Rechtsbegehren festhalten.

J.

Die Vorinstanz verzichtete mit Schreiben vom 27. August 2019 auf eine weitere Stellungnahme.

Auf die detaillierten Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die Akten wird – soweit entscheidrelevant – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt hier nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde gegen den angefochtenen Beschwerdeentscheid der Zollverwaltung zuständig. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG). Die nachleistungspflichtig erklärte Beschwerdeführerin ist gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG zur Beschwerdeführung legitimiert. Sie hat die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 VwVG; Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den Kostenvorschuss rechtzeitig bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG). Damit ist auf die Beschwerde – unter Vorbehalt des in E. 1.2 Ausgeführten – einzutreten.

1.2 Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung ist dabei subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (BGE 142 V 2 E. 1.1, 137 II 199 E. 6.5, 126 II 300 E. 2c; BVGE 2010/12 E. 2.3 und 2007/24 E. 1.3).

Die Beschwerdeführerin hat ihre Anträge (Ziff. 1 a bis c; Sachverhalt Bst. G) teilweise als Feststellungsbegehren gestellt. Diese sind jedoch inhaltlich bereits vom negativen Leistungsbegehren, nämlich dem Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachforderung, umfasst und es kommt ihnen insofern keine eigenständige Bedeutung zu. Mangels einem Feststellungsinteresse ist auf die Feststellungsbegehren nicht einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die Beschwerdeführerin kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

2.

2.1 Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und müssen nach dem Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 ZG). Eingeführte

Waren, die gemäss Art. 7 ZG zollpflichtig sind, unterliegen zudem grundsätzlich der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. MWSTG). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 1 Abs. 2 ZTG; Art. 53 MWSTG).

2.2 Zollerleichterungen gelten gemäss Art. 14 Abs. 1 ZG namentlich für bestimmte Verwendungen von Waren, wenn das ZTG dies vorsieht oder wenn das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) die im ZTG festgesetzten Zollansätze herabgesetzt hat. Solche Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck spielen in der Volkswirtschaft eine bedeutende Rolle (vgl. Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz [BBI 2004 567, 598]). Sie stärken die Wettbewerbsfähigkeit gegenüber der ausländischen Konkurrenz, insbesondere aus der Europäischen Union, und unterstützen damit die Schweizer Industrie. Sie fördern die einheimische Produktion und tragen so zum Erhalt von Arbeitsplätzen in der Schweiz bei (Richtlinie 17-00 «Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck» der OZD vom 19. August 2019, Ziff. 2).

2.2.1 Wer für eine bestimmte Verwendung von Waren einen reduzierten Zollansatz in Anspruch nehmen will, muss vor der ersten Zollanmeldung bei der OZD eine entsprechende schriftliche *Verwendungsverpflichtung* hinterlegen (Art. 51 Abs. 1 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01]). Daraufhin teilt die OZD bei gegebenen Voraussetzungen eine Verpflichtungsnummer zu (vgl. Art. 51 Abs. 2 ZV).

Gemäss Art. 52 Abs. 1 ZV muss die anmeldepflichtige Person in der Zollanmeldung die Anwendung eines reduzierten Zollansatzes beantragen (Bst. a) und die Verpflichtungsnummer derjenigen Person angeben, der die Ware nach der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr direkt zugeführt wird. Wenn besondere logistische oder geschäftliche Verhältnisse es erfordern, kann die OZD die Angabe der Verpflichtungsnummer einer anderen Person bewilligen (Art. 52 Abs. 2 ZV).

2.2.2 Waren, die für einen bestimmten Zweck zu einem reduzierten Zollansatz veranlagt werden, müssen von der Person, welche die Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, zum darin genannten Zweck verwendet werden, oder von einem Dritten im Auftrag der Person, welche die Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat, zum darin genannten Zweck verwendet werden (Art. 53 Abs. 1 Bst. a und b ZV).

Sie können *unverändert* einem Dritten zur Verwendung gemäss der entsprechenden Verwendungsverpflichtung weitergegeben werden. Die Person, welche die Ware weitergibt, muss den Dritten über deren Verwendung in Kenntnis setzen (Art. 53 Abs. 2 ZV).

2.2.3 Wer veranlagte Waren *nachträglich* zu Zwecken verwenden oder abgeben will, die *höheren* Zollabgaben unterliegen, muss vorgängig eine neue Zollanmeldung einreichen und die Differenz nachentrichten (Art. 14 Abs. 4 ZG). Entsprechend zählt auch Art. 26 Bst. c ZG zu den anmeldepflichtigen Personen jene, die den Verwendungszweck einer Ware ändern.

2.2.4 Gemäss Art. 54 ZV regelt das EFD die Kontroll- und Sicherungsmassnahmen zur Einhaltung des Verwendungszweckes sowie die Zollanmeldung und die Nachentrichtung oder Rückerstattung von Zollabgaben bei der Änderung des Verwendungszweckes nach Artikel 14 Absätze 4 und 5 ZG.

In Konkretisierung dieser Bestimmung regelt etwa Art. 7 der Verordnung des EFD vom 4. April 2007 über Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck (ZEV, SR 631.012), dass die zollbegünstigte Person der Zollverwaltung auf Verlangen nachweisen muss, dass sie die Waren der Verwendungsverpflichtung entsprechend verwendet hat (Art. 7 ZEV). Zudem muss sie gemäss Art. 8 Abs. 1 ZEV bei jeder Weitergabe von unveränderten Waren im Zollgebiet in den Verkaufs- und Lieferdokumenten einen Verwendungsvorbehalt gemäss Anhang 2 anbringen.

Gemäss Art. 2 Bst. b ZEV bedeutet sodann in dieser Verordnung der Ausdruck «*unveränderte Waren*»: zollbegünstigte Waren, die nicht bearbeitet oder verarbeitet wurden; unveränderten Waren gleichgestellt sind Waren, die so bearbeitet oder verarbeitet wurden, dass eine andere Verwendung als die veranlagte noch nicht ausgeschlossen ist.

2.3 Wer sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Zoll- oder Einfuhrsteuervorteil verschafft, begeht eine Widerhandlung gegen die Zoll- bzw. Mehrwertsteuergesetzgebung (Zoll- bzw. Mehrwertsteuerhinterziehung; vgl. Art. 118 ZG, Art. 96 MWSTG).

Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) sind Abgaben nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungs-

gesetzgebung des Bundes (wozu auch die Zoll- und Mehrwertsteuergesetzgebung zählen [statt vieler: Urteil des BVGer A-1051/2019 vom 31. August 2020 E. 2.2.1]) zu Unrecht nicht erhoben worden sind.

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist der rechtserhebliche Sachverhalt unbestritten. Demnach hat die Beschwerdeführerin im Zeitraum vom 20. Oktober 2014 bis zum 9. Juni 2016 mehrere Sendungen Dinkelmehl unter der Tarif-Nr. 1101.0090 «anderes» und unter Inanspruchnahme der hinterlegten Verwendungsverpflichtung Nr. xy «zu technischen Zwecken» zollbefreit in die Schweiz eingeführt. Aus dem Dinkelmehl hat sie in einem technischen Verfahren sog. A- und B-Stärke gewonnen, wobei Gluten und Ausschwemmilch als Nebenprodukte anfielen. In einem weiteren Verarbeitungsschritt hat die Beschwerdeführerin aus der A-Stärke Glukose hergestellt. Die B-Stärke fand anschliessend Verwendung in der Papierindustrie, die Glukose und das Gluten wurden in der Nahrungsmittelindustrie weiterverarbeitet und die Ausschwemmilch diente letztlich als Tierfutter.

3.2 Vorliegend wird von den Verfahrensparteien zu Recht nicht zur Diskussion gestellt, dass die Veranlagung der streitgegenständlichen Einfuhren von Dinkelmehl unter der Tarif-Nr. 1101.0090 «anderes» und unter Inanspruchnahme der Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» mit Blick auf Tarifstruktur bedingt, dass das eingeführte Mehl nicht «zur menschlichen Ernährung» und nicht zu «Futterzwecken», welche Verwendungszwecke einem höheren Zollansatz unterliegen, verwendet wird. Die massgebende Tarifstruktur präsentiert sich wie folgt:

11	Müllereierzeugnisse; Malz; Stärke; Inulin; Kleber von Weizen
1101	Mehl von Weizen oder Mengkorn: - <i>zur menschlichen Ernährung:</i>
1101.0041	-- Quellmehl -- anderes:
1101.0043	--- von Dinkel
1101.0048	--- anderes - <i>zu Futterzwecken:</i>
1101.0051	-- Quellmehl
1101.0059	-- anderes
1101.0090	- <i>anderes</i>

Nicht Streitgegenstand ist vorliegend, ob sich die Beschwerdeführerin *ursprünglich*, d.h. anlässlich der Wareneinfuhren, korrekt angemeldet hat. Vielmehr geht es um die Einhaltung bzw. eine allfällige Verletzung der Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» nach der Wareneinfuhr und Veranlagung.

3.3

3.3.1 Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, sie habe die Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» bereits durch die technische Verarbeitung des Mehls, nämlich die Gewinnung von Stärke, eingehalten. Die anschliessende Verwendung der Stärke bzw. der angefallenen Nebenprodukte sei irrelevant. Denn es ergebe sich aus Art. 8 ZEV, dass, wer eingeführte Waren im Sinn der Verwendungsverpflichtung verändere und anschliessend diese veränderte Ware weitervertreibe, nicht wider die Verwendungsverpflichtung handle (Beschwerde, Rz. 28 f.).

3.3.2 Die Vorinstanz vertritt demgegenüber die Rechtsauffassung, dass mit der Weiterverarbeitung der aus dem Mehl gewonnenen Zwischenprodukte zu Lebensmitteln bzw. der Verwendung als Tierfutter die Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» nicht eingehalten worden sei. Entscheidend sei die endgültige Verwendung der Ware. Es liege daher in Bezug auf die Glukose und das Gluten eine Verwendung «zur menschlichen Ernährung» bzw. bezüglich der Ausschwemm Milch eine Verwendung «zu Futterzwecken» vor. Art. 2 Bst. b ZEV stelle den unveränderten Waren diejenigen Waren gleich, die so bearbeitet oder verarbeitet wurden, dass eine andere Verwendung als die veranlagte noch nicht ausgeschlossen sei. Damit hätten die von der Beschwerdeführerin weitergegebenen Zwischenprodukte – wie unveränderte Waren – unter dem Verwendungsvorbehalt gestanden und gemäss der Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» verwendet werden müssen.

3.4 Die Verfahrensbeteiligten werfen mit ihren Vorbringen die Rechtsfrage auf, was unter einer *Verwendung* zu einem bestimmten (hier: technischen) Zweck zu verstehen ist, namentlich, ob damit die Endverwendung gemeint ist oder ob eine Veränderung der Ware im Sinne der Verwendungsverpflichtung (hier: eine technische Be- oder Verarbeitung) genügt.

Das Zollgesetz enthält keine direkte Antwort auf diese Frage, es enthält namentlich keine Definition des Begriffs der «Verwendung». Jedoch befasst sich Art. 14 Abs. 4 ZG mit den Rechtsfolgen einer nicht zweckgemässen Verwendung.

Gemäss Art. 14 Abs. 4 ZG muss, wer veranlagte Waren nachträglich zu Zwecken verwenden oder abgeben will, die höheren Zollabgaben unterliegen, vorgängig eine neue Zollanmeldung einreichen und die Differenz nachentrichten (E. 2.2.3). Demnach liegt eine Änderung des Verwendungszwecks und damit eine Verletzung der Verwendungsverpflichtung vor, *wenn eine veranlagte Ware nachträglich zu Zwecken verwendet oder abgegeben wird, die höheren Zollabgaben unterliegen*. Eine solche Zweckänderung löst eine neue Anmelde- und Zollzahlungspflicht aus.

3.5 Zur Beantwortung der vorliegend aufgeworfenen Rechtsfrage ist daher zu untersuchen, wann von einer Änderung des Verwendungszwecks im Sinn von Art. 14 Abs. 4 ZG auszugehen ist.

3.5.1 Der Inhalt einer Norm ist durch Auslegung zu ermitteln. Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut, wobei bei Erlassen des Bundesrechts die Fassungen in den drei Amtssprachen gleichwertig sind. Ist der Text nicht ohne weiteres klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, muss nach der wahren Tragweite der Bestimmung gesucht werden. Vom Wortlaut kann abgewichen werden, wenn triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus Sinn und Zweck der Norm oder aus dem Zusammenhang mit anderen Gesetzesbestimmungen ergeben (BGE 143 II 268 E. 4.3.1, 143 II 202 E. 8.5, 141 V 191 E. 3, 137 IV 180 E. 3.4, 130 V 472 E. 6.5.1). Bei der Auslegung sind alle Auslegungselemente zu berücksichtigen (Methodenpluralismus; BGE 143 I 109 E. 6, 143 III 453 E. 3.1, 141 I 78 E. 4.2). Es sollen all jene Methoden kombiniert werden, die für den konkreten Fall im Hinblick auf ein vernünftiges und praktikables Ergebnis am meisten Überzeugungskraft haben. Sind mehrere Lösungen denkbar, ist jene zu wählen, die der Verfassung entspricht (BGE 143 V 114 E. 5.2, 140 II 495 E. 2.3; BVGE 2016/25 E. 2.6.4.1, 2014/8 E. 3.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.180 ff.).

3.5.2 Zunächst ist auf den Wortlaut von Art 14 Abs. 4 ZG einzugehen. Der Begriff «nachträglich» (in der französischen bzw. italienischen Sprachfassung: «après coup» bzw. «successivamente») impliziert, dass bereits eine vorgängige Verwendung, wie eine Be- oder Verarbeitung, stattgefunden haben kann. Weiter enthält Art. 14 Abs. 4 ZG keine zeitliche Begrenzung, so dass grundsätzlich *jede* Änderung des Verwendungszwecks einer veranlagten Ware die neue Zollanmelde- und Zollzahlungspflicht auslöst. Wenn jede nach Veranlagung erfolgte Änderung des Verwendungszwecks

eine neue Zollanmeldepflicht auslöst, so drängt sich der Schluss auf, dass es für die Beurteilung, ob der Verwendungszweck eingehalten ist, auf die endgültige Verwendung ankommt. Daraus wiederum folgt, dass der blosser Gebrauch einer zollerleichtert eingeführten Ware zur Herstellung eines Zwischenprodukts den Verwendungszweck regelmässig – vorbehaltlich einer ausdrücklichen anderen Regelung im Zolltarif oder der Verwendungsverpflichtung – nicht erfüllt, da eine spätere zweckfremde Verwendung noch nicht ausgeschlossen ist. Schliesslich bleibt mit Blick auf den Wortlaut von Art. 14 Abs. 4 ZG irrelevant, ob die Verpflichtungsinhaberin die Ware selbst zu einem Zweck verwendet, der höheren Zollabgaben unterliegt, oder ob sie die gegebenenfalls bereits veränderte Ware einem Dritten zu einem solchen Zweck abgibt. Die Formulierung «*nachträglich zu Zwecken verwendet oder abgegeben wird*» deutet klar auf die Massgeblichkeit der Endverwendung einer Ware hin. Die grammatikalische Auslegung von Art. 14 Abs. 4 ZG lässt demnach keinen Raum für die Interpretation der Beschwerdeführerin, wonach sie ihre Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» bereits dadurch eingehalten habe, dass sie das zollerleichtert eingeführte Mehl in einem technischen Verfahren verarbeitet habe.

3.5.3 Triftige Gründe für die Annahme, dass der Wortlaut von Art. 14 Abs. 4 ZG nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt und es insofern bei einem verarbeiteten Produkt nicht auf die endgültige Verwendung ankommen sollte, sind nicht ersichtlich. Im Gegenteil, stützen auch die nachfolgenden Auslegungselemente und Überlegungen die grammatikalische Auslegung.

3.5.3.1 Sinn und Zweck der Zollerleichterungen für Waren je nach Verwendungszweck ist die Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit bestimmter Industrie-Branchen gegenüber der ausländischen Konkurrenz (E. 2.2). Im vorliegenden konkreten Fall geht es darum, dass die Verwendung zu technischen Zwecken gegenüber der Verwendung zur menschlichen oder tierischen Ernährung privilegiert wird. Damit soll im Bereich der hier strittigen Mehleinführen gerade die Nahrungs- und Futtermittelindustrie nicht oder nicht im gleichen Mass bevorzugt werden. Nur ein Abstellen auf die Endverwendung gewährleistet diesen Sinn und Zweck. Wäre es für die Einhaltung der Verwendungsverpflichtung nämlich genügend, dass das zollerleichtert eingeführte Produkt – wie hier – technisch zu einem Zwischenprodukt verarbeitet wird, so würden letztlich dennoch die Nahrungs- und Futtermittelindustrie als Abnehmer dieser Zwischenprodukte in den Genuss eines ihnen nicht zugedachten Zollvorteils gelangen.

3.5.3.2 Auch ist daran zu erinnern, dass die Verwendungsverpflichtung nicht das einzige Instrument ist, um zu gewährleisten, dass eine zum niedrigeren Ansatz verzollte Ware nicht zu einem unzulässigen Zweck verwendet wird. Als Sicherheit für eine zweckgemässe Verwendung dienen auch die Denaturierung (für einen bestimmten Zweck unbrauchbar machen) und der Verwendungsnachweis (vgl. Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567, 598 f.; ferner zum vorrevidierten Recht: Art. 18 Abs. 3 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [AS 42 287]). Der Umstand, dass die Denaturierung und die Verwendungsverpflichtung dasselbe Ziel verfolgen, zeigt, dass bei Zollerleichterungen je nach Verwendungszweck ein nicht zweckgemässer Gebrauch gänzlich ausgeschlossen werden soll. Auch dies spricht für die Massgeblichkeit der Endverwendung.

3.5.3.3 Sodann steht das Abstellen auf den Endverbrauch auch mit dem europäischen Recht im Einklang, wo explizit von «Endverwendung» die Rede ist (vgl. Art. 254 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union [ABl. L 269 vom 10.10.2013, S. 79]).

3.5.3.4 Schliesslich erscheint es auch unter dem Gebot der Rechtsgleichheit bzw. rechtsgleichen Behandlung (vgl. Art. 8 Abs. 1 BV) nicht vertretbar, wenn hinsichtlich der Gewährung der Zollerleichterung je nach Verwendungszweck primär auf die jeweilige Ausgestaltung der Produktionsprozesse abgestellt würde. Dies könnte nämlich dazu führen, dass jene Produktionsbetriebe, die ein zollerleichtert eingeführtes Produkt in einem einzigen Verarbeitungsschritt direkt zu einem oder mehreren Endprodukten verarbeiten, gegenüber Betrieben, die einem mehrstufigen Produktionsprozess folgen, benachteiligt wären.

3.5.4 Als Auslegungsergebnis ist festzuhalten, dass unter Verwendung zu einem bestimmten Zweck grundsätzlich die endgültige Verwendung zu verstehen ist. Damit erweist sich Art. 2 Bst. b ZEV, der für Waren, die so bearbeitet oder verarbeitet wurden, dass eine andere Verwendung als die veranlagte noch nicht ausgeschlossen ist, eine Gleichbehandlung mit unveränderten Waren vorsieht, als gesetzeskonform. Dies bedeutet, dass jegliche Weitergabe einer zollerleichtert eingeführten Ware unter dem Verwendungsvorbehalt steht (vgl. Art. 8 Abs. 1 ZEV [vorne E. 2.2.4] und Art. 53 Abs. 1 ZV [vorne E. 2.2.2]).

3.6 Nach dem Gesagten hat die Beschwerdeführerin allein mit der Verarbeitung des eingeführten Mehls zu Stärke die Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» noch nicht erfüllt. Vielmehr ist die endgültige Verwendung der Zwischen- bzw. Nebenprodukte (Glukose, Gluten und Ausschwemmilch) entscheidend. Aus demselben Grund genügt es für eine zweckgemässe Verwendung auch nicht, dass die aus dem Mehl gewonnenen Zwischenprodukte teilweise in der Nahrungsmittelindustrie weiterverarbeitet wurden. Letztlich dienen auch die hergestellten Nahrungsmittel der menschlichen Ernährung.

3.6.1 Unerheblich ist damit, ob es sich bei der Herstellung von Stärke um ein komplexes Verfahren handelt und wie dieser Prozess im Detail abläuft. Auf die von der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang beantragten oder offerierten Befragungen von Mitarbeitern ist daher zu verzichten (sog. antizipierte Beweiswürdigung: vgl. BGE 141 I 60 E. 3.3; 134 I 140 E. 5.3; Urteil des BVGer A-5189/2017 vom 5. Juli 2018 E. 1.7.3).

3.6.2 Nichts zu ihren Gunsten abzuleiten vermag die Beschwerdeführerin schliesslich aus anderen – hier unstrittig nicht anwendbaren – Tarifrichtlinien, denen eine andere Tarifstruktur zugrunde liegt. Weil unter der hier anwendbaren Tarif-Nr. 1101 kein Verwendungszweck «zur Herstellung von Glukose» (vgl. Tarif-Nr. 1108.1190) oder Ähnliches aufgeführt ist, bei dem das Erreichen einer bestimmten Verarbeitungsstufe genügt, bleibt vorliegend einzig die endgültige Verwendung entscheidend. Eine «analoge» Anwendung anderer Tarif-Nummern kommt nicht in Betracht.

3.6.3 Zusammenfassend hat die Beschwerdeführerin die einschlägige Verwendungsverpflichtung «zu technischen Zwecken» insoweit nicht eingehalten, als die verarbeiteten Produkte letztlich zur menschlichen Ernährung oder zu Futterzwecken dienen. Eine neue Zollanmeldung im Sinn von Art. 14 Abs. 4 ZG hat sie nie eingereicht und die in diesem Zusammenhang geschuldeten Zollabgaben und Einfuhrsteuern nicht bezahlt. Dies stellt eine objektive Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes dar (E. 2.3). Die Beschwerdeführerin ist für die zu Unrecht nicht entrichteten Zollabgaben und Einfuhrsteuern gestützt auf Art. 12 Abs. 1 VStrR nachleistungspflichtig (E. 2.3).

3.7 In rechnerischer Hinsicht und in Bezug auf die unschädlichen Mengen an Futtermittelanfall (vgl. angefochtener Entscheid, Ziff. 3.3) sowie bezüglich der mit der angefochtenen Verfügung festgesetzten Verzugszinsfolgen ist die Nachforderung nicht bestritten. Auch der Tarasatz wird (anders als

noch im vorinstanzlichen Verfahren) nicht mehr beanstandet. Es ergeben sich auch aus den Akten keine Anhaltspunkte, die an der vorinstanzlichen Festsetzung der Nachforderung Zweifel aufkommen lassen.

3.8 Insgesamt erweist sich die vorinstanzliche Verfügung als rechtmässig. Die Beschwerde ist somit abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

4.

Ausgangsgemäss sind die auf Fr. 6'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der in gleichem Umfang einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Begleichung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Die unterliegende Beschwerdeführerin hat keinen Anspruch auf Parteientschädigung (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 6'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Unterschriften und die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Marianne Ryter

Kathrin Abegglen Zogg

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: