Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3546/2011

Urteil vom 19. August 2011

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Claudia Zulauf.

Parteien

X._____ GmbH, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Abteilung LSVA, Monbijoustrasse 91, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

LSVA; Sicherstellung.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ GmbH wurde gemäss Handelsregistereintrag des Kantons A._____ am 28. September 2010 gegründet und bezweckt insbesondere den Betrieb eines Transportunternehmens für Personen- und Warentransporte jeder Art im In- und Ausland. Einziger Gesellschafter und alleiniger Geschäftsführer ist Z._____.

B.
Z._____ ist ebenfalls Gesellschafter und alleiniger Geschäftsführer der Y._____ GmbH (in Liquidation), welche gemäss dem Handelsregistereintrag des Kantons A._____ am 2. Februar 1996 gegründet und über welche am 8. Juli 2011 der Konkurs eröffnet wurde.

C.
C.a Am 11. Oktober 2010 wurden gemäss den Angaben des Strassenverkehrsamtes des Kantons A._____ fünf Fahrzeuge (…) der Y._____ GmbH auf das neu gegründete Unternehmen X._____ GmbH übertragen.

C.b Mit Verfügung vom 14. Oktober 2010 verlangte die Eidgenössische Oberzolldirektion (OZD) von der Y._____ GmbH gestützt auf Art. 48 der Schwerverkehrsabgabeverordnung vom 6. März 2000 (SVAV, SR 641.811) die Sicherstellung von Fr. 460'000.–. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, die Bezahlung der leistungsabhängigen Schwerverkehrsabgabe (LSVA) erscheine als gefährdet, da sich die Y._____ GmbH in Zahlungsverzug befinde und mit der Umschreibung von Fahrzeugen auf die neu gegründete X._____ GmbH begonnen habe.

C.c Die Y._____ GmbH ersuchte mit Schreiben vom 5. November 2010 die OZD um Aufhebung der Sicherstellungsverfügung. Trotz eines momentanen Liquiditätsengpasses sei die Bezahlung der LSVA-Abgaben keineswegs gefährdet; ihr Geschäftsgang verlaufe ausgezeichnet. Die Neugründung der X._____ GmbH habe zudem lediglich den Zweck, das nationale vom internationalen Transportgeschäft zu trennen. Es sei vorgesehen, dass "vielleicht 10 bis 15 Fahrzeuge auf die neu gegründete Firma übertragen" würden.

C.d Mit Schreiben vom 16. November 2010 teilte die OZD der Y._____ GmbH in der Folge mit, sie werde die

Sicherstellungsverfügung vom 14. Oktober 2010 vorläufig nicht vollziehen und das Verfahren sistieren. Bei Anzeichen darauf, dass versucht werde, Zahlungen der LSVA zu umgehen, werde das Verfahren jedoch wieder aufgenommen. Während der Zeit der Sistierung dürften zudem keine weiteren Fahrzeuge auf die neu gegründete X._____ GmbH umgeschrieben werden.

C.e Gemäss den Angaben des Strassenverkehrsamtes des Kantons A._____ wurden am 3. und 24. Mai 2011 weitere Fahrzeuge der Y._____ GmbH (...) auf die X._____ GmbH übertragen.

C.f Mit E-Mail vom 6. Juni 2011 kündigte die OZD an, auf die sistierte Sicherstellungsverfügung vom 14. Oktober 2010 zurückzukommen, falls nicht alle gemahnten Rechnungen bis am 10. Juni 2011 bezahlt würden. Sie begründete dies insbesondere damit, dass eine vereinbarte Ratenzahlung wegen nicht bezahlter Raten habe aufgehoben werden müssen und dass seit dem 28. April 2011 keine Rechnungen der Y._____ GmbH mehr beglichen worden seien. Zudem seien sämtliche Fahrzeuge auf die X._____ GmbH umgeschrieben worden.

C.g Aus den gleichen Gründen setzte die OZD der X._____ GmbH mit Schreiben vom 14. Juni 2011 eine Frist von drei Tagen, um die gemahnten Rechnungen des LSVA-Kontos _____ (Konto der Y._____ GmbH) zu begleichen, ansonsten die Abgaben für drei Monate für alle von der Y._____ GmbH auf die X._____ GmbH überschriebenen Fahrzeuge sichergestellt und die Ausstände auf dem genannten LSVA-Konto auf dem Rechtsweg geltend gemacht würden.

D.
Am 16. und 17. Juni 2011 erliess die OZD gegen die X._____ GmbH insgesamt 38 Sicherstellungsverfügungen, gemäss deren sie für die Fahrzeuge mit den Kontrollschildnummern (…) innert einer Frist von fünf Tagen je drei Monatssätze der zu erwartenden mutmasslichen LSVA von insgesamt Fr. 278'200.– als Sicherheit zu hinterlegen habe. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, die genannten Fahrzeuge seien vor ihrer Überschreibung auf die X._____ GmbH für die Y._____ GmbH zugelassen gewesen und diese sei betreffend LSVA-Rechnungen bereits erfolglos gemahnt worden.

E.
Mit Eingabe vom 22. Juni 2011 erhebt die X._____ GmbH

(nachfolgend auch Beschwerdeführerin) gegen die Sicherstellungsverfügungen Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht und beantragt unter Kosten- und Entschädigungsfolgen die Aufhebung der insgesamt 38 Verfügungen vom 16. und 17. Juni 2011. Zudem stellt sie den prozessualen Antrag, der Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen. In der Begründung macht sie im Wesentlichen geltend, die Voraussetzungen, um die LSVA sicherstellen zu lassen, seien vorliegend nicht erfüllt. Gründe, weshalb ihre Zahlungen als gefährdet erscheinen könnten, seien keine ersichtlich. Sie sei ihren Zahlungsverpflichtungen betreffend die LSVA bislang stets pünktlich nachgekommen. Bei der Y._____ GmbH handle es sich um eine eigene Rechtsperson; die OZD lege in keiner Weise dar, inwiefern die von ihr zu entrichtende LSVA aufgrund der Zahlungsausstände der Y._____ GmbH gefährdet sein sollten. Die Beschwerdeführerin rügt zudem die Verletzung ihres rechtlichen Gehörs, da sie vor dem Erlass der Sicherstellungsverfügungen nicht angehört worden sei. Überdies habe die Vorinstanz, indem sie ihr mit Schreiben vom 14. Juni 2011 eine Frist von drei Tagen zur Bezahlung der Ausstände angesetzt habe, die Sicherstellungsverfügungen aber in der Folge vor Ablauf dieser Frist erlassen worden seien, gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen.

F.
Das Bundesverwaltungsgericht vereinigt die 38 Verfahren mit Zwischenverfügung vom 24. Juni 2011. Gleichzeitig lehnt es das Gesuch, der Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen, ab.

G.
Mit Schreiben vom 4. August 2011 teilt die Beschwerdeführerin dem Bundesverwaltungsgericht mit, die OZD habe dem Strassenverkehrsamt des Kantons A._____ Mitteilung von der Nichtleistung der Sicherstellung gemacht und dieses habe ihr nun gestützt auf Art. 50*a* SVAV angedroht, Fahrzeugausweis und Kontrollschilder einzuziehen, sofern die Sicherstellung nicht innert 30 Tagen geleistet werde. Wie in der Beschwerdeschrift weise sie erneut darauf hin, dass die Beschwerdeführerin ihren Zahlungsverpflichtungen bezüglich der LSVA bislang immer pünktlich nachgekommen sei.

H.
In ihrer Vernehmlassung vom 4. August 2011 schliesst die OZD auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

I.
Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1. Die angefochtenen Sicherstellungen ergingen als Verfügungen im Sinn von Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) durch eine Behörde nach Art. 33 Bst. d des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32). Dagegen steht die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht offen (Art. 31 VGG i.V.m. Art. 23 Abs. 4 des Schwerverkehrsabgabegesetzes vom 19. Dezember 1997 [SVAG, SR 641.81]). Die Beschwerdeführerin ist von den Sicherstellungsverfügungen unmittelbar betroffen und nach Art. 48 VwVG zur Beschwerde legitimiert. Auf die rechtzeitig und formgerecht erhobene Beschwerde ist daher einzutreten.

1.2. Mit der Beschwerde können die Verletzung von Bundesrecht – einschließlich Überschreiten und Missbrauch des Ermessens – und die unrichtige oder unvollständige Ermittlung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 49 Bst. a und b VwVG). Daneben kann das Bundesverwaltungsgericht die Angemessenheit der bei ihm angefochtenen Sicherstellungsverfügungen zwar grundsätzlich überprüfen (vgl. Art. 49 Bst. c VwVG); es übt aber diese Befugnis, in Fortführung der Praxis der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK), bloss zurückhaltend aus und interveniert nur, wenn der Sicherstellungsbetrag offensichtlich übersetzt ist (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 1.3, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 1.2; vgl. ferner Urteil des Bundesgerichts 2C_753/2007 vom 15. Mai 2008 E. 3.3; vgl. auch grundsätzlich BVGE 2010/19 E. 4.2).

2.
2.1. Die Beschwerdeführerin rügt, ihr Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt worden, da es die OZD nicht für notwendig erachtet habe, sie vor Erlass der angefochtenen Verfügungen vom 16. bzw. 17. Juni 2011 anzuhören. Die OZD habe ihr mit Schreiben vom 14. Juni 2011 verschiedene Massnahmen (Verfügung der Sicherstellung, Einzug der

Fahrzeugpapiere, Veranlassen der Kündigung der Leasingverträge) angedroht für den Fall, dass die offenen Rechnungen auf dem LSVA-Konto der Y._____ GmbH nicht innert drei Tagen ausgeglichen würden. Da die OZD, ohne diese Frist abzuwarten, am 16. Juni 2011 die angefochtenen Verfügungen erlassen habe, habe sie gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen und den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt.

2.2.

2.2.1. Der Anspruch auf rechtliches Gehör, welcher in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) festgeschrieben ist, vermittelt den Parteien das Recht, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit ihren Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung zu nehmen (BGE 132 II 485 E. 3.2, BGE 129 I 232 E. 3.2; Urteil des Bundesgerichts 1P.26/2007 vom 4. Juli 2007 E. 3.1; BVGE 2009/36 E. 7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 4.2, A-3786/2010 vom 15. Juli 2010, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2).

2.2.2. Der Anspruch auf rechtliches Gehör kann aber zum Teil auch eingeschränkt werden; so vor allem bei besonderer sachlicher Dringlichkeit (vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1678 f., mit weiteren Hinweisen; GEROLD STEINMANN in: Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, Bernhard Ehrenzeller/Phillipe Mastronardi/Rainer Schweizer/Klaus A. Vallender [Hrsg.], 2. Aufl., Zürich 2008, Rz. 25 zu Art. 29; GIOVANNI BIAGGINI, Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, Zürich 2007, N 18 zu Art. 29 BV; vgl. ferner Art. 30 Abs. 2 VwVG).

2.2.3. Der Gehörsanspruch ist gemäss ständiger Rechtsprechung formeller Natur, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt. Eine Verletzung des Gehörsanspruchs kann allerdings als geheilt gelten, wenn die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs (also etwa die unterlassene Anhörung, Akteneinsicht, Begründung) in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz. Die

Heilung ist jedoch ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt; die Heilung des Mangels soll die Ausnahme bleiben (BGE 133 I 201 E. 2.2, BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 1C_148/2010 vom 6. September 2010 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2.3, A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1709 ff.).

2.3. Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 BV). Das Gebot von Treu und Glauben verhindert illoyales Verhalten der Behörden, prüft also deren Verhalten nach den materiellen Kriterien der Vertrauenswürdigkeit und der Widerspruchsfreiheit (FELIX UHLMANN, Das Willkürverbot [Art. 9 BV], Bern 2005, Rz. 106).

2.4. Soll der Zweck der Sicherstellungsverfügung nicht vereitelt werden, muss diese in der Regel rasch getroffen werden, wenn ein Tatbestand eingetreten ist, der die Gefährdung der Steuerforderung erkennen lässt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 6.1). Es bleibt demnach fraglich, ob der betroffenen Person bereits vor Erlass der Sicherstellungsverfügung das rechtliche Gehör zu gewähren ist (vgl. Entscheide der ZRK vom 28. Mai 2004 [ZRK 2004-018 bis 2004-023] E. 1c). Dies kann vorliegend jedoch offenbleiben. Zum einen hatte die Beschwerdeführerin sehr wohl die Gelegenheit, sich zur Sache zu äussern, standen doch deren Geschäftsführer (Z._____) und die OZD seit dem Erlass der Verfügung vom 14. Oktober 2010 in ständigem Kontakt in dieser Angelegenheit (vgl. Bst. C.b ff.). Zum andern wurde der Beschwerdeführerin bzw. Z._____ der Erlass von Sicherstellungsverfügungen zuerst mit E-Mail vom 6. Juni 2011 und später mit Schreiben vom 14. Juni 2011 angekündigt, woraufhin sich Z._____ am 16. Juni 2011 telefonisch zur Sache äusserte (vgl. Gesprächsnotiz, act. 19 der vorinstanzlichen Akten). Überdies hatte die Beschwerdeführerin vor dem Bundesverwaltungsgericht ausreichend Gelegenheit, zur Sache Stellung zu nehmen, weshalb eine allfällige Gehörsverletzung ohnehin als geheilt zu betrachten wäre (vgl. E. 2.2.3).

Unklar bleibt sodann, inwiefern die Vorinstanz in diesem Zusammenhang gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen hätte. Mit Brief vom 14. Juni 2011 kündigte die OZD die Sicherstellung an, für den Fall, dass die gemahnten Rechnungen auf dem LSVA-Konto der Y._____ GmbH nicht innert einer Frist von 3 Tagen beglichen würden. Dieses

Schreiben wurde der Beschwerdeführerin gleichentags vorab per Fax und am 16. Juni 2011 per Post zugestellt. In der Folge nahm die Beschwerdeführerin am 16. Juni 2011 dazu Stellung und teilte der OZD nach deren unwidersprochen gebliebener Darstellung telefonisch mit, dass sie die erwähnten Rechnungen nicht bezahlen werde und die Y._____ GmbH in Kürze Konkurs gehe. Es ist nicht einzusehen, weshalb die OZD nach dieser klaren Aussage seitens der Beschwerdeführerin, sie werde den gestellten Forderungen nicht nachkommen, mit dem Erlass der Sicherstellungsverfügungen hätte zuwarten müssen. Demnach verstiess die Vorinstanz vorliegend, indem sie die gesetzte dreitägige Frist nicht zuerst verstreichen liess, nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

3.

3.1. Die LSVA wird seit dem 1. Januar 2001 auf den im In- und Ausland immatrikulierten (in- und ausländischen) schweren Motorfahrzeugen und Anhängern für den Güter- oder den Personentransport erhoben (Art. 3 SVAG). Abgabepflichtig ist der Halter, bei ausländischen Fahrzeugen zusätzlich der Fahrzeugführer (Art. 5 Abs. 1 SVAG). Der Bundesrat regelt den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe (Art. 10 Abs. 1 SVAG). Er kann Vorauszahlungen, Sicherheitsleistungen, Sicherungsmassnahmen und vereinfachte Verfahren vorsehen. Art. 76 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) betreffend Sicherstellung von Zollforderungen ist sinngemäss anwendbar (Art. 14 Abs. 1 und 2 SVAG).

3.2. Von der ihm durch Art. 10 und Art. 14 SVAG zugewiesenen Kompetenz hat der Bundesrat in der SVAV Gebrauch gemacht. Gemäss Art. 48 Abs. 1 SVAV können die Vollzugsbehörden Abgaben, Zinsen und Kosten, auch solche, die weder rechtskräftig festgesetzt noch fällig sind, sicherstellen lassen, wenn deren Bezahlung als gefährdet erscheint (Bst. a) oder die abgabepflichtige Person mit der Zahlung der Abgabe in Verzug ist (Bst. b). Es genügt, wenn eine der beiden genannten Voraussetzungen erfüllt ist (Urteile des Bundesgerichts 2C_753/2007 vom 15. Mai 2008 E. 2.2, 2A.561/2006 vom 22. Juni 2007 E. 2.1). Die Sicherstellungsverfügung hat den Rechtsgrund der Sicherstellung, den sicherzustellenden Betrag und die Stelle, welche die Sicherheiten entgegennimmt, anzugeben (Art. 48 Abs. 2 SVAV).

3.3. Die Sicherstellungsverfügung besteht in einer behördlichen Massnahme mit dem Zweck, dem Gemeinwesen Sicherheit für einen abgaberechtlichen Anspruch zu verschaffen, dessen Verwirklichung aus

bestimmten äusseren Gründen als gefährdet erscheint. Der gefährdete Anspruch braucht – wie erwähnt – weder fällig noch rechtskräftig zu sein, doch muss sich dessen Begründetheit immerhin als wahrscheinlich erweisen und darf sich der Betrag nicht als übertrieben herausstellen. Bei der Prüfung, ob das Bestehen einer sicherzustellenden Forderung wahrscheinlich ist, braucht die Begründetheit nicht materiell geprüft zu werden; eine prima-facie-Prüfung reicht aus. Durch die Sicherstellungsverfügung soll dafür gesorgt werden, dass der Abgabeanspruch bei Eintritt der Fälligkeit bzw. nach Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids tatsächlich realisiert werden kann (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.1, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.1.1, mit Hinweis auf den Entscheid der ZRK vom 22. September 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.14 E. 3b/aa; Entscheid der ZRK vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 2c).

3.4.

3.4.1. Das anwendbare Recht nennt zunächst den Gefährdungstatbestand der Sicherstellung (Art. 48 Abs. 1 Bst. a SVAV). Es muss eine Gefährdung der Abgabeforderung bestehen. Allerdings ist nach dem Wortlaut der Verordnung («erscheint») eine solche Gefährdung nur glaubhaft zu machen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.2; Entscheid der ZRK vom 23. August 2005, veröffentlicht in VPB 70.16 E. 3b/bb; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.59/2003 vom 25. September 2003 E. 3.1). Die Gefährdung braucht überdies nicht in einem nach aussen sichtbaren Verhalten des Abgabepflichtigen zu liegen. Bereits eine objektive Gefährdung – ohne dass dem Abgabepflichtigen eine entsprechende Absicht nachgewiesen wird – kann eine Sicherstellungsverfügung rechtfertigen. Dagegen reicht eine Gefährdung ausschliesslich zufolge schlechter wirtschaftlicher Verhältnisse des Schuldners nicht aus. Notwendig sind vielmehr bestimmte gefährdende Handlungen, deren Effekt dem Staatswesen das zur Deckung seiner Ansprüche nötige Vermögen entzieht (vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 332 f.). Eine weite Auslegung des Gefährdungstatbestands entspricht grundsätzlich der Natur der Schwerverkehrsabgabe. Denn diese basiert auf dem Prinzip der Selbstdeklaration (vgl. Art. 11 Abs. 1 SVAG, Art. 22 f. SVAV; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.1.2, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.2, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.1.2; Entscheide der ZRK vom 23. August 2005,

veröffentlicht in VPB 70.16 E. 3b/bb, vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 2c).

3.4.2. Der zweite Sicherstellungsgrund besteht im Zahlungsverzug der abgabepflichtigen Person. Nach dem Wortlaut von Art. 48 Abs. 1 Bst. b SVAV würde allein die Tatsache des Zahlungsverzugs den Erlass einer Sicherstellungsverfügung rechtfertigen. Die Behörde hat sich bei ihrem Vorgehen an die Schranken des Verhältnismässigkeitsgebots zu halten. Insofern genügt einzig eine schlechte Zahlungsmoral des Abgabepflichtigen nicht zur Erfüllung des Tatbestandes von Art. 48 Abs. 1 Bst. b SVAV (Urteil des Bundesgerichts 2C_753/2007 vom 15. Mai 2008 E. 2.2). Vielmehr bedarf es zur Rechtfertigung der Sicherstellung der Abgabe infolge Zahlungsverzugs einer weitergehenden Gefährdung. Diese kann in der speziellen Situation des Abgabepflichtigen, z.B. in seiner feststehenden bzw. drohenden Überschuldung, oder in der Höhe der aufgelaufenen Abgabeschuld bestehen. Die Beurteilung des Gefährdungscharakters eines Zahlungsverzugs richtet sich nach den konkreten Umständen und ist im Einzelfall zu prüfen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.1.3, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.3, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.1.3; Entscheid der ZRK vom 22. September 2005, veröffentlicht in VPB 70.14 E. 3b/cc mit Hinweisen; vgl. THOMAS JÖRG KAUFMANN, Die Sicherstellung von Mehrwertsteuern, in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 67 S. 613 ff., S. 620).

3.5. Unter den genannten Voraussetzungen ist es grundsätzlich zulässig, bei der Schwerverkehrsabgabe auch künftige Abgaben sicherzustellen, wenn sie sehr wahrscheinlich anfallen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.1.4, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.4; Entscheide der ZRK vom 22. September 2005, veröffentlicht in VPB 70.14 E. 3b/ee, vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 2c).

3.6.

3.6.1. Art. 5 Abs. 1 SVAG bezeichnet mit Bezug auf inländische Fahrzeuge den Halter abschliessend als abgabepflichtig. Der Bundesrat kann weitere Personen als solidarisch haftbar erklären (Art. 5 Abs. 2 SVAG, vgl. Art. 36 ff. SVAV). Eine Steuernachfolge etwa im Sinn anderer Abgabegesetze des Bundes sieht die Gesetzgebung über die Schwerverkehrsabgabe nicht vor. Unter diesen Umständen ist aufgrund des strengen Gesetzmässigkeitsprinzips im Bereich des Abgaberechts

mit Bezug auf die Abgabepflichtigen der Kreis jener Personen, von denen Sicherheitsleistung verlangt werden darf, auf die vom Gesetz vorgesehenen Halter und die Mithaftenden zu beschränken (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.1.3, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.2.1, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.2.1; Entscheide der ZRK vom 23. August 2005, veröffentlicht in VPB 70.16 E. 3b/bb, vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 3).

3.6.2. Bei der Beurteilung der Gefährdung der Abgaben durch den neuen Halter darf das Gefährdungsverhalten eines alten Halters grundsätzlich nicht mitberücksichtigt werden. Erfüllt ein Halter den Gefährdungstatbestand im Sinn von Art. 48 Abs. 1 Bst. a SVAV, darf die Verwaltung folglich nach erfolgtem Halterwechsel grundsätzlich nicht beim neuen Halter für nach dem Wechsel zu erwartende Abgaben Sicherheit verlangen. Sie kann dies aber, wenn es sich beim neuen Halter um einen Mithaftenden für die Abgaben vor dem Halterwechsel handelt. Sonst ist eine Sicherstellungsverfügung gegen den neuen Halter nur dann gerechtfertigt, wenn dieser selbst für ein Gefährdungsverhalten bezüglich Abgaben verantwortlich gemacht werden kann. Es kann ohne entsprechende gesetzliche Grundlage nicht angehen, dass dem vom alten Halter verschiedenen neuen Halter das gefährdende Verhalten des Vorgängers angerechnet wird (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.2.3, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.2.2, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.2.2; Entscheide der ZRK vom 23. August 2005, veröffentlicht in VPB 70.16 E. 3b/bb, vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 3).

3.6.3. Ausnahmen von diesen Grundsätzen sind denkbar, wenn der für das seinerzeitige Gefährdungsverhalten verantwortliche alte Halter beispielsweise als einziges Mitglied des Verwaltungsrates des neuen Halters amtet und durch sein vergangenes Verhalten eine wirkliche Gefahr für künftige Abgaben darstellt. Insofern ist das frühere Verhalten eines nunmehr in verantwortlicher Stellung tätigen Organs mitzuberücksichtigen. Liegen so enge Verknüpfungen zwischen den beiden Haltern vor, so muss sich die Behörde also nicht darauf beschränken, bei der Gefahrenbeurteilung für die Sicherstellung gemäss Art. 48 Abs. 1 Bst. a SVAV lediglich das aktuelle Verhalten des neuen Halters zu berücksichtigen, sondern darf auch dasjenige des alten Halters bzw. dessen Organe in die Situationsbeurteilung einschliessen (Urteil des Bundesgerichts 2A.561/2006 vom 22. Juni 2007 E. 4.5; Urteile des

Bundesverwaltungsgerichts A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.2.3, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.2.3; Entscheide der ZRK vom 23. August 2005, veröffentlicht in VPB 70.16 E. 3b/bb und 4b, vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 3).

3.7.

3.7.1. Art. 48 SVAV stellt eine so genannte «Kann-Vorschrift» dar. Der Verwaltung kommt also bei deren Handhabung ein relativ weiter Ermessensspielraum im Sinn eines Entschliessungsermessens zu (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 431 ff.). Allerdings muss die gegen einen Abgabepflichtigen erlassene Sicherstellungsverfügung auch verhältnismässig sein. Die Behörde soll sich keines strengeren Zwangsmittels bedienen, als es die Umstände verlangen (Entscheid der ZRK vom 23. August 2005, veröffentlicht in VPB 70.16 E. 3b/aa mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 634 f.). Dies gilt vorab einmal für die Höhe der verlangten Sicherheit. Sicherstellungsverfügungen müssen in jedem Fall ihren provisorischen Charakter behalten und den voraussichtlich geschuldeten Abgaben Rechnung tragen (Entscheid der ZRK vom 13. Februar 2001, veröffentlicht in ASA 70 S. 605 ff., S. 610 E. 2a). Die Rechtsmittelinstanz hat nur zu prüfen, ob der Sicherstellungsbetrag nicht offensichtlich übersetzt ist (Entscheid der ZRK vom 22. September 2005, veröffentlicht in VPB 70.14 E. 3b/aa; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.1, A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.1.1). Insbesondere darf der Sicherstellungsbetrag nicht so hoch sein, dass der Weiterbestand des Betriebs unnötig gefährdet wird; allerdings ist die Erfüllung der Abgabepflicht zu sichern, um Wettbewerbsverzerrungen zugunsten säumiger Unternehmen zu verhindern (Urteil des Bundesgerichts 2C_753/2007 vom 15. Mai 2008 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.1.1, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.1).

3.7.2. Das Bundesverwaltungsgericht erachtet eine Sicherheitsleistung in der Höhe der durchschnittlichen bisherigen Fahrleistung von drei Monaten pro Fahrzeug als grundsätzlich zulässig (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1662/2011 vom 23. Juni 2011 E. 2.1.1, A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.1.2, ferner auch A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 3.3.1 f., mit Hinweisen auf die Entscheide der ZRK

vom 23. August 2005, veröffentlicht in VPB 70.16 E. 4c und vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 4d).

3.7.3. Wie oben ausgeführt, darf bei der Gefahrenbeurteilung auch das Verhalten des alten Halters berücksichtigt werden, wenn zwischen dem alten und dem neuen Halter enge Verknüpfungen bestehen (vgl. E. 3.6.3). Für die Frage des Umfangs der Gefährdung der Abgabeforderung ist aber gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zugleich von Bedeutung, ob und inwieweit die Beschwerdeführerin als neue Halterin seit der Übernahme der Fahrzeuge die fällig gewordenen Abgabeforderungen jeweils pünktlich erfüllt habe. Treffe zu, dass diese als neue Halterin die fälligen Abgaben pünktlich geleistet habe bzw. weiterhin leiste, erscheine das Mass der Gefährdung der laufenden Abgabeforderungen entsprechend verringert. So sei – im Rahmen der Überprüfung der Verhältnismässigkeit der Sicherstellungsverfügung – zu untersuchen, ob gegebenenfalls auch eine auf einen kürzeren Zeitraum ausgerichtete Sicherheitsleistung (dort ging es ebenfalls um die Beurteilung einer Sicherheitsleistung in der Höhe von drei Monatssätzen) den damit verfolgten Zweck ausreichend erfüllen würde (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.561/2006 vom 22. Juni 2007 E. 5.1, E. 5.3 und E. 5.5, ferner auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6119/2007 vom 19. November 2007 E. 2.1.5). Dabei sei auch stets zu beachten, dass eine Sicherstellung die entsprechenden Mittel für eine gewisse Zeit blockiere, was für ein Unternehmen zu einer empfindlichen wirtschaftlichen Belastung führen könne, namentlich wenn es sich in der Aufbauphase befinde oder (ohnehin) mit Liquiditätsproblemen zu kämpfen habe (Urteil des Bundesgerichts 2A.561/2006 vom 22. Juni 2007 E. 5.4).

4.

4.1. Unbestrittenermassen befindet sich die Beschwerdeführerin mit der Bezahlung der Abgabe nicht in Verzug. Damit kommt vorliegend einzig der Sicherstellungsgrund von Art. 48 Abs. 1 Bst. a in Betracht. Es ist demnach zu prüfen, ob die Bezahlung zukünftiger Abgaben gefährdet erscheint.

4.2.

4.2.1. Sowohl bei der Beschwerdeführerin (X._____ GmbH) als auch bei der Y._____ GmbH (in Liquidation) ist jeweils Z._____ alleiniger Geschäftsführer. Z._____ ist zudem einziger Gesellschafter der Beschwerdeführerin; an der Y._____ GmbH (in Liquidation) war nebst

ihm lediglich eine gewisse M._____ AG zu einem Zwanzigstel beteiligt. Die Beschwerdeführerin und die Y._____ GmbH haben beide ihren Sitz in B._____ und verfügen über die gleiche Firmenadresse (…).

Obwohl es sich bei der Beschwerdeführerin und der Y._____ GmbH um zwei verschiedene juristische Personen und damit um zwei verschiedene Halterinnen handelt, ist aufgrund der eben aufgezeigten äusserst engen infrastrukturellen, organisatorischen sowie personellen Verflechtung der beiden Halterinnen und entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin auch das Verhalten der alten Halterin bzw. deren Geschäftsführers in die Gefährdungsbeurteilung einzubeziehen (vgl. E. 3.5.3).

4.2.2. Aus den Akten geht hervor, dass sich die Y._____ GmbH (in Liquidation) spätestens seit Sommer 2010 mit der Bezahlung der LSVA in Verzug befand. Mit Schreiben vom 1. September 2010 ersuchte sie bei der OZD um Stundung sämtlicher noch unbezahlter LSVA-Forderungen bis und mit Dezember 2010. Dieses Ersuchen wurde von der OZD jedoch am 7. September 2010 abgelehnt (vgl. act. 3 und act. 4 der vorinstanzlichen Akten). In der Folge erliess Letztere am 14. Oktober 2010 eine Sicherstellungsverfügung und verlangte von der Y._____ GmbH die Sicherstellung von Fr. 460'000.– (vgl. Bst. C.b). Auf Intervention der Y._____ GmbH hin sistierte die OZD das betreffende Verfahren zwar vorläufig, hielt aber im Schreiben vom 16. November 2010 (u.a.) ausdrücklich fest, dass während der Zeit der Sistierung keine weiteren Fahrzeuge auf die neu gegründete X._____ GmbH umgeschrieben werden dürften (vgl. Bst. C.d). Am 30. Dezember 2010 bewilligte die OZD der Y._____ GmbH (in Liquidation) schliesslich die Ratenzahlung der Rechnung Nr. _____ von Fr. 75'374.75 (vgl. act. 13 der vorinstanzlichen Akten). Gemäss der unbestritten gebliebenen Darstellung der Vorinstanz musste die Ratenvereinbarung jedoch aufgrund nicht bezahlter Raten wieder aufgehoben werden. Seit dem 28. April 2011 sind sodann offenbar überhaupt keine Rechnungen der Y._____ GmbH (in Liquidation) mehr beglichen worden, so dass diese gemäss den Akten aktuell (Stichtag: 2. August 2011) über offene LSVA-Rechnungen von insgesamt Fr. 365'780.45.– verfügt (vgl. act. 25 der vorinstanzlichen Akten). Entgegen der ausdrücklichen Anordnung der OZD und entgegen den eigenen Aussagen von Z._____, wonach er lediglich 10 bis 15 Fahrzeuge auf die Beschwerdeführerin übertragen werde, übertrug er zudem – nur knapp zwei Monate bevor die Y._____ GmbH in Konkurs geriet – sämtliche Fahrzeuge auf die

Beschwerdeführerin (vgl. Bst. C.c ff.). Zusammenfassend ergibt sich, dass die Y._____ GmbH (in Liquidation) sehr hohe LSVA-Ausstände aufweist, welche sie nicht zu begleichen vermag und dass sie bzw. ihr Geschäftsführer sich weder an Vereinbarungen mit der OZD, noch an deren Vorgaben hielt.

Dieses vergangene Verhalten von Z._____ als alleiniger Geschäftsführer der Y._____ GmbH und durch seine jetzige Stellung – wiederum als alleiniger Geschäftsführer – bei der X._____ GmbH ergibt, dass die Leistung künftiger Abgaben der Beschwerdeführerin als rechtsgenüglich gefährdet erscheint. Der Gefährdungstatbestand ist demnach erfüllt (vgl. E. 3.6.3); die Beschwerde ist insoweit abzuweisen.

4.3. Es bleibt zu prüfen, ob der sichergestellte Abgabebetrag in der Höhe von jeweils drei Monatssätzen der betreffend die einzelnen Fahrzeuge zu erwartenden mutmasslichen Abgaben und damit im Betrag von gesamthaft Fr. 278'200.– vor dem Verhältnismässigkeitsgrundsatz standhält.

Die Beschwerdeführerin macht diesbezüglich lediglich geltend, die Verpflichtung zur Leistung einer Sicherheit in der verfügten Höhe überschreite die Liquidität des noch jungen Unternehmens bei Weitem.

4.3.1. Wie ausgeführt, ist gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung das Mass der Gefährdung – und entsprechend die Höhe der zu fordernden Sicherheitsleistung – verringert, wenn die neue Halterin seit der Übernahme der Fahrzeuge die fällig gewordenen Abgaben jeweils pünktlich geleistet hat (vgl. E. 3.7.2 f.).

Vorliegend hat die OZD in ihrer Vernehmlassung vom 4. August 2011 der Behauptung der Beschwerdeführerin, diese sei in Bezug auf die LSVA ihren Zahlungsverpflichtungen stets nachgekommen, nicht widersprochen. Vielmehr hat sie ausdrücklich bestätigt, die Beschwerdeführerin sei mit den Zahlungen nicht in Verzug. Der demzufolge offensichtlich übersetzte Sicherstellungsbetrag im Umfang von je drei Monatssätzen ist trotz der zurückhaltenden Prüfungsbefugnis des Bundesverwaltungsgerichts (E. 1.2 und E. 3.7.1) entsprechend dem geringeren Mass der Gefährdung der laufenden Abgabeforderungen zu reduzieren.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine reduzierte Sicherheitsleistung von beispielsweise je zwei Monatssätzen im Gesamtumfang von rund

Fr. 186'000.– und die entsprechende Kapitalbindung zu einer empfindlichen wirtschaftlichen Belastung für die Beschwerdeführerin führte, welche sich immer noch in der Aufbauphase befindet. Erschwerend ins Gewicht fällt, dass nach unwidersprochen gebliebener Darstellung der Beschwerdeführerin, zumindest offenbar, nahezu sämtliche ihrer Fahrzeuge mit Sicherstellungsforderungen belegt wurden und mittlerweile das zuständige kantonale Strassenverkehrsamt begonnen hat, die Fahrzeugausweise und Kontrollschilder zu entziehen. Ferner macht die Vorinstanz keinerlei Verfehlungen, Pflichtverletzungen oder gar mangelnde Zahlungsfähigkeit bzw. mangelnden Zahlungswillen der Beschwerdeführerin als Nachfolgegesellschaft der fehlbaren Y._____ GmbH (in Liquidation) geltend. Es muss also auch der Umstand gebührend Berücksichtigung finden, dass die Beschwerdeführerin seit der Übernahme der ersten Fahrzeuge vor fast einem Jahr und auch nach den letzten Überschreibungen im Mai 2011 ihre LSVA jeweils pflichtgemäss bezahlt hat. Insgesamt ist kein Gefährdungsausmass ersichtlich, das eine Sicherheitsleistung etwa im Umfang von je zwei Monatssätzen rechtfertigen liesse. Vielmehr erscheint dem Bundesverwaltungsgericht aufgrund der gesamten Aktenlage und angesichts der höchstrichterlichen Rechtsprechung eine Sicherheitsleistung in der Höhe von je einem Monatssatz der mutmasslich anfallenden Abgaben im Umfang von Fr. 94'200.– (vgl. E. 4.3.3 zur genauen Berechnung) zur Erfüllung des mit der Sicherstellungsverfügung verfolgten Zwecks (E. 3.7) als ausreichend und angemessen.

4.3.2. Nur der Vollständigkeit halber sei auf Folgendes hingewiesen: Die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, wonach ein Abgabebetrag von je drei Monatssätzen grundsätzlich als zulässig erachtet wird, beruht auf den Konstellationen, dass entweder ein Halterwechsel stattfand und auch die neue Halterin ihren Zahlungsverpflichtungen nicht nachgekommen ist (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1642/2011 vom 16. Juni 2011 Bst. B sowie E. 3.2.2) oder dass es gar keinen Halterwechsel gab und sich somit die Frage der Berücksichtigung des Verhaltens eines alten Halters gar nicht stellen konnte (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6119/2007 vom 19. November 2007 Bst. B f. sowie E. 3.2 f.). Lediglich im Urteil vom 23. Juni 2011 (A-1662/2011) akzeptierte das Bundesverwaltungsgericht eine Sicherheitsleistung in der Höhe von je drei Monatssätzen, obwohl die neue Halterin ihren Zahlungsverpflichtungen bis dahin nachgekommen war. Im Unterschied zum vorliegenden Fall ist einerseits

jedoch zu berücksichtigen, dass in jenem Fall der Zeitraum für die Beurteilung der Erfüllung der Zahlungsverpflichtungen viel kürzer (nicht einmal drei Monate und mit Unterbrüchen; vgl. A-1662/2011 Bst. B.b und Bst. C) und damit weniger aussagekräftig war als vorliegend. Andererseits ist vor allem zu beachten, dass im erwähnten Urteil in Bezug auf die neue Halterin anderweitige Umstände vorlagen (vielseitige Versuche, sich einer Sicherstellung zu entziehen, wie zum Beispiel durch das Vereiteln von Zustellungen), die auf Zahlungsschwierigkeiten schliessen liessen (vgl. A-1662/2011 E. 3.3.3). Insgesamt war bei alledem – im Gegensatz zum vorliegenden Verfahren – kein verringertes Mass der Gefährdung auszumachen. Deswegen sowie vor allem aufgrund des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin seit ihrer Gründung und der Übertragung der ersten Fahrzeuge vor fast einem Jahr die LSVA unbestrittenermassen pflichtgemäss bezahlt hatte, erscheint das Mass der Gefährdung der laufenden Abgabeforderungen im Gegensatz zu den Sachverhalten in den erwähnten Urteilen des Bundesverwaltungsgerichts – wie gezeigt – verringert.

Es bleibt ferner darauf hinzuweisen, dass es der OZD unbenommen bleibt, erneut eine Sicherstellungsverfügung zu erlassen und die Höhe des sicherzustellenden Betrages den neuen Umständen anzupassen, sofern und sobald die Beschwerdeführerin ihren Zahlungsverpflichtungen nicht mehr pflichtgemäss nachkommen sollte oder bei ihr – als neue Halterin – sonstige Anzeichen auftreten, die auf eine erhöhte Gefährdung der Abgaben hindeuten würden.

4.3.3. Gegen die zahlen- bzw. betragsmässige Ermittlung des sicherzustellenden Betrages erhebt die Beschwerdeführerin keine Einwände. Die Berechnungen sind denn auch nicht zu beanstanden.

Die Sicherheitsleistung ist in Bezug auf die einzelnen Fahrzeuge gemäss den obigen Erwägungen (je ein Monatssatz) und jeweils auf hundert Franken aufgerundet wie folgt festzulegen: (…) Insgesamt hat die Beschwerdeführerin eine Sicherheitsleistung im Betrag von Fr. 94'200.– zu erbringen.

5.

Bei diesem Verfahrensausgang ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen, die Sicherstellungsverfügungen vom 16. und 17. Juni 2011 sind aufzuheben und die Sicherheitsleistung ist auf gesamthaft Fr. 94'200.–festzusetzen. Da die Beschwerdeführerin im Hauptpunkt

(Gefährdungstatbestand) zwar unterliegt, der sichergestellte Betrag jedoch um rund zwei Drittel zu reduzieren ist, rechtfertigt es sich, ihr die Verfahrenskosten hälftig aufzuerlegen. Demgemäss hat sie als teilweise unterliegende Partei die Verfahrenskosten (Fr. 8'000.–; vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) im Umfang von Fr. 4'000.– zu tragen. Der OZD sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Die Verfahrenskosten sind mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 8'000.– zu verrechnen und der Überschuss von Fr. 4'000.– ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Die Vorinstanz hat der teilweise obsiegenden und anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin eine im gleichen Ausmass reduzierte Parteientschädigung von insgesamt Fr. 6'000.– auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinn der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Der Sicherstellungsbetrag wird auf Fr. 94'200.– festgesetzt.

2.
Die Verfahrenskosten werden der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 4'000.– auferlegt und im entsprechenden Umfang mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 8'000.– verrechnet. Der Überschuss von Fr. 4'000.– wird ihr nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet. Der Vorinstanz werden keine Kosten auferlegt.

3.
Der Beschwerdeführerin wird zu Lasten der OZD eine Parteientschädigung von Fr. 6'000.– zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. _____ bis _____; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Claudia Zulauf

(Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.)

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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: