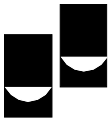
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6977/2009
{T 0/2}

Urteil vom 29. November 2010

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Daniel de Vries Reilingh,
Gerichtsschreiberin Nadine Mayhall.

Parteien

X._____ AG, ...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Nachbezug von Einfuhrabgaben (Zoll und Mehrwertsteuer).

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG, in A, bezweckt gemäss Handelsregistereintrag die Durchführung von Warentransporten sowie den Betrieb einer Reparaturwerkstätte für Lastwagen. Die Y._____ GmbH, in B, bezweckt den Verkauf und die Vermietung von multimodalen Behältern und Fahrzeugen.

B.
Die Y._____ GmbH führte zwischen dem 21. August 2001 und dem 22. September 2006 52 Containerchassis (Sattelanhänger) ein, welche anschliessend von der X._____ AG übernommen wurden. Die Einfuhr in die Schweiz erfolgte unter Angabe von zu tiefen Warenwerten. Zudem wurden die Containerchassis unrechtmässig zollfrei eingeführt.

C.
Am 1. Dezember 2006 verfügte der Direktor der Zollkreisdirektion Basel eine Durchsuchung der Räumlichkeiten der X._____ in A. Diese Durchsuchung wurde gleichentags vollzogen. Des Weiteren wurde am 28. August 2007 ein Arbeitnehmer der X._____ AG einvernommen.

D.
Mit Verfügung vom 20. November 2007 ordnete die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) gegenüber der X._____ AG – unter solidarischer Haftung mit der Y._____ GmbH und Z._____ – den Nachbezug der auf den 52 Containerchassis lastenden Einfuhrabgaben (Zoll und Mehrwertsteuer) in der Höhe von Fr. 110'054.25 an.

Gegen die Nachbezugsverfügung vom 20. November 2007 erhob die X._____ AG am 21. Dezember 2007 Beschwerde bei der Oberzolldirektion (OZD). Mit Beschwerdeentscheid vom 8. Oktober 2009 hiess die OZD die Beschwerde im Umfang von Fr. 616.70 (Zoll) und Fr. 692.80 (Mehrwertsteuer) teilweise gut, da die Forderung in diesem Umfang verjährt sei. Im Übrigen wies sie die Beschwerde ab und setzte den nachzuentrichtenden Betrag auf Fr. 108'744.75 fest. Zudem setzte die OZD die Verfahrenskosten auf Fr. 4'500.-- fest und auferlegte sie der X._____ AG.

E.
Mit Beschwerde vom 9. November 2009 an das Bundesverwaltungsgericht beantragte die X._____ AG (Beschwerdeführerin), der Entscheid der OZD vom 8. Oktober 2009 sei unter Kosten- und Entschädigungsfolge aufzuheben und es sei festzustellen, dass eine Leistungspflicht der Beschwerdeführerin für die auf dem Beiblatt zur Verfügung vom 20. November 2007 aufgeführten Abgaben nicht bestehe. Des Weiteren sei der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zu erteilen.

Mit Vernehmlassung vom 23. Dezember 2009 schloss die OZD auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Nach Einsicht in die Beilagen dieser Vernehmlassung nahm die Beschwerdeführerin dazu mit Eingabe vom 12. Februar 2010 unaufgefordert Stellung.

Auf die Begründung der Anträge wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Als anfechtbare Verfügungen gelten auch Beschwerdeentscheide der Departemente und der ihnen unterstellten oder administrativ zugeordneten Dienststellen der Bundesverwaltung (Art. 5 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Der angefochtene Beschwerdeentscheid der OZD vom 8. Oktober 2009 ist damit als eine beim Bundesverwaltungsgericht anzufechtende Verfügung zu qualifizieren. Die Beschwerde hat aufschiebende Wirkung (Art. 55 Abs. 1 VwVG).

1.2 Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn die Gesuchstellerin ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (anstatt vieler BGE 119 V 13 E. 2a). Soweit die Beschwerdeführerin ihre Anträge formell als Feststellungsbegehren stellt, fehlt ihr folglich ein schutzwürdiges Interesse an deren Behandlung,

weil bereits das negative Leistungsbegehren, der Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Nachbelastung (durch Aufhebung des Beschwerdeentscheids), gestellt worden ist. Damit kann konkret entschieden werden, ob die fragliche Steuernachbelastung zu Recht besteht, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (Urteil des Bundesgerichts 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 1.3; BVGE 2007/24 E. 1.3). Auf den formellen Antrag der Beschwerdeführerin auf Feststellung des Nichtbestehens einer Leistungspflicht (vgl. dazu oben, E) kann somit nicht eingetreten werden.

1.3 Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zu tragen, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; Christoph Auer, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N. 9 und 12 zu Art. 12). Hingegen ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVGE 2007/27 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.5; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen.

2.

2.1 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. Zollveranlagungsverfahren, die zu diesem Zeitpunkt hängig waren, werden gemäss Art. 132 Abs. 1 ZG nach dem bisherigen Recht und innerhalb der dort vorgesehenen Fristen abgeschlossen. Das vorliegende Verfahren untersteht damit noch der alten Zollrechtsordnung (vgl. Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 [aZG, AS 42 287 und BS 6 465] sowie Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [aZV, AS 42 339 und BS 6 514]).

2.2 Am 1. Januar 2010 ist das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetz-

lichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb in materieller Hinsicht noch dem Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300).

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinne von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv auszulegen, als nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

Im Zusammenhang mit Art. 113 Abs. 3 MWSTG stellt sich namentlich die Frage, ob Art. 81 MWSTG Verfahrensrecht im Sinne dieser Bestimmung darstellt und somit auf bereits hängige Verfahren Anwendung findet. Nach der Rechtsprechung geht Art. 113 Abs. 3 MWSTG – wonach lediglich eigentliches Verfahrensrecht sofort auf hängige Verfahren Anwendung findet – Art. 81 MWSTG, welcher seinerseits keine übergangsrechtlichen Bestimmungen enthält, vor (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 1.2.3). Art. 81 Abs. 1 MWSTG kommt jedoch letztlich keine eigenständige Bedeutung zu. Ungeachtet der Bestimmung von Art. 2 Abs. 1 VwVG, welcher die Art. 12 - 19 sowie die Art. 30 - 33 VwVG für Steuerverfahren ausschliesst, wendet das Bundesverwaltungsgericht in ständiger Rechtsprechung auch in Steuerverfahren den Untersuchungsgrundsatz in dem Sinn an, als die in den von der Anwendbarkeit ausgenommenen Artikeln näher ausgeführten Anhörungs- und Mitwirkungsrechte gewährt werden (anstatt vieler BVGE 2009/60 E. 2).

Anzumerken bleibt, dass selbst falls die Anwendbarkeit von Art. 81 MWSTG auf Grund von Art. 113 Abs. 3 MWSTG bejaht werden sollte, dieser Bestimmung für das vorliegende Verfahren wohl trotzdem keine Bedeutung zukommen würde. Für die Mehrwertsteuer auf die Einfuhr von Gegenständen gilt nämlich grundsätzlich die Zollgesetzgebung (Art. 72 aMWSTG). Art. 3 Bst. e VwVG sieht jedoch vor, dass das VwVG auf das Verfahren der Zollveranlagung keine Anwendung findet;

ein Ausschluss der Anwendbarkeit von Art. 3 Bst. e VwVG ist in Art. 81 MWSTG nicht vorgesehen. Auch hier gilt jedoch in den Grundzügen, was oben zu Art. 2 Abs. 1 VwVG festgehalten wurde. Nach ständiger Rechtsprechung finden – trotz des Ausschlusses der Anwendbarkeit des VwVG – die aus der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) abgeleiteten Verfahrensgarantien, wie namentlich der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 BV), auf das Verfahren der Zollveranlagung Anwendung (NADINE MAYHALL, in: Praxiskommentar VwVG, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Zürich 2009, N. 39 zu Art. 3).

Zudem liegt von vornherein dann keine Verletzung des rechtlichen Gehörs und des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung vor, wenn die Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil diese eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind oder wenn sie auf Grund der bereits abgenommenen Beweise ihre Überzeugung gebildet hat, sowie dann, wenn die Tatsachen bereits aus den Akten genügend ersichtlich sind und die Behörde in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung annehmen kann, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (BGE 131 I 153 E. 3, 124 I 208 E. 4a, je mit Hinweisen; anstatt vieler Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-705/2008 vom 12. April 2010 E. 3 und A-1379/2007 vom 18. März 2010 E. 1.2.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 3.144 ff.).

3.

3.1 Der Zollmeldepflicht unterliegt nach Art. 9 Abs. 1 aZG, wer eine Ware über die Grenze bringt sowie der Auftraggeber. Die Zollzahlungspflicht obliegt dem Zollmeldepflichtigen und den übrigen, in Art. 9 aZG genannten Personen, sowie demjenigen, für dessen Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt worden sind. Diese Personen haften solidarisch für die geschuldeten Abgaben. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach den Bestimmungen des Zivilrechts (Art. 13 Abs. 1 aZG). Der Gesetzgeber hat den Kreis der Zollzahlungspflichtigen weit gezogen, um die Einbringlichkeit der Zollforderung sicherzustellen (BGE 110 Ib 306 E. 2b, 107 Ib 198 E. 6a; vgl. statt vieler auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1728/2006 vom 17. Dezember 2007 E. 2.1 mit Hinweisen; zu Art. 70 ZG, der die Regelung von Art. 13 aZG mit erweitertem Anwendungsbereich weiterführt: MICHAEL BEUSCH, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Kommentar zum Zollgesetz, Bern 2009, N. 1 zu Art. 70).

3.2 In erster Linie betroffen von der Zollmeldepflicht ist der eigentliche Warenführer, also derjenige, der eine Ware selbst über die Grenze transportiert. Ferner werden die Abgaben vom Auftraggeber i.S.v. Art. 9 aZG geschuldet. Nach ständiger Rechtsprechung ist neben dem Begriff des Zollzahlungspflichtigen auch jener des Auftraggebers weit zu fassen (Urteil des Bundesgerichts 2A.580/2003 vom 10. Mai 2004 E. 3.3.2). Als solcher gilt nicht nur derjenige, der im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur oder Importeur einen Frachtvertrag bzw. Auftrag nach Art. 394 ff. des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 über das Obligationenrecht (OR, SR 220) abschliesst oder sonst ein zivilrechtlich gültiges Rechtsverhältnis eingeht, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr, d.h. den Transport der Ware über die Grenze, tatsächlich veranlasst (BGE 107 Ib 198 E. 6; Urteile des Bundesgerichts 2C_363/2010 vom 6. Oktober 2010 E. 5.1, 2C_132/2009 vom 7. Januar 2010 E. 4.2 und 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6912/2007 vom 30. März 2010 E. 6.1.1 [«provoque effectivement»] und A-1720/2006 14. Januar 2009 E. 2.1, je mit Hinweisen). Insbesondere ist auch derjenige als Auftraggeber anzusehen, der einen Dritten dazu bringt, ihm eine Ware zu liefern, von der er weiss oder annehmen muss, dass sie sich im Ausland befindet und zur Lieferung in die Schweiz eingeführt werden muss; dies gilt auch dann, wenn Waren ohne vorgängige Bestellung des Betreffenden in die Schweiz gebracht werden, dieser zuvor aber seine generelle Bereitschaft zur Abnahme solcher Waren kundgetan hat (Urteile des Bundesgerichts 2A.242/2004 vom 15. November 2004 E. 3.1.2 und 2A.580/2003 vom 10. Mai 2004 E. 3.3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2822/2007 vom 27. November 2009 E. 2.2 und A-1741/2006 vom 4. März 2008 E. 2.1.2). Selbst wenn die Ware im Zeitpunkt der Bestellung bereits in der Schweiz ist, wird durch die generelle Bereitschaft des Betreffenden, die Ware abzunehmen, deren Einfuhr durch diesen mitveranlasst (Urteile des Bundesgerichts 2A.242/2004 vom 15. November 2004 E. 3.1.2 und 2A.580/2003 vom 10. Mai 2004 E. 3.3.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2822/2007 vom 27. November 2009 E. 2.3). Gemäss der Rechtsprechung ist der Begriff des Auftraggebers auch insofern nicht auf eine zivilrechtliche Bedeutung beschränkt, als dass auch und zusätzlich zu einer juristischen Person ihre Organe bzw. die ausführenden (Hilfs-)Personen als "tatsächlich Veranlassende" gelten können (Urteil des Bundesgerichts 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 5.2 und 5.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6021/2007 vom 23. Dezember

2009 E. 6.6, vgl. auch contra: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6912/2007 vom 30. März 2010 E. 6.1.2).

3.3 Der Zollzahlungspflichtige haftet auch für die nachträgliche Erhebung der geschuldeten Abgabe. Dabei hängt die Zollzahlungspflicht nicht davon ab, ob der Betreffende schuldhaft zu wenig Zoll bezahlte oder gegen ihn ein Strafverfahren eingeleitet wurde. Auf seine Kenntnis der Verhältnisse kommt es nicht an (BGE 107 Ib 198 E. 6c, 106 Ib 221 E. 2c). Enthält eine Einfuhrdeklaration unrichtige Angaben, so ist der Tatbestand einer Zollübertretung im Sinne von Art. 74 Ziff. 6 aZG bzw. Art. 74 Ziff. 8 aZG in objektiver Hinsicht erfüllt (BGE 107 Ib 198 E. 6c). Eine Zollübertretung liegt zudem in objektiver Hinsicht vor, wenn für Waren Zollbefreiung oder Zollermässigung erwirkt wird, ohne dass die Voraussetzungen für den zollfreien Warenverkehr oder für die Zollbegünstigung vorliegen (Art. 74 Ziff. 9 aZG).

4.

4.1 Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) sind Abgaben, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten.

Art. 12 Abs. 2 VStrR ergänzt, dass zur Nachleistung verpflichtet ist, wer in den Genuss eines 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. Die Leistungspflicht hängt jedoch weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab (BGE 106 Ib 218 E. 2c; Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1 mit Hinweisen). Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil in einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (BGE 129 II 160 E. 3.2, 115 Ib 358 E. 3a; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1716/2006 vom 7. Februar 2008 E. 2.4). Angesichts des umfassenden Katalogs von strafrechtlichen Tatbeständen in Art. 74 aZG (vgl. dazu oben, E. 3.3) ist praktisch mit jeder abgaberechtlichen Nachleistungspflicht auch eine objektive Widerhandlung gegen das Zollstrafrecht

verbunden (DANIEL RIEDO, Die Verjährung der Zollschuld nach dem neuen Zollgesetz, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 450 ff., 458).

4.2 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. 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). Nach Art. 13 aZG Zollzahlungspflichtige sind damit ohne weiteres nach Art. 12 Abs. 2 VStrR leistungspflichtig (Urteil des Bundesgerichts 2C_132/2009 vom 7. Januar 2010 E. 4.1). Für diese Gruppe bewirkt Art. 12 Abs. 2 VStrR damit – im Gegensatz zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 3 VStrR zur Leistung Herangezogenen – einzig eine Verlängerung der Verjährungsfrist (vgl. dazu unten, E. 4.3). 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 Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften solidarisch 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 und 2A.242/2004 vom 15. November 2004 E. 3.1.1; vgl. zum Ganzen auch das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1726/2006 vom 28. Januar 2008 E. 3.1). Die gemäss Art. 9 Abs. 1 und Art. 13 Abs. 1 aZG Zollzahlungspflichtigen sind von den sogenannten indirekt Begünstigten zu unterscheiden, die allenfalls mehrere Handelsstufen vom Importeur entfernt aufgrund der Widerhandlung in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils gelangen. Derartige Warenempfänger fallen nicht unter die gesetzliche Vermutung, weshalb bei ihnen ein unrechtmässiger Vorteil angefallen sein muss, um eine Leistungspflicht auszulösen (vgl. dazu die Ausführungen im Urteil A-2822/2007 des Bundesverwaltungsgerichts vom 27. November 2009 E. 3.3).

4.3 Die Verjährung gemäss Art. 64 aZG gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur für Nachforderungen im Bereich des Art. 126 aZG, wenn also die Nachforderung auf einem Irrtum der Zoll-

verwaltung basiert (BGE 110 Ib 306 E. 3; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 25. November 2005, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.60 E. 3c/bb). Nach Art. 12 Abs. 4 VStrR verjähren Leistungs- und Rückleistungspflicht hingegen nicht, solange die Strafverfolgung und -vollstreckung nicht verjährt sind. Art. 12 Abs. 4 VStrR regelt die Verjährung für die in den Absätzen 1 und 2 genannten Forderungen, welche ihren Grund darin haben können, dass eine Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes auch nur in objektiver Hinsicht vorliegt, jedoch ein Verschulden fehlt (BGE 106 Ib 218 E. 2d; vgl. zum Ganzen Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2293/2008 vom 28. Mai 2010 E. 2.4, A-1535/2007 vom 26. September 2007 E. 2.2.2).

Nach der Rechtsprechung richten sich in Anwendung von Art. 2 VStrR der Beginn und die Unterbrechung der Verjährung bei Nachforderungen gemäss Art. 12 VStrR nach den allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches (Entscheid der SRK vom 25. November 2005, veröffentlicht in: VPB 70.60 E. 3c/bb, unter Verweis auf das Urteil des Bundesgerichts vom 26. März 1987, veröffentlicht in: ASA 56 S. 203 ff., 208 f.). Die Unterbrechung wird dabei durch jede Tätigkeit der Strafverfolgungsbehörde bewirkt, die dem Fortgang des Verfahrens dient und nach aussen in Erscheinung tritt (Entscheid der SRK vom 25. November 2005, veröffentlicht in VPB 70.60 E. 3c/aa; MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. II/3, Bundesgesetz über die Stempelabgaben [StG], Basel 2006, N. 55 zu Vor Art. 45 - 50 [nachfolgend: StG]). Sind mehrere Personen beteiligt, so wirkt die Unterbrechung nur gegenüber demjenigen, gegen welchen sich die entsprechende Handlung richtet, und nur dann gegenüber anderen Beteiligten, wenn deren Verhalten mit der Unterbrechungshandlung thematisiert und ihnen dieser Umstand zur Kenntnis gebracht wird (BEUSCH, StG, N. 55 zu Art. 45 - 50).

Vor der Revision des Allgemeinen Teils des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0; revidierte Fassung vom 13. Dezember 2002, in Kraft seit 1. Januar 2007) waren am 1. Oktober 2001 Neuerungen im Verjährungsrecht gemäss Art. 70 ff. des aStGB (AS 2002 2993) in Kraft getreten. Die beiden Gesetzesfassungen unterscheiden sich jedoch hinsichtlich des Beginns der Verjährungsfrist nicht, ist doch dafür sowohl nach Art. 98 Bst. a StGB als

auch nach Art. 71 Bst. a aStGB auf den Zeitpunkt der deliktischen Handlung abzustellen. Der Zeitpunkt der deliktischen Handlung war zudem nach der Rechtsprechung bereits vor den beiden erwähnten Revisionen für den Beginn der Verjährungsfrist massgebend (Urteil des Bundesgerichts vom 26. März 1987, veröffentlicht in: ASA 56 S. 203 ff., 208; Entscheid der SRK vom 25. November 2005, veröffentlicht in: VPB 70.60 E. 3c/aa). Zum Zeitpunkt der deliktischen Handlung ist zudem festzuhalten, dass das Bundesgericht in seiner neueren Rechtsprechung die Rechtsfigur der verjährungsrechtlichen Einheit grundsätzlich aufgegeben hat (vgl. dazu BGE 131 IV 83 E. 2.4; BVGE 2009/59 E. 6.4.2).

Da das Nebenstrafrecht (insbesondere auch im VStrR) infolge der Neuerungen im Verjährungsrecht per 1. Oktober 2001 jedoch 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. Nach deren gleichlautenden Bst. b werden die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen, welche über ein Jahr betragen, um die ordentliche Dauer verlängert.

Art. 11 Abs. 1 VStrR sieht vor, dass eine Übertretung in zwei Jahren verjährt. Besteht jedoch die Übertretung in einer Hinterziehung oder Gefährdung von Abgaben oder im unrechtmässigen Erlangen einer Rückerstattung, Ermässigung oder eines Erlasses von Abgaben, so beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre und kann durch Unterbrechung nicht um mehr als die Hälfte hinausgeschoben werden (Art. 11 Abs. 2 VStrR). Nach dieser Regelung verjähren Übertretungen im Sinne von Art. 11 Abs. 2 VStrR relativ in fünf, absolut in siebeneinhalb Jahren (BGE 134 IV 328 E. 2.1; Entscheid der SRK vom 25. November 2005, veröffentlicht in: VPB 70.60 E. 2d). In Anwendung der "Transformationsnormen" von Art. 333 Abs. 5 aStGB bzw. Art. 333 Abs. 6 StGB beträgt die allgemeine Verjährungsfrist nach VStrR neu vier und für Übertretungen gemäss Art. 11 Abs. 2 VStrR (und entsprechend auch nach Art. 74 aZG), welche in einer unrechtmässigen Reduktion von Abgaben bestehen, von nunmehr zehn Jahren.

Für die nach VStrR zu ahndenden Vergehen beträgt die Verjährungsfrist hingegen lediglich sieben Jahre (Art. 70 aStGB, Art. 97 StGB). Das Bundesgericht hat in BGE 134 IV 328 E. 2.1 entschieden, es könne nicht sein, dass für Übertretungen nach Art. 11 Abs. 2 VStrR

eine längere Verjährungsfrist gelte als für die nach dem gleichen Gesetz zu ahndenden Vergehen. Deshalb wurde im besagten Urteil die Verjährungsfrist für Übertretungen auf das für nach dem StGB für Vergehen geltende Mass von sieben Jahren herabgesetzt (vgl. dazu auch BVGE 2009/59 E. 4.3 ff.; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2293/2008 vom 28. Mai 2010 E. 2.4).

Gestützt auf Art. 337 Abs. 1 aStGB bzw. auf Art. 389 Abs. 1 StGB sind, mangels anderslautender ausdrücklicher Anordnung, die Bestimmungen des neuen Rechts über die Verfolgungs- und die Vollstreckungsverjährung, wenn sie milder sind als das bisherige Recht, auch auf die Täter anwendbar, die vor Inkrafttreten dieses Gesetzes eine Tat verübt haben oder beurteilt wurden. Das mildere Recht ist demnach in jedem Einzelfall zu bestimmen (BVGE 2009/59 E. 4.4).

Gemäss Art. 11 Abs. 3 VStrR ruht die Verjährung zudem bei Vergehen und Übertretungen namentlich während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist Art. 11 Abs. 3 VStrR dahingehend auszulegen, dass die Beschwerde eines Tatbeteiligten gegen seine Leistungspflicht die Verjährung der Strafverfahren gegen alle Mitbeteiligten ruhen lässt (BGE 134 IV 328 E. 3.3 am Ende).

5.

Für die Mehrwertsteuer auf die Einfuhr von Gegenständen gilt grundsätzlich die Zollgesetzgebung (Art. 72 aMWSTG). Steuerpflichtig sind die Zollzahlungspflichtigen im Sinne von Art. 13 aZG (Art. 75 Abs. 1 aMWSTG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1751/2006 vom 25. März 2009 E. 3.3.2 mit Hinweisen). Steuerbemessungsgrundlage ist gemäss Art. 76 Abs. 1 Bst. a aMWSTG das Entgelt, wenn der Gegenstand in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Komissionsgeschäfts eingeführt wird. In den übrigen Fällen wird die Steuer auf dem Marktwert erhoben (Art. 76 Abs. 1 Bst. b aMWSTG).

Art. 88 aMWSTG erklärt das VStrR als anwendbar; diesbezüglich kann somit auch für die Einfuhrsteuer auf das oben Ausgeführte (E. 4) verwiesen werden (BGE 134 IV 328 E. 2.1).

6.

6.1 Sachverhaltsmässig ist erstellt, dass die Beschwerdeführerin sich jeweils periodisch nach geeigneten Objekten beim Geschäftsführer der

Y._____ GmbH erkundigte. Die Y._____ GmbH sandte der Beschwerdeführerin daraufhin jeweils eine Fotodokumentation (mit ungefährem Preisrahmen) ihrer Angebote zu. Daraus wählte die Beschwerdeführerin Containerchassis aus und forderte die Y._____ GmbH zu einer unverbindlichen Präsentation ihrer Waren auf dem Betriebsgelände der Beschwerdeführerin (oder in der näheren Umgebung des Betriebes) auf. Nach technischer Begutachtung durch den Werkstattchef der Beschwerdeführerin, wozu namentlich auch die Überprüfung der (zollamtlich abgestempelten) Fahrzeugpapiere (exkl. Quittungen) gehörte, entschied der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin jeweils, ob die (bisher unverbindlichen) Kaufverhandlungen weitergeführt werden sollten. "Strassentaugliche und optisch ansehnliche" Objekte wurden bei vertretbaren Preisangeboten erworben. Teilweise wurden die Chassis lediglich gemietet oder geleast und erst anschliessend gekauft. Es bestand keine Abnahmeverpflichtung seitens der Beschwerdeführerin. Aufgrund des unstrittigen Sachverhalts ist nicht ersichtlich, welche erheblichen Präzisierung oder Ergänzung die von der Beschwerdeführerin beantragten Zeugenaussagen beibringen könnten, weshalb in antizipierter Beweiswürdigung auf die Abnahme der beantragten Beweismittel verzichtet werden kann (vgl. oben E. 2.2).

6.2 Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz habe den Begriff des "Auftraggebers" im Sinne von Art. 9 Abs. 1 aZG falsch ausgelegt bzw. angewendet. Sie habe die Einfuhr weder durchgeführt noch veranlasst noch daran mitgewirkt, weshalb sie nicht als Auftraggeberin im Sinne der genannten Bestimmung anzusehen sei.

Die Rüge der unrichtigen Auslegung und Anwendung der Art. 9 und 13 aZG durch die Vorinstanz ist unbegründet. Ausschlaggebend ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung für die Qualifikation als Auftraggeber nicht ein zivilrechtliches Rechtsverhältnis; ausreichend ist bereits eine generelle Abnahmebereitschaft für Waren, von denen angenommen werden muss, dass sie sich im Ausland befinden oder zur Lieferung in die Schweiz eingeführt werden müssen (oben, E. 3.2). Diese generelle Abnahmebereitschaft sowie das Wissen um die ausländische Herkunft der Ware waren bei der Beschwerdeführerin zweifellos vorhanden (vgl. oben, E. 6.1), weshalb sie als Auftraggeberin im Sinne von Art. 9 aZG und damit als Zollzahlungspflichtige im Sinne von Art. 13 aZG gilt.

Als Zollzahlungspflichtige haftet die Beschwerdeführerin auch für die nachträgliche Erhebung der geschuldeten Abgabe, ohne dass es auf ihre Kenntnisse der Verhältnisse ankäme (oben, E. 3.3). Der angefochtene Beschwerdeentscheid ist in diesem Punkt zu bestätigen.

6.3 Die Nachleistungspflicht der Beschwerdeführerin lässt sich auch auf Art. 12 Abs. 2 VStrR abstützen. Als Zollzahlungspflichtige ist sie ohne weiteres nach Art. 12 Abs. 2 VStrR leistungspflichtig (oben, E. 4.2). Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass die Einfuhrdeklaration unrichtige Angaben enthielt, womit der Tatbestand einer Zollübertretung im Sinne von Art. 74 Ziff. 8 aZG in objektiver Hinsicht erfüllt wurde (oben, B und E. 3.3). Als Zollzahlungspflichtige gilt die Beschwerdeführerin zudem als direkt unrechtmässig bevorteilt im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten musste (oben, E. 4.2). Der angefochtene Beschwerdeentscheid ist auch in diesem Punkt zu bestätigen.

6.4 Für die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin im Sinne von Art. 9 aZG bewirkt Art. 12 Abs. 2 VStrR demnach einzig eine Verlängerung der Verjährungsfrist (oben, E. 4.2). Für die Verlängerung der Verjährung reicht eine Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes auch nur in objektiver Hinsicht aus (oben, E. 4.3).

Die vorliegend strittigen Einfuhren erfolgten unter unrichtigen Angaben; zudem wurde die Ware zollfrei eingeführt, ohne dass die Voraussetzungen für den zollfreien Warenverkehr vorgelegen hätten (oben, B). In objektiver Hinsicht wurden damit die Übertretungstatbestände von Art. 74 Ziff. 6 aZG und Art. 74 Ziff. 9 aZG erfüllt (vgl. dazu oben, E. 3.3). Es gilt somit die Verjährungsfrist, welche für die Strafverfolgung gelten würde, sofern die betreffende Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht worden wäre (Art. 12 Abs. 4 VStrR; vgl. dazu BGE 107 Ib 198 E. 7b/bb am Ende).

Der Beginn der Verjährung fällt auf den Tag, an dem der Täter die strafbare Handlung ausführt (oben, E. 4.3). Da die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin im Sinne von Art. 9 aZG der Zollmeldepflicht unterlag, fällt der Tag der Ausführung der deliktischen Handlungen auf den Tag, an welchem die jeweilige Einfuhr unter falschen Angaben bzw. zu Unrecht zollfrei erfolgte. Gemäss den Akten erfolgte eine erste Einfuhr

am 21. August 2001 und eine zweite am 20. März 2002; alle übrigen Containerchassis wurden nach diesem Datum eingeführt.

Nach den Akten bestand die erste, dem Fortgang des Verfahrens dienende und nach aussen in Erscheinung tretende Untersuchungshandlung, welche sich gegen die Beschwerdeführerin richtete, aus der Durchsuchung der Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin am 1. Dezember 2006 (oben, C). In Anwendung des älteren Vollstreckungsverjährungsrechts als das für die Beschwerdeführerin hier mildere Recht ist somit mit der Vorinstanz (oben, D) davon auszugehen, dass diese Durchsuchungshandlung die relative Verjährungsfrist von fünf Jahren gemäss Art. 11 Abs. 2 VStrR für die Einfuhr vom 21. August 2001 nicht mehr zu unterbrechen vermochte. Für die übrigen Einfuhren (ab 20. März 2002) gilt jedoch, dass – in Anwendung des älteren Vollstreckungsverjährungsrechts – die relative Verjährungsfrist von fünf Jahren durch die besagte Untersuchungshandlung rechtzeitig unterbrochen worden ist und sich die absolute Verjährungsfrist demnach auf siebeneinhalb Jahre belaufen würde. Angesichts dessen ist davon auszugehen, dass für die übrigen Einfuhren (ab 20. März 2002) die neue Verfolgungsverjährung von sieben Jahren das mildere Recht darstellt und damit Anwendung findet (vgl. dazu oben, E. 4.3).

Dazu ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin am 21. Dezember 2007 Beschwerde gegen die Nachbezugsverfügung vom 20. November 2007 erhoben hat (oben, D). Unabhängig davon, ob allfällige weitere Tatbeteiligte gegen Nachbezugsverfügungen ebenfalls Beschwerde erhoben haben, gilt somit, dass für die Einfuhren ab dem 20. März 2002 die Verjährungsfrist von sieben Jahren zu diesem Zeitpunkt jedenfalls noch nicht abgelaufen war und seither ruht (Art. 11 Abs. 3 VStrR; vgl. dazu oben, E. 4.3 am Ende). Der angefochtene Entscheid ist auch in diesem Punkt zu bestätigen.

6.5 Des Weiteren rügt die Beschwerdeführerin, dass die Vorinstanz den vereinbarten Kaufpreis der Bemessung der Einfuhrsteuer zu Grunde gelegt habe. Daraus ergebe sich die rechtsstaatlich unhaltbare Konsequenz, dass die Beschwerdeführerin auf einem Inlandkaufpreis Einfuhrabgaben zu entrichten habe und – da sie mit der Einfuhr nichts zu tun hatte – nicht einmal Gelegenheit hätte, die für eine zollbegünstigende oder zollbefreite Abfertigung erforderlichen Unterlagen beizubringen.

Die Berechnungsgrundlagen der nachbezogenen Abgaben ergeben sich aus dem Beiblatt zur Verfügung der EZV vom 20. November 2007. Gestützt auf Art. 52 Abs. 1 VwVG hätte die Beschwerdeführerin im vorliegenden Beschwerdeverfahren in tatsächlicher Hinsicht darzulegen gehabt, inwiefern diese Werte ihrer Ansicht nach unrichtig festgelegt worden seien (vgl. dazu oben, E. 1.3). Dass die Vorinstanz der nachgeforderten Einfuhrsteuer den Inlandkaufpreis zu Grunde gelegt hat, kann sowohl bedeuten, dass sie zur Bemessung der Einfuhrsteuer auf das Entgelt (im Sinne von Art. 76 Abs. 1 Bst. a aMWSTG) oder auf den Marktwert der eingeführten Ware (Art. 76 Abs. 1 Bst. b aMWSTG) abgestellt hat.

Da bei der Beschwerdeführerin nach unstrittigem Sachverhalt lediglich eine generelle Bereitschaft zur Abnahme der eingeführten Ware bestand (vgl. oben, E. 6.1), was für eine Qualifikation als Auftraggeberin im Sinne von Art. 9 aZG ausreicht (vgl. oben, E. 6.2), könnte sich allenfalls die Frage stellen, ob die Ware in Erfüllung eines Veräusserungsgeschäfts im Sinne von Art. 76 Abs. 1 Bst. a aMWSTG eingeführt worden ist. Falls dies verneint werden muss, könnte in der Tat für die Berechnung der Einfuhrsteuer nicht auf das Entgelt abgestellt werden.

Diese Frage kann jedoch offen bleiben. Falls sie zu verneinen wäre, so hätte die Vorinstanz für die Berechnung der Steuer auf den Marktwert der Ware abstellen müssen. Dass das Entgelt, welches die Beschwerdeführerin für die Ware bezahlt hat, nicht dem Marktwert der Ware entspricht, hat die Beschwerdeführerin jedoch weder dargelegt noch ist dies ersichtlich. Der angefochtene Entscheid ist somit auch in diesem Punkt zu bestätigen.

6.6 Nicht erstellt hat die Beschwerdeführerin in tatsächlicher Hinsicht (vgl. dazu die Anforderungen oben, E. 1.3), dass andere Käufer von falsch deklarierter Ware die Y._____ GmbH in vergleichbarer Weise wie die Beschwerdeführerin veranlassten, Waren über die Grenze zu transportieren. Entsprechend braucht auf eine allfällige Gleichbehandlung im Unrecht (vgl. dazu statt vieler BGE 135 IV 191 E. 3.3) von vornherein nicht weiter eingegangen zu werden.

6.7 Damit erweist sich die erhobene Beschwerde in allen Punkten als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann (vgl. dazu oben, E. 1.2). Der angefochtene Beschwerdeentscheid der OZD vom 8. Oktober 2009 wird bestätigt.

7.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'000.-- angesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Sie werden mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Eine Parteientschädigung ist der Beschwerdeführerin nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Nadine Mayhall

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: