



Abteilung I

A-6492/2011, A-6495/2011, A-3199/2012

Urteil vom 15. Januar 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Markus Metz,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

A. _____ **AG**, ...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Zoll; solidarische Haftung; Verjährung.

Sachverhalt:

A.

Eine Untersuchung der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) ergab, dass die B._____ AG, ..., die C._____ AG, ... (infolge Konkurs am 8. November 2010 im Handelsregister gelöscht), und die D._____ SA, ..., in den Jahren 2006 bis 2008 von ihrer italienischen Lieferantin E._____ srl., Mailand, frisches Obst und Gemüse bezogen hatten, das teilweise falsch oder gar nicht zur Zollbehandlung angemeldet worden war. Ein wesentlicher Teil der falsch bzw. nicht angemeldeten Sendungen wurde mit Lastwagen des Transport- und Logistikunternehmens A._____ AG, ..., von Italien zu den genannten Abnehmern in der Schweiz transportiert.

B.

B.a Am 18. März 2010 erliess die Zollkreisdirektion Lugano eine Nachbezugsverfügung gegen die A._____ AG über den Betrag von Fr. 39'107.85 (Zoll und Einfuhrsteuer inkl. Verzugszins). Diese Verfügung betraf denjenigen Teil der fehlerhaft deklarierten Waren, welchen die A._____ AG an die D._____ SA geliefert hatte.

B.b Am 19. März 2010 ergingen zwei weitere Nachbezugsverfügungen gegen die A._____ AG; verfügende Stelle war diesmal die Zollkreisdirektion Schaffhausen. Die erste Verfügung betraf die von der A._____ AG an die B._____ AG gelieferten Waren und belief sich auf eine Nachforderung von Fr. 945'052.95 (Zoll und Einfuhrsteuer inkl. Verzugszins). In der zweiten Verfügung wurde auf die von der A._____ AG an die C._____ AG gelieferten Waren Bezug genommen. Die Nachforderung betrug hier Fr. 115'762.40 (Zoll und Einfuhrsteuer inkl. Verzugszins).

B.c Am 16. April 2010 erhob die A._____ AG je separat Beschwerde gegen die drei Nachbezugsverfügungen vom 18. bzw. 19. März 2010 an die Oberzolldirektion (OZD) und beantragte jeweils die Aufhebung der angefochtenen Verfügung.

C.

In zwei separat eröffneten Entscheiden vom 25. Oktober 2011 wies die OZD die Beschwerden vom 16. April 2010 gegen die beiden Nachbezugsverfügungen vom 19. März 2010 (betreffend die Warenempfängerinnen B._____ AG und C._____ AG) ab. Zudem auferlegte sie der A._____ AG Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 9'100.-- bzw. Fr. 4'600.--. Zur Begründung legte die OZD in beiden Entscheiden identisch dar, die A._____ AG habe die in Frage stehenden Waren als

Frachtführerin über die Grenze transportiert und gehöre deshalb nach den anwendbaren zollrechtlichen Bestimmungen zum Kreis der Zollschuldner. Als Zollschuldnerin gelte sie ohne Weiteres aufgrund der Nichtbezahlung der geschuldeten Abgaben als unrechtmässig bevorteilt. Dies sei selbst dann der Fall, wenn sie von den falschen bzw. unterlassenen Deklarationen nichts gewusst haben sollte. Die Voraussetzungen von Art. 12 Abs. 2 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStrR, SR 313.0) seien erfüllt und die A._____ AG habe die betreffenden Beträge nachzuentrichten. Im Übrigen seien die Nachforderungen nicht verjährt.

D.

Gegen diese beiden Entscheide reichte die A._____ AG (Beschwerdeführerin) am 30. November 2011 je separat Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht ein. In beiden Beschwerdeschriften beantragt sie die Aufhebung des jeweils angefochtenen Entscheids und den Verzicht auf die betreffende Nachforderung unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. In der Beschwerde gegen den Entscheid der OZD, der die Transporte an die B._____ AG betrifft, stellt die Beschwerdeführerin zusätzlich den Eventualantrag, die Nachforderung sei zu reduzieren.

Zur Begründung legt die Beschwerdeführerin in beiden Beschwerdeschriften identisch dar, sie trage keine Verantwortung für die Falschverzollung. Ihre Chauffeure hätten nicht wissen können, dass die Waren auf den Lastwagen falsch deklariert worden seien. Aus diesem Grund sei auch das entsprechende Strafverfahren eingestellt worden. Weiter gehöre sie entgegen der Auffassung der OZD nicht zum Kreis der Zollschuldner. Die von der OZD vorgenommene Auslegung von Art. 70 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) verstosse gegen die Wirtschaftsfreiheit und das Gleichbehandlungsgebot. Wenn der Frachtführer als Zollschuldner gelten würde, dann hätte dieser im Ergebnis das Risiko für die Bonität seines Auftraggebers zu tragen. Dieses Risiko stehe in keinem Verhältnis zum Transportentgelt und würde die Tätigkeit des Frachtführers in einem Ausmass einschränken, das nicht mehr mit der Wirtschaftsfreiheit zu vereinbaren sei. Eine verfassungskonforme Auslegung von Art. 70 ZG müsse zum Ergebnis führen, dass der Frachtführer, der an der Ware kein eigenes Interesse habe, nicht zum Kreis der solidarisch haftenden Zollschuldner zähle. Ausserdem bestehe kein sachlicher Grund dafür, dass Personen, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen, gemäss Art. 70 Abs. 4 ZG von der Solidarhaftung ausgenommen sein können, Frachtführer dagegen nicht. Dies stelle einen Verstoß gegen

den Grundsatz der Rechtsgleichheit dar. Schliesslich seien die Nachforderungen für die Einfuhren im Jahr 2006 sowie diejenigen in den Monaten Januar bis April 2007 bereits verjährt. Die längere strafrechtliche Verjährungsfrist nach Art. 12 Abs. 4 VStrR sei ihr gegenüber nicht anwendbar, weil sie sich nicht selber strafbar gemacht habe.

Zur Begründung ihres Eventualantrags macht die Beschwerdeführerin zusätzlich geltend, die Zahlung eines Solidarschuldners müsse dazu führen, dass auch die übrigen Solidarschuldner im Umfang dieser Zahlung von ihren Pflichten befreit würden. Aus diesem Grund seien von der ihr gegenüber geltend gemachten Nachforderung die von der B. _____ AG bereits getätigten Ratenzahlungen an die EZV in Abzug zu bringen. Sodann habe die EZV offenbar einem Gesuch der B. _____ AG um Erlass der Verzugszinsen stattgegeben. Dieser Teilerlass der Schuld müsse für sämtliche Solidarschuldner befreiende Wirkung haben.

E.

In ihren beiden Vernehmlassungen vom 15. Februar 2012 schliesst die OZD auf Abweisung der Beschwerden vom 30. November 2011 unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Die Begründungen der OZD entsprechen dabei im Wesentlichen ihren bereits in den angefochtenen Entscheiden dargelegten Standpunkten.

F.

Die Beschwerde vom 16. April 2010 gegen die Nachbezugsverfügung vom 18. März 2010 (betreffend die Warenempfängerin D. _____ SA) hiess die OZD mit Entscheid vom 15. Mai 2012 teilweise gut. Die von der Beschwerdeführerin geschuldeten Einfuhrabgaben wurden neu auf Fr. 35'521.90 zuzüglich Verzugszinsen von Fr. 2'876.90 festgesetzt. Ausserdem wurden der Beschwerdeführerin Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 2'400.-- auferlegt. Zur Begründung führte die OZD insbesondere aus, die erneute Prüfung der Unterlagen habe ergeben, dass eine Menge von 500 Kilogramm (kg) Zwiebeln offenbar gar nicht eingeführt worden sei. Die Einfuhrabgaben seien daher um Fr. 655.90 und die Verzugszinsen um Fr. 53.15 zu reduzieren.

G.

Gegen diesen Entscheid legte die Beschwerdeführerin am 14. Juni 2012 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht ein. Sie beantragt das Folgende: «(1) Der Beschwerdeentscheid der Oberzolldirektion vom 15. Mai 2012 sei aufzuheben. (2) Auf eine Abgabennachforderung sei zu verzich-

ten. (3) Eventualiter sei die Abgabennachforderung zu reduzieren. (4) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.» Die Begründung dieser Anträge deckt sich im Wesentlichen mit den Begründungen in den Eingaben der Beschwerdeführerin vom 30. November 2011.

H.

In ihrer Vernehmlassung vom 28. September 2012 schliesst die OZD auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde vom 14. Juni 2012.

I.

Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz [VGG], SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor und die angefochtenen Entscheide stellen Verfügungen im Sinn von Art. 5 VwVG dar. Die OZD ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden zuständig. Auf die im Übrigen mit der nötigen Beschwerdeberechtigung (Art. 48 VwVG) sowie frist- und formgerecht (Art. 50 und 52 VwVG) eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 2 Abs. 4 VwVG; Art. 37 VGG).

1.2 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist jedoch gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. BGE 131 V 224 E. 1, 123 V 215 E. 1; statt vieler: Ur-

teile des Bundesverwaltungsgerichts A-1184/2012 vom 31. Mai 2012 E. 1.2.1, A-1615/2006 und A-1616/2006 vom 4. November 2009 E. 1.2). Unter denselben 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/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.17).

Diese Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt, stehen die Sachverhalte doch in einem engen inhaltlichen Zusammenhang und stellen sich gleiche oder gleichartige Rechtsfragen. Dementsprechend hat die Beschwerdeführerin die angefochtenen Entscheide auch mit weitgehend übereinstimmenden Argumenten angefochten. Es rechtfertigt sich daher, die drei Beschwerdeverfahren zu vereinigen und in einem einzigen Urteil zu erledigen.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann die angefochtenen Entscheide grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.4 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime. Danach hat das Bundesverwaltungsgericht unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten den entscheiderelevanten Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen. Ausserdem gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt unabhängig von der Begründung der Begehren die richtige Rechtsnorm anzuwenden (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Die Rechtsmittelinstanz ist jedoch nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich zumindest Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (BGE 121 III 274 E. 2b, 119 V 349 E. 1a; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 1.3, mit weiteren Hinweisen).

1.5 Am 1. Mai 2007 sind das ZG sowie die Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) in Kraft getreten. Zur Bestimmung des anwendbaren materiellen Rechts sind gemäss einem allgemeinen intertemporalrechtlichen Grundsatz in zeitlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze

anzuwenden, die bei der Verwirklichung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts in Geltung standen (statt vieler: BGE 119 Ib 103 E. 5; BVGE 2007/25 E. 3.1). Die vorliegend zu beurteilenden Einfuhren betreffen die Jahre 2006 bis 2008. In der Sache sind somit auf die Einfuhren vor dem 1. Mai 2007 die Vorschriften des alten Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465) sowie der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz (aZV, AS 42 339 und BS 6 514) anzuwenden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 1.4, mit Hinweis). Für die Einfuhren ab dem 1. Mai 2007 gilt hingegen vollumfänglich das neue Recht.

1.6 Am 1. Januar 2010 ist das Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen 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 bisherige Recht (Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300]; Verordnung vom 29. März 2000 zum aMWSTG [aMWSTGV, AS 2000 1347]) gilt u.a. für Einfuhren von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld vor Inkrafttreten des MWSTG entstanden ist (Art. 112 Abs. 2 MWSTG). Wenn die Zollanmeldung unterlassen worden ist, entsteht die Einfuhrsteuerschuld unmittelbar im Zeitpunkt, in dem die Waren über die Zollgrenze verbracht werden (Art. 78 Abs. 1 aMWSTG in Verbindung mit Art. 11 Abs. 2 aZG bzw. Art. 69 Bst. c ZG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 1.5). Im vorliegenden Fall, der Einfuhren in den Jahren 2006 bis 2008 betrifft, kommen daher in materieller Hinsicht die Bestimmungen des aMWSTG sowie der dazugehörigen aMWSTGV zur Anwendung.

Demgegenüber ist das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige und damit grundsätzlich auch auf das vorliegende Verfahren anwendbar. Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss Rechtsprechung 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 (ausführlich: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3).

1.7 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (vgl. BGE 130 III 321 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-855/2008 vom 20. April 2010 E. 2.6, A-1604/2006 vom 4. März 2010 E. 3.5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.141). Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung; es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt. Die Abgabebehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Abgabepflicht als solche begründen oder die Abgabebeforderung erhöhen, das heisst für die abgabebegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Abgabepflichtige für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche eine Abgabebefreiung oder Abgabebegünstigung bewirken (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1643/2011 vom 31. Januar 2012 E. 1.2, A-6124/2008 vom 6. September 2010 E. 5, A-3296/2008 vom 22. Oktober 2009 E. 2.7; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 501 E. 5.4).

2.

2.1 Waren, die über die schweizerische Zollgrenze befördert werden, unterliegen grundsätzlich der Zollpflicht (Art. 7 ZG bzw. Art. 1 aZG). Es gilt der Grundsatz der allgemeinen Zollpflicht. Vorbehalten bleiben Zollbefreiungen und -erleichterungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 1 Abs. 2 des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]).

2.1.1 Gemäss Art. 21 Abs. 1 ZG in Verbindung mit Art. 26 Bst. a ZG hat derjenige, der Waren ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, die Waren unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuzuführen und ordnungsgemäss anzumelden. Art. 21 Abs. 1 ZG legt somit den Kreis der sogenannt zuführungspflichtigen Personen fest. Es sind dies – wie die bundesrätliche Verordnung präzisierend festhält – insbesondere der Warenführer, die mit der Zuführung beauftragte Person, der Importeur, der Empfänger, der Versender und der Auftraggeber (Art. 75 ZV). Die Definition der zuführungspflichtigen Person in Art. 21 Abs. 1 ZG stimmt inhaltlich mit der Definition des Zollmeldepflichtigen gemäss Art. 9 Abs. 1 aZG überein (BARBARA HENZEN, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar zum Zollge-

setz, Bern 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], N 4 zu Art. 21). Nach dieser Bestimmung unterlag der Zollmeldepflicht, wer eine Ware über die Grenze bringt, sowie der Auftraggeber. Die Zuführungspflicht bzw. Zollmeldepflicht besteht im Übrigen unabhängig von der wirtschaftlichen oder privatrechtlichen Berechtigung an der Ware (vgl. etwa Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.1.1 sowie A-6922/2011 vom 30. April 2012 E. 2.2).

2.1.2 In erster Linie zollmeldepflichtig (Art. 9 Abs. 1 aZG) bzw. zuführungspflichtig (Art. 21 Abs. 1 ZG) ist somit der Warenführer. Seine Verpflichtung resultiert aus der tatsächlichen Handlung, dass er persönlich die Waren über die Grenze ins Zollgebiet einführt. Es ist damit offensichtlich, dass grundsätzlich nur eine physische Person unter den Begriff des Warenführers subsumiert werden kann. Das Bundesgericht hat in früheren Urteilen zwar auch juristische Personen als Warenführer bezeichnet (nicht publiziertes Urteil des Bundesgerichtes vom 18. November 1983 i.S. D. AG sowie BGE 107 Ib 208 E. 2b). In neueren Urteilen hat es jedoch festgehalten, eine juristische Person könne kein Warenführer im Sinn der zollrechtlichen Bestimmungen sein (Urteil des Bundesgerichtes 2A.585/1998 vom 7. Juli 1999 E. 4c, bestätigt durch Urteile des Bundesgerichtes 2A.458/2004 vom 3. Dezember 2004 E. 3.1 sowie 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1.2). Den unterschiedlichen Ausführungen kommt jedoch im Ergebnis kaum praktische Bedeutung zu; wenn nämlich beispielsweise eine juristische Person als Frachtführerin den ihr erteilten Auftrag durch Angestellte ausführen lässt, verpflichtet sie sich regelmässig als «Auftraggeberin» im Sinne von Art. 9 Abs. 1 aZG zur Wareneinfuhr bzw. als diejenige, die gemäss Art. 21 Abs. 1 ZG «Waren ins Zollgebiet verbringen lässt» und fällt als solche ohnehin unter den Wortlaut dieser Bestimmungen (zum aZG: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1751/2006 vom 25. März 2009 E. 3.1.2, mit Hinweis).

2.1.3 Das Zollverfahren ist vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt. Danach unterliegen die zuführungs- bzw. zollmeldepflichtigen Personen besonderen gesetzlichen Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten (Art. 29 ff. aZG bzw. Art. 18, 21, 25 und 26 ZG). Insbesondere tragen sie die volle Verantwortung für die Vornahme der Zollanmeldung und die vollständige und richtige Deklaration der Ware (vgl. Urteile des Bundesgerichtes vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in: ASA 70 S. 330 E. 2c, 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.1.2; BARBARA SCHMID, in: Zollkommentar, N 2 ff. zu Art. 18). Die Zollpflichtigen haben sich vorweg über die Zoll-

pflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren zu informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anzumelden (Art. 30 f. aZG bzw. Art. 47 Abs. 1 ZG). Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (Urteil des Bundesgerichts 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004, veröffentlicht in: ASA 74 S. 246 ff. E. 3.3; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.1.2, A-845/2011 vom 7. Februar 2012 E. 2.1.3, A-1134/2011 vom 2. Dezember 2011 E. 2.3.1 und A-2925/2010 vom 25. November 2010 E. 2.4).

Mangels anderweitiger Regelungen im aMWSTG gelten die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens auch für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen (Art. 72 aMWSTG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.1.2).

2.1.4 Zollzahlungspflichtig sind nach Art. 13 aZG die in Art. 9 aZG genannten Personen sowie diejenigen, für deren Rechnung die Waren eingeführt oder ausgeführt worden sind. Das neue Zollgesetz enthält eine materiell entsprechende Regelung (Art. 70 Abs. 2 Bst. a bis c ZG). Danach sind Zolls Schuldner insbesondere die Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen (Bst. a). Dies sind die eigentlichen Warenführenden, aber auch diejenigen, welche rechtlich oder tatsächlich den Warentransport veranlassen, so insbesondere der Auftraggeber. Im Weiteren sind es die Personen, die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt sind (Bst. b) sowie diejenigen, auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Bst. c). Der Gesetzgeber hat damit – sowohl nach dem alten als auch nach dem neuen Zollgesetz – den Kreis der Zollzahlungspflichtigen bzw. Zolls Schuldner weit gezogen, um die Einbringlichkeit der Zollforderung sicherzustellen (Urteil des Bundesgerichts 2C_747/2009 vom 8. April 2010 E. 4.2). Die Zollzahlungspflicht umfasst dabei auch die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben und Kosten, die gestützt auf andere als zollrechtliche Erlasse (also beispielsweise gestützt auf die Mehrwertsteuergesetzgebung) durch die Zollverwaltung zu erheben sind (Art. 90 ZG bzw. Art. 10 aZG; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.1.3).

2.2 Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen, und zwar auch derjenigen, die zollfrei ins Inland eingeführt werden können (Art. 73 Abs. 1 aMWSTG). Steuersubjekt ist der Zollzahlungspflichtige (Art. 75 Abs. 1 aMWSTG). Für das Auslösen der Steuer genügt es, dass

der Gegenstand über die Zollgrenze verbracht wird. Ein Umsatz im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn, beispielsweise eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, ist nicht vorausgesetzt (vgl. etwa Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.2, A-2890/2011 vom 29. Dezember 2011 E. 2.5.1 und A-1134/2011 vom 2. Dezember 2011 E. 2.4.2, jeweils mit weiteren Hinweisen; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Bern 1999, S. 4). Vorbehalten bleiben – wie beim Zoll (E. 2.1) – Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen ergeben (Art. 72 bzw. 74 aMWSTG).

2.3

2.3.1 Nach Art. 85 aMWSTG begeht eine Widerhandlung gegen das aMWSTG, wer sich oder einem andern einen unrechtmässigen Steuervorteil verschafft, namentlich die Steuer hinterzieht, auch indem er für sich eine unrechtmässige Befreiung, Vergütung, Rückerstattung oder einen unrechtmässigen Abzug von Steuern erwirkt. Eine Zollwiderhandlung begeht u.a., wer zollpflichtige Waren beim Grenzübertritt ganz oder teilweise zur Zollbehandlung anzumelden unterlässt bzw. dem Bund zum eigenen Vorteil Zölle vorenthält oder sich einen unrechtmässigen Zollvorteil verschafft oder die gesetzmässige Veranlagung gefährdet oder verhindert (Art. 74 Ziff. 3 und Ziff. 16 aZG bzw. Art. 118 ZG).

Auf Widerhandlungen gegen das aMWSTG gelangt gemäss Art. 88 Abs. 1 aMWSTG das VStrR zur Anwendung. Dasselbe gilt bei Widerhandlungen gegen das aZG (Art. 80 Abs. 1 aZG) sowie gegen das ZG (Art. 128 Abs. 1 ZG; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.4.1).

2.3.2 Das aMWSTG sowie das aZG und das ZG bilden Teil der Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Gemäss Art. 12 Abs. 1 VStrR 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 Beitrags. Voraussetzung für die Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 2 VStrR ist eine objektive Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Die Leistungspflicht hängt weder von der Einleitung eines Straf-

verfahrens noch von einem Verschulden oder gar einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit ab (statt vieler: 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 Bundesgerichts 2C_32/2011 vom 7. April 2011 E. 3.2; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.4.2, mit weiteren Hinweisen).

2.3.3 Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere jene Personen, welche dem Kreis der Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldner nach Art. 13 und 9 aZG bzw. Art. 70 ZG zuzurechnen sind. Diese haften selbst dann, wenn sie nichts von der falschen Deklaration wussten (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d), denn sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 3.1). Die zollzahlungspflichtigen Personen sind damit ohne Weiteres nach Art. 12 Abs. 2 VStrR leistungspflichtig (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_132/2009 vom 7. Januar 2010 E. 4.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.4.3). 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.4.3, mit Hinweisen).

2.4 Die Verjährung der Nach- und Rückleistungspflicht richtet sich nach Art. 12 Abs. 4 VStrR. Die Verjährung gemäss Art. 64 aZG gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung hingegen nur für Nachforderungen im Bereich des Art. 126 aZG, wenn also die Nachforderung auf einem Irrtum der Zollverwaltung basiert (BGE 110 Ib 306 E. 3; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3). Nach Art. 12 Abs. 4 VStrR verjähren Leistungs- und Rückleis-

tungspflichtigen nicht, solange die Strafverfolgung und -vollstreckung nicht verjährt sind (BGE 106 Ib 218 E. 2d; vgl. zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3, A-2293/2008 vom 28. Mai 2010 E. 2.4).

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

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

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

Die Verfolgungsverjährungsfrist für Übertretungen im VStrR beträgt – entgegen dem Gesetzestext von Art. 11 Abs. 1 VStrR – vier Jahre (Art. 333 Abs. 5 Bst. b aStGB und Art. 333 Abs. 6 Bst. b StGB). Für qualifizierte Übertretungen nach Art. 11 Abs. 2 VStrR (und entsprechend auch nach Art. 74 aZG) gilt gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Verfolgungsverjährungsfrist von sieben Jahren entsprechend dem nach Art. 70 Abs. 1 Bst. c aStGB bzw. Art. 97 Abs. 1 Bst. c StGB für Vergehen geltenden Mass (eingehend: BGE 134 IV 328 E. 2.1; vgl. dazu auch BVGE 2009/59 E. 4.3 ff., ausführlich auch: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 4.3, A-2293/2008 vom 28. Mai 2010 E. 2.4; zum Ganzen: EICKER/FRANK/ACH-

ERMANN, a.a.O., S. 83 f.; MICHAEL BEUSCH/JASMIN MALLA, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl., Basel 2012, N 54a zu Vorbemerkungen zu Art. 61 bis 67).

2.4.3 Gemäss Art. 333 Abs. 5 Bst. c aStGB und Art. 333 Abs. 6 Bst. c StGB werden grundsätzlich alle Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung aufgehoben. Vorbehalten bleibt ausdrücklich die Regelung in Art. 11 Abs. 3 VStrR. Demnach ruht die Verjährung bei Vergehen und Übertretungen u.a. während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht oder über eine andere nach dem einzelnen Verwaltungsgesetz zu beurteilende Vorfrage (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5115/2011 vom 5. Juli 2012 E. 2.4.4). Ruhen bedeutet Anhalten einer bereits laufenden Verjährungsfrist für eine bestimmte Zeit, um nach Wegfall des Grundes weiterzulaufen, und ist auch bei absoluten Verjährungsfristen denkbar (BGE 119 IV 330 E. 3c; BEUSCH/MALLA, a.a.O., N 56 zu Vorbemerkungen zu Art. 61 bis 67). Die Beibehaltung der Sonderregel über das Ruhen der Verjährungsfrist ist nötig, weil insbesondere in Fiskalsachen oft über längere Zeit verwaltungsrechtliche Einsprache-, Beschwerde- oder Gerichtsverfahren betreffend die verwaltungsrechtliche Leistungspflicht geführt werden, deren Ergebnis das Strafverfahren (als Vorfrage) erheblich beeinflussen kann (EICKER/FRANK/ACHERMANN, a.a.O., S. 84). Nicht mehr anwendbar ist aber aufgrund von Art. 333 Abs. 5 Bst. c aStGB und Art. 333 Abs. 6 Bst. c StGB die Regel über die Unterbrechung gemäss Art. 11 Abs. 2 VStrR letzter Halbsatz (EICKER/FRANK/ACHERMANN, a.a.O., S. 84, BEUSCH/MALLA, a.a.O., N 54 zu Vorbemerkungen zu Art. 61 bis 67, betreffend die Möglichkeit der Unterbrechung für vor dem 1. Oktober 2002 begangene Straftaten, N 55).

3.

3.1 Die Konkretisierung einer Norm im Hinblick auf einzelne Lebenssachverhalte als Teil der Gesetzesanwendung geschieht durch Auslegung. Deren Ziel ist die Ermittlung des Sinngehalts der Bestimmung. Ausgangspunkt jeder Auslegung ist der Wortlaut. Dieser kann jedoch nicht allein massgebend sein. Vom Wortlaut kann abgewichen werden, wenn triftige Gründe für die Annahme bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus Sinn und Zweck der Norm oder aus dem Zusammenhang mit anderen Gesetzesbestimmungen ergeben (BGE 136 III 373 E. 2.3; Urteil des Bundesgerichts 1C_415/2010 vom 2. Februar 2011 E. 3.3.2).

Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen (vgl. anstelle vieler: BGE 131 II 13 E. 7.1 S. 31, mit Hinweisen; vgl. auch [allgemein] THOMAS GÄCHTER, Rechtsmissbrauch im öffentlichen Recht, Zürich etc. 2005, 69 ff., 254 ff.; [steuerrechtsspezifisch] PETER LOCHER, Rechtsmissbrauchsüberlegungen im Recht der direkten Steuern der Schweiz, veröffentlicht in: ASA 75 S. 682 ff.). Es sollen all jene Methoden kombiniert werden, die für den konkreten Fall im Hinblick auf ein vernünftiges und praktikables Ergebnis am meisten Überzeugungskraft haben (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N 217). Sind mehrere Lösungen denkbar, ist jene zu wählen, die der Verfassung entspricht (BGE 134 II 249 E. 2.3, 131 II 710 E. 4.1; BVGE 2007/41 E. 4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1265/2011 vom 3. Juli 2012 E. 2.6).

3.2 Gemäss Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) sind Bundesgesetze und Völkerrecht für das Bundesgericht und die anderen rechtsanwendenden Behörden massgebend. Wenn Wortlaut und Sinn einer solchen Norm mit den allgemeinen Auslegungsmethoden eindeutig festgestellt werden können, so ist die rechtsanwendende Behörde daran gebunden (ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 7. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2008, N 155). Das Bundesgericht hat deshalb wiederholt erklärt, Bundesgesetze seien verfassungskonform auszulegen, sofern nicht der klare Wortlaut oder der Sinn des Gesetzes etwas anderes gebiete (BGE 129 II 249 E. 5.4, 123 II 9 E. 2, 102 IV 153 E. 1b, 99 Ia 630 E. 7). Art. 190 BV vermag demnach Gerichte selbst an verfassungswidrige Bundesgesetze zu binden (HÄFELIN/HALLER/KELLER, a.a.O., N 2090). Die Regelung von Art. 190 BV stellt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung in diesem Sinn ein Anwendungsgebot und kein Prüfungsverbot von Bundesgesetzen auf ihre Verfassungsmässigkeit dar (BGE 136 I 65 E. 3.2, 117 Ib 367 E. 2).

3.3

3.3.1 Ein Verstoß gegen das in Art. 8 BV verankerte Gebot der rechtsgleichen Behandlung liegt dann vor, wenn die Behörde bei vergleichbaren Sachverhalten das Recht ungleich anwendet und dafür keine sachlichen Gründe vorliegen (RAINER J. SCHWEIZER, in: Bernhard Ehrenzeller/Philippe Mastronardi/Rainer J. Schweizer/Klaus A. Vallender [Hrsg.], Die Schweizerische Bundesverfassung, Kommentar [nachfolgend: BV Kommentar], 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2008, N 20 ff. zu Art. 8). Dies ist

nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung insbesondere dann der Fall, wenn Unterscheidungen nicht getroffen werden, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen oder wenn zwei gleiche tatsächliche Situationen ohne sachlichen Grund unterschiedlich behandelt werden (BGE 125 I 166 E. 2a, 125 II 326 E. 10b, je mit Hinweisen; BGE 129 I 1 E. 3). Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung räumt über diesen allgemeinen Gleichheitssatz hinaus die Wirtschaftsfreiheit (Art. 27 BV) den direkten Konkurrenten einen spezifischen verfassungsmässigen Anspruch auf Gleichbehandlung durch den Staat ein, welcher strenger ist als das allgemeine Rechtsgleichheitsgebot. Der tragende Gedanke dieses besonderen Anspruchs liegt darin, dass das Gemeinwesen sich gegenüber den am freien Markt direkt Konkurrenzierenden neutral (Wettbewerbsneutralität) zu verhalten hat (BGE 121 I 129 E. 3b-d [leading case], 131 II 271 E. 9.2.2; vgl. JÖRG PAUL MÜLLER/MARKUS SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, 4. Aufl., Bern 2008, S. 1056). Gemäss der Rechtsprechung können zwei Wirtschaftszweige oder Branchen, die nicht in einem direkten Konkurrenzverhältnis im Sinn der Wirtschaftsfreiheit stehen, aus Art. 8 BV nicht ableiten, gleich behandelt zu werden (vgl. BGE 124 II 193 E. 8d/bb; Urteil des Bundesgerichts 2A.81/2005 vom 7. Februar 2006 E. 6.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5814/2010 vom 8. Juli 2011, A-6213/2007 vom 24. August 2009 E. 6.1).

3.3.2 Neben der in E. 3.3.1 beschriebenen Gleichbehandlung der Konkurrenten schützt die Wirtschaftsfreiheit nach Art. 27 BV vor allem das Recht des Einzelnen, uneingeschränkt von staatlichen Massnahmen jede privatwirtschaftliche Erwerbstätigkeit frei auszuüben und einen privatwirtschaftlichen Beruf frei zu wählen. Rechtsträger sind natürliche und juristische Personen des Privatrechts (HÄFELIN/HALLER/KELLER, a.a.O., N 628 ff.). Im Bereich der Steuern und Abgaben nimmt die bundesgerichtliche Rechtsprechung jedoch nicht leichthin eine Verletzung der Wirtschaftsfreiheit an. Hier bietet die Wirtschaftsfreiheit nur Schutz, soweit die Steuern und Abgaben prohibitiv wirken oder protektionistisch sind (vgl. BGE 128 I 102 E. 6b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2011 vom 17. Januar 2012 E. 5.3; MARKUS REICH, Steuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2009, S. 66 ff.).

3.3.3 Die Wirtschaftsfreiheit gilt indessen nicht absolut, sondern kann unter den in Art. 36 BV genannten Voraussetzungen eingeschränkt werden (BGE 128 I 3 E. 3a). Um zulässig zu sein, muss die Einschränkung auf einer gesetzlichen Grundlage beruhen, einem öffentlichen Interesse entsprechen und verhältnismässig sein. Bei schweren Eingriffen muss die

Einschränkung auf der Stufe eines Gesetzes geregelt sein (HÄFELIN/HALLER/KELLER, a.a.O., N 669). Massnahmen, die vom Grundsatz der Wirtschaftsfreiheit abweichen und sich gegen den freien Wettbewerb richten, darf nur der Bund erlassen und zwar nur dort, wo die Verfassung solche Abweichungen vorsieht (Art. 94 Abs. 4 BV).

4.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2006 bis 2008 frisches Gemüse und Obst aus Italien in die Schweiz transportiert hat und dabei die Einfuhren teilweise falsch oder gar nicht zur Zollbehandlung angemeldet worden sind. Abnehmer der Lieferungen waren die Unternehmen B. _____ AG, C. _____ AG und D. _____ SA. Im Weiteren liegt auch die Menge der auf diese Weise illegal eingeführten Waren nicht im Streit. Für das Bundesverwaltungsgericht besteht in objektiver Würdigung sämtlicher Umstände und der vorliegenden Aktenlage keine Veranlassung, die entsprechende mengenmässige Berechnung der Vorinstanz in Zweifel zu ziehen bzw. davon abzuweichen (vgl. E. 1.4). Der Sachverhalt gilt insoweit als erstellt.

4.1 Nach neuem Recht gilt als Zolls Schuldnerin u.a. die Person, die Waren über die Zollgrenze bringen lässt (E. 2.1.4). Da die Beschwerdeführerin als Frachtführerin die betreffenden Waren durch ihre Chauffeure über die Grenze in die Schweiz transportieren liess, erfüllt sie diesen Tatbestand. Entsprechendes gilt nach altem Recht: Die Beschwerdeführerin gehört als «Auftraggeberin» ihrer Chauffeure zu den Zollzahlungspflichtigen (E. 2.1.2, 2.1.4). Da die Einfuhren teilweise falsch oder gar nicht zur Zollbehandlung angemeldet worden sind, ist der geschuldete Zoll bzw. die Einfuhrsteuer unrechtmässig nicht resp. nur teilweise abgeführt worden. Damit sind in objektiver Hinsicht die Tatbestände der Einfuhrsteuerhinterziehung und der (qualifizierten) Zollübertretung erfüllt (E. 2.3.1). Nach Art. 12 Abs. 1 VStrR sind die infolge dieser Widerhandlungen zu Unrecht nicht erhobenen Abgaben nachzuentrichten (E. 2.3.2). Als Zollzahlungspflichtige bzw. Zolls Schuldnerin ist die Beschwerdeführerin gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR dafür nachleistungspflichtig (E. 2.3.3).

4.2 Die Beschwerdeführerin wendet ein, eine verfassungskonforme Auslegung von Art. 70 ZG führe zum Ergebnis, dass sie nicht zum Kreis der Zolls Schuldner gehöre. Es verstosse gegen die Wirtschaftsfreiheit, wenn ein Frachtführer das Risiko eingehen müsse, für Zolls chulden zu haften.

4.2.1 Wie gesehen (E. 4.1), ergibt nach konstanter Rechtsprechung die grammatikalische Auslegung von Art. 13 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 aZG bzw. Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG, dass die Beschwerdeführerin zum Kreis der Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldner gehört. Im Weiteren bestehen keine triftigen Gründe für die Annahme, der Wortlaut dieser Bestimmungen gebe nicht ihren wahren Sinn wieder. Mit den genannten Normen wollte der Gesetzgeber den Kreis der Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldner weit ziehen, um die Einbringlichkeit der Zollforderung sicherzustellen (E. 2.1.4). Auch die teleologische Auslegung stützt deshalb das Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin als Frachtführerin zu den Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldnern zählt. Zum gleichen Resultat führt die historische Auslegung. Der Bundesrat hielt insbesondere in seiner Botschaft vom 15. Dezember 2003 zum neuen Zollgesetz explizit fest, eine Frachtführerin, die den ihr erteilten Auftrag durch Bedienstete ausführen lasse, verpflichte sich zur Wareneinfuhr als Auftraggeberin bzw. als diejenige, die Waren ins Zollgebiet einführen lasse (BBl 2004 607). Dieses Auslegungsergebnis hat die Rechtsprechung zudem schon mehrfach bestätigt (E. 2.1.2).

Der Wortlaut und Sinn von Art. 13 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 aZG bzw. Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG ergeben somit eindeutig, dass die Beschwerdeführerin zum Kreis der Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldner zu zählen ist. Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 190 BV an dieses Auslegungsergebnis gebunden und hat die Normen dementsprechend anzuwenden (E. 3.2).

4.2.2 Im Übrigen kann keine Rede davon sein, diese Auslegung verstosse gegen die Wirtschaftsfreiheit. Es ist bereits fraglich, ob dieses Grundrecht überhaupt tangiert wird. Denn es ist nicht dargetan, dass das mit der Eigenschaft als Zollzahlungspflichtige bzw. Zollschuldnerin verbundene Haftungsrisiko für die Zollabgaben eine prohibitive Wirkung aufweist (E. 3.3.2), indem es einen angemessenen Geschäftsgewinn verunmöglicht und die Ausübung des Gewerbes in Frage stellt oder zumindest erheblich erschwert (vgl. BGE 128 I 102 E. 6b). Die Frage, ob die Wirtschaftsfreiheit tangiert wäre, kann jedoch letztlich offen bleiben. Abgesehen davon, dass das Bundesverwaltungsgericht an den Wortlaut von Art. 13 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 aZG bzw. Art. 70 Abs. 2 Bst. a ZG gebunden ist (E. 3.2), gälte nämlich die Wirtschaftsfreiheit ohnehin nicht absolut. Sie darf nach den allgemeinen, in Art. 36 BV umschriebenen Regeln für Grundrechtseingriffe eingeschränkt werden (E. 3.3.3). Durch die Verankerung im formellen Gesetz selber und dem öf-

fentlichen Interesse an einem weiten Kreis von Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldern, um die Einbringlichkeit der Zollabgaben zu garantieren (BGE 110 Ib 306 E. 2b), wäre ein (allfälliger) Eingriff in die Wirtschaftsfreiheit wohl ohne Weiteres zu rechtfertigen.

4.3 Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, es bestehe kein sachlicher Grund dafür, dass Personen, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen, gemäss Art. 70 Abs. 4 ZG von der solidarischen Haftung ausgenommen sein können, Frachtführer dagegen nicht. Die Beschwerdeführerin verlangt damit insoweit eine Gleichbehandlung mit den genannten Personen bzw. den entsprechenden Unternehmen.

4.3.1 Gemäss Art. 70 Abs. 3 ZG haften die Zollschuldner solidarisch. Art. 70 Abs. 4 ZG statuiert indessen zwei alternativ anwendbare Konstellationen, unter denen gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellende Personen nicht solidarisch haften. Zum einen handelt es sich um die Fälle, in welchen im zentralisierten Abrechnungsverfahren der Zollverwaltung (ZAZ) über das Konto des Importeurs bezahlt wird (Bst. a). Zum anderen ist die solidarische Haftung ausgeschlossen für den Fall des Nachbezugs gestützt auf Art. 12 VStrR, sofern die Person, welche die Zollanmeldung gewerbsmässig ausgestellt hat, an der Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes kein Verschulden trifft. Die solidarische Haftung kann dann auf einen reduzierten Betrag eingeschränkt werden, wenn es sich trotz Verschuldens nicht um schwerwiegende Widerhandlungen handelt (Bst. b; vgl. zum Ganzen: MICHAEL BEUSCH, Zollkommentar, N 18 f. zu Art. 70). Diese beiden Ausnahmen gelten nach dem klaren Wortlaut von Art. 70 Abs. 4 ZG nur für die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellenden Personen und nicht für den Warenführer oder den Frachtführer. Auch hier bestehen keine triftigen Gründe für die Annahme, dass der Wortlaut dieser Bestimmung nicht den wahren Sinn der Vorschrift wiedergibt. Das Bundesverwaltungsgericht ist deshalb gemäss Art. 190 BV an den Wortlaut von Art. 70 Abs. 4 ZG gebunden und hat diese Norm entsprechend anzuwenden (E. 3.2).

4.3.2 Im Übrigen handelt es sich bei der Beschwerdeführerin und den Personen, die gewerbsmässig Zollanmeldungen ausstellen, nicht um Gewerbetreibenden, die gegenseitig in direkter Konkurrenz stehen. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind solche direkte Konkurrenten erst bei Angehörigen der gleichen Branche gegeben, die sich mit den gleichen Angeboten an das gleiche Publikum richten, um dasselbe Bedürfnis zu befriedigen (E. 3.3.1). Ein Frachtführer und eine gewerbsmäs-

sig Zollanmeldungen ausstellende Person weisen dagegen unterschiedliche Angebote auf. Im Gegensatz zur Beschwerdeführerin stellen die Personen, die unter Art. 70 Abs. 4 ZG fallen, bloss die Zollanmeldungen aus und führen nicht den eigentlichen Transport selber durch. Es handelt sich folglich nicht um direkte Konkurrenten. Die Beschwerdeführerin kann sich daher nicht mit Erfolg auf Art. 27 BV berufen. Insofern kann sie auch unter dem Gesichtswinkel von Art. 8 BV nichts zu ihren Gunsten ableiten. Denn das allgemeine Gleichbehandlungsgebot stellt hinsichtlich der Gleichbehandlung der Gewerbetreibenden keine strengeren Anforderungen auf als Art. 27 BV (E. 3.3.1). Namentlich kann aus Art. 8 BV nicht abgeleitet werden, dass zwei Wirtschaftszweige oder Branchen, die nicht in einem direkten Konkurrenzverhältnis im Sinn von Art. 27 BV stehen, gleich zu behandeln sind. Ein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot liegt somit nicht vor.

4.4 Die Beschwerdeführerin macht zudem geltend, es treffe sie keine Verantwortung für die Falschverzollung, zumal ihre Chauffeure diese unmöglich hätten feststellen können. Es könne ihr deshalb kein Vorwurf gemacht werden und das Strafverfahren sei folgerichtig eingestellt worden.

Die Beschwerdeführerin verkennt bei dieser Argumentation, dass für die Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 2 VStrR bloss eine objektive Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes vorausgesetzt wird (E. 2.3.2). Dies ist vorliegend durch die Erfüllung der objektiven Tatbestände der Einfuhrsteuerhinterziehung und der (qualifizierten) Zollübertretung gegeben (E. 4.1). Die Leistungspflicht hängt weder von der Einleitung eines Strafverfahrens noch von einem Verschulden oder gar einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit ab (E. 2.3.2). Es ist deshalb irrelevant, ob die Beschwerdeführerin bzw. ihre Chauffeure von der Falschverzollung wussten bzw. eine solche überhaupt hätten feststellen können.

4.5 Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin hat sie auch einen Vorteil im Sinn von Art. 12 Abs. 2 VStrR erzielt. Sie ist als Zollzahlungspflichtige bzw. Zollschuldnerin insofern direkt unrechtmässig bevorteilt, als sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten musste. Sie gilt deshalb nach konstanter Rechtsprechung ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt und ist damit gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR nachleistungspflichtig (E. 2.3.3).

4.6 Im Weiteren macht die Beschwerdeführerin geltend, die Nachforderung sei ohnehin für die im Jahr 2006 sowie in den Monaten Januar bis April 2007 eingeführten Waren aufgrund von Art. 64 aZG bereits verjährt. Die längere strafrechtliche Verjährungsfrist komme nicht zur Anwendung. Art. 12 Abs. 4 VStrR sei – analog zu Art. 60 Abs. 2 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) – nur auf Ansprüche gegenüber dem Täter selbst anwendbar. Nach der Lehre zu Art. 60 Abs. 2 OR werde für die Anwendung der strafrechtlichen Verjährungsfrist für einen Zivilanspruch objektive und subjektive Strafbarkeit vorausgesetzt (mit Verweis auf ROBERT K. DÄPPEN, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 4. Aufl., Basel 2007, N 11 zu Art. 60 OR). Sie habe sich indessen nie strafbar gemacht. Die Strafuntersuchung sei deshalb auch eingestellt worden.

4.6.1 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 Zollverwaltung beruht (E. 2.4). 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 (E. 2.4). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin greift Art. 12 Abs. 4 VStrR somit bereits dann, wenn der objektive Tatbestand einer solchen Widerhandlung erfüllt ist. Da es auf die subjektive Strafbarkeit nicht ankommt, erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit Lehre und Rechtsprechung zur Verjährung zivilrechtlicher Ansprüche bzw. mit der Regelung von Art. 60 Abs. 2 OR (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in: ASA 70 S. 333 f.).

4.6.2 Die vorliegend zu beurteilenden Einfuhren fanden in den Jahren 2006 bis 2008 statt. Die Verjährungsfrist beträgt im Fall der Hinterziehung oder Gefährdung von Abgaben gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 11 Abs. 2 VStrR sieben Jahre (E. 2.4.2). Diese Frist war somit zu keinem Zeitpunkt abgelaufen und ruht seit den (ersten) Beschwerdeerhebungen am 16. April 2010 gegen die Nachbezugsverfügungen vom 18. bzw. 19. März 2010 (E. 2.4.3). Sämtliche Nachforderungen sind damit nicht verjährt.

4.7 Die Beschwerdeführerin verlangt mit ihrem Eventualantrag eine Reduktion der Nachforderung. Die von der B. _____ AG bereits getätigten Zahlungen an die EZV seien in Abzug zu bringen. Gemäss Eingabe vom

10. Dezember 2009 habe sich die B._____ AG verpflichtet, per 12. Mai 2009 Fr. 25'000.-- und in der Folge monatlich Fr. 5'000.-- an die EZV zu überweisen.

4.7.1 Art. 13 Abs. 1 aZG bzw. Art. 70 Abs. 3 ZG halten als Grundsatz die solidarische Haftung sämtlicher Zollzahlungspflichtiger bzw. Zollschuldner fest. Die solidarische Haftung bedeutet zum einen, dass der ganze geschuldete Abgabebetrag bei jedem Solidarverpflichteten eingefordert werden kann. Die EZV kann deshalb auf einen beliebigen Zollzahlungspflichtigen bzw. Zollschuldner greifen (BGE 107 Ib 205 E. 2a). Zum anderen hat die durch einen der Verpflichteten erfolgte Entrichtung der Abgabe befreiende Wirkung für sämtliche Schuldner (BEUSCH, a.a.O, N 9 zu Art. 70).

4.7.2 Gemäss den unbestritten gebliebenen Ausführungen der OZD (vgl. ihren Entscheid vom 25. Oktober 2011 Ziff. 8) wurde die B._____ AG für einen Betrag von Fr. 1'257'421.85 Zoll und Fr. 31'947.-- Mehrwertsteuer leistungspflichtig erklärt. Für einen Teilbetrag von Fr. 853'088.65 Zoll und Fr. 20'488.65.-- Mehrwertsteuer haftet die Beschwerdeführerin solidarisch mit der B._____ AG, da sie bei den betreffenden Einfuhren als Frachtführerin handelte. Dies bedeutet, dass die EZV für die genannten Teilbeträge auch auf die Beschwerdeführerin greifen kann. Für diese hat die teilweise Entrichtung der Abgaben durch die B._____ AG nur insoweit befreiende Wirkung, als die Zahlungen den Anteil der Nachforderung betreffen, für den die Beschwerdeführerin solidarisch haftet. Da es sich bei der Tilgung um eine abgabenaufhebende Tatsache handelt, trägt die Beschwerdeführerin dafür die Beweislast (E. 1.7). Entsprechende Erklärungen der B._____ AG gegenüber der EZV, welchen Anteil der Abgabeschuld sie mit ihren Ratenzahlungen tilgen wollte (vgl. auch die Regelung von Art. 82 Abs. 2 ZG), sind nicht aktenkundig und es liegen auch sonst keine entsprechenden Nachweise vor. Es ist deshalb nicht erstellt, dass die Zahlungen der B._____ AG den Anteil der Nachforderung betroffen haben, für den die Beschwerdeführerin solidarisch haftet. Ihre Abgabeschuld kann deshalb aufgrund der Zahlungen der B._____ AG nicht reduziert werden. Bei diesem Resultat kann die Höhe der effektiven Zahlungen der B._____ AG offen bleiben.

4.8 Die Beschwerdeführerin macht schliesslich geltend, die B._____ AG habe mit Eingabe vom 10. Dezember 2009 ein Gesuch um Erlass der Verzugszinsen gestellt. Soweit ersichtlich habe die EZV diesem Gesuch stattgegeben. Dementsprechend könnten von der Beschwerdeführerin

auch keine Verzugszinsen mehr gefordert werden. Der Teilerlass der Schuld müsse befreiende Wirkung für sämtliche Solidarschuldner haben.

Nach dem von der Beschwerdeführerin ins Recht gelegten Gesuch der B._____ AG vom 10. Dezember 2009 (Beschwerdebeilage Nr. 7) hat diese um Verzicht auf die Erhebung von Verzugszinsen nach Art. 187 Abs. 2 ZV ersucht. Gemäss dieser Bestimmung kann die EZV auf Gesuch hin auf die Erhebung des Verzugszinses verzichten, wenn die Zahlung aufgrund der Verhältnisse der Zollschuldnerin oder des Zollschuldners zu erheblichen wirtschaftlichen oder sozialen Schwierigkeiten führen würde. Ob die EZV dem Gesuch der B._____ AG stattgegeben hat, ergibt sich nicht aus den Akten. Diese Frage kann aber offen bleiben. Ein allfälliger Verzicht auf die Erhebung von Verzugszinsen gegenüber der B._____ AG hätte ohnehin keine befreiende Wirkung gegenüber der solidarisch haftenden Beschwerdeführerin. Nach Art. 187 Abs. 2 ZV wird auf die individuellen Verhältnisse des Schuldners abgestellt. Massgebend sind somit subjektive Kriterien (dies im Gegensatz zu den Erlassgründen nach Art. 86 Abs. 1 Bst. a und b ZG, die auf rein objektive Kriterien abstellen und deshalb richtigerweise gegenüber allen solidarisch haftenden Leistungspflichtigen wirken; vgl. BEUSCH, a.a.O., N 25 zu Art. 86). Es ist deshalb durchaus möglich, dass nur einzelne von mehreren solidarisch haftenden Zollschuldnern nach Art. 187 Abs. 2 ZV von der Leistung von Verzugszinsen entbunden werden.

5.

Die Beschwerden sind demnach abzuweisen und die angefochtenen Beschwerdeentscheide sind zu bestätigen. Bei diesem Ausgang sind die Verfahrenskosten, die auf insgesamt Fr. 17'800.-- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind mit den von ihr geleisteten Kostenvorschüssen von insgesamt Fr. 17'800.-- zu verrechnen. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Verfahren A-6492/2011, A-6495/2011 und A-3199/2012 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerden werden abgewiesen.

3.

Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 17'800.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit den von ihr insgesamt in derselben Höhe geleisteten Kostenvorschüssen verrechnet.

4.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Marc Winiger

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 Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: