



## **Urteil vom 28. Februar 2025**

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richter Pierre-Emmanuel Ruedin,  
Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Karolina Yuan.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
vertreten durch  
DUANO AG,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG),**  
Direktionsbereich Grundlagen, Sektion Recht,  
Taubenstrasse 16, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Zollabgaben; Rückerstattung der Zollabgaben  
im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung.

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

**A.a** Die A. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Abgabepflichtige) mit Sitz in B. \_\_\_\_\_ ist seit 1982 im Handelsregister eingetragen.

Von Januar 2021 bis März 2022 reichte die Zollagentur C. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Zollanmelderin) für die Abgabepflichtige Zollanmeldungen in noch festzustellender Anzahl (E. 2) für Ausfuhren (nachfolgend auch: Ausfuhrzollanmeldungen) verschiedener Pouletfleischerzeugnisse (v.a.: «...», «...», «...», «...», «...») an.

Die Eidgenössische Zollverwaltung (nachfolgend: EZV) stellte für 97 Anmeldungen Veranlagungsverfügungen aus, auf die im Rahmen der Sachverhaltsfeststellung (E. 2) präziser eingegangen wird.

**A.b** Im Zeitraum von Januar 2021 bis März 2022 stellte die Abgabepflichtige sodann insgesamt 15 Anträge «auf Zollrückerstattung im Veredelungsverkehr [besondere Verfahren]» für den Grundstoff «Holl Rapsöl» unter der Tarifnummer 1514.1991 bei der Oberzolldirektion (nachfolgend: OZD). Als Artikelbezeichnung des veredelten Produkts führte die Abgabepflichtige die genannten Pouletfleischerzeugnisse auf. Diese Anträge wurden von der OZD genehmigt und der Abgabepflichtigen Zollabgaben in der Höhe von Fr. 285'926.15 zurückerstattet.

**B.**

**B.a** Mit Schreiben vom 12. August 2022 gewährte die per 1. Januar 2021 in Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) umbenannte EZV der Abgabepflichtigen das rechtliche Gehör und informierte sie über die Absicht, die rückerstatteten Zollabgaben für 96 Zollanmeldungen für die Ausfuhren in der Höhe von Fr. 285'926.15 zuzüglich Verzugszins in der Höhe von Fr. 9'606.25, insgesamt Fr. 295'532.40, zurückzufordern. Das BAZG begründete seine Absicht damit, dass die Zollanmeldungen für die Ausfuhren im Zeitraum von Januar 2021 bis und mit März 2022 mit dem Veranlagungstyp «Normalveranlagung» anstatt «Veredelungsverkehr» übermittelt wurden, weshalb der erforderliche Antrag um Rückerstattung der Zollabgaben im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung im Zeitpunkt der Zollanmeldung gefehlt habe. Daher sei die Rückerstattung der Zollabgaben zu Unrecht erfolgt.

Die Abgabepflichtige ersuchte mit E-Mail vom 25. August 2022 um Akteneinsicht und Fristerstreckung.

Mit Schreiben vom 2. September 2022 informierte das BAZG die Abgabepflichtige, dass insgesamt fünf der 96 Ausfuhrzollanmeldungen korrekt angemeldet worden seien. Daher würden 91 Zollanmeldungen für Ausfuhren verbleiben, für welche eine Rückforderung der zurückerstatteten Zollabgaben in der Höhe von Fr. 271'180.40 zuzüglich Verzugszins von Fr. 9'392.90, insgesamt Fr. 280'573.30, erwogen werde.

Mit Eingabe vom 29. September 2022 reichte die Abgabepflichtige eine Stellungnahme beim BAZG ein und beantragte, auf die Rückforderung der Zollabgaben zu verzichten. Sie habe für die Zollanmeldungen der Ausfuhren eine Zollagentur beauftragt, welche diese fälschlicherweise als «Normalveranlagung» deklariert habe, weil sie (die Zollagentur) die Ausfuhrzollanmeldung Nr. ... als Vorlage verwendet habe. Hierbei handle es sich um eine falsche Codierung, die als Formfehler gestützt auf Art. 59 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) geheilt werden könne, soweit die Ausfuhren belegt würden. Die beabsichtigte Abgabennachforderung lasse sich zudem nicht auf Art. 12 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStrR, SR 313.0) stützen, zumal keine objektive Widerhandlung gegen die Zollgesetzgebung vorliege.

**B.b** Mit Verfügung vom 27. Oktober 2022 verpflichtete das BAZG die Abgabepflichtige, die (aus seiner Sicht zu Unrecht) ausbezahlten Zollabgaben in der Höhe von Fr. 282'208.- zurückzubezahlen. Seiner Entscheid begründet das BAZG damit, dass für die 91 Ausfuhrzollanmeldungen Anträge auf Zollrückerstattung mit dem Formular 47.94 gestellt worden seien, ohne dass eine korrekte Ausfuhrzollanmeldung vorgelegen habe. Damit liege eine Widerhandlung gemäss Art. 12 VStrR vor. Die Heilungsmöglichkeit von Art. 59 Abs. 4 ZG komme vorliegend nicht zur Anwendung, da die entsprechende Ausführungsbestimmung (Art. 168 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01]) im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung nicht anwendbar sei.

### **C.**

**C.a** Gegen diese Verfügung des BAZG vom 27. Oktober 2022 reichte die Abgabepflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 21. November 2022 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht ein. Sie beantragt die Aufhebung der genannten Verfügung; dies unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

**C.b** Mit Zwischenverfügung vom 23. November 2022 forderte das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeführerin insbesondere auf, innert einer

Frist von fünf Tagen nach Zustellung der genannten Zwischenverfügung ein rechtsgültig unterzeichnetes Exemplar der Beschwerde sowie eine von der Beschwerdeführerin rechtsgültig unterzeichnete Vollmacht für ihre Rechtsvertreterin einzureichen.

Dieser Aufforderung kam die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 28. November 2022 nach.

**C.c** Nach einmaliger Fristerstreckung beantragt das BAZG (nachfolgend: Vorinstanz) mit Vernehmlassung vom 26. Januar 2023 die Beschwerde unter Kostenfolge abzuweisen.

*Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit dies für den Entscheid wesentlich ist, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.*

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

#### **1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Bei der angefochtenen Verfügung handelt es sich um eine Verfügung i.S.v. Art. 5 VwVG. Das BAZG ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG und das ZG nichts anderes bestimmen – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG). Der Ausschluss gemäss Art. 3 Bst. e VwVG betrifft nur das Zollverfahren bis und mit Erlass der Veranlagungsverfügung und nicht das Rechtsmittelverfahren (BGE 143 II 646 E. 2.2.2, 142 II 433 E. 3.2.6 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-5000/2023 vom 3. Juni 2024 E. 1.1).

**1.2** Als Adressatin des angefochtenen Entscheids ist die Beschwerdeführerin zur Beschwerdeerhebung berechtigt (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die frist- und formgerecht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich mit voller Kognition. Die Beschwerdeführerin kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG).

## **2.**

In Bezug auf den Sachverhalt ist zu klären, wie viele Ausfuhrzollanmeldungen vorliegend betroffen sind. Unbestritten ist hingegen, dass die Ausfuhrzollanmeldungen mit dem Veranlagungstyp «Normalveranlagung» deklariert wurden und die Ausfuhren tatsächlich erfolgt sind. Nicht bestritten ist zudem, dass sich die zurückgeforderten Zollabgaben auf Fr. 282'208.- (inkl. Verzugszins) belaufen.

**2.1** Die Beschwerdeführerin macht geltend, bei der Ausfuhrzollanmeldung Nr. ... sei der von ihr beauftragten Zollagentur ein Fehler unterlaufen. Diese habe entgegen einer Vereinbarung die Zollanmeldung fälschlicherweise als «Normalveranlagung» anstatt als Veredelungsverkehr codiert und diese als Vorlage für 96 Ausfuhrzollanmeldungen verwendet. So sei bei 96 Ausfuhren eine falsche Codierung eingegeben worden. Sie (die Beschwerdeführerin) habe jedoch jeweils innert 60 Tagen nach der erfolgten Ausfuhr gestützt auf Art. 59 Abs. 4 ZG ein Gesuch um Rückerstattung der auf den betreffenden Waren lastenden Zollabgaben gestellt. Sodann seien die Zollabgaben von der Vorinstanz ohne Weiteres zurückerstattet worden. Eine Prüfung der Gesuche habe offenbar zu diesem Zeitpunkt nicht stattgefunden.

**2.2** Demgegenüber hält die Vorinstanz in sachverhaltlicher Hinsicht fest, dass sie in der angefochtenen Verfügung irrtümlicherweise von 96 anstatt 97 bzw. 91 anstatt 92 betroffenen Ausfuhren ausgegangen sei. Richtig sei, dass die Beschwerdeführerin im Zeitraum von Januar 2021 bis März 2022 jeweils am Ende des Monats oder anfangs Folgemonat mit dem Formular 47.94 insgesamt 15 Anträge auf «Zollrückerstattung im Veredelungsverkehr (besonderes Verfahren)» für den Grundstoff «Öl Holl Rapsöl 1514.1991» für 97 Ausfuhrsendungen mit einem Gewicht von 179'264.0 kg gestellt habe. Die Abgabenberechnung sei hingegen korrekt vorgenommen

worden. Im Rahmen der Akteneinsicht seien der Beschwerdeführerin am 2. September 2022 per E-Mail auch Kopien der 92 streitbetroffenen Veranlagungsverfügungen zugestellt worden.

**2.3** Gemäss den Akten hat die Vorinstanz im Zeitraum vom 15. Januar 2021 bis am 3. April 2022 92 Veranlagungsverfügungen mit dem Veranlagungstyp «Normalveranlagung» unter der Tarifnummer 1602.3290 ausgestellt (act. 1). Zudem stellte sie für fünf Ausfuhrzollanmeldungen am 11. Januar 2021, 1. Februar 2021, 7. Februar 2021 und 13. März 2021 insgesamt fünf Veranlagungsverfügungen mit dem Veranlagungstyp «Veredelungsverkehr», Veredelungstyp «Eigenveredelungsverkehr» und der Abrechnung «Nichterhebungsverfahren» unter der Tarifnummer 1602.3290 aus (act. 2). Daher ist davon auszugehen, dass die Zollanmelderin insgesamt 97 Ausfuhrzollanmeldungen für die Abgabepflichtige getätigt hat, von welchen sie 92 mit dem Veranlagungstyp «Normalveranlagung» deklarierte. Aus der Wahl des Veranlagungstyps «Normalveranlagung» ist sodann zu folgern, dass für diese Ausfuhrzollanmeldungen kein Rückerstattungsantrag im Sinn von Art. 4 Abs. 2 der Verordnung des EFD über den Veredelungsverkehr vom 4. April 2007 (SR 631.016; nachfolgend auch: VO-VV [E. 3.5.3]) gestellt wurde. Dies ergibt sich insbesondere aus dem Umstand, dass eine Ausfuhrzollanmeldung beim gewählten Veranlagungstyp «Normalveranlagung» die Wahl des Rückerstattungsantrags für das (besondere) Verfahren der aktiven Veredelung – soweit für das Bundesverwaltungsgericht erkennbar – technisch ausschliesst (z.B. bei der Ausfuhrzollanmeldung über «e-dec web»). Etwas anderes machen die Parteien auch nicht geltend.

**2.4** In Bezug auf den Sachverhalt ist somit festzuhalten, dass – entgegen dem angefochtenen Entscheid jedoch entsprechend den Ausführungen der Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung – die Zollanmelderin nicht 96, sondern 97 Ausfuhrzollanmeldungen tätigte, deren 92 mit dem Veranlagungstyp «Normalveranlagung» und ohne Rückerstattungsantrag für das besondere Verfahren der aktiven Veredelung deklariert wurden.

### **3.**

**3.1** Gemäss Art. 5 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101; nachfolgend: BV) ist das Recht Grundlage und Schranke staatlichen Handelns. Diese Verfassungsnorm statuiert somit den Vorbehalt und den Vorrang des Rechtssatzes. Ersterer verlangt insbesondere, dass sich behördliche Akte auf eine hinreichend bestimmte generell-abstrakte Norm stützen, Letzterer, dass sich

rechtsanwendende Organe an das geltende Recht halten und rechtsetzende Organe die Normenhierarchie beachten. Durch den Vorbehalt des Rechtssatzes sollen die Rechtssicherheit im Sinn der Vorhersehbarkeit sowie die Rechtsgleichheit verwirklicht werden (BVGE 2022 I/4 E. 5.1, 2021 IV/5 E. 6.1 mit Hinweisen; Urteile des BVGer B-256/2022 vom 29. November 2022 E. 4.5.2, B-1897/2022 vom 15. September 2022 E. 5.1).

### **3.2**

**3.2.1** Verordnungsrecht ist gesetzeskonform auszulegen. Eine Vollziehungsverordnung beschränkt sich im Verhältnis zum zugehörigen Gesetz auf sekundäres Recht und darf damit – im Gegensatz zur gesetzvertretenden Verordnung – grundsätzlich keine neuen Rechte und Pflichten einführen; schon gar nicht darf sie Ansprüche, die das Gesetz schafft wieder beseitigen (BGE 147 I 478 E. 3.7.1, 147 V 26 E. 5.1; TSCHANNEN/MÜLLER/KERN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., 2022, § 14 Rz. 315). Aufgrund dieser Normenhierarchie kann daher durch eine Vollziehungsverordnung eine Gesetzesbestimmung weder aufgehoben noch abgeändert werden (BVGE 2009/37 E. 4.2.3; vgl. auch HÄFELIN/HALLER/KELLER/THURNHERR, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 11. Aufl., 2024, Rz. 2278 f.).

**3.2.2** Ausgangspunkt jeder Auslegung bildet der Wortlaut der Bestimmung. Ist der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, so muss nach seiner wahren Tragweite gesucht werden unter Berücksichtigung aller Auslegungselemente. Dabei dienen die Gesetzesmaterialien als Hilfsmittel, um den Sinn der Norm zu erkennen. Das Gericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten zu lassen (BVGE 2016/6 E. 6.1.2 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-1392/2022 vom 25. Juli 2023 E. 4.6; ausführlich zum Methodenpluralismus im Zusammenhang mit der VO-VV: Urteil des BVGer A-6226/2016 vom 22. September 2018 E. 3.6 ff. mit Hinweisen). Sind mehrere Lösungen denkbar, ist jene zu wählen, die der Verfassung und bei Verordnungsnormen zudem dem Gesetz am besten entspricht (BVGE 2016/6 E. 6.1.2 mit Hinweisen). Es sind die gesetzgeberischen Anordnungen, Wertungen und der in der Delegationsnorm eröffnete Gestaltungsspielraum mit seinen Grenzen zu berücksichtigen (BGE 131 V 263 E. 5.1; Urteile des BVGer A-5315/2021 vom 27. November 2023 E. 5.3.1, A-5256/2021 vom 10. Oktober 2023 E. 5.4.2). Bei der Rechtsanwendung ist dabei ein Auslegungsergebnis anzustreben, das praktikabel ist. Zumindest darf dieses in der Praxis nicht untauglich sein. Dies bedeutet, dass im Zweifelsfall eine Lösung zu bevorzugen ist, welche den Anforderungen der Realität gerecht

wird (BGE 136 II 113 E. 3.3.4; Urteile des BVGer A-5315/2021 vom 27. November 2023 E. 5.3.1, A-5256/2021 vom 10. Oktober 2023 E. 5.4.3).

### **3.3**

**3.3.1** Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach den Bestimmungen des Zollgesetzes und des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) zu veranlagern (Art. 7 ZG). Vorbehalten bleiben Zollbefreiungen bzw. -erleichterungen, die sich aus besonderen Bestimmungen von Gesetzen und Verordnungen oder Staatsverträgen ergeben (vgl. Art. 2 Abs. 1 und Art. 8 ff. ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG).

**3.3.2** Grundlage der Zollveranlagung bildet die Zollanmeldung (Art. 18 Abs. 1 ZG). Sie erscheint zum einen als Wissenserklärung (über die tatsächlichen Umstände der Einfuhr oder Ausfuhr; Art. 25 Abs. 1 ZG). Dazu zählen namentlich Angaben über die Beschaffenheit der Ware, über den Empfänger der Ware bzw. den Importeur und über die anwendbare Zollberechnung (Tarifnummer und Zollansatz). Zum andern stellt sie sich als Willenserklärung der zollpflichtigen Person dar, die Ware nach Massgabe eines gesetzlichen Zollverfahrens abfertigen zu lassen (vgl. Art. 28 Abs. 1 Bst. d ZG; Botschaft über ein neues Zollgesetz vom 15. Dezember 2003 [nachfolgend: Botschaft ZG], BBl 2004 567 602, Ziff. 2.1.2.2). So zielt die Anmeldung darauf ab, die Ware einer bestimmten zollrechtlichen Bestimmung zuzuführen (Art. 25 Abs. 2 i.V.m. Art. 27 und Art. 47 ff. ZG; zum Ganzen: Botschaft ZG, S. 612 f.). Aus diesem Grund ist die Erklärung empfangsbedürftig (zum Ganzen: BGE 143 II 646 E. 2.1). Widersprechen sich das gewollte Verhalten und das geäusserte Verhalten, so ist die geäusserte Willenserklärung grundsätzlich normativ bzw. objektiviert auszulegen. Entscheidend ist mithin, wie der Empfänger die an ihn gerichtete Willenserklärung verstehen durfte und musste (BGE 143 II 646 E. 3.3.3 mit Hinweis).

**3.3.3** Die Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip, wonach von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt wird. Hinsichtlich der diesbezüglichen Sorgfaltspflicht werden an die anmeldepflichtige Person hohe Anforderungen gestellt, gerade bei der elektronischen Zollanmeldung (BGE 149 II 129 E. 3.4, 143 II 646 E. 3.3.3, 135 IV 217 E. 2.1.3; Urteile des BVGer A-1392/2022 vom 13. Dezember 2023 E. 2.6.1 und 3.5.8, A-4346/2020 vom 23. Juni 2023 E. 2.2, A-2063/2021 vom 8. Februar 2023 E. 2.7; BARBARA SCHMID, in: KOCHER/CLAVADETSCHER, Handkommentar zum

Zollgesetz, 2009, [nachfolgend: ZG-Kommentar], Art. 18 N 4). Dem folgend obliegt der zollzahlungspflichtigen Person eine Zuführungspflicht (Art. 21 Abs. 1 ZG) und eine Anmeldepflicht (Art. 25 ZG). Sie trägt somit die volle Verantwortung für eine ordnungsgemässe – d.h. vollständige und richtige – Zollanmeldung (statt vieler: Urteile des BVGer A-830/2023 vom 25. Juli 2024 E. 2.2.2, A-1392/2022 vom 13. November 2023 E. 2.6.1, A-1669/2021 vom 8. Februar 2023 E. 2.7). Insbesondere hat die zollanmeldepflichtige Person selbst das gewünschte Zollverfahren zu wählen und die Ware entsprechend anzumelden (vgl. Art. 47 Abs. 1 ZG). Zu den wählbaren Zollverfahren zählt unter anderem das Verfahren der aktiven Veredelung (Art. 47 Abs. 2 Bst. e ZG). Die von der Zollstelle angenommene Zollanmeldung ist für die anmeldepflichtige Person grundsätzlich verbindlich (Art. 33 Abs. 1 ZG; BGE 143 II 646 E. 2.3.2, 142 II 433 E. 2.1 und 3.2.6; Urteil des BVGer A-1392/2022 vom 13. Dezember 2023 E. 2.2).

### **3.4**

**3.4.1** Für Waren, welche zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung vorübergehend ins Zollgebiet verbracht werden, gewährt das BAZG im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung eine Zolleremässigung oder Zollbefreiung, sofern keine überwiegenden öffentlichen Interessen entgegenstehen (vgl. Art. 12 Abs. 1 ZG).

**3.4.2** Das Verfahren der aktiven Veredelung unterscheidet sich von der herkömmlichen Ein- und Ausfuhr von Waren insbesondere durch die Verknüpfung von Ein- und Ausfuhr sowie die wechselweise Pflichtverlegung. Die aktive (Lohn-)Veredelung lässt sich wie folgt in sechs Phasen unterteilen (BGE 143 II 646 E. 2.4.2, auch zum Nachfolgenden):

Erstens: Gesuch der zollpflichtigen Person an das BAZG um Bewilligung des Verfahrens der aktiven Veredelung (Art. 59 Abs. 2 ZG; Art. 165 ff. ZV).

Zweitens: Prüfung und gegebenenfalls Bewilligung des Verfahrens der aktiven Veredelung durch das BAZG: Die Bewilligung kann mit Auflagen verbunden sein und insbesondere mengenmässig und zeitlich beschränkt werden. Unter die Auflagen fallen namentlich Fristen für die Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse und für den Abschluss des Verfahrens der aktiven Veredelung, materielle Kontroll- und Verfahrensvorschriften sowie formelle Verfahrensvorschriften (Art. 59 Abs. 2 ZG, Art. 166 ZV).

Drittens: Zuführung und Anmeldung der zu veredelnden Ware zur Einfuhr (Art. 21 ff. ZG) durch die zollpflichtige oder eine sie vertretende Person,

summarische Prüfung und gegebenenfalls Beschau, alsdann Annahme und möglicherweise Überprüfung der Einfuhrzollanmeldung (Art. 32 ff. ZG) durch das BAZG, Produktion des Einfuhrzollausweises – unter bedingtem Aufschub der Einfuhrzollabgabe (beim Nichterhebungsverfahren) oder – unter bedingter Erhebung der Einfuhrzollabgabe (beim Rückerstattungsverfahren), wobei die Veranlagung in der Regel nach dem Nichterhebungsverfahren erfolgt (Art. 167 Abs. 2 ZV). Die Einfuhrzollschuld entsteht auch im Verfahren der aktiven Veredelung von Gesetzes wegen zum Zeitpunkt, in welchem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt (Art. 69 Bst. a ZG). Die aus der Zollschuld fließende Zahlungspflicht bzw. der Rückerstattungsanspruch ist aber einstweilen nur bedingter Natur (MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 339).

Viertens: Zuführung und Anmeldung der veredelten Ware zur Ausfuhr (Art. 21 ff. ZG) durch die zollpflichtige oder eine sie vertretende Person, summarische Prüfung und gegebenenfalls Beschau, alsdann Annahme und möglicherweise Überprüfung der Ausfuhrzollanmeldung (Art. 32 ff. ZG) durch das BAZG, Produktion des Ausfuhrzollausweises.

Fünftens: Gesuch der zollpflichtigen Person an das BAZG um definitive Zollbefreiung im Verfahren der aktiven Veredelung: Das Gesuch ist bei der in der Bewilligung bezeichneten überwachenden Stelle einzureichen (Art. 168 Abs. 2 ZV), wobei eine (Abrechnungs-)Frist von 60 Tagen seit Ablauf der festgesetzten (Ausfuhr-)Frist besteht.

Sechstens: Entscheid des BAZG über das Gesuch um definitive Zollbefreiung. Bei ordnungsgemäsem Abschluss des Verfahrens durch die zollpflichtige oder eine sie vertretende Person entfällt die Zahlungspflicht (beim Nichterhebungsverfahren) bzw. kommt es zur Vergütung der bereits erbrachten Leistung (beim Rückerstattungsverfahren). Bei nicht ordnungsgemäsem Abschluss des Verfahrens verwirklicht sich die bislang bedingte Zahlungspflicht bzw. verfällt der bedingte Rückerstattungsanspruch nach Art. 59 Abs. 4 Satz 1 Halbsatz 1 ZG. Als Folge davon werden die Einfuhrzollabgaben grundsätzlich fällig (Art. 59 Abs. 4 Satz 1 Halbsatz 1 ZG; Urteil des BVGer A-6416/2019 vom 20. Januar 2022 E. 5.3; Botschaft ZG, BBl 2004 567 635, Ziff. 2.2.6.7). Selbst wenn das Verfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss zum Abschluss kommt, wird die Einfuhrzollabgabe jedoch nicht fällig, «wenn die veredelten Waren innerhalb der festgesetzten Frist nachweislich ausgeführt worden sind» (Art. 59 Abs. 4 Satz 1 Halbsatz 2 ZG). Das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60 Tagen «nach Ablauf der festgesetzten Frist» zu stellen (Art. 59 Abs. 4

Satz 2 ZG). Dieses besondere Gesuch ist zu begründen und binnen 60 Tagen seit verstrichener Ausführfrist zu stellen (BGE 143 II 646 Regeste und E. 3.2.2; Urteile des BVGer A-5989/2020 vom 16. September 2021 E. 3.4, A-6139/2019 vom 18. August 2020 E. 3.2; KÖNIG/MADUZ, Einführung in das Zollrecht, 2021, N 191).

**3.4.3** Das Verfahren nach Art. 59 Abs. 4 ZG weist einerseits eine Parallele zum ähnlich gelagerten Berichtigungsverfahren nach Art. 34 ZG [Berichtigung oder Rückzug der Zollanmeldung] auf, wo der Ausschluss von Art. 3 Bst. e VwVG nicht greift (BGE 143 II 646 E. 3.3.8, 142 II 433 E. 3.2.6). Art. 59 Abs. 4 ZG bildet gegenüber Art. 34 ZG insofern eine *lex specialis*, als das Gesuch zum einen inhaltlich auf die Berichtigung bei nicht ordnungsgemäss abgeschlossenem Verfahren der aktiven Veredelung beschränkt ist. In zeitlicher Hinsicht besteht eine Besonderheit darin, dass das Gesuch binnen 60 Tagen nach Ablauf der festgesetzten Ausführfrist zu stellen ist (BGE 143 II 646 E. 3.3.5 f.). Andererseits geht es im Verfahren nach Art. 59 Abs. 4 Satz 2 darum, einen Erklärungs- oder anderen Irrtum zu heilen und eine der materiellen Wahrheit entsprechende Veranlagung der Einfuhrzollabgaben herbeizuführen. Seitens der Zollbehörden gilt hierbei der Grundsatz der freien Beweiswürdigung, während es der zollpflichtigen Person obliegt, die tatsächlichen Umstände nachzuweisen, aus welchen sich die (fristgerechte) Ausfuhr der aktiv veredelten Waren ergibt (BGE 143 II 646 E. 3.3.8 mit Hinweisen).

### **3.5**

**3.5.1** Für landwirtschaftliche Erzeugnisse und landwirtschaftliche Grundstoffe gewährt das BAZG Zollermässigung oder Zollbefreiung im Rahmen des aktiven Veredelungsverkehrs nur dann, wenn gleichartige inländische Erzeugnisse nicht in genügender Menge verfügbar sind oder für solche Erzeugnisse der Rohstoffpreisschaden nicht durch andere Massnahmen ausgeglichen werden kann (Art. 12 Abs. 3 ZG). Mit dieser eigentlichen *lex specialis* im aktiven Veredelungsverkehr bezweckt der Gesetzgeber, die Absatzmöglichkeiten der schweizerischen Landwirtschaft zu schützen (REMO ARPAGAU, in: Koller/Müller/Tanquerel/Zimmerli [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band XII, Zollrecht, 2. Aufl., 2007, Rz. 558, vgl. auch Rz. 860 und 888). Vorbehalten bleiben diejenigen Erzeugnisse und Grundstoffe, die nach dem so genannten «besonderen Verfahren für bestimmte landwirtschaftliche Rohstoffe» zur aktiven Veredelung nach dem Äquivalenzverfahren zugelassen sind. Bei diesem besonderen Verfahren handelt es sich im Wesentlichen um ein spezielles Rückerstattungsverfahren, wobei die zur Veredelung eingeführten Waren zum Normalansatz

veranlagt und mit Entrichtung der Einfuhrzollabgaben in den zollrechtlich freien Verkehr eingeführt werden (ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 559 und 889). Gemäss Art. 43 Abs. 2 ZV bezeichnet das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) hierzu im Einvernehmen mit dem Eidgenössischen Departement für Wirtschaft, Bildung und Forschung (WBF) landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe, für welche die Voraussetzungen nach Art. 12 Abs. 3 ZG zur Gewährung des aktiven Veredelungsverkehrs generell erfüllt sind (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6226/2016 vom 22. Februar 2018 E. 3.3.1).

**3.5.2** Der soeben genannte Art. 43 Abs. 2 ZV sieht damit das sog. besondere Verfahren des aktiven Veredelungsverkehrs (nachfolgend auch: bVaV) vor, welches neben dem «ordentlichen» Verfahren der aktiven Veredelung besteht. Auf das bVaV sind die Art. 165-168 ZV (Bewilligung und Nichterhebungsverfahren) nicht anwendbar (Art. 170 Abs. 1 ZV). Dafür gilt die aktive Veredelung dieser Waren als bewilligt (Art. 170 Abs. 2 ZV). In diesen Fällen kommt – wie gerade erwähnt – das Nichterhebungsverfahren nicht zum Tragen. Dafür wird ein Rückerstattungsverfahren vorgesehen, das durch das EFD zu regeln ist (Art. 170 Abs. 3 ZV; ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 889; Urteil des BVGer A-6226/2016 vom 22. Februar 2018 E. 3.3.2).

**3.5.3** Dem Auftrag in Art. 43 Abs. 2 ZV ist das EFD mit seiner VO-VV nachgekommen. Art. 3 Abs. 1 Bst. b VO-VV beschränkt den aktiven Veredelungsverkehr nach dem besonderen Verfahren für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe nach Artikel 170 ZV unter anderem – die weiteren Waren sind im vorliegenden Zusammenhang nicht relevant – auf pflanzliche Speiseöle und Speisefette des Kapitels 15 von Anhang 1 ZTG (vgl. Urteil des BVGer A-6226/2016 vom 22. Februar 2018 E. 3.3.3). Waren, die nach Art. 3 Abs. 1 VO-VV zur aktiven Veredelung eingeführt werden, müssen – wie erwähnt – zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet werden. Die Zollabgaben werden rückerstattet, wenn Veredelungserzeugnisse, die Waren nach Art. 3 Abs. 1 VO-VV enthalten, zum Ausfuhrverfahren angemeldet werden (Art. 4 Abs. 1 VO-VV). Die Rückerstattung muss bereits in der Zollanmeldung für die Ausfuhr beantragt werden. Für die Rückerstattung muss zusätzlich ein schriftliches Gesuch innerhalb von dreizehn Monaten nach der ersten Warenausfuhr an das BAZG gestellt werden (Art. 4 Abs. 2 VO-VV). Das Gesuch muss die Ausfuhren von einem bis zu zwölf Monaten umfassen (Art. 4 Abs. 3 VO-VV). Das BAZG kann verlangen, dass für die Rückerstattungen Veranlagungsverfügungen vorgelegt werden. Die Veranlagungsverfügungen

müssen im zeitlichen Zusammenhang mit der Gesuchsperiode ausgestellt worden sein (Art. 4 Abs. 4 VO-VV).

### **3.6**

**3.6.1** Gemäss Art. 118 ZG begeht eine Zollwiderhandlung, wer vorsätzlich oder fahrlässig Zollabgaben durch Nichtanmelden, Verheimlichen oder unrichtige Zollanmeldung der Waren oder in irgendeiner anderen Weise ganz oder teilweise hinterzieht, oder sich oder einer anderen Person sonst wie einen unrechtmässigen Zollvorteil verschafft.

**3.6.2** Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR sind Abgaben insbesondere dann nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben, zurück-erstattet, ermässigt oder erlassen worden sind. Dies gilt «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» (Art. 12 Abs. 1 VStrR). Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (BGE 141 II 47 E. 8.4, 129 II 160 E. 3.2; Urteil des BGer 2C\_822/2021 vom 26. Januar 2022 E. 5.1.1; Urteile des BVGer A-1872/2021 vom 22. November 2022 E. 4.7.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_16/2023 vom 4. September 2023], A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.5.2, A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.2 mit Hinweisen).

**3.6.3** Zu den Nachleistungspflichtigen gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR gehört nach dem Gesetzeswortlaut «insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete», d.h. für die Zollabgaben jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG entsprechen (Urteil des BVGer A-5082/2021 vom 18. November 2024 E. 2.10.2). Als Zollschuldnerin gilt namentlich die Person, die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt ist (Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG). Zollschuldnerinnen und Zollschuldner bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen bzw. fehlenden Deklaration gewusst haben und wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteile des BVGer A-1669/2021 vom 8. Februar 2023 E. 3.3 mit Hinweis, A-3365/2020 vom 19. März 2021 E. 4.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_372/2021 vom 23. Dezember 2021]; MICHAEL BEUSCH, ZG-Kommentar, Art. 70 N 12 ZG). Sie gelten als direkt unrechtmässig

bevorteilt, wenn sie eine Rückerstattung von Zollabgaben erhalten haben, ohne dass sie auf diese einen Anspruch gehabt hätten (Urteile des BVGer A-1381/2013 vom 27. März 2014 E. 5.2, A-1380/2013 vom 27. März 2014 E. 5.2, A-1356/2013 vom 27. März 2014 E. 5.2). Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften grundsätzlich solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Obligationenrecht (Art. 70 Abs. 3 ZG; Urteile des BVGer A-1872/2021 vom 22. November 2022 E. 4.7.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 9C\_16/2023 vom 4. September 2023], A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.5.3, A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.3, A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2).

#### **4.**

In materieller Hinsicht ist zunächst zu prüfen, ob mit den 92 Ausfuhrzollanmeldungen jeweils der aktive Veredelungsverkehr nach dem besonderen Verfahren für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe eingeleitet wurde (E. 4.1-4.3). Anschliessend ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin eine objektive Widerhandlung gegen die Zollgesetzgebung begangen hat, die eine Rückforderung der rückerstatteten Zollabgaben rechtfertigt (E. 5).

**4.1** Die Beschwerdeführerin macht gelten, dass es für die geforderte Rückzahlung der Zollabgaben und Verzugszinsen an einer Rechtsgrundlage fehle. Dies einerseits, weil die Vorinstanz Art. 59 Abs. 4 ZG vorliegend nicht angewendet habe, obschon für die Nichtanwendung keine Ausnahmebestimmung vorliege. Damit liege eine Verletzung des Legalitätsprinzips (Art. 5 BV) vor. Für die Nichtanwendbarkeit besagter Bestimmung bedürfte es einer Ausnahmeregelung auf Gesetzesstufe bzw. mindestens einer Delegationsnorm, die den Bundesrat als Verordnungsgeber ermächtigen würde, eine solche Ausnahmebestimmung zu erlassen. Beides liege nicht vor. Es fänden sich auch weder in der ZV noch in der VO-VV Hinweise, dass die Korrekturmöglichkeit gemäss Art. 59 Abs. 4 ZG im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung nicht anwendbar sei. Dass weiter für das besondere Verfahren der aktiven Veredelung keine explizite Ausfuhrfrist vorliege, könne nicht zur Folge haben, dass die Korrekturmöglichkeit von Art. 59 Abs. 4 ZG in diesem Verfahren nicht anwendbar sei. Die Ausfuhrfrist sei mit der effektiven Ausfuhr der veredelten Ware gleichzusetzen. Gemäss der Rechtsprechung (BGE 143 II 646 E. 2.4) teile sich das Veranlagungsverfahren der aktiven Veredelung rechtsprechungsgemäss in sechs Phasen auf. Für das vorliegend betroffene besondere Veranlagungsverfahren

der aktiven Veredelung seien mangels Bewilligungspflicht nur die drei letzten Phasen anwendbar. Diese seien in Art. 4 Abs. 2 VO-VV vereinfacht geregelt, wobei der Abschluss des Verfahrens nicht geregelt sei. Ein Zollverfahren bedürfe logischerweise immer eines Beginns und eines Abschlusses. Beim besonderen Verfahren der aktiven Veredelung falle der Beginn des Verfahrens wohl auf den Zeitpunkt der Zollanmeldung der Warenausfuhr und der Abschluss auf den jenen der Gesuchstellung um Rückerstattung, d.h. gemäss Art. 4 Abs. 2 VO-VV spätestens 13 Monate nach der ersten Warenausfuhr. Als Teil des ordentlichen Abschlusses des besonderen Verfahrens der aktiven Veredelung müsse die formelle Vorschrift gelten, wonach bei der Ausfuhrzollanmeldung bereits die Rückerstattung beantragt werden müsse. Sodann müsse mangels Ausfuhrfrist der Zeitpunkt der Ausfuhr der Ware die (fiktive) Ausfuhrfrist bilden.

Im Übrigen – so die Beschwerdeführerin abschliessend – habe sie die Rückerstattungsgesuche alle innerhalb der gesetzlichen Frist von 60 Tagen gestellt. Dies werde von der Vorinstanz auch nicht beanstandet. Eine objektive Widerhandlung im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR liege somit nicht vor.

**4.2** Die Vorinstanz ihrerseits bringt vor, dass die geltend gemachte Verletzung von Art. 5 BV ins Leere ziele. Der Wortlaut von Art. 59 ZG beziehe sich zweifelsfrei nur auf das «ordentliche» Verfahren der aktiven Veredelung und nicht das besondere Verfahren der aktiven Veredelung. Art. 59 ZG sei geschaffen worden, um das laufende Zollverfahren bei einem verpassten Antrag für dessen Beendigung anlässlich der Wiederausfuhr auch nachträglich abschliessen zu können.

Vorliegend – so die Vorinstanz weiter – sei der in den Anträgen auf «Zollrückerstattung im Veredelungsverkehr (besonderes Verfahren)» [act. 3 a-o] aufgeführte Grundstoff «Öl Holl Rapsöl 1514.1991» nicht im Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Sicherstellung der Abgaben vorübergehend in die Schweiz eingeführt worden. Vielmehr habe sich dieser bis zum Zeitpunkt der Ausfuhr im freien inländischen Verkehr befunden. Da in den Ausfuhrveranlagungen mit der Angabe des Veranlagungstyps «Normalveranlagung» die Rückerstattung im Rahmen des bVaV nicht beantragt worden sei, habe sich der Grundstoff gar nicht in einem Verfahren der aktiven Veredelung befunden. Ein nicht eröffnetes Verfahren könne nicht abgeschlossen werden, weder ordnungsgemäss noch nicht ordnungsgemäss bzw. nachträglich.

Gestützt auf diese Erläuterungen könne Art. 59 Abs. 4 ZG nicht für die «Heilung» der verpassten Anträge im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung herangezogen werden. Der Gesetzgeber sehe für eine nachträgliche Geltendmachung der Rückerstattung im Rahmen des besonderen Verfahrens der aktiven Veredelung keine eigenen Bestimmungen vor. Eine nachträgliche Rückerstattung im Rahmen des besonderen Verfahrens des aktiven Veredelungsverkehrs hätte nur mittels Korrektur der streitbetroffenen Veranlagungsverfügungen, d.h. der Änderung des Veranlagungstyps «Normalveranlagung» auf «Veredelungsverkehr» erfolgen können. Die Beschwerdeführerin habe jedoch weder eine Berichtigung der Ausfuhrzollanmeldungen gestützt auf Art. 34 ZG noch eine Beschwerde gegen die Veranlagungsverfügungen im Rahmen von Art. 116 ZG erhoben. Somit seien die Ausfuhrveranlagungsverfügungen unangefochten mit dem Veranlagungstyp «Normalveranlagung» in Rechtskraft erwachsen.

Weiter hätte die Beschwerdeführerin alleine aufgrund der im Internet publizierten Richtlinie R-10-70, namentlich der dortigen Ziff. 10 und der Wegleitung über das besondere Rückerstattungsverfahren der aktiven Veredelung (Formular 47.90 [act. 12]) sowie dem Informationsblatt (Formular 47.91 [act. 13]) erkennen müssen, dass die streitbetroffenen Ausfuhrveranlagungsverfügungen für einen Rückerstattungsantrag im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung untauglich sind. Aus dem Umstand, dass sie (die Vorinstanz) vorhandene Mängel nicht festgestellt habe, könne die Beschwerdeführerin alsdann keine Rechte ableiten.

Schliesslich verweist die Vorinstanz darauf, dass die Versäumnisse des von der Beschwerdeführerin beauftragten Spediteurs nicht zu berücksichtigen seien, zumal die Hilfspersonenhaftung nach Art. 101 des Obligationenrechts vom 30. März 2011 (OR, SR 220) auch im Verkehr zwischen Privaten und Amtsstellen zum Tragen komme. Daher habe die Beschwerdeführerin die Zollrückerstattung für den Grundstoff «Öl Holl Rapsöl 1514.1991» zu Unrecht beantragt, weshalb die Abgaben nach Art. 12 Abs. 1 VStrR nachzuentrichten seien.

### **4.3**

**4.3.1** Was das Verfahren der aktiven Veredelung anbelangt, ist zunächst festzuhalten, dass das Zollgesetz im Gegensatz zur *Zollverordnung* und der Verordnung des EFD über den Veredelungsverkehr nicht zwischen einem «ordentlichen» Verfahren der aktiven Veredelung und dem besonderen Verfahren der aktiven Veredelung unterscheidet. Auf Verordnungsstufe regeln die Art. 165 ff. ZV das «ordentliche» Verfahren der aktiven

Veredelung. Sodann regelt Art. 170 ZV ein besonderes Verfahren für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe, das praxisgemäss als «besonderes Verfahren der aktiven Veredelung» bezeichnet wird. Nach Art. 170 Abs. 1 sind für die in Art. 43 Abs. 2 ZV bezeichneten landwirtschaftlichen Erzeugnisse und Grundstoffe die Ausführungsbestimmungen der Artikel 165-168 ZV zum Verfahren der aktiven Veredelung nicht anwendbar. Gemäss Art. 170 Abs. 2 ZV gilt die aktive Veredelung für die besagten Waren als bewilligt (E. 3.5.2). Hierbei handelt es sich um eine Bewilligungsfiktion, die namentlich zur Folge hat, dass für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe mangels zu erteilender Bewilligung auch keine Auflagen erteilt und keine Ausfuhrfrist festgesetzt wird. Anders als Waren, die im «ordentlichen» Verfahren der aktiven Veredelung eingeführt werden, müssen die Waren die als Veredelungserzeugnisse (dereinst) möglicherweise im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung zur Ausfuhr angemeldet werden sollen, bei ihrer Einfuhr in den zollrechtlich *freien* Verkehr angemeldet werden (Art. 4 Abs. 1 VO-VV). Daher lässt sich im Zeitpunkt der Einfuhr nicht erkennen, ob die Waren zu einem späteren Zeitpunkt dem besonderen Verfahren der aktiven Veredelung zugeführt werden sollen. Nach der Einfuhr können sie dementsprechend auch frei verwendet werden. Das besondere Verfahren der aktiven Veredelung wird somit nicht bereits mit der Einfuhr der Waren, sondern erst mit der Ausfuhrzollanmeldung eingeleitet. Ist aus der Ausfuhrzollanmeldung nicht mittels Wahl des Veranlagungstyps samt Rückerstattungsantrags ersichtlich, dass die entsprechenden Veredelungserzeugnisse, die Waren nach Art. 3 Abs. 1 VO-VV (i.e. «landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe») enthalten, zum Ausfuhrverfahren angemeldet werden (Art. 4 Abs. 1 und 2 VO-VV), wird damit auch kein besonderes Verfahren der aktiven Veredelung eingeleitet.

**4.3.2** Die Beschwerdeführerin macht betreffend die 92 Ausfuhrzollanmeldungen wie in BGE 143 II 646 einen Codierungsfehler geltend. So habe die von ihr beauftragte Zollanmelderin die strittigen Ausfuhren mit «Normalveranlagung» anstatt «aktiver Veredelungsverkehr» deklariert, was wie ausgeführt (E. 2), unbestritten ist. Da sich somit das gewollte Verhalten (Wahl des Zollverfahrens [besonderes Verfahren] aktiver Veredelungsverkehr) und das geäusserte Verhalten (Wahl des Zollverfahrens «Normalveranlagung») widersprechen, ist die geäusserte Willenserklärung normativ bzw. objektiviert auszulegen (E. 3.3.2): Die 92 Ausfuhrzollanmeldungen enthalten keine Rückerstattungsanträge, die ein konstitutives Element im besonderen Verfahren der aktiven Veredelung darstellen (E. 3.5.3). Ohne Rückerstattungsantrag ist (bei der Wahl eines nicht gewollten

Veranlagungstyps) jedoch – wie soeben ausgeführt (E. 4.3.1) – objektiv nicht erkennbar, dass ein besonderes Verfahren der aktiven Veredelung eingeleitet werden soll. Es ist daher mit der Vorinstanz einherzugehen, dass für die 92 Ausfuhrzollanmeldungen keine besonderen Verfahren zur aktiven Veredelung eingeleitet wurden. Diese Folgerung steht im Einklang mit der erhöhten Sorgfaltspflicht der anmeldepflichtigen Person und der grundsätzlichen Verbindlichkeit der angenommenen Zollanmeldung (E. 3.3.3). Betrachtet man zudem die «Anträge auf Zollrückerstattung im Veredelungsverkehr [besonderes Verfahren]» der Beschwerdeführerin, das «Öl Holl Rapsöl 1514.1991» als rückerstattungsberechtigtem Grundstoff, so lässt sich der Zusammenhang der 92 Ausfuhrzollanmeldungen zu den deklarierten Pouletfleischerzeugnissen nicht ohne zusätzliche Aktenkenntnisse erkennen.

Nach dem Gesagten wurden die Pouletfleischerzeugnisse in den 92 Ausfuhrzollanmeldungen somit – mangels entsprechender Ausfuhrzollanmeldungen mit gleichzeitigen Rückerstattungsanträgen – nicht dem besonderen Verfahren der aktiven Veredelung zugeführt. Dementsprechend liegt von vornherein kein Verfahren vor, das im Sinne von Art. 59 Abs. 4 ZG «nicht ordnungsgemäss abgeschlossen» worden wäre. Unter diesen Umständen kann offengelassen werden, ob Art. 59 Abs. 4 ZG überhaupt auf das besondere Verfahren der aktiven Veredelung anwendbar ist. Selbst wenn Art. 59 Abs. 4 ZG im vorliegenden Fall anwendbar wäre, würde die Beschwerdeführerin dessen Voraussetzungen nicht erfüllen, wie sogleich aufgezeigt wird.

**4.4** Art. 59 Abs. 4 ZG setzt insbesondere voraus, dass bei einem nicht ordnungsgemäss abgeschlossen Verfahren der aktiven Veredelung [zur Korrektur] ein «entsprechendes Gesuch» gestellt wird. Dieses ist nicht identisch mit dem Rückerstattungsantrag gemäss Art. 4 Abs. 2 VO-VV, sondern weist eine Parallele zur Berichtigung nach Art. 34 ZG auf und ist gleichzeitig eine *lex specialis* zu dieser, da das Gesuch zum einen inhaltlich auf die Berichtigung bei nicht ordnungsgemäss abgeschlossenem Verfahren der aktiven Veredelung beschränkt ist. Zum anderen dient das «entsprechende Gesuch» dazu, einen Erklärungs- oder anderen Irrtum zu heilen und eine der materiellen Wahrheit entsprechende Veranlagung der Einfuhrzollabgaben herbeizuführen (E. 3.4.3). Das Gesuch ist rechtsprechungsgemäss zu begründen (BGE 143 II 636 Regeste). Im Gegensatz zum Rückerstattungsantrag gestützt auf Art. 4 Abs. 2 Satz 2 VO-VV, der eine 13-monatige Frist nach der ersten Warenausfuhr vorsieht, räumt Art. 59 Abs. 4 ZG eine 60-tägige Frist nach der festgesetzten Frist

[zur Ausfuhr] ein. Dies bedeutet laut Bundesgericht, dass das Gesuch binnen 60 Tagen seit verstrichener Ausfuhrfrist zu stellen ist, wobei der Fristenlauf – angesichts des klaren Wortlauts und entgegen der Beschwerdeführerin – nicht an die tatsächliche Ausfuhr anknüpft (BGE 143 II 646 E. 3.3.6). Das Gesuch nach Art. 59 Abs. 4 ZG ist nach dem Gesagten nicht identisch mit dem Rückerstattungsantrag nach Art. 4 Abs. 2 Satz 2 VO-VV.

Die Beschwerdeführerin hat indessen vorliegend lediglich Anträge «auf Zollrückerstattung im Veredelungsverkehr (besonderes Verfahren)» (act. 3) eingereicht, ohne in erkennbarer Weise auf das «nicht ordnungsgemäss» abgeschlossenen Verfahren hinzuweisen bzw. eine Begründung für ihre Rückerstattungsanträge trotz erfolgter Normalveranlagung zu nennen. Daher hat sie nicht einmal sinngemäss «entsprechenden Gesuche» nach Art. 59 Abs. 4 ZG eingereicht. Somit würde die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen von Art. 59 Abs. 4 ZG Satz 2 von vornherein nicht erfüllen.

## **5.**

Zu prüfen ist schliesslich, ob seitens der Beschwerdeführerin eine objektive Widerhandlung gemäss Art. 12 VStrR vorliegt, welche eine Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Zollabgaben rechtfertigt.

**5.1** Die Beschwerdeführerin hat von Januar 2021 bis März 2022 insgesamt 15 Anträge auf Zollrückerstattung/Ausfuhrbeiträge für den Grundstoff «Holl Rapsöl» unter der Tarifnummer 1514.1991 im «Veredelungsverkehr (besonderes Verfahren)» bei OZD gestellt, mit dem die ausgeführten Poulletfleischerzeugnisse veredelt worden waren. Da für die 92 Ausfuhrzollanmeldungen keine besonderen Verfahren der aktiven Veredelung eröffnet worden waren (E. 4.3.1), war die Beschwerdeführerin auch nicht rückerstattungsberechtigt. Nicht entscheidend ist dabei, ob sie die Rückerstattungsanträge im Wissen um die 92 Ausfuhrzollanmeldungen im Normalverfahren und deren ebensolcher Veranlagung und damit vorsätzlich oder fahrlässig gestellt hat. Indem die Beschwerdeführerin die Rückerstattung von Zollabgaben erhalten hat, ohne dass sie auf diese einen Anspruch gehabt hätte, gilt sie als direkt unrechtmässig bevorteilt. Damit hat sie eine objektive Widerhandlung gegen die Zollgesetzgebung begangen (E. 3.6.3). Die Rückerstattung der Zollabgaben ist somit zu Unrecht erfolgt. Daran vermag der Umstand, dass die Vorinstanz die Zollabgaben ohne zusätzliche Abklärungen oder Vorbehalte zurückerstattet hat, nichts zu ändern. Die Vorinstanz hat daher zu Recht die ohne Rechtsanspruch zurück-erstatteten Zollabgaben in der Höhe von Fr. 271'180.55 zuzüglich

Verzugszins – im Zeitpunkt der Verfügung insgesamt Fr. 282'208.- ausmachend – zurückgefordert.

**5.2** Zusammenfassend ist festzuhalten, dass mit den 92 Ausfuhrzollanmeldungen keine besonderen Verfahren der aktiven Veredelung eingeleitet wurden. Die Beschwerdeführerin hatte daher von vornherein keinen Anspruch auf Rückerstattung der Zollabgaben für das «Öl Holl Rapsöl 1514.1991». Die Vorinstanz hat somit die zu Unrecht zurückerstatteten Zollabgaben in der Höhe von Fr. 271'180.55 zuzüglich Verzugszins zu Recht zurückgefordert. Die Beschwerde ist abzuweisen.

## **6.**

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 9'500.- der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der von dieser geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Eine Parteienschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario und Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 9'500.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von dieser einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

*Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.*

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Karolina Yuan

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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: