



## Urteil vom 24. März 2025

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richterin Iris Widmer, Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
(...),  
vertreten durch  
lic. iur. Stephan Erbe, Rechtsanwalt,  
ThomannFischer,  
(..),  
Beschwerdeführerin,

gegen

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

---

Gegenstand

Zoll, Berichtigungsgesuch.

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

Die A. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Steuerpflichtige) mit Sitz in (...) bezweckt laut Handelsregistereintrag namentlich die Herstellung, Entwicklung von und Handel mit chemischen, pharmazeutischen und textilen Produkten aller Art als Grundprodukte, Halb- und Fertigfabrikate. Die Steuerpflichtige ist seit dem (Datum) Inhaberin einer Bewilligung zum Verpflichtungsverfahren des Bundesamts für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG; bis 31. Dezember 2021 Eidgenössische Zollverwaltung [EZV]) im Sinne von Art. 21 der Verordnung über die Lenkungsabgabe auf flüchtigen organischen Verbindungen vom 12. November 1997 (VOCV, SR 814.018) und dadurch seit dem 1. Januar 2000 zum vorläufig abgabebefreiten Bezug von flüchtigen organischen Verbindungen («volatile organic compounds», nachfolgend: VOC; zum Begriff Art. 1 VOCV) berechtigt.

**B.**

Im Zeitraum vom 12. März 2019 bis 2. November 2019 (nachfolgend: streitbetreffende Zeitperiode) führte die Gesuchstellerin VOC-haltige Waren aus. In den diesbezüglichen Ausfuhrzollanmeldungen unterblieb der Antrag auf Rückerstattung bzw. definitive Befreiung von der VOC-Abgabe. Gestützt auf die Angaben in diesen Ausfuhrzollanmeldungen erstellte das BAZG diverse diesbezügliche Ausfuhrveranlagungsverfügungen. Diese erwuchsen unangefochten in Rechtskraft, ohne dass die Steuerpflichtige jeweils einen Berichtigungsantrag gestützt auf Art. 34 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) stellte oder eine Beschwerde gestützt auf Art. 116 ZG erhob.

**C.**

Mit Schreiben vom 30. Juli 2020 beantragte die Steuerpflichtige eine Berichtigung der erwähnten Ausfuhrveranlagungsverfügungen des BAZG gestützt auf Art. 59 ZG.

**D.**

Mit Verfügung vom 28. September 2023 wies das BAZG das Berichtigungs-gesuch vom 30. Juli 2020 ab. Das BAZG begründete seine Verfügung damit, dass der von der Steuerpflichtigen angerufene Art. 59 ZG nicht auf die Wiederausfuhr von VOC anwendbar sei. Im Übrigen sei auch gestützt auf andere Gesetzesbestimmungen eine Korrektur des Abfertigungs-codes in den strittigen Ausfuhrveranlagungsverfügungen im Zeitpunkt des Gesuchs nicht mehr möglich.

**E.**

Gegen diese Verfügung erhebt die Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 19. Oktober 2023 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, die angefochtene Verfügung vom 28. September 2023 sei aufzuheben und ihr Berichtigungsgesuch vom 30. Juli 2020 sei gutzuheissen. Eventualiter beantragt die Beschwerdeführerin, die angefochtene Verfügung vom 28. September 2023 sei aufzuheben und das BAZG sei anzuweisen, das Berichtigungsgesuch nach Art. 59 ZG zu beurteilen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des BAZG.

**F.**

Das BAZG (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 13. Dezember 2023 die Abweisung der Beschwerde.

*Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit diese für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen näher 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 Ausnahme liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig (vgl. auch Art. 116 ZG).

**1.2** Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – 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 ist somit vorliegend nicht einschlägig (BGE 142 II 433 E. 3.2.6).

**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 Sachverhalts sowie die Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG).

**1.4** Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (Urteil des BVGer A-2036/2022 vom 6. Januar 2024 E. 1.4 mit Hinweisen).

## **2.**

**2.1** Wer VOC einführt oder wer als Hersteller solche Stoffe in Verkehr bringt oder selbst verwendet, entrichtet dem Bund eine Lenkungsabgabe (Art. 35a Abs. 1 des Umweltschutzgesetzes vom 7. Oktober 1983 [USG, SR 814.01], Art. 35c Abs. 1 Bst. a USG; zum Hintergrund der Lenkungsabgabe vgl. Urteil des BVGer A-5198/2016 vom 5. April 2017 E. 3.1.4).

Von der Abgabe befreit sind gemäss Art. 35a Abs. 3 USG VOC, die als Treib- oder Brennstoffe verwendet werden (Bst. a), durch- oder ausgeführt werden (Bst. b) oder so verwendet oder behandelt werden, dass die Verbindungen nicht in die Umwelt gelangen können (Bst. c).

**2.2** Das BAZG kann gestützt auf Art. 21 Abs. 1 VOCV namentlich Personen eine Bewilligung zum Bezug von vorläufig abgabebefreiten VOC erteilen, wenn sie sich verpflichten, insgesamt jährlich mindestens 50 t VOC (seit 1. Januar 2023 25 t VOC) so zu verwenden oder so zu behandeln, dass sie nicht in die Umwelt gelangen können (Bst. a) oder zu exportieren (Bst. b) («Verpflichtungsverfahren», zum Hintergrund vgl. Urteil des BVGer A-5198/2016 vom 5. April 2017 E. 3.1.5 f.).

Bewilligungsinhaber müssen innert sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres bei der kantonalen Behörde ihre VOC-Bilanz einreichen (Art. 22 Abs. 1 VOCV). Die Abgabe auf VOC, die so verwendet wurden, dass sie nicht von der Abgabe befreit sind, ist nachzubezahlen (Art. 22 Abs. 2 VOCV; vgl. Art. 13 Abs. 2 VOCV).

**2.3** Ist die Ein- oder Ausfuhr von VOC betroffen, gelten die entsprechenden Verfahrensbestimmungen der Zollgesetzgebung (Art. 35c Abs. 3 Satz 2 USG, Art. 3 VOCV; Urteil des BVGer A-5198/2016 vom 5. April 2017 E. 4.3 und 4.4.1 ff. mit Hinweisen zur Gesetz- und Verfassungsmässigkeit der letzteren Bestimmung).

**2.3.1** Grundlage der Veranlagung der VOC-Abgabe bei der Einfuhr bildet somit die Zollanmeldung (Art. 18 Abs. 1 ZG). Diese nimmt im

schweizerischen Zollwesen eine zentrale Stellung ein (vgl. SCHMID, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar zum Zollgesetz, 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 18 N 1 ff.). Das Zollverfahren ist vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt (Art. 18 i.V.m. Art. 25 ZG) – und damit auch das Verfahren der Erhebung der VOC-Abgabe für Bewilligungsinhaber zum Bezug von vorläufig abgabebefreiten VOC (vgl. Art. 13 VOCV).

**2.3.2** Die anmeldepflichtige Person trägt die volle Verantwortung für eine ordnungsgemässe – also vollständige und richtige – Zollanmeldung der grenzüberschreitenden Warenbewegungen (vgl. Art. 25 ZG). Das Zollrecht stellt hohe Anforderungen an die anmeldepflichtigen Personen bezüglich derer Sorgfaltspflichten (BGE 142 II 433 E. 2.1; Urteil des BVGer A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 E. 3.2.2 mit Hinweisen).

## **2.4**

**2.4.1** Die Zollanmeldung (Art. 18 Abs. 1 ZG) kann unter anderem elektronisch erfolgen (Art. 28 Abs. 1 Bst. a ZG). Das BAZG kann die Anmeldeform vorschreiben, namentlich den Einsatz der elektronischen Datenverarbeitung anordnen und diesen von der Prüfung eines EDV-Systems abhängig machen (Art. 28 Abs. 2 ZG). Mit Art. 6 Abs. 1 der Zollverordnung des BAZG vom 4. April 2007 (ZV-BAZG, SR 631.013, bis 31. Dezember 2021: ZV-EZV) hat es dies getan: die Zollanmeldung erfolgt elektronisch, sofern diese Verordnung selbst nicht eine andere Form vorsieht. Die elektronische Anmeldung erfolgt (soweit hier interessierend) über das System «e-dec» oder das System «NCTS» (Art. 6 Abs. 2 Bst. a ZV-BAZG) oder die Internetapplikation «e-dec web» (Art. 6 Abs. 2 Bst. b ZV-BAZG). Bei elektronischer Abwicklung des Veranlagungsverfahrens kommt den zollpflichtigen Personen dann, wenn die Veranlagung hauptsächlich oder ausschliesslich auf ihren Angaben beruht, eine erhöhte Sorgfaltspflicht zu (BGE 143 II 646 E. 3.3.3 mit Hinweis; Urteil des BVGer A-1123/2017 vom 6. Dezember 2017 E. 4.1).

**2.4.2** Die Zollstelle kann umfassend oder stichprobenweise prüfen, ob die Zollanmeldung formell richtig und vollständig ist und ob die erforderlichen Begleitdokumente vorliegen (Art. 32 Abs. 1 ZG). Die formelle Prüfung der Deklaration ist nicht obligatorisch (Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz [nachfolgend: Botschaft ZG], BBl 2004 567 ff., 616 f.). Werden formelle Fehler oder Unvollständigkeiten festgestellt, so weist die Zollstelle die Zollanmeldung zur Berichtigung oder Ergänzung zurück. Stellt sie offensichtliche Fehler fest, so berichtigt sie diese im

Einvernehmen mit der anmeldepflichtigen Person (Art. 32 Abs. 2 ZG). Diese kann keine Rechte daraus ableiten, wenn die Zollstelle einen vorhandenen Mangel nicht festgestellt und die Zollanmeldung nicht zurückgewiesen hat (Art. 32 Abs. 3 ZG).

**2.4.3** Die summarische Prüfung bei der elektronischen Zollanmeldung umfasst eine Prüfung der Plausibilität der von der anmeldepflichtigen Person übermittelten Zollanmeldung durch das elektronische Datenverarbeitungssystem der Zollverwaltung sowie die automatische Zurückweisung der Zollanmeldung, wenn das Datenverarbeitungssystem Fehler feststellt (Art. 84 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01]). Allerdings sind die Möglichkeiten des elektronischen Systems beschränkt: So kann es beispielsweise weder prüfen, ob die zugeführte Ware mit der Zollanmeldung übereinstimmt, noch ob die erforderlichen Begleitdokumente vorhanden sind und übereinstimmen (Botschaft ZG, BBI 2004 567 ff, 616; vgl. RAEDERSDORF, Zollkommentar, Art. 32 N 7).

## **2.5**

**2.5.1** Durch die Annahme der Zollanmeldung wird diese für die anmeldepflichtige Person verbindlich (Art. 33 Abs. 1 ZG). Die Zollverwaltung legt Form und Zeitpunkt der Annahme fest (Art. 33 Abs. 2 ZG). Bei elektronischer Abwicklung gilt die Zollanmeldung als angenommen, wenn sie die summarische Prüfung des Systems «e-dec» bzw. des Systems «NCTS» erfolgreich durchlaufen und das System der elektronischen Zollanmeldung Annahmedatum und Annahmezeit hinzugefügt hat (Art. 16 ZV-BAZG). Die so angenommene Zollanmeldung ist für die anmeldepflichtige Person auch bei allfälligen Widersprüchen oder Zweideutigkeiten zur Ware oder zu den Begleitdokumenten verbindlich. Deshalb stellt die elektronische Anmeldung höhere Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der Zollbeteiligten (Urteil des BVGer A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 E. 3.4.1 mit Hinweisen).

**2.5.2** Dieser Grundsatz der Verbindlichkeit der angenommenen Zollanmeldung stellt einen Eckpfeiler des schweizerischen Zollrechts dar (Botschaft ZG, BBI 2004 567 ff. 584, 617, RAEDERSDORF, Zollkommentar, Art. 33 N 2). Der Gesetzgeber war sich indessen bewusst, dass dieser Grundsatz – starr angewandt – in gewissen Fällen zu unerwünschten, ungerechten Ergebnissen führen kann. In Einzelfällen erscheinen die Folgen eines kleinen Versehens (auch bei der Verwendung von EDV) mitunter als unverhältnismässig (zum Ganzen: Botschaft ZG, BBI 2004 567, 617). Daher gilt der Grundsatz der Verbindlichkeit der Zollanmeldung auch nach ihrer

Annahme nicht absolut. Eine Berichtigung der Zollanmeldung ist unter gewissen Voraussetzungen gemäss Art. 34 ZG möglich (Urteil des BVGer A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 E. 3.4.2 mit Hinweisen).

**2.5.3** Art. 34 Abs. 1 und 2 ZG regeln jene Berichtigungsfälle, in denen noch keine Veranlagungsverfügung ausgestellt wurde. Ist jedoch die Veranlagungsverfügung bereits ergangen, kann die anmeldepflichtige Person gemäss Art. 34 Abs. 3 ZG der Zollstelle innerhalb einer Frist von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, in dem die Waren den Gewahrsam der Zollverwaltung verlassen haben, ein Gesuch um Änderung der Veranlagung einreichen, wobei gleichzeitig eine berichtigte Zollanmeldung eingereicht werden muss. Die Voraussetzungen, unter welchen die Zollstelle einem solchen Gesuch stattgibt, ergeben sich aus Art. 34 Abs. 4 ZG und Art. 89 ZV (vgl. Urteil des BVGer A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 E. 3.4.2 mit Hinweisen). So gibt die Zollstelle dem Gesuch gemäss Art. 34 Abs. 4 ZG statt, wenn die anmeldepflichtige Person nachweist, dass die Waren irrtümlich zu dem in der Zollanmeldung genannten Zollverfahren angemeldet worden sind (Bst. a) oder die Voraussetzungen für die beantragte neue Veranlagung schon erfüllt waren, als die Zollanmeldung angenommen wurde, und die Waren seither nicht verändert worden sind (Bst. b). Die Voraussetzungen für eine neue Veranlagung gelten dabei gemäss Art. 89 ZV namentlich als erfüllt, wenn zum Zeitpunkt der ursprünglichen Zollanmeldung die materiellen und die formellen Voraussetzungen für die Gewährung einer Zollermässigung, einer Zollbefreiung oder einer Rückerstattung erfüllt waren (Bst. a); eine Verwendungsverpflichtung für Waren je nach Verwendungszweck bei der Oberzolldirektion hinterlegt war (Bst. b).

Für das Verpflichtungsverfahren i.S.v. Art. 21 ff. VOCV verweist Art. 22a VOCV für die Berichtigung der Zollanmeldung auf Art. 34 Abs. 3 ZG und ergänzt die Voraussetzungen von Art. 89 ZV. So muss die anmeldepflichtige Person mit der neuen Zollveranlagung nach Art. 34 Abs. 3 ZG den Nachweis erbringen, dass zum Zeitpunkt der ursprünglichen Zollanmeldung eine Bewilligung zum Bezug von vorläufig abgabebefreiten VOC vorhanden war. Entsprechend besteht im Verpflichtungsverfahren nach verbindlicher Annahme der Zollanmeldung durch die Zollverwaltung einzig die Berichtigungsmöglichkeit gemäss Art. 34 Abs. 3 und 4 ZG i.V.m. Art. 89 ZV (Urteil des BVGer A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 E. 5.3).

**2.5.4** Die 30-tägige gesetzliche Frist für ein Gesuch um Berichtigung gemäss Art. 34 Abs. 3 ZG ist eine Verwirklichungsfrist, d.h. das Recht auf Berichtigung geht unter, wenn der Berechtigte oder Verpflichtete die Handlung

nicht innert der Frist vornimmt (Urteil des BVGer A-587/2021 vom 12. Mai 2022 E. 2.1.5 mit Hinweisen).

**2.5.5** Ergänzend zur Berichtigung nach Art. 34 ZG regelt Art. 116 ZG das zollrechtliche Beschwerdeverfahren. Allerdings kann gemäss Rechtsprechung – insbesondere nach Ablauf der 30-tägigen Berichtigungsfrist – nicht (mehr) zum Thema des ordentlichen Beschwerdeverfahrens gemacht werden, was bereits Gegenstand der Berichtigung gemäss Art. 34 ZG hätte bilden können (Urteile des BVGer A-2177/2016 vom 19. Juli 2016 E. 2.2.1 und A-4277/2015 vom 23. Oktober 2015 E. 5.4, je mit Hinweisen). Sodann ist in Berichtigungsfällen ein Beschwerdeverfahren ohne abgeschlossenes Berichtigungsverfahren ausgeschlossen (BGE 142 II 433 E. 3.2.9).

## **2.6**

**2.6.1** Für Waren, welche zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung vorübergehend ins Zollgebiet verbracht werden, gewährt das BAZG im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung eine Zollermässigung oder Zollbefreiung, sofern keine überwiegenden öffentlichen Interessen entgegenstehen (vgl. Art. 12 Abs. 1 ZG). Art. 59 ZG regelt das Verfahren der aktiven Veredelung genauer. Weitere Bestimmungen sind den Art. 165 ff. ZV zu entnehmen. Das Verfahren der aktiven Lohnveredelung unterscheidet sich von der herkömmlichen Ein- und Ausfuhr von Waren insbesondere durch die Verknüpfung von Ein- und Ausfuhr sowie die wechselweise Pflichtverlegung (BGE 143 II 646 E. 2.4.2).

**2.6.2** Wer Waren zur aktiven Veredelung ins Zollgebiet verbringen will, muss diese in jedem Einzelfall zum Zollverfahren der aktiven Veredelung anmelden (Botschaft ZG, BBI 2004 567 ff, 634) und braucht eine Bewilligung des BAZG (Art. 59 Abs. 2 ZG). Die Bewilligung wird vom BAZG namentlich erteilt, wenn die in Art. 165 ZV genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Die Bewilligung kann mit Auflagen verbunden und mengenmässig und zeitlich beschränkt werden (Art. 59 Abs. 2 ZG). So enthält sie gemäss Art. 166 Bst. h ZV unter anderem «Auflagen, namentlich Fristen für die Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse und für den Abschluss des Verfahrens der aktiven Veredelung, materielle Kontroll- und Verfahrensvorschriften sowie formelle Verfahrensvorschriften». Die Einhaltung dieser individuellen Vorschriften des BAZG ist Grundvoraussetzung für den Abschluss des Veredelungsverfahrens und die entsprechende Zollermässigung oder -befreiung (Urteile des BVGer A-1485/2022 vom 29. August 2023 E. 2.2.2 und A-6635/2018 vom 7. Januar 2020 E. 3.2.2, je mit Hinweisen).



Mit der Erteilung der Bewilligung wird das im Rahmen der aktiven Veredelung anzuwendende Verfahren (Art. 59 Abs. 2 ZG i.V.m. Art. 166 Bst. a ZV) bestimmt: In der Regel werden die Einfuhrzollabgaben im sogenannten Nichterhebungsverfahren mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt (Art. 59 Abs. 3 Bst. a ZG i.V.m. Art. 167 ZV). Das heisst, die Erhebung der Zollabgaben wird bei der Einfuhr bedingt ausgesetzt.

Wird die Verfügung, mit welcher die Bewilligung erteilt wird, nicht angefochten, erwächst sie mitsamt den darin aufgeführten Auflagen in formelle Rechtskraft. Der Verfügungsadressat hat damit die entsprechenden Auflagen akzeptiert und in der Folge auch einzuhalten. Vorbringen gegen die in der Bewilligung enthaltenen Auflagen sind mittels Beschwerde gegen die erteilte Bewilligung zu erheben und können später im Abgabbeerhebungsverfahren nicht mehr mit Erfolg vorgebracht werden (BVGer A-1485/2022 vom 29. August 2023 E. 2.2.2 mit Hinweisen).

**2.6.3** Die bedingt ausgesetzten Zollabgaben werden nicht fällig, wenn das Verfahren der aktiven Veredelung ordnungsgemäss abgeschlossen wird. Dies ist dann der Fall, wenn der Bewilligungsinhaber die in der Bewilligung festgehaltenen Auflagen eingehalten hat (Art. 168 Abs. 1 ZV). Gemäss Art. 168 Abs. 2 ZV muss der Bewilligungsinhaber (für einen ordnungsgemässen Abschluss des Verfahrens) bei der in der Bewilligung bezeichneten überwachenden Stelle:

- a) innerhalb der vorgeschriebenen Frist das Gesuch um definitive Zollermässigung oder Zollbefreiung einreichen;
- b) in der vorgeschriebenen Art nachweisen, dass die ins Zollgebiet verbrachten Waren oder die im Äquivalenzverkehr verwendeten inländischen Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist als Veredelungserzeugnisse wieder ausgeführt worden sind; und
- c) die Menge der veredelten Waren und der angefallenen Abfälle oder Nebenprodukte unter Vorlage von Rezepturen, Fabrikationsrapporten und ähnlichen Dokumenten nachweisen.

Dabei gilt die Ausfuhranmeldung für die Veredelungserzeugnisse als Gesuch um definitive Zollbefreiung nach Art. 168 Abs. 2 Bst. a ZV, sofern die Zollstelle zur Erteilung der Bewilligung ermächtigt ist (Art. 1 Abs. 1 Bst. c der Verordnung des EFD über den Veredelungsverkehr vom 4. April 2007 [SR 631.016]).

**2.6.4** Werden die Auflagen hingegen nicht eingehalten und wird somit das Verfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, fällt im Nichterhebungsverfahren der Suspensiveffekt für die Erhebung der Einfuhrzollabgaben weg und werden diese fällig. Dies gilt allerdings nicht, wenn die veredelten Waren innerhalb der festgesetzten Frist nachweislich ausgeführt worden sind; das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der festgesetzten Frist zu stellen (Art. 59 Abs. 4 ZG; BGE 143 II 646 E. 3.3.6 f.; Urteil des BVGer A-1485/2022 vom 29. August 2023 E. 2.2.4). Dabei ist mit der «festgesetzten Frist» in Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG die Ausführfrist gemeint (BGE 143 II 646 E. 3.3.5 f.). Die Abrechnungsfrist hat hingegen keinen Einfluss auf die Frist im Sinne von Art. 59 Abs. 4 ZG (BGE 143 II 646 E. 3.3.6). Art. 59 Abs. 4 ZG bildet gegenüber Art. 34 ZG insofern *lex specialis*, als das Gesuch zum einen inhaltlich auf die Berichtigung bei nicht ordnungsgemäss abgeschlossenem Verfahren der aktiven Veredelung beschränkt ist. Zum andern besteht zeitlich eine Besonderheit darin, dass das «entsprechende Gesuch innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Ausführfrist» statt innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt, indem die Waren den Gewahrsam des BAZG verlassen haben, zu stellen ist (zum Ganzen: BGE 143 II 646 E. 3.3.5 f.).

### **3.**

Vorliegend ist unbestritten, dass bei den in der streitbetroffenen Zeitperiode erfolgten Ausfuhrzollanmeldungen jeweils der Antrag auf Rückerstattung bzw. definitive Befreiung von der VOC-Abgabe unterblieben ist. Ferner ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin in der Folge weder gestützt auf Art. 34 Abs. 3 ZG ein Berichtigungsgesuch gestellt hat, noch Beschwerde gestützt auf Art. 116 ZG gegen die ergangenen Ausfuhrveranlagungsverfügungen erhoben hat (Sachverhalt Bst. B).

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin die Ausfuhrveranlagungsverfügungen des BAZG, welche im Zusammenhang mit den im Zeitraum vom 12. März 2019 bis 2. November 2019 durch die Beschwerdeführerin getätigten Ausfuhrern ergangen sind, gestützt auf Art. 59 Abs. 4 ZG berichtigen lassen kann.

### **3.1**

**3.1.1** Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass die Einfuhr im Verpflichtungsverfahren auf Vorgänge ausgelegt sei, bei der VOC-haltige Stoffe temporär, meist für eine Verarbeitung, eingeführt und anschliessend wieder ausgeführt würden. Die von ihr (der Beschwerdeführerin) betriebene Einfuhr zur Bearbeitung und die anschliessende Wiederausfuhr bildeten somit

materiell Veredelungsverkehr. Eine Gegenüberstellung des gesetzlichen Modells der aktiven Veredelung und ihrem eigenen VOC-Verkehr zeige, wie ähnlich diese beiden Verfahren seien.

**3.1.2** Das Bundesgericht habe im BGE 143 II 646 ausgeführt, dass die Berichtigung gemäss Art. 34 ZG auf die eindimensionalen Handelsvorgänge (Einfuhr, Ausfuhr, Transit) zugeschnitten sei und diesen Warenbewegungen namentlich der aktive und passive Veredelungsverkehr gegenüberstehe, wo es zur Verknüpfung von Ein- und Ausfuhrverfahren komme. Aufgrund der erhöhten Wahrscheinlichkeit unzutreffender Zollanmeldungen sehe Art. 59 ZG beim zweidimensionalen Handelsvorgang der aktiven Veredelung eine längere Frist vor.

**3.1.3** Die Ähnlichkeit der Veredelungsverfahren und des VOC-Verkehrs lasse aufgrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur aktiven Veredelung nur den Schluss zu, dass für die Berichtigung von Ausfuhranmeldungen nur Art. 59 ZG (anstatt Art. 34 ZG) einer sinngemässen Anwendung der Zollgesetzgebung gerecht werde. Dabei beginne die 60-tägige Frist gemäss Art. 59 Abs. 4 ZG – so die Beschwerdeführerin – nach der Frist zur Pflicht zur Einreichung der VOC-Bilanz zu laufen (6 Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres, d.h. in casu am 30. Juni des Folgejahres).

## **3.2**

**3.2.1** Art. 22a VOCV statuiert, dass die anmeldepflichtige Person, die eine neue Zollveranlagung nach Art. 34 Abs. 3 ZG beantragt, nachweisen muss, dass zum Zeitpunkt der ursprünglichen Zollanmeldung eine Bewilligung zum Bezug von vorläufig abgabebefreiten VOC vorhanden war. Entsprechend verweist Art. 22a VOCV für die Berichtigung der Zollanmeldung im Zusammenhang mit dem Verpflichtungsverfahren explizit auf Art. 34 Abs. 3 ZG und ergänzt die Voraussetzungen von Art. 89 ZV (E. 2.5.3). Wie das Bundesverwaltungsgericht diesbezüglich im (die Beschwerdeführerin betreffenden) Urteil A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 festgehalten hat, steht es nicht im Widerspruch zur Ordnung der VOCV, dass für Zollanmeldungen, welche durch das BAZG angenommene wurden, einzig die Berichtigungsmöglichkeit gemäss Art. 34 Abs. 3 und 4 ZG (i.V.m. Art. 89 ZV) besteht (E. 2.5.3).

Somit erweist sich die Behauptung der Beschwerdeführerin als unzutreffend, dass die VOCV nur die sinngemässe Anwendung der Zollgesetzgebung statuiere, ohne auf eine spezifische Bestimmung des Zollrechts und schon gar nicht auf Art. 34 ZG zu verweisen.

**3.2.2** Im Übrigen legt ein Vergleich des Verfahrens der aktiven Veredelung und des Verpflichtungsverfahrens auch im Lichte der von der Beschwerdeführerin zitierten Rechtsprechung des Bundesgerichts betreffend die aktive Veredelung keine sinngemässe Anwendung von Art. 59 ZG im Verpflichtungsverfahren nahe. Das Verfahren der aktiven Veredelung muss bei jeder Einfuhr vorgängig beantragt und bewilligt werden. Mit einer allfälligen Bewilligung wird jeweils die Frist für die Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse festgesetzt. Im Gegensatz dazu muss das Verpflichtungsverfahren nicht bei jeder Einfuhr neu bewilligt werden. Im Übrigen fehlt es ganz allgemein an einer konkreten Ausfuhrfrist, innert welcher eingeführte VOC wieder ausgeführt werden müssten und an welche Art. 59 Abs. 4 ZG für die Ermittlung der 60 Tage Frist anknüpft. Dies wäre auch gar nicht möglich, da mit der Bewilligung für das Verpflichtungsverfahren keine entsprechende Pflicht zur Wiederausfuhr einhergeht. Vielmehr genügt es für die Bewilligung zum Verpflichtungsverfahren, wenn die Bewilligungsinhaberin VOC so verwendet oder behandelt, dass sie nicht in die Umwelt gelangen können (E. 2.1 f.).

Entsprechend steht mit der Einfuhr von VOC im Verpflichtungsverfahren noch nicht fest, ob VOC im selben Umfang innert einer vorbestimmten Zeitperiode wieder ausgeführt werden. Da nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu Art. 59 Abs. 4 ZG die Abrechnungsfrist für die Festsetzung des Fristenlaufs nicht massgeblich ist, könnte – entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin (E. 3.1.3) – auch nicht alternativ auf die Frist zur Einreichung der VOC-Bilanz abgestellt werden (E. 2.6.4). Somit fehlt es im Verpflichtungsverfahren von vornherein an einem Anknüpfungspunkt für den Beginn des Fristenlaufs für die Berichtigung nach Art. 59 Abs. 4 ZG, was für sich allein die sinngemässe Anwendung der Bestimmung ausschliesst.

**3.2.3** Da mit der Bewilligung für das Verpflichtungsverfahren keine Pflicht zur Wiederausfuhr einhergeht (E. 3.2.2), handelt es sich bei diesem Verfahren entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin beim Verpflichtungsverfahren ohnehin nicht zwingend um einen zweidimensionalen Handelsvorgang, welcher sich dadurch auszeichnet, dass Ein- und Ausfuhr von Beginn weg miteinander verknüpft sind (vgl. diesbezüglich auch Urteil des BVGer A-5341/2022 vom 28. Februar 2025 E. 4.3.1 f., 4.4 zum besonderen Verfahren für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Grundstoffe, das praxisgemäss als «besonderes Verfahren der aktiven Veredelung» bezeichnet wird). Folglich rechtfertigt sich auch diesbezüglich keine sinngemässe Anwendung der Berichtigungsmöglichkeit nach Art. 59 Abs. 4 ZG.

**3.3** Nach dem Gesagten besteht mit Art. 34 Abs. 3 ZG, d.h. mit rechtzeitiger Einreichung eines Gesuchs um Änderung der ergangenen Veranlagungsverfügung die einzige Berichtigungsmöglichkeit für bereits angenommene Zollanmeldungen im Zusammenhang mit dem Verpflichtungsverfahren. Da die Beschwerdeführerin keine entsprechendes Berichtigungsgesuch gemäss Art. 34 Abs. 3 ZG innerhalb der gesetzlichen (Verwirkungs-)Frist gestellt hat, können die Anmeldungen betreffend die Ausfuhren in der streitbetreffenden Zeitperiode nicht mehr berichtigt werden. Folglich erweisen sich die Rügen der Beschwerdeführerin als unbegründet. Die Beschwerde ist abzuweisen.

#### **4.**

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten auf Fr. 24'000.– festzusetzen und vollumfänglich der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG, Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungsfolgen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 24'000.– ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 24'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 24'000.– wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Gregor Gassmann

**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: