Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.561/2006 /zga

Urteil vom 22. Juni 2007
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Müller,
Gerichtsschreiber Schaub.

Parteien
X._____ AG,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt
Martin Schwegler,

gegen

Oberzolldirektion, Abteilung LSVA,
Gutenbergstrasse 50, 3003 Bern,
Eidgenössische Zollrekurskommission,
p.A. Bundesverwaltungsgericht, Postfach, 3000 Bern 14.

Gegenstand
Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA); Sicherstellung,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den
Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 21. August 2006.

Sachverhalt:
A.
Die X._____ AG wurde am 26. Oktober 2005 mit Sitz in A._____ (Kt. AG) gegründet. Die Gesellschaft bezweckt insbesondere die Ausführung von Transporten aller Art sowie die Erbringung diesbezüglicher Dienstleistungen. Einzelunterschriftsberechtigte Mitglieder des Verwaltungsrats sind B._____ (Präsident), C._____ und D._____. Geschäftsführer mit Einzelunterschrift ist E._____, Revisionsstelle die Y._____ AG.
Die X._____ AG führte ab 1. Januar 2006 einen Teil der Geschäftsaktivitäten der Z._____ AG weiter und übernahm per Anfang Januar 2006 auch einen Teil ihres Fahrzeugparks (Abtretung der Kontrollschilder AG 00001, AG 00002, AG 00003, AG 00004, AG 00005, AG 00006 und AG 00007 am 15. Dezember 2005). Über die Z._____ AG wurde am 16. Mai 2006 der Konkurs eröffnet.
B.
Die Oberzolldirektion verlangte mit Verfügungen vom 30. März 2006 von der X._____ AG für die sieben übernommenen Fahrzeuge Sicherstellungen von insgesamt Fr. 94'500.– (AG 00001: Fr. 9'000.– + AG 00002: Fr. 17'700.– + AG 00003: Fr. 16'700.– + AG 00004: Fr. 19'900.– + AG 00005: Fr. 12'100.– + AG 00006: Fr. 13'300.– + AG 00007: Fr. 5'800.–), weil die Bezahlung der leistungsabhängigen Schwerverkehrsabgabe (LSVA) für die seit dem 1. Januar 2006 eingelösten Fahrzeuge gefährdet erscheine und sich deshalb eine Sicherstellung in der Höhe von jeweils drei Monatssätzen der zu erwartenden mutmasslichen Abgabe rechtfertige. Die dagegen erhobene Beschwerde der X._____ AG wies die Eidgenössische Zollrekurskommission (nachfolgend: Rekurskommission) am 21. August 2006 ab.
C.

Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 21. September 2006 beantragt die X._____ AG dem Bundesgericht sinngemäss, auf eine Sicherstellung zu verzichten, eventuell die Sicherstellungsverfügungen auf einen Monatssatz von insgesamt Fr. 18'000.– zu reduzieren.
In Bezug auf die von der Beschwerdeführerin beantragten vorsorglichen Massnahmen hat das präsidierende Mitglied der II. öffentlichrechtlichen Abteilung des Bundesgerichts mit Verfügung vom 2. Oktober 2006 davon Vermerk genommen, dass die Oberzolldirektion vom Vollzug des Kontrollschildentzugs absieht und auf die Einleitung bzw. Fortführung der Betreibungen verzichtet. Zusätzliche vorsorgliche Massnahmen wurden keine angeordnet.
Die Oberzolldirektion beantragt die kostenfällige Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Die Rekurskommission verzichtet auf eine Vernehmlassung.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Die vorliegende Beschwerde untersteht noch dem Bundesgesetz vom 16. Dezember 1946 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG), weil der angefochtene Entscheid vor dem Datum des Inkrafttretens des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) am 1. Januar 2007 (AS 2006 1242) ergangen ist (vgl. Art. 132 Abs. 1 BGG).
1.2 Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde richtet sich gegen einen Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission und ist nach Art. 97 Abs. 1 OG und Art. 98 lit. e OG zulässig. Eine Ausnahme gemäss Art. 99 ff. OG liegt nicht vor. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 106 und 108 OG) der nach Art. 103 lit. a OG legitimierten Beschwerdeführerin ist einzutreten.
1.3 Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Hat wie hier eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften festgestellt, ist das Bundesgericht an die Sachverhaltsfeststellungen gebunden (Art. 105 Abs. 2 OG).
1.4 Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an, ist durch die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht eingeschränkt (Art. 114 Abs. 1 OG) und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 132 II 257 E. 2.5 S. 262 mit Hinweis).
2.
2.1 Die leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe 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 des Bundesgesetzes vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe [Schwerverkehrsabgabegesetz, SVAG; SR 641.81]). Abgabepflichtig ist der Halter, bei ausländischen Fahrzeugen zusätzlich der Fahrzeugführer (Art. 5 Abs. 1 SVAG). Der Bundesrat kann weitere Personen als solidarisch haftbar erklären (Art. 5 Abs. 2 SVAG). Er regelt den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe (Art. 10 Abs. 1 SVAG) und kann Vorauszahlungen, Sicherheitsleistungen, Sicherungsmassnahmen und vereinfachte Verfahren vorsehen (Art. 14 Abs. 1 SVAG). Nach Art. 48 Abs. 1 der Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabeverordnung, SVAV; SR 641.811) können die Vollzugsbehörden eine Sicherheitsleistung verlangen, wenn die Bezahlung von Abgaben, Zinsen und Kosten - auch solcher, die weder rechtskräftig festgesetzt noch fällig sind - als gefährdet erscheint (lit. a), oder wenn die abgabepflichtige Person mit der Zahlung der Abgabe in Verzug ist (lit. b).
2.2 Ausserdem sind die Bestimmungen von Art. 123 und 124 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (ZG 1925, AS 42 287) betreffend Sicherungsmassnahmen sinngemäss anwendbar (Art. 14 Abs. 1 und 2 SVAG; Art. 76 des am 1. Mai 2007 in Kraft getretenen Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG 2005, SR 631.0]betreffend Sicherstellung von Zollforderungen ist hier noch nicht anwendbar). Gemäss Art. 123 Abs. 1 ZG 1925 kann Sicherstellung verlangt werden, wenn der zollrechtliche Anspruch durch das Verhalten des Zollpflichtigen als gefährdet erscheint oder der Zollpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz hat (ähnlich: Art. 76 Abs. 2 ZG 2005).
3.
3.1 Die Rekurskommission hat vorliegend den Entscheid der Oberzolldirektion bestätigt, mit dem diese am 30.

März 2006 von der Beschwerdeführerin die Sicherstellung der Schwerverkehrsabgabe von drei Monatssätzen im Betrag von Fr. 94'500.– verlangt hat. Sie begründet die Gefährdung im Sinn von Art. 48 Abs. 1 lit. a SVAV damit, dass die Beschwerdeführerin von der Z._____ AG in Liquidation, über die am 16. Mai 2006 der Konkurs eröffnet worden sei und die per Juni 2006 Schwerverkehrsabgaben von Fr. 60'844.55 ausstehend gehabt habe, im Wesentlichen den Fahrzeugpark mit den entsprechenden Kontrollschildern übernommen habe. Sie firmiere unter der gleichen Domiziladresse und verfüge über die gleichen Telefon- und Faxnummern. Sowohl Verwaltungsratsmitglied D._____, als auch Geschäftsführer E._____, beide bei der Beschwerdeführerin einzelzeichnungsberechtigt, seien vorher bei der Z._____ AG Verwaltungsratsmitglieder mit Einzelunterschrift und damit verantwortlich für deren Geschäftsgang gewesen. Deshalb erschienen die Geschäftstätigkeiten der beiden Unternehmen in organisatorischer, infrastruktureller und personeller Hinsicht eng miteinander verknüpft, was die verlangte Sicherstellung rechtfertige.

3.2 Dem hält die Beschwerdeführerin entgegen, sie habe, nachdem über persönliche Kontakte ein völlig neuer Investor - der 197 von 200 Aktien der Beschwerdeführerin halte - habe gefunden werden können, nicht nur einen Teil der Fahrzeuge, sondern auch die von der Z._____ AG im Jahr 2003 neu erstellte Geschäftsliegenschaft übernehmen können. Die beiden genannten Verwaltungsratsmitglieder hätten bei der konkursiten Gesellschaft kein verpöntes Verhalten an den Tag gelegt, und die neugegründete Gesellschaft (Beschwerdeführerin) habe die von ihr geschuldeten laufenden Schwerverkehrsabgaben stets pünktlich bezahlt. Die seinerzeit leicht verspäteten Zahlungen der konkursiten Gesellschaft bzw. die damals notwendigen Mahnungen stellten noch keine Gefährdung im Sinn von Art. 48 Abs. 1 lit. a SVAV dar. Die fraglichen Fahrzeuge seien nicht - wie von der Vorinstanz behauptet - umgeschrieben, sondern aufgrund einer seriösen Verkehrswertschätzung verkauft worden. Soweit es sich beim alten und beim neuen Halter um verschiedene Personen mit je eigener Rechtspersönlichkeit handle, müsse es ausnahmslos unzulässig sein, einen von einer Person verwirklichten Gefährdungstatbestand einer anderen zuzurechnen. In personeller Hinsicht würden die
beiden früheren Verwaltungsratsmitglieder im Verwaltungsrat der Beschwerdeführerin nicht mehr über ein Stimmenmehr verfügen. Sie seien auch nicht für die Buchhaltung, die extern geführt werde, oder für die Bezahlung der Schwerverkehrsabgabe zuständig.

4.

4.1 Sicherstellung für die Schwerverkehrsabgabe kann verlangt werden bei Gefährdung der Abgabe (Art. 48 Abs. 1 lit. a SVAV), bei Zahlungsverzug des Abgabepflichtigen (Art. 48 Abs. 1 lit. b SVAV) oder im Fall fehlenden Schweizer Wohnsitzes des Pflichtigen (Art. 123 ZG 1925 sinngemäss).

4.2 Sowohl beim Verzugstatbestand von Art. 48 Abs. 1 lit. b SVAV wie auch beim fehlenden Schweizer Wohnsitz (sinngemässe Anwendung von Art. 123 ZG 1925) wird ausdrücklich verlangt, dass die abgabepflichtige Person mit der Zahlung der Abgabe in Verzug ist. Für eine Sicherstellung nach Art. 123 Abs. 1 ZG 1925 muss der zollrechtliche Anspruch durch das Verhalten des Zollpflichtigen als gefährdet erscheinen. Die Vollzugsbehörden können jedoch gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a SVAV Abgaben, Zinsen und Kosten auch dann sicherstellen lassen, wenn deren Bezahlung als gefährdet erscheint, ohne dass die Gefährdung von der abgabepflichtigen Person ausgehen muss.

4.3 Vorliegend wird kein Zahlungsverzug geltend gemacht, und es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin den Sitz in der Schweiz hat. Die Vorinstanzen stützen ihre Sicherstellungsbegehren denn auch ausschliesslich auf den Gefährdungstatbestand, wobei sie die Gefährdung mit dem Verhalten der früheren Fahrzeughalterin bzw. dem Halterwechsel und den engen personellen, organisatorischen und infrastrukturellen Verknüpfungen zwischen aktueller und früherer Fahrzeughalterin begründen.

4.4 Die Beschwerdeführerin übernahm einen Grossteil des Wagenparks (Halterwechsel per Anfang Januar 2006) sowie die Liegenschaft von der alten Gesellschaft und führt praktisch deren Aktivitäten fort. Beide Gesellschaften haben das gleiche Domizil, dieselbe Adresse sowie die gleichen Telefon- und Faxnummern. Auch die Revisionsstelle ist für beide Gesellschaften dieselbe. Zwei einzelzeichnungsberechtigte Verwaltungsräte, die nach Auffassung der Rekurskommission für den Geschäftsgang der alten Gesellschaft verantwortlich waren, was von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt wird, sind wiederum in führender Position bei der Beschwerdeführerin tätig, der eine als Verwaltungsrat, der andere als Geschäftsführer, beide mit Einzelunterschrift.

4.5 Unter diesen Umständen durfte die Rekurskommission zulässigerweise annehmen, dass die organisatorischen, infrastrukturellen und personellen Verknüpfungen zwischen den beiden Unternehmen befürchten lassen, die neu fälligen Abgaben könnten wieder unbezahlt bleiben. Liegen so enge Verknüpfungen zwischen den bei-

den Gesellschaften vor, muss sich die Behörde nicht darauf beschränken, bei der Gefahrenbeurteilung für die Sicherstellung gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a SVAV lediglich das aktuelle Verhalten der neuen Halterin zu berücksichtigen, sondern sie darf auch dasjenige der alten Halterin bzw. deren Organe in die Situationsbeurteilung einschliessen (vgl. auch den früheren Entscheid der Rekurskommission vom 12. Oktober 1998, publ. in: VPB 63/1999 Nr. 29, E. 3a/aa, 3b und c, wonach das frühere Verhalten eines nunmehr in verantwortlicher Stellung tätigen Organs als Gefährdung mitzuberücksichtigen ist, wenn der für das seinerzeitige Gefährdungsverhalten verantwortliche alte Halter als einziges Mitglied des Verwaltungsrates des neuen Halters amtet und durch sein vergangenes Verhalten eine wirkliche Gefahr für künftige Abgaben darstellt).
4.6 Entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin spielt keine Rolle, dass die Beschwerdeführerin eine neue Mehrheitsaktionärin hat und die beiden früheren Verwaltungsratsmitglieder nicht mehr über ein Stimmenmehr im Verwaltungsrat verfügen. Ebenso wenig ist von Bedeutung, dass die beiden bei der Beschwerdeführerin weder für die Buchhaltung noch für die Bezahlung der Schwerverkehrsabgabe zuständig sind. Entscheidend für die Rechtfertigung der Sicherstellung ist die enge Verknüpfung der beiden Unternehmen in organisatorischer, infrastruktureller oder personeller Hinsicht, was vorliegend zu bejahen ist. Deshalb durften die Vorinstanzen eine Gefährdung der Abgabeforderung im Sinn von Art. 48 Abs. 1 lit. a SVAV annehmen. Zu prüfen bleibt der Umfang der verlangten Sicherstellung.
5.
5.1 Wie alle staatlichen Massnahmen hat die von der Oberzolldirektion erlassene Sicherstellungsverfügung dem Verhältnismässigkeitsprinzip zu entsprechen; es ist jeweils im Einzelfall auf Grund der konkreten Umstände zu prüfen, ob sie geeignet bzw. erforderlich ist und nicht gegen das Übermassverbot, d.h. das sachgerechte und zumutbare Verhältnis von Mittel und Zweck, verstösst. Dabei ist eine Massnahme unverhältnismässig, wenn das Ziel mit einem weniger schweren Eingriff in die Rechte des Betroffenen erreicht werden kann (vgl. Art. 5 Abs. 2 und Art. 36 Abs. 3 BV; BGE 132 I 49 E. 7.2 S. 62 mit Hinweisen).
5.2 Die von ihr verlangte Sicherstellung im Gesamtbetrag von Fr. 94'500.– (3 x Fr. 31'500.–) hält die Beschwerdeführerin für unverhältnismässig hoch. Ihre abgabepflichtige Fahrleistung sei tiefer als diejenige der alten Halterin (lediglich rund Fr. 18'000.– pro Monat). Zudem würde die Leistung des sicherzustellenden Betrags ihre wirtschaftliche Existenz gefährden.
5.3 Aufgrund der genannten engen Verknüpfungen der Beschwerdeführerin mit der alten Halterin durften die Vorinstanzen zwar auch deren Verhalten bei der Gefahrenbeurteilung mit einbeziehen. Für die Frage des Umfangs der Gefährdung der Abgabeforderung ist aber zugleich von Bedeutung, ob und wieweit die Beschwerdeführerin als neue Halterin seit der Übernahme der Fahrzeuge die fällig gewordenen Leistungen jeweils pünktlich erfüllt hat. Der angefochtene Entscheid enthält dazu keine Feststellungen. Zwar sind die Vorbringen der Beschwerdeführerin über ihre finanzielle Lage und ihre reduzierten Fahrleistungen neu und insoweit grundsätzlich unbeachtlich (Art. 105 Abs. 2 OG). Die Vorinstanzen hätten aber die wesentliche Frage, ob und wieweit die Beschwerdeführerin als neue Halterin der Fahrzeuge die Abgaben für die von ihr erbrachten Fahrleistungen termingerecht entrichtet hat, von Amtes wegen abklären müssen. Trifft die - in der Vernehmlassung der Oberzolldirektion unkommentiert gebliebene - Darstellung der Beschwerdeführerin zu, wonach sie als neue Halterin die fälligen Schwerverkehrsabgaben seit Anfang 2006 pünktlich erfüllt habe bzw. weiterhin erfülle, erschiene das Mass der Gefährdung der laufenden Abgabeforderungen, um die es allein
gehen kann, entsprechend verringert.
5.4 Die Durchsetzung der auf den früheren Fahrleistungen beruhenden Sicherheitsleistung für drei Monatssätze von Fr. 94'500.– könnte sich alsdann insofern als unverhältnismässig erweisen, als sie die Weiterexistenz der zur Zeit noch auf schwacher finanzieller Grundlage beruhenden Nachfolgegesellschaft möglicherweise in Frage stellt, ohne dass dies zur Deckung offener Abgabeforderungen des Bundes wirklich notwendig wäre.
Trotz des provisorischen Charakters der Sicherstellungsverfügungen ist zu beachten, dass eine Sicherstellung die entsprechenden Mittel für eine gewisse Zeit blockiert, was für ein Unternehmen zu einer empfindlichen wirtschaftlichen Belastung führen kann, namentlich wenn es sich in der Aufbauphase befindet oder (ohnehin) mit Liquiditätsproblemen zu kämpfen hat.
5.5 Im Sinn des Eventualantrags könnte gegebenenfalls auch eine auf die heutigen Fahrleistungen ausgerichtete bzw. auf einen kürzeren Zeitraum ausgerichtete Sicherheitsleistung den damit verfolgten Zweck ausreichend erfüllen. Wie es sich damit verhält, kann erst entschieden werden, wenn die diesbezüglichen Behauptungen der Beschwerdeführerin verifiziert sind. Die vorhandene Sachverhaltsfeststellung ist unvollständig.
Die Beschwerde ist darum teilweise gutzuheissen, der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache

zwecks Vervollständigung des Sachverhalts sowie zur neuen Beurteilung im Sinn der Erwägungen an die Oberzolldirektion zurückzuweisen (Art. 114 Abs. 2 Satz 2 OG).
6.
6.1 Da die Beschwerdeführerin mit dem Antrag auf vollumfängliche Befreiung von der Sicherstellungspflicht nicht durchdringt bzw. mit einem wesentlichen Teil ihrer neuen Sachverhaltsvorbringen nicht gehört werden kann, rechtfertigt es sich, die bundesgerichtlichen Kosten zu zwei Dritteln der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und zu einem Drittel der Oberzolldirektion, die Vermögensinteressen vertritt. Dementsprechend ist der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 153 und 153a in Verbindung mit Art. 156 Abs. 1-3 sowie Art. 159 Abs. 1-3 OG).
6.2 Im entsprechenden Verhältnis sind hier auch die Kosten des vorangegangenen Verfahrens von Fr. 3'500.– zu verlegen, da die Rekurskommission auf Ende 2006 aufgelöst wurde: Die Beschwerdeführerin hat Fr. 2'300.– zu bezahlen (vgl. Art. 157 OG und Art. 63 VwVG [SR 172.021]). Gemäss Art. 63 Abs. 2 VwVG werden Bundesbehörden in Verfahren vor Rekurskommissionen keine Verfahrenskosten auferlegt.

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird teilweise gutgeheissen, der Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 21. August 2006 aufgehoben und die Sache zur neuen Entscheidung im Sinn der Erwägungen an die Oberzolldirektion zurückgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 4'500.– wird zu zwei Dritteln, d.h. mit Fr. 3'000.–, der Beschwerdeführerin und zu einem Drittel, d.h. mit Fr. 1'500.–, der Oberzolldirektion auferlegt.
3.
Die Oberzolldirektion hat die Beschwerdeführerin für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 1'500.– zu entschädigen.
4.
Die Beschwerdeführerin hat an die Kosten des Verfahrens vor der Eidgenössischen Zollrekurskommission einen reduzierten Betrag von Fr. 2'300.– zu bezahlen.
5.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Oberzolldirektion, Abteilung LSVA, und der Eidgenössischen Zollrekurskommission schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 22. Juni 2007
Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: