

BVGer A-2962/2018 vom 13. März 2019

Bundesverwaltungsgericht, 2019-03-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2962_2018

FR: TAF A-2962/2018 du 13 mars 2019

IT: TAF A-2962/2018 del 13 marzo 2019

Regeste

Zölle

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Die Beschwerdeführerinnen fechten den Beschwerdeentscheid der OZD vom 19. April 2018 betreffend Verzugszins für Zoll- und Einfuhrsteuerschulden an. Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde sachlich und funktionell zuständig (vgl. Art. 116 Abs. 4 ZG; Art. 50 MWSTG; Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 31 i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

E. 1.2

Die Beschwerdeführerinnen sind Adressaten des angefochtenen Entscheides und haben ein Interesse an deren Änderung oder Aufhebung. Sie sind somit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurden im Übrigen frist- und formgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

E. 1.3

Streitgegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was bereits Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen. Rechtspositionen, über welche die Vorinstanz nicht entschieden hat und über die sie nach richtiger Gesetzesauslegung auch nicht hätte entscheiden müssen, sind aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit durch die zweite Instanz nicht zu beurteilen (vgl. Urteile des BGer 2C_687/2007 vom 8. April 2008 E. 1.2.1, 2C_572/2007 vom 23. Januar 2008 E. 1.3 und 2A.706/2006 vom 1. März 2007 E. 1.3). Das durch die Verfügung geregelte Rechtsverhältnis (sog. Anfechtungsobjekt) bildet insofern den Rahmen, innerhalb dessen sich der Streitgegenstand durch die Parteianträge definiert (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5065/2015 vom 9. Mai 2016 E. 1.3). Mit Beschwerde an die OZD vom 20. Januar 2017 beehrten die Beschwerdeführerinnen die Aufhebung der Verfügung über die Verzugszinsen vom 6. Dezember 2016. Dieses Begehren wies die OZD mit Beschwerdeentscheid vom 19. April 2018 ab (vgl. Sachverhalt Bst. B.e). Der Entscheid über die Abgabennachforderung vom 14. April 2016 erwuchs hingegen bereits in Rechtskraft (vgl. Sachverhalt Bst. B.b). Es ist folglich mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass sich vorliegend der Streitgegenstand lediglich auf die Frage der Verzugszinserhebung für die Zeitspanne vom 20. Dezember 2012 bis zum 28. Juli 2016 bzw. 2. September 2016

erstreckt (vgl. zum Streitgegenstand im Detail: E. 3).

E. 1.4

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerinnen können 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; André Moser et al., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.149 ff.; Ulrich Häfelin et al., *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.).

E. 1.5

Im Beschwerdeverfahren gilt sodann der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; Urteil des BVGer A-5081/2014 vom 16. Februar 2016 E. 1.5; Moser et al., a.a.O., Rz. 1.54). Dieses Prinzip hat zur Folge, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz an die rechtliche Begründung der Begehren nicht gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Es kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer Begründung bestätigen, die von jener der Vorinstanz abweicht (BGE 128 II 145 E. 1.2.2, BGE 127 II 264 E. 1b; Urteil des BVGer A-1087/2016 vom 10. August 2016 E. 1.6; Moser et al., a.a.O., Rz. 1.54).

E. 1.6

Am 1. Januar 2010 ist das (neue) MWSTG in Kraft getreten. Der angefochtene Entscheid betrifft zwar Wareneinfuhren im Zeitraum vom 2007 bis 2012, wobei der Zoll- bzw. Einfuhrsteuerbetrag und die Verzugszinsen bis am 19. Dezember 2012 bereits rechtskräftig festgelegt worden sind. Wie soeben gezeigt (E. 1.3) bildet vorliegend noch einzig die Verzugszinsfestlegung für die Zeitspanne vom 20. Dezember 2012 bis zum 28. Juli 2016 bzw. 2. September 2016 Streitgegenstand, womit einzig das (neue) MWSTG zur Anwendung kommt (vgl. Urteil des BVGer A-6590/2017 vom 27. November 2018 E. 4.3; betreffend Vergütungszinsen: Urteil des BGer 2C_594/2009 vom 5. Mai 2010 E. 2). Soweit im Folgenden auf die Rechtsprechung zum früheren Mehrwertsteuergesetz vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) verwiesen wird, liegt der Grund darin, dass diese - wie nachfolgend teilweise ausdrücklich ausgeführt - im vorliegenden Fall auch für das MWSTG übernommen werden kann.

E. 2.1.1

Gemäss Art. 130 Abs. 1 BV erhebt der Bund eine Mehrwertsteuer. Nach der Belastungskonzeption der Mehrwertsteuer zielt diese auf den «nicht unternehmerischen Endverbrauch im Inland» ab (vgl. Art. 1 Abs. 1 Satz 2 MWSTG sowie Urteil des BGer 2C_1076/2015 vom 9. Dezember 2016 E. 2.1). Die Erhebungskonzeption der Mehrwertsteuer kommt im System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug zum Ausdruck (Art. 1 Abs. 1 Satz 1 MWSTG). Die Steuer wird auf den im Inland von steuerpflichtigen Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen (Inlandsteuer), auf dem Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland durch Empfänger und Empfängerinnen im Inland (Bezugsteuer) und auf Einfuhren von Gegenständen

(Einfuhrsteuer; vgl. hernach: E. 2.1.2) erhoben (Art. 1 Abs. 2 MWSTG).

E. 2.1.2

Die Inlandsteuer wird im Gesamtsystem der Mehrwertsteuer durch die Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen ergänzt (Art. 50 ff. MWSTG). Ohne diese Einfuhrsteuer würden die aus dem Ausland eingeführten Gegenstände gegenüber den inländischen Erzeugnissen «bevorzugt» (Urteil des BGer 2C_510/2007 vom 15. April 2008 E. 2.1; Urteil des BVGer A-2675/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.3.1). Für die Einfuhrsteuer gilt die Zollgesetzgebung, soweit die Bestimmungen des MWSTG nichts anderes anordnen (Art. 50 MWSTG). Laut Art. 51 Abs. 1 MWSTG ist einfuhrsteuerpflichtig, wer gemäss Art. 70 Abs. 2 und 3 ZG Zollschuldner oder Zollschuldnerin ist. Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechte (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Unter den Begriff der Einfuhr fällt grundsätzlich jedes Verbringen von Gegenständen ins Zollgebiet (vgl. noch zum aMWSTG: Urteil des BGer 2A.372/2006 vom 21. Januar 2008 E. 2; siehe zum Ganzen ausführlicher: Urteil des BVGer A-2675/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.3.3, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.3

Gemäss Art. 28 Abs. 1 Bst. c MWSTG kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit - unter Vorbehalt der Artikel 29 und 33 - die von ihr entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit unbedingter Forderung veranlagt wurde oder die mit bedingter Forderung veranlagt wurde und fällig geworden ist, sowie die von ihr für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer (Art. 52 und 63) als Vorsteuer abziehen. Gemäss Art. 40 Abs. 4 MWSTG entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Einfuhrsteuer am Ende der Abrechnungsperiode (vgl. Art. 35 MWSTG), in der die Steuer festgesetzt wurde. Bei der Einfuhrsteuer, die unbedingt festgesetzt wurde, ist das Datum der Veranlagungsverfügung bzw. der Nachforderungsverfügung gemäss Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) massgeblich (vgl. Jeannine Müller, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar MWSTG], Art. 40 Rz. 16 und Rz. 18).

E. 2.2

Gemäss Art. 57 Abs. 1 MWSTG ist ein Verzugszins geschuldet, wenn die Einfuhrsteuerschuld nicht fristgerecht bezahlt wird. Art. 57 Abs. 2 MWSTG regelt den Beginn der Verzugszinspflicht, wobei die Verzugszinspflicht bei anderen als den in Bst. a-c dieser Bestimmungen geregelten Konstellationen mit der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld gemäss Art. 56 MWSTG beginnt (Art. 57 Abs. 2 Bst. d MWSTG; vgl. auch: Regine Schluckebier, Kommentar MWSTG, a.a.O., Art. 57 Rz. 5; zur Entstehung der Einfuhrsteuerschuld siehe auch: Urteil des BVGer A-2675/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.3.4). Gemäss Art. 57 Abs. 3 MWSTG besteht die Verzugszinspflicht auch während eines Rechtsmittelverfahrens sowie bei Ratenzahlungen. In Art. 58 MWSTG sind diejenigen Fälle aufgelistet, bei welchen ausnahmsweise kein Verzugszins erhoben wird. Weiter werden nach Art. 1 Abs. 3 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze (SR 641.207.1, nachfolgend: Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009) Verzugszinsen erst ab einem Zinsbetrag von Fr. 100.-- erhoben (die entsprechende Delegationsnorm findet sich in Art. 108 Bst. c MWSTG). Gemäss Art. 1 Abs. 4 dieser Verordnung wird zudem kein Verzugszins erhoben bei einer Nachforderung

der Einfuhrsteuer, wenn der Importeur oder die Importeurin im Zeitpunkt der Einfuhr im Inland als steuerpflichtige Person eingetragen war und die der EZV nachzuentrichtende Steuer als Vorsteuer hätte abziehen können. Dieser Absatz 4 ist erst mit Änderung vom 13. September 2016 - in Kraft seit 1. Januar 2017 - (AS 2016 3573) eingefügt worden. Diese Bestimmung stützt sich soweit ersichtlich auf die Delegation in Art. 108 Bst. b MWSTG.

E. 2.3

Wird die Zollschuld nicht fristgerecht bezahlt, so ist ab ihrer Fälligkeit ein Verzugszins geschuldet (Art. 74 Abs. 1 ZG). Gemäss Art. 186 Abs. 1 der Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) beginnt die Verzugszinspflicht, bei anderen als den in Bst. a-c dieser Bestimmungen geregelten Konstellationen, ab dem massgebenden Zeitpunkt nach Art. 69 ZG (Art. 186 Abs. 1 Bst. d ZV), also im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld bzw. im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (Art. 72 Abs. 1 ZG; vgl. auch: Michael Beusch, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar Zollgesetz, 2009 [nachfolgend: Kommentar Zollgesetz], Art. 74 Rz. 5 f.). Gemäss Art. 186 Abs. 2 ZV besteht die Verzugszinspflicht auch während eines Rechtsmittelverfahrens sowie bei Ratenzahlungen. Entsprechend zu verzinsen sind auch gemäss Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR nachzuentrichtende Beträge (Beusch, Kommentar Zollgesetz, a.a.O., Art. 74 Rz. 2, mit Hinweis auf die Botschaft zum ZG). Gemäss Art. 74 Abs. 2 ZG ist der Verzugszins nicht geschuldet in besonderen Fällen, die der Bundesrat vorsieht (Bst. a) und solange die Zollschuld durch Barhinterlage sichergestellt ist (Bst. b). Gestützt auf die Delegation in Bst. a wurde in Art. 187 ZV was folgt geregelt: Das EFD regelt, bis zu welchem Betrag kein Verzugszins erhoben wird (Abs. 1). Die EZV kann auf Gesuch hin auf die Erhebung des Verzugszinses verzichten, wenn die Zahlung auf Grund der Verhältnisse der Zollschuldnerin oder des Zollschuldners zu erheblichen wirtschaftlichen oder sozialen Schwierigkeiten führen würde (Abs. 2). Die Delegation in Abs. 1 wiederum wurde (via Art. 17 ZV-EFD) mit Art. 1 Abs. 3 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 (dazu oben E. 2.2) ausgeschöpft (zum Ganzen siehe auch: Beusch, Kommentar Zollgesetz, a.a.O., Art. 74 Rz. 8 ff.).

E. 2.4

Bei einer Verrechnung wird eine eigene Schuld durch Opferung einer eigenen Forderung getilgt, wobei diese Art der Schuldentilgung als einseitiges Rechtsgeschäft ausgestaltet ist (Wolfgang Peter, in: Heinrich Honsell et al. [Hrsg.], Basler Kommentar, Obligationenrecht, 6. Aufl. 2015, Vor Art. 120-126 Rz. 1). Bei der Verrechnung handelt sich um einen zur finanziellen Befriedigung des Gläubigers führenden Untergangsgrund und damit um ein echtes Bezahlungssurrogat, wobei der zu entrichtende Steuerbetrag bereits festgelegt ist. Die Verrechnung von Steuerforderungen des Gemeinwesens im Besonderen ist unter bestimmten relativ engen Vor-aussetzungen zulässig und bedarf keiner Mitwirkung des Steuerschuldners, sondern wird durch die Verrechnungserklärung des Forderungsgläubigers - des Gemeinwesens - bewirkt (Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012 [nachfolgend: Untergang], S. 167). Das Gemeinwesen kann nämlich seine Forderungen mit Gegenforderungen der Privaten unabhängig davon zur Verrechnung bringen, ob die Forderungen oder die Gegenforderungen öffentlich- oder privatrechtlich sind (BGE 111 Ib 150 E. 3). Die Privaten dagegen können ihre Forderungen gegenüber dem Gemeinwesen mit einer öffentlich-rechtlichen Forderung des Gemeinwesens - wie insbesondere Steuerforderungen - nur verrechnen, sofern dieses zustimmt (vgl. Art. 125 Ziff. 3 OR; Beusch, Untergang, S. 171 f., mit weiteren Hinweisen). Art. 88 MWSTG sieht Folgendes

vor: Ergibt sich aus der Steuerabrechnung ein Überschuss zugunsten der steuerpflichtigen Person, so wird dieser ausbezahlt (Abs. 1). Gemäss Art. 88 Abs. 2 MWSTG bleibt u.a. die Verrechnung dieses Überschusses mit Einfuhrsteuerschulden, selbst wenn diese noch nicht fällig sind (Bst. a), und die Verwendung des Überschusses zur Verrechnung unter Bundesstellen (Bst. c) vorbehalten. Art. 88 Abs. 2 MWSTG ist auf die Interessen der ESTV zugeschnitten. Die Bestimmung erlaubt es der ESTV, in bestimmten Situationen die Auszahlung des Überschusses zu verweigern und stattdessen eine Verrechnung vorzunehmen. Sofern ein Steuerpflichtiger seine Forderungen gegenüber der ESTV verrechnen möchte, ist die Zustimmung der ESTV erforderlich (Felix Geiger, Kommentar MWSTG, a.a.O., Art. 88 Rz. 10). Art. 88 Abs. 2 MWSTG ändert mit anderen Worten nichts am dargestellten Grundsatz, dass eine Verrechnung durch einen Steuerpflichtigen nur mit Einwilligung des Gemeinwesens (hier der ESTV) möglich ist.

E. 2.5

Gemäss Rechtsprechung ist die Rechtmässigkeit eines Verwaltungsaktes grundsätzlich nach der materiellen Rechtslage zur Zeit seines Erlasses zu beurteilen (statt vieler: BGE 137 II 409 E. 7.4.5, BGE 137 II 371 E. 4.2 und BGE 125 II 591 E. 5e/aa), mithin sind jene Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des rechtlich zu ordnenden oder zu Rechtsfolgen führenden Tatbestandes Geltung haben; nachher eingetretene Änderungen haben grundsätzlich unberücksichtigt zu bleiben, insbesondere wenn sich der massgebende Sachverhalt abschliessend vor Inkrafttreten des geänderten Rechts verwirklicht hat (Verbot der echten Rückwirkung; statt vieler: Urteil des BGer 2C_477/2013 vom 16. Dezember 2013 E. 2.4; vgl. auch: Häfelin et al., a.a.O., Rz. 268 f., Rz. 288-292). Das Bundesgericht lässt eine Ausnahme vom Rückwirkungsverbot nur unter den kumulativen Voraussetzungen zu, wenn die Rückwirkung gesetzlich ausdrücklich angeordnet oder nach dem Sinn des Erlasses klar gewollt ist, in zeitlicher Beziehung mässig ist, zu keinen stossenden Rechtsungleichheiten führt, sich durch beachtenswerte/triftige Gründe rechtfertigen lässt und nicht in wohlerworbene Rechte eingreift (statt vieler: BGE 138 I 189 E. 3.4, BGE 126 V 134 E. 4a, BGE 125 I 182 E. 2b/cc, BGE 122 V 405 E. 3b). Eine Rückwirkung soll namentlich dann möglich sein, wenn die Gesetzesänderung zur Verbesserung des Rechtszustandes des Betroffenen führt (Rückwirkung begünstigender Erlasse, vgl. BVGE 2007/25 E. 3.1, mit weiteren Hinweisen). Jedoch ist nach wohl überwiegender Auffassung auch bei einem begünstigenden Erlass erforderlich, dass die Rückwirkung gesetzlich angeordnet ist (BGE 119 Ib 103 E. 5; Häfelin et al., a.a.O., Rz. 275 ff.; siehe auch: Georg Müller, Zulässigkeit der begünstigenden Rückwirkung, ZBl 118/2017 S. 268 ff., S. 275). Des Weiteren darf die Rückwirkung begünstigender Erlasse nicht zu Rechtsungleichheiten führen oder Rechte Dritter beeinträchtigen (BGE 119 Ib 103 E. 5; BVGE 2007/25 E. 3.1, mit weiteren Hinweisen).

E. 3

Im vorliegenden Fall wurden die Beschwerdeführerinnen mit den Verfügungen vom 17. Dezember 2012 für Zollabgaben und Einfuhrsteuer nachleistungspflichtig (gemäss Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR) erklärt; diese Verfügungen umfassten auch Verzugszinsen bis zum 19. Dezember 2012. Diese Nachforderungen wurden rechtskräftig (hierzu bereits: E. 1.3). Mit Verfügung vom 6. Dezember 2016 wurden weitere Verzugszinsen für die Zeit zwischen dem 20. Dezember 2012 bis zum 28. Juli 2016 (Zahlung der Einfuhrsteuer) bzw. bis zum 2. September 2016 (Zahlung der Zollabgabe) verfügt (vgl. Sachverhalt Bst. B.d). Die Berechnung des geschuldeten Verzugszinses durch die Zollverwaltung in Höhe von Fr.

104'026.65 (vgl. Sachverhalt Bst. B.d) ist unbestritten. Strittig und zu prüfen ist, ob die Verzugszinserhebung ganz grundsätzlich rechtmässig ist.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerinnen bringen diesbezüglich vor, bei der «Zahlung» von Fr. 720'591.75 vom 28. Juli 2016 handle es sich nicht um eine Geldüberweisung sondern um eine «verrechnungsweise Tilgung» (Verrechnung mit der deklarierten Vorsteuer). Dies sei für die Frage des Verzugszinses von entscheidender Bedeutung. Die EZV habe diese «Verrechnung» durch ihre trölerische Bearbeitung und mit unverhältnismässigem Aufwand in die Länge gezogen; eine solche sei erst durch die ESTV möglich geworden. Die EZV habe u.a. die Pflicht, Schaden zulasten des Steuerpflichtigen zu vermeiden; sie habe aber Art. 71 ZG nicht angewendet. Auf die Möglichkeit einer «Verrechnung» habe die EZV nie hingewiesen und habe eine solche gar verweigert. Nach erfolgter Festlegung der Einfuhrsteuer hätte diese bereits von Anfang an mit dem Vorsteuerüberhang «verrechnet» werden können und der Zinsenlauf hätte gar nicht erst zu laufen begonnen. In ihrer Replik ergänzen die Beschwerdeführerinnen Art. 87 Abs. 2 MWSTG und Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 seien analog anzuwenden, da es sich um eine Gesetzeslücke - und gerade nicht um ein qualifiziertes Schweigen - handle, wenn im Einfuhrsteuerrecht eine Ausnahme von der Verzugszinsfolge fehle.

E. 3.2

Die Vorinstanz hält entgegen, die Gründe für einen Verzicht der Verzugszinserhebung seien im Gesetz abschliessend aufgezählt. Eine analoge Anwendung von Art. 87 Abs. 2 MWSTG sei im Einfuhrsteuerrecht ausgeschlossen. Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 fände vorliegend mangels Rückwirkung keine Anwendung. Bis am 28. Juli 2016 seien für die nachzuerhebenden Einfuhrsteuern weder eine Sicherstellung noch eine Tilgung (in Form einer Überweisung oder «Verrechnung») erfolgt, weshalb bis zu diesem Zeitpunkt eine Verzugszinspflicht bestanden habe. Ob und wie eine Einfuhrsteuerschuld als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne, falle in die Zuständigkeit der ESTV und nicht in diejenige der EZV. Letztere habe mangels Zuständigkeit bzgl. einer «Verrechnungsmöglichkeit» weder eine Auskunft erteilen noch eine Anordnung treffen können, wobei die Verfahrenslänge keinen Grund darstelle, auf die Verzugszinserhebung zu verzichten. Art. 71 ZG betreffe die Abgabennacherhebung und nicht die Verzugszinserhebung, weshalb diese Rüge im Beschwerdeverfahren gegen die Abgabennacherhebung hätte geltend gemacht werden müssen.

E. 3.3

Unbestrittenermassen ist bis am 28. Juli 2016 (vgl. Sachverhalt B.c) bzw. bis am 2. September 2016 (vgl. Sachverhalt B.d) für die nachzuerhebenden Abgaben weder eine Sicherstellung noch eine Tilgung (in Form einer Überweisung oder «Verrechnung») erfolgt, weshalb bis zu diesem Zeitpunkt grundsätzlich eine Verzugszinspflicht bestanden hat. Zu klären gilt jedoch, ob die Vorinstanz - wie von den Beschwerdeführerinnen vorgebracht - den Zinsenlauf verursacht und in die Länge gezogen hat und ob sie die Pflicht gehabt hätte, die zu entrichtende Einfuhrsteuernachforderung mit einem Vorsteuerguthaben der Beschwerdeführerin 1 zu «verrechnen» bzw. auf die Möglichkeit der «Verrechnung» aufmerksam zu machen. Weiter ist das Vorbringen zu prüfen, ob die Vorinstanz nicht in analoger bzw. lückenfüllender Anwendung von Art. 87 Abs. 2 MWSTG oder Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 auf die Erhebung von Verzugszinsen

hätte verzichten müssen.

E. 3.3.1

Vorab ist anzumerken, dass die Anwendung von Art. 71 ZG, welcher von den Beschwerdeführerinnen ebenfalls angerufen wird, nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bilden kann (vgl. E. 1.3): Gemäss Art. 71 ZG kann die EZV auf die Erhebung der Zollabgaben verzichten, wenn der Erhebungsaufwand den Abgabenertrag offensichtlich überschreitet. Art. 71 ZG gehört zum 3. Titel «Erhebung der Zollabgaben», 1. Kapitel «Zollschuld» und Marginale «Verzicht auf die Erhebung der Zollabgaben». Diese Nichterhebung der Zollschuld selbst nach Art. 71 ZG ist von der Nichterhebung der Verzugszinsen gemäss Art. 74 Abs. 4 ZG und Art. 1 Abs. 3 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 abzugrenzen (die Verzugszinsen gehen zwar aufgrund ihrer Akzessorietät bei Nichterhebung der Zollschuld auch unter, was vorliegend aber nicht relevant ist; vgl. dazu Beusch, Kommentar Zollgesetz, a.a.O., Art. 71 Rz. 2 f. und 4 sowie Art. 74 Rz. 9; Beusch, Untergang, S. 263). Art. 71 ZG betrifft einzig die Abgabennacherhebung - welche vorliegend mit Entscheid vom 14. April 2016 bereits in Rechtskraft erwachsen ist. Die Vorinstanz macht somit zu Recht geltend, dass Art. 71 ZG nur im Verfahren betreffend die Zollfestsetzung hätte angerufen werden können; im vorliegenden Verfahren ist darauf nicht weiter einzugehen. Im Übrigen geht es vorliegend weit überwiegend um Verzugszinsen auf Einfuhrsteuern, auf welche Art. 71 ZG von vornherein nicht anwendbar ist.

E. 3.3.2

Die Beschwerdeführerinnen machen weiter geltend, Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 sei anzuwenden. Dieser Absatz 4 ist erst mit Änderung vom 13. September 2016 eingefügt worden und seit 1. Januar 2017 in Kraft (vgl. E. 2.2). Diese Bestimmung ist auf die vorliegenden Verzugszinsen für die Zeit zwischen dem 20. Dezember 2012 bis zum 28. Juli 2016 bzw. bis zum 2. September 2016 nicht anwendbar (zum anwendbaren Recht bei Verzugszinsen vgl. die Hinweise unter E. 1.6). Eine Rückwirkung ist nur unter den in E. 2.5 dargelegten Voraussetzungen zulässig. Namentlich muss die Rückwirkung auch bei begünstigenden Erlassen gesetzlich vorgesehen sein (E. 2.5). Dies ist vorliegend nicht der Fall. Somit ist Absatz 4 im vorliegenden Verfahren - wie von der Vorinstanz zu Recht vorgebracht - nicht (direkt) anwendbar.

E. 3.3.3

Sodann bringen die Beschwerdeführerinnen vor, Art. 87 Abs. 2 MWSTG bzw. Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 seien analog bzw. im Sinn einer Lückenfüllung anzuwenden. Wie gezeigt werden in Art. 58 Bst. a-e MWSTG diejenigen Fälle aufgelistet, bei welchen ausnahmsweise im Einfuhrsteuerrecht kein Verzugszins erhoben wird (E. 2.2). Diese Bestimmung statuiert nach ihrem Wortlaut eine abschliessende Aufzählung der Ausnahmen (Urteil des BVGer A-2675/2016 25. Oktober 2016 E. 7.2; vgl. ferner Cédric Ballenegger, Kommentar MWSTG, a.a.O., Art. 108 Rz. 18). Hinzu kommt die - hier nicht anwendbare - Ausnahme gestützt auf Art. 108 Bst. c MWSTG i.V.m. Art. 1 Abs. 3 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009. Weitere Ausnahmen bestanden im hier strittigen Zeitraum nicht (vgl. soeben E. 3.3.2). Art. 87 Abs. 2 MWSTG gilt nicht für die Einfuhrsteuer (siehe auch: Urteil des BVGer A-6590/2017 vom 27. November 2018 E. 4.3). Was nun die analoge bzw. lückenfüllende Anwendung von Art. 87 Abs. 2 MWSTG bzw. Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 anbelangt, so hat das

Bundesverwaltungsgericht bereits festgestellt, dass nicht von einer planwidrigen Unvollständigkeit des Gesetzes (Art. 58 MWSTG) oder der Verordnung ausgegangen werden kann und es ist zum Schluss gekommen, dass der Gesetz- und Verordnungsgeber im Sinne eines qualifizierten Schweigens bei der Einfuhrsteuer bewusst auf eine Ausnahme von der Verzugszinsfolge, wie sie in Art. 87 Abs. 2 MWSTG vorgesehen ist, verzichtet hat (ausführlich: Urteil des BVerwG A-2675/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 7.2, mit weiteren Hinweisen [zwar aufgehoben durch das Urteil des BVerwG 2C_1079/2016 vom 7. März 2017, welches die Verzugszinspflicht jedoch nicht überprüfen musste]). Das Gleiche muss für Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 gelten, welcher inhaltlich den gleichen Zweck verfolgt wie Art. 87 Abs. 2 MWSTG; auch diesbezüglich haben der Gesetzgeber und der Verordnungsgeber bis zum 1. Januar 2017 bewusst auf eine Regelung verzichtet. Diese Ausnahme stützt sich auf die Delegation in Art. 108 Bst. b MWSTG; von der entsprechenden Möglichkeit hat der Verordnungsgeber aber erst per 1. Januar 2017 Gebrauch gemacht. Von einer Lücke, welche das Bundesverwaltungsgericht zu füllen befugt wäre, kann somit nicht gesprochen werden. Sind das Gesetz und die Verordnung somit nicht unvollständig oder ergänzungsbedürftig, kommt eine Lückenfüllung im Sinn von bzw. eine analoge Anwendung von Art. 87 Abs. 2 MWSTG oder von Art. 1 Abs. 4 der Verordnung des EFD vom 11. Dezember 2009 nicht in Betracht (zur Analogie bzw. zur Lückenfüllung: vgl. Häfelin et al., a.a.O., Rz. 186 f. und Rz. 201 ff.).

E. 3.3.4

Weiter gilt abzuklären, ob die Vorinstanz die Pflicht gehabt hätte - wie dies die Beschwerdeführerinnen geltend machen -, die zu entrichtende Einfuhrsteuer von Anfang an (also bereits im Jahr 2012 als die Nachbezugsverfügung erging) mit dem Vorsteuerüberhang zu «verrechnen» bzw. auf eine solche «Verrechnungsmöglichkeit» aufmerksam zu machen.

E. 3.3.4.1

Die Beschwerdeführerinnen verweisen auf die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin 1 im Juni 2016 die Einfuhrsteuer als Vorsteuer deklariert hat und es in der Folge zu einer «verrechnungsweisen Tilgung» der Einfuhrsteuerschuld kam. Diesbezüglich ist Folgendes festzuhalten: Aus den Akten ist ersichtlich, dass sich die Beschwerdeführerin 1 nach Zustellung des Entscheids vom 14. April 2016 um eine «Verrechnung» der Einfuhrsteuerschuld mit ihrem Vorsteueranspruch bemüht hat (vgl. hierzu: Vernehmlassungsbeilagen 4-18: Aktennotizen vom 6. Mai 2016 und 28. Februar 2017, E-Mails vom 19./20./26./27./31. Mai 2016 und 2./3./6. Juni 2016). Die Beschwerdeführerin 1 hat schliesslich die Einfuhrsteuer in einer MWST-Abrechnung (Jahresabstimmung) vom 13. Juni 2016 als Vorsteuer geltend gemacht (Vernehmlassungsbeilage 19). Aus den Akten geht hervor, dass daraufhin, nämlich am 28. Juli 2016, die Einfuhrsteuerschuld bei der EZV «beglichen» worden ist (Vernehmlassungsbeilagen 19 und 20). Hingegen ist aus den Akten nicht ersichtlich, von wem die Zahlung an die EZV stammte. Den Ausführungen der Beschwerdeführerinnen ist zu entnehmen, dass die ESTV eine Auszahlung der am 13. Juni 2016 geltend gemachten Vorsteuer vornahm und den Betrag zwecks Begleichung der Einfuhrsteuerschuld der EZV überwies. Anders als die Beschwerdeführerinnen meinen (Beschwerde, S. 4), spielt es jedoch vorliegend für die Verzugszinspflicht keine Rolle, ob die Einfuhrsteuer «überwiesen» oder «durch Verrechnung getilgt» worden ist. Fakt ist, dass in diesem Moment der Tilgung (sei es durch Überweisung oder durch Verrechnung) der Einfuhrsteuerschuld am 28. Juli 2016 die Verzugszinspflicht geendet hat, was die

Vorinstanz auch richtigerweise berücksichtigt hat.

E. 3.3.4.2

Die Beschwerdeführerinnen argumentieren nun, das gleiche Vorgehen wäre bereits früher (nämlich seit dem Erlass der Nachbezugsverfügung am 17. Dezember 2012) möglich gewesen bzw. hätte «seitens der EZV angewandt» werden können. Dadurch wären die Verzugszinsen vermieden worden. Die EZV habe sie aber nie auf diese Möglichkeit der «Verrechnung» hingewiesen bzw. habe dieses Vorgehen gar «verhindert» durch «unrichtige Auskunft der Behörde, Rechtsverweigerung, trölerisches Verhalten» (Beschwerde, S. 6). Es trifft zu, dass dasselbe Vorgehen theoretisch bereits in einem früheren Zeitpunkt denkbar gewesen wäre. Daraus können die Beschwerdeführerinnen aber nichts zu ihren Gunsten ableiten: Hierzu hätten sie bereits früher gegenüber der ESTV die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen und deklarieren (der entsprechende Vorsteuerabzugsanspruch entstand vorliegend bereits mit der Nachforderungsverfügungen vom 17. Dezember 2012, vgl. dazu: E. 2.1.3) und sich für eine Verrechnung an die ESTV wenden müssen. Dieses Vorgehen haben sie jedoch gerade nicht gewählt. Wie gezeigt (E. 2.4) stand die Möglichkeit der Verrechnung zudem unter der Voraussetzung, dass die ESTV überhaupt zugestimmt hätte. Aus den Grundsätzen zur Verrechnung erhellt, dass die Beschwerdeführerinnen im vorliegenden Fall von vornherein keinen Anspruch auf Verrechnung gegenüber dem Staat hatten und die Vorinstanz bzw. die ESTV keine Pflicht zur Verrechnung traf. Sollten die Beschwerdeführerinnen meinen, dass die EZV sie (ohne konkrete Anfrage) von sich aus auf eine solche Möglichkeit, die Vorsteuern zu deklarieren und die Verrechnung zu verlangen, hätte aufmerksam machen müssen, so wäre ihnen nicht zuzustimmen. Es ist in Art. 28 Abs. 2 Bst. c MWSTG eindeutig vorgesehen, dass Einfuhrsteuern als Vorsteuern deklariert und abgezogen werden können (E. 2.1.3). Ebenso sieht Art. 88 MWSTG neben der Möglichkeit der Auszahlung eines Vorsteuerüberhangs diejenige der Verrechnung vor (E. 2.4). Als Mehrwertsteuerpflichtige ist die Beschwerdeführerin 1 gehalten, die gesetzlichen Bestimmungen zu kennen. Es bestand für die EZV - zumindest bis zur Anfrage der Beschwerdeführerinnen im Mai 2016 - kein Anlass, diese darauf aufmerksam zu machen. Ebenso wenig bestand im Übrigen eine Pflicht der EZV, die Beschwerdeführerinnen auf die Verzugszinsen aufmerksam zu machen, nachdem diese Verpflichtung explizit in Art. 57 MWSTG und Art. 74 ZG normiert ist. Soweit aus den Akten und den von den Beschwerdeführerinnen eingereichten Unterlagen ersichtlich, haben diese (erst) im Mai 2016 die EZV betreffend eine Möglichkeit zur Lösung der Finanzierungsproblematik kontaktiert (Vernehmlassungsbeilagen 4 und 5 und soeben E. 3.3.4.1). Bereits am 26. Mai 2016 hat die EZV geantwortet (unter Angabe der Kontaktdaten der ESTV), dass sich die Beschwerdeführerinnen betreffend die Frage, ob die Einfuhrsteuer als Vorsteuer abgezogen werden kann, an die ESTV zu halten hätten und diese auch für eine Verrechnung gemäss Art. 88 Abs. 2 Bst. a MWSTG zuständig sei. Die EZV ist damit ihren Pflichten vollumfänglich nachgekommen. Es kann somit - entgegen den Beschwerdeführerinnen - nicht von unrichtiger Auskunft, Rechtsverweigerung und trölerischem Verhalten gesprochen werden; die EZV hat auf die Anfrage innert vernünftiger Frist reagiert und die richtigen Informationen geliefert. Vor dieser Anfrage im Mai 2016 hatte sie - wie gesagt - keinen Anlass und keine Pflicht zur spontanen Aufklärung. Es wäre vielmehr an den Beschwerdeführerinnen gewesen, sich (nötigenfalls über einen Berater) bereits im Jahr 2012 über die Pflicht zur Zahlung der Zollabgaben und der Einfuhrsteuer sowie über die Verzugszinspflicht klar zu werden und rechtzeitig entsprechende Lösungen zur Finanzierung und zur Vermeidung des Verzugszinseszinses zu suchen.

E. 3.3.5

Weiter verfährt auch das Vorbringen der Beschwerdeführerinnen nicht, die Vorinstanz habe den Sachverhalt nicht vollständig festgestellt und die angebotene Beweise (E-Mails) ohne sachlichen Grund - und somit willkürlich - nicht gewürdigt. Vielmehr ist die Vorinstanz auf die E-Mails eingegangen, hat aber - gleich wie das Bundesverwaltungsgericht - geschlossen, dass sie an der Verzugszinspflicht nichts ändern. Was das angerufene Verhältnismässigkeitsprinzip anbelangt, so ist Folgendes festzuhalten: Aufgrund des Anwendungsgebots von Art. 190 BV verbleibt für Verhältnismässigkeitsüberlegungen kein Raum, wenn eine Norm vom Bundesgesetzgeber so gewollt ist und innerhalb des diesem eröffneten Regelungsermessens liegt (Urteil des BGer 2C_703/2009 und 2C_22/2010 vom 21. September 2010 E. 4.4.2; Urteil des BVGer A-7025/2016 vom 5. Juli 2017 E. 1.2.4, mit weiteren Hinweisen). Dies ist hier der Fall, da die Verzugszinspflicht in einem Bundesgesetz klar normiert ist. Somit dringen auch die Behauptungen der Beschwerdeführerinnen, die Zinsforderungen seien unverhältnismässig, nicht durch. Soweit sie geltend machen, das Vorgehen der EZV sei angesichts der geringen Zollforderung unverhältnismässig, ist den Beschwerdeführerinnen ausserdem entgegenzuhalten, dass vorliegend nicht bloss eine Zollnachforderung von Fr. 143.45 bestand, sondern eine Einfuhrsteuernachforderung in beachtlicher Höhe.

E. 4

Bis zum Zeitpunkt der Bezahlung der Einfuhrsteuerschuld am 28. Juli 2016 bzw. der Zollschuld am 2. September 2016 hat somit eine Verzugszinspflicht bestanden. Nach dem Gesagten ist der angefochtene Entscheid vollumfänglich zu bestätigen und die dagegen gerichtete Beschwerde abzuweisen.

E. 5.1

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 6'000.-- festgesetzt werden, den Beschwerdeführerinnen aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 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 wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

E. 5.2

Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerinnen ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

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