



## **Urteil vom 3. Juni 2019**

---

Besetzung

Richterin Sonja Bossart Meier (Vorsitz),  
Richter Daniel Riedo, Richter Michael Beusch,  
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

---

Parteien

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
(...),  
vertreten durch  
PricewaterhouseCoopers AG,  
(...),  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Oberzolldirektion (OZD),**  
Hauptabteilung Verfahren und Betrieb,  
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,  
Vorinstanz,

---

Gegenstand

Zoll; Transitfrist.

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

**A.a** Die A. \_\_\_\_\_ AG mit Sitz in (Ort) bezweckt u.a. (Zweck). Am 29. Juni 2017 wurde für eine Sendung von 3'831.7 kg Waren (Tabakfabrikate, alkoholhaltige Waren, Parfüm/Kosmetik/Räucherstäbchen [alle mit VOC, «Volatile Organic Compounds»; zu Deutsch «flüchtige organische Verbindungen»], Spielwaren, Kerzen) des zollrechtlich nicht freien Verkehrs bei der Abgangszollstelle B. \_\_\_\_\_ ein nationales Transitverfahren Nr. [...] mit Bestimmungszollstelle C. \_\_\_\_\_ durch die D. \_\_\_\_\_ AG eröffnet. Als Versenderin der Ware trat die A. \_\_\_\_\_ AG auf. Empfängerin des nationalen Transits war die E. \_\_\_\_\_ AG (zugelassene Empfängerin und Versenderin). Als Transitfrist wurde der 7. Juli 2017 festgelegt.

**A.b** Gleichentags traf die Sendung am Domizil der zugelassenen Empfängerin ein. Die Frist zum ordnungsgemässen Abschluss des Transitverfahrens verstrich in der Folge ungenutzt.

**A.c** Erst am 11. Juli 2017 sandte die Empfängerin für die betroffene Sendung im Neuen Computerisierten Transitsystem (NCTS) eine Ankunftsanmeldung, welche durch das NCTS aufgrund des Fristverfalls blockiert wurde. In der Folge eröffnete die Empfängerin für die nämliche Sendung am 12. Juli 2017 ein internationales Transitverfahren unter der Nr. [...] ins Zollausland. Noch am selben Tag wurde die Ware ausgeführt.

**A.d** Am 15. Juli 2017 ersuchte die Empfängerin (zusammen mit einem Schreiben vom 12. Juli 2017) am Schalter der Bestimmungszollstelle C. \_\_\_\_\_ um nachträglichen Abschluss des Transitverfahrens.

**B.**

Mit Verfügung vom 22. November 2017 wies die Zollkreisdirektion F. \_\_\_\_\_ das Gesuch ab und erhob die Einfuhrabgaben in der Höhe von Fr. 257'852.40. Dies mit der Begründung, die Ware sei nicht innerhalb der Transitfrist aus der Schweiz verbracht worden und die Voraussetzungen für eine Fristwiederherstellung lägen nicht vor.

**C.**

Mit Beschwerdeentscheid vom 28. August 2018 wies die Oberzolldirektion (OZD) die gegen die Verfügung vom 22. November 2017 erhobene Beschwerde der A. \_\_\_\_\_ AG vom 25. Januar 2018 (am 17. Januar 2018 reichte die D. \_\_\_\_\_ AG ebenfalls eine Eingabe ein) kostenpflichtig und

ohne Zusprechung einer Parteientschädigung ab. Sie erwog im Wesentlichen, die versäumte Transitfrist könne nicht wiederhergestellt werden. Für Verhältnismässigkeitsüberlegungen bestehe aufgrund der klaren gesetzlichen Regelung kein Raum. Auch dem Eventualantrag auf Teilverzicht der Abgabenerhebung sei insbesondere mangels Ausführveranlagung (Anmeldung der Waren in einem ordentlichen Verfahren zur Ausfuhr inkl. Rückerstattungsantrag) nicht stattzugeben.

#### **D.**

Die A. \_\_\_\_\_ AG (im Folgenden: Beschwerdeführerin) liess am 28. September 2018 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Sie beantragt, die mit Verfügung vom 22. November 2017 angeordnete Abgabenerhebung sei unter Kosten- sowie Entschädigungsfolgen vollumfänglich aufzuheben und der Beschwerde sei zu entsprechen; eventualiter sei auf die Erhebung der Tabaksteuer, der Monopolgebühren auf Alkohol sowie der VOC-Lenkungsabgaben infolge Ausfuhr der Waren zu verzichten. Dies u.a. mit der Begründung, die Gründe für das Fristversäumnis seien ausserordentlich gewesen, nicht durch die Beschwerdeführerin verursacht worden und das Fristversäumnis «eher entschuldbar». Sodann sei die Ware bereits am 12. Juli 2017 ausgeführt worden. Die internationalen Zollverfahren seien geprägt vom Bestimmungslandprinzip; die Erhebung der Abgaben durch die Schweizerische Zollverwaltung führe zu einer Verletzung dieser internationalen Standards und zu einer Doppelbelastung. Diese Auslegung entspreche dem Gebot der Verhältnismässigkeit, während das Vorgehen der OZD unverhältnismässig sei. Weiter wird der Eventualantrag näher begründet.

#### **E.**

In ihrer Vernehmlassung vom 26. November 2018 beantragt die OZD (nachfolgend auch: Vorinstanz), die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen. Sie hält insbesondere dagegen, die Waren seien nicht innerhalb der festgesetzten Frist ausgeführt worden. Die vorgebrachten Verhältnisse könnten den Fristverfall nicht entschuldigen. Die vorliegende Angelegenheit sei unter dem Aspekt der Verfahrensversäumnisse sowie deren rechtlichen Konsequenzen zu beurteilen; eine Verletzung des Gebots der Verhältnismässigkeit liege nicht vor. Eine Abgabenrückerstattung infolge Ausfuhr der Ware komme mangels Durchführung des ordentlichen Ausführverfahrens nicht in Frage.

**F.**

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – soweit sie entscheidungswesentlich sind – in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen gemäss Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor. Der angefochtene Beschwerdeentscheid vom 28. August 2018 ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Die OZD ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. auch Art. 116 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

**1.2** Die Beschwerdeführerin ist zwar Adressatin des angefochtenen Beschwerdeentscheids vom 28. August 2018, ist aber nicht Adressatin der Verfügung vom 22. November 2017 der Zollkreisdirektion F.\_\_\_\_\_. Unbestrittenermassen ist sie Versenderin im vorliegenden Transit von Waren des nicht zollrechtlich freien Verkehrs innerhalb der Schweiz, gehört somit zum Kreis der Zollschuldner i.S.v. Art. 70 ZG und haftet gemäss Art. 70 Abs. 3 ZG solidarisch für die Zollschuld und die weiteren Einfuhrabgaben (Art. 90 ZG; Art. 51 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20] i.V.m. Art. 70 ZG; Art. 6 Bst. b des Bundesgesetzes vom 21. März 1969 über die Tabakbesteuerung [Tabaksteuergesetz, TStG; SR 641.31] i.V.m. Art. 70 ZG; Art. 1 i.V.m. Art. 28 des Bundesgesetzes vom 21. Juni 1932 über die gebrannten Wasser [Alkoholgesetz, AlkG, SR 680] i.V.m. Art. 70 ZG; Art. 35c Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 7. Oktober 1983 über den Umweltschutz [Umweltschutzgesetz, USG, SR 814.01] i.V.m. Art. 70 ZG). Daher ist die Beschwerdeführerin besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Verfügung vom 22. November 2017 (vgl. Urteile des BVGer A-1634/2011 vom 31. Oktober 2011 E. 1.2 und A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 1.2). Die Beschwerdeführerin ist somit zu Recht als Adressatin des angefochtenen Beschwerdeentscheids vom

28. August 2018 aufgeführt und letztlich zur Beschwerdeerhebung im vorliegenden Verfahren legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG; vgl. zur Legitimation als Prozessvoraussetzung für die Durchführung des vorinstanzlichen Verfahrens: BGE 141 V 605 E. 3 und BGE 134 V 269 E. 2, je mit weiteren Hinweisen).

**1.3** Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid; dieser ersetzt allfällige Entscheide unterer Instanzen (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4; Urteile des BVGer A-2893/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 1.2 und A-2771/2015 vom 27. Oktober 2015 E. 1.2; ANDRÉ MOSER et al., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.7). Soweit die Beschwerdeführerin die Aufhebung der mit Verfügung vom 22. November 2017 angeordnete Abgabenerhebung beantragt (vgl. Sachverhalt Bst. D), ist daher auf ihre Beschwerde nicht einzutreten. Immerhin gilt die erstinstanzliche Verfügung als inhaltlich mit angefochten bzw. kann unter Einbezug der gesamten Rechtsschrift geschlossen werden, die Beschwerdeführerin beantrage die Aufhebung des Beschwerdeentscheids vom 28. August 2018.

**1.4** Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach – unter Vorbehalt der Einschränkung in E. 1.3 – einzutreten.

**1.5** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG; MOSER et al., a.a.O., Rz. 2.149 ff.; ULRICH HÄFELIN et al., *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.). Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an und ist an die Begründung der Begehren der Parteien nicht gebunden (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

## **2.**

**2.1** Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und müssen nach dem ZG 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. MWSTG). 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).

Sodann unterliegt die Einfuhr von Tabakfabrikaten sowie Erzeugnissen, die wie Tabak verwendet werden, der Tabaksteuer (vgl. auch die mit der Tabaksteuer zusammenhängenden Abgaben wie SOTA-Gebühr und Gebühr für die Tabakprävention, Art. 1 Abs. 1 und Art. 4 Abs. 1 Bst. a TStG) und gemäss Art. 28 AlkG ist bei der Einfuhr gebrannter Wasser zu Trink- und Genusszwecken eine Monopolgebühr zu entrichten. Wer VOC einführt, hat dem Bund grundsätzlich eine Lenkungsabgabe zu entrichten (vgl. Art. 35a Abs. 1 USG).

**2.2** Für die Belange der Abgaben für die in Erwägung 2.1 erwähnten nicht-zollrechtlichen Erlasse gilt die Zollgesetzgebung, soweit diese Gesetze nichts anderes bestimmen (vgl. Art. 3 TStG, Art. 1 und [spezifisch für die Durchfuhr] Art. 36 Abs. 5 AlkG, Art. 35c Abs. 3 USG i.V.m. Art. 3 der Verordnung vom 12. November 1997 über die Lenkungsabgabe auf flüchtigen organischen Verbindungen [VOCV, SR 814.018], vgl. auch Art. 49 Abs. 2 Bst. d ZG).

## **2.3**

**2.3.1** Das Versand- oder Transitverfahren ermöglicht die Zollüberwachung von Waren bei deren Beförderung von einer Zollstelle an der Grenze zu einem Zoll(frei)lager oder einer Zollstelle im Innern des Zollgebiets sowie die Durchführung von Waren durch das Zollgebiet in ein Drittland (REMO ARPAGAU, Zollrecht, in: Heinrich Koller et al. [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, 2. Aufl. 2007, Rz. 760). Im Versandverfahren darf die Ware weder genutzt noch verändert, sondern nur zum Zweck der Beförderung behandelt werden. Das Verfahren muss also sicherstellen, dass die ins Zollgebiet eingeführten oder aus dem Zollgebiet zu verbringenden Waren der Bestimmungszollstelle auch tatsächlich zugeführt werden. Dazu wird die Ware hinsichtlich Identität durch geeignete Verschlussmassnahmen gesichert, worauf die Zollverwaltung ein Versandpapier mit

beschränkter Gültigkeitsdauer ausstellt, innert welcher die verfahrensmässige Beförderung der Ware durchgeführt werden muss. Die Beförderung stellt damit den einzigen nach aussen sichtbaren und zulässigen Zweck dieses Zollverfahrens dar (ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 761). Hinsichtlich Zollabgaben sind Waren im Transit- oder Versandverfahren grundsätzlich von Einfuhrabgaben befreit, da sie nur zur unmittelbaren Weiterbeförderung in ein Drittland oder an eine Zollstelle im Innern über die Zollgrenze gelangen. Damit erlangen sie während der Dauer des Verfahrens für die Schweiz keinerlei wirtschaftliche Bedeutung. Gleichwohl lässt das Zollgesetz eine bedingte Zollforderung entstehen, die jedoch mit der Löschung des Verfahrens wieder dahinfällt (vgl. zum Ganzen: Urteile des BVGer A-5689/2015 vom 15. Januar 2016 E. 3.1 und A-3626/2009 vom 7. Juli 2010 E. 3.1; ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 763).

**2.3.2** Art. 49 ZG enthält die Regelung für nationale Transitverfahren. Freilich beschlägt diese Vorschrift – ebenso wie die zugehörigen Ausführungsvorschriften in Art. 153-155 ZV – nur das nationale Transitverfahren, das nicht aufgrund eines völkerrechtlichen Vertrages gilt (vgl. REGINALD DERKS, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar zum Zollgesetz [ZG], 2009 [nachfolgend: Kommentar ZG], Art. 49 Rz. 1 und Rz. 19). Soweit abkommensrechtliche Regelungen zum Transitverfahren greifen, sind Art. 49 ZG und Art. 153-155 ZV nicht einschlägig (vgl. auch DERKS, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 49 Rz. 10; vgl. Urteil des BVGer A-5689/2015 vom 15. Januar 2016 E. 4.4.2).

Das Transitverfahren nach Art. 49 ZG hat als Zweck die reine Beförderung von ausländischen Waren (Art. 6 Bst. d ZG), d.h. Waren, die sich nicht im freien Verkehr befinden und somit unter Zollüberwachung (Art. 23 Abs. 1 ZG) stehen, im Zollgebiet (Art. 3 ZG) zu ermöglichen (DERKS, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 49 Rz. 5; vgl. auch: ARPAGAUS, a.a.O., Rz. 765). Voraussetzung für die Durchführung dieses Verfahrens ist die Veranlagung der Einfuhrzollabgaben [mit bedingter Zahlungspflicht] sowie die Identitätssicherung (Art. 49 Abs. 2 ZG i.V.m. Art. 153 ZV; Art. 42-43 und Art. 46 der Zollverordnung der EZV vom 4. April 2007 [ZV-EZV, SR 631.013]) der Waren. Für die Durchführung des Verfahrens ist die jeweils festgesetzte Frist zu beachten, innert welcher die nämlichen Waren bei der Bestimmungszollstelle gestellt und summarisch angemeldet werden müssen (Art. 49 Abs. 2 Bst. c ZG; vgl. auch Richtlinie 14-10 vom 1. Mai 2019 der Sektion Zollveranlagung, Nationales Transitverfahren, Ziff. 3.4.2 und Ziff. 3.5.2.1). Die Frist richtet sich grundsätzlich nach der für die beabsichtigte Beförde-

zung erforderlichen Zeit (Art. 154 Abs. 1 ZV) und kann aus wichtigen Gründen verlängert werden (Art. 154 Abs. 2 ZV). Die Fristansetzung soll verhindern, dass Waren im Transitverfahren gelagert werden können und stellt folglich ein wesentliches Unterscheidungsmerkmal zum Zolllagerverfahren dar (ARPAGAU, a.a.O., Rz. 766; vgl. auch: DERKS, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 49 Rz. 7).

Im Transitverfahren werden die Einfuhrzollabgaben mit bedingter Zahlungspflicht erhoben (Art. 49 Abs. 2 Bst. a ZG). Wird das Verfahren nicht ordnungsgemäss und innert Frist abgeschlossen, werden Waren, die im Zollgebiet verbleiben, wie Waren behandelt, die in den zollrechtlich freien Verkehr überführt werden; die Abgaben werden grundsätzlich fällig (vgl. Art. 49 Abs. 3 ZG; Nichterhebungsverfahren). Dies liegt beispielsweise vor, wenn die Ware nicht innerhalb der festgesetzten Gültigkeitsfrist beim Bestimmungszollamt angemeldet wird, oder wenn sie entgegen den Vorschriften im Transitverfahren während des Transports verändert wird (vgl. Art. 155 Abs. 1 ZV; Urteil des BGer 2A.199/2004 vom 15. November 2004 E. 3.1; ARPAGAU, a.a.O., Rz. 767). Gemäss Art. 49 Abs. 4 ZG kann die Rechtsfolge von Art. 49 Abs. 3 ZG nur abgewendet werden, wenn die Waren innerhalb der festgesetzten (Versand)frist ausgeführt worden sind und die Identität der Waren nachgewiesen wird. Das entsprechende Gesuch ist innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der für dieses Zollverfahren festgesetzten Frist zu stellen (vgl. auch: ARPAGAU, a.a.O., Rz. 767 und DERKS, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 49 Rz. 13). Erst mit ordnungsgemäsem Abschluss des Verfahrens sind die Zollbeteiligten von ihren Verpflichtungen befreit und die bedingte Zollschuld erlischt; wenn also die Waren – wie erwähnt – unter Vorlage der Versandanmeldung unverändert und fristgerecht zur Löschung des Transitverfahrens bei der Bestimmungszollstelle gestellt werden. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn die Sendung der Zollüberwachung entzogen wird, selbst wenn die entzogene Ware ins Ausland verbracht wird (ARPAGAU, a.a.O., Rz. 769; vgl. ferner: Urteil des BGer 2A.220/2004 vom 15. November 2004 E. 3.2.3).

**2.3.3** Gemäss Art. 42 Abs. 1 ZG kann der Bundesrat Vereinfachungen im Zollveranlagungsverfahren vorsehen. Laut Bst. d kann er am Zollveranlagungsverfahren beteiligten Personen Aufgaben der Zollverwaltung übertragen. Diese erhalten die Stellung als zugelassener Versender oder Empfänger, d.h. sie üben in gewissem Masse Funktionen der Zollverwaltung aus (PATRICK RAEDERSDORF, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 42 Rz. 2). Zugelassene Versender und Empfänger versenden oder empfangen *direkt in ihrem Domizil* und unterliegen an der Grenze bloss einer Transitveranlagung. Die

Zufuhr der Sendungen ins Domizil des zugelassenen Empfängers erfolgt in der Regel im gemeinsamen Versandverfahren oder allenfalls mit einem anderen Transitdokument. Die Ankunft der Sendung ist der Zollstelle zu melden (RAEDERSDORF, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 42 Rz. 5 f.; vgl. zum Ganzen auch: ARPAGAU, a.a.O., Rz. 729 ff.). Lässt die Zollstelle die Interventionsfrist bei angemeldeten Waren ungenutzt verstreichen, so kann der zugelassene Versender die Ware ins Zollaussland oder ins Transitverfahren überführen (Art. 108 Abs. 4 ZV).

**2.4** 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 u.a. 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 135 IV 217 E. 2.1.1 und 2.1.3, BGE 112 IV 53 E. 1a; statt vieler: Urteile des BVGer A-5688/2015 vom 11. September 2018 E. 3.4 und A-1131/2017 vom 11. Januar 2018 E. 4; BARBARA SCHMID, Kommentar ZG, a.a.O., Art. 18 Rz. 4). 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 (Urteile des BVGer A-1131/2017 vom 11. Januar 2018 E. 4 und A-4988/2016 vom 17. August 2017 E. 4.5). 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 u.a. das Transitverfahren (Art. 47 Abs. 2 Bst. b ZG; vgl. zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-7140/2017 vom 21. November 2018 E. 2.3, mit weiteren Hinweisen).

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-7140/2017 vom 21. November 2018 E. 2.3 und A-7871/2015 vom 10. November 2016 E. 2.3, mit weiteren Hinweisen).

## **2.5**

**2.5.1** Das Zollgesetz enthält keine Bestimmungen über die Wiederherstellung einer Frist. Art. 24 Abs. 1 VwVG ist aufgrund von Art. 3 Bst. e VwVG nicht direkt anwendbar (statt vieler: Urteil des BVGer A-1946/2013 vom

2. August 2013 E. 1.3.1 und E. 2.7), kann aber analog angewendet werden, denn Art. 24 VwVG entspricht dem allgemeinen Grundsatz des Rechts auf ein faires Verfahren (Art. 29 Abs. 1 BV; vgl. auch Art. 116 Abs. 4 ZG; STEFAN VOGEL, in: Christoph Auer et al. [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: Kommentar VwVG], Art. 24 Rz. 2; Urteile des BVGer A-2656/2018 vom 19. Dezember 2018 E. 3.4 und A-3410/2012 vom 21. Januar 2013 E. 2.5.1). Demnach kann eine Frist auf Gesuch hin wiederhergestellt werden, wenn die gesuchstellende Person (oder ihr Vertreter) unverschuldet davon abgehalten worden ist, fristgemäss zu handeln. Hierfür muss sie innert 30 Tagen seit Wegfall des Hindernisses ein begründetes Begehren um Wiederherstellung einreichen und zugleich die versäumte Rechtshandlung nachholen (Art. 24 Abs. 1 VwVG). Die Wiederherstellung der versäumten Frist ist somit sowohl an formelle als auch materielle Voraussetzungen geknüpft. Sind Erstere gegeben, ist auf ein entsprechendes Gesuch einzutreten; werden auch die weiteren Anforderungen erfüllt, ist es überdies gutzuheissen (VOGEL, Kommentar VwVG, a.a.O., Art. 24 Rz. 6).

**2.5.2** Als unverschuldet gilt ein Versäumnis dann, wenn der betroffenen Person keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann und objektive Gründe, d.h. solche, auf die sie keinen Einfluss nehmen kann, vorliegen. Massgeblich sind nur solche Gründe, welche einer Person die Wahrung ihrer Interessen auch bei Einsatz der gehörigen Sorgfalt gänzlich verunmöglichen oder in unzumutbarer Weise erschweren. Die Verhinderung muss derart unvorhergesehen auftreten, dass es nicht mehr möglich ist, die Vornahme der geforderten Handlung durch eine Drittperson zu bewirken (Urteil des BVGer A-1328/2018 vom 18. April 2018 E. 2.2 f. und VOGEL, Kommentar VwVG, a.a.O., Art. 24 Rz. 10 f.). Nicht als unverschuldete Hindernisse gelten namentlich Unkenntnis der gesetzlichen Vorschriften, Arbeitsüberlastung, Ferienabwesenheit oder organisatorische Unzulänglichkeiten. Taugliche Entschuldigungsgründe bilden etwa Naturkatastrophen, Militärdienst oder schwerwiegende Erkrankungen. Aus Gründen der Rechtssicherheit und eines geordneten Verfahrens darf ein Hinderungsgrund nicht leichthin angenommen werden. Die Rechtsprechung zur Wiederherstellung der Frist ist allgemein (sehr) restriktiv (vgl. zum Ganzen: 2C\_734/2012 vom 25. März 2013 E. 3.3; Urteil des BVGer A-2656/2018 vom 19. Dezember 2018 E. 3.4, mit weiteren Hinweisen; MOSER et al., a.a.O., Rz. 2.139 ff.; VOGEL, Kommentar VwVG, a.a.O., Art. 24 Rz. 9 f.).

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts wurde eine Wiederherstellung einer Frist beispielsweise einem Anwalt gewährt, welcher in seiner

Funktion als Chef des Krisenstabs infolge eines Sturms eingezogen worden war. Dieses Ereignis sei sowohl für den Anwalt als auch für den Klienten unvorhersehbar gewesen und es sei in Anbetracht der Komplexität der Angelegenheit zudem nicht möglich gewesen, den Anwalt durch einen Berufskollegen zu ersetzen (BGE 114 Ib 56 [nicht publizierte E. 2]; PATRICIA EGLI, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016 [nachfolgend: VwVG-Kommentar], Art. 24 Rz. 25).

### 3.

Unbestrittenermassen wurde vorliegend innerhalb der Frist bis zum 7. Juli 2017 der Abschluss des Transitverfahrens nicht beantragt (verspäteter Versuch am 11. Juli 2017; vgl. Sachverhalt Bst. A.c und Bst. A.d). Die Waren wurden somit nicht fristgerecht zur Löschung des Transitverfahrens bei der Bestimmungszollstelle C.\_\_\_\_\_ angemeldet. Es wird überdies weder vorgebracht noch ergibt es sich aus den Akten, dass noch vor Ablauf der Frist bis zum 7. Juli 2017 ein Gesuch um Verlängerung der Transitfrist gemäss Art. 154 Abs. 2 ZV aus wichtigen Gründen gestellt (und bewilligt) worden wäre. Zudem wurden die Waren erst nach Ablauf der Transitfrist – und zwar am 12. Juli 2017 (Sachverhalt Bst. A.c) – ausgeführt, weshalb Art. 49 Abs. 4 ZG keine Anwendung findet und die Vorinstanz zu Recht das auf den 12. Juli 2017 datierte Gesuch vom 15. Juli 2017 (Sachverhalt Bst. A.d und Bst. B) abgewiesen hat.

Insgesamt ist das Transitverfahren somit nicht ordnungsgemäss abgeschlossen worden und die Einfuhrzollabgaben wurden grundsätzlich fällig (E. 2.3.2). Das Gleiche gilt für die anderen Einfuhrabgaben (vgl. E. 2.2). Zu prüfen bleibt nachfolgend, ob die (nicht ordnungsgemäss abgeschlossene) Transitfrist wiederhergestellt werden kann (E. 3.1 ff.) oder – falls dem nicht so ist und die Einfuhrabgaben erhoben werden –, teilweise auf die Einfuhrabgaben zu verzichten ist (E. 3.5).

**3.1** Die Beschwerdeführerin bringt vor, im Juni/Juli 2017 sei es in den grossen Seehäfen in Rotterdam und Antwerpen zu erheblichen Störungen und Verzögerungen beim Verlad und Ablad von Schiffen gekommen. Ausgelöst worden seien diese Probleme durch eine Cyberattacke auf die Reederei G.\_\_\_\_\_ und den niedrigen Wasserstand, welche u.a. zu einer Behinderung der Rheinschiffahrt und somit zum Ablauf der Transitfrist geführt hätten. Diese Gründe seien somit ausserordentlich gewesen und letztlich auch nicht durch die Beschwerdeführerin verursacht worden. Der Zollstelle C.\_\_\_\_\_ seien die Schwierigkeiten bekannt gewesen. Da Transitfristen

auch nach Ansicht der OZD verlängert werden könnten, handle es sich nicht um peremptorische Fristen. Daher seien nicht die strengen Bestimmungen für Letztere anwendbar und das Fristversäumnis «eher entschuldigbar». Dies müsse umso mehr gelten, als der eigentliche Zweck des Transitverfahrens – die Ausfuhr der Ware – vorliegend nur 5 Tage nach Ablauf der Transitfrist, nämlich am 12. Juli 2017, erfüllt gewesen sei. Mit dem Nachweis der Ausfuhr entfalle die Basis für die Erhebung der Abgaben.

Die Vorinstanz hält dagegen, die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Hindernisse – wie eine Cyberattacke und der niedrige Wasserstand, welche zu Rückstau und Behinderung der Schifffahrt geführt hätten, sowie der grosse Arbeitsanfall – hätten zwar den Weitertransport der Ware verhindert. Die Vorkommnisse hätten die Zollbeteiligten aber weder von der Vornahme der Ankunftsanmeldung noch vom Abschluss des vorangehenden Transitverfahrens abgehalten; zumindest jedoch nicht von einer pflichtgemässen Fristenkontrolle und Beantragung einer Fristverlängerung. Arbeitsüberlastung und organisatorische Unzulänglichkeiten würden nicht als unverschuldete Hindernisse gelten. Die versäumte Transitfrist könne nicht wiederhergestellt werden. In ihrer Vernehmlassung hält sie weiterhin dafür, die Rechtsfolgen eines nicht ordnungsgemässen Abschlusses des Transitverfahrens würden lediglich nicht eintreten, wenn die Waren innerhalb der festgesetzten Frist ausgeführt worden wären. Dies sei vorliegend erwiesenermassen nicht der Fall. Wiederum stellt sie sich auf den Standpunkt, die vorgebrachten Verhältnisse könnten zwar durchaus als logistische Herausforderungen bewertet werden, seien aber einzig bzgl. des Weitertransports der Ware relevant, nicht jedoch für den ordnungsgemässen Abschluss des nationalen Transits. Eine Fristerstreckung des Transitdokuments hätte problemlos beantragt und zugestanden werden können.

## **3.2**

**3.2.1** Wie erwähnt (E. 2.5.1), kann eine Frist auf Gesuch hin wiederhergestellt werden, wenn die gesuchstellende Person (oder ihr Vertreter) unverschuldet davon abgehalten worden ist, fristgemäss zu handeln. Hierfür muss sie innert 30 Tagen seit Wegfall des Hindernisses ein begründetes Begehren um Wiederherstellung einreichen und zugleich die versäumte Rechtshandlung nachholen (Art. 24 Abs. 1 VwVG). Ob das auf den 12. Juli 2017 datierte Gesuch vom 15. Juli 2017 (Sachverhalt Bst. A.d) als begründetes Gesuch um Wiederherstellung der Transitfrist zu qualifizieren ist (zu den formellen Voraussetzungen der Wiederherstellung: EGLI, VwVG-Kommentar, Art. 24 Rz. 5 ff.), kann aufgrund nachfolgender Ausführungen (vgl. E. 3.2.2 f. und E. 3.3) offengelassen werden.

**3.2.2** Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte niedrige Wasserstand, welcher u.a. zu einer Behinderung der Rheinschifffahrt und somit zum Ablauf der Transitfrist geführt habe, kann nicht als unüberwindbarer Grund gelten, welcher der Beschwerdeführerin die Vornahme der erforderlichen Verfahrenshandlungen verunmöglicht hätte, namentlich ein Gesuch um Fristverlängerung nach Art. 154 Abs. 2 ZV zu stellen. Wie die Vorinstanz nämlich zu Recht ausführt, verhinderte diese Problematik lediglich den rechtzeitigen Weitertransport der Waren. Auch die Cyberattacke auf die Reederei G.\_\_\_\_\_ kann nicht als unverschuldetes Hindernis hierfür gelten. Keine tauglichen Entschuldigungsgründe bilden – wie gezeigt – die Arbeitsüberlastung oder organisatorische Unzulänglichkeiten (E. 2.5.2). Auch der geltend gemachte grosse Arbeitsanfall stellt somit kein unverschuldetes Versäumnis im Sinne von Art. 24 Abs. 1 VwVG dar.

**3.2.3** Nichts daran zu ändern vermag der Einwand der Beschwerdeführerin, Transitfristen seien keine peremptorischen Fristen, weshalb eine weniger strenge Handhabung angezeigt sei:

Die Fristwiederherstellung findet sowohl bei gesetzlichen als auch bei behördlich angesetzten Fristen Anwendung (MOSER et al., a.a.O., Rz. 2.139; VOGEL, Kommentar VwVG, a.a.O., Art. 24 Rz. 1; EGLI, VwVG-Kommentar, a.a.O., Art. 24 Rz. 1). Behördliche (richterliche) Fristen können erstreckt werden, sofern und soweit das Gesetz es zulässt (Art. 22 Abs. 2 VwVG, vgl. auch: Art. 47 Abs. 2 BGG). Gesetzliche Fristen sind hingegen unabänderlich, mithin nicht erstreckbar (Art. 22 Abs. 1 VwVG, vgl. auch: Art. 47 Abs. 1 BGG). Trotzdem rechtfertigt es sich nicht, die Restitution gesetzlicher Fristen strenger zu handhaben als jene behördlicher Fristen (vgl. VOGEL, Kommentar VwVG, a.a.O., Art. 24 Rz. 6; ATTILIO R. GADOLA, Das verwaltungsinterne Beschwerdeverfahren, 1991, S. 100 [u.a. mit der Begründung, die Rechtsnachteile im Falle der Nichtbewilligung der Wiederherstellung bei gesetzlichen und behördlichen Fristen seien dieselben. Allenfalls sei bei der Wiederherstellung von gesetzlichen Fristen an den *Nachweis* des Verhinderungsgrundes höhere Anforderungen zu stellen, nicht jedoch an den erforderlichen Wiederherstellungsgrund selber]; so auch: KASPAR PLÜSS, in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar VRG Zürich, 3. Aufl. 2014, § 12 Rz. 48; a.M.: RUDOLF STREHLER, Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde im Kanton Thurgau, 1987, S. 90). Von Bedeutung ist die Fristwiederherstellung insbesondere in Bezug auf Verwirkungsfristen (peremptorische Fristen), nicht hingegen für Ordnungsfristen (EGLI, VwVG-Kommentar, a.a.O., Art. 24 Rz. 2). Sowohl gesetzliche als auch behördliche Fristen können Verwirkungsfristen darstellen (vgl. hierzu: RENÉ RHINOW et al., Öffentliches

Prozessrecht, 3. Aufl. 2014, § 19 Rz. 1246). Die vorliegende Transitfrist stellt keine Ordnungsfrist dar. Zwar richtet sie sich – wie aufgezeigt (E. 2.3.2) – grundsätzlich nach der für die beabsichtigte Beförderung erforderlichen Zeit und kann aus wichtigen Gründen verlängert werden. Die Fristansetzung soll verhindern, dass Waren im Transitverfahren gelagert werden können (ARPAG AUS, a.a.O., Rz. 766). Die Einfuhrzollabgaben werden aber grundsätzlich fällig, wenn das Verfahren u.a. nicht innert Frist abgeschlossen wird (E. 2.3.2). Somit handelt es sich um eine behördliche Frist, deren Verwirkungsfolge – nämlich die Fälligkeit der Einfuhrzollabgaben – beabsichtigt ist. Insgesamt rechtfertigt sich somit bzgl. des erforderlichen Wiederherstellungsgrundes für die vorliegend versäumte Transitfrist keine weniger strenge Handhabung.

**3.3** Die Vorinstanz hat das Fristwiederherstellungsgesuch folglich zu Recht abgewiesen bzw. die versäumte Transitfrist nicht wiederhergestellt. Dieser Schluss ist gerade auch mit Blick auf das Selbstdeklarationsprinzip und seiner hohen Anforderungen an die Sorgfaltspflichten der Anmeldepflichtigen zu bestätigen (E. 2.4).

**3.4** Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Erhebung der (schweizerischen) Zollabgaben sei unverhältnismässig, da die Waren nachweislich aus dem schweizerischen Zollgebiet verbracht worden seien und somit die Basis für die Erhebung der Abgaben entfalle, dringt aus den folgenden Gründen ebenfalls nicht durch:

Aufgrund des Anwendungsgebots von Art. 190 BV verbleibt für Verhältnismässigkeitsüberlegungen kein Raum, wenn eine Norm vom Bundesgesetzgeber so gewollt ist und innerhalb des diesem eröffneten Regelungsermessens liegt (Urteil des BGer 2C\_703/2009 und 2C\_22/2010 vom 21. September 2010 E. 4.4.2; Urteile des BVerger A-2962/2018 vom 13. März 2019 E. 3.3.5 und A-7025/2016 vom 5. Juli 2017 E. 1.2.4, mit weiteren Hinweisen). Dies ist hier der Fall, da die Abgabenerhebung in Art. 49 Abs. 3 ZG klar normiert ist. Danach werden die mit bedingter Zahlungspflicht erhobene Einfuhrzollabgaben grundsätzlich fällig, wenn das Verfahren nicht ordnungsgemäss und innert Frist abgeschlossen worden ist (E. 2.3.2). Dasselbe gilt für die weiteren Einfuhrabgaben (E. 2.2).

**3.5** Schliesslich ist zu prüfen, ob auf einen Teil der Einfuhrabgaben infolge (verspäteter) Ausfuhr am 12. Juli 2017 verzichtet werden kann.

**3.5.1** Die Beschwerdeführerin bringt diesbezüglich vor, eventualiter greife Art. 24 Abs. 1 Bst. a TStG, wonach die Tabaksteuer auf eingeführten Tabakfabrikaten zurückerstattet wird, wenn Letztere unter Zollüberwachung ins Zollausland ausgeführt worden seien; dies sei vorliegend erfüllt. Eine Rückerstattung greife zwar erst, wenn die Einfuhrabgaben angefallen seien; aus verfahrensökonomischen Gründen sei aber bereits auf die Erhebung zu verzichten. Was die Monopolgebühren auf Alkohol angehe, habe gar keine formelle Ausfuhrzollanmeldung mit entsprechendem Antrag auf Rückerstattung erstellt werden können; auf die Erhebung der Monopolgebühren sei zu verzichten. Gleiches gelte für die VOC-Lenkungsabgabe.

Für die Abgabenrückerstattung infolge Ausfuhr der Ware – so die Vorinstanz – müsse ein ordentliches Ausfuhrveranlagungsverfahren durchgeführt werden. Ohne ein solches Verfahren werde der Eidgenössischen Zollverwaltung die Möglichkeit zur materiellen Kontrolle des Rückerstattungsanspruchs genommen. Dass vorliegend keine formelle Ausfuhrzollanmeldung mit entsprechendem Antrag auf Rückerstattung habe gestellt werden können, sei der Beschwerdeführerin zuzuschreiben. Sie hätte sich spätestens aufgrund der Fehlermeldung im System NCTS beim Senden der Ankunftsanmeldung mit der Zollstelle über das weitere Vorgehen austauschen müssen, anstatt die Waren trotz blockierter Ankunftsanmeldung und ohne korrekte Ausfuhrzollanmeldung ins Ausland zu überführen.

**3.5.2** Die Steuer auf eingeführten Tabakfabrikaten wird dem Steuerpflichtigen u.a. zurückerstattet, sofern diese unter Zollüberwachung über die von der Zollverwaltung bestimmten Zollstellen ins Zollausland ausgeführt werden (Art. 24 Abs. 1 Bst. a TStG). Die Frist für die Einreichung von Rückerstattungs gesuchen und das Verfahren werden durch die Tabaksteuerverordnung bestimmt (Art. 24 Abs. 2 TStG). Demnach muss die steuerpflichtige Person Gesuche um Rückerstattung der Steuer für Tabakfabrikate, die ins Zollausland ausgeführt werden, innerhalb eines Jahres nach der Ausfuhrveranlagung auf amtlichem Formular bei der OZD einreichen (Art. 11 Abs. 1 Bst. a der Verordnung vom 14. Oktober 2009 über die Tabakbesteuerung [Tabaksteuerverordnung, TStV, SR 641.311]). Hierbei muss die gesuchstellende Person das Datum und den Betrag der Steuerentrichtung belegen und in Fällen nach Art. 11 Abs. 1 Bst. a TStV ist zudem der Nachweis der Ausfuhrveranlagung zu erbringen (Art. 11 Abs. 3 TStV).

**3.5.3** Eine Ausfuhrveranlagung wurde unbestrittenermassen nicht vorgenommen, wobei die Waren auch nicht «unter Zollüberwachung» ausgeführt worden sind. Was die Tabaksteuer anbelangt, sind die Voraussetzungen

von Art. 24 Abs. 1 Bst. a TStG somit nicht erfüllt (vgl. E. 3.5.2). Hierbei ist der Vorinstanz beizupflichten, dass diese Umstände – gerade auch mit Blick auf das Selbstdeklarationsprinzip (E. 2.4) – vollends von der Beschwerdeführerin zu verantworten sind. Gleiches muss für die mit der Tabaksteuer zusammenhängenden Abgaben wie die SOTA-Gebühr und die Gebühr für die Tabakprävention gelten.

Eine Rückerstattung der VOC-Abgaben bedingt ebenfalls eine entsprechende Deklaration im Rahmen der Ausfuhr (Art. 35c Abs. 3 USG i.V.m. Art. 20 Abs. 2 Bst. a VOCV i.V.m. Art. 79 Abs. 1 Bst. a ZV), was hier nicht geschah.

Was schliesslich die Alkoholsteuer anbelangt, so beruft sich die Beschwerdeführerin zu Unrecht auf Art. 58 und Art. 60 der Alkoholverordnung vom 15. September 2017 (SR 680.11), welche erst am 1. Januar 2018 in Kraft getreten ist. Eine andere gesetzliche Grundlage für die verlangte Rückerstattung wird nicht bezeichnet. Im Übrigen ist der Vorinstanz zuzustimmen, dass ein Rückerstattungsverfahren regelmässig eine Ausfuhrveranlagung erfordert (vgl. Art. 1 AlkG i.V.m. Art. 79 Abs. 1 Bst. a ZV; s.a. die weiteren Anforderungen nach Art. 22 Abs. 1 der Alkoholverordnung vom 12. Mai 1999 [aAlkV, AS 1999 1731]).

**3.6** Insgesamt ist die Beschwerde demnach vollumfänglich abzuweisen.

#### **4.**

**4.1** Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 8'500.-- festzusetzen sind, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. 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 ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**4.2** Der Beschwerdeführerin ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 8'500.-- 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)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Sonja Bossart Meier

Anna Strässle

**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 Rechtschrift 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: