VPB 70.14

Auszug aus dem Entscheid ZRK 2005-073 der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 22. September 2005

Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA). Sicherstellungsverfügung. Gefährdung der Abgabe. Abgabepflicht. Solidarhaftung des Halters des Anhängers. Zahlungsunfähigkeit.

Art. 5 Abs. 1 und 2, Art. 14 Abs. 1 und 2 SVAG. Art. 36 Abs. 1, Art. 48 SVAV. Art. 123 f. ZG.

- Voraussetzungen für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung (E. 3.b). Provisorische Natur der Sicherstellungsverfügung. Der Bestand der sicherzustellenden Forderung, die Zahlungspflicht sowie die Solidarhaftung werden im vorliegenden Verfahren nicht materiell, sondern nur prima facie geprüft (E. 2.b, 3.b/aa, 3.c/cc, 4.b/bb).

- Die Sicherstellung der LSVA darf grundsätzlich sowohl gegenüber dem Halter der Zugfahrzeuge als auch gegenüber den für die LSVA solidarisch Haftenden verfügt werden (E. 3.c/bb).

- Die solidarische Haftung des Halters der Anhänger im Sinne von Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV setzt Zahlungsunfähigkeit des Halters der Zugfahrzeuge voraus. Für die Zahlungsunfähigkeit ist ein dauerhaftes Unvermögen des Abgabeschuldners erforderlich, seine Geldschulden zu erfüllen (E. 4.b/aa). Im vorliegenden Fall wurde die Zahlungsunfähigkeit der Halterin der Zugfahrzeuge von der Oberzolldirektion nicht glaubhaft gemacht. Die Solidarhaftung der Halterin der Anhänger ist damit nicht dargetan und von ihr durfte keine Sicherstellung verlangt werden (E. 4.b/bb).

Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP). Décision relative à la fourniture de sûretés. Mise en péril de la redevance. Assujettissement à la taxe. Responsabilité solidaire du détenteur de la remorque. Insolvabilité.

Art. 5 al. 1 et 2, art. 14 al. 1 et 2 LRPL. Art. 36 al. 1, art. 48 ORPL. Art. 123 s. LD.

- Conditions à remplir pour prendre une décision relative à la fourniture de sûretés (consid. 3.b). Nature provisionnelle de la décision relative à la fourniture de sûretés. L'existence d'une créance à garantir, l'obligation de payer de même que la responsabilité solidaire ne sont pas examinées, en l'espèce, sous l'angle matériel, mais seulement prima facie (consid. 2.b, 3.b/aa, 3.c/cc, 4.b/bb).

- En principe, les sûretés de la RPLP peuvent être requises aussi bien du détenteur du véhicule tracteur que de celui qui répond solidairement de la redevance (consid. 3.c/bb).

- La responsabilité solidaire du détenteur des remorques au sens de l'art. 36 al. 1 let. b ORPL présuppose l'insolvabilité du détenteur du véhicule tracteur. L'insolvabilité exige une incapacité durable pour le débiteur de la taxe de payer ses dettes (consid. 4.b/aa). En l'espèce, l'insolvabilité de la détentrice du véhicule tracteur n'a pas été rendue vraisemblable par la Direction générale des douanes. La responsabilité solidaire de la détentrice de la remorque n'est ainsi pas démontrée et aucune sûreté ne pouvait être exigée de sa part (consid. 4.b/bb).

Tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni (TTPCP). Decisione relativa alla prestazione di garanzie in caso di pericolo per la riscossione della tassa. Assoggettamento alla tassa. Responsabilità solidale del detentore del veicolo. Insolvenza.

Art. 5 cpv. 1 e 2, art. 14 cpv. 1 e 2 LTTP. Art. 36 cpv. 1, art. 48 OTTP. Art. 123 s. LD.

- Condizioni per una decisione relativa alla prestazione di garanzie (consid. 3.b). Natura provvisoria della decisione relativa alla prestazione di garanzie. Nella fattispecie, l'esistenza del credito da garantire, l'obbligo di pagamento e la responsabilità solidale non sono esaminati dal punto di vista materiale, ma solo prima facie (consid. 2.b, 3.b/aa, 3.c/cc, 4.b/bb).

- In linea di principio, la garanzia della TTPCP può essere chiesta sia al detentore del veicolo trattore che alla persona che è responsabile solidalmente per la TTPCP (consid. 3.c/bb).

- La responsabilità solidale del detentore del rimorchio ai sensi dell'art. 36 cpv. 1 lett. b OTTP presuppone l'insolvenza del detentore dei veicoli trattore. Per l'insolvenza è necessaria un'incapacità durevole del debitore della tassa di pagare i propri debiti (consid. 4.b/aa). Nella fattispecie, l'insolvibilità della detentrice dei veicoli trattore non è stata resa credibile dalla Direzione generale delle dogane. La responsabilità solidale della detentrice dei rimorchi non è quindi sostenibile e non si può chiederle di prestare garanzie (consid. 4.b/bb).

Zusammenfassung des Sachverhalts (siehe auch ZRK 2005-072, VPB 70.15):

A. Die Einzelfirma A Transporte fuhr mit ihren Zugfahrzeugen unter anderem Anhänger der Firma X AG (im Ausland domiziliert), in die oder durch die Schweiz. Über A, den Inhaber der A. Transporte, wurde am 31. Januar 2005 der Konkurs eröffnet. Am 2. März 2005 wurde die C Transporte GmbH in das Handelsregister eingetragen. Gesellschafter dieser Firma sind A. und dessen Ehefrau. Die C Transporte GmbH übernahm acht Zugmaschinen der A Transporte und fuhr nun ihrerseits Anhänger der X AG in oder durch die Schweiz.

B. Gegenüber der Firma C Transporte GmbH wurde von der Zollverwaltung die leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA) für die Abgabeperioden 4. bis 31. März 2005 und 1. bis 30. April 2005 im Betrag von Fr. 39'312.55 und Fr. 39'636.45, total Fr. 78'949.-, in Rechnung gestellt. Diese Rechnungen wurden nicht bezahlt.

C. Mit Verfügung vom 3. Juni 2005 verlangte die Oberzolldirektion (OZD) von der X AG als gemäss Art. 36 Abs. 1 Bst. b der Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (SVAV, SR 641.811) solidarisch haftende Firma für den anteilsmässigen Abgabebetrag für die von der Firma C Transporte GmbH verwendeten Sattelanhänger die Sicherstellung (innert Frist von zehn Tagen) von Fr. 130'000.- für den Zeitraum von drei Monaten ab 4. März 2005. Einer allfälligen Beschwerde entzog die OZD die aufschiebende Wirkung. Für den Fall, dass die Sicherstellung innert Frist nicht geleistet wird, drohte die OZD die Einleitung des Arrestvollzugs durch das Betreibungsamt bzw. die Verweigerung der Weiterfahrt oder die Beschlagnahmung der Fahrzeuge beim Grenzübertritt an. Die OZD begründete diese Verfügung damit, dass der Halter eines Anhängers solidarisch hafte, wenn der Halter des Zugfahrzeuges zahlungsunfähig ist. Die Firma C Transporte GmbH verwende

hauptsächlich Sattelanhänger der Firma X AG, welche mit ausländischen Kontrollschildern immatrikuliert seien. Dies sei aufgrund der Deklarationen der Fahrleistungen festgestellt worden. Die anteilsmässige LSVA für die Sattelanhänger der X AG betrage circa Fr.
130'000.-.

D. Über den Betrag von Fr. 130'000.- wurde am 7. Juni 2005 durch die D Kantonalbank eine Generalbürgschaft erbracht.

E. Gegen die Sicherstellungsverfügung der OZD vom 3. Juni 2005 lässt die X AG (im Folgenden: Beschwerdeführerin) am 9. Juni 2005 Beschwerde an die Eidgenössische Zollrekurskommission (ZRK) führen mit den Begehren, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben, die Beschwerdeführerin sei nicht aufzufordern, eine Sicherheit zu hinterlegen, eventualiter sei die Beschwerdeführerin zu verpflichten, eine Sicherheit von Fr. 60'000.- zu hinterlegen und subeventualiter sei die Sache zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Weiter lässt sie den Antrag stellen, der Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, falls diesem Begehren nicht entsprochen werden könne, seien vorsorgliche Massnahme anzuordnen. In rechtlicher Hinsicht legt die Beschwerdeführerin unter anderem dar, dass grundsätzlich der Halter des Zugfahrzeugs, also die C Transporte GmbH, für die LSVA hafte. Die Halterin des Anhängers hafte höchstens solidarisch und gemäss Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV nur dann, wenn der Halter des Zugfahrzeuges zahlungsunfähig ist. Es sei jedoch nicht ersichtlich und werde von der OZD nicht geltend gemacht, inwiefern die C Transporte GmbH zahlungsunfähig sein sollte. Somit hafte die Beschwerdeführerin nicht und könne auch
nicht zur Sicherstellung verpflichtet werden.

F. Mit Vernehmlassung vom 25. Juli 2005 schliesst die OZD auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Sie hält fest, die Firma C Transporte GmbH habe ab 4. März 2005 ausschliesslich Sattelanhänger im Auftrage der Beschwerdeführerin transportiert. Der Betrag von Fr. 130'000.- ergebe sich aus Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV, wonach der Halter eines Anhängers im Umfang des Gesamtgewichtes des Anhängers für die mit diesem zurückgelegten Kilometern solidarisch hafte. Die aktuellen Ausstände der C Transporte GmbH beliefen sich auf über Fr. 78'000.-. Daneben sei davon auszugehen, dass die noch folgenden Belastungen Fr. 50'000.- bis Fr. 60'000.- ausmachen würden. Diverse Gespräche mit dem Inhaber der C Transporte GmbH (A), hätten die OZD in der Annahme bestärkt, dass die ausgestellten und noch folgenden Rechnungen nicht mehr bezahlt werden könnten. Die OZD habe der C Transporte GmbH Sicherstellungsverfügungen zugestellt, jene habe die Forderungen jedoch weder bestritten noch bezahlt. Die in Frage stehenden Fahrzeuge seien noch vor dem amtlichen Entzug der Kontrollschilder von der Fahrzeughalterin ausser Verkehr gesetzt worden. Dies beweise die Zahlungsunfähigkeit der C Transporte GmbH und die Solidarhaftung der Beschwerdeführerin
sei gegeben. Sicherheitsleistungen könnten verlangt werden, wenn die Bezahlung als gefährdet erscheine oder wenn die abgabepflichtige Person mit der Zahlung in Verzug sei. Beides treffe auf die C Transporte GmbH zu. Zusammenfassend stellt die OZD fest, die Firma C Transporte GmbH sei mit der Zahlung im Rückstand respektive habe mit der Nichtbezahlung der Sicherstellungsverfügungen Zahlungsunfähigkeit bewiesen und die Beschwerdeführerin sei als Halterin der Anhänger und Auftraggeberin für die Transporte solidarisch haftbar.

Aus den Erwägungen:

1. Entscheide der OZD betreffend den Vollzug der Bestimmungen über die leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe unterliegen gemäss Art. 23 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabegesetz, SVAG, SR 641.81) in Verbindung mit Art. 71a Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) der Beschwerde an die ZRK. Die Beschwerdeführerin hat die Verfügung der OZD frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 VwVG). Die Beschwerdeführerin ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 48 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 63 Abs. 4 VwVG einverlangte Kostenvorschuss von Fr. 2'500.- ist fristgerecht bezahlt worden. Auf die Beschwerde ist einzutreten. Das Beschwerdeverfahren vor der ZRK bestimmt sich gemäss Art. 71a Abs. 2 VwVG grundsätzlich nach diesem Gesetz.

2.a. Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsbehörden und eidgenössischen Rekurskommissionen kommt der Beschwerde im Allgemeinen aufschiebende Wirkung von Gesetzes wegen zu (Art. 55 Abs. 1 VwVG). Immerhin kann einem Rechtsmittel die aufschiebende Wirkung durch die verfügende Behörde entzogen werden, mit Ausnahme von Beschwerden gegen Verfügungen über Geldleistungen, welchen immer eine nicht entziehbare aufschiebende Wirkung zukommt (André Moser, in: Moser/ Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt a. M. 1998, Rz. 3.15). Vorbehalten bleiben schliesslich Bestimmungen in anderen Bundesgesetzen, nach denen eine Beschwerde keine aufschiebende Wirkung hat (Art. 55 Abs. 5 VwVG). Art. 48 Abs. 3 SVAV sieht ausdrücklich vor, dass der Beschwerde gegen eine Sicherstellungsverfügung keine aufschiebende Wirkung zukommt. Als lex specialis geht diese Regelung dem allgemeinen Grundsatz, wonach der Beschwerde aufschiebende Wirkung zukommt, vor (vgl. zum Ganzen Entscheid der ZRK vom 28. Mai 2004 i.S. M. [ZRK 2004-018], E. 2; Zwischenentscheid der ZRK vom 16. Januar 2004 i.S. H. AG [ZRK 2003-200]; Moser, a.a.O., Rz. 3.14).

Für den Antrag der Beschwerdeführerin auf Wiederherstellung der aufschiebenden Wirkung bleibt damit kein Raum. Aus der vom Gesetz- bzw. Verordnungsgeber in Art. 48 Abs. 3 SVAV gewählten Formulierung «Die Beschwerde hat keine aufschiebende Wirkung» ist zu schliessen, dass eine aufschiebende Wirkung der Beschwerde in allen Fällen von Sicherstellungsverfügungen spezialgesetzlich ausgeschlossen ist. Hätten nach dem Willen des Gesetzgebers diesbezügliche Ausnahmen zulässig sein sollen, so hätte er dies entsprechend festhalten müssen, so wie er dies in anderen Gesetzen getan hat (siehe Entscheid der ZRK vom 28. Mai 2004, a.a.O., E. 2; Zwischenentscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 18. November 1998, veröffentlicht in VPB 63.50 E. 2.b). Das Gesuch der Beschwerdeführerin, der Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen, ist daher - wie im Übrigen die ZRK im Schreiben vom 27. Juni 2005 bereits mitgeteilt hat - abzuweisen.

b. Ebenfalls war den Anträgen um Anordnung von vorsorglichen Massnahmen (im Falle der Abweisung des Begehrens um aufschiebende Wirkung) nicht zu entsprechen. Dem Antrag, die Sicherstellung müsse hinterlegt bleiben bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheides, ist wegen seiner Zwecklosigkeit nicht stattzugeben. Aufgrund des provisorischen Charakters der Sicherstellungsverfügung, welche wieder dahin fällt, wenn und soweit im ordentlichen Verfahren festgestellt wird, dass die Forderung nicht oder nicht im angenommenen Umfang besteht (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 8. September 2003, veröffentlicht in Steuer-Revue [StR] 2004 S. 40 ff., E. 3.3; Entscheid der ZRK vom 18. August 2005 i.S. R. [ZRK 2005-056], E. 3.a mit Hinweisen), ist die OZD nämlich auch ohne spezielle Anordnung durch die ZRK nicht berechtigt, vor einem rechtskräftigen Entscheid über die Zahlungspflicht der Beschwerdeführerin über die sichergestellte Summe zu verfügen. Gleichfalls verfehlt der restliche Teil des Begehrens sein Ziel, wonach die Beschwerdeführerin verlangte, dass die OZD bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheides den Arrestvollzug nicht einleiten respektive den Fahrzeugen die Weiterfahrt nicht verweigern und

diese auch nicht
beschlagnahmen dürfe. Nachdem der Aufforderung zur Sicherheitsleistung über den Betrag von Fr. 130'000.- mit der Leistung einer Generalbürgschaft durch die D Kantonalbank nachgekommen worden ist, hat die OZD keinen Anlass mehr, weitere Zwangsmassnahmen zu ergreifen; in Ziff. 4 der Verfügung der OZD vom 3. Juni 2005 werden solche Mittel ausdrücklich nur für den Fall angedroht, dass die verlangte Sicherheit nicht geleistet wird. Auch die OZD gibt in der Vernehmlassung an, eine Beschlagnahmung sei nicht vorgesehen. Ebenso irrelevant ist somit die Darlegung der Beschwerdeführerin, dass ihre Anhänger nicht an der Weiterfahrt gehindert, beschlagnahmt bzw. verarrestiert werden dürften, weil diese geleast seien. Die ZRK hat folglich die verlangten vorsorglichen Massnahmen zu Recht nicht angeordnet.

3.a. Gemäss Art. 85 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) kann der Bund auf dem Schwerverkehr eine leistungs- oder verbrauchsabhängige Abgabe erheben, soweit diese Verkehrsart der Allgemeinheit Kosten verursacht, die nicht durch andere Leistungen oder Abgaben gedeckt sind. 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 SVAG). Der Bundesrat regelt den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe (Art. 10 Abs. 1 SVAG).

b. Der Bundesrat kann Vorauszahlungen, Sicherheitsleistungen, Sicherungsmassnahmen und vereinfachte Verfahren vorsehen. Die Bestimmungen von Art. 123 und 124 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (ZG, SR 631.0) betreffend Sicherungsmassnahmen sind sinngemäss anwendbar (Art. 14 Abs. 1 und 2 SVAG). Von seiner Kompetenz Gebrauch machend hat der Bundesrat verordnet, dass die Vollzugsbehörden Abgaben, Zinsen und Kosten, auch solche, die weder rechtskräftig festgesetzt noch fällig sind, sicherstellen lassen können, wenn deren Bezahlung als gefährdet erscheint oder die abgabepflichtige Person mit der Zahlung der Abgabe in Verzug ist (Art. 48 Abs. 1 SVAV).

aa. Die Sicherstellungsverfügung besteht in einer behördlichen Massnahme mit dem Zweck, dem Gemeinwesen Sicherheit für einen abgaberechtlichen Anspruch zu verschaffen, dessen Verwirklichung aus bestimmten äusseren Gründen als gefährdet erscheint. Der gefährdete Anspruch braucht weder fällig noch rechtskräftig zu sein, doch muss sich dessen Begründetheit immerhin als wahrscheinlich erweisen und darf sich der Betrag nicht als übertrieben herausstellen. Bei der Prüfung, ob das Bestehen einer sicherzustellenden Forderung wahrscheinlich ist, braucht die Begründetheit nicht materiell geprüft zu werden; eine prima-facie-Prüfung reicht aus. Durch die Sicherstellungsverfügung soll dafür gesorgt werden, dass der Abgabeanspruch bei Eintritt der Fälligkeit bzw. nach Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids tatsächlich realisiert werden kann (Entscheid der ZRK vom 9. Oktober 2002, veröffentlicht in VPB 67.47 E. 2.c).

Art. 48 SVAV stellt eine sogenannte «Kann-Vorschrift» dar. Der Verwaltung kommt also bei deren Handhabung ein relativ weiter Ermessensspielraum im Sinne eines Entschliessungsermessens zu (vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Zürich 2002, Rz. 431). Allerdings muss die gegen einen Abgabepflichtigen erlassene Sicherstellungsverfügung auch verhältnismässig sein. Die Behörde soll sich keines strengeren Zwangsmittels bedienen, als es die Umstände verlangen (vgl. BGE 124 I 44 f. E. 3.e; BGE 123 I 121 E. 4.e; Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 140 Rz. 391). Dies gilt vorab einmal für die Höhe der verlangten Sicherheit. Sicherstellungsverfügungen müssen in jedem Fall ihren provisorischen Charakter behalten und den voraussichtlich geschuldeten Abgaben Rechnung tragen (Entscheid der ZRK vom 13. Februar 2001, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 610, E. 2.a). Die Rechtsmittelinstanz hat nur zu prüfen, ob der Sicherstellungsbetrag nicht offensichtlich übersetzt ist.

bb. Art. 48 Abs. 1 Bst. a SVAV nennt den Gefährdungstatbestand der Sicherstellung. Es muss eine Gefährdung der Abgabeforderung bestehen; allerdings ist nach dem Wortlaut der Verordnung («erscheint») die Gefährdung der Abgabeforderung nur glaubhaft zu machen (Urteil des Bundesgerichts 2A.59/2003 vom 25. September 2003, E. 3.1). Eine solche Gefährdung braucht nicht in einem nach aussen sichtbaren Verhalten des Abgabepflichtigen zu liegen. Bereits eine objektive Gefährdung - ohne dass dem Pflichtigen eine entsprechende Absicht nachgewiesen wird - kann eine Sicherstellungsverfügung rechtfertigen. Dagegen reicht eine Gefährdung ausschliesslich zufolge schlechter wirtschaftlicher Verhältnisse des Schuldners nicht aus. Notwendig sind vielmehr bestimmte gefährdende Handlungen, deren Effekt dem Staatswesen das zur Deckung seiner Ansprüche nötige Vermögen entzieht (vgl. Kurt Amonn, Sicherung und Vollstreckung von Steuerforderungen, in: Beiträge zum SchKG, Banken- und Steuerrecht, Bern 1997, S. 251 f. mit Hinweis; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 332 f.). Eine weite Auslegung des Gefährdungstatbestandes entspricht grundsätzlich der Natur der Schwerverkehrsabgabe. Denn diese basiert
auf dem Prinzip der Selbstdeklaration (Art. 11 Abs. 1 SVAG, Art. 22 f. SVAV; vgl. Entscheide der ZRK vom 28. Mai 2004, a.a.O., E. 3.b, vom 9. Oktober 2002, a.a.O., E. 2.c).

cc. Der zweite Sicherstellungsgrund besteht im Zahlungsverzug der abgabepflichtigen Person. Nach dem Wortlaut von Art. 48 Abs. 1 Bst. b SVAV würde allein die Tatsache des Zahlungsverzugs den Erlass einer Sicherstellungsverfügung rechtfertigen. Da dem Staat ordentliche Inkassomassnahmen zur Verfügung stehen, genügt unter dem Gesichtspunkt des Verhältnismässigkeitsgebots (E. 3.b/aa hievor) wohl einzig eine schlechte Zahlungsmoral des Abgabepflichtigen nicht zur Erfüllung des Tatbestandes von Art. 48 Abs. 1 Bst. b SVAV. Vielmehr bedarf es zur Rechtfertigung der Sicherstellung der Abgabe infolge Zahlungsverzugs einer weitergehenden Gefährdung. Diese kann in der speziellen Situation des Abgabepflichtigen, z. B. in seiner feststehenden bzw. drohenden Überschuldung oder in der Höhe der aufgelaufenen Abgabeschuld bestehen. Die Beurteilung des Gefährdungscharakters eines Zahlungsverzugs richtet sich nach den konkreten Umständen und ist im Einzelfall zu prüfen (vgl. Entscheide der ZRK vom 28. Mai 2004, a.a.O., E. 3.b, vom 9. Oktober 2002, a.a.O., E. 2.c; Thomas Kaufmann, Die Sicherstellung von Mehrwertsteuern, in ASA 67 S. 620; Jürg Wernli, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, N. 15 zu Art.
70;).

dd. Die Frage, ob der Erlass einer Sicherstellungsverfügung zulässig war, ist nach Massgabe der Verhältnisse zu entscheiden, wie sie sich im Zeitpunkt der Sicherstellungsverfügung präsentiert haben (Entscheid der ZRK vom 9. Oktober 2002, a.a.O., E. 4.c; Entscheid der SRK vom 7. August 1997, veröffentlicht in VPB 62.47 E. 2.b).

ee. Unter den genannten Voraussetzungen ist es grundsätzlich zulässig, auch künftige Abgaben sicherzustellen, wenn sie sehr wahrscheinlich anfallen (vgl. Entscheid der ZRK vom 15. März 2004 i.S. K. AG [ZRK 2003-167], E. 2.f; Entscheid der ZRK vom 9. Oktober 2002, a.a.O., E. 2.c).

c.aa. Gegenstand der Abgabepflicht der LSVA sind nach Art. 3 SVAG Motorfahrzeuge und Anhänger. Art. 5 Abs. 1 SVAG

bezeichnet mit Bezug auf inländische Fahrzeuge den Halter abschliessend als abgabepflichtig, bei ausländischen Fahrzeugen zusätzlich den Fahrzeugführer. Alle mitgeführten Anhänger müssen vom Fahrzeugführer am Erfassungsgerät deklariert werden (Art. 17 Abs. 1 SVAV). Die Abgabe für mitgeführte Anhänger ist vom Halter des Zugfahrzeugs zu deklarieren und zu bezahlen (Art. 17 Abs. 3 SVAV).

Der Bundesrat kann neben dem gemäss Art. 5 Abs. 1 SVAG abgabepflichtigen Halter weitere Personen als solidarisch haftbar erklären (Art. 5 Abs. 2 SVAG). So sind laut Art. 36 Abs. 1 SVAV neben dem Halter für die Abgabe solidarisch haftbar: a) der Halter eines Zugfahrzeuges für einen mitgeführten fremden Anhänger; b) der Halter eines Anhängers, wenn der Halter des Zugfahrzeuges zahlungsunfähig ist: im Umfang des Gesamtgewichts des Anhängers für die mit diesem zurückgelegten Kilometer; c) die Teilhaber einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit; d) für die Abgabe einer aufgelösten oder sich im Konkurs- oder Nachlassverfahren befindenden juristischen Person oder Gesellschaft ohne Rechtspersönlichkeit: die mit der Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses; e) für die Abgabe einer juristischen Person, die ihren Sitz ohne Liquidation ins Ausland verlegt: die Organe persönlich bis zum Betrag des reinen Vermögens der juristischen Person. Auch diese Aufzählung der für die Schwerverkehrsabgabe mithaftenden Personen ist abschliessend. Eine Steuernachfolge etwa im Sinne anderer Abgabegesetze des Bundes sieht die Gesetzgebung über die
Schwerverkehrsabgabe nicht vor (Entscheid der ZRK vom 9. Oktober 2002, a.a.O., E. 3).

bb. Der Kreis jener Personen, von denen Sicherheitsleistung verlangt werden darf, ist nach der Rechtsprechung der ZRK aufgrund des strengen Gesetzmässigkeitsprinzips im Bereich des Abgaberechts mit Bezug auf die Abgabepflichtigen (vgl. Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 14) auf die vom Gesetz vorgesehenen Halter und die Mithaftenden zu beschränken (Entscheide der ZRK vom 28. Mai 2004, a.a.O., E. 3.a/bb; vom 9. Oktober 2002, a.a.O., E. 3). Positiv ausgedrückt bedeutet dies, dass sowohl gegenüber dem Halter als auch gegenüber den solidarisch Haftenden, also gegenüber allen Zahlungspflichtigen, die Sicherstellung unter den gegebenen Voraussetzungen verfügt werden darf. Eine entsprechende Rechtsprechung betreffend Sicherstellung bei Mithaftenden existiert ebenfalls in Bezug auf andere Steuer- und Abgabearten (vgl. beispielsweise Urteil des Bundesgerichts 2A.606/1999 vom 22. Mai 2000, E. 4.b, 4.e: Sicherstellung gemäss Art. 123 ZG durch einen solidarisch Haftbaren; Urteil des Bundesgerichts 2A.59/2003 vom 25. September 2003, E. 3.2: Sicherstellung der direkten Bundessteuer durch die solidarisch haftende Ehegattin; Entscheid der SRK vom 25. Juni 1996, veröffentlicht in ASA 65 S. 930, E. 4.a: Sicherstellung der Verrechnungssteuer
durch Mithaftenden).

cc. Im Verfahren betreffend Sicherstellungsverfügung ist neben dem Bestand und der Höhe der sicherzustellenden Forderung (vorne E. 3.b/aa) namentlich auch die Zahlungspflicht - und im Besonderen die solidarische Haftung - nicht abschliessend zu prüfen, sondern die Rekurskommission hat sich auf eine prima -facie-Würdigung zu beschränken. Es genügt, wenn die Haftungsvoraussetzungen im Sicherstellungsverfahren glaubhaft gemacht werden (Urteil des Bundesgerichts 2A.606/1999 vom 22. Mai 2000, E. 4.b, 4e [betreffend eine Sicherstellung nach Art. 123 ZG]).

4. Im vorliegenden Fall ist abzuklären, ob die OZD berechtigt war, von der Beschwerdeführerin als Halterin der Anhänger Sicherstellung für die LSVA im Umfang von Fr. 130'000.- zu verlangen.

a. Die C Transporte GmbH war im vorliegend in Frage stehenden Zeitraum Halterin der Sattelschlepper und mithin für die gesamte Abgabe gemäss Art. 5 Abs. 1 SVAG sowie Art. 17 Abs. 3 SVAV grundsätzlich abgabe- und zahlungspflichtig. Grundsätzlich unbestritten ist, dass die C Transporte GmbH (jedenfalls zu einem grossen Teil) Anhänger der Beschwerdeführerin transportiert hat.

b. Nach der dargelegten Rechtsprechung (E. 3.c/bb) ist die OZD im Allgemeinen berechtigt, die solidarisch haftenden Personen auch zur Sicherstellung der Abgabe heranzuziehen. Der Halter eines Anhängers ist im Sinne von Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV solidarisch haftbar für die LSVA im Umfang des Gesamtgewichts des Anhängers für die mit diesem zurückgelegten Kilometer, wenn der Halter des Zugfahrzeuges zahlungsunfähig ist. Für den vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob diese Anforderungen von Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV, namentlich die Zahlungsunfähigkeit der Halterin der Zugfahrzeuge, erfüllt sind.

aa. Vorerst gilt abzuklären, was unter dem Begriff der Zahlungsunfähigkeit zu verstehen ist. Der SVAV ist keine entsprechende Definition zu entnehmen. Die Auslegung von Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV hinsichtlich der Zahlungsunfähigkeit hat somit nach deren allgemeinen Bedeutung im Privat-, Zwangsvollstreckungs- und Steuerrecht zu erfolgen.

Im Zusammenhang mit der solidarischen Haftung des einen Ehegatten für den zahlungsunfähigen anderen Ehegatten gemäss Art. 13 Abs. 1 Satz 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) wird die Zahlungsunfähigkeit unter anderem bejaht, wenn Verlustscheine bestehen, der Konkurs eröffnet ist oder ein Nachlassvertrag mit Vermögensabtretung abgeschlossen worden ist. Generell müsse diese anerkannt werden, wenn andere Merkmale vorliegen, die das dauernde Unvermögen des Schuldners belegen, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, so z. B. die umfassende Überschuldung (Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 1995, N. 2 zu Art. 13). Auch das Bundesgericht hat (betreffend einer dem Art. 13 Abs. 1 DBG analogen Bestimmung in einem kantonalen Steuergesetz) festgestellt, dass im Zwangsvollstreckungs- wie im Steuerrecht der Begriff der Zahlungsunfähigkeit notwendigerweise über ein bloss vorübergehendes Unvermögen des Schuldners, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, hinausgehe; es müsse sich vielmehr um einen dauerhaften Zustand handeln (Urteil des Bundesgerichts vom 12. August 2003, veröffentlicht in StR 2003 S.
898 f., E. 3.2 und 3.3 mit Hinweisen). Als weitere Anhaltspunkte für die Zahlungsunfähigkeit werden wiederholte Betreibungen, das Schliessen des Geschäfts und Zahlungseinstellung genannt (Marius Schraner, Zürcher Kommentar, Teilband V 1e, Die Erfüllung der Obligation, Zürich 2000, N. 14 zu Art. 83 OR; Kurt Amonn/Fridolin Walther, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 7. Aufl., Bern 2003, § 38 Rz. 13 f.).

Nachdem der SVAV kein selbständiger Begriff der Zahlungsunfähigkeit entnommen werden kann, ist entsprechend der genannten Lehre und Rechtsprechung auch für die Anwendung von Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV und die Annahme der Zahlungsunfähigkeit ein dauerndes Unvermögen des Abgabeschuldners erforderlich, seine Geldschulden zu erfüllen. Angesichts der relativ weiten Anwendbarkeit von Sicherstellungsverfügungen auf solidarisch haftbare Personen gemäss Art. 36 SVAV (siehe E. 3.c/bb) ist es sachgerecht, die Zahlungsunfähigkeit des Halters der Zugfahrzeuge als Voraussetzung für die Solidarhaftung nicht leichthin anzunehmen.

bb. Wie dargelegt sind im Verfahren betreffend Sicherstellungsverfügung die Begründetheit der sicherzustellenden Forderung und

auch die Zahlungspflicht bzw. die solidarische Haftung nur prima facie zu prüfen. Die Zahlungspflicht bzw. Solidarhaftung des Halters der Anhänger und mithin die Zahlungsunfähigkeit des Halters der Zugfahrzeuge müssen im vorliegenden Verfahren von der OZD nicht bewiesen, sondern nur glaubhaft gemacht werden.

Die Zahlungsunfähigkeit der C Transporte GmbH wurde von der OZD jedoch weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Die unbelegte Darstellung der OZD, wonach sich aus Gesprächen mit dem Inhaber der C Transporte GmbH (A) ergeben habe, dass die Firma die Rechnungen nicht mehr bezahlen könne, reicht offensichtlich nicht zur Begründung der Zahlungsunfähigkeit im genannten Sinn. Die OZD argumentiert, die C Transporte GmbH sei mit der Zahlung im Rückstand respektive habe dadurch, dass sie den an sie gerichteten Sicherstellungsverfügungen nicht nachgekommen sei, Zahlungsunfähigkeit bewiesen. Dass die Firma C Transporte GmbH die Sicherstellungsverfügungen weder bestritten noch die entsprechenden Beträge bezahlt hat, genügt ebenfalls keineswegs als Indiz (und schon gar nicht als Beweis) für die Zahlungsunfähigkeit, welche wie ausgeführt ein dauerndes Unvermögen, ihre finanziellen Verpflichtungen zu erfüllen, voraussetzt. Mangelnder Zahlungswille allein bedeutet zudem noch nicht Zahlungsunfähigkeit (vgl. Amonn/Walther, a.a.O., § 38 Rz. 14). Die OZD macht weiter geltend, die Fahrzeughalterin habe die Fahrzeuge noch vor dem von der OZD beabsichtigten amtlichen Entzug der Kontrollschilder ausser Verkehr gesetzt (Ende Mai 2005, ...).
Dieser - wiederum nicht belegte - Umstand vermöchte jedoch ebenso wenig darauf hinzuweisen, dass die Firma dauerhaft ihre Geldschulden nicht zu erfüllen vermag. Dass die C Transporte GmbH den Geschäftsbetrieb eingestellt hat oder einstellen will, wird damit nicht aufgezeigt, so ist beispielsweise nicht bekannt, ob diese über weitere Fahrzeuge verfügt, mit welchen sie den Transportbetrieb weiterführen kann. Ganz abgesehen davon vermag die Ausserverkehrsetzung der Fahrzeuge nichts auszusagen über die finanzielle Situation der C Transporte GmbH. Ferner erlaubt auch die Tatsache, dass der Inhaber der konkursiten Einzelfirma A Transporte zusammen mit seiner Ehefrau nun Gesellschafter der C Transporte GmbH ist, keine Rückschlüsse auf die Zahlungsunfähigkeit dieser Unternehmung. Es ist nicht bekannt, über welches Vermögen die GmbH (oder auch die Ehefrau von A) verfügt, auf welches die OZD allenfalls (teilweise) greifen könnte. Insgesamt ergibt die prima -facie- Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse und der Vorbringen der OZD, dass die C Transporte GmbH nicht als zahlungsunfähig im beschriebenen Sinn angesehen werden kann. Damit ist die Solidarhaftung der Beschwerdeführerin im Sinne von Art. 36 Abs. 1 Bst. b SVAV nicht
dargetan und von ihr durfte keine Sicherstellung für die von der C Transporte GmbH geschuldete LSVA verlangt werden. Die Beschwerde ist folglich gutzuheissen und die Sicherstellungsverfügung der OZD vom 3. Juni 2005 aufzuheben. (...)

Dokumente der ZRK