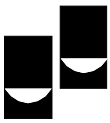
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

taf_011_d(01)



Abteilung I
A-1766/2006 und A-55/2007
{T 0/2}

Urteil vom 25. September 2008

Besetzung

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

Parteien

X._____ **G**,
vertreten durch _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Zollnachlass; Frist.

Sachverhalt:

A.
Die Transportunternehmung Firma X._____ AG meldete in den Jahren 1999 bis 2004 verschiedene Sendungen Schnittblumen zur Einfuhr an. Dabei wurde der ihren Auftraggebern zugeteilte Kontingentsanteil überschritten und auf diese Weise der (niedrigere) Kontingentszollansatz (KZA) anstelle des Ausserkontingentszollansatzes (AKZA) beansprucht. Mit Verfügungen vom 17. März 2003, 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004, 13. Januar 2005, 23. März 2005, 10. November 2005 und zwei Verfügungen je vom 21. November 2005 (wovon eine durch die Verfügung vom 2. Dezember 2005 ersetzt wurde) forderte die Zollverwaltung von der Firma X._____ AG als Solidarschuldnerin die Einfuhrabgaben gestützt auf den AKZA im Gesamtbetrag von Fr. 641'858.50 (Fr. 629'361.85 Zoll und Fr. 12'496.65 Mehrwertsteuer) nach.

Nachdem das Bundesgericht im Beschwerdeverfahren gegen die Verfügung vom 17. März 2003 die Solidarhaftung der Firma X._____ AG für Zollkontingentsüberschreitungen durch Importeure von landwirtschaftlichen Erzeugnissen, deren Firmen inzwischen aufgelöst oder im Handelsregister gelöscht worden sind, bestätigt hatte (Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005), wurden die übrigen, zwischenzeitlich sistierten Beschwerden gegen die genannten Nachbezugsverfügungen mit Schreiben vom 28. Oktober 2005 zurückgezogen. Die Abschreibungsbeschlüsse ergingen am 1. November 2005 bzw. 2. November 2005. Der Rückzug der Beschwerde vor der Zollrekurskommission (ZRK) gegen den Entscheid der OZD vom 19. Januar 2004 (betreffend die Nachbezugsverfügung vom 2. Juni 2003) erfolgte mit Schreiben vom 3. November 2005. Die ZRK schrieb das Verfahren mit Verfügung vom 13. Januar 2006 ab.

B.
B.a Am 3. März 2006 stellte die Firma X._____ AG bei der Oberzolldirektion (OZD) für sämtliche obgenannten Nachbezugsforderungen ein Gesuch um ganzen oder teilweisen Erlass. Zur Stützung dieses Begehrens brachte sie hauptsächlich vor, sie könne gegen keinen der damaligen Blumenimporteure regressweise vorgehen, da alle Firmen zufolge Konkurses aufgelöst worden seien oder deren Zahlungsunfähigkeit anderweitig feststehe. Mit der unterbliebenen Orientierung durch das BLW sowie durch die Zollverwaltung

über die von den Importeuren begangenen Kontingentsüberschreitungen sei es ihr zudem unmöglich gewesen, nachträglich zu einer allfälligen Heilung der Kontingentsüberschreitungen durch Kontingentsabtausch oder Zukauf beizutragen.

Die OZD trat mit Entscheid vom 31. Oktober 2006 auf das Gesuch um Nachlass der Abgaben aus den Verfügungen vom 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 mit der Begründung, dieses sei verspätet erfolgt, nicht ein. Betreffend die Zollabgaben aus den restlichen Verfügungen wurde das Gesuch abgewiesen; über den Erlass der Mehrwertsteuer sei in einem separaten Verfahren zu befinden.

B.b Am 13. November 2006 reichte die Firma X._____ AG bei der OZD vorsorglich ein Gesuch um Wiedereinsetzung der in Art. 127 Abs. 2 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465) festgelegten Einjahresfrist ein. Die in diesem Artikel festgelegte Frist sei ab dem 2. November 2006 neu anzusetzen und das Gesuch um Zoll- und Mehrwertsteuernachlass sei auch hinsichtlich der Verfügungen vom 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 an die Hand zu nehmen.

In der Auffassung, es handle sich um eine Beschwerde gegen den Entscheid vom 31. Oktober 2006, überwies die OZD dieses Gesuch zuständigkeitshalber an die ZRK, welche selbiges wiederum an die OZD mit der Begründung rückübermittelte, die Firma X._____ AG wolle das Gesuch um Wiedereinsetzung explizit nicht als Beschwerde behandelt wissen. Unter Qualifizierung des Gesuchs um Wiedereinsetzung als Gesuch um Wiedererwägung trat die OZD auf das Begehren am 30. November 2006 nicht ein.

C.

C.a Mit Eingabe vom 4. Dezember 2006 erhob die Firma X._____ AG (Beschwerdeführerin) gegen den Entscheid vom 31. Oktober 2006 betreffend Zoll- und Mehrwertsteuernachlass Beschwerde bei der ZRK (Verfahrensnummer ZRK 2006-101). Sie stellte die folgenden Rechtsbegehren: (1.) In Gutheissung der Beschwerde sei der teilweise Nichteintretensentscheid sowie der teilweise abweisende Entscheid der OZD aufzuheben, und es sei das Zoll- und Mehrwertsteuernachlassgesuch ganz oder zumindest teilweise gutzuheissen; (2.) eventuell sei in Gutheissung der Beschwerde die Sache zur Neubeurteilung an

die OZD zurückzuweisen, soweit die Vorinstanz hinsichtlich der die Verfügungen vom 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 betreffenden Teile des Zollnachlassgesuches einen Nichteintretensentscheid erlassen habe. Gegen das Nichteintreten machte sie im Wesentlichen geltend, der angefochtene Entscheid beruhe auf einer unzutreffenden Zuerkennung einer „Ex-tunc-Wirkung“ an die Einspracherückzüge vom 28. Oktober 2005 anstelle einer „Ex-nunc-Wirkung“. Der vorinstanzliche Entscheid betreffend die eben genannten fünf Nachbezugsverfügungen sei indessen auch unabhängig davon aufzuheben, da die Beschwerdeführerin von der Behörde anlässlich einer Besprechung über die fristlichen Konsequenzen eines Beschwerderückzuges in die Irre geführt oder gar absichtlich getäuscht worden sei. Jedenfalls habe sich die Behörde höchst widersprüchlich verhalten. Insoweit das Gesuch um Zollnachlass abgewiesen wurde, brachte sie vor, das Vorliegen der besonderen und aussergewöhnlichen Verhältnisse sei willkürlich verneint worden. Die Verschuldensfrage dürfe bei der Beurteilung eines Zollnachlasses nicht unbeachtet bleiben. Die besondere Härte liege darin, dass die Solidarhaftung der Beschwerdeführerin auch nicht annähernd auf die nachgeforderte Summe angewachsen wäre, hätte das BLW sie auf die durch den jeweiligen Importeur begangenen Kontingentsüberschreitungen zumindest an jedem Ende einer Kontingentsperiode aufmerksam gemacht. Die Beschwerdeführerin hätte sodann keine Verzollungsaufträge des jeweiligen Importeurs mehr ausgeführt, gegenüber dem jeweiligen (und damals nicht konkursiten) Importeur regressweise vorgehen und darüber hinaus auch noch für einen Kontingentsabtausch besorgt sein können.

In ihrer Vernehmlassung vom 23. März 2007 schloss die OZD auf Abweisung der Beschwerde.

C.b Mit Eingabe vom 21. Dezember 2006 erhob die Beschwerdeführerin gegen die Verfügung vom 30. November 2006 Beschwerde bei der ZRK (Verfahrensnummer ZRK 2006-110) mit den Rechtsbegehren, (1.) in Gutheissung der Beschwerde sei die Verfügung der OZD aufzuheben, und es sei der Beschwerdeführerin in Gutheissung von deren Gesuch um Wiedereinsetzung der in Art. 127 Abs. 2 ZG festgelegten Jahresfrist die entsprechende Frist mit Wirkung ab 2. November 2006 neu anzusetzen und das am 3. März 2003 eingereichte Zoll- und Mehrwertsteuernachlassgesuch auch hinsichtlich der Verfügungen vom 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004

und 13. Januar 2005 an die Hand zu nehmen; (2.) eventuell sei in Gutheissung der Beschwerde die Verfügung der OZD aufzuheben unter Anweisung der Vorinstanz, das Gesuch um Wiedereinsetzung der genannten Jahresfrist gutzuheissen und damit das am 3. März 2006 eingereichte Zoll- und Mehrwertsteuernachlassgesuch auch hinsichtlich der Verfügungen vom 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 an die Hand zu nehmen; (3.) subeventualiter sei in Gutheissung der Beschwerde der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und die Vorinstanz anzuweisen, über das Gesuch um Wiedereinsetzung materiell zu befinden; (4.) das vorliegende Beschwerdeverfahren sei mit dem vor der ZRK bereits hängigen Verfahren betreffend das Zoll- und Mehrwertsteuernachlassgesuch (vgl. ZRK 2006-101) zusammenzulegen. Sie machte geltend, beim vorsorglich eingereichten Gesuch um Wiedereinsetzung der Frist handle es sich nicht um ein Wiedererwägungsgesuch; ein solches sei nicht deponiert worden. Bei der Wiedereinsetzung handle es sich um ein anderes Rechtsmittel als bei der Beschwerde, die sie am 4. Dezember 2006 gegen den Nichteintretensentscheid der OZD vom 31. Oktober 2006 erhoben habe. Aus verfahrensökonomischen Gründen sei es allerdings zweckmässig, die beiden Verfahren zusammenzulegen. In materieller Hinsicht brachte sie – mit etwas anderer Gewichtung – im Wesentlichen dieselben Argumente vor, wie bereits in ihrer Beschwerde betreffend Zoll- und Mehrwertsteuernachlass. Sie betonte, der Anspruch auf Wiedereinsetzung beruhe auf der Tatsache, dass ein allenfalls stattgefundenes Fristsäumnis nicht auf einem Verschulden der Beschwerdeführerin beruhe, sondern auf einer durch die OZD vorgenommenen Irreführung (oder sogar gezielten Täuschung) sowie auf einem „schwerstwiegend widersprüchlichen Verhalten“ bzw. einem „völlig überspitzten und höchstgradig gegen das Fairnessverbot verstossenden Formalismus“. Dieses Fristversäumnis sei unverschuldet im Sinne von Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021).

In ihrer Vernehmlassung vom 23. März 2007 schloss die OZD auf Abweisung der Beschwerde.

D.

Das Bundesverwaltungsgericht teilte mit Instruktionsmassnahmen je vom 25. Januar 2007 den Verfahrensbeteiligten mit, es habe die vorliegenden Verfahren betreffend Zollnachlass (ZRK 2006-101 bzw.

Bundesverwaltungsgericht A-1766/2006) und betreffend „Wiedereinsetzung“ (ZRK 2006-110 bzw. Bundesverwaltungsgericht A-55/2007) übernommen.

Die OZD erhielt mit Instruktionsverfügungen je vom 18. Mai 2007 Gelegenheit, zur unaufgeforderten Eingabe der Beschwerdeführerin vom 14. Mai 2007 zur Rechtslage betreffend die solidarische Zollzahlungsverpflichtung der Spediteure unter dem neuen Zollgesetz Stellung zu nehmen, welcher sie mit Duplik je vom 5. Juni 2007 nachkam.

Mit Instruktionsverfügungen je vom 14. März 2008 wurde die Vorinstanz aufgefordert, zu den Auswirkungen des Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007, welches sich mitunter zur Frage des Fristenlaufs bei der Einreichung eines Zollnachlassgesuches äusserte, auf die vorliegenden Verfahren Stellung zu nehmen bzw. mitzuteilen, ob die angefochtenen Entscheide unter den gegebenen Umständen in Wiedererwägung gezogen werden. Die Vorinstanz hielt in ihren Stellungnahmen je vom 22. April 2008 an ihren Anträgen auf Abweisung der Beschwerden fest.

Am 29. April 2008 erfolgte in beiden Verfahren seitens der Beschwerdeführerin eine weitere unaufgeforderte Eingabe, basierend auf verschiedenen Akten aus dem vor Strafgericht Basel-Stadt hängigen Strafverfahren gegenüber dem damaligen Chefdeklaranten der Beschwerdeführerin. Sie beantragte, diese sei in den hängigen Verfahren als Noveneingabe zuzulassen. Die OZD nahm hierzu je am 13. Mai 2008 Stellung.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD der Beschwerde an die ZRK (Art. 109 Abs. 1 Bst. c aZG). Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die zu diesem Zeitpunkt bei der ZRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich

gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem VwVG. Beschwerden an das Bundesverwaltungsgericht sind zulässig gegen Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG (Art. 31 VGG). Entscheide der OZD über das Nichteintreten auf Gesuche um Zoll- und Mehrwertsteuernachlass unterliegen der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Art. 109 Abs. 1 Bst. c aZG in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist somit sachlich und funktionell zuständig.

1.2 Am 1. Mai 2007 sind das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie die dazugehörige Verordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) in Kraft getreten. In zeitlicher Hinsicht sind grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgeblich, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhaltes Geltung haben. Neues Recht wirkt somit weder zurück noch voraus; weder erfasst das neue Recht früher vollendete Sachverhalte, noch hat neues Recht Bedeutung, bevor es in Kraft tritt. Altes Recht bleibt weiterhin massgeblich für Sachverhalte, die sich vor der Aufhebung erfüllt haben. Auf altrechtliche Veranlagungen ist deshalb nach wir vor das alte – formell aufgehobene – Recht anwendbar, auch wenn die Weitergeltung dieses bisherigen Rechts nicht ausdrücklich vorgesehen ist (vgl. MARKUS WEIDMANN, Das intertemporale Steuerrecht in der Rechtsprechung, in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 76 S. 633 ff., S. 638, mit weiteren Hinweisen). Indessen ist eine Rückwirkung zum Vorteil des betroffenen Privaten gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ausnahmsweise möglich, sofern dies im Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist. Ein Anspruch auf eine begünstigende Rückwirkung besteht nicht (BGE 105 Ia 36, 40, 99 V 200, 203; vgl. dazu ausführlich WEIDMANN, a.a.O., S. 641 f.).

Das neue Zollgesetz legt in Art. 132 Abs. 1 ZG fest, dass Zollveranlagungsverfahren, die bei Inkrafttreten des ZG hängig sind, nach bisherigem Recht und innerhalb der nach diesem gewährten Frist abgeschlossen werden. Diese Bestimmung erfasst auch Verfahren der Zollvollstreckung (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1701/2006 vom 1. Oktober 2007 E. 1.2).

1.3 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhalt-

lichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 123 V 215 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1435/2006 vom 8. Februar 2007 E. 1.2). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Ein solches Vorgehen dient der Verfahrensökonomie und liegt im Interesse aller Beteiligten (ANDRÉ MOSER, in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 3.12).

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt. Die beiden Entscheide der OZD betreffen dasselbe Abgabesubjekt und die Sachverhalte hängen inhaltlich eng zusammen bzw. sind weitgehend identisch. Dementsprechend hat der Vertreter der Beschwerdeführerin die beiden Entscheide auch mit übereinstimmenden Argumenten angefochten und deren Vereinigung beantragt. Aus diesen Gründen sind die Verfahren A-1766/2006 und A-55/2007 antragsgemäss zusammenzulegen.

1.4 Nach dem Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen ist das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz an die rechtliche Begründung der Begehren nicht gebunden. Es kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer Begründung bestätigen, die von jener der Vorinstanz abweicht (Art. 62 Abs. 4 VwVG; BVGE 2007/41 S. 529 E. 2; MOSER, a.a.O., Rz. 1.8 f.).

1.5 Die OZD hat in ihren Entscheiden vom 31. Oktober bzw. 30. November 2006 auf Nichteintreten erkannt. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist derjenige, auf dessen Begehren bzw. Rechtsmittel nicht eingetreten worden ist, befugt, durch die ordentliche Beschwerdeinstanz überprüfen zu lassen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht ergangen ist (anstelle vieler: BGE 124 II 499 E. 1, mit weiteren Hinweisen). Allerdings kann in einer Beschwerde gegen einen Nichteintretensentscheid an sich nur geltend gemacht werden, die Vorinstanz habe zu Unrecht das Bestehen der Eintretensvoraussetzungen verneint. Damit würde das Anfechtungsobjekt diesbezüglich auf die Eintretensfrage vor der OZD beschränkt, deren Verneinung als Verletzung von Bundesrecht mit Beschwerde gerügt werden kann (BGE 132 V 74 E. 1.1; vgl. auch statt vieler Urteil

des Bundesverwaltungsgerichts A-1471/2006 und A-1472/2006 vom 3. März 2008 E. 1.2).

1.6 Streitgegenstand bildet zum einen die Frage nach dem Beginn der in Art. 127 Abs. 2 aZG statuierten Jahresfrist für die Einreichung des Nachlassgesuches im Falle des Rückzugs der gegen die Abgabenfestsetzung erhobenen Beschwerde. Zum andern ist fraglich, ob die OZD das Gesuch um Nachlass der Zollabgaben zu Unrecht abgewiesen hat. Diesbezüglich ist zu präzisieren, dass die Vorinstanz den Entscheid über den Erlass der Einfuhrmehrwertsteuer aufgrund anderer rechtlicher Grundlagen in einem separaten Verfahren in Aussicht gestellt hat, weshalb auf den Antrag der Beschwerdeführerin um Prüfung auch des Nachlasses der Mehrwertsteuern mangels funktioneller Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts nicht einzutreten ist.

2.

2.1

2.1.1 Bedarf eine Frist nicht der Mitteilung an die Parteien, so beginnt sie an dem auf ihre Auslösung folgenden Tag zu laufen (Art. 20 VwVG). Eine gesetzliche Frist kann nicht erstreckt werden (Art. 22 VwVG). Allenfalls kann sie auf Gesuch hin wiederhergestellt werden, wenn die gesuchstellende Person oder ihr Vertreter unverschuldet davon abgehalten worden ist, binnen Frist zu handeln (Art. 24 Abs. 1 VwVG; vgl. Entscheid der ZRK 2002-115 vom 10. Juni 2003 E. 2b und c; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 339 ff.).

2.1.2 Eine Verfügung (bzw. ein Beschwerdeentscheid) wird formell rechtskräftig, wenn sie endgültig ist; wenn die Frist für die Einlegung eines ordentlichen Rechtsmittels unbenutzt abgelaufen ist; wenn die Parteien rechtsgültig darauf verzichtet haben, ein solches einzulegen; oder wenn sie das Rechtsmittel zurückgezogen haben. Mit der formellen Rechtskraft wird der Entscheid vollstreckbar (Art. 39 VwVG; KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 387, 714 ff., PIERRE MOOR, Droit administratif, Bd. II, 2. Aufl., Bern 2002, S. 160).

Die materielle Rechtskraft einer Verfügung bedeutet, dass die Verfügung unabänderlich ist, also auch von Seiten der Verwaltungsbehörden nicht mehr widerrufen werden kann. Die materielle Rechtskraft setzt voraus, dass die Verfügung in formelle Rechtskraft erwachsen ist. Im Übrigen sind jedoch formelle und materielle Rechtskraft streng

auseinanderzuhalten. Die materielle Rechtskraft beschlägt die Frage der Bindung der Behörden an eine Verfügung, d.h. die Frage der Widerrufbarkeit einer Verfügung; bei der formellen Rechtskraft hingegen geht es um die Anfechtbarkeit der Verfügung seitens der Betroffenen. Die Verwaltungsbehörden können Verfügungen, selbst wenn sie in formelle Rechtskraft erwachsen sind, unter bestimmten Voraussetzungen ändern. In diesem Sinne werden die Verfügungen in der Regel nicht materiell rechtskräftig (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 993 f.).

Im Gegensatz zu Verfügungen werden Rechtsmittelentscheide, auch wenn sie von einer Verwaltungsbehörde erlassen wurden, materiell rechtskräftig. Dem Abschreibungsbeschluss infolge Gegenstandslosigkeit indessen kommt keine materielle Rechtskraft zu. Beim Beschwerderückzug durch die beschwerdeführende Person "lebt" der angefochtene Verwaltungsakt (bzw. die Verfügung) "wieder auf" und wird dieser rechtskräftig (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 683, 715). Ob und inwieweit Abschreibungsbeschlüsse – vom Entscheid im Kostenpunkt abgesehen – als (negative) Verfügungen zu gelten haben, ist nicht völlig geklärt. Jedenfalls ist der Abschreibungsbeschluss mit den ordentlichen Rechtsmitteln anfechtbar (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 484, mit weiteren Hinweisen). Die formelle Rechtskraft des „wiederaufgelebten“ Verwaltungsakts tritt also mit Ablauf der Rechtsmittelfrist nach Abschreibung des Rechtsmittelverfahrens ein (vgl. ebenso betreffend das kantonal-bernische Verwaltungsverfahren THOMAS MERKLI/ARTHUR AESCHLIMANN/RUTH HERZOG, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, Bern 1997, N. 5 zu Art. 114, S. 800 f.).

2.2 Die gesetzliche Frist für die Einreichung eines Zollnachlassgesuches beträgt ein Jahr seit der Abgabenfestsetzung (Art. 127 Abs. 2 aZG). Das Bundesverwaltungsgericht hat sich im Urteil A-1699/2006 vom 13. September 2007 bereits mit der Frage nach dem Beginn Fristenlaufs befasst und sie gestützt auf die vorangegangenen Ausführungen folgendermassen beantwortet:

Der Zollnachlass bilde den Verzicht auf einen bestehenden Zollanspruch, was begriffsnotwendig voraussetze, dass eine Zollabfertigung in Rechtskraft erwachsen sei (unter Verweis auf die hierzu zahlreich ergangene Rechtsprechung). Die in Art. 127 Abs. 2 aZG statuierte

Jahresfrist werde mit der formell rechtskräftigen Abgabenfestsetzung ausgelöst und beginne am folgenden Tag zu laufen. Werde ein Verwaltungsakt mit ordentlichem Rechtsmittel angefochten, erfolge die Abgabenfestsetzung erst mit rechtskräftigem Entscheid der nachgeordneten Instanzen. Falls im Verlauf des Verfahrens das gegen eine Verfügung (bzw. einen Beschwerdeentscheid) eingelegte Rechtsmittel zurückgezogen werde, und das Verfahren demzufolge von der Beschwerdeinstanz abzuschreiben sei, "lebe" der angefochtene Verwaltungsakt "wieder auf", bzw. werde dieser rechtskräftig. Dessen formelle Rechtskraft trete mit Ablauf der Rechtsmittelfrist nach Abschreibung des Rechtsmittelverfahrens ein. Entgegen der Auffassung der OZD wirke bei einem Rückzug der Beschwerde die Rechtskraft folglich nicht auf das Datum des vorinstanzlichen Entscheides zurück (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 1.3).

3.

3.1

3.1.1 Eine Abgabe ist ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden ist (Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht [VstrR, SR 313.0]). Leistungspflichtig ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (Art. 12 Abs. 2 VStrR); dieser haftet selbst dann, wenn er nichts von der falschen Deklaration wusste. Ein Verschulden und eine Strafverfolgung sind nicht Voraussetzung der Nachleistungspflicht; es genügt, dass sich der unrechtmässige Vorteil – infolge Nichtleistung der Abgabe – in einer entsprechenden Widerhandlung im objektiven Sinn begründet (BGE 129 II 160 E. 3.2, 107 Ib 198 E. 6c, Urteil des Bundesgerichts vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in ASA 70 S. 330 E. 2a, Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1, mit weiteren Hinweisen). Eine solche Zollübertretung begeht unter anderem, wer für Waren Zollbefreiung oder Zollermässigung erwirkt, ohne dass die Voraussetzungen für den zollfreien Warenverkehr oder die Zollbegünstigung zutreffen (Art. 74 Ziff. 9 aZG).

Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VstrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere jene Personen, welche dem Kreis der Zollzahlungspflichtigen nach Art. 13 und 9 aZG entsprechen, denn sie

gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt. Für diese Gruppe bewirkt Art. 12 Abs. 2 VStrR damit einzig eine Verlängerung der Verjährungsfrist. Sie sind direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Diese Personen haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabenbetrag; sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie selber aus der Widerhandlung nicht persönlich profitiert haben (Urteile des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2, 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1.1, mit weiteren Hinweisen).

Der Gesetzgeber hat den Kreis der Zollzahlungspflichtigen weit gezogen. Nach ständiger Rechtsprechung ist auch der Begriff des Auftraggebers weit zu fassen: Als solcher gilt nicht nur derjenige, der im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur einen Frachtvertrag abschliesst, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst (Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1, 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1.2, mit zahlreichen Hinweisen). Im Übrigen ist der Arbeitgeber grundsätzlich verantwortlich für die Handlungen, die seine Angestellten in Ausübung ihrer dienstlichen oder geschäftlichen Verrichtungen vornehmen (vgl. Art. 9 Abs. 2 aZG).

3.1.2 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 (vgl. hierzu Remo Arpagaus, Zollrecht, in Koller/Müller/Rhinow/Zimmerli [Hrsg.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band XII, 2. Aufl., Basel 2007, Rz. 425).

3.1.3 Zugunsten der Spediteure sieht nun Art. 70 Abs. 4 des neuen Zollgesetzes vor, dass u.a. Personen nicht solidarisch haften, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen, sofern die Zollschuld aus dem Erlass einer Nachbezugsverfügung nach dem VStrR hervorgegangen ist und die Person, welche die Zollanmeldung gewerbsmässig ausgestellt hat, an der Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes kein Verschulden trifft.

3.2

3.2.1 Steht nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens die Zollschuld rechtskräftig fest, kann diese aus den in Art. 127 aZG festgelegten Gründen erlassen werden. Mit anderen Worten bildet der Zollerlass eine Massnahme der Vollstreckung an sich rechtskräftiger Zollentscheide und nicht der Veranlagung. Eine allfällige Unbegründetheit der Zollerhebung bzw. die Fehlerhaftigkeit des Veranlagungsverfahrens sind im entsprechenden Rechtsmittelverfahren geltend zu machen (Urteil des Bundesgerichts vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in ASA 74 S. 246 ff. E. 3.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.1, A-1694/2006 vom 7. Februar 2007 E. 3.1).

3.2.2 Ein ganzer oder teilweiser Zollnachlass ist, abgesehen von den hier nicht zutreffenden besonderen Fällen von Art. 127 Abs. 1 Ziffern 1 und 2 aZG, in Ziffer 3 dieses Absatzes vorgesehen. Dementsprechend kann ein Zollbetrag erlassen werden, wenn eine Nachforderung mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse den Zollpflichtigen unbillig belasten würde. Der Erlassgrund dieser Bestimmung ist ausschliesslich für Nachforderungen gemäss Art. 126 aZG bestimmt (BGE 94 I 478 E. 2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1701/2006 vom 1. Oktober 2007 E. 2.4.2; Entscheid der ZRK 2004-052 vom 29. Juli 2004 E. 3a.aa; vgl. Hans Beat Noser, Der Zollnachlass nach Art. 127 ZG - wozu, wie, wann?, in Zollrundschau 3/90, S. 47). Auf dieser Grundlage kann die zuständige Zollbehörde binnen Jahresfrist seit der Zollabfertigung oder Abgabenfestsetzung eine Zollabgabe nachfordern, wenn infolge Irrtums der Zollverwaltung bei der Zollabfertigung eine nach Gesetz geschuldete Abgabe nicht oder zu niedrig, oder ein rückvergüteter Abgabenbetrag zu hoch festgesetzt worden ist (Art. 126 Abs. 1 aZG). Der Irrtum muss sich auf die für die Zollfestsetzung massgebenden Tatsachen, insbesondere die Beschaffenheit der zollpflichtigen Ware, beziehen (z.B. Fehler bei der Festsetzung des Zollabgabenbetrages, Irrtümer bei der Wahl der Position des Zolltarifs [vgl. BGE 106 Ib 220 E. 2b und BGE 82 I 254 f. E. 2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1676/2006 vom 9. Oktober 2007 E. 3.2; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 345]). Gemäss Rechtsprechung kann ein Irrtum auch in einer unrichtigen rechtlichen Würdigung bestehen oder sich auf die subjektive Zollzahlungspflicht beziehen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1701/2006 vom 1. Oktober 2007 E. 2.4.2; Entscheide der ZRK vom 15. November 1956, veröffentlicht in

ASA 25 S. 380 E. 3b, vom 6. Dezember 1954, veröffentlicht in ASA 24 S. 251 E. 3).

3.2.3 Ziffer 4 von Art. 127 Abs. 1 aZG enthält ferner eine Härteklausel, welche als allgemeiner Auffangtatbestand konzipiert ist, die subsidiär zur Anwendung gelangt, d.h. nur dann, wenn der Sachverhalt nicht bereits von den Ziffern 1 bis 3 erfasst wird. Gemäss Ziffer 4 muss ein Zollnachlass gewährt werden, wenn aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Abgaben betreffende Verhältnisse den Bezug der Abgabe als besondere Härte erscheinen lassen. Die drei Voraussetzungen (siehe E. 3.2.4 – 3.2.6 hienach) müssen kumulativ erfüllt sein, damit einem Zollerlassgesuch stattgegeben werden kann. Liegen sie vor, greift kein behördliches Ermessen, sondern es besteht ein Anspruch auf Nachlass (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.2, A-1698/2006 vom 7. Februar 2007 E. 3). Zu den Voraussetzungen im Einzelnen:

3.2.4

3.2.4.1 Die aussergewöhnlichen Verhältnisse müssen erstens mit Bezug auf das Zollverfahren vorliegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.3, A-1698/2006 vom 7. Februar 2007 E. 3.2.1; Entscheid der ZRK 2004-028 vom 18. Februar 2005 E. 2b). Wann eine solche Verfahrenssituation gegeben ist, bedarf der Auslegung. Mit Blick auf Sinn und Zweck dieser Härteklausel ist festzuhalten, dass solche Verhältnisse nicht leichthin anzunehmen sind. Eine grosszügige Zulassung des Zollerlasses würde zu einer vom Gesetzgeber nicht bezweckten Abschwächung der Rechtskraft von Zollentscheidungen führen (Urteil des Bundesgerichts vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in ASA 74 S. 246 ff. E. 3.5). Die Bestimmung soll nicht dazu dienen, die unter Umständen erheblichen finanziellen Folgen früherer Fristversäumnisse bzw. von Pflichtverletzungen im Veranlagungsverfahren wieder gut zu machen. Ein Versäumnis, welches mit entsprechender Vorbereitung und Instruktion hätte vermieden werden können, ist nicht als aussergewöhnlich im Sinne dieser Bestimmung zu qualifizieren (vgl. dazu etwa auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1883/2006 vom 4. September 2007 E. 3.2). Ebenso wenig vermögen aussergewöhnliche Umstände durch die ordnungsgemässe Anwendung der zollrechtlichen Bestimmungen begründet werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 3.1). Im Rahmen einer allgemeinen Härteklausel konkrete De-

finitionen für das Vorliegen aussergewöhnlicher Umstände anzuführen, bereitet Schwierigkeiten; eine fallweise Aufzählung kann höchstens einen ungefähren Eindruck vermitteln (vgl. zum Ganzen NOSER, a.a.O., S. 48).

3.2.4.2 Diese aussergewöhnlichen Verhältnisse dürfen zweitens nicht die Bemessung der Abgaben betreffen; ein Zollnachlass darf nicht zur Korrektur des Zolltarifs führen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 2.3.4; Entscheid der ZRK 2002-099 vom 28. Oktober 2003 E. 2c.bbb). Das Zollgesetz regelt die Bemessung der Abgaben in den Art. 21 bis 24, wobei Art. 21 Abs. 1 aZG für die Ein- und Ausfuhrzölle auf den Zolltarif verweist. Ergibt sich der geschuldete Zollbetrag beispielsweise aus der Differenz der zu Unrecht deklarierten Tarifnummer zum KZA und der korrekterweise anzuwendenden Tarifnummer zum AKZA, würde ein Zollnachlass im Ergebnis dazu führen, dass die zollpflichtige Person ungerechtfertigterweise in den Genuss des KZA gelangen und damit die Abgabe falsch bemessen würde (vgl. dazu auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1732/2006 vom 8. Mai 2007 E. 3.1; Entscheid der ZRK 2004-034 vom 27. Juni 2005 E. 4b.bb). Wer ein Gesuch um Zollnachlass stellt, hat nachzuweisen, dass die Gründe, das heisst die aussergewöhnlichen Verhältnisse, ausserhalb der Bemessung der Abgaben liegen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1698/2006 und A-1694/2006, beide vom 7. Februar 2007, jeweils E. 3.2.2).

3.2.4.3 Der Bezug der Abgabe muss drittens eine besondere Härte darstellen. Dieses Kriterium betrifft die persönliche Lage der zahlungspflichtigen Person. Der Zollnachlass hat nicht die Aufgabe, finanzielle Schwierigkeiten zu lösen, welche die Geschäftstätigkeit mit sich bringen kann, und hat insoweit nicht das unternehmerische Risiko zu decken (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1698/2006 und A-1694/2006, beide vom 7. Februar 2007, jeweils E. 3.2.3; Entscheid der ZRK 2002-020 vom 18. September 2002 E. 2b.cc). Während die Mehrwertsteuergesetzgebung eine spezielle Vorschrift enthält, wonach dem mit der Zollanmeldung Beauftragten (z.B. dem Spediteur) aufgrund der Zahlungsunfähigkeit des Importeurs die Abgabe erlassen werden kann (vgl. Art. 84 Abs. 1 Bst. d des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 [MWSTG, SR 641.20]), findet sich keine solche Bestimmung im Zollrecht.

4.

4.1 Die OZD begründet ihr Nichteintreten auf das Gesuch um Nachlass der Zollabgaben aus den umstrittenen fünf Verfügungen folgendermassen: Die Beschwerde gegen die Verfügung vom 2. Juni 2003 sei von der ZRK abgeschrieben worden, weshalb der Entscheid der Oberzolldirektion vom 19. Januar 2004 in Rechtskraft erwachsen sei. Die Beschwerden bei der OZD gegen die Verfügungen vom 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 seien am 28. Oktober 2005 zurückgezogen worden, was dazu führe, dass die Nachbezugsverfügungen in Rechtskraft erwachsen seien und folglich der Tag ihrer Eröffnung für die Berechnung der Jahresfrist massgeblich werde. Das Erlassgesuch vom 3. März 2006 erfasse aber nur Gesuche um Erlass von Forderungen, die ab dem 3. März 2005 festgesetzt worden seien. Für Abgaben, die – wie im vorliegenden Falle – vor diesem Datum rechtskräftig festgesetzt worden seien, sei das Gesuch verspätet erfolgt. Dies ergebe sich daraus, dass für die Berechnung der Jahresfrist für Erlassgesuche nicht die formelle Rechtskraft eines Verwaltungsaktes massgebend sei. Nach klarem Wortlaut des Art. 127 Abs. 2 aZG betrage die Einreichefrist ein Jahr seit der Abgabenfestsetzung. Diese erfolge zunächst durch Ausstellen der Veranlagungsverfügung (ehemals Zollquittung) durch die Zollstelle. Werde diese Abgabenfestsetzung in einem Beschwerdeverfahren überprüft, bestätigt oder allenfalls berichtigt, gelte für die Abgabenfestsetzung selbstredend der von der letzten Instanz erlassene Entscheid. Werde die Beschwerde im Verlauf des Verfahrens zurückgezogen, ergehe kein neuer Entscheid über die Höhe der Abgaben. Folglich behalte die vorgängige Abgabenfestsetzung ihre Gültigkeit bei und werde so erneut Grundlage für die Fristberechnung. Da sich weder der Rückzug noch die Abschreibungsverfügung materiell zur Angelegenheit äussere, fehle der notwendige Zusammenhang zur Abgabenfestsetzung, der es erlauben würde, die Berechnung der Jahresfrist mit diesem Verfahrensschritt zu verbinden. Die Beschwerdeführerin hätte vorsorglich während eines Jahres seit der Eröffnung der Nachbezugsverfügungen durch die Zollkreisdirektion ein Erlassgesuch stellen können. Selbst ohne vorsorgliches Gesuch wäre ihr Anspruch zu wahren gewesen, indem die Beschwerden ungeachtet der voraussichtlichen Misserfolge aufrecht erhalten worden wären. Auf diese Weise wäre die Rechtskraft der Abgabenforderung erst mit dem Datum des jeweiligen Beschwerdeentscheides eingetreten. Also hätten trotz der Sistierung der Beschwerdeverfahren gegen die Nachbezugs-

verfügungen Wege für eine rechtzeitige Eingabe des Erlassgesuches bestanden.

4.2

4.2.1 Das Bundesverwaltungsgericht hält gestützt auf die allgemeinen Grundlagen betreffend Beginn des Fristenlaufes sowie Eintritt der Rechtskraft einer Verfügung und der daran geknüpften Rechtsfolgen (vgl. E. 2.1) an seiner Rechtsprechung (vgl. E. 2.2) fest, wonach zur Berechnung der in Art. 127 Abs. 2 aZG statuierten Jahresfrist auf die formelle Rechtskraft abzustellen ist.

Die Vorinstanz macht an einer wörtlichen Auslegung des Begriffes „Abgabenfestsetzung“ fest, dass damit immer ein materieller Entscheid bzw. eine inhaltliche Prüfung der Abgabenerhebung an sich verbunden sein müsse. Der Vorinstanz ist insofern zuzustimmen, als sie offenbar davon ausgeht, dass im Falle des Rückzuges einer Beschwerde gegen die Veranlagungsverfügung die ursprüngliche Verfügung „wiederauflebt“ (vgl. E. 2.1.2). Nicht zu folgen ist ihr aber darin, dass dabei die Rechtskraft auf das Datum der Veranlagungsverfügung zurückwirke. Die von der Vorinstanz getroffene Unterscheidung zwischen erfolgter materieller Überprüfung und ausbleibender Prüfung zur Berechnung des Datums der Rechtskraft der Abgabenfestsetzung findet in Rechtsprechung und Lehre keinen Halt. Sie steht zudem im Widerspruch zum Institut der formellen Rechtskraft (vgl. vorne E. 2.1.2) und auch zu ihren eigenen Ausführungen, hält sie doch in ihrer Duplik je vom 5. Juni 2007 selbst fest, die „Frist für ein Erlassgesuch [betrage] auch nach neuem Recht ein Jahr seit der Rechtskraft der Zollforderung“. Nicht auszuschliessen ist, dass die Vorinstanz hier allenfalls Fragen der formellen und materiellen Rechtskraft mit der materiellen Überprüfung einer Verfügung verwechselt (vgl. E. 2.1.2). Die von der Vorinstanz im Weiteren abgegebene Empfehlung, dass gleichzeitig mit der Beschwerdeerhebung immer auch vorsorglich ein Gesuch um Nachlass gestellt werden könne bzw. müsse, führt – weiter gedacht – zu Unstimmigkeiten. Sie steht nämlich im Widerspruch zu dem in der Rechtsprechung gefestigten Grundsatz, der im Übrigen auch von der Vorinstanz geteilt wird, wonach ein Erlassgesuch begriffsnotwendig voraussetzt, dass das Veranlagungsverfahren abgeschlossen und der Zollanspruch in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. E. 2.2). Verfahrensökonomisch wenig sinnvoll ist ferner der Vorschlag der Vorinstanz, wie Beschwerdeführende die Rechtzeitigkeit einer Gesuchseinreichung wahren sollten, für den Fall, dass sie eine

vorsorgliche Eingabe unterlassen hätten (Aufrechterhaltung der Beschwerde trotz mangelnder Erfolgsaussicht, vgl. E. 3.1. in fine). Damit sähe sich eine solche beschwerdeführende Person gezwungen, ein mitunter kostspieliges Verfahren durchzuziehen, trotz der – aufgrund der seit der Beschwerdeerhebung ergangenen Rechtsprechung – sich abzeichnenden Aussichtslosigkeit. Dies würde den Beschwerdeführenden im Ergebnis die Wahlfreiheit des Rückzuges nehmen und nicht nur sie, sondern auch die Justiz mit unnötigen Verfahren (zeitlich und finanziell) belasten. Aus all diesen Gründen hält das Bundesverwaltungsgericht die Auffassung der Vorinstanz betreffend Beginn des Fristenlaufes gemäss Art. 127 Abs. 2 aZG im Falle der Abschreibung der gegen die Nachbezugsverfügung erhobene Beschwerde für unzutreffend.

4.2.2 Im vorliegenden Fall wurde die bei der ZRK erhobene Beschwerde gegen die Nachbezugsverfügung vom 2. Juni 2003 mit Verfügung vom 13. Januar 2006 infolge Rückzugs abgeschrieben. Mit Verfügungen bzw. Abschreibungsbeschlüssen der OZD je vom 1. November 2005 bzw. 2. November 2005 erklärte sie die Nachbezugsverfügungen vom 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 bzw. 5. Januar 2004 infolge Rückzugs der dagegen erhobenen Beschwerden für rechtskräftig. Ungeachtet näherer Abklärungen betreffend Zustelldaten und Berechnungen der Rechtsmittelfristen befindet sich die Beschwerdeführerin mit Eingabe des Nachlassgesuches für die Abgaben aus den genannten, abgeschriebenen Nachbezugsverfügungen am 3. März 2006 zweifellos innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Jahresfrist gemäss Art. 127 Abs. 2 aZG. Die Vorinstanz hätte auch diesbezüglich auf das Gesuch um Zollerlass eintreten müssen.

Bei diesem Verfahrensausgang erübrigt sich eine einlässliche Auseinandersetzung mit den weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang, die teilweise an der Sache vorbeigehen.

4.2.3 Demnach wäre die Beschwerde in diesem Punkt gutzuheissen. An sich wäre die Sache an die OZD zurückzuweisen, damit diese einen materiellen Entscheid über den Zollnachlass betreffend die fünf bislang von ihr nicht beurteilten Nachbezugsverfügungen fällt, welcher wiederum beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbar wäre. Indes macht die Beschwerdeführerin diesbezüglich nichts anderes geltend, als bei den bereits überprüften Nachbezugsverfügungen. Auch ist

davon auszugehen, die OZD entscheide gleich wie in jenen Fällen, in denen sie bereits materiell über den Zollnachlass befunden hat. Ferner liegen dem Bundesverwaltungsgericht sämtliche Fakten vor, die eine materielle Beurteilung des Zollnachlasses für die Abgaben aus diesen Verfügungen erlauben. Aus Gründen der Prozessökonomie ist die Sache deshalb ausnahmsweise sogleich durch das angerufene Gericht selbst zu entscheiden, zumal dieses ja auch die Beschwerde gegen den abweisenden Erlassentscheid zu beurteilen hat, welchem der gleiche Sachverhalt zugrunde liegt. Somit kann dem Antrag der Beschwerdeführerin entsprochen werden, die Rechtsmittelinstanz habe direkt über das Zollnachlassgesuch für die Abgaben aus denjenigen Nachbezugsverfügungen zu entscheiden, auf die die Vorinstanz nicht eingetreten ist.

4.2.4 Mit der Gutheissung gemäss E. 4.2.3 hievor hat die Beschwerdeführerin im Ergebnis das von ihr im Verfahren A-55/2007 betreffend „Wiedereinsetzung“ Verlangte, nämlich die materielle Prüfung des Gesuches um Zollnachlass, erreicht. Das Gesuch um „Wiedereinsetzung der Jahresfrist gemäss Art. 127 Abs. 2 ZG“ wird somit aufgrund des Verfahrensausganges gemäss E. 4.2.3 hievor gegenstandslos.

5.

5.1 Die Beschwerdeführerin begründet ihr Gesuch um Zollnachlass damit, die Vorinstanz habe willkürlich das Vorliegen von besonderen und aussergewöhnlichen Verhältnissen verneint, die eine ihr gegenüber erfolgende Vollstreckung der Nachforderungen als besondere Härte erscheinen liesse und sie völlig unbillig belasten würden. Spiele die Verschuldensfrage bei der Beurteilung der solidarischen Haftung für die Einfuhrabgaben keine Rolle, so müsse diese bei der Prüfung des Zollnachlassgesuches sehr wohl berücksichtigt werden. Die besondere Härte liege darin, dass die Solidarhaftung nicht auf annähernd den Betrag von Fr. 641'858.-- angewachsen wäre, hätte in den diversen Fällen das BLW die Beschwerdeführerin auf die durch den jeweiligen Importeur begangenen Kontingentsüberschreitungen zumindest an jedem Ende der Kontingentsperiode aufmerksam gemacht. Diesfalls hätte die Beschwerdeführerin keine Verzollungsaufträge des jeweiligen Importeurs mehr ausgeführt, hätte regressweise vorgehen können oder wäre für einen Kontingentsabtausch besorgt gewesen, um die Überschreitung auf diese Weise zu „heilen“. Die Beschwerde müsse um so mehr gutgeheissen werden, als das neue

Zollgesetz in Art. 70 Abs. 4 vorsehe, dass die solidarische Zahlungspflicht des Spediteurs bzw. Verzollungsagenten bei dessen fehlendem Verschulden für bei der Einfuhrabfertigung stattgefundene Fehler entfalle. Diese neue Regelung müsse im Zollnachlassverfahren berücksichtigt werden.

5.2 Im vorliegenden Fall beruht der Zollnachbezug auf einer Berichtigung der falschen Deklaration. Statt zum KZA hätten die Einfuhren mangels Einfuhrkontingent der Importeure zum AKZA verzollt werden müssen. Die Nachforderung berechnet sich aus der Abgabendifferenz zwischen dem privilegierten, tieferen KZA und dem normalen (höheren) AKZA. Die Beschwerdeführerin als Spediteurin haftet für die Abgabe von Gesetzes wegen unabhängig von einem allfälligen Verschulden solidarisch (E. 3.1.1).

5.2.1 Bei dieser Schuld handelt es sich folglich nicht um eine Nachforderung gemäss Art. 126 aZG (vgl. oben E. 3.2.2). Die Zollabgabe ist weder aufgrund eines sich auf die Beschaffenheit der Ware beziehenden Irrtums noch wegen einer unrichtigen rechtlichen Würdigung durch die Verwaltung nicht erhoben worden. Der Nachbezug einer zu Unrecht nicht entrichteten Abgabe aufgrund der solidarischen Haftung ist nicht ungewöhnlich und vermag die Beschwerdeführerin deshalb auch nicht unbillig zu belasten im Sinne des Gesetzes (E. 3.2.2), weshalb ein Zollnachlass gestützt auf Art. 127 Abs. 1 Ziffer 3 aZG ausser Frage steht.

5.2.2 Wie dargelegt (E. 5.2), erfolgten die Nachbezüge in ordnungsgemässer Anwendung der zollrechtlichen Bestimmungen. Dies vermag aber keine aussergewöhnlichen Verhältnisse im Sinne von Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 aZG zu begründen (vgl. E. 3.2.4). Ein Erlass der Einfuhrabgaben, für die die Beschwerdeführerin solidarisch haftet, mit der Begründung, es fehle bei der Beschwerdeführerin am Verschulden für die Kontingentsüberschreitungen – eine Frage, die übrigens vorliegend bislang nicht geklärt worden ist bzw. die aufgrund der Verschuldensunabhängigkeit der Solidarhaftung gemäss dem vorliegend anwendbaren Recht (vgl. E. 3.1.1) auch nicht geklärt zu werden brauchte – würde die mitunter aus Gründen der Einbringlichkeit bewusst weit gefasste Regelung der Solidarhaftung (vgl. E. 3.1.2) unterlaufen. Solches kann aber nicht Sinn und Zweck des Erlasses sein. Daran vermag auch die neue, für Spediteure gelockerte Bestimmung betreffend solidarischer Mithaftung (vgl. E. 3.1.3) nichts zu ändern, ist doch eine Rückwirkung

dieser Bestimmung im Gesetz nicht vorgesehen (vgl. E. 1.2) und geht es dort ohnehin um die Festsetzung der Abgabepflicht des Solidarschuldners und nicht um das davon klar abzugrenzende Institut des Erlasses. Aufgrund dieser klaren Rechtslage ist der Vorwurf der Beschwerdeführerin, die Vorinstanz habe den Zollnachlass willkürlich abgelehnt, verfehlt.

Ist die Beschwerde auch aus diesem Grunde abzuweisen, trägt überdies die Vorinstanz zu Recht vor, dass ein Zollnachlass ausgeschlossen ist, wenn – wie hier – der Grund, welcher zur Erhebung der Zollabgabe geführt hatte, die Bemessung der Abgaben betrifft. Diese Vorgabe entspricht dem Willen des Gesetzgebers und ist im Gesetzesartikel ausdrücklich enthalten. Da der Zollnachbezug auf der Berichtigung der falschen Deklaration beruht (vgl. auch E. 5.2), würde ein Erlass der Zollabgaben vorliegend im Ergebnis zu Unrecht zu einer Korrektur der Tarifeinreihung und damit der Abgabenbemessung führen (vgl. E. 3.2.5).

Folglich entfällt der Zollnachlass, ohne dass zu prüfen ist, ob die Zollnachbelastungen bei der Beschwerdeführerin zu einer besonderen Härte führen, schafft die Erfüllung dieser Voraussetzung allein doch keinen Anspruch auf einen Erlass (vgl. E. 3.2.3). Des Weiteren ist der Konkurs eines Importeurs als Erlassgrund im Zollgesetz nicht vorgesehen (vgl. E. 3.2.6).

5.2.3 Es bleibt, auf die übrigen Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit sie durch die voranstehenden Erwägungen nicht bereits ausdrücklich oder implizit widerlegt sind.

Hinsichtlich der Ausführungen der Beschwerdeführerin betreffend die solidarische Haftung ist darauf hinzuweisen, dass die Prüfung des Vorliegens der rechtlichen Voraussetzungen für die Solidarhaftung in dem diesem Vollstreckungsverfahren vorangegangenen Beschwerdeverfahren bereits abschliessend erfolgt und nun nicht zu wiederholen ist (vgl. E. 3.2.1). Gleiches gilt für die von der Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde zuerst dem BLW und mit unaufgeforderter Eingabe vom 29. April 2008 dann auch der OZD vorgeworfenen, angeblichen Verfehlungen und Verzögerungen, die zur Nachforderung im entstandenen Umfang geführt hätten. Diese Vorwürfe beziehen sich auf den die Zollforderung begründenden Sachverhalt, denen im vorliegenden Nachlassverfahren nicht mehr weiter nachgegangen werden kann und darf

(vgl. E. 3.2.1). Nicht anders verhält es sich bezüglich der von der Beschwerdeführerin behaupteten, angeblich möglichen „Heilung“ der Kontingentsüberschreitung mittels nachträglichem Kontingentsabtausch. Sie ist darüber hinaus an das mit diesem Verfahren im Zusammenhang stehende bundesgerichtliche Urteil zu erinnern, das diese Frage verbindlich beantwortet hat: Die Beschwerdeführerin übersehe, dass die Inhaberin des Kontingents zu keinem Zeitpunkt eine Kontingentsübernahme verlangt bzw. gemeldet habe; weshalb offen bleiben könne, ob eine solche Übertragung damals zulässig gewesen wäre und tatsächlich geduldet worden sei. Im Übrigen hätte diese allenfalls vor der Einfuhr erfolgt sein müssen (Urteil des Bundesgerichts 2A.85/2005 vom 23. August 2005 E. 3.3, vgl. auch oben E. 3.1.1).

6.
Insgesamt ist damit die Beschwerde teilweise gutzuheissen, insoweit sie nicht gegenstandslos geworden ist; in der Hauptsache jedoch – das ist die Bestreitung des materiellen Zollnachlassentscheides – ist sie abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

6.1 Die Verfahrenskosten sind in der Regel der unterliegenden Partei aufzuerlegen, unterliegt sie teilweise, sind die Kosten zu ermässigen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Keine Verfahrenskosten werden Vorinstanzen oder beschwerdeführenden und unterliegenden Bundesbehörden auferlegt (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Im Verfahren betreffend Zollnachlass (A-1766/2006) hat die Beschwerdeführerin lediglich (aber immerhin) in der Frage des Eintretens obsiegt, in der Hauptsache jedoch ist sie unterlegen. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'500.-- sind deshalb zu ermässigen und ihr im Umfang von Fr. 4'000.-- aufzuerlegen. Dieser Betrag ist mit dem geleisteten Kostenvorschuss im Verfahren A-1766/2006 von insgesamt Fr. 4'500.-- in diesem Teilbetrag zu verrechnen. Die Restsumme von Fr. 500.-- ist der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten. Für dieses Verfahren ist ihr sodann eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 750.-- (Mehrwertsteuer inbegriffen) zuzusprechen (Art. 64 VwVG in Verbindung mit Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

6.2 Wird ein Verfahren gegenstandslos, so werden die Verfahrenskosten in der Regel jener Partei auferlegt, deren Verhalten die Gegenstandslosigkeit bewirkt hat. Ist das Verfahren ohne Zutun der Parteien

gegenstandslos geworden, so werden die Kosten auf Grund der Sachlage vor Eintritt des Erledigungsgrunds festgelegt (Art. 5 VGKE). Dabei sind die Prozessaussichten vor Eintritt der Gegenstandslosigkeit summarisch zu würdigen (vgl. MICHAEL BEUSCH/ANDRÉ MOSER/LORENZ KNEUBÜHLER, Ausgewählte prozessrechtliche Fragen im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht, in Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] 109/2008 S. 36). Hinsichtlich des gegenstandslos gewordenen Verfahrens betreffend „Wiedereinsetzung“ (A-55/2007) ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin ihren Anspruch auf Wiedereinsetzung damit begründet, ein allenfalls stattgefundenes, ihrerseits unverschuldetes Fristsäumnis beruhe auf einer Irreführung bzw. gezielten Täuschung durch die OZD betreffend die fristlichen Konsequenzen für einen Zollnachlass im Falle eines Beschwerderückzuges sowie auf einem schwerwiegend widersprüchlichen Verhalten bzw. Formalismus der Behörde. All dies leitet sie ab aus einer Besprechung mit der OZD (bzw. einer angeblichen „Verwaltungsabsprache“) über das weitere verfahrensökonomische Vorgehen bezüglich der Fälle im Zusammenhang mit Kontingentsverletzungen bei der Einfuhr und die daraus resultierende Solidarhaftung der Spediteure, aufgrund derer in der Folge die jeweiligen Beschwerdeverfahren sistiert worden seien (vgl. oben, E. A). Abgesehen davon, dass sich fragt, welches Interesse die Behörde an einer solchen Vorgehensweise haben könnte, fehlen der Beschwerdeführerin für diese schwerwiegenden Vorwürfe jegliche stichhaltigen Beweise. Ihre Vorbringen stellen blosse Behauptungen dar, gewisse Aussagen grenzen gar an mutwillige Prozessführung (vgl. Art. 60 Abs. 2 VwVG). Aufgrund dieser Aktenlage wäre sie deshalb voraussichtlich unterlegen, wäre es zu einer Beurteilung des Gesuchs gekommen. Es rechtfertigt sich deshalb, der Beschwerdeführerin Kosten für den gegenstandslos gewordenen Teil des Verfahrens aufzuerlegen, die aufgrund der vorliegenden, besonderen prozessualen Umstände (vgl. E. 4.2.4) auf Fr. 300.-- zu reduzieren und mit dem geleisteten Kostenvorschuss im Verfahren A-55/2007 von insgesamt Fr. 1'500.-- in diesem Teilbetrag zu verrechnen sind. Der Restbetrag von Fr. 1'200.-- ist der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten. Für dieses Verfahren ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 7 ff., Art. 15 VGKE).

7.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83

Bst. m des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_49/2007 vom 3. März 2007 E. 2.1).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerdeverfahren A-1766/2006 und A-55/2007 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Es wird festgestellt, dass die OZD auf das Gesuch vom 3. März 2006 um Nachlass der Abgaben aus den Verfügungen vom 2. Juni 2003, 5. Januar 2004, 6. April 2004, 30. September 2004 und 13. Januar 2005 hätte eintreten müssen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf einzutreten und sie nicht gegenstandslos geworden ist.

3.
Die Kosten des vereinigten Verfahrens von insgesamt Fr. 4'800.-- werden im Umfang von Fr. 4'300.-- der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit den geleisteten Kostenvorschüssen von gesamthaft Fr. 6'000.-- verrechnet. Der Restbetrag von Fr. 1'700.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

4.
Der Beschwerdeführerin wird eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 750.-- zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. _____; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Iris Widmer

Versand: