

Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-1726/2006/bem
{T 0/2}

Urteil vom 28. Januar 2008

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz), Richter Pascal Mollard,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart.

Parteien

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

gegen

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

Gegenstand

Einfuhr von Eiern; Verjährung

Sachverhalt:**A.**

Die X. AG mit Sitz in Bern bezweckt im Wesentlichen die Herstellung von und den Handel mit Lebensmitteln aller Art. Ursprünglich gegründet worden war das Unternehmen ... unter der Firma A. AG, welche per ... die Firma in B. AG wechselte. Diese bezweckte (...) hauptsächlich den Handel mit Eiern (...). Bereits mit Wirkung auf den ... hatte die B. AG sämtliche Aktien der C. AG und der D. AG erworben, welche ebenfalls im Eierhandel tätig waren. Mit Beschluss der Generalversammlung ... absorbierte die B. AG die C. AG. Letztere wurde am im Handelsregister gelöscht. Ab dem ... firmierte die B. AG als X. AG.

B.

Die C. AG war Inhaberin der Generaleinfuhrbewilligung (GEB) Nr. 420'011 und war damit im Jahr 1997 berechtigt, nach Kontingentszuteilungen des Bundesamts für Aussenwirtschaft (BAWI), handelnd durch die Abteilung für Ein- und Ausfuhr (AEA), Eier zum ermässigten Kontingentszollansatz (KZA) in die Schweiz einzuführen. Mit Verfügung vom 29. November 1996 teilte die AEA der C. AG für die ersten zwei Drittel des Jahres 1997 ein Zollkontingent für Konsumeier der Zolltarifnummer 0407.0010 [Schlüssel 013] von brutto 108'963 kg (1. Januar bis 30. April 1997) und 97'673 kg (1. Mai bis 31. August 1997) zu. Für die Zeit vom 1. September bis 15. Oktober 1997 wurden der C. AG nach entsprechender Voranzeige vom 29. Juli 1997 mit Verfügung vom 29. August 1997 35'734 kg brutto zugeteilt, während sie durch Verfügung vom 14. Oktober 1997 für die Zeit vom 16. Oktober bis 31. Dezember 1997 ein Zollkontingent von 25'799 kg und ab 1. Dezember 1997 ein solches von 81'157 kg brutto erhielt. Alle diese Verfügungen enthielten den Vermerk, dass die C. AG für die Einhaltung der Zollkontingentsanteile selbst verantwortlich sei. Die Verfügungen erwuchsen in Rechtskraft, da sie von der C. AG nicht angefochten wurden.

C.

Mit Schreiben vom 17. September 1998 teilte das Bundesamt für Landwirtschaft (BLW) der C. AG mit, es habe festgestellt, dass die C. AG im Jahr 1997 über das zugeteilte Kontingent von 349'326 kg hinaus 78'138 kg Konsumeier zum KZA eingeführt hatte, welche indessen zum Ausserkontingentszollansatz (AKZA) zu verzollen gewe-

sen wären. Das BLW forderte die C. AG zur Stellungnahme auf und wies darauf hin, Einfuhren zum KZA statt zum AKZA gälten als Verstoss gegen die Einfuhrvorschriften und würden nach Massgabe der Zollgesetzgebung geahndet. Die C. AG antwortete am 15. Oktober 1998, worauf das BLW seinerseits am 26. Oktober 1998 reagierte. Bereits am 30. Juni 1998 hatte das BLW auf entsprechende Anfrage der C. AG und der D. AG vom 19. Juni 1998 festgehalten, per 1. Juli 1998 könnten die Kontingente der C. AG und der D. AG zusammengelegt werden.

D.

Mit Verfügung vom 24. Januar 2002 erhob die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) gegenüber der B. AG eine "Nachforderung der Eingangsabgaben" in der Höhe von Fr. 276'605.-- (Zoll) und Fr. 5'531.95 (Mehrwertsteuer), da die C. AG im Kontingentsjahr 1997 78'138 kg Konsumeier zu Unrecht zum ermässigten KZA eingeführt habe. Gegen diese Verfügung reichte die B. AG am 27. Februar 2002 bei der Eidgenössischen Oberzolldirektion (OZD) eine Beschwerde sowie ein Erlassgesuch ein. Sie begründete ihre Beschwerde damit, dass die Zollforderungen nach Art. 126 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (aZG, BS 6 465) verjährt und die Fristen für die Zuteilung der Kontingente nach Art. 9 Abs. 1 der Verordnung vom 24. Januar 1996 über den Eiermarkt (Eierverordnung, EV, AS 1996 838) nicht eingehalten worden seien; das BAWI habe mit diesen kurzfristigen und markt-fremden Kontingentszuteilungen eine sachgerechte Umsetzung der mit der Eierverordnung verfolgten Ziele verunmöglicht. Sodann hätten wenn schon die Jahreskontingente der C. AG und der D. AG zusammengerechnet werden müssen. Die OZD wies die Beschwerde nach Eingang der Stellungnahme des BLW vom 6. Februar 2004 sowie einer "Duplik" der B. AG vom 15. März 2004 mit Entscheid vom 9. November 2005 ab.

E.

Die X. AG (Beschwerdeführerin) reicht gegen den Entscheid der OZD am 9. Dezember 2005 Beschwerde bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) ein mit den Anträgen, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben oder eventuell die Nachforderung herabzusetzen. Sie machte wiederum geltend, die Forderungen seien verjährt, die Fristen der Kontingentszuteilungen seien nicht eingehalten und die Kontingentsperioden seien unzulässig festgelegt worden. Sodann sei die Forderung untergegangen, weil sie nicht anlässlich der der Ab-

sorption der C. AG vorangehenden Schuldenrufe angemeldet worden seien. Eventualiter hätten wenn schon die Jahreskontingente der C. AG und der D. AG zusammengelegt werden müssen. Zudem ersucht die Beschwerdeführerin um Zusprechung einer Parteientschädigung.

F.

Die OZD schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 18. Januar 2006 auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Weder sei die Forderung verjährt noch seien die Einfuhrregelungen für Eier unkorrekt angewendet worden. Sodann führe auch die anlässlich der Absorption unterlassene Forderungsanmeldung nicht zum Untergang der Forderung und erweise sich schliesslich auch die (spätere) Zusammenlegung der Kontingentsanteile der C. AG und der D. AG als irrelevant.

G.

Per 31. Dezember 2006 übergab die ZRK die Verfahrensakten an das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung der Sache.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD der Beschwerde an die ZRK (aArt. 109 Abs. 1 Bst. c aZG, BS 6 465). Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die Ende 2006 bei der ZRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Beschwerden an das Bundesverwaltungsgericht sind zulässig gegen Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG (Art. 31 VGG). Verfügungen der OZD betreffend den Nachbezug von Zollabgaben unterliegen der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Art. 109 Abs. 1 Bst. c aZG in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist somit zur Beurteilung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig.

1.2 Am 1. Mai 2007 ist das neue Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt betrifft Einfuhren aus dem Jahre 1997, so dass auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch das alte Zollgesetz (aZG) Anwendung findet (vgl. Art. 132 Abs. 1 ZG).

1.3 Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV, SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen im Jahr 1997 zugetragen. Auf die vorliegende Beschwerde ist damit grundsätzlich noch altes Recht anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG), also die Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV, AS 1994 1464).

2.

2.1 Zollkontingentsanteile für Konsumgüter zur Einfuhr mit einem Präferenzzoll werden gemäss dem für den fraglichen Zeitraum geltenden Art. 9 Abs. 1 EV für die ersten zwei Jahresdrittel dritteljährlich und spätestens bis einen Monat vor Beginn des jeweiligen Jahresdrittels zuteilt. Die Zuteilung erfolgt dabei nach Massgabe der Inlandleistung (Art. 8 EV) und der eröffnete Zollkontingentsanteil darf nur innerhalb desjenigen Jahresdrittels eingeführt werden, für den die Zuteilung erfolgt ist (Art. 9 Abs. 4 EV). Für das dritte Jahresdrittel dagegen erfolgt die Zuteilung in zwei Tranchen, nämlich vom 1. September bis 15. Oktober und vom 16. Oktober bis Ende des Jahres (Art. 10 Abs. 1 und 2 EV), wobei eine zuteilte Restmenge erst ab dem 1. Dezember eingeführt werden kann (Art. 10 Abs. 3 EV). Massgebend für diese letzte Zuteilung ist der Eingang der Gesuche, soweit innerhalb der ersten zwei Jahresdrittel nicht eingeführte Mengen betroffen sind (Art. 11 Abs. 1 Bst. c EV). Der Zollkontingentsanteilsberechtigte ist bei alledem für das Einhalten der ihm zuteilten Zollkontingentsanteile selbst verantwortlich (Art. 10 Abs. 4 EV; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1701/2006 vom 1. Oktober 2007 E. 2.2 mit Hinweisen; Entscheide der ZRK vom 17. April 2003, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 67.119 E. 3d).

2.2 Im vorliegenden Fall macht die Beschwerdeführerin geltend, die Fristen der Zuteilung gemäss Art. 9 und 10 EV seien nicht eingehalten worden, was eine sachgerechte Umsetzung der mit der Eierverordnung verfolgten Ziele verunmöglicht habe.

Bezüglich der Zuteilung der Zollkontingentsanteile für Konsumier der ersten zwei Jahresdrittel 1997 erhebt die Beschwerdeführerin keine Beanstandungen. Die Zuteilungen für das dritte Jahresdrittel erfolgten mit den Verfügungen vom 29. August und 14. Oktober 1997, wobei der Verfügung vom 29. August 1997 eine entsprechende Voranzeige vom 29. Juli 1997 vorangegangen war. Zwar sind die damit verbundenen Vorlaufzeiten in der Tat teilweise knapp. Sie sind indessen angesichts der klaren rechtlichen Vorgaben hinzunehmen, enthalten doch die massgebenden Rechtsgrundlagen über die Zuteilung für das dritte Jahresdrittel (Art. 10 EV) – im Gegensatz zu denjenigen für die ersten zwei Jahresdrittel (Art. 9 Abs. 1 EV) – keine Vorschriften über den Zeitpunkt der Zuteilungen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1691/2006 vom 15. Mai 2007 E. 2.2). Abgesehen davon hat die Beschwerdeführerin, welche wie erwähnt für das Einhalten der ihr zuge teilten Zollkontingentsanteile selbst verantwortlich ist (E. 2.1), durch die späte Mitteilung keinerlei Rechtsnachteil erlitten. So wurde das der Beschwerdeführerin zugeteilte Zollkontingent im dritten Jahresdrittel (für die Periode 1. September bis 15. Oktober 1997) erst mit der Einfuhr vom 18. September 1997 überschritten; damals war die Beschwerdeführerin schon lange im Besitz der (im Übrigen wie erwähnt am 29. Juli 1997 vorangekündigten) Verfügung vom 29. August 1997. Analoges gilt für die Periode ab dem 16. Oktober 1997 bzw. ab dem 1. Dezember 1997, in der die Überschreitungen im Zeitraum vom 4. November bis 13. November 1997 bzw. am 29. Dezember 1997 erfolgten, also zu Zeitpunkten, in denen die Beschwerdeführerin die Verfügung vom 14. Oktober 1997 längst erhalten hatte und wusste, welche Einfuhrmengen allenfalls zum AKZA zu verzollen gewesen wären.

2.3 Die Beschwerdeführerin wirft der AEA sodann eine unzulässige Festlegung der Kontingentsperioden vor. Die AEA ist in der Zuteilung der Zollkontingente der Beschwerdeführerin gegenüber indessen korrekt vorgegangen. Die ersten zwei Drittel des Jahres wurden nach der Verfügung vom 29. November 1996 in die Perioden 1. Januar bis 30. April und 1. Mai bis 31. August 1997 aufgeteilt. Das entsprach den Vorschriften des Art. 9 Abs. 1 und 4 EV. Im dritten Jahresdrittel ist die Periode vom 1. September bis 15. Oktober nach Art. 10 Abs. 1 EV von der Periode vom 16. Oktober bis Ende des Kalenderjahres zu unterteilen (Art. 10 Abs. 2 EV). Schliesslich ist nach Art. 10 Abs. 3 EV die Restmenge zuzuteilen, die erst ab dem 1. Dezember eingeführt werden darf. Die Zuteilungsverfügungen vom 29. August und 14. Oktober

1997 für das dritte Jahresdrittel erfolgten damit im Einklang mit den Vorschriften der Eierverordnung; sie sind nicht zu beanstanden. Es ist schliesslich nicht ersichtlich, woraus die Beschwerdeführerin – selbst wenn die Zuteilung nicht völlig korrekt erfolgt wäre – ableiten könnte, sie sei an die rechtskräftig zugeteilten Zollkontingentsanteile nicht mehr gebunden und habe deshalb Einfuhren ausserhalb des zuge teilten Kontingents nicht zum Normalsatz des AKZA zu verzollen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1691/2006 vom 15. Mai 2007 E. 2.3).

2.4 Nicht durchzudringen vermag schliesslich der im Zusammenhang mit der Kontingentsüberschreitung eventualiter vorgebrachte Einwand, die Jahreskontingente der C. AG und der D. AG hätten zusammengelegt werden müssen. Die OZD hat in ihrem Entscheid vom 9. Dezember 2005 zutreffend dargelegt, dass die mit Schreiben des BLW vom 30. Juni 1998 verfügte Zusammenlegung der Zollkontingente der C. AG und der D. AG für das vorliegend allein interessierende Jahr 1997 keine Ansprüche der Beschwerdeführerin zu begründen vermag. Es habe sich dabei um einen "Ausnahmeentscheid" gehandelt, der einer Rechtsgrundlage entbehre. Daraus könne kein Rechtsanspruch auf weitere unrechtmässige Entscheide abgeleitet werden. Ebenso komme eine rückwirkende Anwendung dieser Verfügung nicht in Frage. Diesen Ausführungen kann beige pflichtet werden. Ergänzend sei lediglich angeführt, dass im erwähnten Schreiben des BLW vom 30. Juni 1998 die Zusammenlegung der Kontingente der C. AG und der D. AG auf den 1. Juli 1998 zugelassen und damit dem ausdrücklich so gestellten Gesuch vom 19. Juni 1998 entsprochen wurde. Offensichtlich nicht stichhaltig ist das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es dürfe ihr angesichts der am 1. Januar 1997 erfolgten Übernahme der C. AG und der D. AG nicht zum Nachteil gereichen, dass diese beiden "das Gesuch um Zusammenlegung verspätet bzw. versehentlich nicht rückwirkend gestellt" hätten. Der diesbezüglich von der Beschwerdeführerin ausdrücklich erhobene Vorwurf des überspitzten Formalismus grenzt angesichts der klaren Sach- und Rechtslage an mutwillige Prozessführung (vgl. Art. 60 Abs. 2 VwVG).

2.5 Da im Übrigen die Berechnung der Kontingentsüberschreitung masslich nicht bestritten ist, steht nach dem Gesagten fest, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 1997 78'138 kg Konsumeier zu Unrecht zum ermässigten KZA eingeführt hat.

3.

3.1 Werden Waren zum KZA deklariert, obwohl kein (genügender) Kontingentsanteil (mehr) zur Verfügung steht, so wird objektiv der Tatbestand der Zollübertretung (Art. 74 aZG) erfüllt (vgl. Art. 118 ZG [Zollhinterziehung]). Gemäss Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) ist die infolge einer Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten (Abs. 1). Art 12 Abs. 2 VStrR ergänzt, dass zur Nachleistung verpflichtet ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete oder der Empfänger der Vergütung oder des Beitrages. Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere jene Personen, welche dem Kreis der Zollzahlungspflichtigen nach Art. 13 und 9 aZG entsprechen, denn sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1690/2007 vom 13. April 2007 E. 3.1; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1). 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. unten E. 3.2). 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 (Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1). Ins Leere zielen damit die Ausführungen der Beschwerdeführerin zur Anwendung von Art. 126 aZG, erweist sich doch dieser Artikel angesichts der Massgeblichkeit der Verjährungsvorschriften des VStrR als nicht einschlägig.

3.2

3.2.1 Die Leistungspflicht verjährt nicht, solange die Strafverfolgung und die Strafvollstreckung nicht verjährt sind (Art. 12 Abs. 4 VStrR). Besteht die Übertretung in einer Hinterziehung von Abgaben oder in

einem Bannbruch, so beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre und kann durch Unterbrechung nicht mehr als um die Hälfte hinausgeschoben werden (Art. 11 Abs. 2 VStrR; Art. 83 aZG). Die Verfolgungsverjährung ruht bei Vergehen und Übertretungen während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- und Rückleistungspflicht (Art. 11 Abs. 3 VStrR). Dies gilt auch für die absolute Verjährungsfrist (BGE 119 IV 330 E. 2).

3.2.2 Am 1. Oktober 2002 waren Neuerungen im Verjährungsrecht gemäss Art. 70 ff. des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, AS 2002 2993) in Kraft getreten. Im Nebenstrafrecht, insbesondere im VStrR, wurden keine Anpassungen vorgenommen. Der Gesetzgeber hatte deshalb für den Bereich des Nebenstrafrechts mit Art. 333 Abs. 5 StGB eine "Transformationsnorm" geschaffen. Gemäss Art. 333 Abs. 5 Bst. b StGB (in der Fassung vom 22. März 2002, AS 2002 2986) wurden die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen, die über ein Jahr betragen, um die ordentliche Dauer verlängert, womit die allgemeine Verjährungsfrist nach VStrR neu vier, für Fälle von Art. 11 Abs. 2 VStrR sogar zehn Jahre betrug. In Art. 333 Abs. 5 Bst. c StGB (in der Fassung vom 22. März 2002) wurden die Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung zwar grundsätzlich aufgehoben, allerdings mit dem wichtigen Vorbehalt von Art. 11 Abs. 3 VStrR (vgl. MICHAEL BEUSCH, in: Martin Zweifel/Peter Athanas/Maja Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil II/3, Bundesgesetz über die Stempelabgaben [StG], Basel etc. 2006, Vorbem. zu Art. 45-50 StG N. 54 ff.; vgl. auch JAN LANGLO, Prescription des infractions fiscales: le piège de l'article 333 alinéa 6 CP, Archiv für schweizerisches Abgaberecht 75 433 ff.). Gemäss Art. 337 Abs. 1 StGB (in der Fassung vom 22. März 2002) fanden die Bestimmungen dieses Gesetzes über die Verfolgungs- und die Vollstreckungsverjährung auch Anwendung, wenn eine Tat vor Inkrafttreten dieses Gesetzes verübt oder beurteilt worden war und dieses Gesetz für den Täter das mildere war (Grundsatz der "lex mitior"; Art. 2 Abs. 2 StGB; BGE 129 IV 49 E. 5.1). Die Behörde bzw. das Gericht hatte zu prüfen, welche Bestimmungen im konkreten Fall zu einer für den Täter günstigeren Lösung führten und alsdann diese milderen Bestimmungen anzuwenden (CHRISTOF RIEDO/OLIVER M. KUNZ, Jetlag oder Grundprobleme des neuen Verjährungsrechts, Aktuelle Juristische Praxis [AJP] 2004, S. 908; Urteil des Bundesgerichts 6S.352/2003 vom 19. Februar 2004, E. 1.1; zum Ganzen: Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-1535/2007 vom 26. September 2007 E. 2.2).

3.2.3 Vorliegend ist die Verjährung der im Jahr 1997 objektiv erfolgten Widerhandlungen aufgrund der am 24. Januar 2002 ergangenen Nachbezugsverfügung weder nach dem damaligen noch nach dem – aufgrund der genannten Regelung in Art. 333 Abs. 5 StGB (in der Fassung vom 22. März 2002, in Kraft seit 1. Oktober 2002) – neuen Recht eingetreten. Damit erübrigt sich auch die Frage nach der "lex mitior".

3.2.4 An der eben geschilderten Rechtslage hat sich aufgrund der Änderung des allgemeinen Teils des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 13. Dezember 2002, in Kraft seit 1. Januar 2007 (AS 2006 3459 3535), im Resultat nichts geändert. Die erwähnte "Transformationsnorm" ist neu in Art. 333 Abs. 6 StGB enthalten, dessen Bst. b und c gleich lauten wie in Abs. 5 der Fassung vom 22. März 2002. Auch nach diesen Bestimmungen ist die Verjährung somit nicht eingetreten und eine Prüfung, welches das mildere Recht sei, erübrigt sich.

3.3 Zusammenfassend kann damit festgehalten werden, dass die Nachbezugsforderung nicht verjährt ist.

4.

4.1 Die Auflösung einer Aktiengesellschaft durch Übernahme mit Aktiven und Passiven durch eine andere Aktiengesellschaft richtet sich gemäss Art. 110 des Bundesgesetzes vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz, FusG, SR 221.301) für die vorliegend interessierende Absorption der C. AG durch die B. AG ratione temporis noch nach den Regelungen der per 1. Juli 2004 aufgehobenen Art. 748 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220). Rechte und Pflichten der untergehenden Gesellschaft gehen dabei bei dieser Auflösung ohne Liquidation durch Universalsukzession, d.h. kraft Gesetzes und ohne Beachtung der für die Übertragung einzelner Vermögenswerte notwendigen Formvorschriften ohne weiteres auf die weiterbestehende Gesellschaft über (BGE 115 II 415 E. 2b). Ehe die absorbierte Gesellschaft indessen im Handelsregister gelöscht werden kann, ist den dem Gläubigerschutz dienenden Vorschriften von Art. 748 Ziff. 1-7 OR nachzukommen. Dazu gehört auch der Erlass eines Schuldenerufs (Art. 748 Ziff. 1 OR; BGE 115 II 272; vgl. zum ganzen Verfahren auch RUDOLF TSCHÄNI, in: Heinrich Honsell/Nedim Peter Vogt/Rolf Watter

[Hrsg.], Basler Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II [Art. 530-1186 OR], 2. Aufl. Basel etc. 2002, Art. 748 OR N. 32 ff.).

4.2 Die Beschwerdeführerin leitet aus diesen gesetzlichen Regelungen und insbesondere aus dem Verweis in Art. 748 Ziff. 1 OR, es habe nach den für die Liquidation geltenden Vorschriften ein Schuldenruf zu ergehen, ab, nicht auf die Schuldenrufe hin angemeldete Forderungen gingen mit der Löschung der absorbierten Unternehmung unter. Diese Auffassung ist nicht zutreffend. Fusionsrecht ist weitgehend Gläubigerschutzrecht (vgl. PETER FORSTMOSER/ARTHUR MEIER-HAYOZ/PETER NOBEL, Schweizerisches Aktienrecht, Bern 1996, § 57 N. 192). Geschützt werden sollen dabei allerdings ausschliesslich die Gläubiger der übertragenden Gesellschaft, müssen sich diese doch als Folge der Fusion einen Schuldnerwechsel gefallen lassen. Die Auffassung der Beschwerdeführerin dagegen führte zu einem Schutz der übernehmenden Gesellschaft und deren Aktionären bzw. Gläubigern, was aus deren Optik zwar ein nachvollziehbarer Wunsch, aber eben gerade nicht der Zweck der Regelungen zur Fusion ist (FORSTMOSER/MEIER-HAYOZ/NOBEL, a.a.O., § 57 N. 209). Der in Art. 748 Ziff. 1 OR enthaltene Verweis auf Art. 742 Abs. 2 OR bezieht sich denn auch ausschliesslich auf die "technische" Abwicklung des Schuldenrufes. Die übrigen von der Beschwerdeführerin zur Stützung ihres Standpunktes herangezogenen Zitate zielen schliesslich an der Sache vorbei, beziehen sie sich doch ausschliesslich auf die in Art. 739 ff. OR geregelte Auflösung mit Liquidation; um eine solche geht es indessen vorliegend wie dargelegt eben gerade nicht. Abgesehen davon halten auch die einschlägigen abgaberechtlichen Bestimmungen fest, bei einer Übernahme mit Aktiven und Passiven würden die Rechte und Pflichten des ursprünglichen Abgabeschuldners übernommen (Art. 23 Abs. 2 MWSTV; Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; vgl. auch Art. 70 Abs. 6 ZG). Die Nachbezugsforderung ist mithin durch die Nichtanmeldung anlässlich des Schuldenrufs nicht untergegangen.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin nach Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten zu tragen. Sie werden nach Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2] auf Fr. 5'000.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Der Beschwerdeführerin

als unterliegender Partei steht keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 5'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- 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

Sonja Bossart

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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: