

# **BGer 9C\_22/2025 vom 28. Januar 2026**

Bundesgericht, 2026-01-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_22\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_22_2025)

FR: TF 9C\_22/2025 du 28 janvier 2026

IT: TF 9C\_22/2025 del 28 gennaio 2026

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen verfahrensabschliessenden Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Er kann beim Bundesgericht grundsätzlich mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten angefochten werden (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 89 Abs. 1, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG). Im Zollrecht finden sich hinsichtlich des Verfahrens vor Bundesgericht keine abweichenden Bestimmungen. Vielmehr verweist Art. 116 Abs. 4 ZG auf die allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege.

### **E. 1.2.1**

Das Bundesgericht beurteilt namentlich Streitigkeiten wegen Verletzung von Bundesrecht ( Art. 189 Abs. 1 lit. a BV ; Art. 95 lit. a BGG ). Darunter fällt insbesondere auch das Zollrecht ( Art. 133 BV ). Gegen Entscheide über die Zollveranlagung ist die Beschwerde aber unzulässig, wenn diese auf Grund der Tarifierung oder des Gewichts der Ware erfolgt ( Art. 83 lit. I BGG ). Unzulässigkeit in diesem Sinne liegt vor, soweit die "technische" Frage der Tarifierung im Vordergrund steht. Mithin kommt Art. 83 lit. I BGG nur, aber immerhin zum Tragen, wenn strittig ist, ob eine Ware von bestimmter Beschaffenheit unter den einen oder den anderen Zolltarifansatz fällt. Folglich bleibt die Beschwerde zulässig bei allen anderen (Rechts-) Fragen im Zusammenhang mit Veranlagungen, die auf Tarif oder Gewicht beruhen ( BGE 151 II 533 E. 1.2.6).

### **E. 1.2.2**

Die Beschwerdeführerin rügt, es sei im Kontext der fraglichen Ein- und Ausfuhren von Erdnussöl keine Nachforderung zu erheben resp. sie habe keine Mehrwertsteuerabgabe zu leisten. Dabei handelt es sich um eine Rechtsfrage, die keinen derart engen Bezug zur Tarifierung aufweist, dass sie unter Art. 83 lit. I BGG subsumiert werden müsste. Die Beschwerde erweist sich daher grundsätzlich als zulässig.

### **E. 1.2.3**

Dies gilt indessen nicht, soweit um Aufhebung der Nachforderungsverfügung der EZV vom 7. Juni 2021 ersucht wird. Der erwähnte Verwaltungsakt wurde dem Devolutiveffekt entsprechend durch den Beschwerdeentscheid des BAZG vom 11. September 2023 und dieser wiederum durch das vorinstanzliche Urteil konsumiert resp. ersetzt (vgl. BGE 150 II 244 E. 4.4; 139 II 404 E. 2.5; 134 II 142 E. 1.4; Urteil 9C\_555/2024 vom 11. Oktober 2025 E. 1.2.1).

### **E. 1.2.4**

Zu beachten ist ferner, dass Feststellungsbegehren unzulässig sind, wenn ein Leistungsbegehren möglich ist (vgl. zur prinzipiellen Subsidiarität von

Feststellungsbegehren gegenüber Leistungsersuchen im bundesgerichtlichen Verfahren: BGE 141 II 113 E. 1.7; 137 II 199 E. 6.5; 126 II 300 E. 2c; Urteil 9C\_625/2023 vom 19. Februar 2025 E. 1.4, zur Publikation vorgesehen). Da das schutzwürdige Interesse (keine Nachforderung) hier bereits mit der Aufhebung des angefochtenen Urteils genügend gewahrt werden könnte, erübrigt sich eine entsprechende Feststellung (vgl. BGE 126 II 300 E. 2c). Auch insoweit ist auf die Beschwerde daher nicht einzutreten.

### **E. 2.1**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Feststellungen ist von Amtes wegen ( Art. 105 Abs. 2 BGG ) oder auf Rüge hin ( Art. 97 Abs. 1 BGG ) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang zudem entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet "willkürlich" ( BGE 140 III 115 E. 2). Eine entsprechende Rüge ist hinreichend zu substantiieren ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 150 II 346 E. 1.6 ; 147 I 73 E. 2.2).

### **E. 2.2**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden ( Art. 95 lit. a BGG ). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht ( Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ) nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind ( BGE 148 II 392 E. 1.4.1 ; 142 I 135 E. 1.5).

### **E. 3**

Streitgegenstand bildet die Frage, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzte, indem sie die Nacherhebung von Zollabgaben auf Verarbeitungsverlusten in der Höhe von 226'992.70 Kilogramm (samt 10 % Tarazuschlag), die im Rahmen des von der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem von ihr im Zeitraum von 2015 bis 2020 ein- und ausgeführten Erdnussöl vorgenommenen Veredelungsprozesses angefallen sind, im Betrag von Fr. 311'544.45 geschützt hat.

### **E. 4**

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.

### **E. 4.1**

Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG [SR 632.10]) zu veranlassen ( Art. 7 ZG ). Solche Gegenstände unterliegen zudem im Regelfall der Einfuhrmehrwertsteuer ( 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 (vgl. Art. 2 Abs. 1 ZG , Art. 1 Abs. 2 ZTG sowie Art. 53 MWSTG ).

#### **E. 4.2**

Unter die Zollverfahren, in welchen die einzuführende Ware überführt werden kann, fällt auch das hier streitbetroffene Verfahren der aktiven Veredelung ( Art. 47 Abs. 2 lit. e ZG ). Es ist auf Waren zugeschnitten, die zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung vorübergehend ins Zollgebiet verbracht werden. Praktische Relevanz kommt der Veredelung insbesondere in der verarbeitenden Nahrungsmittelindustrie zu (vgl. Regine Schluckebier/Clara Bodenmann, in: Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [nachfolgend: Komm. MWSTG], 2025, N. 84a zu Art. 53 MWSTG ; Remo Arpagaus, Zollrecht, SBVR Bd. XII, 2. Aufl. 2007, S. 475 N. 852). Das BAZG gewährt diesbezüglich eine Zollermässigung oder -befreiung, sofern keine überwiegenden öffentlichen Interessen entgegenstehen (vgl. Art. 12 Abs. 1 ZG ). Unter den gleichen Voraussetzungen gewährt es für Waren, die ins Zollgebiet eingeführt werden, Zollermässigung oder -befreiung, wenn inländische Waren gleicher Menge, Beschaffenheit und Qualität als bearbeitete oder verarbeitete Erzeugnisse ausgeführt werden (vgl. Art. 12 Abs. 2 ZG [sog. Äquivalenzverkehr]). Art. 59 ZG äussert sich detaillierter zum Verfahren der aktiven Veredelung. Weitere Bestimmungen hierzu sind den Art. 165 ff. der Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV [SR 631.01]) zu entnehmen. Der Äquivalenzverkehr ist dabei begrifflich in Art. 41 Abs. 1 ZV näher geregelt. Danach können die zur Veredelung ins Zollgebiet verbrachten Waren durch inländische Waren ersetzt werden. Die inländischen Waren müssen in gleicher Menge und von gleicher Beschaffenheit und Qualität wie die ins Zollgebiet verbrachten Waren sein. Nach Art. 41 Abs. 2 ZV wird der Äquivalenzverkehr angewandt, wenn: a) die gleiche Beschaffenheit und Qualität der Ware nachgewiesen wird; b) keine Einfuhrregelungen des Bundes umgangen werden können; und c) ihm kein anderes überwiegendes öffentliches Interesse entgegensteht.

Während im Zollverfahren die Unterscheidung zwischen Be- oder Verarbeitungsvorgängen von grundlegender Bedeutung ist, spielt für die Beurteilung der Mehrwertsteuerpflicht die Frage der Eigentumsverhältnisse an den zu veredelnden ausländischen Waren die entscheidende Rolle (vgl. Ivo Gut, in: Zollgesetz [ZG], 2009 [nachfolgend: Komm. ZG], N. 5 zu Vorbem. zu Art. 12 f. ZG; Arpagaus, a.a.O., S. 494 N. 892). Das Recht, Waren zur aktiven Veredelung vorübergehend einzuführen, ist dabei nicht nur dem Eigentümer der eingeführten Ware vorbehalten. Ist die vom Ausland eingeführte Ware im Zeitpunkt der Veredelung im Eigentum einer Person mit Wohnsitz oder Sitz im Inland (sog. Eigenveredelung oder aktiver Eigenveredelungsverkehr [AEVV]), unterliegt der Veredelungsvorgang grundsätzlich der Mehrwertsteuer. Wird die Veredelung hingegen nach Anweisung oder für Rechnung eines ausserhalb des schweizerischen Zollgebiets ansässigen Auftraggebers durchgeführt und bleiben die Waren während des ganzen Verfahrens in dessen Eigentum (sog. aktiver Lohnveredelungsverkehr [ALVV]), so sind die eingeführten und dem Veredler mittelbar oder unmittelbar zur Verfügung gestellten ausländischen Waren von der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr befreit ( Art. 53 Abs. 1 lit. i und j MWSTG ; Arpagaus, a.a.O., S. 494 f. N. 892).

#### **E. 4.3**

Das Gesetz kennt zwei Erscheinungsformen der aktiven Lohnveredelung ( Art. 59 Abs. 3 lit. a ZG ). Dabei handelt es sich zum einen um das Rückerstattungsverfahren mit bedingtem Rückerstattungsanspruch (nachfolgend: Rückerstattungsverfahren; Art. 167 Abs. 2 ZV ), zum andern um das Nichterhebungsverfahren mit bedingter Zahlungspflicht

(nachfolgend: Nichterhebungsverfahren; Art. 167 Abs. 1 ZV ). Im Alltag erfolgt die Veranlagung regelmässig im Nichterhebungsverfahren (Arpagaus, a.a.O., S. 476 N. 853; BGE 143 II 646 E. 2.4.1).

#### **E. 4.3.1**

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. Die aktive Lohnveredelung lässt sich wie folgt in sechs Phasen unterteilen (dazu BGE 143 II 646 E. 2.4.2) :

1. Gesuch der zollpflichtigen Person an das BAZG um Bewilligung des Verfahrens der aktiven Veredelung: Wer Waren zur aktiven Veredelung ins Zollgebiet verbringt, hat eine Bewilligung des BAZG einzuholen ( Art. 59 Abs. 2 ZG ; Art. 165 ff. ZV ). Sinn dieses Verfahrensschrittes ist es, Missbräuche zu verhindern (Arpagaus, a.a.O., S. 480 N. 866).

2. 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 ). Die Bewilligung wird auf Gesuch hin von der Oberzolldirektion oder durch eine ermächtigte Zollstelle spätestens 30 Tage nach Erhalt der vollständigen Unterlagen erteilt ( Art. 165 Abs. 3 ZV ). Sie ist als Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG ausgestaltet.

3. 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 ; E. 4.3 hiervor). Die Einfuhrzollschuld entsteht auch im Verfahren der aktiven Veredelung von Gesetzes wegen zum Zeitpunkt, in welchem die Zollstelle die Zollanmeldung annimmt ( Art. 69 lit. a ZG ). Die aus der Zollschuld fliessende Zahlungspflicht bzw. der Rückerstattungsanspruch ist aber einstweilen nur bedingter Natur (Michael Beusch, in: Komm. ZG, N. 5 zu Art. 69 ZG ; eingehender zum Charakter der Bedingung

ders. , Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 339; gleicher Ansicht wohl auch Schluckebier/ Bodemann, a.a.O., N. 84b am Ende zu Art. 53 MWSTG ). Dasselbe gilt sinngemäss für die Einfuhrsteuer ( Art. 53 Abs. 1 lit. j MWSTG ).

#### **E. 4.3.2**

Gemäss Art. 168 Abs. 2 ZV muss der Bewilligungsinhaber, um das Verfahren der aktiven Veredelung ordnungsgemäss abzuschliessen, bei der in der Bewilligung bezeichneten überwachenden Stelle: a) innerhalb der vorgeschriebenen Frist das Gesuch um definitive Zollermässigung oder -befreiung 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. Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) kann Verfahrenserleichterungen vorsehen ( Art. 168 Abs. 3 ZV ). Es hat davon insofern Gebrauch gemacht, als es namentlich festlegte, die Einfuhrzollanmeldung gelte als Gesuch um Erteilung einer Bewilligung und die Ausfuhranmeldung als Gesuch um definitive Zollbefreiung nach Art. 168 Abs. 2 lit. a ZV (so Art. 1 Abs. 1 lit. a und c der Verordnung des EFD vom 4. April 2007 über den Veredelungsverkehr [SR 631.016]).

#### **E. 4.4**

Wer das Verfahren der aktiven Veredelung beanspruchen will, bedarf nach dem Dargelegten einer Bewilligung des BAZG ( Art. 59 Abs. 2 Satz 1 ZG ). Entsprechend können die inländischen Waren von dem Tag an als Veredelungserzeugnisse ausgeführt werden, an dem das BAZG die aktive Veredelung bewilligt hat ( Art. 41 Abs. 3 ZV ). Die Bewilligung kann allerdings mit Auflagen verbunden sowie mengenmässig und zeitlich beschränkt werden ( Art. 59 Abs. 2 Satz 2 ZG ). Die Bewilligung wird vom BAZG namentlich erteilt, wenn die in Art. 165 ZV genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Sie enthält gemäss Art. 166 lit. 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. Mit der Erteilung der Bewilligung wird das im Rahmen der aktiven Veredelung anzuwendende Verfahren ( Art. 59 Abs. 2 ZG i.V.m. Art. 166 lit. a ZV ) bestimmt: In der Regel werden die Einfuhrzollabgaben, wie hiervor erwähnt (vgl. E. 4.3 und 4.3.1), im sog. Nichterhebungsverfahren mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt ( Art. 59 Abs. 3 lit. a ZG i.V.m. Art. 167 Abs. 1 ZV ). Die Erhebung der Zollabgaben wird somit 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 Abgabenerhebungsverfahren nicht mehr mit Erfolg vorgebracht werden (vgl. BVGer-Urteil A-376/2021 vom 14. September 2021 E. 2.2.3 mit Hinweisen; Schluckebier/Bodemann, a.a.O., N. 84c zu Art. 53 MWSTG ).

##### **E. 4.4.1**

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 ( Art. 168 Abs. 1 ZV ) und den in Art. 168 Abs. 2 ZV beschriebenen Vorgaben Rechnung getragen hat (vgl. E. 4.3.2 hiervor).

Werden die Auflagen nicht eingehalten und wird somit das Verfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, fällt im Nichterhebungsverfahren der

Suspensiveeffekt für die Erhebung der Einfuhrzollabgaben weg und werden diese fällig. Dies gilt allerdings nicht, wenn die veredelten Waren innerhalb der festgesetzten (Ausfuhr-) 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 ).

#### **E. 4.4.2**

Das Zollverfahren wird vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt ( Art. 21, 25 und 26 ZG ). Derjenige, der Waren ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, hat die Waren unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuzuführen ( Art. 21 Abs. 1 ZG ). Anmeldepflichtig ist unter anderem die zuführungspflichtige Person ( Art. 26 lit. a ZG ). Von den Anmeldepflichtigen wird die vollständige und richtige Deklaration der Ware gefordert. Hinsichtlich ihrer Sorgfaltspflichten werden somit hohe Anforderungen gestellt (vgl. Art. 25 ZG ; BGE 135 IV 217 E. 2.1.1 und 2.1.3; ferner BGE 143 II 646 E. 3.3.3). Die Zollpflichtigen haben sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren zu informieren. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen. 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 lit. e ZG ).

#### **E. 4.5**

Mangels anderweitiger Regelung im MWSTG gelten die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens auch für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen (vgl. Art. 50 MWSTG ).

5.

#### **E. 5**

Gesuch der zollpflichtigen Person an das BAZG um definitive Zollbefreiung im Verfahren der aktiven Lohnveredelung: 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.

#### **E. 5.1**

Nach - unbestritten gebliebener und daher für das Bundesgericht mangels offensichtlicher Fehler verbindlicher (vgl. E. 2 hiervor) - Darstellung der Vorinstanz verfügte die Beschwerdeführerin in den Jahren 2015 bis 2020 über Bewilligungen der EZV betreffend die Durchführung des Nichterhebungsverfahrens im aktiven Veredelungsverkehr (Äquivalenzverkehr). Sie importierte während des genannten Zeitraums u.a. Erdnussöl, veredelte dieses und exportierte es erneut. Beim Veredelungsvorgang handelte es sich um einen laufenden Prozess, bei dem die entsprechenden Bewilligungen jeweils nahtlos weitergeführt wurden. Ebenfalls Einigkeit herrscht unter den Parteien ferner darüber, dass die Beschwerdeführerin die Abrechnungen nicht mittels des eigentlich vorgesehenen Formulars Nr. 47.92 (abrufbar unter [http://www.bazg.admin.ch/dam/bazg/de/dokumente/archiv/2008/02/47\\_92\\_abrechnungs-antrag.pdf.download.pdf/47\\_92\\_abrechnungsantrag.pdf](http://www.bazg.admin.ch/dam/bazg/de/dokumente/archiv/2008/02/47_92_abrechnungs-antrag.pdf.download.pdf/47_92_abrechnungsantrag.pdf)), besucht am 20. Januar 2026), sondern - mit dem Einverständnis der Zollbehörde - einer eigens hierfür angefertigten Excel-Tabelle vornahm.

#### **E. 5.2**

Hauptstreitpunkt ist im vorliegenden Verfahren die Frage, ob nicht verwertbare Erdnussölverarbeitungsverluste, die bei der Beschwerdeführerin angefallen sind, nachträglich bei der abgabebefreiten Einfuhr berücksichtigt werden können.

Die Beschwerdeführerin vertritt diesbezüglich die Auffassung, sie habe während des mehrjährigen Veredelungsprozesses den in der jeweiligen Abrechnung (pro Bewilligungsperiode) ausgewiesenen Saldo von Verlusten als "Übertrag" in die nächste Abrechnung überführt. Dieser Vorgehensweise hätten die Zollbehörden ausdrücklich zugestimmt.

Der Beschwerdegegner hält dem entgegen, die Einwilligung zur Verwendung der massgeschneiderten Excel-Tabelle habe darauf beruht, dass sich das hierfür prinzipiell konzipierte Abrechnungsformular Nr. 47.92 im Falle der Beschwerdeführerin als nicht geeignet erwiesen habe, da etwa die jeweiligen Abrechnungszeitpunkte mitten im Verarbeitungsprozess gelegen hätten. Dadurch sei der Beschwerdeführerin aber in keinem Moment das Recht eingeräumt worden, Produktionsverluste (d.h. nicht mehr existierende Waren) als Saldoüberträge aufzuführen. Die Zollbehörden hätten nie ihr Einverständnis dazu erklärt, dass die während einer Bewilligungsperiode angefallene Menge an Verlusten nicht in der jeweiligen Abrechnung hätte ausgewiesen werden müssen.

### **E. 5.3**

In einem ersten Schritt ist nachfolgend zu prüfen, in welcher Form die fraglichen nicht verwertbaren Verluste nach Massgabe der - hiervor dargelegten - einschlägigen rechtlichen Vorgaben, der in den rechtskräftigen Bewilligungen enthaltenen Auflagen sowie der zollbehördlichen Zugeständnisse zu deklarieren gewesen wären (E. 6). Danach gilt es der Frage nachzugehen, ob diesen Direktiven durch die Beschwerdeführerin nachgelebt wurde (E. 7). Sollte dies zu verneinen sein, ist zu beurteilen, ob die Beschwerdeführerin aus der den Zollbehörden obliegenden Kontrollfunktion (E. 8) resp. aus den Grundsätzen des Vertrauensschutzes (E. 9) Rechte für sich abzuleiten vermag. Schliesslich ist gegebenenfalls zu prüfen, ob die Berechnung der Abgabeforderung bundesrechtskonform erfolgt ist (E. 11).

### **E. 6**

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. 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 ).

### **E. 6.1**

Wie bereits ausgeführt (vgl. E. 4.3.2 und 4.4.1), muss der Bewilligungsinhaber oder die -inhaberin gemäss Art. 168 Abs. 2 lit. c ZV die Menge der veredelten Waren und der angefallenen Abfälle oder Nebenprodukte unter Vorlage von Rezepturen,

Fabrikationsrapporten und ähnlichen Dokumenten nachweisen. Dementsprechend ist grundsätzlich in den seitens der Zollbehörden zur Verfügung gestellten Vorlagen für die Abrechnung des aktiven Veredelungsverkehrs jeweils eine Rubrik für allfällige (genau umschriebene) Verluste vorgesehen; dabei wird zwischen zollfreien bzw. rückerstattungsberechtigten und zollpflichtigen Verlusten unterschieden (vgl. Formular Nr. 47.92; ferner Detailabrechnung, abrufbar unter <<http://www.bazg.admin.ch/dam/bazg/de/dokumente/archiv/2007/04/detailabrechnung.pdf.download.pdf/detailabrechnung.pdf>>, besucht am 20. Januar 2026).

## **E. 6.2**

Die hier massgeblichen Verfügungen betreffend Bewilligungen für das Verfahren der aktiven Veredelung Nr. 4898 vom 16. Juli 2015, Nr. 6109 vom 17. August 2017, Nr. 6613 vom 21. August 2018 und Nr. 7244 vom 26. August 2019 waren einschliesslich der darin enthaltenen Auflagen in Rechtskraft erwachsen (mit den in E. 4.4 hiervor aufgezeigten rechtlichen Folgen). Die entsprechenden Auflagen lauteten wie folgt:

- Über Eingang, Veredelung und Ausgang ist eine genaue Kontrolle zu führen.
- Die Frist für die Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse beträgt zwölf Monate seit der Verbringung der Ware gemäss Rubrik 4 ins Zollgebiet.
- Der Abrechnungsantrag (Formular Nr. 47.92) ist der überwachenden Stelle innert 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist einzureichen. Wird eine dieser Fristen versäumt, werden die Abgaben zuzüglich Verzugszinsen fällig.
- Die Veredelung ist mit Fabrikationsrapporten und - wo notwendig - Rezepturen zu belegen.
- Die überwachende Stelle kann zusätzliche Angaben und Unterlagen für die Kontrolle verlangen (ab Bewilligung Nr. 6109).

## **E. 6.3**

Unstrittig erwies sich das für den Abrechnungsvorgang grundsätzlich vorgesehene Formular Nr. 47.92 im Falle der Beschwerdeführerin als ungeeignet. Die Zollbehörden akzeptierten daher die Verwendung eigens durch die Beschwerdeführerin angefertigter Excel-Tabellen. Daraus lässt sich aber mit der Vorinstanz nicht ohne Weiteres ableiten, dass die Beschwerdeführerin von den materiellen Erfordernissen gemäss Formular Nr. 47.92 abweichen durfte bzw. davon entbunden gewesen wäre. Die Auflage in den rechtskräftigen Bewilligungen, die Ein- und Ausfuhrzollanmeldung mittels des fraglichen Formulars vorzunehmen, bestand, im Sinne der darin als erforderlich bezeichneten Angaben, weiterhin. Das Entgegenkommen der Zollbehörden, Excel-Listen zuzulassen, vermag daran nichts zu ändern. Bedingung für das Verwenden einer firmenspezifischen Excel-Abrechnungsaufstellung war, dass daraus sämtliche der laut Formular Nr. 47.92 notwendigen Auskünfte - und damit auch Informationen zu abgabenfreien und nicht verwertbaren Verlusten - hervorgingen. Die diesbezügliche periodengerechte Deklaration mussten die Zollbehörden auch nicht etwa zusätzlich einverlangen resp. anmahnen, bildeten die im offiziellen Formular Nr. 47.92 enthaltenen materiellen Anforderungen doch Teil der rechtskräftigen Bewilligungen. Zudem galt auch hier das Selbstdeklarationsprinzip (E. 4.4.2 hiervor).

Herauszustreichen ist, dass sich diese Schlussfolgerung auch ohne Weiteres aus dem von der EZV verfassten "Merkblatt über die aktive Veredelung" ergibt (vgl. <[https://www.bazg.admin.ch/bazg/de/home/informationen-firmen/einfuhr-in-die-schweiz/befreiungen-verguenstigungen-und-zollpraeferenzen\\_einfuhr/aktiver-veredelungsverkehr.html](https://www.bazg.admin.ch/bazg/de/home/informationen-firmen/einfuhr-in-die-schweiz/befreiungen-verguenstigungen-und-zollpraeferenzen_einfuhr/aktiver-veredelungsverkehr.html)>, besucht am 20. Januar 2026; zum Stellenwert entsprechender bundesamtlicher Verwaltungsweisungen für die Justizbehörden siehe BGE 146 I 105 E. 4.1 mit Hinweisen). Nach dessen Ziff. 4.1.4 ("Abrechnung im Nichterhebungsverfahren") ist der Abrechnungsantrag grundsätzlich mit dem Formular Nr. 47.92 einzureichen, wobei für die Detailabrechnung eine Vorlage im Internet zur Verfügung steht. Der Bewilligungsinhaber oder die -inhaberin kann in Absprache mit der überwachenden Stelle aber auch eigene Vorlagen für die Detailabrechnung verwenden, sofern die notwendigen Mindestangaben vorhanden sind. Die Angaben in den Abrechnungen sind dabei mit Veranlagungsverfügungen, Ein- und Ausfuhr sowie Rezepturen, Fabrikationsrapporten und dergleichen zu belegen. Ein allfälliger Inlandverbrauch, zollpflichtige Veredelungsverluste und anfallende Nebenprodukte sind zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr anzumelden.

#### **E. 6.4.1**

Die Beschwerdeführerin bringt auch zuhanden des Bundesgerichts im Wesentlichen vor, die Zollbehörden hätten ihr zugesichert, dass sie die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste jeweils auf die neue Bewilligung übertragen könne. Insbesondere sei ihr gestattet worden, eigene Excel-Formulare zu benutzen, da es anerkanntermassen während des laufenden Verarbeitungsprozesses nicht möglich gewesen sei, die jeweils innerhalb einer Periode angefallene Menge der nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste präzise zu ermitteln. Um diesen Prozess abzubilden, hätte sich das herkömmliche (Abrechnungs-) Formular Nr. 47.92 als nicht geeignet erwiesen, weshalb es - darüber seien sich die Verfahrensbeteiligten einig - nicht zur Anwendung gelangt sei. Ferner habe der Beschwerdegegner während der gesamten Verfahrensdauer gewusst (oder hätte wissen müssen), dass die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste nicht ausgewiesen worden seien (und auch nicht hätten ausgewiesen werden können), sondern in den Saldoüberträgen enthalten gewesen seien. Ein ausdrücklicher Nachweis des Verlustes sei nach ständiger Praxis der Zollbehörden nicht erforderlich gewesen, was sich beispielsweise auch anhand der Vorgehensweise beim Produkt Sheabutter zeige.

#### **E. 6.4.2**

Der Beschwerdegegner hat die Verwendung von Excel-Tabellen anstatt des gebräuchlichen Formulars Nr. 47.92 erlaubt. Dies jedoch nicht aus den von der Beschwerdeführerin angeführten Gründen: Die Bewilligungen Nr. 4898 vom 16. Juli 2015, Nr. 6109 vom 17. August 2019, Nr. 6613 vom 21. August 2018 und Nr. 7244 vom 26. August 2019 wurden nicht nur spezifisch für das Produkt Erdnussöl, sondern generell für "tierische und pflanzliche Fette und Öle" der Tarifnummern 1501/1517 erteilt (vgl. Rubrik 4 der jeweiligen Bewilligung). Damit genehmigte die Zollbehörde das Veredelungsverfahren für unterschiedliche tierische und pflanzliche Fette und Öle der Tarifnummern 1501 und 1517. Unter der Bewilligung Nr. 7244 vom 26. August 2019 wendete die Beschwerdeführerin das Veredelungsverfahren denn auch für Sonnenblumen-, Thunfisch-, Algen- und Rapsöl an, deren Abrechnungsprozedere identisch war mit demjenigen für Erdnussöl. Der Gebrauch des Formulars Nr. 47.92 wäre für die Abrechnung der bewilligten Waren zwar grundsätzlich möglich gewesen, hätte jedoch zur Folge gehabt, dass für jede einzelne Öl- oder Fettart ein separates Formular hätte verwendet werden müssen. Das Heranziehen des

von der Beschwerdeführerin erstellten Excel-Formulars hat es ihr im Sinne einer Vereinfachung der Verfahrensabläufe erlaubt, eine einzige Abrechnung mit je einem Tabellenblatt pro Rohstoff einzureichen. Entsprechend handelte es sich beim Zugeständnis des Beschwerdegegners an die Beschwerdeführerin, anstelle des eigentlich vorgesehenen Formulars Nr. 47.92 Excel-Tabellen zu benutzen, um ein Entgegenkommen in Bezug auf das Abrechnungsprozedere. Für die Beschwerdeführerin bedeutete dies weniger Aufwand und grössere Flexibilität, konnte so doch beispielsweise für einen neuen, weiteren Rohstoff einfach ein Tabellenblatt hinzugefügt werden. Hingegen - und diesen Punkt übersieht die Beschwerdeführerin - sind keine Anhaltspunkte ersichtlich, dass die Excel-Formulare nach Auffassung der Behörden inhaltlich weniger Angaben zu enthalten hatten als die anhand der Rubriken auf dem Formular Nr. 47.92 geforderten. Mit der Zustimmung, eine zur Optimierung der Abläufe eigens kreierte Excel-Tabelle verwenden zu dürfen, wurden entgegen der in der Beschwerde vertretenen Betrachtungsweise keine geringeren (materiellen) Anforderungen an die mit dem Veredelungsverfahren verbundenen Abrechnungsmodalitäten suggeriert; die diesbezüglich geltenden grundsätzlichen Pflichten der Beschwerdeführerin blieben davon unberührt.

#### **E. 6.5**

Es kann damit festgehalten werden, dass die Beschwerdeführerin nach Art. 168 Abs. 2 lit. c ZV die angefallenen Abfälle - zumindest auf Aufforderung hin - hätte (periodengerecht) nachweisen und gemäss den Bewilligungsaufgaben die nicht verwertbaren Verluste im Rahmen des Abrechnungsantrags, wenn auch mittels Excel-Liste, innert 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist geltend machen müssen (dazu im Detail E. 4.3.1 am Ende, 4.4.1 am Ende und 6.2 hiavor).

#### **E. 7.1**

In Bezug auf die Einhaltung der genannten Vorgaben durch die Beschwerdeführerin ist auf folgende, vorinstanzlich ermittelte und von keiner Seite bestrittene sachverhaltsmässige Ausgangslage hinzuweisen:

##### **E. 7.1.1**

In den Abrechnungen der fraglichen Bewilligungen für den Lohnveredelungsverkehr von Erdnussöl der Zolltarifnummer 1508.1090, Schlüssel 911, hat die Beschwerdeführerin jeweils folgende Restmengen (Saldo) ausgewiesen und auf die neue Bewilligung übertragen: Bewilligung Nr. 4898 (Einfuhren von Oktober 2015 bis September 2017) : 0; Bewilligung Nr. 6109 (Einfuhren von September 2017 bis September 2018) : 128'296 Kilogramm; Bewilligung Nr. 6613 (Einfuhren von September 2018 bis Januar 2019 / Zwischenabrechnung) : 200'863 Kilogramm; Bewilligung Nr. 6613 (Einfuhren von März bis September 2019 / Schlussabrechnung) : 214'677 Kilogramm; Bewilligung Nr. 7244 (Einfuhren von September 2019 bis Januar 2020 / Zwischenabrechnung vom 9. April 2020 / Schlussabrechnung vom 27. Oktober 2020) : 421'034 Kilogramm.

Gemäss der Zwischenabrechnung vom 9. April 2020 hat die Beschwerdeführerin mit der Bewilligung Nr. 7244 im Zeitraum vom 6. September 2019 bis 16. Januar 2020 (letztmalige Einfuhr) im Nichterhebungsverfahren insgesamt 1'136'020 Kilogramm Erdnussöl eingeführt. Hinzu kam ein Übertrag von 214'677 Kilogramm, der aus der Schlussabrechnung der Vorgängerbewilligung Nr. 6613 resultierte, woraus sich eine Gesamtmenge von 1'350'697 Kilogramm ergab.

Auf entsprechende Nachfrage der Zollbehörden hin brachte die Beschwerdeführerin u.a. mit E-Mail vom 27. Oktober 2020 sinngemäss Folgendes vor: Die deklarierte Restmenge von 421'034 Kilogramm stelle keine Ware dar, die sich effektiv in einem Lagertank befinde, sondern die Verlustmenge, die während verschiedener Produktionsschritte angefallen sei. Zur Untermauerung ihres Standpunkts reichte die Beschwerdeführerin am 27. Oktober 2020 eine Excel-Schlussabrechnung nach. Darin versuchte sie den Zollbehörden anhand diverser Tabellen aufzuzeigen, dass es sich bei der Differenz zum zuletzt ausgewiesenen Bestand um die Verluste aus dem gesamten Veredelungsverkehr handle (d.h. um sämtliche Verluste, die sich in den Jahren, in denen das Veredelungsverfahren für Erdnussöl angewendet wurde, angesammelt hatten).

#### **E. 7.1.2**

Im fraglichen Zeitraum von Oktober 2015 bis Januar 2020 enthielten die angegebenen Überträge somit - unstrittig - zu einem wesentlichen Teil nicht verwertbare, abgabenfreie Produktionsverluste. Die Beschwerdeführerin hat diese nicht periodengerecht im Rahmen der Bewilligungen deklariert, sondern jeweils auf die nächste Abrechnungsperiode übertragen. Gemäss Abrechnungsantrag vom 27. Oktober 2020 (Tabelle zu Bewilligung Nr. 7244) wurden ab dem 28. August 2019 insgesamt 1'136'020 Kilogramm Erdnussöl eingeführt. Als Verlust wies die Beschwerdeführerin die folgenden Mengen aus: 30'027 Kilogramm (Verlust Schritt Erdnussöl roh zu Halbfabrikat), 5'355 Kilogramm (Verlust Schritt Erdnussöl zur Hydrierung) und 12'703 Kilogramm (Verlust Abfüllung in die Zisterne), also eine Gesamtverlustmenge von 48'085 Kilogramm. Ausgeführt wurden laut Abrechnungsantrag 916'960 Kilogramm. Somit bleibt eine rechnerische Differenzmenge von 170'975 Kilogramm (eingeführte Rohware abzgl. zollfreier Verlust abzgl. ausgeführtes Veredelungsprodukt), welche sich noch am Lager der Beschwerdeführerin hätte befinden müssen. Zu dieser Menge ist der Übertrag der Schlussabrechnung der Bewilligung Nr. 6613 zu addieren, welcher 214'677 Kilogramm betrug. Dies ergibt ein Total von 385'652 Kilogramm, für das keine Deklaration erfolgt ist. Zugunsten der Beschwerdeführerin gingen die Zollbehörden in der Nachforderungsverfügung vom 7. Juni 2021 aber von einer Menge von nurmehr 226'992.70 Kilogramm (206'357 Kilogramm plus zusätzlich 10 % Tarazuschlag) aus. Würde dem Abrechnungsantrag Rechnung getragen, wie er durch die Beschwerdeführerin am 27. Oktober 2020 gestellt worden war, führte dies zu einer weit höheren Nachforderung.

#### **E. 7.2**

Wie im angefochtenen Urteil einlässlich erwogen wurde, wäre die geforderte periodengerechte Deklaration auch im Falle des von der Beschwerdeführerin vorgenommenen kontinuierlichen Produktionsprozesses möglich und zumutbar gewesen. Zumindest annäherungsweise hätte sie die nicht verwertbaren Produktionsverluste anlässlich der jeweiligen Bewilligung periodengerecht angeben können und müssen. Die Beschwerdeführerin hat in den von ihr für die Abrechnungen verwendeten Excel-Tabellen bis und mit der Zwischenabrechnung vom 9. April 2020 denn auch jeweils eine Rubrik für Verluste aufgeführt und diese entsprechend ausgefüllt. Vor diesem Hintergrund durften die Zollbehörden davon ausgehen, dass sämtliche angefallenen Verluste in der Abrechnung ausgewiesen waren, d.h. der effektive Tankinhalt mit der Deklaration übereinstimmte. Neben den verwertbaren (und gegebenenfalls zollpflichtigen) Mengen sind die nicht verwertbaren (und zollfreien) Abfälle und Nebenprodukte überdies auch deshalb in der Abrechnung aufzuführen, worauf die Vorinstanz ebenfalls zutreffend hinweist, als

ansonsten Warenbilanz bzw. -buchhaltung nicht ausgeglichen wäre. Zudem handelt es sich bei der Deklaration der Unterscheidung von abgabepflichtigen Einfuhren und nicht verwertbaren (und zollfreien) Abfällen und Nebenprodukten um eine nicht verhandelbare abgabenrelevante gesetzliche Vorgabe (vgl. E. 4.3.2 und 6.1 hiervor).

Daraus erhellt, dass die Beschwerdeführerin den bezüglich des Erdnussöl-Veredelungsprozesses zollrechtlich massgeblichen, ihr obliegenden Verpflichtungen nicht nachgekommen ist.

### **E. 8.1**

Auch vor dem Bundesgericht wendet die Beschwerdeführerin im Weiteren ein, der Beschwerdegegner habe die Abrechnungsmodalitäten seit ihrer Anpassung im Jahr 2018 nicht beanstandet und diese daher im Rahmen der ihm obliegenden Kontroll- und Überwachungsfunktion akzeptiert.

#### **E. 8.2.1**

Was die mit Blick auf die Erdnussverarbeitung geltende Abrechnungspraxis anbelangt, erachteten die Zollbehörden die Form der die Bewilligungen Nr. 6109 und 6110 betreffenden, ihnen Anfang November 2018 eingereichten Abrechnungen als nicht optimal, da sie u.a. sehr viele Ein- und Ausfuhrveranlagungen enthielt und in der Folge denn auch die Klärung verschiedener offener Punkte nach sich zog. Im Sinne der Verbesserung der Übersichtlich- und Nachvollziehbarkeit vereinbarten die Parteien daher, wie sich der E-Mail der EZV vom 30. Januar 2019 entnehmen lässt, dass die Abrechnungen künftig nach einem überarbeiteten Schema erfolgen sollten. Die im Zusammenhang mit den Bewilligungen Nr. 6613 und 6614 stehenden Abrechnungen wurden deshalb neu halbjährlich mittels einer Zwischen- und einer Schlussabrechnung vorgenommen.

#### **E. 8.2.2**

Inwiefern die Beschwerdeführerin gestützt darauf resp. insbesondere die erwähnte E-Mail der Zollbehörden vom 30. Januar 2019, worin der Wunsch nach einer Änderung der Abrechnungsmodalitäten geäussert worden war ("Mit diesem Schreiben bestätige ich Ihnen, dass die Abrechnungen im Veredelungsverkehr für die Bewilligungen 6109 und 6110 unsererseits nun abgeschlossen sind. Wie ich Ihnen bereits anlässlich meines Besuchs am 14. Dezember sowie in den nachfolgenden E-Mails mitgeteilt habe, ist die vorliegende Art der Abrechnung für uns nicht optimal. Die Nachvollziehbarkeit ist nur teilweise gegeben. Mein Ziel ist es, dass wir uns bis im Sommer, sprich mit der dann folgenden neuen Bewilligung, auf ein neues Abrechnungsschema einigen können."), hätte davon ausgehen können, dass eine Abrechnungspraxis bestand, in der die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste im Saldo inkludiert auf die neuen Bewilligungen übertragen werden durften, erschliesst sich nicht. Noch aus der an die Zollbehörden gerichteten E-Mail der Beschwerdeführerin vom 20. Dezember 2018 im Zusammenhang mit der Abrechnung zu den Bewilligungen Nr. 6109 und 6110 geht vielmehr eindeutig hervor, dass die Beschwerdeführerin im damaligen Zeitpunkt durchaus um das Erfordernis des Ausweisens eines allfälligen Verlustes wusste, dieser also nicht einfach als im Saldo miteingeschlossen gelten konnte. Anhaltspunkte dafür, dass davon im Rahmen des neuen Abrechnungsprozederes hätte abgewichen werden sollen, bestehen keine.

### **E. 8.3**

Auch der Umstand, dass das Fehlen der gemäss Formular Nr. 47.92 erforderlichen Unterteilung der Verluste in solche "zollfrei[er]/ rückerstattungsberechtig[t(er)]" und "zollpflichtig[er]" Art in den Excel-Tabellen der Beschwerdeführerin bezogen auf anderweitige Produkte durch die Zollbehörden nicht beanstandet worden war, bewirkt sodann kein anderes Ergebnis. Wie nachfolgend anhand des von der Beschwerdeführerin angerufenen Beispiels aufgezeigt wird, war der Beschwerdegegner in diesen Fällen dennoch in der Lage, bei den ausgewiesenen Verlusten die Unterscheidung in zollfreie/rückerstattungsberechtig[t(e)] und zollpflichtige Verluste nachzuvollziehen.

### **E. 8.3.1**

Das von der Beschwerdeführerin illustrativ herangezogene Produkt Sheabutter wurde im AEVV-Verfahren importiert.

Was das in der Beschwerde angeführte Bild 5 "Verluste Sheabutter" anbelangt, stammt dieses aus dem Abrechnungsantrag der Beschwerdeführerin zur AEVV-Bewilligung Nr. 8968 und betrifft das Tabellenblatt "C.\_\_\_\_\_". Obschon in der Spalte "Verlust" fälschlicherweise eine Null vermerkt ist, war der Zollbehörde aufgrund der Differenzrechnung klar, dass eine Verlustmenge resultierte. Die Anzeige Null in der Spalte "Verlust" war auf eine fehlerhafte Excel-Formel zurückzuführen, die in der bereinigten Abrechnung denn auch korrigiert wurde; der Verlust geht aus der Differenz zwischen den Spalten "Bezugsmenge Produktion" und "Fertigprodukt kg" hervor.

Das im Weiteren angerufene Bild 6 "Verluste Sheabutter 2020" ist der AEVV-Bewilligung Nr. 7799 vom 19. August 2020 zuzuordnen und stammt ebenfalls aus dem entsprechenden Abrechnungsantrag der Beschwerdeführerin (Tabellenblatt "C.\_\_\_\_\_"). Sowohl im Abrechnungsantrag als auch in der zwischen den Parteien bereinigten Abrechnung entspricht die Differenz zwischen den Spalten "Bezugsmenge Produktion" und "Fertigprodukt kg" der in der Spalte "Verlust" deklarierten Menge. Weshalb in dieser Tabelle teilweise negative Verluste aufgeführt werden, könne, so der Beschwerdegegner, nicht mehr nachvollzogen werden. Dies dürfte aber, wie der Beschwerdegegner weiter anmerkt, mit dem laufenden Verarbeitungsprozess zu tun haben.

Das Bild 7 "Abrechnung vom 31. August 2022" bezieht sich auf die AEVV-Bewilligung Nr. 8462 vom 25. August 2021 und zeigt das Tabellenblatt "AEVV Äquivalenz" aus dem diesbezüglichen Abrechnungsantrag, aus welchem der Verarbeitungsverlust jedoch nicht hervorgeht. Dieser ist aber auf dem jeweiligen Tabellenblatt zum Rohstoff "C.\_\_\_\_\_" sowohl im Abrechnungsantrag als auch in der bereinigten Abrechnung ersichtlich.

Das mit "Abrechnung vom 25. Februar 2017" betitelte Bild 8 nimmt schliesslich Bezug auf die Bewilligung Nr. 4899 vom 16. Juli 2015 und zeigt wiederum ein Tabellenblatt mit mehreren Rohstoffen. Der Abbildung ist jeweils keine Differenz aus den Spalten "Anteil Rohstoff" und "Fertigprodukt" zu entnehmen. Ob im Rahmen der Abrechnung Verlustmengen ausgewiesen worden sind, lässt sich nach Meinung des Beschwerdegegners allein aus der betreffenden Abbildung nicht rekonstruieren.

### **E. 8.3.2**

Soweit aus den von der Beschwerdeführerin beispielhaft angeführten Abrechnungen aus den Spalten "Bezugsmenge/Anteil Rohstoff" und "Exportmenge/Fertigprodukt" eine Differenz resultierte, hat die Zollbehörde diese als zollfreie Verluste berücksichtigt. Eine Überprüfung von derart ausgewiesenen Verlusten erfolgte gestützt auf eine

Risikobeurteilung; entsprechende konkrete Nachweise waren der Zollbehörde nur auf Verlangen vorzuweisen. Allfällige zollpflichtige Verluste, etwa solche, die der Vernichtung zugeführt wurden, führte die Beschwerdeführerin in der Abrechnung separat unter der Rubrik "Bemerkungen" auf und veranlagte der Beschwerdegegner antragsgemäss. Wies die Beschwerdeführerin keinerlei Verluste aus ("Nichtdeklaration"), wurde dies im Rahmen der Abrechnung durch den Beschwerdegegner nicht zwingend hinterfragt.

#### **E. 8.4**

Mit den aufgelisteten Beispielen vermag die Beschwerdeführerin somit, worauf bereits im angefochtenen Urteil hingewiesen wurde, nicht zu belegen, dass weitere Verluste als solche, die sich aus der Differenz zwischen "Bezugsmenge/Anteil Rohstoff" und "Exportmenge/ Fertigprodukt" ergaben oder separat als zollpflichtig ausgewiesen wurden, im Veredelungsprozess entstanden waren und mit Wissen des Beschwerdegegners den Saldoüberträgen zugeschlagen werden durften. Wenn aus einer Abrechnung ein Verlust hervorging (entweder als Differenz aus Bezugs- und Exportmenge oder als separat ausgewiesener zollpflichtiger Verlust), konnte der Beschwerdegegner zulässigerweise davon ausgehen, dass es sich dabei um den gesamten Verlust aus dem Veredelungsprozess handelte. Gegenteiliges war für die Zollbehörde nicht erkennbar. Dies wurde erst mit dem "Verschwinden" des letzten Bestandes an eingeführtem Erdnussöl und aus den darauf folgenden Abklärungen ersichtlich. Auch gestützt auf die anderweitigen Lohnveredelungsbewilligungen oder Verfahren, welche nicht das Produkt Erdnuss betrafen, kann die Beschwerdeführerin folglich keine verbindliche Zusicherung ableiten, sie dürfe allfällige nicht verwertbare Verluste auf die nachfolgende Bewilligung übertragen.

#### **E. 9.1**

Nach Auffassung der Beschwerdeführerin liegen seitens der Zollbehörden sodann verbindliche Zusicherungen im Sinne des Vertrauensschutzes nach Art. 9 BV vor. Es sei auf dieser Basis nicht nötig gewesen, zwischen nicht verwertbaren Verarbeitungsverlusten und übertragenen Restmengen zu unterscheiden. Sie habe sich darauf verlassen dürfen, dass die Zollbehörden die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste mittels Differenzrechnung bei Abschluss des Verfahrens habe feststellen können.

#### **E. 9.2**

Der Übertrag von Verlusten (seien es ausgewiesene oder [zu Unrecht] nicht ausgewiesene) wurde der Beschwerdeführerin entgegen ihrer Behauptung nie explizit zugestanden. Dem Wortlaut des von ihr diesbezüglich angeführten Schreibens bzw. E-Mails der EZV vom 29. September 2015 resp. 21. November 2019 kann jedenfalls keine derartige Zusicherung entnommen werden. Das vorinstanzliche Gericht prüfte im Übrigen die Korrespondenz und den gesamten Mailverkehr zwischen den Parteien hinsichtlich verbindlicher Zusicherungen der Zollbehörden detailliert und umfassend. So ging es etwa beim Übertrag von "Negativsaldi" um Überträge, die im Rahmen des Äquivalenzverfahrens entstanden waren, wenn Veredelungserzeugnisse vor der Einfuhr der Rohwaren ausgeführt worden waren, und nicht - so die Beschwerdeführerin - um Überträge von Verlusten unbesehen davon, ob es sich um zollfreie oder zollpflichtige Verluste handelte. Ebenso wenig ergibt sich aus den weiteren Bewilligungen und/oder Verfahren betreffend andere Öle und/oder Fette ein zollbehördliches Zugeständnis dergestalt, dass die fragliche Übertragung von Verlusten hätte zulässig sein sollen. Auch in diesen Fällen musste die Beschwerdeführerin mit jeder Abrechnung einer Jahresbewilligung die Verluste ausweisen und wurde lediglich der

Übertrag von "Negativsaldi" bewilligt, die im Rahmen des Äquivalenzverfahrens entstanden waren, wenn Veredelungserzeugnisse vor der Einfuhr der Rohwaren ausgeführt worden waren.

Hinsichtlich der Voraussetzungen des Vertrauensschutzes (dazu etwa BGE 143 V 95 E. 3.6.2 mit Hinweisen) mangelte es somit bereits an der entsprechenden vorbehaltlosen behördlichen Zusicherung.

### **E. 10.1**

Zusammenfassend wurden die fraglichen Waren im Verfahren der aktiven Veredelung im Nichterhebungsverfahren bei der Einfuhr mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt. Mit dem Abrechnungsantrag wird gestützt auf Art. 168 Abs. 2 lit. a ZV das Gesuch um definitive Zollbefreiung gestellt. Die definitive Zollbefreiung wird gewährt für die ausgeführte Ware und zusätzlich für die gemäss der Bewilligung zollfreien Verluste. Ohne das Gesuch wird die bedingte Zahlungspflicht nach Ablauf der Ausfuhr- und der Abrechnungsfrist definitiv. Oder mit anderen Worten, das Verfahren ist nicht ordnungsgemäss abgeschlossen und die Einfuhrabgaben werden gestützt auf Art. 59 Abs. 4 ZG fällig (vgl. E. 4.3.1, 4.4.1 und 6.2 hiervor).

### **E. 10.2**

In der Rubrik 12 der betreffenden Bewilligungen ist festgehalten, dass nicht verwertbare Verarbeitungsverluste (Verdampfung, Schmutzfracht im Abwasser) abgabenfrei sind. In der vom Beschwerdegegner herausgegebenen Richtlinie 10-70 "Aktive Veredelung" (abrufbar unter <[https://www.bazg.admin.ch/baza/de/home/informationen-firmen/ein-fuhr-in-die-schweiz/befreiungen-verguenstigungen-und-zollpraferenzen\\_einfuhr/aktiver-veredelungsverkehr](https://www.bazg.admin.ch/baza/de/home/informationen-firmen/ein-fuhr-in-die-schweiz/befreiungen-verguenstigungen-und-zollpraferenzen_einfuhr/aktiver-veredelungsverkehr)>, besucht am 20. Januar 2026; zur Berücksichtigung entsprechender Verwaltungsweisungen vgl. E. 6.3 hiervor) ist in Ziffer 7.4.1.1 unter dem Titel "Abrechnung auf Antrag innerhalb der Abrechnungsfrist" zudem aufgeführt, dass die Anrechnung von Abfällen, die im Zollgebiet verbleiben, mit dem ordentlichen Abrechnungsantrag zu beantragen ist.

#### **E. 10.2.1**

Die Beschwerdeführerin verkennt, dass die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste nur abgabenfrei sind, wenn sie im Rahmen der Auflagen, d.h. innerhalb der Abrechnungsfrist im Abrechnungsantrag, entsprechend aufgeführt werden (vgl. E. 4.3.1, 6.2 und 6.5 hiervor).

#### **E. 10.2.2**

Für die letzte Bewilligung Nr. 7244 vom 26. August 2019, deren Abrechnung noch innerhalb der Abrechnungsfrist gestellt wurde (vgl. Abrechnungsantrag vom 27. Oktober 2020), wurden die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste bei der Berechnung der Nachforderung durch die Vorinstanz berücksichtigt. Bei den früheren Bewilligungen nicht, weil dort beim jeweiligen Abrechnungsantrag die nicht verwertbaren Verarbeitungsverluste nicht ausgewiesen worden waren.

Es wäre der Beschwerdeführerin ohne Weiteres möglich und zumutbar gewesen, die betreffenden Verarbeitungsverluste anhand der bekannten Produktionszahlen und -faktoren zu berechnen und entsprechend zu deklarieren. Indem sie die Regeln für die Deklaration der nicht verwertbaren Verluste nicht eingehalten hat, wurde entgegen den in der Bewilligung enthaltenen Vorgaben gehandelt. Damit ist das Verfahren der aktiven Veredelung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen worden mit den entsprechenden rechtlichen Konsequenzen.

### **E. 10.2.3**

Als nicht einschlägig erweist sich diesbezüglich im Übrigen das von der Beschwerdeführerin angerufene Urteil 2C\_745/2015 vom 23. Oktober 2017 (publiziert in BGE 143 II 646 ). Es ging darin um den Nachweis der Ausfuhr innerhalb der noch gültigen Ausfuhrfrist gemäss Art. 59 Abs. 4 ZG (dazu im Detail E. 4.3.1 und 4.4.1 hiervor). Im damals zu beurteilenden Fall hatte das Bundesgericht darüber zu befinden, welche Beweismittel es im Rahmen der den Zollbehörden obliegenden freien Beweiswürdigung als grundsätzlich geeignet für den Nachweis der Ausfuhr im Sinne von Art. 59 Abs. 4 Satz 1 Teilsatz 2 und Satz 2 ZG einstufte. Vorliegend wurden die nicht verwertbaren Verluste, welche bei der Einreichung der Abrechnung noch innerhalb der Abrechnungsfrist der jeweiligen Bewilligung entstanden waren, in der Berechnung der Nachforderung demgegenüber als zollfreie Verluste ausdrücklich akzeptiert.

### **E. 11**

Die vorinstanzlich vorgenommene konkrete Berechnung der Abgabeforderung wird seitens der Beschwerdeführerin nicht beanstandet. Da diesbezüglich keine Anhaltspunkte für offensichtliche Mängel erkennbar sind, hat es damit sein Bewenden (vgl. E. 2 hiervor). Nicht vertiefter begründet wird überdies auch der subsidiär gestellte Antrag auf Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz zur Neuurteilung, weshalb darauf ebenfalls nicht näher einzugehen ist.

### **E. 12**

Nach dem Unterliegerprinzip ( Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG ) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Der Beschwerdegegner obsiegt in seinem amtlichen Wirkungskreis, weshalb ihm keine Parteientschädigung zuzusprechen ist ( Art. 68 Abs. 3 BGG ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.