Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 415/2013

Urteil 2. Februar 2014

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Donzallaz, Stadelmann, Kneubühler,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Verfahrensbeteiligte
X._____,
vertreten durch Advokat Hans Binggeli,
Beschwerdeführer,

gegen

Oberzolldirektion, Hauptabteilung Recht und Abgaben, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern.

Gegenstand
Automobilsteuer, Einfuhrsteuer,

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I,
vom 21. März 2013.

Sachverhalt:

A.
Am 10. Juni 2008 meldete H._____, Deklarant der B._____ AG International, Zürich-Flughafen, im Auftrag der Y._____ AG, Zürich, bei der Zollstelle Zürich ein Fahrzeug der Marke und des Typs Dodge Charger SRT8 zur Einfuhr an. Als Importeurin und Empfängerin wurde die A._____ GmbH (inzwischen liquidiert und aufgelöst) deklariert. Bei der Revision der Belege stellte das Zollinspektorat Zürich fest, dass für dieses Fahrzeug an den kanadischen Lieferanten zwei Zahlungen geleistet wurden, die zusammen einen höheren als den in der Einfuhranmeldung deklarierten Wert ergaben. Dasselbe wurde bei zwei weiteren Fahrzeugen festgestellt. Die Akten wurden deshalb der Zollkreisdirektion Schaffhausen, Sektion Zollfahndung, übergeben, welche am 10. Februar 2010 ein Verwaltungsstrafverfahren gegen die A._____ GmbH und weitere Beteiligte einleitete.

Wie die Ermittlungen ergaben, war die Y._____ AG im Zeitraum vom 1. September 2005 bis 22. Juli 2009 durch die A._____ GmbH in 155 Fällen beauftragt, Fahrzeuge aus dem Ausland einzuführen. Mit dem Transport der fraglichen Fahrzeuge beauftragte die Y._____ AG ein Transportunternehmen, mit der Einfuhrdeklaration betraute sie ein Verzollungsunternehmen (B._____ AG International). Bei 147 dieser Fahrzeuge wurden für die Einfuhrverzollung nur ein Teil des effektiv steuerpflichtigen Entgelts deklariert. Dabei wurden Rechnungen vorgelegt, die nur einen Teil der Entschädigung inklusive der Nebenkosten auswiesen.

Direktor und Geschäftsführer der Y._____ AG war X._____.

B.
Mit Verfügung vom 17. Januar 2011 der Zollkreisdirektion Schaffhausen, Sektion Zollfahndung, wurde X._____ zur Bezahlung von Fr. xxx Automobilsteuer, Fr. xxx Mehrwertsteuer und Fr. xxx Verzugszins, insgesamt Fr. xxx, verpflichtet. Die Nachleistungspflicht wurde damit begründet, dass bei insgesamt 142 der von ihm als Auftraggeber im zollrechtlichen Sinn veranlassten Einfuhren von Personenfahrzeugen ein zu niedriger Warenwert deklariert worden sei. Die A._____ GmbH wurde für den Betrag von Fr. xxx, die Y._____ AG für den Betrag von Fr. xxx.– und T._____ für den Betrag von Fr. xxx solidarisch leistungspflichtig erklärt.
Eine Beschwerde von X._____ wies die Oberzolldirektion mit Entscheid vom 6. Juni 2012 ab. X._____ gelangte in der Folge an das Bundesverwaltungsgericht. Dieses wies mit Urteil vom 21. März 2013 die Beschwerde ab, soweit es darauf eintrat.

C.
Hiergegen führt X._____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten mit dem Antrag, das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 21. März 2013 sowie der Entscheid der Oberzolldirektion vom 6. Juni 2012 und die Verfügung der Zollkreisdirektion vom 17. Januar 2011 seien aufzuheben. Eventualiter sei in teilweiser Gutheissung der Beschwerde die Automobilsteuer auf Fr. xxx (Automobilsteuer auf den Einfuhren ab 1. Mai 2007), subeventualiter auf Fr. xxx (Automobilsteuer auf allen betroffenen Einfuhren) zu reduzieren.

Die Eidgenössische Zollverwaltung beantragt, die Beschwerde sei abzuweisen. Das Bundesverwaltungsgericht hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Mit Verfügung vom 17. Juni 2013 wurde der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuerkannt.

Erwägungen:

1.

1.1. Gegen Entscheide des Bundesverwaltungsgerichts über bundesrechtliche Abgaben und Zölle ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Ein Ausschlussgrund nach Art. 83 lit. l BGG liegt nicht vor. Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

Unzulässig sind die Anträge auf Aufhebung der Entscheide (Verfügungen) der Eidgenössischen Zollverwaltung und der Oberzolldirektion. Diese sind durch das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts ersetzt worden (Devolutiveffekt). Sie gelten aber als inhaltlich mitangefochten (BGE 134 II 142 E. 1.4 S. 144).

1.2. Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Immerhin prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, sofern der rechtliche Mangel nicht geradezu offensichtlich ist. Die Verletzung von Grundrechten kann es nur insofern prüfen, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; zum Ganzen BGE 135 II 384 E. 2.2.1 S. 389; 135 III 397 E. 1.4 S. 400; 133 II 249 E. 1.4.1 f. S. 254 mit Hinweisen).

1.3. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die Feststellung des Sachverhaltes kann - soweit rechtserheblich - nur gerügt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht. Eine solche Rüge ist ausdrücklich zu erheben und zu begründen (Art. 97 Abs. 1 BGG).

1.4. Am 1. Januar 2010 trat das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR

641.20) in Kraft. Für Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld vor Inkrafttreten dieses Gesetzes entstanden ist, gilt in materieller Hinsicht das bisherige Recht (Art. 112 Abs. 2 MWSTG). Vorliegend geht es um Einfuhren der Jahre 2005-2009. Es finden darauf die Bestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG; AS 2000 1300) Anwendung.
Für die Automobilsteuer gilt unverändert das Automobilsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (AStG; SR 641.51).

Am 1. Mai 2007 trat zudem das neue Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0) in Kraft. Nach Art. 132 Abs. 1 ZG findet auf Einfuhren bis zu diesem Zeitpunkt noch das alte Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 (aZG; BS 6 465) Anwendung. Soweit das Mehrwertsteuerrecht und das Automobilsteuergesetz an das Zollrecht anknüpfen (das betrifft namentlich die Zollzahlungspflicht, vgl. Art. 78 Abs. 1 lit. a aMWSTG, Art. 9 Abs. 1 lit. a AStG), ist zwischen den Einfuhren vom Januar 2005 bis April 2007 einerseits und denjenigen vom Mai 2007 bis Juli 2009 andererseits zu unterscheiden.

2.
Sowohl die Einfuhrsteuerpflicht wie auch die Automobilsteuerpflicht bei der Einfuhr von Fahrzeugen knüpfen an die Zollzahlungspflicht an (Art. 5 Abs. 1 und aMWSTG, jetzt Art. 51 Abs. 1 und Art. 56 Abs. 1 MWSTG; Art. 23 Abs. 1 Automobilsteuergesetz). Zollzahlungspflichtig ist unter anderem die Person, welche die Waren über die Grenze führt, sowie der Auftraggeber (Art. 70 Abs. 2 lit. a ZG; Art. 9 Abs. 1, Art. 13 Abs. 1 aZG). Mehrere Zollzahlungspflichtige haften für die Zollschuld solidarisch (Art. 70 Abs. 3 ZG bzw. Art. 13 Abs. 1 aZG).

Streitig ist die solidarische Leistungspflicht des Beschwerdeführers für die Einfuhr- und Automobilsteuern auf den fraglichen Einfuhrabfertigungen. Der Beschwerdeführer macht geltend, er gehöre nicht zum Kreis der (zoll) zahlungspflichtigen Personen im Sinne von Art. 12 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) in Verbindung mit Art. 70 ZG (Art. 9 und 13 aZG) und hafte folglich für die Abgaben nicht solidarisch. Er erhebt zudem - nebst weiteren Einwendungen - die Verjährungseinrede für die Einfuhrabgaben auf den Einfuhrabfertigungen, die vor dem 1. Mai 2007 stattgefunden haben.

3.

3.1. Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) ist eine Abgabe, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden ist, "ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person" nachzuentrichten. Eine solche Widerhandlung liegt vor, wenn gegen Vorschriften über die Mehrwert- oder Automobilsteuer verstossen wird. Als Widerhandlung, welche eine Einfuhr- und Automobilsteuerforderung entstehen lässt, gilt namentlich, wenn bei der Einfuhr eines Automobils im Rahmen eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts das Entgelt zu niedrig angegeben wird (vgl. Art. 76 Abs. 1 lit. a in Verbindung mit Art. 85 aMWSTG; Art. 30 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 36 AStG).

3.2. Leistungspflichtig für die zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist, "wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete" (Art. 12 Abs. 2 VStrR). Sowohl die Einfuhr- wie auch die Automobilsteuer ist auf den eingeführten Automobilen vom Zollzahlungspflichtigen (neu: Zollschuldner) zu entrichten (Art. 75 Abs. 1 aMWSTG, Art. 9 Abs. 1 lit. a AStG). Das Bundesgericht hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass der nach Art. 13 aZG Zollzahlungspflichtige nach Art. 12 Abs. 2 VStrR ohne weiteres leistungspflichtig ist, selbst wenn er nichts von der Widerhandlung wusste. Auf eine strafrechtliche Verantwortlichkeit, ein Verschulden oder die Einleitung eines Strafverfahrens gegen eine bestimmte Person kommt es für die Anwendung von Art. 12 Abs. 2 VStrR demnach nicht an. Es genügt, dass der unrechtmässige Vorteil - infolge Nichtleistung der Abgabe - in einer entsprechenden Widerhandlung im objektiven Sinn gegen Bundesverwaltungsgesetze begründet ist (BGE 129 II 160 E. 3.2 S. 167; 110 Ib 306 E. 2a S. 309; 106 Ib 218 E. 2c S. 221; Urteil 2A.457/2000 vom 7. Februar 2001 E. 2a, in: ASA 70 S. 330).

3.3. Zollzahlungspflichtig ist nach dem alten wie auch nach dem neuen Zollrecht u.a. die Person, welche die Waren über die Zollgrenze bringt, deren Auftraggeber sowie die Person, auf deren Rechnung die Ware ein- oder

ausgeführt wird (Art. 70 Abs. 2 lit. a und c ZG; Art. 13 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 aZG). Diese Personen haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag; sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie selber von der Widerhandlung persönlich nicht profitiert haben (Urteil 2C 456/2010 vom 7. März 2010 E. 5.3.2, in: RtiD 2011 II 200; 2A.580/2003 vom 10. Mai 2004, E. 3.3.1; je mit Hinweis).

3.4. Der Gesetzgeber hat den Kreis der Zollzahlungspflichtigen (bzw. der Zollschuldner) weit gezogen, um die Einbringlichkeit der Zollforderung sicherzustellen (BGE 110 Ib 306 E. 2b S. 310). Dementsprechend ist auch der Begriff des Auftraggebers im obigen Sinn weit gefasst. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist Auftraggeber im zollrechtlichen Sinn derjenige, der die Ware über die Grenze bringen lässt (BGE 89 I 542 E. 4 S. 545/546). Als solcher gilt nicht nur die (natürliche oder juristische) Person, die im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur einen Frachtvertrag abschliesst, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst (BGE 107 Ib 198 E. 6b S. 200; 89 I 542 E. 4 S. 544 ff.; Urteile 2A.580/2003 und 2A.603/2003, beide vom 10. Mai 2004, je E. 3.3.2; mit Hinweisen auf weitere nicht publizierte Urteile).
Das neue Zollgesetz verwendet den Begriff des Auftraggebers zwar nicht mehr, sondern spricht neu von der Person, welche "Waren ins Zollgebiet ... verbringen lässt" (Art. 21 Abs. 1 ZG). Damit wird aber nur die bisher geltende Praxis bestätigt und übernommen, nachdem das Bundesgericht in ständiger Rechtsprechung den Begriff des Auftraggebers über das Zivilrecht hinaus in einem weiten Sinn verwendet hat (Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 608 Ziff. 223 ad Art. 21 E-ZG; Remo Arpagaus, Schweizerisches Zollrecht, 2. Aufl. 2007, Rz. 416; Barbara Henzen, in: Zollgesetz [ZG], 2009, N. 7 zu Art. 21 ZG).

3.5. Die Zollzahlungspflicht besteht im Übrigen sowohl für natürliche wie auch juristische Personen. Das Verbringen der Ware als Realakt ist nur durch eine natürliche Person möglich. Abgesehen davon stehen aber natürliche und juristische Personen zoll- und abgabenrechtlich in den gleichen Rechten und Pflichten (Michael Beusch, in: Zollgesetz [ZG], 2009 N. 7 zu Art. 70 ZG; Heinz Schreier, in: Zollgesetz [ZG], 2009, N. 7 zu Art. 6 ZG; Ernst Blumenstein, Grundzüge des schweizerischen Zollrechts, 1931, S. 20).

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind die Artikel 9 und 13 aZG auf natürliche Personen selbst dann anwendbar, wenn diese als Organ einer juristischen Person gehandelt haben (Urteil 2C 747/2009 vom 8. April 2010 E. 5.3 mit Hinweis auf die Urteile 2A.585/1998 und 2A.586/1998, beide vom 7. Juli 1999, Urteil 2A.34/1993 vom 12. Oktober 1994; s. auch Urteil 2A.417/1999 vom 27. Oktober 1999 E. 3a). Das bedeutet, dass eine natürliche Person, die als Organ einer juristischen Person handelt, unter Umständen diese und zugleich sich selber im Sinne eines Auftraggebers nach Art. 9 Abs. 1 aZG verpflichtet. Von dieser Rechtsprechung geht explizit auch die Botschaft zum neuen Zollgesetz aus (zit. Botschaft, BBl 2004 S. 608, zu Art. 21 E-ZG; Urteil 2A.586/1998 vom 7. Juli 1999 E. 7).

4.

4.1. Es ist unbestritten, dass die Fahrzeuge, deren Import zur vorliegenden Nacherhebung von Abgaben Anlass gab, bei der Einfuhr nicht zu ihrem wahren Wert deklariert wurden, das heisst, das Entgelt und die Nebenkosten wurden nicht vollumfänglich offengelegt. Damit wurde sowohl hinsichtlich der Einfuhr- (Art. 76 Abs. 1 lit. a aMWSTG) wie auch der Automobilsteuer (Art. 24 Abs. 1 lit. a AStG) die Bemessungsgrundlage unrichtig angegeben. Objektiv liegt eine "Widerhandlung gegen Vorschriften der Verwaltungsgesetzgebung des Bundes" vor, weshalb die zu Unrecht nicht erhobenen Abgaben "ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person" nachzuentrichten sind (Art. 12 Abs. 1 VStrR).

4.2. Gemäss den verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz war die Y._____ AG durch die A._____ GmbH beauftragt, die im Ausland eingekauften Fahrzeuge von Bremerhaven in die Schweiz zu transportieren und für die Einfuhrverzollung zu sorgen. Der Beschwerdeführer war in der vom Streit betroffenen Periode (1. September 2005 bis 22. Juli 2009) für die Y._____ AG als Direktor tätig. Es handelte sich bei ihm nicht bloss um einen einfachen Firmenangestellten, wie er geltend macht.

Wie die Vorinstanz verbindlich festhielt, beauftragte der Beschwerdeführer - im Rahmen seiner Tätigkeit für die Y._____ AG - ein Transportunternehmen mit dem Transport der fraglichen Fahrzeuge in die Schweiz

und ein Verzollungsunternehmen mit der Deklaration dieser Fahrzeuge. Auf diese Weise veranlasste der Beschwerdeführer die fraglichen Einfuhren. Er gilt daher gemäss der oben dargestellten Rechtsprechung als Auftraggeber im zollrechtlichen Sinn. Dass der Beschwerdeführer resp. seine Arbeitgeberin die Fahrzeuge nicht selbst bewegte oder transportierte, sondern der Transport der Ware durch die Firma D._____ AG und die Einfuhrabfertigung durch die darauf spezialisierte B._____ AG erfolgte, ändert nach dem Gesagten daran nichts, dass der Beschwerdeführer namens seiner Arbeitgeberin die Aufträge und damit die Einfuhr veranlasste. Eine physische Bewegung der Ware durch den Beschwerdeführer resp. seine Arbeitgeberin ist hierfür nicht erforderlich. Aus dem Urteil des Bundesgerichts 2C 747/2009 vom 8. April 2010 kann der Beschwerdeführer in diesem Punkt zu seinen Gunsten nichts ableiten. Abgesehen davon erfolgte auch in jenem Fall der Transport des unter Umgehung des Zolls eingeführten Fahrzeuges nicht durch den
Aktionärsdirektor oder die Gesellschaft selbst, sondern durch einen Beauftragten; lediglich das Transportfahrzeug wurde durch die Firma zur Verfügung gestellt.

4.3. Es ist richtig, dass der zollrechtliche Auftragsbegriff den Kreis der für die Zollforderung haftenden Personen sehr weit zieht (vgl. E. 3.4 hiervor; s. auch Urteil 2C 201/2013 vom 24. Januar 2014 E. 7.4). Der Gesetzgeber hat im neuen Zollgesetz dieser Problematik ein Stück weit Rechnung getragen, indem er in Art. 70 Abs. 4 ZG eine Ausnahme von der strengen Solidarhaft für Personen, die "gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen", statuiert hat. Diese Ausnahme ist aber gesetzlich auf die genannten Personen beschränkt und kann nicht auf weitere Zollschuldner ausgedehnt werden. Einem solchen Analogieschluss stünde Art. 70 Abs. 3 ZG entgegen, der alle Zollschuldner grundsätzlich als solidarisch haftbar erklärt. Art. 70 Abs. 4 ZG ist daher im Zusammenhang mit Abs. 3 zu lesen.

Der zollrechtliche Begriff des Auftraggebers kann auch nicht durch den Hinweis auf die - gegenüber der zollrechtlichen Umschreibung - abweichende oder engere Umschreibung der mithaftenden Personen bei der Mehrwertsteuer (Art. 15 in Verbindung mit Art. 10 MWSTG) und Automobilsteuer für die im Inland hergestellten Automobile (Art. 9 Abs. 1 lit. b AStG) konkretisiert werden, weil für die Inlandumsatzsteuern andere Erhebungskriterien gelten. Der Gesetzgeber hat den Kreis der Zollzahlungspflichtigen bewusst weit gezogen, um die Einbringlichkeit der Zoll- und Einfuhrabgaben sicherzustellen. Das ist auch bei der Auslegung zu beachten (vorn E. 3.4).

4.4. Für die Haftung nach Art. 12 Abs. 2 VStrR ist im Übrigen nicht erforderlich, dass die betroffene Person schuldhaft gehandelt hat (vgl. vorstehende E. 3.2). Die Ausführungen des Beschwerdeführers, wonach ihm kein Verschulden zur Last gelegt werden könne, sind daher unerheblich. Eine solidarische Haftung des Beschwerdeführers als Organ der Y._____ AG für die von der Eidgenössischen Zollverwaltung festgestellte Abgabenforderung nach Art. 12 Abs. 2 VStrR ist nach dem Gesagten zu bejahen.

5.
Der Beschwerdeführer macht in mehrfacher Hinsicht eine rechtsungleiche Behandlung und eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben sowie des Willkürverbots im Sinne von Art. 8 und 9 BV geltend.

5.1. Der Beschwerdeführer beanstandet namentlich, dass die Zollverwaltung eine Nacherhebungsverfügung (Art. 12 Abs. 2 VStrR) nicht auch gegenüber der B._____ AG sowie gegenüber dem Geschäftsführer der C._____ AG, K._____, erlassen habe. Er werde dadurch, namentlich auch im Hinblick auf einen allfälligen Regressprozess, erheblich benachteiligt.
Hinsichtlich der B._____ AG ist der Einwand neu. In der Beschwerde vom 9. Juli 2012 hat der Beschwerdeführer die Frage einer allfälligen Mithaftung der B._____ AG (soweit ersichtlich) nicht thematisiert. Jedenfalls hat die Vorinstanz bezüglich einer allfälligen Nachleistungspflicht dieser Gesellschaft keine Feststellungen tatsächlicher Art getroffen. Der Beschwerdeführer rügt diesbezüglich keine unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts im Sinne von Art. 97 Abs. 1 und 105 Abs. 2 BGG. Es handelt sich somit um ein neues Vorbringen tatsächlicher Art, zu welchem nicht erst der angefochtene Entscheid Anlass gab, und das deshalb unzulässig ist (Art. 97 Abs. 1 BGG).

Zulässig ist die Rüge in Bezug auf K._____, den Geschäftsführer und Verwaltungsrat der C._____

AG. Dessen solidarische Haftung für Einfuhrabgaben wurde vom Beschwerdeführer bereits im vorinstanzlichen Verfahren angesprochen.

5.2. Die Solidarhaftung bedeutet, dass der Gläubiger jeden Schuldner für den vollen Betrag belangen darf, diesen aber nur einmal erhalten soll. Sie kennzeichnet sich dadurch, dass es dem Gläubiger überlassen ist, welche Person (en) er in Anspruch nehmen will, da jede Person für den vollen Betrag haftet. Steht es im Ermessen der Behörde, welche Person (en) sie belangen will, hat sie ihr Ermessen rechtsgleich und willkürfrei zu handhaben. Dabei kann dem Bedürfnis nach Rechtsgleichheit am Besten durch eine gleichmässige Behördenpraxis entsprochen werden (BGE 129 I 161 E. 2.2; allgemein dazu Tschannen/ Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl. 2009, S. 204 f.; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, S. 99 ff.). Allerdings hat der Gesetzgeber die Solidarhaftung der Zollpflichtigen eingeführt, um die Einbringlichkeit der Abgabenforderung zu erleichtern (BGE 107 Ib 205 E. 2a S. 207).

5.3. Die Firma C._____ AG wurde durch die A._____ GmbH mit der Spedition und Einfuhr beauftragt, nachdem die Arbeitgeberin des Beschwerdeführers infolge Zahlungsausständen nicht mehr bereit war, Speditionsaufträge für diese auszuführen (vgl. Beschwerde vom 9. Juli 2012 S. 26). Es geht somit von vornherein nicht um die gleichen Importe und um die gleiche Solidarschuld. Dazu kommt, dass sich die Zollverwaltung im Fall der C._____ AG zunächst an das Unternehmen hielt und die Abgabe bezahlt wurde (vgl. Vernehmlassung der Eidgenössischen Zollverwaltung vom 13. Juni 1913 S. 4). Es war daher nicht nötig, noch weitere Personen (K._____) als leistungspflichtig zu erklären. Eine rechtsungleiche oder willkürliche Behandlung liegt nicht vor.

5.4. Der Beschwerdeführer rügt auch die unterschiedliche Höhe der drei Nacherhebungsverfügungen gegen die Y._____ AG, gegen ihn und gegen T._____. Der Beschwerdeführer übersieht, dass es bei den drei Nacherhebungsverfügungen nicht durchwegs um die gleichen Einfuhren geht. Dabei wurde der Beschwerdeführer nicht für alle Einfuhren leistungspflichtig erklärt, da die Leistungspflicht seiner Arbeitgeberin höher ist. Der Beschwerdeführer legt nicht dar, inwiefern er für Einfuhren belangt wird, die nicht er als verantwortlicher Geschäftsführer der Y._____ AG veranlasst hat. Eine rechtsungleiche oder willkürliche Behandlung ist damit ebenfalls nicht nachgewiesen.

6.
Der Beschwerdeführer beanstandet, dass die Zollverwaltung die bei der A._____ GmbH noch vorhandenen Fahrzeuge nicht beschlagnahmt hatte. Dadurch hätte sich seine solidarische Nachleistungspflicht reduzieren oder gar decken lassen. Er habe die Zollverwaltung zur Beschlagnahme ausdrücklich aufgefordert, diese habe aber die Aufforderung ignoriert. Die Unterlassung müsse sich zu seinen Gunsten auswirken, indem sie zur Aufhebung der Nachleistungspflicht führe.

6.1. Ein Zollpfandrecht besteht unter anderem an Waren, für die Zollabgaben zu entrichten sind (Art. 82 Abs. 1 lit. a ZG). Die Zollverwaltung macht das Zollpfand durch Beschlagnahme geltend (Art. 83 Abs. 1 ZG). Sie kann das Zollpfandrecht ausüben, wenn keine Sicherheit geleistet wird oder die Zahlung als gefährdet erscheint (Art. 76 Abs. 2 ZG). Die beschlagnahmten Waren oder Gegenstände können verwertet werden, wenn die Zahlungsfrist für die dadurch gesicherte Zollforderung unbenützt abgelaufen ist (vgl. Art. 87 Abs. 1 lit. b ZG). Die Verwertung erfolgt in der Regel durch öffentliche Versteigerung durch die Zollverwaltung selbst (Art. 87 Abs. 3 ZG; Raphaëla Nanzer, in: Zollgesetz, 2009, N. 6 ff. zu Art. 87 ZG). Das Zollpfandrecht geht unter mit der vollständigen Bezahlung der mit dem Zollpfand zusammenhängenden Forderung (vgl. Roger M. Cadosch, in: Zollgesetz, 2009, N. 17 zu Art. 82 ZG).
Aus dieser gesetzlichen Regelung erhellt, dass die Geltendmachung des Zollpfandrechts durch Beschlagnahme der Sicherstellung der Zollforderung dient und nicht etwa dem Schutz des Solidarschuldners. Der Solidarschuldner kann sich daher nicht mit dem Hinweis auf die Möglichkeit eines Zollpfandrechts seiner Leistungspflicht entledigen.

6.2. Für das Zollpfandrecht gilt zudem - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - das Spezialitätsprinzip: Gegenstand des Zollpfandrechts sind nur Waren, für die Zollabgaben zu entrichten sind, sowie Waren bezie-

hungsweise Sachen, "die zur Verletzung zollrechtlicher Erlasse oder nichtzollrechtlicher Erlasse des Bundes, bei deren Vollzug die Zollverwaltung mitwirkt, gedient haben" (Art. 82 Abs. 1 lit. a und b ZG). Das Zollpfandrecht besteht nur für bestimmte Waren bzw. Sachen und die damit zusammenhängenden Ansprüche. Es können damit nicht beliebige Zölle und Einfuhrabgaben gesichert werden (Cadosch, a.a.O., N. 3 zu Art. 82 ZG; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002 S. 327 f.; ausführlich Blumenstein, a.a.O., S. 46 ff.). Wie die Vorinstanz zu Recht festgehalten hat, kann damit ausgeschlossen werden, dass mit der Beschlagnahme der noch vorhandenen Fahrzeuge "mit einem Schlag" alle Abgabeforderungen hätten gedeckt werden können (angefochtenes Urteil E. 4.2).

6.3. Der Beschwerdeführer ist der Auffassung, dass die ungenügend verzollten Fahrzeuge auch noch bei Dritten gepfändet werden könnten. Dem steht indes Art. 84 Abs. 2 ZG entgegen, wonach der Pfandgegenstand freizugeben ist, wenn der Eigentümer der Ware für die Zollforderung nicht selber haftet und nachweist, dass die beschlagnahmte Sache oder Ware ohne seine Schuld zur Widerhandlung benutzt worden ist oder er das Eigentum oder den Anspruch auf Erwerb von Eigentum vor der Beschlagnahme erworben hat, ohne von der Nichterfüllung der Zollpflicht zu wissen. In einem solchen Fall soll auch die Beschlagnahme in der Regel unterbleiben (BGE 111 Ib 79 E. 3a mit Nachweis). Es ist daher der Zollkreisdirektion nicht vorzuwerfen, dass sie keine Fahrzeuge von Käufern beschlagnahmt hat, von denen anzunehmen ist, dass sie die Fahrzeuge gutgläubig erworben haben.

7.
Die weiteren Einwendungen des Beschwerdeführers vermögen an dessen solidarischen Nachleistungspflicht ebenfalls nichts zu ändern.

7.1. Nicht zu hören ist die Rüge, dass die Zollfahndung nach Bekanntwerden der Unregelmässigkeiten bei der Einfuhr im Juni 2008 eine sofortige Untersuchung hätte anheben müssen, um weitere unrechtmässige Einfuhren - und damit zusammenhängende Nachforderungen - zu verhindern. Der Beschwerdeführer macht in diesem Zusammenhang weder eine Bundesrechtsverletzung geltend noch erhebt er ausdrücklich eine Verfassungsrüge (vgl. vorn E. 1.2).

7.2. Der Beschwerdeführer macht geltend, für die von ihm erhobene Einfuhrsteuer sei die Importeurin vorsteuerabzugsberechtigt. Das müsse auch für den solidarisch Verpflichteten gelten, weshalb er keine Einfuhrsteuer schulde.

Der Beschwerdeführer verkennt damit das System der Mehrwertsteuer. Die Einfuhrsteuer ist geschuldet unabhängig davon, ob die zollzahlungspflichtige Person mehrwertsteuerpflichtig ist oder nicht und ob sie gegebenenfalls die Einfuhrsteuer als Vorsteuer in ihrer Mehrwertsteuerabrechnung zum Abzug bringen kann. Der Beschwerdeführer wird infolge seiner solidarischen Mithaftung für die Einfuhrsteuer auch nicht mehrwertsteuerpflichtig. Die Mehrwertsteuerpflicht ist aber Voraussetzung dafür, dass die auf der Einfuhr von Waren entrichtete Steuer als Vorsteuer abgezogen werden kann (vgl. Art. 38 Abs. 1 lit. c aMWSTG; jetzt Art. 51 Abs. 1 MWSTG). Die Einfuhrsteuer bleibt somit unabhängig der Mehrwertsteurpflicht der Importeurin geschuldet.

7.3. Der Beschwerdeführer ist der Ansicht, dass der Steuererlassgrund gemäss Art. 64 Abs. 1 lit. d MWSTG erfüllt sei. Er reichte deshalb bereits am 16. Juni 2012 ein "vorsorgliches Mehrwertsteuererlassgesuch" bei der Oberzolldirektion ein, welche darauf aber nicht eintrat. Sie wies jedoch in ihrer Vernehmlassung an die Vorinstanz vom 3. September 2012 darauf hin, dass ein Steuererlass geltend gemacht werden könne, wenn die Abgabe rechtskräftig festgesetzt sei. Die Vorinstanz schloss sich im angefochtenen Urteil dieser Rechtsauffassung an. Auf dieser Zusicherung behaftet nunmehr auch der Beschwerdeführer die Vorinstanz (vgl. Beschwerde S. 12). Das Erlassgesuch bildet mithin nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

8.
Der Beschwerdeführer erhebt die Verjährungseinrede für die vor dem 1. Mai 2007 (Datum des Inkrafttretens des neuen Zollgesetzes) erfolgten Einfuhren. Er beruft sich hierfür auf Art. 64a ZG.

8.1. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung richtet sich die Verjährung für die Leistungs- oder Rückleistungspflicht bei Widerhandlungen gegen Verwaltungsgesetze des Bundes nicht nach den Verjährungsvorschriften für die Leistungs- oder Rückleistungspflicht in den einzelnen Verwaltungsgesetzen, sondern nach den verwaltungsstrafrechtlichen Verjährungsfristen. Die spezifische Verjährungsvorschrift in Art. 64 aZG regelt bloss die Verjährung von Zollforderungen, die infolge eines Irrtums der Zollverwaltung nicht erhoben worden sind (BGE 110 Ib 306 E. 3a S. 311; 107 Ib 198 E. 7a S. 202 f. für Art. 83 aZG alte Fassung; 106 Ib 218 E. 2d). Sie kommt hier nicht zur Anwendung.

Art. 12 Abs. 4 VStrR bestimmt, dass Leistungs- und Rückleistungspflicht nicht verjähren, solange die Strafverfolgung und Strafvollstreckung nicht verjährt sind. Das Bundesgericht legt diese Bestimmung in ständiger Rechtsprechung dahin gehend aus, dass für Forderungen im Sinne von Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR die Verjährungsfrist gilt, welche für die Strafverfolgung gelten würde, sofern die betreffende Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht wäre (BGE 110 Ib 306 E. 3 S. 311 mit Hinweisen). Art. 12 Abs. 4 VStrR greift somit bereits dann, wenn der objektive Tatbestand einer Widerhandlung erfüllt ist. Diese Verjährung gilt zudem für alle Leistungs- und Rückleistungspflichtigen, auch diejenigen, welche die Widerhandlung nicht begangen haben (BGE 110 Ib 306 E. 2c i.f. und E. 3; 107 Ib 198 E. 6d i.f. und E. 7a; Urteil 2A.457/2000 vom 7. Februar 2001 E. 2a, in: ASA 70 S. 330; vgl. Eicker/Frank/Achermann, Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, 2012, S. 94).

8.2. Gemäss Art. 11 Abs. 2 VStrR verjährt die Strafverfolgung (Art. 12 Abs. 4 VStrR) in fünf Jahren, wenn die Übertretung in einer Hinterziehung oder Gefährdung von Abgaben oder im unrechtmässigen Erlangen einer Rückerstattung, Ermässigung oder eines Erlasses von Abgaben besteht; die Frist kann durch Unterbrechung um nicht mehr als die Hälfte hinausgeschoben werden. Sie ruht zudem nach Art. 11 Abs. 3 VStR bei Vergehen und Übertretungen während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht.

Ergänzend kommen auf das Verwaltungsstrafrecht die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches (StGB) zur Anwendung (Art. 2 VStrR). Aufgrund des revidierten Art. 333 Abs. 6 lit. a StGB (in Kraft seit 1. Oktober 2002, AS 2002 2986), der gemäss seinem Absatz 1 auf das Nebenstrafrecht Anwendung findet, würde die Frist von Art. 11 Abs. 2 VStrR das Doppelte (zehn Jahre) betragen. Da jedoch das Bundesgericht entschieden hat, dass die Verjährungsfrist für Übertretungsstrafen nicht länger sein könne, als sie für Vergehen gelte, die im gleichen Gesetz geregelt werden, findet die Verjährungsfrist von sieben Jahren für Vergehen auch auf die Übertretungen im Verwaltungsstrafrecht Anwendung (Art. 97 Abs. 1 lit. c StGB, in Kraft seit 1. Januar 2007, AS 2006 3459; BGE 134 IV 328 E. 2.1; Urteil 2C 185/2013 vom 16. Juli 2013 E. 8: in ASA 82 S. 144 [Zusammenfassung]). Sie ruht gemäss Art. 11 Abs. 3 VStrR bei Vergehen und Übertretungen während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht (BGE 134 IV 328 E. 2.2). Die Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung wurden mit Änderung des StGB vom 22. März 2002 zwar aufgehoben, doch wurde Art. 11 Abs. 3
VStrR davon ausgenommen (vgl. Art. 333 Abs. 6 lit. c StGB).

8.3. Die in Frage stehenden Einfuhren betreffen die Zeit vom 1. September 2005 bis 22. Juli 2009. Die Nachbezugsverfügung erging am 17. Januar 2011, mithin innerhalb der siebenjährigen Frist. Seither ruht die Verjährung. Die Nachleistungspflicht ist folglich nicht verjährt.

9.
Zusammenfassend ergibt sich, dass der Beschwerdeführer als Zollzahlungspflichtiger für die zu Unrecht nicht erhobenen Einfuhrsteuern solidarisch haftet. Die Beschwerde ist daher im Hauptantrag (vollständige Aufhebung der Nachleistungspflicht) unbegründet. Der Eventualantrag (Automobilsteuer auf den Einfuhren ab 1. Mai 2007), geht davon aus, dass Automobil- und Einfuhrsteuer auf den Einfuhren vor dem 1. Mai 2007 verjährt sind, was nach dem Gesagten nicht zutrifft. Dem Subeventualantrag (und dem Eventualantrag) scheint die Auffassung zugrunde zu liegen, dass die Einfuhrsteuer durch den Vorsteuerabzug in gleicher Höhe zu kompensieren sei, was, wie dargelegt, auf einer falschen Rechtsauffassung beruht. Das Steuererlassgesuch schliesslich ist nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Das führt zur Abweisung der Beschwerde, soweit darauf

einzutreten ist.

10.
Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 65 BGG) sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen, da dieser unterliegt (Art. 66 Abs. 1 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 6'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 2. Februar 2014

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Wyssmann