Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-7673/2015

Urteil vom 29. Juni 2016

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____ AG,
vertreten durch Stefan Emmenegger, Rechtsanwalt,
und Dr. iur. Lorenz Hirt, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Verfahren und Betrieb,
Vorinstanz.

Gegenstand

Zoll; aktive Veredelung (Fristen).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (nachfolgend: Zollpflichtige) stellt Produkte im Bereich der Nahrungsmittelindustrie her. Am 11. Februar 2014 erteilte ihr die Oberzolldirektion (nachfolgend: OZD) die Bewilligung, im Verfahren der aktiven Veredelung grenzüberschreitende Warenbewegungen durchzuführen. Mit dieser Bewilligung war die Zollpflichtige berechtigt, im Nichterhebungsverfahren 400'000 kg Molkepulver im Sinne der Tarifnummer 0404.1000 zur Herstellung von Nahrungsmittelzubereitungen zu importieren.

B.
In der Zeitspanne vom 18. Februar bis am 10. Juni 2014 führte die Zollpflichtige im Nichterhebungsverfahren 347'400 kg Molkepulver ein. In der Folge stellte die Zollpflichtige am 12. März, 6. August und 24. Juni 2015 Teilabrechnungsanträge betreffend die aktive Veredelung im Nichterhebungsverfahren. Der Teilabrechnungsantrag vom 24. Juni 2015 betraf dabei noch nicht abgerechnete, zwischen dem 20. Februar und 23. April 2014 getätigte Importe im Umfang von 163'753,1 kg Molkepulver.

C.
Die OZD (nachfolgend auch: Vorinstanz) kam nach Überprüfung der Abrechnungsanträge zum Schluss, dass der für Einfuhren von insgesamt 163'753,1 kg Molkepulver gestellte Antrag vom 24. Juni 2015 zu spät eingereicht worden sei und damit die bei diesen Einfuhren bedingt nicht erhobenen Abgaben definitiv fällig würden. Nachdem die Zollpflichtige mit Schreiben vom 3. September 2015 diesbezüglich einen anfechtbaren Entscheid verlangt hatte, erliess die OZD am 23. Oktober 2015 eine Verfügung. Damit verlangte sie von der Zollpflichtigen Einfuhrabgaben im Betrag von Fr. 309'154.-. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus Fr. 286'568.30 Zoll, Fr. 7'164.30 Mehrwertsteuern und Fr. 15'421.40 Zins.

D.
Mit Beschwerde vom 27. November 2015 lässt die Zollpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführerin) beantragen, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen sei die Verfügung der OZD vom 23. Oktober 2015 aufzuheben und von der Erhebung der Einfuhrabgaben von Fr. 309'154.- sei abzusehen.

E.
In ihrer Vernehmlassung vom 25. Februar 2016 stellt die OZD den Antrag, die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen.

F.
Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – sofern erforderlich – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor und der angefochtene Entscheid stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die OZD ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

Die Beschwerdeführerin ist Adressatin des angefochtenen Entscheids und somit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde form- und fristgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG sowie Art. 52 Abs. 1 VwVG).

Auf das Rechtsmittel ist somit einzutreten.

2.
2.1
2.1.1 Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und müssen nach dem Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0) sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG; SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 ZG). Ebenso unterliegt die Einfuhr von Gegenständen grundsätzlich der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 [MWSTG; SR 641.20]). Vorbehalten bleiben Zoll- und Steuerbefreiungen 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; Art. 53 MWSTG). Der Zollbetrag bemisst sich nach Art, Menge und Beschaffenheit der Ware im Zeitpunkt, in dem sie der Zollstelle angemeldet wird, und den Zollansätzen und Bemessungsgrundlagen, die im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld gelten (Art. 19 Abs. 1 Bst. a und b ZG).

2.2

2.2.1 Für Waren, welche zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Ausbesserung vorübergehend ins Zollgebiet verbracht werden, kann die Zollverwaltung im Rahmen des *Zollverfahrens der aktiven Veredelung* eine Zollermässigung oder Zollbefreiung gewähren, sofern keine überwiegenden öffentlichen Interessen entgegenstehen (vgl. Art. 12 Abs. 1 ZG). Die entsprechenden Einfuhren sind auch von der Einfuhrmehrwertsteuer befreit (vgl. Art. 53 Abs. 1 Bst. i MWSTG).

2.2.2 Wer das Verfahren der aktiven Veredelung beanspruchen will, bedarf dafür einer Bewilligung der Zollverwaltung (Art. 59 Abs. 2 ZG). Die Bewilligung wird von der Zollverwaltung namentlich erteilt, wenn die in Art. 165 der Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV; SR 631.01) 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 der Eidgenössischen Zollverwaltung ist Grundvoraussetzung für den Abschluss des Veredelungsverfahrens und die entsprechende Zollermässigung oder -befreiung (IVO GUT, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar zum Zollgesetz [ZG], 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 59 N. 4).

Mit der Erteilung der Bewilligung wird das im Rahmen der aktiven Veredelung anzuwendende Verfahren (Art. 59 Abs. 2 ZG in Verbindung mit 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 in Verbindung mit 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 Abgabeerhebungsverfahren nicht mehr mit Erfolg vorgebracht werden (vgl. Urteile des BVGer A-201/2015 vom 29. Juni 2015 E. 2.2.2, A-1643/2011 vom 31. Januar 2012

E. 2.4.2). Nach Eintritt der formellen Rechtskraft der Bewilligungsverfügung rechtsprechungsgemäss verspätet sind auch Rügen, welche darauf abzielen, die Gesetzes- sowie Verfassungskonformität der Verordnung, auf welche sich die Bewilligung stützt, zu verneinen (Urteile des BVGer A-6992/2010 vom 12. Juli 2012 E. 4.1, A-5887/2009 vom 22. Juli 2011 E. 3.2.2, mit Hinweisen).

2.2.3 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.

Als Gesuch gemäss Bst. a gilt die Zollanmeldung für die Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse (Art. 1 Abs. 1 Bst. c der Verordnung des [Eidgenössischen Finanzdepartements] EFD vom 4. April 2007 über den Veredelungsverkehr; SR 631.016).

2.2.4 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 (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; vgl. dazu auch GUT, in: Zollkommentar, Art. 59 N. 7).

2.3 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 Bst. 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 112 IV 53 E. 1a; Urteile des BGer 2A.457/2000 vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in: ASA 70 S. 334 E. 2c, 2A.539/2005 vom 12. April 2006 E. 4.5, 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; Urteile des BVGer A-2925/2010 vom 25. November 2010 E. 2.4, A-2293/2008 vom 18. Mai 2010 E. 2.1.1, A-5612/2007 vom 1. März 2010 E. 2.1.2; BARBARA SCHMID, in: Zollkommentar, Art. 18 N 2 ff.). 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 (Urteil des BGer 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in: ASA 74 246 ff. E. 3.3; Urteile des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 3.3.3, A-5477/2013 vom 24. März 2014 E. 2.7, A-2925/2010 vom 25. November 2010 E. 2.4). 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; Urteil des BVGer A-5887/2009 vom 22. Juli 2011 E. 2.2).

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; siehe dazu Urteile des BVGer A-5962/2014 vom 14. Januar 2016 E. 3.3.3, A-675/2015 vom 1. September 2015 E. 2.3.2).

3.

3.1 Der in Art. 9 BV verankerte Grundsatz von Treu und Glauben – welchem freilich im Abgaberecht rechtsprechungsgemäss nur untergeordnete Bedeutung zukommt – verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden; vorausgesetzt ist, dass die Person, welche sich auf den Vertrauensschutz beruft, berechtigterweise auf diese Grundlage vertrauen durfte und gestützt darauf Dispositionen getroffen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann (vgl. BGE 131 II 627 E. 6.1, mit Hinweisen).

Äusserungen im Verkehr zwischen Behörden und Privaten sind so zu interpretieren, wie die jeweils andere Seite sie nach Treu und Glauben verstehen durfte (BGE 126 II 97 E. 4b; Urteil des BGer 2C_350/2011 vom 17. Oktober 2011 E. 2.4). Diese Auslegung nach dem sog. Vertrauensprinzip hat aus der Sicht eines vernünftig und redlich urteilenden Empfängers der Willensäusserung zu erfolgen, wobei die Gesamtheit aller Umstände zu berücksichtigen ist (Urteil des BVGer A-1729/2006 vom 10. Dezember 2008 E. 3.2.1, mit Hinweisen).

3.2 Überspitzter Formalismus ist eine besondere Form der Rechtsverweigerung im Sinne von Art. 29 Abs. 1 BV. Eine solche liegt vor, wenn für ein Verfahren rigorose Formvorschriften aufgestellt werden, ohne dass die Strenge sachlich gerechtfertigt wäre, oder wenn die Behörde formelle Vorschriften mit übertriebener Schärfe handhabt. Durch ein derartiges Vorgehen wird die Formstrenge zum blossen Selbstzweck, womit die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder gar verhindert wird (BGE 135 I 6 E. 2.1, 127 I 31 E. 2a, 115 Ia 12 E. 3b; Urteil des BVGer A-3433/2013 vom 29. Oktober 2014 E. 2.7). Nicht jede prozessuale Formstrenge steht mit Art. 29 Abs. 1 BV in Widerspruch, sondern nur eine solche, die als exzessiv erscheint, durch kein schutzwürdiges Interesse gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder gar verhindert (BGE 130 V 177 E. 5.4.1; vgl. zum Ganzen ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 3.115, mit Hinweisen).

3.3 Das Gebot der Verhältnismässigkeit (Art. 5 Abs. 2 BV; vgl. auch Art. 36 Abs. 3 BV) verlangt, dass die vom Gesetzgeber oder von der Behörde gewählten Massnahmen für das Erreichen des gesetzten Zieles geeignet, notwendig und für den Betroffenen zumutbar sind. Der angestrebte Zweck muss in einem vernünftigen Verhältnis zu den eingesetzten Mitteln bzw. zu den zu seiner Verfolgung notwendigen Beschränkungen stehen. Die staatliche Massnahme darf in sachlicher, räumlicher, zeitlicher und personeller Hinsicht nicht einschneidender sein als erforderlich und hat zu unterbleiben, wenn eine gleich geeignete, aber mildere Massnahme für den angestrebten Erfolg ausreichen würde (vgl. BGE 128 II 292 E. 5.1, mit Hinweisen; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 521 ff.). Die Frage der Verhältnismässigkeit stellt sich folglich nur in Fällen, bei denen mehrere Massnahmen zum Erreichen eines Ziels zur Verfügung stehen (vgl. Urteil des BGer 2A.65/2003 vom 29. Juli 2003 E. 4;

Urteile des BVGer A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 4.3.2, A-1723/2006 vom 19. September 2007 E. 3.2).

3.4 Einer eingelebten Praxis kommt erhebliches Gewicht zu. Allerdings ist es den Behörden und den Gerichten nicht verwehrt, eine bisher geübte Praxis zu ändern bzw. muss eine Praxisänderung sogar erfolgen, wenn Behörden und Gerichte zur Einsicht gelangen, das Recht sei bisher unrichtig angewendet worden oder eine andere Rechtsanwendung oder Ermessensbetätigung entspräche dem Sinn des Gesetzes oder den veränderten Verhältnissen besser. Eine Änderung der Praxis lässt sich jedoch regelmässig nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis der ratio legis, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelter Rechtsanschauung entspricht; andernfalls ist die bisherige Praxis beizubehalten (BGE 135 I 79 E. 3, 132 III 770 E. 4). Eine Praxisänderung muss sich deshalb auf ernsthafte sachliche Gründe stützen können, die – vor allem aus Gründen der Rechtssicherheit – umso gewichtiger sein müssen, je länger die als nicht mehr richtig erkannte bisherige Praxis befolgt wurde (BGE 127 I 49 E. 3c, 126 I 122 E. 5). Eine zulässige neue Praxis ist grundsätzlich sofort und in allen hängigen Verfahren anzuwenden. Im Einzelfall kann dieser Regel der Schutz von Treu und Glauben (vgl. Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV) entgegenstehen. Von Bedeutung sind in diesem Zusammenhang vor allem Grundsatzentscheide, deren Ziel es unter anderem ist, in einer umstrittenen Frage Sicherheit und Gewissheit zu schaffen. Der Vertrauensschutz hat sich dabei insbesondere bei verfahrensrechtlichen Änderungen im Bereich der Frist- und Formvorschriften sowie bei der Zulässigkeit von Rechtsmitteln durchgesetzt; diesfalls darf die neue Praxis nicht ohne vorgängige Ankündigung Anwendung finden (vgl. zum Ganzen BGE 132 II 153 E. 5.1, 122 I 57 E. 3c/bb; Urteil des BGer 2C_421/2007 vom 21. Dezember 2007 E. 3.1; Urteile des BVGer A-1374/2011 vom 5. Januar 2012 E. 3.5.1, A-7817/2010 vom 24. November 2011 E. 4.3.1, A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 2.3). Voraussetzung ist dabei aber unter anderem, dass die Person, welche sich auf den Vertrauensschutz beruft, die alte Praxis kannte und tatsächlich im Vertrauen darauf handelte (Urteil des BGer 2C_421/2007 vom 21. Dezember 2007 E. 3.1).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall wurde der Beschwerdeführerin per Verfügung vom 11. Februar 2014 eine Bewilligung für die Einfuhr von 400'000 kg Molkepulver der Tarifnummer 0404.1000 zur aktiven Veredelung (Herstellen von Nahrungsmittelzubereitungen) im Nichterhebungsverfahren erteilt.

Diese Bewilligung enthält verschiedene Auflagen: Unter Rubrik 3 der Verfügung (mit der Überschrift «Geltungsdauer der Bewilligung») wurde als «Einfuhrfrist» der 30. Juni 2014 festgelegt. Unter «Ausfuhrfrist» wurde festgehalten, diese betrage «12 Monate seit der betreffenden Einfuhr», und unter «Abrechnungsfrist» wurden 60 Tage vermerkt. Rubrik 12 enthält «weitere Auflagen». Soweit hier interessierend heisst es dort: «Die Frist für die Ausfuhr der Veredelungserzeugnisse beträgt 12 Monate seit der Verbringung der Ware [...] ins Zollgebiet. Der Abrechnungsantrag (Formular 47.92) ist der überwachenden Stelle innert 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist einzureichen. Wird eine dieser Fristen versäumt, werden die Einfuhrabgaben zuzüglich Verzugszinsen fällig.» In Rubrik 16 werden ausdrücklich die anwendbaren Bestimmungen (namentlich diejenigen des ZG und der ZV) genannt.

4.2 Wie bereits ausgeführt, ist die erwähnte Bewilligung als anfechtbare Verfügung ausgestaltet. Darin wird ausdrücklich mittels Auflagen angeordnet, innert welcher Frist die zu veredelnden Waren wieder auszuführen sind und welche Frist für die Einreichung der (jeweiligen) Abrechnung gilt. Insbesondere wird der Beschwerdeführerin damit in Konkretisierung von Art. 59 Abs. 4 ZG in Verbindung mit Art. 168 Abs. 2 Bst. a ZV (vgl. E. 2.2.3 f.) vorgeschrieben, dass der Abrechnungsantrag innert 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist bei der überwachenden Stelle einzureichen ist, ansonsten die Abgabe zuzüglich Verzugszins fällig wird (vgl. auch Urteil des BVGer A-1643/2011 vom 31. Januar 2012 E. 3.1).

Die Bewilligungsverfügung ist mit einer Rechtsmittelbelehrung ausgestattet, in der das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz bezeichnet wird.

4.3 Die Beschwerdeführerin hat die als Verfügung ausgestaltete Bewilligung vom 11. Februar 2014 nicht angefochten, weshalb diese mitsamt den genannten Auflagen in formelle Rechtskraft erwachsen ist. Die Beschwerdeführerin hat damit die entsprechenden Auflagen akzeptiert und sie in der Folge auch einzuhalten. Dies gilt namentlich für die Auflage, dass der Abrechnungsantrag innert 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist einzureichen ist. Die Gesetzes- und Verfassungskonformität dieser Auflage und der dieser zugrunde liegenden Regelung der ZV ist mit Blick auf die formelle Rechtskraft der Bewilligungsverfügung im vorliegenden Verfahren praxisgemäss nicht (mehr) zu überprüfen (vgl. E. 2.2.2). Immerhin ist darauf hinzuweisen, dass eine Abrechnungsfrist von 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist in der Rechtsprechung jüngst als rechtskonform qualifiziert wurde

(vgl. Urteil des BVGer A-579/2016 vom 15. Juni 2016 E. 4.2) und in der weiteren Judikatur mit der hier fraglichen 60-Tagefrist vergleichbare Fristen verschiedentlich nicht als rechtswidrig betrachtet wurden (vgl. etwa Urteil des BGer 2C_421/2007 vom 21. Dezember 2007 E. 3.2 f. [Zulässigkeit einer 60-tägigen Frist für die Einreichung eines Antrages um nachträgliche Zollabfertigung, insbesondere mit Blick auf die Notwendigkeit einer beförderlichen zollrechtlichen Behandlung des grenzüberschreitenden Warenverkehrs]; Urteil des BVGer A-5798/2007 vom 6. Juli 2009 E. 3.4 [Angemessenheit einer vom zuständigen Zollamt angesetzten zweimonatigen Frist zur Nachreichung der erforderlichen Begleitdokumente für die Inanspruchnahme eines Präferenzzollansatzes]).

5.

5.1 Es fragt sich vorliegend, ob die Beschwerdeführerin in Bezug auf das in der Zeitspanne vom 20. Februar bis und mit 23. April 2014 eingeführte Molkepulver die in der Bewilligung festgehaltene Abrechnungsfrist von 60 Tagen eingehalten hat. Nach der Bewilligung ist das diese Frist auslösende Ereignis der Ablauf der zwölfmonatigen Ausfuhrfrist.

Geht man zugunsten der Beschwerdeführerin von der letzten der vorliegend streitbetroffenen Einfuhren aus (Einfuhr vom 23. April 2014), endete die zwölfmonatige Ausfuhrfrist am 23. April 2015. Die 60-tägige Abrechnungsfrist begann gegebenenfalls am Folgetag, also am 24. April 2015, zu laufen, und endete am Montag, 22. Juni 2015.

Unbestrittenermassen hat die Beschwerdeführerin die Abrechnung für die in der Zeit vom 20. Februar bis und mit 23. April 2014 getätigten Einfuhren des Molkepulvers erst am 24. Juni 2015 eingereicht. Folglich wurde die Abrechnungsfrist nicht eingehalten.

5.2 Die Beschwerdeführerin macht indessen geltend, sie habe die von der Vorinstanz ausgestellte Bewilligung so verstanden sowie nach Treu und Glauben so verstehen dürfen, dass die Abrechnungsfrist zwölf Monate nach Ablauf des in der Bewilligung unter «Einfuhrfrist» erwähnten Termins (30. Juni 2014), also erst am 1. Juli 2015, zu laufen beginne. Ihrer Auffassung nach sind die Angaben in der Bewilligung nicht leicht zu verstehen. Irreführend sei namentlich, dass unter der Einfuhrfrist der 30. Juni 2014 angegeben sei, obschon eine Frist nach dem juristischen und allgemeinen Sprachgebrauch einen Zeitraum und keinen Termin bilde. Es komme hinzu, dass der 30. Juni 2014 in der Bewilligung fett gedruckt sei. Letzteres

habe zur Annahme berechtigt, dass der Beginn der für die Abrechnungsfrist massgebenden Ausfuhrfrist mit diesem Termin zusammenfalle.

Dieses Vorbringen ist unbegründet. Denn die zwölfmonatige Ausfuhrfrist, nach deren Ablauf die hier streitige Abrechnungsfrist beginnt, läuft gemäss dem Wortlaut der Bewilligung «seit der betreffenden Einfuhr». Letztere Wendung lässt sich nach Treu und Glauben nicht anders interpretieren, als dass für den Beginn des Fristenlaufs der Ausfuhrfrist auf den Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhr abzustellen ist. Der entsprechende Passus schliesst es aus, dass die Beschwerdeführerin die fragliche Verfügung nach Treu und Glauben (vgl. E. 3.1) dahingehend verstehen durfte, dass die Ausfuhrfrist an das darin fett gedruckte Datum des Ablaufes der Einfuhrfrist anknüpft. Nichts daran ändern kann der Umstand, dass die Angabe eines Datums unter der Rubrik «Einfuhrfrist» – wie die Beschwerdeführerin geltend macht – nicht dem Sprachgebrauch entspricht, wonach unter einer Frist eine Zeitspanne zu verstehen ist.

Es bleibt somit dabei, dass die Beschwerdeführerin die in der Bewilligung als Auflage festgehaltene 60-tägige Frist zur Einreichung des Abrechnungsantrages verpasst hat.

6.
Die erwähnte Fristversäumnis bedeutet, dass mindestens eine in der Bewilligung festgehaltene Auflage nicht eingehalten wurde und demgemäss das Verfahren der aktiven Veredelung als nicht ordnungsgemäss abgeschlossen gilt (vgl. E. 2.2.4). Nach der gesetzlichen Ordnung ist deshalb und weil vorliegend innert der gesetzlichen Frist von 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist (auch) kein Gesuch im Sinne von Art. 59 Abs. 4 ZG gestellt wurde (vgl. E. 2.2.4), der Suspensiveffekt für die Erhebung der Einfuhrzollabgaben weggefallen und sind diese Abgaben fällig geworden.

Aus dem Ausgeführten folgt, dass die Beschwerdeführerin für die streitbetroffenen Einfuhren von 163'753,1 kg Molkepulver in der Zeitspanne vom 20. Februar bis und mit 23. April 2014 Zoll und Einfuhrmehrwertsteuern schuldet. Es bleibt zu klären, ob ihre weiteren Vorbringen etwas an diesem Ergebnis zu ändern vermögen.

6.1 Nach Ansicht der Beschwerdeführerin genügt es für die Abgabebefreiung, wenn die veredelten Waren innerhalb der gesetzten Frist ausgeführt worden sind. Sie führt dazu aus, Art. 168 Abs. 2 ZV bestimme zwar, «dass die Bewilligungsinhaberin oder der Bewilligungsinhaber fristgerecht das

Gesuch um Zollbefreiung einreichen müsse». Diese Bestimmung könne «sich jedoch nicht auf die Frist von 60 Tagen beziehen, da ansonsten ein Widerspruch zu Art. 59 Abs. 4 ZG bestünde» (Beschwerde, S. 4).

Mit diesen Ausführungen scheint die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend machen zu wollen, dass die 60-Tagefrist von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG in einer Konstellation wie der vorliegenden erst nach ungenutztem Ablauf der als Bewilligungsauflage festgesetzten Abrechnungsfrist zu laufen beginnt und ihr Abrechnungsantrag vom 24. Juni 2015 demgemäss als rechtzeitig gestelltes Gesuch im Sinne dieser Bestimmung entgegenzunehmen gewesen wäre. Damit stösst die Beschwerdeführerin aber ins Leere:

Ein Gesuch im Sinne von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG ist nach dem Wortlaut dieser Bestimmung innert 60 Tagen «nach Ablauf der festgesetzten Frist» einzureichen. Dabei kann mit der «festgesetzten Frist» nicht die Abrechnungsfrist, sondern nur die Ausfuhrfrist gemeint sein. Unmittelbar vor dieser Regelung ist nämlich in Art. 59 Abs. 4 Satz 1 ZG von der festgesetzten Frist die Rede, innerhalb welcher die veredelten Waren nachweislich ausgeführt wurden (vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-510/2011, A-6662/2011, A-6792/2011, A-6823/2011, A-167/2012, A-179/2012 und A-521/2012 vom 14. August 2012 E. 2.6). Wurde also – wie vorliegend – der Abrechnungsantrag mehr als 60 Tage nach Ablauf der Ausfuhrfrist eingereicht und damit zugleich die in der Bewilligung festgehaltene Abrechnungsfrist verpasst, besteht nach dem Gesetz kein Raum mehr für eine definitive Abgabebefreiung oder -ermässigung im Verfahren der aktiven Veredelung, wie sie die Beschwerdeführerin hier anbegehrt. Dementsprechend hat das Bundesverwaltungsgericht eine Abgabebefreiung gestützt auf Art. 59 ZG in einem Fall ausgeschlossen, bei welchem (wie bei der hier zu beurteilenden Konstellation) eine in der Bewilligung vorgesehene, mit der Frist von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG zusammenfallende Abrechnungsfrist von 60 Tagen ab Ablauf der Ausfuhrfrist verpasst worden war (vgl. Urteil des BVGer A-6992/2010 vom 12. Juli 2012 E. 4, insbesondere E. 4.1).

Selbst wenn somit vorliegend die am 24. Juni 2015 eingereichte Abrechnung als Gesuch im Sinne von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG betrachtet würde, könnte die Beschwerdeführerin daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten. Die für die Einreichung eines solchen Gesuches in dieser Vorschrift statuierte Frist begann nämlich nach dem Gesagten spätestens am Tag nach dem Ende der *Ausfuhrfrist* für die letzte der vorliegend streitbetroffenen Einfuhren zu laufen und war damit (ebenso wie die als Bewilligungsauflage

vorgesehene Abrechnungsfrist) am 24. Juni 2015 bereits abgelaufen (vgl. E. 5.1).

6.2 Die Beschwerdeführerin rügt ferner, der angefochtene Entscheid verstosse gegen das Verbot des überspitzen Formalismus, weil die Vorinstanz mit ihrer Erhebung einer erheblichen Einfuhrabgabenforderung die formellen Vorschriften zur Einreichung von Belegen mit übertriebener Schärfe anwende. Die übermässige Strenge der Vorinstanz sei namentlich deshalb nicht gerechtfertigt, weil die Beschwerdeführerin die importierten Waren innert der Ausfuhrfrist exportiert und dafür sogar Verluste in Kauf genommen habe.

Das Bundesverwaltungsgericht ist bereits in einem im Jahre 2012 gefällten Urteil zum Schluss gekommen, dass es nicht gegen das aus Art. 29 Abs. 1 BV abgeleitete Verbot des überspitzen Formalismus (vgl. vorn E. 3.2) verstösst, wenn das Verfahren der aktiven Veredelung allein wegen Nichteinhaltung einer mit der Frist von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG zusammenfallenden, als Bewilligungsauflage vorgesehenen Abrechnungsfrist nicht zur Anwendung gelangt (Urteil des BVGer A-6992/2010 vom 12. Juli 2012 E. 4.2.2, auch zum Folgenden). Als ausschlaggebend erachtete das Gericht dabei namentlich, dass die 60-Tagefrist für ein Gesuch um Abgabebefreiung trotz nicht ordnungsgemässen Abschlusses des Verfahrens der aktiven Veredelung im Sinne von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG auf Stufe eines Bundesgesetzes verankert ist und diese Frist damit nach Art. 190 BV angewendet werden muss. Gegen eine Verletzung des Verbots des überspitzten Formalismus führte das Gericht im genannten Urteil auch ins Feld, dass an den Zollpflichtigen hinsichtlich seiner Sorgfaltspflichten hohe Anforderungen gestellt werden, das Selbstdeklarationsprinzip gilt und die Einhaltung von Formvorschriften bei einem derart technischem Gebiet wie dem Zollrecht besondere Bedeutung hat.

Die genannten Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts können nach wie vor Geltung beanspruchen, zumal die Beschwerdeführerin nichts vorbringt, was deren Richtigkeit in Frage stellen könnte. Vor diesem Hintergrund ist bei der vorliegend zu beurteilenden Konstellation trotz der nur geringfügigen Überschreitung der massgebenden Frist kein Verstoss gegen das Verbot des überspitzten Formalismus auszumachen.

6.3 Die Beschwerdeführerin macht ferner geltend, der Grundsatz der Verhältnismässigkeit sei verletzt. Insbesondere sei die Abgabenerhebung

nicht erforderlich gewesen, habe doch die Vorinstanz die (mildere) Möglichkeit, die Beschwerdeführerin unter Ansetzung einer kurzen Nachfrist zur Einreichung der ausstehenden Abrechnung aufzufordern, nicht wahrgenommen. Es komme hinzu, dass keine angemessene Zweck-Mittel-Relation bestehe. Die Abgabeforderung sei für die Beschwerdeführerin namentlich deshalb unzumutbar, weil sie ein Gesuch um Erstreckung der Ausfuhrfrist hätte stellen können.

Das Bundesverwaltungsgericht verkennt nicht, dass die im Streit liegende Abgabeforderung für die Beschwerdeführerin ein beträchtliches Ausmass aufweist. Allerdings ist vorliegend zu berücksichtigen, dass die OZD entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin gemäss den massgebenden Vorschriften keine Wahl zwischen verschiedenen Mittel, mithin keinen Ermessensspielraum hatte. Nachdem die Beschwerdeführerin die in der Bewilligung festgehaltene Abrechnungsfrist und die Frist von Art. 59 Abs. 4 Satz 2 ZG verpasst hatte, war die Vorinstanz stattdessen qua bundesgesetzlicher, nach Art. 190 BV bindender Regelung zur Erhebung der Einfuhrabgaben verpflichtet. Demgemäss stellt sich die Frage der Verhältnismässigkeit gar nicht (vgl. E. 3.3). Ob die Beschwerdeführerin um Erstreckung der vorliegend nicht streitbetroffenen Ausfuhrfrist hätte ersuchen können, spielt in diesem Zusammenhang keine Rolle. Der Grundsatz der Verhältnismässigkeit ist somit nicht verletzt.

Soweit die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem Verhältnismässigkeitsgrundsatz im Übrigen auch geltend macht, verschiedene weitere verfassungsmässige Grundprinzipien seien vorliegend nicht beachtet worden (Beschwerde, S. 6), sind ihre Ausführungen nicht hinreichend substantiiert, weshalb sie von vornherein nicht gehört werden können.

6.4 Die Beschwerdeführerin bringt sodann vor, die OZD habe bis Ende Juni 2014 nach ihrer Praxis den Bewilligungsinhabern bei Nichteinhaltung der Abrechnungsfrist im Nichterhebungsverfahren die Gelegenheit geboten, den Abrechnungsantrag innerhalb einer Frist von zehn Tagen nachzureichen. Formell gültige Ausfuhrzollanmeldungen für fristgerecht ausgeführte Waren seien nach dieser Praxis trotz Nichteinhaltung der Abrechnungsfrist anerkannt worden. Per 1. Juli 2014 habe die Vorinstanz aber ihre Praxis ohne sachliche Gründe und in Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben dahingehend geändert, dass bei verpasster Abrechnungsfrist keine Nachfrist mehr angesetzt werde. Der Beschwerdeführerin dürfe aus dieser Praxisänderung kein Rechtsnachteil erwachsen, zumal sie davon keine Kenntnis gehabt habe.

6.4.1 Die genannten Ausführungen der Beschwerdeführerin beziehen sich auf eine Praxisänderung, welche in einem aktenkundigen Schreiben der Vorinstanz vom 27. Mai 2014 festgehalten ist. Gemäss diesem Schreiben wurde den Bewilligungsinhabern nach früherer Praxis «bei Nichteinhaltung der Abrechnungsfrist im Nichterhebungsverfahren die Gelegenheit geboten, den Abrechnungsantrag innert einer Frist von 10 Tagen nachzureichen» (Beschwerdebeilage 5). Sodann wird in dem Schreiben, das nach Darstellung der Vorinstanz den Bewilligungsinhabern «offiziell mitgeteilt» wurde (Vernehmlassung, S. 5) und nach wie vor auf der Internetseite der EZV abrufbar ist, festgehalten, dass dieses Zugeständnis bei verpasster Abrechnungsfrist ab dem 1. Juli 2014 wegfalle (also ab letzterem Zeitpunkt keine Frist zur Nachreichung der Abrechnung mehr eingeräumt werde).

Zwar macht die Beschwerdeführerin geltend, dass sich die neue Praxis der OZD nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützt. Damit stösst sie aber ins Leere. Denn jedenfalls in Konstellationen, bei welchen in der Bewilligung des Verfahrens der aktiven Veredelung zur Einreichung des Abrechnungsantrages eine Frist von 60 Tagen nach Ablauf der Ausfuhrfrist vorgesehen wird, besteht nach dem anwendbaren Recht kein Raum für die Ansetzung einer Nachfrist (vgl. E. 2.2.3 f.). Es war der Zollverwaltung vor diesem Hintergrund – zumindest soweit hier interessierend – nicht verwehrt, auf die als falsch erkannte Praxis zurückzukommen (ebenso Urteil des BVGer A-579/2016 vom 15. Juni 2016 E. 4.4.3). Dies gilt umso mehr, als damit gemäss insoweit unwidersprochen gebliebenen Ausführungen der Vorinstanz eine nach alter Praxis bestehende Ungleichbehandlung beseitigt werden konnte, indem das allein im Nichterhebungsverfahren, nicht aber im sogenannten Rückerstattungsverfahren gewährte Zugeständnis einer Nachfrist fallengelassen wurde (vgl. dazu Vernehmlassung, S. 5). Zwar lässt sich eine Praxisänderung in der Regel nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis der ratio legis, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelter Rechtsanschauung entspricht. Indessen liegen bereits dann ernsthafte und sachliche Gründe für eine Praxisänderung vor, wenn – wie es vorliegend der Fall ist – erkannt wurde, dass das Recht bisher unrichtig angewendet worden war (vgl. E. 3.4).

Sodann bestehen auch keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass die Zollverwaltung ihre neue Praxis nicht in der gebotenen Weise ab dem angekündigten Zeitpunkt (1. Juli 2014) konsequent und rechtsgleich auf alle hängigen und neuen Verfahren angewendet hätte (vgl. auch Urteil des BVGer A-579/2016 vom 15. Juni 2016 E. 4.4.3).

6.4.2 Es stellt sich aber die Frage, ob die Zollverwaltung die potentiellen Importeure über die Einführung der neuen verfahrensrechtlichen Praxis in geeigneter Weise informiert bzw. die Praxisänderung gebührend angekündigt hat. Dies gilt namentlich vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin geltend macht, keine Kenntnis von der Praxisänderung gehabt zu haben.

Die aufgeworfene Frage wäre allenfalls unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes massgeblich, kann im vorliegenden Fall jedoch unbeantwortet bleiben. Die Beschwerdeführerin kann sich nämlich schon deshalb nicht auf den Vertrauensschutz berufen, weil nicht erstellt ist, dass sie die alte Praxis zur Gewährung einer zehntägigen Nachfrist bei Nichteinhaltung der Abrechnungsfrist kannte und mithin im Vertrauen darauf davon abgehalten wurde, ihre Pflichten innert der in der Bewilligung festgehaltenen Abrechnungsfrist zu erfüllen (vgl. auch Urteil des BVGer A-579/2016 vom 15. Juni 2016 E. 4.4.4). Folglich steht der Grundsatz von Treu und Glauben der vorliegend streitbetroffenen Praxisänderung nicht entgegen.

6.5 Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die Vorinstanz die definitive Zoll- und Steuerbefreiung zu Recht infolge nicht ordnungsgemässen Abschlusses des Verfahrens der aktiven Veredelung verweigert hat. In rechnerischer Hinsicht und in Bezug auf die Verzugszinsfolgen wird der angefochtene Entscheid zu Recht nicht beanstandet.

Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

7.

7.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 10'000.- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

7.2 Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 10'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von der Beschwerdeführerin einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Beat König

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: