Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3680/2012

Urteil vom 21. März 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

X._____ AG,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Recht und Abgaben,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Automobilsteuer; Einfuhrsteuer.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG führt Transporte aller Art, insbesondere von Automobilen, durch. Ihr Direktor ist Y._____.

B.
Am 10. Juni 2008 meldete die A._____ AG im Auftrag der X._____ AG ein Automobil zur Einfuhr an. Als Importeurin und Empfängerin wurde die B._____ GmbH (zwischenzeitlich in Liquidation) deklariert. Das Zollinspektorat Zürich revidierte anschliessend die Belege. Dabei kam es zum Schluss, dass für dieses Fahrzeug zwei Zahlungen an den Lieferanten geleistet worden seien, die zusammen einen höheren als in der Einfuhr angegebenen Wert gebildet hätten. Dasselbe wurde auch bei zwei weiteren Fahrzeugen festgestellt. Aus diesem Grund wurde am 10. Februar 2010 eine Verwaltungsstrafuntersuchung eröffnet.

C.
C.a Am 17. Januar 2011 wurde durch die zuständige Zollkreisdirektion die Nachleistungspflicht der X._____ AG für den Betrag von Fr. 231'268.– (Fr. 74'503.70 Automobilsteuer, Fr. 147'219.25 Mehrwertsteuer, Fr. 9'545.05 Verzugszins) verfügt (act. 64). Z._____, Geschäftsführer der B._____ GmbH (in Liquidation), wurde im Umfang von Fr. 171'955.30 und X._____ in jenem von Fr. 213'459.15 für solidarisch leistungspflichtig erklärt. Ausserdem wurde die B._____ GmbH (in Liquidation) für solidarisch leistungspflichtig erklärt.

Die Nachleistungspflicht wurde damit begründet, die X._____ AG sei mit dem Import von im Ausland bestellten Fahrzeugen beauftragt gewesen. Sie gelte somit als Auftraggeberin im Sinne des Zollgesetzes. Die X._____ AG wiederum habe die Firma A._____ AG mit der Einfuhrzollanmeldung beauftragt. Im Namen der X._____ AG habe ihr Direktor, Y._____, bei den 151 Fahrzeugen, die für die B._____ GmbH (in Liquidation) bestimmt gewesen seien, der A._____ AG für die Verzollung jeweils einen Nachweis des Warenwerts vorgelegt, der nur einen Teil des tatsächlich steuerpflichtigen Wertes ausgewiesen habe. Ausserdem habe Y._____ als Geschäftsführer der X._____ AG veranlasst, dass die Deklaranten anstelle der effektiv angefallenen und der B._____ GmbH (in Liquidation) in Rechnung gestellten Nebenkosten einen unzutreffenden, pauschalen Betrag deklariert hätten. Dadurch seien die Einfuhrabgaben zusätzlich verkürzt worden.

C.b Gegen diese Nachbezugsverfügung erhob die X._____ AG Beschwerde bei der Oberzolldirektion (OZD), welche am 6. Juni 2012 abgewiesen wurde. In Ziffer 6 des Entscheides präzisierte die OZD, dass der X._____ AG insgesamt 147 unrechtmässige Einfuhren angelastet würden und listete die einzelnen, vorgeworfenen Einfuhren detailliert auf.

D.
D.a Mit Eingabe vom 11. Juli 2012 gelangte die X._____ AG (Beschwerdeführerin) ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt – unter Kosten- und Entschädigungsfolge – die Aufhebung des Entscheids der OZD (Ziffer 1). Eventualiter sei der Entscheid der OZD aufzuheben und "die Nachforderungsverfügung der Zollkreisdirektion zu reduzieren" (Ziffer 2).

D.b In ihrer Vernehmlassung vom 3. September 2012 beantragt die OZD (Vorinstanz) die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Entscheide der OZD können gemäss Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 VwVG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb einzutreten.

1.2 Das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie die dazugehörige Verordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) sind am 1. Mai 2007 in Kraft getreten. Zollveranlagungsverfahren, die zu diesem Zeitpunkt hängig waren, werden nach dem bisherigen Recht und innerhalb der nach diesem gewährten Frist abgeschlossen (Art. 132 Abs. 1 ZG). Am 1. Januar 2010 trat das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer ein-

getretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). All dies gilt auch für die Verjährung, die ein materiell-rechtliches Institut darstellt (vgl. BGE 126 II 1 E. 2a mit weiteren Hinweisen, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4584/2011 vom 20. November 2012 E. 1.4).

Die strittigen Einfuhren ereigneten sich in den Jahren 2005 bis 2009. Das vorliegende Verfahren untersteht der (alten) Zollrechtsordnung (vgl. Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 [aZG, AS 42 287 und BS 6 465] sowie der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [aZV, AS 42 339 und BS 6 514]), soweit es die Einfuhren betrifft, die in der Zeit vom Januar 2005 bis zum April 2007 abgefertigt wurden. Für die Einfuhren im Zeitraum vom Mai 2007 bis zum Juli 2009 findet das neue Zollgesetz Anwendung. Vorliegend bleibt sodann soweit relevant das (alte) Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) anwendbar. Für die Einfuhrsteuer gilt die Zollgesetzgebung, soweit das Mehrwertsteuergesetz nichts anderes anordnet (Art. 72 aMWSTG). Gleiches gilt mit Bezug auf die Automobilsteuer (Art. 7 des Automobilsteuergesetzes vom 21. Juni 1996 [AStG, SR 641.51]).

1.3

1.3.1 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (sog. "antizipierte Beweiswürdigung"; BGE 131 I 153 E. 3 mit Hinweisen; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-829/2011 vom 30. Dezember 2011 E. 1.4, A-4785/2007 vom 23. Februar 2010 E. 5.5; vgl. auch Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBl 2008 6885, 7005; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.144 mit Hinweisen).

1.3.2 Das Bundesverwaltungsgericht erachtet aufgrund der ihm vorliegenden Akten den Sachverhalt für genügend geklärt. Auf die Erhebung weiterer Beweise, insbesondere auf die Befragung der von der Beschwerdeführerin angebotenen "Zeugen" – nämlich Y._____ (Direktor der Beschwerdeführerin) – wird in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet. Im Übrigen ist nicht ersichtlich, was diese Person in einer mündlichen Befragung geltend machen könnte, das sich nicht schon aus den Beschwerde-

schriften und den Akten ergibt. Abgesehen davon wäre das Organ der Beschwerdeführerin wohl nicht als Zeuge, sondern als Partei zu behandeln (vgl. PHILIPPE WEISSENBERGER/BERNHARD WALDMANN, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], VwVG – Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich 2009, N 5 zu Art. 14).

2.

2.1

2.1.1 Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind zollpflichtig und müssen nach dem Zollgesetz sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 ZG; vgl. Art. 1 aZG). Wer eine Ware ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, muss sie unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuführen oder zuführen lassen (Art. 21 Abs. 1 ZG; vgl. Art. 6 aZG i.V.m. Art. 9 aZG).

Das ZG legt in Art. 21 Abs. 1 den Kreis der sogenannt zuführungspflichtigen Personen fest. Es sind dies – wie die bundesrätliche Verordnung präzisierend festlegt – insbesondere der Warenführer, die mit der Zuführung beauftragte Person, der Importeur, der Empfänger, der Versender und der Auftraggeber (Art. 75 ZV). Die Umschreibung der zuführungspflichtigen Person in Art. 21 Abs. 1 ZG stimmt inhaltlich mit der Definition des Zollmeldepflichtigen gemäss Art. 9 Abs. 1 aZG überein (BARBARA HENZEN, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar Zollgesetz [nachfolgend: Handkommentar Zollgesetz], Bern 2009, Art. 21 N. 4). Nach dieser Bestimmung unterliegt der Zollmeldepflicht, wer eine Ware über die Grenze bringt, sowie der Auftraggeber. Auftraggeber im zollrechtlichen Sinn ist – so das Bundesgericht noch zu Art. 9 aZG – derjenige, der die Ware mittels eines Dritten über die Grenze bringen lässt (BGE 89 I 542 E. 4, Urteil des Bundesgerichts 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 4.2). Als Auftraggeber gilt nicht nur derjenige, der im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur einen Frachtvertrag abschliesst, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst (BGE 107 Ib 198 E. 6b, Urteile des Bundesgerichts 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 4.2, 2A.580/2003 vom 10. Mai 2004 E. 3.3.2 mit Hinweisen auf weitere, nicht publizierte Urteile). Die Zuführungspflicht bzw. Zollmeldepflicht besteht unabhängig von der wirtschaftlichen oder privatrechtlichen Berechtigung an der Ware (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5059/2011 und A-5063/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.1, A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 2.3, A-3213/2009 vom 7. Juli 2010 E. 2.1).

2.1.2 Die zuführungspflichtige Person sowie die mit der Zollanmeldung beauftragte Person bzw. die Zollmeldepflichtigen müssen die Ware zur Veranlagung anmelden und die Begleitdokumente einreichen (Art. 26 Bst. a und b ZG; Art. 9 aZG i.V.m. Art. 31 aZG). Die Zollzahlungspflicht entsteht in der Regel mit Bestätigung der Annahme der Zollanmeldung (Art. 69 Bst. a ZG; Art. 11 aZG i.V.m. Art. 35 aZG). Sie obliegt u.a. den zuführungs- und anmeldepflichtigen sowie den mit der Anmeldung beauftragten Personen (Art. 70 Abs. 2 Bst. a und b ZG) sowie der Person, auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Art. 70 Abs. 2 Bst. c ZG) bzw. – nach dem aZG – den Zollmeldepflichtigen und den übrigen in Art. 9 aZG genannten Personen (Art. 13 Abs. 1 aZG). Die Zollschuldnerinnen und Zollschuldner haften für die Zollschuld solidarisch (Art. 70 Abs. 3 ZG; Art. 13 Abs. 1 aZG).

Der Gesetzgeber hat den Kreis der Zollzahlungspflichtigen in Art. 70 Abs. 2 ZG weit gezogen und damit die zu Art. 9 aZG und Art. 13 aZG entwickelte bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Begriff des Auftraggebers kodifiziert (vgl. MICHAEL BEUSCH, in: Handkommentar Zollgesetz, Art. 70 N. 4; [noch zum aZG] Urteile des Bundesgerichts 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 4.2, 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1, 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1.2 mit zahlreichen Hinweisen; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5059/2011 und A-5063/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.1, A-4812/2007 vom 17. Juni 2010 E. 2.1.1). Mit Urteil vom 8. April 2010 hat das Bundesgericht (noch mit Bezug auf Art. 9 aZG) im Verfahren 2C_747/2009 (vgl. E. 5.2 und E. 5.3) an seiner (in BGE 89 I 542 publizierten) Rechtsprechung festgehalten, wonach auch die als Organ für eine juristische Person handelnde natürliche Person selber als Auftraggeberin gilt, denn nach der Rechtsprechung gilt als Auftraggeberin "jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst". Das in diesem Punkt anders lautende Urteil des Bundesverwaltungsgerichts wurde aufgehoben (vgl. bereits E. 2.1.1; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4812/2007 vom 17. Juni 2010 E. 2.1.2).

Der Zweck dieser weit gefassten Regelung über die Zollzahlungspflicht liegt im öffentlichen Interesse, die Einbringlichkeit der Zollabgaben zu garantieren, für welche die Zollschuldner und Zollschuldnerinnen solidarisch haften. Sie ist aber auch Ausdruck des im Zollrecht geltenden und streng verstandenen Selbstdeklarationsprinzips ([noch zum aZG] BGE 89 I 542 E. 4, Urteil des Bundesgerichts 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 4.1; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1766/2006 und A-55/2007 vom 25. September 2008 E. 3.1; vgl. hierzu REMO ARPAGAUS,

Zollrecht, in: Koller/Müller/Tanquerel/Zimmerli [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band XII, 2. Aufl., Basel 2007, Rz. 425; vgl. auch HENZEN, in: Handkommentar Zollgesetz, a.a.O., Art. 21 N. 7).

2.1.3 Die Qualifikation als Zollschuldnerin bzw. Zollschuldner hat auch Auswirkungen auf die Schuldnerstellung bei anderen Abgabeerlassen. So sind die zollzahlungspflichtigen Personen überdies bei der Einfuhr für die Mehrwertsteuer (Art. 73 aMWSTG i.V.m. Art. 75 aMWSTG) sowie für die Automobilsteuer (Art. 9 Abs. 1 Bst. a AStG) steuerpflichtig (vgl. auch BEUSCH, in: Handkommentar Zollgesetz, Art. 70 N. 8). Die Mehrwertsteuer wird auf dem Entgelt bemessen, wenn der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird (Art. 76 Abs. 1 Bst. a aMWSTG). Die Automobilsteuer wird auf dem vom Importeur entrichteten oder zu entrichtenden Entgelt erhoben, wenn das Automobil in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird (Art. 24 Abs. 1 Bst. a AStG i.V.m. Art. 30 AStG). In die Bemessung werden auch die Nebenkosten (etwa Provisions-, Beförderungs- und Versicherungskosten) einbezogen, die bis zum ersten inländischen Bestimmungsort entstehen (vgl. Art. 24 Abs. 2 Bst. b AStG; Art. 76 Abs. 3 Bst. b aMWSTG).

2.2 Eine Steuerhinterziehung bzw. eine Widerhandlung gegen das aMWSTG begeht, wer sich oder einem andern einen unrechtmässigen Steuervorteil verschafft, namentlich die Steuer hinterzieht, auch indem er für sich eine unrechtmässige Befreiung, Vergütung, Rückerstattung oder einen unrechtmässigen Abzug von Steuern erwirkt (Art. 85 aMWSTG). Eine Hinterziehung der Automobilsteuer begeht, wer die Steuer vorsätzlich oder fahrlässig bei der Einfuhr durch Nichtanmeldung, Verheimlichung, unrichtige Deklaration der Automobile oder in irgendeiner andern Weise ganz oder teilweise hinterzieht oder sich oder einer andern Person sonst wie einen unrechtmässigen Steuervorteil verschafft (Art. 36 Abs. 1 AStG).

Auf Widerhandlungen gegen das aMWSTG gelangt gemäss Art. 88 Abs. 1 aMWSTG das Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) zur Anwendung. Dasselbe gilt bei Widerhandlungen gegen das AStG (Art. 40 AStG).

2.3 Gemäss Art. 12 Abs. 1 VStrR ist die infolge einer Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten oder zurückzuerstatten. Art. 12 Abs. 2 VStrR er-

gänzt, dass zur Nach- oder Rückleistung verpflichtet ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete oder der Empfänger der Vergütung oder des Beitrages. Voraussetzung für die Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 2 VStrR ist eine objektive Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (BGE 129 II 160 E. 3.1, 115 Ib 360 E. 3a). Nicht verlangt ist aber eine strafrechtliche Verantwortlichkeit, ein Verschulden (BGE 106 Ib 221 E. 2c, Urteil des Bundesgerichts 2A.603/2003 vom 10. Mai 2004 E. 3.2) oder gar die Einleitung eines Strafverfahrens. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichtleistung der Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil seinen Grund in einer Widerhandlung im objektiven Sinn hat (BGE 129 II 160 E. 3.2, Urteile des Bundesgerichts 2C_132/2009 vom 7. Januar 2010 E. 4.1, 2A.660/2006 vom 8. Juni 2007 E. 6.2, 2A.461/2003 vom 20. Januar 2004 E. 3.1; vgl. auch ANDREAS EICKER/FRIEDRICH FRANK/JONAS ACHERMANN, Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, Bern 2012, S. 91 f.). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts hat der unrechtmässige Vorteil im Vermögensvorteil zu liegen, der durch die Nichtleistung der Abgabe entstanden ist, wobei ein Vermögensvorteil nicht nur in der Vermehrung der Aktiven, sondern auch in einer Verminderung der Passiven bestehen kann, indem die leistungspflichtige Person insofern unrechtmässig bevorteilt ist, als er die Leistung infolge der Widerhandlung nicht erbringen muss (BGE 114 Ib 94 E 4a, 110 Ib 310 E. 2c, Urteile des Bundesgerichts 2A.199/2004 vom 15. November 2004 E. 2.2.1, 2A.233/1999 vom 2. Dezember 1999 E. 3b; vgl. auch etwa Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5059/2011 und A-5063/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.6.1).

Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nach- oder Rückleistungspflichtigen gehören insbesondere jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldner bzw. Zollzahlungspflichtigen nach Art. 13 aZG und 9 aZG bzw. Art. 70 ZG zuzurechnen sind. Diese haften selbst dann, wenn sie nichts von der falschen Deklaration wussten (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d), denn sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 3.1). Die zollzahlungspflichtigen Personen sind damit ohne weiteres nach Art. 12 Abs. 2 VStrR leistungspflichtig (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_132/2009 vom 7. Januar 2010 E. 4.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2011 E. 2.4.3, A-3637/2010 vom 6. Juli 2011 E. 5.1). Sie sind direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem In-

stitut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften solidarisch (vgl. E. 2.1.2) für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag. Sie bleiben deshalb selbst dann leistungspflichtig, wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteile des Bundesgerichts 2A.199/2004 vom 15. November 2004 E. 2.1.1, 2A.242/2004 vom 15. November 2004 E. 3.1.1; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.2, A-6228/2008 vom 23. November 2010 E. 2.6).

2.4 Die Verjährung der Nach- und Rückleistungspflicht richtet sich nach Art. 12 Abs. 4 VStrR. Die Verjährung gemäss Art. 64 aZG gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung hingegen nur für Nachforderungen im Bereich des Art. 126 aZG, wenn also die Nachforderung auf einem Irrtum der Zollverwaltung basiert (BGE 110 Ib 306 E. 3; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3). Nach Art. 12 Abs. 4 VStrR verjähren Leistungs- und Rückleistungspflichten nicht, solange die Strafverfolgung und -vollstreckung nicht verjährt sind, womit diese Bestimmung auf Art. 11 VStrR verweist (vgl. BGE 106 Ib 218 E. 2d; vgl. zum Ganzen Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3, A-2293/2008 vom 28. Mai 2010 E. 2.4).

2.4.1 Nach Art. 2 VStrR gelten die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches für Taten, die in der Verwaltungsgesetzgebung des Bundes mit Strafe bedroht sind, soweit das VStrR oder das einzelne Verwaltungsgesetz nichts anderes bestimmt. Dies gilt namentlich für den Beginn der Verjährung bei Nachforderungen gemäss Art. 12 VStrR (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3).

Der Allgemeine Teil des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) wurde am 13. Dezember 2002 revidiert (in Kraft seit 1. Januar 2007; AS 2006 3459). Dabei wurden die am 1. Oktober 2002 in Kraft getretenen Neuerungen im Verjährungsrecht gemäss Art. 70 ff. des aStGB (AS 2002 2993 und AS 2002 3146) bereits wieder ersetzt. Die beiden Gesetzesfassungen unterscheiden sich jedoch hinsichtlich des Beginns der Verjährungsfrist nicht, ist doch dafür sowohl nach Art. 71 Bst. a aStGB als auch nach Art. 98 Bst. a StGB auf den Zeitpunkt der deliktischen Handlung abzustellen.

2.4.2 Da das Nebenstrafrecht (insbesondere auch im VStrR) infolge der Neuerungen im Verjährungsrecht per 1. Oktober 2002 keine Anpassungen erfuhr, wurden für diesen Bereich Art. 333 Abs. 5 aStGB (sog. "Transformationsnorm"; Fassung vom 22. März 2002, in Kraft seit 1. Oktober 2002; AS 2002 2986) bzw. Art. 333 Abs. 6 StGB (in Kraft seit 1. Januar 2007) geschaffen.

Die Verfolgungsverjährungsfrist für Übertretungen im VStrR beträgt demnach – entgegen dem Gesetzestext von Art. 11 Abs. 1 VStrR – vier Jahre (Art. 333 Abs. 5 Bst. b aStGB und Art. 333 Abs. 6 Bst. b StGB). Für qualifizierte Übertretungen in Form von einer Hinterziehung oder einer Gefährdung von Abgaben nach Art. 11 Abs. 2 VStrR gilt gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Verfolgungsverjährungsfrist von sieben Jahren entsprechend dem nach Art. 70 Abs. 1 Bst. c aStGB bzw. Art. 97 Abs. 1 Bst. c StGB für Vergehen geltenden Mass (eingehend: BGE 134 IV 328 E. 2.1; vgl. dazu auch BVGE 2009/59 E. 4.3 ff., ausführlich auch: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3, A-2293/2008 vom 28. Mai 2010 E. 2.4; zum Ganzen EICKER/FRANK/ACHERMANN, a.a.O., S. 83 f.; MICHAEL BEUSCH/JASMIN MALLA, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl., Basel 2012, N 54a zu Vorbemerkungen zu Art. 61 bis 67).

2.4.3 Gemäss Art. 333 Abs. 5 Bst. c aStGB und Art. 333 Abs. 6 Bst. c StGB werden grundsätzlich alle Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung aufgehoben. Vorbehalten bleibt ausdrücklich die Regelung in Art. 11 Abs. 3 VStrR. Demnach ruht die Verjährung bei Vergehen und Übertretungen u.a. während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht oder über eine andere nach dem einzelnen Verwaltungsgesetz zu beurteilende Vorfrage (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.4.4). Ruhen bedeutet Anhalten einer bereits laufenden Verjährungsfrist für eine bestimmte Zeit, um nach Wegfall des Grundes weiterzulaufen, und ist auch bei absoluten Verjährungsfristen denkbar (BGE 119 IV 330 E. 3c; BEUSCH/MALLA, a.a.O., N 56 zu Vorbemerkungen zu Art. 61 bis 67). Die Beibehaltung der Sonderregel über das Ruhen der Verjährungsfrist ist nötig, weil insbesondere in Fiskalsachen oft über längere Zeit verwaltungsrechtliche Einsprache-, Beschwerde- oder Gerichtsverfahren betreffend die verwaltungsrechtliche Leistungspflicht geführt werden, deren Ergebnis das Strafverfahren (als Vorfrage) erheblich beeinflussen kann (EICKER/FRANK/ACHER-

MANN, a.a.O., S. 84). Nicht mehr anwendbar ist aber aufgrund von Art. 333 Abs. 5 Bst. c aStGB und Art. 333 Abs. 6 Bst. c StGB die Regel über die Unterbrechung gemäss Art. 11 Abs. 2 VStrR letzter Halbsatz (EICKER/FRANK/ACHERMANN, a.a.O., S. 84, BEUSCH/MALLA, a.a.O., N 54 zu Vorbemerkungen zu Art. 61 bis 67, betreffend die Möglichkeit der Unterbrechung für vor dem 1. Oktober 2002 begangene Straftaten, N 55).

3.
Im vorliegenden Fall ist zunächst einmal unbestritten, dass es in 147 Fällen zu fehlerhaften Deklarationen gekommen ist, sei es dadurch, dass bei den importierten Fahrzeugen zu tiefe Nebenkosten angegeben wurden oder sei es, dass nur ein Teil des effektiv geschuldeten und bezahlten Entgelts sowie teilweise zu tiefe Nebenkosten deklariert wurden (vgl. zu den betroffenen Fahrzeugen Ziffer 6 des angefochtenen Entscheids). Die Beschwerdeführerin bestreitet zu Recht nicht, dass diese Vorgehensweisen objektive Widerhandlungen gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes, d.h. gegen das aMWSTG und das AStG (vgl. E. 2.2), darstellen. Unbestritten sind sodann die Berechnung und die Höhe der Nachforderung. Umstritten ist jedoch, ob die Beschwerdeführerin als Zollschuldnerin für die Abgaben leistungspflichtig ist.

3.1 Die Beschwerdeführerin bringt gegen ihre Leistungspflicht vor, sie sei im Zusammenhang mit den fraglichen Einfuhren ausschliesslich für die Logistik zuständig gewesen. Sie habe die Einfuhren lediglich koordiniert und organisiert. Die für die Einfuhr notwendigen Rechnungen des Lieferanten habe sie an die Verzollungsfirma übermittelt. Folglich gehöre sie nicht zum Kreis der Zollschuldnerinnen. Auch sei sie nicht in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils gekommen. Zudem habe sie sich nicht strafbar gemacht, weshalb sie auch nicht solidarisch hafte. Es treffe sie kein Verschulden. Vielmehr habe sie die Importeurin, die B._____ GmbH bzw. deren Geschäftsführer, Z._____, auf Unstimmigkeiten hinsichtlich der Rechnungen aufmerksam gemacht. Allerdings habe sie sich an die Weisungen ihrer Auftraggeberin bezüglich der für die Deklaration zu verwendenden Rechnungen zu halten gehabt. Auch hinsichtlich der Nebenkostenabrechnung könne ihr kein Vorwurf gemacht werden, da von ihrer Seite nie eine Weisung ergangen sei, wonach anstatt der effektiv entstandenen Kosten eine Pauschale zu verrechnen sei.

3.2 Gemäss den hier relevanten und diesbezüglich übereinstimmenden Aussagen des Direktors der Beschwerdeführerin, Y._____, und Z._____ von der B._____ GmbH, hatte die Beschwerdeführerin u.a.

den Auftrag, die von der B._____ GmbH im Ausland eingekauften Fahrzeuge von Bremerhaven in die Schweiz zu transportieren und für die Einfuhrverzollung zu sorgen (act. 12, Einvernahmeprotokoll Y._____, S. 3 f.; act. 29, Einvernahmeprotokoll Z._____, S. 3, 7). In der Folge hat die Beschwerdeführerin – handelnd durch ihren Geschäftsführer Y._____ – ein Unternehmen mit dem Transport in die Schweiz und ein Verzollungsunternehmen (die A._____ AG) mit der Deklaration der fraglichen Fahrzeuge beauftragt. Indem im Namen der Beschwerdeführerin diese Aufträge erteilt wurden, veranlasste sie die hier umstrittenen Automobilimporte. Sie gilt somit als Auftraggeberin im Sinne des Zollgesetzes (vgl. E. 2.1.1). Inwiefern sich an ihrer Eigenschaft als Auftraggeberin etwas ändern soll, weil sie "lediglich" die Einfuhren "organsiert und koordiniert" habe, ist nicht ersichtlich, vielmehr müssen diese Tätigkeiten zum Veranlassen der Einfuhr gezählt werden, denn schliesslich war sie von der B._____ GmbH beauftragt, für die Einfuhrverzollungen zu sorgen. Als Auftraggeberin gehört die Beschwerdeführerin zum Kreis der Zollmeldepflichtigen und damit der Zollschuldnerinnen bzw. Zollzahlungspflichtigen (vgl. E. 2.1.1), die auch für die Mehrwertsteuer sowie die Automobilsteuer steuerpflichtig sind (vgl. E. 2.1.3).

Durch die unrichtigen Deklarationen wurden unbestrittenermassen in objektiver Hinsicht die Tatbestände der qualifizierten Übertretungen in Form der Hinterziehung der Mehrwert- und der Automobilsteuer erfüllt (vgl. E. 2.2 und E. 2.4.2). Die Beschwerdeführerin als Zollschuldnerin bzw. Zollzahlungspflichtige ist für die nicht erhobenen Abgaben leistungspflichtig, gilt sie doch durch die Nichtbezahlung der geschuldeten Abgaben ipso facto als bevorteilt (vgl. E. 2.3). Da die Nachleistungspflicht nicht von einem Verschulden abhängt, braucht eine allfällige strafrechtliche Verantwortlichkeit der Beschwerdeführerin nicht geprüft zu werden (vgl. E. 2.3). Im Übrigen kann auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden. Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

4.

4.1 Die Beschwerdeführerin bringt sodann vor, die Forderung sei – unter Anwendung von Art. 64 aZG – verjährt und die Nachforderung entsprechend zu reduzieren (vgl. das in diesem Zusammenhang stehende Eventualbegehren, Bst. D.a). Art. 12 Abs. 4 VStrR befasse sich nur mit der Verjährung von Forderungen gegen Personen, die sich strafbar gemacht hätten, was sich zwingend aus Art. 60 Abs. 2 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) ergebe. Die Vorinstanz sei diesbezüglich

ausserdem auf ihre Argumentation nicht eingegangen, weshalb ihr rechtliches Gehör, konkret die Begründungspflicht gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101), verletzt worden sei.

4.2 Die Begründung einer Verfügung entspricht den Anforderungen der angerufenen Verfassungsbestimmung, wenn die Betroffenen in die Lage versetzt werden, die Tragweite der Entscheidung zu beurteilen und sie in voller Kenntnis der Umstände an eine höhere Instanz weiterzuziehen. Die Behörde ist nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken. Es genügt, wenn ersichtlich ist, von welchen Überlegungen sich die Behörde leiten liess (vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2011, Rz. 1706).

4.3

4.3.1 Die Verjährung gemäss Art. 64 aZG gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur für Nachforderungen im Bereich von Art. 126 aZG, wenn also die Nachforderung auf einem Irrtum der Zollverwaltung basiert (vgl. E. 2.4), was vorliegend nicht der Fall ist.

4.3.2 Was den Vorwurf der Verletzung der Begründungspflicht anbelangt, ist Folgendes festzuhalten: Die Vorinstanz hat in ihrem Entscheid im Zusammenhang mit der Verjährung unter anderem dargelegt, dass es für die Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR genüge, dass eine Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes in objektiver Hinsicht vorliege, und dass es also auf die subjektive Strafbarkeit bzw. auf ein Verschulden nicht ankomme. Dies gelte auch für die entsprechend anwendbare Verjährungsbestimmung von Art. 12 Abs. 4 VStrR. Aus diesem Grund müsse nicht geprüft werden, ob sich die Beschwerdeführerin strafrechtlich relevant verhalten habe. Die Vorinstanz hat damit hinreichend ihre Rechtsauffassung dargelegt und die Beschwerdeführerin war ohne weiteres in der Lage, die Konsequenzen des Entscheids zu beurteilen und ihn in voller Kenntnis der Umstände an die nächsthöhere Instanz weiterzuziehen, was mit der vorliegenden Beschwerde denn auch geschehen ist. Dass sich die Vorinstanz nicht mit Art. 60 OR befasst hat, ist nicht zu beanstanden, ist die Behörde doch nicht verpflichtet, sich mit jedem Vorbringen auseinander zu setzen. Ausserdem ist auch dem Bundesverwaltungsgericht nicht ersichtlich, weshalb im verwaltungsrechtlichen Nachbezugsverfahren angeblich "zwingend"

die zwischen Privaten geltende Bestimmung des OR betreffend die Verjährung von Forderungen aus unerlaubter Handlung zur Anwendung gelangen soll.

4.3.3 Im Weiteren kann festgehalten werden, dass die strittigen Einfuhren in der Zeit vom 1. September 2005 bis zum 22. Juli 2009 stattgefunden haben. Die Verjährung der hier strittigen Nachforderungen im Sinne von Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR betreffend die Mehrwert- sowie die Automobilsteuer richtet sich – wie die Vorinstanz richtig ausgeführt hat – nach Art. 12 Abs. 4 VStrR, welcher auf Art. 11 VStrR verweist (vgl. E. 2.4). Durch die unrichtigen Deklarationen wurden – wie erwähnt – in objektiver Hinsicht die Tatbestände der qualifizierten Übertretung in Form der Hinterziehung der Mehrwert- und der Automobilsteuer erfüllt (vgl. E. 2.2 und E. 2.4.2), für welche eine Frist für die Verfolgungsverjährung von sieben Jahren gilt (vgl. E. 2.4.2). Die Nachbezugsverfügung erging am 17. Januar 2011. Zu diesem Zeitpunkt waren die in Frage stehenden Forderungen folglich nicht verjährt. Gegen diese Verfügung hat die Beschwerdeführerin am 16. Februar 2011 bei der Vorinstanz Beschwerde erhoben. Die Verjährung ruht seither (vgl. E. 2.4.3).

5.

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde abzuweisen. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 8'700.– 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]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, vgl. auch Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

(Dispositiv nächste Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 8'700.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 8'700.– verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Iris Widmer

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: