

BVGer A-1074/2022 vom 14. Dezember 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-12-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1074_2022

FR: TAF A-1074/2022 du 14 décembre 2022

IT: TAF A-1074/2022 del 14 dicembre 2022

Regeste

Zölle

Erwägungen

E. 1.1

Die EZV wurde per 1. Januar 2022 in BAZG umbenannt (AS 2020 2743; Sachverhalt, Bst. C.b). Da die vorliegend geltenden Fassungen der Rechtstexte noch von der «EZV» sprechen (E. 2 und 3), wird diese Bezeichnung im Folgenden beibehalten, soweit diese Texte wiedergegeben werden (vgl. E. 3.6.1 f.).

E. 1.2

Entscheide des BAZG betreffend den Erlass von Einfuhrabgaben (Art. 59 der Zollverordnung des BAZG vom 4. April 2007 [ZV-BAZG, SR 631.013] und Art. 64 Abs. 2 MWSTG) können beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (Art. 31, 32 und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32] in Verbindung mit Art. 116 Abs. 4 ZG). Das Verfahren richtet sich - soweit das VGG nichts anderes bestimmt - nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021; Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist durch die angefochtene Verfügung vom 31. Januar 2022 des BAZG berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung (Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Hierzu ist festzuhalten, dass der Antrag Nr. 2 keine eigenständige materielle Bedeutung hat und in Antrag Nr. 1 aufgeht.

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin 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 Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

E. 2

An dieser Stelle ist zunächst auf das in zeitlicher Hinsicht anwendbare Recht einzugehen.

E. 2.1

Nach den allgemeinen intertemporalen Regeln sind in verfahrens-rechtlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeit-punkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben (vgl. BGE 130 V 1 E. 3.2); dies unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen. In materieller Hinsicht sind dagegen grundsätzlich diejenigen

Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung hatten (vgl. BGE 134 V 315 E. 1.2; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-4940/2020 vom 22. Juni 2022 E. 1.4.1 m.w.H.).

E. 2.2

Das ZG sowie die ZV sind am 1. Mai 2007 in Kraft getreten. Damit sind sowohl die materiell- als auch die verfahrensrechtlichen Bestimmungen dieser Erlasse im vorliegenden Fall grundsätzlich anzuwenden (vgl. Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 1.3 m.w.H.). Auf diese wird nachfolgend - soweit im Folgenden nicht anders vermerkt - referenziert. Das Zollgesetz wurde zwischenzeitlich einer Teilrevision unterzogen (AS 2016 2429) und die entsprechenden Änderungen - namentlich die hier interessierende Einführung einer neuen Erlassmöglichkeit in Art. 86 Abs. 2 ZG - traten per 1. August 2016 in Kraft. Nachdem diesbezüglich keine explizite übergangsrechtliche Regelung getroffen wurde, gelten die allgemeinen intertemporalen Regeln. Da es sich beim Steuererlass um ein Institut des materiellen Rechts handelt (vgl. Urteil des BVGer A-1805/2012 vom 14. Mai 2012 E. 2 m.w.H.), ist somit dasjenige Recht anwendbar, welches zum Zeitpunkt des relevanten Sachverhalts anwendbar war. Eine rückwirkende Anwendung von Art. 86 Abs. 2 ZG auf Sachverhalte, welche sich vor dem 1. August 2016 verwirklicht haben, ist nicht zulässig (vgl. zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 1.3 m.w.H.).

E. 2.3

Von insgesamt vorliegend interessierenden 173 Einfuhren, welche Anlass zum Abgabennachbezug gaben, fanden nach Aktenlage 171 Einfuhren nach dem 1. August 2016 statt und somit nach Inkrafttreten des revidierten Art. 86 Abs. 2 ZG. Diese neue Zollerlassmöglichkeit ist folglich auf diese 171 Einfuhren anwendbar (E. 7.4.2). Demgegenüber datieren zwei Einfuhren (betreffend elektronische Haar-glättegeräte) vom 18. August 2015 bzw. vom 27. November 2015, also vor Inkrafttreten des revidierten Art. 86 Abs. 2 ZG. Auf diese zwei Einfuhren ist diese neue Zollerlassmöglichkeit demnach nicht anwendbar (E. 7.4.1).

E. 2.4

Für sämtliche Einfuhren ist jedoch in casu das MWSTG in der Fassung vom 12. Juni 2009 massgebend, worauf nachfolgend - wo ebenfalls nicht anders vermerkt - Bezug genommen wird.

E. 3.1

Waren, die ins Zollgebiet oder aus dem Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und müssen nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) veranlagt werden (Art. 7 ZG).

E. 3.2.1

Das Zollverfahren wird vom Selbstdeklarationsprinzip bestimmt (Art. 21, 25 und 26 ZG). Derjenige, der Waren ins Zollgebiet verbringt, verbringen lässt oder sie danach übernimmt, hat die Waren unverzüglich und unverändert der nächstgelegenen Zollstelle zuzuführen (Art. 21 Abs. 1 ZG). Anmeldepflichtig ist u.a. die zuführungspflichtige Person (Art. 26 Bst. a ZG). Von den Anmeldepflichtigen wird die vollständige und richtige Deklaration der Ware gefordert. Hinsichtlich ihrer Sorgfaltspflichten werden somit hohe Anforderungen gestellt (vgl. Art. 25 ZG; BGE 135 IV 217 E. 2.1.1 und 2.1.3; 112 IV 53 E. 1a; statt vieler:

Urteile des BVGer A-4667/2020, A-4679/2020 vom 10. November 2021 E. 3.7.1; A-5688/2015 vom 11. September 2018 E. 3.4). Die Zollpflichtigen müssen sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anmelden. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 4.2; vgl. ferner Urteile des BVGer A-1123/2017 vom 6. Dezember 2017 E. 5.4; A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 7.2.1.3).

E. 3.2.2

Soll eine Vorzugsbehandlung (z.B. Präferenzverzollung) erfolgen, so muss die anmeldepflichtige Person dies in der Zollanmeldung entsprechend beantragen und die dafür nötigen Begleitdokumente (namentlich Ursprungsnachweise) beilegen (vgl. Art. 79 Abs. 1 Bst. a ZV sowie Art. 80 ZV). Dies ermöglicht es der Zollstelle, die Berechtigung des Anspruchs zu überprüfen. Fehlen zum Zeitpunkt der Zollanmeldung Begleitdokumente für die Gewährung einer Zolleremässigung oder einer Zollbefreiung kann bzw. muss im Rahmen der Anmeldung eine provisorische Veranlagung beantragt werden (vgl. Art. 79 Abs. 1 Bst. a ZV sowie Art. 93 Abs. 1 Bst. a und Abs. 2 Bst. a ZV; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5201/2021 vom 20. September 2022 E. 8.1.2 m.w.H.).

E. 3.2.3

Zollschuldnerinnen oder Zollschuldner sind nach Art. 70 Abs. 2 ZG die Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen (Bst. a), die zur Zollanmeldung verpflichtet oder damit beauftragt sind (Bst. b), und auf deren Rechnung die Waren ein- oder ausgeführt werden (Bst. c). Unter Bst. a bzw. c fallen die eigentlichen Warenführenden, aber auch diejenigen, welche als Auftraggeber rechtlich oder tatsächlich den Warentransport veranlassen (Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.4; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 5.2 m.w.H.).

E. 3.2.4

Art. 101 des Obligationenrechtes vom 30. März 1911 (OR, SR 220) («Haftung für Hilfspersonen») ist nicht nur im rechtsgeschäftlichen Verkehr zwischen Privaten analog anwendbar, sondern auch im Verkehr zwischen Privaten und Stellen (z.B. Gerichten; grundlegend: BGE 107 Ia 168 E. 2c; vgl. auch Urteil des BGer 6F_11/2022 vom 4. Juli 2022 E. 2 m.w.H.; Tarkan Göksu, in: Gauch/Stöckli [Hrsg.], Präjudizienbuch OR, Die Rechtsprechung des Bundesgerichts [1875-2020], 10. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2021, Art. 101 N 1). Wer den Vorteil hat, Pflichten durch eine Hilfsperson erfüllen zu lassen, der soll auch die Nachteile daraus tragen (Urteil des BGer 6F_11/2022 vom 4. Juli 2022 E. 2 m.w.H., worin sich die Partei zur Erfüllung der Kostenvorschusspflicht einer Erfüllungsgehilfin bedient). Erfüllungsgehilfe ist dabei nicht nur, wer der Autorität der Partei oder ihres Vertreters untersteht, sondern jede Hilfsperson, ohne dass ein ständiges Rechtsverhältnis zu ihr nötig ist (Urteil des BGer 6F_11/2022 vom 4. Juli 2022 E. 2 m.w.H.). Dass die Hilfsperson eine sogar strafrechtlich unerlaubte Handlung begeht, befreit den Schuldner ebenfalls nicht (Rolf H. Weber/Susan Emmenegger, in: Berner Kommentar, Die Folgen der Nichterfüllung, Art. 97-109 OR, Schweizerisches Zivilgesetzbuch, Das Obligationenrecht, Allgemeine Bestimmungen, 2. Aufl., Bern 2020, Art. 101 N 121).

E. 3.2.5

Wer sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Zoll- oder Steuervorteil verschafft, insbesondere indem er vorsätzlich oder fahrlässig Waren bei der Einfuhr nicht oder

unrichtig anmeldet, begeht eine Widerhandlung gegen die Zoll- bzw. Mehrwertsteuergesetzgebung (vgl. Art. 118 ZG, Art. 96 MWSTG). Sowohl die Zoll- als auch die Mehrwertsteuergesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Entsprechend findet bei Widerhandlungen in den jeweiligen Bereichen grundsätzlich das VStrR Anwendung (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.5.1 m.w.H.).

E. 3.3.1

Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) sind Abgaben nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind. Art. 12 Abs. 1 VStrR präzisiert, dass dies «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person [Hervorhebung durch das Gericht]» gilt. Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab (BGE 106 Ib 218 E. 2c; Urteil des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2. m.w.H.). Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (zum Ganzen statt vieler: BGE 129 II 160 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.2; Urteil des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2 m.w.H.). Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören nach dem Gesetzeswortlaut insbesondere die «zur Zahlung der Abgabe Verpflichteten», d.h. für die Zollabgaben jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG entsprechen. Sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3). Sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen bzw. fehlenden Deklaration gewusst haben (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d; Urteil des BGer 2C_423/2014 vom 30. Juli 2015 E. 5.2.2 m.w.H.) und wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteil des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; Urteil des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2; Michael Beusch, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz, 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 70 N 12). Sie gelten als 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 (Urteile des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3 und 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 5.1).

E. 3.4.1

Der Erlass von Abgaben stellt einen einseitigen Verzicht des öffentlichen Gläubigers auf eine ihm kraft öffentlichen Rechts zustehende Forderung dar (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., 2016, S. 421; Beusch, Zollkommentar, Art. 86 N 1). Ein Erlass kann stets nur dann erfolgen, wenn die Veranlagung abgeschlossen ist und eine rechtskräftig festgesetzte Abgabe vorliegt. Folgerichtig ist somit in den jeweiligen Erlassverfahren ausschliesslich zu prüfen, ob die gesetzlich statuierten Erlassvoraussetzungen erfüllt sind. Nie kann es in einem solchen

Verfahren hingegen um die Revision der Veranlagung sowie um die Begründetheit der Abgabeforderung als solche gehen (vgl. Urteil des BGer 2A.556/2003 vom 9. Juni 2004 E. 3.3, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 74 S. 246 ff.; Urteile des BVGer A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 2.1; A-657/2016 vom 21. Dezember 2016 E. 3.1). Die Erlassbehörde ist denn auch nicht befugt, die Veranlagung nachzuprüfen (Beusch, Zollkommentar, Art. 86 N 3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.1.1).

E. 3.4.2

Ein «gnadeweiser» Erlass bzw. eine «gnadeweise» Rückerstattung über die gesetzlich geregelten Fälle hinaus kommt mit Blick auf die gesetzlich festgelegte, begrenzte Zahl der möglichen Erlass- bzw. Rückerstattungsgründe (vgl. dazu nachfolgend E. 3.5 f. und 4) nicht in Betracht (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.1.2 m.w.H.).

E. 3.5.1

Der Erlass von Zollabgaben im Speziellen richtet sich nach Art. 86 ZG. Steht nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens die Zollschuld rechtskräftig fest, besteht bei Vorliegen von einem der in dieser Bestimmung festgelegten Gründe Anspruch auf Erlass (vgl. zum fehlenden behördlichen Ermessen bei erfüllten Voraussetzungen für einen Zollerlass Urteil des BGer 2A.534/2005 vom 17. Februar 2006 E. 1.1 und 2.1; Urteile des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.1.2; A-1131/2017 vom 11. Januar 2018 E. 5.1; A-7798/2015 vom 19. Juli 2016 E. 3.2 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.1.3).

E. 3.5.2

Die Regelungen in Art. 86 Abs. 1 Bst. a und b ZG betreffen den Erlass in Fällen, in welchen Waren ganz oder teilweise vernichtet oder auf amtliche Verfügung hin wieder ausgeführt wurden.

E. 3.5.3

Im Weiteren kann gemäss Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG ein Zollbetrag erlassen werden, wenn eine Nachforderung mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse die Zollschuldnerin oder den Zollschuldner unverhältnismässig belasten würde. Bei der «Nachforderung» entsprechend dieser Bestimmung handelt es sich gemäss ständiger Rechtsprechung zwingend um eine solche nach Art. 85 ZG. Dieser Artikel bestimmt, dass das BAZG den geschuldeten Betrag nachfordern kann, wenn es irrtümlich eine von ihm zu erhebende Zollabgabe nicht oder zu niedrig oder einen zurückerstatteten Zollabgabenbetrag zu hoch festgesetzt hat. Liegt die Verantwortung für die Falschberechnung nicht in diesem Sinn beim BAZG und erfolgt eine Nachforderung deswegen nicht nach Art. 85 ZG, sondern gestützt auf Art. 12 VStrR, findet Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG keine Anwendung (vgl. BGE 94 I 475 E. 2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.2 m.w.H.; vgl. auch Regine Schluckebier, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl., Zürich 2019 [nachfolgend: MWSTG-Kommentar], Art. 64 N 14).

E. 3.5.4

Sodann enthält Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG eine Härteklausel. Diese ist als allgemeiner Auffangtatbestand konzipiert. Nach Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG muss ein Zollnachlass auch in

anderen Fällen gewährt werden, sofern aussergewöhnliche Gründe, die nicht die Bemessung der Zollabgaben betreffen, die Zahlung als besondere Härte erscheinen liessen. Diese drei Voraussetzungen - auf welche im Folgenden detailliert eingegangen wird - müssen kumulativ erfüllt sein, damit einem Zollerlassgesuch stattgegeben werden kann (vgl. Urteil des BGer 2A.534/2005 vom 17. Februar 2006 E. 2.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3 m.w.H.).

E. 3.5.4.1

Erstens müssen gemäss Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG «aussergewöhnliche Gründe» vorliegen. Solche aussergewöhnlichen Gründe sind nach der Rechtsprechung nicht leichthin anzunehmen. Denn eine grosszügige Zulassung des Zollerlasses würde zu einer vom Gesetzgeber nicht bezweckten Abschwächung der Rechtskraft von Zollentscheidungen führen (Urteil des BGer 2A.566/2003 vom 9. Juni 2004 E. 3.5, in: ASA 74 S. 246 ff.; BVGE 2015/24 E. 3.3.1 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3.1 m.w.H.) Nach der Rechtsprechung müssen diese aussergewöhnlichen Gründe «mit Bezug auf das Zollverfahren» vorliegen (zumindest in der Regel, siehe dazu den letzten Absatz dieser Erwägung hiernach; vgl. statt vieler: BVGE 2015/24 E. 3.3.1 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3.1 m.w.H.). In - restriktiv zu handhabenden - Ausnahmefällen können allerdings auch die finanzielle Situation der Gesellschaft oder eine aktuelle konjunkturelle Lage aussergewöhnliche Umstände begründen und einen (zumindest teilweisen) Erlass der Zollabgabe rechtfertigen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3.1 m.w.H.). Weiter hat das Bundesverwaltungsgericht wiederholt festgehalten, dass die Bestimmung nicht dazu dienen solle, die finanziellen Folgen früherer (selbstverschuldeter) Fristversäumnisse bzw. von Pflichtverletzungen im Veranlagungsverfahren wieder gut zu machen. Ein Versäumnis, welches mit entsprechender Vorbereitung und Instruktion hätte vermieden werden können, sei nicht als aussergewöhnlich im Sinn dieser Bestimmung zu qualifizieren (BVGE 2015/24 E. 3.3.1 m.w.H.; Urteile des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.3.1.3; A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 3.1.3.1; A-657/2016 vom 21. Dezember 2016 E. 4.1.3; A-7798/2015 vom 19. Juli 2016 E. 3.5.1). Mit anderen Worten ist gemäss der Rechtsprechung vorausgesetzt, dass die ausserordentlichen Umstände nicht der gesuchstellenden Person zuzuschreiben sind (Urteil des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.3.1.3 und 8.2). Angesichts der hohen Anforderungen an die Selbstdeklaration ist jedoch praktisch jedes Fehlverhalten - zumindest soweit es im Unternehmen der gesuchstellenden Person auftritt - als Verletzung seiner Sorgfaltspflicht zu betrachten (Urteil des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.3.1.3; Sonja Bossart Meier/Dominique Da Silva, Die Zollerlassgründe der «subjektiven Unbilligkeit» im Zollgesetz, in: *Ordre Romand des Experts Fiscaux Diplômés* [Hrsg.], *Au carrefour des contributions - Mélanges de droit fiscal en l'honneur de Monsieur le Juge Pascal Mollard*, 2020, S. 343). Ein Erlass wäre aber immerhin dann denkbar, wenn das Fehlverhalten aufgrund der Komplexität der fraglichen Verfahrensbestimmungen nachvollziehbar war (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3.1 m.w.H.)

E. 3.5.4.2

Die als Erlassgrund angerufenen aussergewöhnlichen Gründe dürfen zweitens nach dem Gesetzeswortlaut «nicht die Bemessung der Abgaben» betreffen. Ein Zollnachlass darf folglich nicht zur Korrektur der Tarifierung und der angewendeten Zollansätze führen

(BVGE 2015/24 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.3.2; A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 3.1.3.2 m.w.H.). Nach der Rechtsprechung steht die Bemessung der Abgaben insbesondere dann in Frage, wenn es um die Einreihung der Waren unter die Tarifpositionen geht (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-657/2016 vom 21. Dezember 2016 E. 4.1.3 m.w.H.). Wer ein Gesuch um Zollnachlass stellt, hat nachzuweisen, dass die Gründe, das heisst die aussergewöhnlichen Verhältnisse, ausserhalb der Bemessung der Abgaben liegen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3.2 m.w.H.).

E. 3.5.4.3

Der Bezug der Abgabe muss drittens eine «besondere Härte» darstellen. Dieses Kriterium betrifft die persönliche Lage der zahlungspflichtigen Person (BVGE 2015/24 E. 3.3.2 m.w.H.). Darunter ist das Miss-verhältnis zwischen dem geschuldeten Betrag und der finanziellen Leistungsfähigkeit der abgabepflichtigen Person zu verstehen (Urteil des BVGer A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 3.1.3.3 m.w.H.). Die Härte muss sich dabei aus der Erhebung des Zolls selbst ergeben (statt vieler: Urteil des BVGer A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 3.1.3.3). Der Zollerlass hat nicht die Aufgabe, finanzielle Schwierigkeiten zu lösen, welche die Geschäftstätigkeit mit sich bringen kann, und insoweit das unternehmerische Risiko zu decken (statt vieler zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 6.2.3.3 m.w.H.).

E. 3.6.1

Mit der Teilrevision des ZG, die am 1. August 2016 in Kraft getreten ist (AS 2016 2429), wurde Art. 86 ZG um folgenden Abs. 2 ergänzt: Die EZV verzichtet auf Gesuch hin ganz oder teilweise auf die Einforderung von Leistungen nach Art. 12 VStrR oder erstattet bereits beglichene Leistungen ganz oder teilweise zurück, wenn: die Gesuchstellerin oder den Gesuchsteller kein Verschulden trifft (Bst. a); und die Leistung beziehungsweise die Nichtrückerstattung (Bst. b): die Gesuchstellerin oder den Gesuchsteller mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse unverhältnismässig belasten würde (Ziff. 1) oder als offensichtlich stossend erscheint (Ziff. 2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.4).

E. 3.6.2

Gemäss Bundesrat sollten mit der neuen Bestimmung die Voraussetzungen für den Erlass von Zollabgaben gelockert werden (vgl. Botschaft des Bundesrates vom 6. März 2015 zur Änderung des Zollgesetzes [nachfolgend: Botschaft ZG], BBl 2015 2883, 2903 f.). Der vom Parlament verabschiedete Text entspricht demjenigen, den der Bundesrat dem Parlament vorgelegt hatte (vgl. Botschaft ZG, BBl 2015 2932); ausser dem Walliser Ständerat Jean-René Fournier gab es keine Wortmeldungen zu diesem Geschäft. Für die federführende Sicherheitspolitische Kommission des Ständerats (SIK-SR) ergriff Ständerat Fournier das Wort und erklärte Folgendes (aus dem Französischen übertragen): Er äussere sich hauptsächlich deshalb, damit es ins Amtsblatt aufgenommen werde. Zu Artikel 59, der auf der Fahne nicht aufgeführt sei, sei eine breite Diskussion über einen Vorschlag von Herrn Altherr geführt worden, der darauf abgezielt habe, Artikel 59 so zu ergänzen, dass eine nachträgliche Änderung möglich sei, wenn irrtümlich ein falsches Zollverfahren gewählt worden sei. Der Bundesrat habe diese Erwartung bereits zumindest weitgehend erfüllt, indem er Artikel 86 des Zollgesetzes geändert habe, der bei einem Irrtum ohne Täuschungsabsicht die Möglichkeit berücksichtige, einen besonderen Weg zu finden, der

denjenigen, der diesen Irrtum versehentlich begangen habe, nicht zu sehr benachteilige (Amtliches Bulletin der Bundesversammlung [AB] 2015 S 592). Mit dem neuen Art. 86 Abs. 2 ZG hat die EZV im Gegensatz zu Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG die Möglichkeit, eine auf Art. 12 VStrR basierende Forderung zu erlassen (E. 3.5.3). In der Botschaft ZG heisst es hierzu: «Gemäss geltendem Recht verfügt die Zollverwaltung über keine gesetzliche Grundlage, um auf eine Leistung oder eine Rückerstattung (Forderung nach Artikel 12 VStrR) in denjenigen Fällen zu verzichten, in denen die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller leistungspflichtig ist, weil eine objektive Widerhandlung, nicht aber ein strafrechtliches Verschulden vorliegt. Forderungen nach Artikel 12 VStrR gestützt auf derartige Sachverhalte können je nach Umständen als höchst ungerecht empfunden werden bzw. zu objektiv stossenden Situationen führen.» (BB1 2015 2903 f.). Da sich Art. 86 Abs. 2 ZG ausdrücklich auf Nachforderungen nach Art. 12 VStrR bezieht, ist daraus zu schliessen, dass Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG - seit Inkrafttreten von Abs. 2 - nach dem Vorbild von Art. 86 Abs. 1 Bst. c ZG nur noch für Forderungen nach Art. 85 ZG gilt (Urteil des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.4.1 in fine m.w.H.).

E. 3.6.3

Das Fehlen eines Verschuldens ist die Voraussetzung für die Anwendung von Art. 86 Abs. 2 ZG. Gemäss Botschaft ZG ist diese Voraussetzung beispielsweise in den folgenden Fällen nicht gegeben: «Angestellte einer juristischen Person haben sich schuldhaft verhalten, so wenn sie Arbeitsfehler begangen haben, die allein auf eine Verletzung der Sorgfaltspflicht zurückzuführen sind oder wenn die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller die übliche und nach den Umständen zu erwartende Sorgfaltspflicht im Geschäftsverkehr missachtet oder unterlässt. Das Verschulden bleibt somit nicht auf ein strafrechtliches Verhalten beschränkt, sondern kann darüber hinausgehen. Auch nachträglich für ungültig erklärte Ursprungsnachweise schliessen nicht zwingend ein Verschulden aus.» (BB1 2015 2904). Aus diesem letzten Satz lässt sich ableiten, dass es im Umkehrschluss denkbar ist, dass in bestimmten Konstellationen, in denen die Ursprungsnachweise nachträglich für ungültig erklärt werden, ein Erlass gewährt werden kann. Davon abgesehen reicht eine einfache Nachlässigkeit der gesuchstellenden Person aus, um die Anwendung von Art. 86 Abs. 2 ZG auszuschliessen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.4.2 m.w.H.).

E. 3.6.4

Kumulativ zum fehlenden Verschulden der gesuchstellenden Person muss die Forderung (bzw. der Rückerstattungsanspruch) gemäss Art. 86 Abs. 2 Bst. b ZG entweder die Gesuchstellerin oder den Gesuchsteller mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse unverhältnismässig belasten (Ziff. 1) oder offensichtlich stossend erscheinen (Ziff. 2).

E. 3.7

Ein Erlass wird nur auf Gesuch hin gewährt. Das Verfahren ist in Art. 86 Abs. 3 ZG geregelt. Demnach sind Gesuche wie folgt einzureichen: Gesuche nach Absatz 1: innerhalb eines Jahres nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung bei der Stelle, die die Veranlagung vorgenommen hat; bei Veranlagungen mit bedingter Zahlungspflicht beträgt die Frist ein Jahr vom Abschluss des gewählten Zollverfahrens an (Bst. a); Gesuche nach Absatz 2: innerhalb eines Jahres nach Eintritt der Rechtskraft der Verfügung bei der Oberzolldirektion (Bst. b). Das Einreichen eines Erlassgesuchs gilt als Anerkennung der Steuerschuld seitens des Schuldners und unterbricht die Verjährungsfrist von Art. 75 ZG

(Beusch, Zollkommentar, Art. 86 N 41; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6134/2019 vom 28. September 2022 E. 6.2.5).

E. 4.1

Der Erlass der auf der Einfuhr geschuldeten Mehrwertsteuer (Einfuhrsteuer) richtet sich nach Art. 64 Abs. 1 Bst. a-d MWSTG.

E. 4.1.1

In Art. 64 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG wird die Erlassmöglichkeit für Fälle geregelt, in welchen Gegenstände ganz oder teilweise vernichtet oder aber über die Grenze zurückgewiesen bzw. wieder aus dem Inland ausgeführt worden sind.

E. 4.1.2

Weiter wird in Art. 64 Abs. 1 Bst. c MWSTG die Erlassmöglichkeit in Fällen festgelegt, in denen eine Nachforderung im Sinn von Art. 85 ZG mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse die steuerpflichtige Person (nach Art. 51 MWSTG) unbillig belasten würde. Diesbezüglich kann auf E. 3.5.3 hiervor verwiesen werden.

E. 4.1.3

Sodann kann der Erlassgrund von Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG zum Tragen kommen, wenn die mit der Zollanmeldung beauftragte Person die Einfuhrsteuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht an diesen weiterbelasten kann (vgl. Schluckebier, MWSTG-Kommentar, Art. 64 N 17; Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012 [nachfolgend: Untergang], S. 220; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 3.2.3).

E. 4.2

Wird die Zollschuld nicht fristgerecht bezahlt, so ist ab ihrer Fälligkeit ein Verzugszins geschuldet (Art. 74 Abs. 1 ZG). Wird die Einfuhrsteuerschuld nicht fristgerecht bezahlt, so ist ebenfalls ein Verzugszins geschuldet (Art. 57 Abs. 1 MWSTG). Verzugszinsen haben ihren Ursprung in der verspäteten Zahlung einer Forderung und dienen dazu, den der Steuerverwaltung auf dieser Forderung entstandenen Zinsverlust auszugleichen. Verzugszinsen treten zur Forderung hinzu und teilen ihr Schicksal (vgl. BVGE 2015/50 E. 2.9 m.w.H.). Der Erlass von Verzugszinsen richtet sich ebenfalls nach den Voraussetzungen von Art. 86 ZG und Art. 64 MWSTG. Wird also die Zoll- oder die Einfuhrsteuerschuld erlassen, so sind grundsätzlich auch die - zur Zoll- oder Einfuhrsteuerschuld akzessorischen - Verzugszinsen vom Erlass erfasst (ausser der Erlass würde nur teilweise gewährt; Urteil des BVGer A-3942/2014 vom 7. Juli 2015 E. 4.7; Beusch, Untergang, S. 205, 263; derselbe, Zollkommentar, Art. 74 N 9; betreffend die Einfuhrsteuer siehe Schluckebier, MWSTG-Kommentar, Art. 64 N 3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1780/2019 vom 6. Februar 2020 E. 3.3).

E. 5

Im vorliegenden Fall ist der vollständige Erlass der Einfuhrabgaben streitig und zu prüfen. Die Beschwerdeführerin ersucht sowohl um Erlass des Zollbetrages als auch der Mehrwertsteuer und des Verzugszinses. Diese Abgaben werden nach unterschiedlichen gesetzlichen Grundlagen erhoben, mit jeweils eigener Erlassbestimmung. Das Erlassgesuch der Beschwerdeführerin ist somit im Folgenden nach Abgabenart getrennt zu beurteilen.

E. 6

Die Parteien sind sich über die folgenden, vorliegend interessierend aktenkundigen Tatbestände insbesondere gemäss den Ermittlungen der Zollfahndung (...) einig (Sachverhalt, Bst. B.b).

E. 6.1

Gemäss Zollfahndung (...) ist F. _____ als Mitglied des Verwaltungsrates als Zeichnungsberechtigter der Firma B. _____ eingetragen. 1997 hat von der (damaligen) EZV die Bewilligung für das vereinfachte Verfahren für den Versand und Empfang (Zugelassener Versender und Empfänger) erhalten, wodurch Firma B. _____ wesentliche Erleichterungen bei der Zollanmeldung von Waren in Anspruch nehmen können, namentlich die Einfuhrzollanmeldung am zugelassenen Ort in (...) nach vorgelagertem Transit von der Grenze zu diesem Ort.

E. 6.2

Die Beschwerdeführerin ist einer der Hauptkunden der Firma B. _____. Zu den Kunden der Beschwerdeführerin gehören Firma D. _____, Firma E. _____ und Firma C. _____. Die in Frage stehenden Sendungen sind von der Beschwerdeführerin in die Schweiz verkauft worden und für Firma D. _____ bestimmt gewesen. Um sicherzustellen, dass in der Schweiz immer genügend Lagerware abrufbar war, hat die Beschwerdeführerin bestimmt, wie viele Warentransporte vom Ausland in die Schweiz durchgeführt werden sollen. Nach Ankunft der Sendungen ist jeweils eine Ankunftsanmeldung im System NCTS (Neues Computerisiertes Transitsystem) und die Löschung des Transitedokuments durch die Firma B. _____ vorgenommen worden. Normalerweise sind die Waren im Lager der Firma B. _____ verblieben, bis sie innerhalb der Deklarationsfrist und vor der Auslieferung gestützt auf die Rechnungen der Beschwerdeführerin zur Einfuhr in die Schweiz veranlagt wurden.

E. 6.3

Im Laufe der Zeit hat F. _____ die Kontrolle über die verzollten und unverzollten Waren verloren, welche sich im Lager der Firma B. _____ befunden haben. Die Ermittlungen der Zollfahndung (...) haben ergeben, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit zwischen August 2015 und Juni 2019 nachweislich total 173 Importsendungen mit diversen Waren an Firma D. _____ verkauft und in die Schweiz hat liefern lassen. Dabei hat die Beschwerdeführerin die Firma B. _____ mit dem Transport und der Einfuhrverzollung dieser Waren in die Schweiz beauftragt. Für die Transporte vom Ausland in die Schweiz hat F. _____ wiederum Drittfirmen beauftragt, welche die Waren sodann in die Schweiz verbracht haben. Die Waren der in Frage stehenden Sendungen der Beschwerdeführerin sind sodann der Firma B. _____ an deren Firmendomizil in (Ort) angeliefert und in der Folge durch die Firma B. _____ dem Kunden in der Schweiz zugestellt worden, ohne die Waren zur Zollbehandlung anzumelden. Der Gesamtwert dieser 173 Sendungen beläuft sich auf Fr. 14'653'146.- (zum Ganzen: Verfügung der Vorinstanz vom 16. August 2021, Sachverhalt Ziff. I).

E. 7

Im Folgenden ist auf den Erlass der Zollabgaben einzugehen.

E. 7.1.1

Die Beschwerdeführerin bringt Folgendes vor: Während die hohen Sorgfaltspflichten im Rahmen des zollrechtlichen Selbstdeklarationsprinzips von ihr (der Beschwerdeführerin)

nicht in Frage gestellt würden, so stehe hier (auch) nicht in Rede, dass ihr (der Beschwerdeführerin) ein Verfahrensfehler wegen mangelnder Kenntnis der Zollpflicht sowie der jeweiligen Abfertigungsverfahren unterlaufen sei. Vielmehr habe die Beschwerdeführerin Firma B. _____ als ihren Spediteur und Zollagenten in Kenntnis des schweizerischen Zollrechts mit der Einfuhranmeldung der fraglichen Waren unter Inanspruchnahme und Geltendmachung der Zollpräferenz für EU-Ursprungswaren beauftragt. Aus diesem Grund habe sie (die Beschwerdeführerin) Firma B. _____ nicht nur mit der erforderlichen Zollbegleitdokumentation, sondern auch mit den entsprechenden Ursprungsnachweisen (Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und Ursprungserklärungen auf der Rechnung) versorgt. Firma B. _____ habe bis zum Zeitpunkt der Zolluntersuchung durch die Zollfahndung (...) im Juni 2019 nicht nur das seit 2013 erworbene Vertrauen der Beschwerdeführerin gehabt, sondern auch das besondere Vertrauen der EZV, denn sonst hätte ihr nicht die Bewilligung und der Status als Zugelassener Versender und Empfänger erteilt werden dürfen, welcher für die Entscheidung der Beauftragung von Firma B. _____ für die Beschwerdeführerin massgebend gewesen sei. In der Gesamtschau seien rund 90% der Sendungen von Firma B. _____ ordnungsgemäss verzollt worden. Daher sei die von Firma B. _____ instruktionswidrig in 173 von rund 1'900 Einfuhrsachverhalten im fraglichen Zeitraum unterlassene Einfuhrzollanmeldung der Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer stichprobenartigen Kontrolle der Einfuhranmeldungen und Einfuhrveranlagungen nicht aufgefallen und habe nicht auffallen können. Ferner habe Firma B. _____ den von der Zollfahndung (...) aufgedeckten Sachverhalt gegenüber der Beschwerdeführerin durch Bezugnahme auf offenbar fingierte Einfuhrveranlagungen (e-dec Import) mit Angabe einer Zollreferenz auf ihren Abrechnungen für vermeintlich verauslagte Zollabgaben und Einfuhrsteuer (Mehrwertsteuer) gegenüber der Beschwerdeführerin bewusst verschleiert. Dieser Aspekt des bewusst instruktionswidrigen Verhaltens und der bewussten, offenbar von betrügerischer Absicht getragenen Verschleierung des Sachverhalts der unterlassenen Einfuhrzollanmeldung durch Angaben einer fingierten e-dec Import-Zollreferenz gegenüber der Beschwerdeführerin unterbreche denn auch die von der Vorinstanz pauschal angenommene Zurechnung. Fehl gehe schliesslich auch die Annahme der Vorinstanz, es könne im Rahmen von Art. 86 Abs. 2 ZG keine Berücksichtigung finden, dass für 161 der insgesamt 173 verfahrensgegenständlichen Sendungen zum Zeitpunkt der Verbringung der Waren in und Entnahme der Ware aus dem Warenlager von Firma B. _____ in (Ort) Ursprungsnachweise der Beschwerdeführerin in Form von Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und Ursprungserklärungen auf der Rechnung vorgelegen seien. Diese hätten - laut Beschwerdeführerin - formell und materiell zur Einfuhranmeldung der Waren zur Präferenzbehandlung als EU-Ursprungswaren berechtigt. Denn die Vorinstanz erkenne, dass es beim hier gegenständlichen Erlass von Zollabgaben nicht um die Frage der Rechtmässigkeit der Verfügung vom 16. August 2021 über die Leistungspflicht und den dort gewählten, höchsten Zollansatz gehe, sondern um die Frage, ob die rechtmässig festgestellte Leistungspflicht in Bezug auf die Zollabgaben im Lichte der 161 belegmässig, nachweislich präferenzberechtigten Warensendungen mit Rücksicht auf die besonderen Verhältnisse des vorliegenden Sachverhalts die Beschwerdeführerin unverhältnismässig belastet oder stossend sei. Es gehe in Art. 86 Abs. 2 ZG also verkürzt um die Frage der persönlichen und sachlichen Unbilligkeit einer nach Art. 12 VStrR rechtmässig eingeforderten Leistung. Beides sei zu bejahen, insbesondere weil die gutgläubige Beschwerdeführerin weder gewusst habe noch im Rahmen des ihr obliegenden, hohen

Sorgfaltsmassstabs hätte erkennen können, dass sie Opfer eines instruktions- und treuwidrigen Zollagenten («rogue agent») worden sei. Die Beschwerdeführerin habe im Rahmen der Zollstrafuntersuchung uneingeschränkt zur Aufklärung des Sachverhalts beigetragen und mit der Zollfahndung (...) uneingeschränkt kooperiert. Das Vorhandensein eines gültigen Ursprungsnachweises für die fraglichen 161 Sendungen zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Einfuhrsachverhalts könne ohne Weiteres erstellt werden.

E. 7.1.2

Die Vorinstanz hält unter Berufung auf die Botschaft ZG betreffend Voraussetzung des fehlenden Verschuldens in Art. 86 Abs. 2 Bst. a ZG insbesondere dagegen, die Voraussetzung nach Abs. 2 Bst. a (kein Verschulden) für die Geltendmachung von Forderungen nach Art. 12 VStrR sei beispielsweise in den folgenden Fällen nicht gegeben: Angestellte einer juristischen Person hätten sich schuldhaft verhalten, so wenn sie Arbeitsfehler begangen hätten, die allein auf eine Verletzung der Sorgfaltspflicht zurückzuführen seien oder wenn die Gesuchstellerin oder der Gesuchsteller die übliche und nach den Umständen zu erwartende Sorgfaltspflicht im Geschäftsverkehr missachte oder unterlasse. Das Verschulden bleibe somit nicht auf ein strafrechtliches Verhalten beschränkt, sondern könne darüber hinausgehen. Demzufolge könne sich die Beschwerdeführerin nicht darauf berufen, nicht sie habe die Zollanmeldungen unterlassen, sondern ihr beauftragter Zollagent habe ihre Instruktionen missachtet. Allein mit der Instruktion des Beauftragten seien die im Zollgesetz vorgesehenen Pflichten im Veranlagungsverfahren noch nicht erfüllt. Die vorliegend unbestrittene Pflichtverletzung könne auch nicht durch den Umstand geheilt werden, dass im «Kontrollzeitraum rund 90 %» der Einfuhrsendungen für die Beschwerdeführerin ordnungsgemäss veranlagt worden seien. Eine teilweise bzw. unvollständige Erfüllung des Selbstdeklarationsprinzips sei im Zollrecht nicht vorgesehen. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin gehe es in Art. 86 Abs. 2 ZG verkürzt um die Frage der persönlichen und sachlichen Unbilligkeit einer nach Art. 12 VStrR rechtmässig eingeforderten Leistung. Diese Annahme gehe fehl. Nach dem Wortlaut von Art. 86 Abs. 2 ZG seien die Buchstaben a und b kumulativ zu erfüllen. Es genüge demzufolge nicht, dass die Forderung gestützt auf Art. 12 VStrR die Beschwerdeführerin unverhältnismässig belasten würde oder als offensichtlich stossend erscheint (Bst. b). Massgebend sei zusätzlich die Frage des Verschuldens (Bst. a), die vorliegend zu bejahen sei. In casu habe es die Beschwerdeführerin offensichtlich unterlassen, sich über die ordnungsgemässe Zollveranlagung der betroffenen Einfuhrsendungen zu vergewissern, was zu ihren Sorgfaltspflichten gehört hätte und ihr nun zu ihrem Nachteil anzulasten sei. Somit seien die Voraussetzungen von Artikel 86 Abs. 2 ZG nicht erfüllt. Auch der Umstand, dass aus Sicht der Beschwerdeführerin der beauftragte Spediteur die Versäumnisse verschuldet haben soll, könne nicht berücksichtigt werden. Zudem müsse sich gemäss Art. 101 OR, welcher nicht nur im rechtsgeschäftlichen Verkehr, sondern auch im Verkehr zwischen Privaten und Stellen anzuwenden sei, ein Unternehmen das Verhalten ihrer Angestellten oder Beauftragten wie ihr eigenes anrechnen lassen. Derjenige, der den Vorteil habe, Pflichten durch eine Hilfsperson erfüllen zu lassen, habe auch allfällige Nachteile daraus zu tragen. Die Beschwerdeführerin könne also nichts zu ihren Gunsten ableiten, wenn sie argumentiere, sie trage an den Versäumnissen keine Schuld. Es liege an der Beschwerdeführerin, auf zivilrechtlichem Weg gegen ihren Speditionsdienstleister vorzugehen.

E. 7.2.1

Unter den Parteien sind die umfassenden zollrechtlichen Sorgfaltspflichten rund um die Selbstdeklaration zu Recht nicht bestritten (E. 3.2.1), weshalb sich Weiterungen hierzu erübrigen.

E. 7.2.2

Dass laut Beschwerdeführerin «rund 90% der Sendungen von Firma B. _____ ordnungsgemäss verzollt wurden» (E. 7.1.1), vermag ihr nicht zum Vorteil gereichen. Denn das «Extrapolieren» der Deklaration bzw. der tatsächlichen Verzollung eines Teils einer Zollsendung auf weitere Zollsendungen vermag die bei jeder Einführung von Waren ins Zollgebiet (E. 3.1) einzuhaltenden gesetzlichen Sorgfaltspflichten bei der Zollanmeldung nicht zu erfüllen. Auch wenn dies im Einzelfall zu stossenden Ergebnissen führen mag, ist diese Vorgehensweise im sehr technisch geprägten Zollwesen aus verwaltungsökonomischer Sicht und im Sinne der Rechtssicherheit hinzunehmen.

E. 7.3

Im Lichte der klaren rechtlichen und auch vorliegend einschlägigen Vorgaben zur «Haftung für Hilfspersonen» (E. 3.2.4) kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten, dass sich Firma B. _____ allenfalls instruktionswidrig verhalten und in 173 von rund 1'900 Einfuhrsachverhalten im fraglichen Zeitraum die Einfuhrzollanmeldung unterlassen hat. Somit muss sich die Beschwerdeführerin das Verhalten von Firma B. _____ zurechnen lassen. Dies gilt selbst dann, wenn die Unterlassung von Firma B. _____ als strafrechtlich relevant einzustufen wäre, was vorliegend nicht geprüft werden muss. Zudem spielt keine Rolle, ob Firma B. _____ überhaupt bzw. nach wie vor den Status als zugelassener Versender und Empfänger (ZVE) hat (Vernehmlassung vom 2. Mai 2022, Ziff. 4). Diese Frage kann demnach vorliegend offenbleiben. Die Beschwerdeführerin ist für etwaige Ansprüche gegenüber Firma B. _____ auf den Zivilweg zu verweisen (E. 3.2.4).

E. 7.4.1

Für die zwei vor dem 1. August 2016 eingeführten Sendungen kommen die Erlassgründe Art. 86 Abs. 1 Bst. a-d ZG in Frage (E. 2.2 und E. 3.5.2 ff.). Die Fälle gemäss Buchstaben a und b (E. 3.5.2) sind vorliegend unstrittig nicht gegeben. Bei der «Nachforderung» entsprechend dem Erlassgrund nach Bst. c handelt es sich - wie gesehen - gemäss ständiger Rechtsprechung zwingend um eine solche nach Art. 85 ZG (E. 3.5.3). Ein Irrtum des BAZG im Sinne von Art. 85 ZG wird weder ernsthaft geltend gemacht noch ist ein solcher für das Bundesverwaltungsgericht ersichtlich (E. 1.3). Die Erlassmöglichkeit nach Art. 86 Abs. 1 Bst. d ZG mit den dortigen drei kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen kommt ebenso wenig in Frage (3.5.4 ff.). Denn vorliegend wird das dritte Kriterium («besondere Härte»; E. 3.5.4.3) von der Beschwerdeführerin in finanzieller Hinsicht weder geltend gemacht noch ist eine «besondere Härte» für das Bundesverwaltungsgericht aus den Akten ersichtlich bzw. erstellt. Somit ist ein Erlass in Bezug auf die zwei Einfuhren vor dem 1. August 2016 nicht möglich.

E. 7.4.2

Für die restlichen 171 nach dem 1. August 2016 eingeführten Sendungen (E. 2.2) ergibt sich Folgendes: Mit der Vorinstanz ist festzustellen, dass die Voraussetzungen nach Buchstaben a und b von Art. 86 Abs. 2 ZG kumulativ erfüllt sein müssen (E. 3.6.4), nicht aber die Ziffern 1 und 2 von Bst. b (BBl 2015 2904). Die Anwendung von Art. 86 Abs. 2 ZG scheidet vorliegend daran, dass der Beschwerdeführerin das Verhalten von Firma

B._____ wie dargelegt (E. 7.3) zuzurechnen ist, und sie somit insoweit ein Verschulden trifft, welches sich nicht auf ein strafrechtliches Verhalten beschränkt, sondern darüber hinausgeht (Art. 86 Abs. 2 Bst. a ZG e contrario; E. 3.6.2).

E. 7.5

Im Weiteren ist auf die gerügte fehlende Präferenzbehandlung bei der Einfuhrveranlagung einzugehen.

E. 7.5.1.1

Sie (die Beschwerdeführerin) habe Firma B._____ nicht nur mit der erforderlichen Zollbegleitdokumentation, sondern auch mit den entsprechenden Ursprungsnachweisen (Warenverkehrsbescheinigungen EUR.1 und Ursprungserklärungen auf der Rechnung) versorgt. Laut Beschwerdeführerin erfolgte entgegen ihren Instruktionen die Auslieferung der 173 verfahrensgegenständlichen Importsendungen an Firma D._____, ohne die Waren zur Einfuhrverzollung unter Inanspruchnahme der Zollpräferenz für EU-Ursprungswaren ordnungsgemäss anzumelden.

E. 7.5.1.2

Gemäss Vorinstanz verkennt die Beschwerdeführerin, dass nach konstanter Rechtsprechung nur dann ein Anspruch auf Präferenzbehandlung bei der Einfuhrveranlagung bestehe, wenn die betroffene Ware ordnungsgemäss zur Veranlagung angemeldet und ein entsprechender Antrag gestellt werde. Unterbleibe diese Anmeldung, bestehe kein Raum mehr für Zollpräferenzen. Dies unabhängig davon, ob die betroffene Ware grundsätzlich präferenzberechtigt sei bzw. ein entsprechender Ursprungsnachweis vorhanden gewesen wäre. Folgerichtig könne dieser Sachverhalt nicht mit Erlassmassnahmen unterlaufen werden.

E. 7.5.2

Vorliegend sind zollrechtliche Veranlagungsfragen, wozu auch die allfällige Präferenzveranlagung gehört, infolge deren rechtskräftigen Erledigung mit Verfügung vom 16. August 2021 nicht zu prüfen (E. 3.4.1). Nähere Ausführungen zur Präferenzveranlagung erübrigen sich daher.

E. 7.6

Als Zwischenergebnis ist festzuhalten, dass der Erlass der Zollabgaben vorliegend nicht in Frage kommt.

E. 8

Nachfolgend ist der Erlass der beantragte Erlass der Einfuhrsteuern zu beurteilen.

E. 8.1.1

Gemäss Beschwerdeführerin wird betreffend Art. 64 Abs. 1 Bst. c MWSTG teilweise die Auffassung vertreten, dass der Erlassgrund aufgrund des Verweises auf Art. 85 ZG nur einen Sachverhalt betreffe, bei dem die Zollverwaltung aufgrund eines Irrtums eine nach dem Gesetz geschuldete Abgabe zu Lasten des Bundes nicht festgesetzt worden sei. Damit könne vermeintlich Art. 64 Abs. 1 Bst. c MWSTG keine Anwendung finden, wenn die Verantwortung bei der steuerpflichtigen Person oder einer Hilfsperson liege. Sie (die Beschwerdeführerin) könne diese Einschränkung dem Gesetzwortlaut nicht entnehmen, denn auch im letzteren Fall liege ein Irrtumstatbestand vor. Die unverhältnismässige

Belastung folge vorliegend aus dem besonderen Umstand, dass sie (die Beschwerdeführerin) ohne Erlass der Einfuhrsteuer in Höhe von Fr. 1'167'755.05 in Bezug auf denselben Einfuhrsachverhalt zweimal die Einfuhrsteuer bezahlen müsste, weil sie den Betrag bzw. einen Betrag in annähernd gleicher Grösse bereits an Firma B. _____ unter dem Titel einer von Firma B. _____ angeblich verauslagten Einfuhrsteuer bezahlt habe. Auch wenn der Erlassgrund von Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG offenkundig nicht den vorliegenden Sachverhalt beschreibe, so sei in diesem der Billigkeitsgedanke verankert, dass ein Erlass in Betracht komme, wenn wegen Zahlungsunfähigkeit eines solidarisch mithaftenden Steuerschuldners eine Weiterbelastung der Steuerschuld im Innenverhältnis nicht möglich sei. Faktisch und normativ sei die vorliegende Ausgangslage mit dem geregelten Fall durchaus vergleichbar. Für die Beschwerdeführerin trete besonders schutzwürdig hinzu, dass das Verhalten von Firma B. _____ den Grund für die doppelte Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin selbst treuwidrig geschaffen habe, selbst aber zahlungsunfähig sei. Ein Erlass der Einfuhrsteuer sei daher auch in Analogie zu Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG gerechtfertigt.

E. 8.1.2

Die Vorinstanz entgegnet, es liege kein Irrtum des BAZG gemäss Art. 85 ZG vor. Die Beschwerdeführerin sei offensichtlich der Auffassung, dass ein Erlass auch dann zulässig resp. möglich sei, wenn der Steuernachforderung generell ein Irrtumstatbestand vorausgegangen sei. Inwiefern jedoch bei einer instruktionswidrig unterlassenen Zollanmeldung ein Irrtumstatbestand vorliegen solle, werde von der Beschwerdeführerin nicht weiter erklärt. Dass die Beschwerdeführerin mit ihrer Auffassung falsch liege, ergebe sich auch aus der Geschichte der Einfuhrsteuererlassbestimmungen. Die Einschränkung des Erlasses auf Nachforderungen «im Sinne von Art. 85 ZG» habe der Gesetzgeber nämlich als Präzisierung ganz bewusst bei der Totalrevision des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (Art. 84 aMWSTG) ins heutige MWSTG (in Kraft seit 1. Januar 2010) ergänzt. Mithin sei dies in der Absicht geschehen, Interpretationen im Sinne der Beschwerdeführerin von vornherein auszuschliessen. Vorliegend sei ein Erlass der Einfuhrsteuer nach Art. 64 Abs. 1 Bst. c MWSTG nicht möglich. Im Weiteren bringe die Beschwerdeführerin vor, dass ein Erlass der Einfuhrsteuer auch in Analogie zu Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG gerechtfertigt wäre. Dies, obschon sie selber anerkenne, dass der Erlassgrund in Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG offenkundig nicht den vorliegenden Sachverhalt beschreibe. Auch hier übersehe die Beschwerdeführerin die Gründe, weshalb der Gesetzgeber diesen Erlassgrund ins Gesetz aufgenommen habe. Diese Bestimmung habe sich mit dem Wechsel von der Warenumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer per 1. Januar 1995 aufgedrängt, weil die mit der Zollanmeldung beauftragten Personen neu auch für die steuerpflichtigen Importeure die Einfuhrsteuer hätten bevorschussen müssen. Mit dem Erlass nach Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG solle das mit der Mehrwertsteuer massiv erhöhte Delkredererisiko der mit der Zollanmeldung beauftragten Person, namentlich des Spediteurs, verringert werden. Der Gesetzgeber habe mit dieser Bestimmung ein ganz spezifisches Problem lösen wollen. Für eine über den erwähnten Kreis der Erlassberechtigten hinausgehende Interpretation böten sich keine Anhaltspunkte. Die Beschwerdeführerin habe die elektronischen Veranlagungsverfügungen (eVV) zu 100 % zu beziehen resp. müsse sämtliche Veranlagungsverfügungen auf Papier im Original in Besitz haben, wenn sie in ihren Quartalsabrechnungen gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen wolle (siehe MWST-Info 9 der ESTV [nachfolgend: MWST-Info] Ziff. 1.6.3). Das - in Bezug auf die

Mehrwertsteuern relevante - Fehlverhalten von Firma B. _____ wäre der Beschwerdeführerin bei der Erstellung der Quartalsabrechnung aufgefallen, wenn sie vorschriftsgemäss die erforderlichen eVV vom Web-Server des BAZG bezogen oder die originalen Veranlagungsverfügungen korrekt abgelegt hätte.

E. 8.2

Auch hier ist vorab darauf hinzuweisen, dass mehrwertsteuerrechtliche - gleich wie zollrechtliche (E. 7.5.2) - Veranlagungsfragen infolge deren rechtskräftigen Erledigung mit Verfügung vom 16. August 2021 vorliegend der bundesverwaltungsgerichtlichen Prüfung entzogen sind (E. 3.4.1). Demnach steht die allfällige Verletzung von mehrwertsteuerrechtlichen Mitwirkungspflichten (gemäss MWST-Info 9 Ziff. 1.6.3) durch die Beschwerdeführerin vorliegend nicht (mehr) zur Debatte.

E. 8.3.1

Die Parteien gehen richtigerweise davon aus, dass vorliegend die Buchstaben a und b von Art. 64 Abs. 1 MWSTG (E. 4.1.1) nicht anwendbar sind.

E. 8.3.2

Wie dargelegt, handelt es sich auch bei der «Nachforderung» entsprechend Art. 64 Abs. 1 Bst. c MWSTG gemäss Wortlaut und ständiger Rechtsprechung zwingend um eine solche nach Art. 85 ZG (E. 3.5.3 und 4.1.2). Ein Irrtum des BAZG im Sinne von Art. 85 ZG ist wie gesehen nicht erkennbar (E. 7.4.1). Die Anwendung von Art. 64 Abs. 1 Bst. c MWSTG verbietet sich somit vorliegend.

E. 8.3.3

Wie die Parteien zu Recht erkennen, beschreibt der Erlassgrund in Art. 64 Abs. 1 Bst. d MWSTG (die mit der Zollanmeldung beauftragte Person kann die Einfuhrsteuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht an diesen weiterbelasten; E. 4.1.3) offenkundig nicht den vorliegenden Sachverhalt. Deswegen und in Anbetracht dessen, dass die gesetzlichen Erlassgründe abschliessend sind und ein «gnadeweiser» Erlass der Einfuhrsteuer nicht in Frage kommt (E. 3.4.2), kann der Beschwerdeführerin nach dem Dargelegten kein Erlass der Mehrwertsteuer gewährt werden (so auch Urteil des BVGer A-657/2016 vom 11. Dezember 2016 E. 5.2.4).

E. 8.4

Als weiteres Zwischenfazit ist festhalten, dass der Beschwerdeführerin die Mehrwertsteuer nicht erlassen werden kann.

E. 9

Schliesslich ist der beantragte Erlass der Verzugszinsen zu prüfen.

E. 9.1.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, der Erlass von Zollabgaben gemäss Art. 86 Abs. 2 ZG erfasse auch Nebenforderungen wie den Verzugszins gemäss Art. 74 Abs. 1 ZG, so dass mit der Feststellung der Voraussetzungen eines Zollerlasses gemäss Art. 86 Abs. 2 ZG auch ein Rechtsgrund für den Erlass der Verzugszinsen in Höhe von Fr. 20'620.75 bezüglich der zu erlassenden Zollabgaben in Höhe von Fr. 368'233.05 begründet werde.

E. 9.1.2

Die Vorinstanz entgegnet, der Begriff Zollabgabe werde im Vergleich zum alten Recht im geltenden Zollgesetz in einem präziseren Sinn verwendet. Er beinhalte ausschliesslich Einfuhrzölle und Ausfuhrzölle. Gegenstand des Zollnachlasses bilden nach dem klaren Wortlaut von Art. 86 Abs. 1 ZG ausschliesslich Zollabgaben, also Einfuhr- und Ausfuhrzölle. Die Akzessorietät des Verzugszinses zur Hauptschuld habe rechtsprechungsgemäss zur Folge, dass wenn ein Zollerlass nicht zulässig sei, dies auch in Bezug auf die Verzugszinsen gelte.

E. 9.2

Der vorinstanzlichen Sichtweise ist zu folgen: Wie festgestellt, kann nach dem Dargelegten im vorliegenden Fall kein Erlass der Zollschuld und der Mehrwertsteuer gewährt werden. Dies gilt - infolge der Nichterfüllung der jeweiligen entsprechenden Voraussetzungen (E. 7.6 [Zollschuld] und 8.4 [Mehrwertsteuer]) - auch in Bezug auf die Verzugszinsen (vgl. Urteil des BVGer A-657/2016 vom 11. Dezember 2016 E. 5.1.4).

E. 10

Zusammenfassend ergibt sich, dass für den Zollerlass, für den Erlass der Einfuhrsteuer sowie für den Verzicht auf die Verzugszinsen im Gesamtbetrag von Fr. 1'556'608.85 (Zoll [Fr. 368'233.05], Mehrwertsteuer [Fr. 1'167'755.05] und Verzugszinsen [Fr. 20'620.75]) gemäss rechtskräftiger Verfügung vom 16. August 2021 kein Raum bleibt. Die angefochtene Verfügung vom 31. Januar 2022 ist somit nicht zu beanstanden, was zur Abweisung der Beschwerde führt.

E. 11.1

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 15'000.- festzusetzen (vgl. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

E. 11.2

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 12

Das vorliegende Urteil ist endgültig und kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden (vgl. Art. 83 Bst. m des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.