



ZRK 2003-209

Der Vizepräsident: Daniel Riedo
Die Richter: Kaspar Engeli; Chiarella Rei-Ferrari
Der Gerichtsschreiber: Johannes Schöpf

Entscheid vom 25. April 2006

in Sachen

XY. AG in Liquidation, c/o ..., Beschwerdeführerin, vertreten durch die Liquidatorin ..., diese vertreten durch ... (Ref. ...)

gegen

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

betreffend

Warenumsatzsteuer (WUST) auf der Einfuhr;
Nachbezugsverfügung / Verjährung

Sachverhalt:

A.- Die X. AG wurde am 14. Dezember 1990 in das Handelsregister des Kantons B. mit dem Sitz in A. eingetragen. Zweck dieser Gesellschaft ist die Herstellung und der Vertrieb von Filtern und Filtersystemen zur Reinigung des Wassers und der Luft von Fremdstoffen; Herstellung und Vertrieb von Geräten zur Versetzung von Trinkwasser und anderen trinkbaren Flüssigkeiten mit Kohlensäure; Herstellung und Vertrieb von Sicherheitsprodukten,

Nahrungsmitteln sowie Lernprogramme; Vertrieb von Waren aller Art. Sie kann sowohl Grundstücke erwerben, verwalten und veräussern, als sich auch an andern Unternehmen beteiligen. Mit Statuten vom 28. August 1996 wurde die Firma dieser Gesellschaft auf XY. AG geändert. Die Generalversammlung der XY. AG beschloss am (..). (...) 2004 die Auflösung der Gesellschaft. Die Beendigung der Liquidation wurde am (..). (...) 2006 im Handelsregister eingetragen. Auf Antrag der Liquidatorin erfolgte am (..). (...) 2006 der Wiedereintrag der Gesellschaft zwecks vollständiger Durchführung der Liquidation im Handelsregister des Kantons B.

Am 4. September 1996 wurde eine weitere Gesellschaft, die X. AG, in das Handelsregister des Kantons B. mit dem Sitz in A. eingetragen. Zweck dieser Gesellschaft ist die Herstellung und der Vertrieb von Filtern und Filtersystemen zur Reinigung des Wassers und der Luft von Fremdstoffen; Herstellung und Vertrieb von Geräten zur Versetzung von Trinkwasser und anderen trinkbaren Flüssigkeiten mit Kohlensäure; Herstellung und Vertrieb von Sicherheitsprodukten, Nahrungsmitteln und Lernprogrammen sowie Vertrieb von Waren aller Art. Die X. AG kann Liegenschaften erwerben, verwalten und verwerten sowie Beteiligungen an anderen Unternehmungen erwerben.

B.- Im Jahre 1994 stellte das Zollamt C. bei materiellen Revisionen von Sendungen der XY. AG (ehemals X. AG) erstmals fest, dass in den Paketen der einzelnen Empfänger Rechnungen mit wesentlich höheren Warenwerten vorhanden waren, als auf den Sammelfakturen, welche dem Zollamt für die Einfuhrverzollung vorgelegt wurden. Ermittlungen der Zollkreisdirektion Basel ergaben, dass die XY. AG bis Ende August 1996 unter der Firma X. AG tätig war.

Die Geschäfte der XY. AG (ehemals X. AG) wurden vom Mutterhaus in M. organisiert. Ab dem Jahre 1994 wurden von dieser Gesellschaft verschiedene Waren in die Schweiz eingeführt. Die Waren wurden dabei vorwiegend an Vertragshändler (sogenannte Distributoren), welche diese wiederum selbständig und auf eigene Rechnung an Kunden in der Schweiz verkauften, sowie an Endverbraucher in der Schweiz vertrieben. Der Geschäftsablauf gestaltete sich nach unwidersprochener Darstellung der Zollverwaltung wie folgt: Die Kundenbestellungen wurden jeweils bei der Zentrale der XY. AG (ehemals X. AG) in A. aufgegeben und EDV-mässig erfasst. Nach erfolgter Bezahlung der bestellten Waren durch die Vertragshändler bzw. Endkunden wurde die Bestellung im EDV-System zur Lieferung freigegeben. Das Logistik- und Transportunternehmen Z., Holland, welche in den Niederlanden ein Zentrallager für die XY. AG (ehemals X. AG) betrieb, war an deren EDV-System angeschlossen. Die Firma Z. verpackte in ihrem Lager die entsprechenden freigegebenen Artikel (pro Kunde ein Einzelpaket) und legte eine mit dem Briefkopf der XY. AG (ehemals X. AG) versehene Detailrechnung dazu. Die einzelnen Pakete wurden anschliessend als Sammelsendung mit einem Camion der Firma Z. in die Schweiz transportiert, durch deren Tochtergesellschaft Z. (Schweiz) AG mit dem damaligen Sitz in C. zur Einfuhrverzollung angemeldet und von Paketdiensten oder der Schweizerischen Post an die Kunden ohne weitere Anweisung verteilt. Die Z. (Schweiz) AG benutzte für die

Einfuhrverzollung die Sammelrechnung, die aus dem EDV-System der XY. AG (ehemals X. AG) bezogen wurde. Auf dieser Rechnung war der Einkaufspreis der Waren aufgeföhrt, welchen die Firma XY. AG (ehemals X. AG) dem Mutterhaus in Deutschland zu bezahlen hatte. Mithin wurden diese Lieferungen aus dem Ausland zum Einkaufspreis und nicht zum Verkaufspreis bei der Einfuhr zur Verzollung bzw. Besteuerung in der Schweiz angemeldet.

Am 20. November 1998 führte die Zollkreisdirektion Basel, Untersuchungsdienst, bei der Z. (Schweiz) AG an deren damaligem Domizil in C. eine Untersuchung durch und holte dabei Informationen über den detaillierten Ablauf der Abwicklung der Einfuhren der XY. AG (ehemals X. AG) ein. Die Zollverwaltung beschlagnahmte folgende Unterlagen: drei Kopien "Vereinbarung Postverkehr", eine Kopie "Aufgabeverzeichnis Post", drei Kopien "Verzollungsdossier, Referenz ..." und drei Kopien "Verzollungsunterlagen, Referenz ...".

Aufgrund des Untersuchungsergebnisses erliess die Zollkreisdirektion Basel am 23. Juli 2002 gegenüber der XY. AG (ehemals X. AG) eine Nachbezugsverfügung über den Betrag von Fr. 507'397.80 für den Zeitraum Januar 1994 bis Dezember 1994 und eine weitere Nachbezugsverfügung über einen Betrag von Fr. 631'403.05 für den Zeitraum Januar 1995 bis August 1996. Mit Eingabe vom 6. September 2002 liess die Gesellschaft gegen die Nachbezugsverfügung für den Zeitraum vom Januar 1994 bis Dezember 1994 bei der Oberzoll-direktion (OZD) Beschwerde mit dem Begehren erheben, diese sei aufzuheben und es sei festzu-stellen, dass die zum Nachbezug verfügte Warenumsatzsteuerschuld aus dem Jahr 1994 verjährt sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

C.- Mit Beschwerdeentscheid vom 13. November 2003 wies die OZD die Beschwerde der XY. AG (ehemals X. AG) vom 6. September 2002 ab und hielt in der Begründung insbesondere fest, auf den Einfuhren in die Schweiz sei eine zu niedrige Wertdeklaration erfolgt, sodass zu wenig Warenumsatzsteuer entrichtet worden sei. Die XY. AG (ehemals X. AG) habe mehrere Jahre hindurch ein andauerndes pflichtwidriges Verhalten an den Tag gelegt, sodass diese Lieferungen auch unter dem Aspekt der rechtlichen Beziehungen als Einheit angesehen werden müssten. Die verjährungsrechtliche Einheit sei demnach zu bejahen und die Verfolgungsverjährung beginne erst Ende August 1996 zu laufen. Die XY. AG (ehemals X. AG) habe der Z. (Schweiz) AG im Hinblick auf die Einfuhren die erforderlichen und massgeblichen Wertunterlagen zur Bemessung der Einfuhrabgaben - insbesondere der Warenumsatzsteuer - zur Verfügung gestellt, die regelmässig und systematisch zu tief gewesen seien. Die Verjährungsfrist betrage fünf Jahre und werde durch jede Untersuchungshandlung unterbrochen. Diese Frist sei durch die Beschlagnahme von Unterlagen bei der Firma Z. (Schweiz) AG in C. am 20. November 1998 rechtzeitig unterbrochen worden, neuerlich durch die Nachbezugsverfügung vom 23. Juli 2002. Seit dem Zeitpunkt des Einganges der Beschwerde gegen die Nachbezugsverfügung am 6. September 2002 ruhe die Verjährungsfrist während der Dauer des Beschwerdeverfahrens. Die Verfolgungsverjährung sei mithin nicht eingetreten und auch die Leistungspflicht der Gesellschaft sei noch nicht verjährt. Die XY. AG (ehemals X. AG) habe die

fraglichen Einfuhren veranlasst, weshalb sie als Auftraggeberin zu gelten habe. Als solche unterliege sie der Zoll- und Steuerzahlungspflicht.

D.- Mit Eingabe vom 15. Dezember 2003 erhebt die XY. AG (Beschwerdeführerin) gegen den Beschwerdeentscheid der OZD vom 13. November 2003 Beschwerde an die Eidgenössische Zollrekurskommission (ZRK). Sie beantragt, der angefochtene Beschwerdeentscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Warenumsatzsteuerschuld aus dem Jahr 1994 verjährt sei. Zur Begründung bringt sie insbesondere vor, die Warenumsatzsteuer verjähre fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese fällig werde; für die Periode vom Januar 1994 bis Dezember 1994 sei daher die Verjährung Ende Dezember 1999 eingetreten. Bei den von der Beschwerdeführerin veranlassten Einfuhren habe es sich um jeweils eigenständige und selbständig zu beurteilende Handlungen gehandelt, auf die nicht die "verjährungsrechtliche Einheit" Anwendung finden könne. Vor Ende 1999 habe die Zollverwaltung auch keine verjährungsunterbrechende Handlung im warenumsatzsteuerlichen Sinn gesetzt. Die Beschlagnahme vom 20. November 1998 sei bei der Z. (Schweiz) AG in C. vorgenommen worden, nicht jedoch bei der Beschwerdeführerin selbst. Es sei nicht ersichtlich, dass die beschlagnahmten Unterlagen in einem Zusammenhang mit der Beschwerdeführerin stehen könnten.

E.- In der Vernehmlassung vom 11. März 2004 schliesst die OZD auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Bei der fraglichen Beschlagnahme habe es sich um eine Untersuchungshandlung gehandelt, die im Zusammenhang mit den von der Beschwerdeführerin veranlassten Einfuhren gestanden habe. Die Z. (Schweiz) AG sei von der Beschwerdeführerin für den Transport der Importwaren herangezogen worden; es habe sich dabei um eine Untersuchungshandlung in dieser Angelegenheit gehandelt, die Verjährungsunterbrechung sei daher eingetreten.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben an die ZRK wird - soweit erforderlich - im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- a) Gemäss Art. 44 ff. des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG; SR 172.021) i.V.m. Art. 109 Abs. 1 Bst. c und Abs. 3 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (ZG; SR 631.0) ist die ZRK zuständig zur Behandlung von Beschwerden gegen erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD betreffend die Veranlagung der Zölle einschliesslich Zollzahlungspflicht, Zollbefreiung, Zollbegünstigung

und Zwischenabfertigung. Die Zollzahlungspflicht umfasst die Verbindlichkeit zur Entrichtung oder Sicherstellung der Abgaben (Zollbeträge, Zinsen, Gebühren) und Kosten aus dem Zollverfahren, sowie der Abgaben und Kosten, die gestützt auf andere als zollrechtliche Erlasse durch die Zollverwaltung zu erheben sind (Art. 10 ZG), wozu auch die Warenumsatzsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen gehört. Die ZRK ist deshalb zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde, welche sich gegen einen Beschwerdeentscheid der OZD betreffend Abgabe- und Kostenforderungen der vorstehend genannten Art richtet, sachlich und funktionell zuständig (Art. 71a Abs. 1 VwVG). Das Verfahren vor der ZRK bestimmt sich gemäss Art. 71a Abs. 2 VwVG nach diesem Gesetz.

b) Die Beschwerdeführerin hat den Beschwerdeentscheid der OZD vom 13. November 2003 betreffend Nachbezugsverfügung mit Eingabe vom 15. Dezember 2003 frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 63 Abs. 4 VwVG einverlangte Kostenvorschuss von Fr. 7'000.-- ist fristgerecht bezahlt worden. Auf die Beschwerde vom 15. Dezember 2003 ist einzutreten.

2.- a) Die Warenumsatzsteuer umfasst eine Steuer auf dem Warenumsatz im Inland und eine Steuer auf der Wareneinfuhr (Art. 2 des Bundesratsbeschlusses über die Warenumsatzsteuer vom 29. Juli 1941 [WUB; SR 641.20 a.F.]). Die Einfuhrsteuer stellt eine notwendige Ergänzung zur Inlandumsatzsteuer dar. Ihr Gegenstand ist nach Art. 47 Abs. 1 WUB die Einfuhr von Waren in das Inland. Steuerobjekt ist somit die räumliche Bewegung einer Ware über die Zollgrenze, wobei es keine Rolle spielt, ob diesem Vorgang eine entgeltliche oder unentgeltliche Transaktion oder überhaupt ein Umsatzgeschäft zugrunde liegt (Dieter Metzger, Handbuch der Warenumsatzsteuer, Muri/Bern 1983, S. 355 f. Rz. 895 f. und S. 357 Rz. 900). Nach Art. 45 WUB gelten die Vorschriften der Zollgesetzgebung über die Grundlagen der Zollerhebung, das Zollverfahren, die Zollsicherung und die Zollvollstreckung auch für die Erhebung der Umsatzsteuer auf der Wareneinfuhr, soweit der Warenumsatzsteuerbeschluss nichts anderes anordnet. Warenumsatzsteuerpflichtig sind die gemäss Art. 13 ZG Zollzahlungspflichtigen (Art. 46 WUB).

Die Zollpflicht umfasst nach Art. 1 Abs. 2 ZG die Befolgung der Vorschriften für den Verkehr über die Grenze (Zollmeldepflicht) und die Entrichtung der gesetzlichen Abgaben (Zollzahlungspflicht). Die Zollzahlungspflicht, welche die Verbindlichkeit zur Entrichtung oder Sicherstellung der Abgaben (Zollbeträge, Zinsen, Gebühren) und Kosten aus dem Zollverfahren sowie der gestützt auf andere als zollrechtliche Erlasse durch die Zollverwaltung zu erhebenden Abgaben und Kosten umfasst (Art. 10 ZG), liegt nach Art. 13 ZG insbesondere den Zollmeldepflichtigen (das heisst demjenigen, der eine Ware über die Grenze bringt, sowie dem Auftraggeber; Art. 9 Abs. 1 ZG) und demjenigen ob, für dessen Rechnung die Waren eingeführt worden sind. Die Zollzahlungspflichtigen haften solidarisch für die geschuldeten Abgaben.

Die Warenumsatzsteuer bei der Einfuhr beträgt 9.3 % vom Warenwert franko Schweizer Grenze, zuzüglich der Belastung durch den Einfuhrzoll und die übrigen bei der Einfuhr zu entrichtenden Abgaben, ausgenommen die Warenumsatzsteuer selber. Als Warenwert franko

Schweizer Grenze gilt der Preis oder Wert der Ware am Versendungsort, zuzüglich der Fracht-, Versicherungs- und sonstigen Kosten bis zur Schweizer Grenze (Art. 49 Abs. 1 und 2 WUB).

b) Nach Art. 50 Abs. 3 WUB verjährt die Warenumsatzsteuer auf der Einfuhr fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden ist. Der Lauf der Verjährungsfrist wird durch jede Einforderungshandlung unterbrochen; er ruht, solange die Warenumsatzsteuerpflichtige in der Schweiz nicht betrieben werden kann. Um die Verjährung zu unterbrechen, genügt es, der Warenumsatzsteuerpflichtigen unzweideutig mitzuteilen, dass ein bestimmter Tatbestand der Abgabe unterliege. Dies kann in Form eines einfachen Schreibens geschehen, wobei der Tatbestand nicht notwendigerweise bereits nach allen Richtungen hin abgeklärt sein muss und die geforderte Warenumsatzsteuer nicht unbedingt ziffernmässig festgesetzt zu werden braucht. Als Einforderungshandlung gilt insbesondere die Zustellung einer Ergänzungsabrechnung (Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 55 S. 446 f. E. 5b). Wird die Verjährung unterbrochen, so beginnt die Verjährungsfrist von fünf Jahren neu zu laufen.

Eine absolute Verjährung kennt der Warenumsatzsteuerbeschluss nicht (vgl. Metzger, a.a.O., S. 346 f. Rz. 877). Das Bundesgericht hat es abgelehnt, auf dem Wege der Lückenfüllung eine absolute Verjährungsfrist zu statuieren (Urteil des Bundesgerichts vom 9. Mai 2000 in Sachen S. AG [2A.326/1999] E. 6; vgl. den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 30. August 2000 in Sachen J. [SRK 1999-067] E. 2a, bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichtes vom 6. März 2001 [2A.464/2000] E. 5).

c) Wird die Zollmeldepflicht verletzt, indem Waren, die in die Schweiz eingeführt werden, nicht oder mit einem zu niedrigen Wert deklariert werden, so bedeutet dies regelmässig, dass nicht nur ein allfällig geschuldeter Einfuhrzoll nicht oder nur in ungenügendem Umfang entrichtet, sondern dass gleichzeitig auch keine oder zu wenig Warenumsatzsteuer auf der Einfuhr bezahlt wird. Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStrR; SR 313.0) ist eine infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhobene Abgabe, worunter auch die bei der Wareneinfuhr unter Verletzung der Zollmeldepflicht nicht oder zu wenig entrichtete Warenumsatzsteuer fällt (E. 2a hievor), ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person nachzuentrichten. Leistungs- oder rückerstattungspflichtig ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (Art. 12 Abs. 2 VStrR; BGE 110 Ib 309). Art. 12 Abs. 2 VStrR stellt den Nutzniesser eines unrechtmässigen Vorteils in den Vordergrund. Derjenige, der zur Zahlung der Abgabe verpflichtet wäre, ist insofern unrechtmässig bevorteilt, als er diese Leistung infolge der Widerhandlung nicht oder nur teilweise erbringen muss. Der Genuss dieses Vorteils soll dem Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Der nach dem massgebenden Abgaberlass Zahlungspflichtige ist durch eine widerrechtliche Nichterhebung der Abgabe auch dann wirtschaftlich bevorteilt, wenn er andere Abgabepflichtige im Wege des zivilrechtlichen Rückgriffs belangen oder wenn er die Steuer überwälzen kann. Durch die infolge einer Widerhandlung unterlassene Erhebung der Abgabe kommt der Pflichtige auch in diesen Fällen in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils, indem er vom Risiko der Zahlungsunfähigkeit des letztlich belasteten

Abgabepflichtigen sowie sonstiger Unsicherheiten der Rückforderung entlastet wird (BGE 110 Ib 310 f.).

Voraussetzung für die Anwendbarkeit von Art. 12 VStrR ist eine objektive Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Die Leistungspflicht hängt jedoch weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden (BGE 106 Ib 221 E. 2c) oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab, vielmehr genügt es, dass der durch die Nichtleistung der Abgabe entstandene Grund in einer Widerhandlung im objektiven Sinne liegt (BGE 129 II 167; 115 Ib 360 E. 3a; Kurt Hauri, Verwaltungsstrafrecht (VStrR), Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Bern 1998, S. 36).

d) Die Verjährung der Leistungspflicht tritt nicht ein, solange die Strafverfolgung und Strafvollstreckung nicht verjährt sind (Art. 80 Abs. 1 ZG i.V.m. Art. 12 Abs. 4 VStrR). Gemäss Art. 11 Abs. 2 VStrR verjährt eine Übertretung, die in einer Hinterziehung von Abgaben besteht, innert fünf Jahren; die Verjährungsfrist kann durch Unterbrechung nicht um mehr als die Hälfte hinausgeschoben werden. Die Verjährung ruht bei Vergehen und Übertretungen während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht oder über eine andere nach dem einzelnen Verwaltungsgesetz zu beurteilende Vorfrage (Art. 11 Abs. 3 VStrR). Das neue Verjährungsrecht gemäss Art. 70 ff. des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB; SR 311.0), das am 1. Oktober 2002 in Kraft getreten ist, kennt indessen grundsätzlich keine Unterbrechung und kein Ruhen der Verfolgungsverjährung mehr. Art. 333 Abs. 5 Bst. c StGB sieht vor, dass entsprechende Regelungen in anderen Bundesgesetzen aufgehoben werden; allerdings behält diese Bestimmung die Regelung gemäss Art. 11 Abs. 3 VStrR ausdrücklich vor, so dass diese auch unter der Geltung des neuen Rechts weiterhin anwendbar ist. Ausserdem sind im Bereich des Nebenstrafrechts die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen erhöht worden; für Fälle von Art. 11 Abs. 2 VStrR beträgt diese Frist nunmehr 10 Jahre (Art. 333 Abs. 5 Bst. b StGB). Nach Art. 337 Abs. 1 StGB gilt übergangsrechtlich das Prinzip der "lex mitior". Sowohl nach altem als auch nach neuem Recht ruht jedoch nach dem Gesagten die Verjährung während der Dauer eines Beschwerdeverfahrens über die Leistungspflicht (zum Ganzen: Entscheid der ZRK vom 15. März 2006 [ZRK 2002-156], E. 3e in initio). Die absolute Verjährungsfrist von Art. 11 Abs. 2 VStrR beendet nicht die nach Abs. 3 ruhende Verjährung (BGE 112 Ib 602, 110 Ib 312; Kurt Hauri, a.a.O., S. 31).

3.- a) Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin unbestrittenermassen im Verlauf des gesamten Jahres 1994 durch ein von ihr beauftragtes Logistikunternehmen Waren in die Schweiz einführen lassen, deren Werte gegenüber den Zollbehörden zu tief angegeben worden sind. Statt dem Verkaufspreis der Waren an Vertragshändler oder Endverbraucher wurde beim Import lediglich jener (tiefere) Einkaufspreis deklariert, den die Beschwerdeführerin ihrer ausländischen Mutter in Holland gegenüber - intern - zu bezahlen hatte. Aus diesem Grund wurde von der Gesellschaft ein zu tiefer Betrag an Warenumsatzsteuer bei der Einfuhr entrichtet. Der Differenzbetrag zwischen der Warenumsatzsteuer gemäss (unrichtiger) Deklaration und der tat-

sächlich zu entrichtenden Abgabe beträgt Fr. 507'397.80 (nebst Verzugszins); die Höhe dieses Betrages wird von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Sie erhebt lediglich die Verjährungseinrede und diese sei einzig nach Art. 50 Abs. 3 WUB zu beurteilen.

b) Wohl nicht ganz zu Unrecht macht die Beschwerdeführerin geltend, die Voraussetzungen an verjährungsunterbrechende Einforderungshandlungen im warenumsatzsteuerlichen Sinn (E. 2b hievor) seien mit der Untersuchungshandlung der Zollkreisdirektion vom 20. November 1998 nicht erfüllt gewesen. Aus den Akten geht jedenfalls nicht hervor, die Verwaltung habe der Beschwerdeführerin unzweideutig mitgeteilt, ein bestimmter Tatbestand löse zusätzliche Warenumsatzsteuer aus. Wie es sich damit verhält, kann indes letztlich offen bleiben, zumal auch die OZD die Verjährungseinrede nicht aus diesem Grund verwirft.

Die Beschwerdeführerin verkennt nämlich, dass Art. 12 VStrR auch Personen als leistungspflichtig erklärt, die in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils gelangt sind, weil infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes eine Abgabe nicht erhoben worden ist, selbst wenn sie nach dem in der Sache anwendbaren Spezialgesetz (hier des WUB) nicht haftbar wären (Entscheid der ZRK vom 15. März 2006 [ZRK 2002-156], E. 3d/bb; vgl. auch die Urteile des Bundesgerichts vom 25. September 1986 [A 146/1986] und vom 28. Juli 1983 [A 279/82], wonach ebenfalls die Anwendbarkeit des Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR im Bereich der Warenumsatzsteuer auf der Einfuhr zu bejahen ist). Denn die Verjährung der Straftatbestände und vor allem die Verjährung der Leistungspflicht bei Erfüllung der objektiven Straftatbestände, ist entgegen der offenbaren Annahme der Beschwerdeführerin nicht im WUB geregelt, weshalb hiefür die für die Zollwiderhandlungen geltenden Bestimmungen und damit auch das Verwaltungsstrafrecht zur Anwendung gelangen (Art. 53 WUB i.V.m. Art. 80 Abs. 1 ZG).

Vorliegend ist durch die unbestrittenermassen unrichtige Deklaration der Warenwerte bei der Einfuhr ohne weiteres ein objektiver Straftatbestand des Verwaltungsrechts erfüllt (s. Art. 52 Abs. 1 WUB; Art. 74 Ziff. 6 ZG). Zudem ist die Unternehmerin durch die entsprechend zu niedrige Warenumsatzsteuerentrichtung ganz offensichtlich in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR gelangt. Dies genügt - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - unabhängig von der Eröffnung eines Strafverfahrens gegen sie oder gar der Verschuldensfrage zur grundsätzlichen Bejahung ihrer Leistungspflicht. Die Verjährung der vorliegenden Abgabeforderung, auch wenn diese aus der Einfuhrwarenumsatzsteuer besteht, ist unter diesen Umständen nach Art. 11 bzw. 12 Abs. 4 VStrR zu beurteilen. Im vorliegenden übergangsrechtlichen Sachverhalt ist deshalb zu prüfen, ob das alte Verjährungsrecht (E. aa hiernach) oder aber das neue (E. bb hiernach) für die Beschwerdeführerin günstiger ("lex mitior"; E. 2d hievor) ist und alsdann das allfällig mildere zur Anwendung zu bringen (E. cc hiernach).

aa) Der objektive Tatbestand (Art. 52 Abs. 1 WUB; Art. 74 Ziff. 6 ZG), der im vorliegenden Fall massgebend ist, verjährt in fünf Jahren (Art. 11 Abs. 2 VStrR). Auf die in casu zu beurteilende Abgabeforderung, die ihren Grund in einer objektiven Verwirklichung dieses Tatbestandes findet, ist daher ebenfalls noch die fünfjährige Verjährungsfrist anwendbar. Die Ver-

jähmung beginnt mit dem Tag der Ausführung der Tat zu laufen (Art. 2 VStrR i.V.m. Art. 71 Bst. a StGB). Die Verjährung wird nach dem hier noch zu berücksichtigenden alten Art. 72 Ziff. 2 StGB (E. 2d hievor) durch jede Untersuchungshandlung bzw. Verfügung einer Strafverfolgungsbehörde oder eines Gerichts unterbrochen. Nach der Rechtsprechung wird die Unterbrechung bewirkt durch Tätigkeiten der Strafverfolgungsbehörden, die dem Fortgang des Verfahrens dienen und nach aussen in Erscheinung treten (BGE 126 IV 7 mit Hinweisen), wobei nicht erforderlich ist, dass die Verfügung dem Beschuldigten eröffnet wurde (BGE 115 IV 99).

Die Beschlagnahmeverfügung vom 20. November 1998, gegen welche gemäss Rechtsmittelbelehrung bei der Anklagekammer des Bundesgerichts Beschwerde hätte geführt werden können, förderte das Strafverfahren gegen die Beschwerdeführerin bzw. gegen die X. AG (vgl. Strafakten Zollkreisdirektion Nr. ...) und trat nach aussen in Erscheinung, unabhängig davon, dass sie bei der Z. (Schweiz) AG erfolgte (vgl. BGE 115 IV 99 in fine). Diese Untersuchungshandlung in der Form einer Beschlagnahme vermag die Strafverfolgungsverjährung zu unterbrechen. Sämtliche Geschäftsvorfälle des Jahres 1994 lagen somit innerhalb der fünfjährigen Strafverfolgungsfrist. Diese wurde nämlich mit der Untersuchungshandlung und erneut mit den Beschwerden gegen die Verfügungen über die Leistungspflicht (erstmalig am 6. September 2002 und dann am 15. Dezember 2003) unterbrochen. Die Verjährungsfrist ruht während des vorliegenden Verfahrens. Aus diesen Gründen kann die absolute Verjährung von Art. 11 Abs. 2 VStrR vorderhand nicht eintreten (E. 2d hievor). Solange diese Strafverfolgungsverjährung nicht eintritt, verjährt auch die Leistungspflicht für die vorliegende Abgabeforderung nicht (Art. 12 Abs. 4 VStrR). Die für die fraglichen Geschäftsvorfälle, die in der Zeit zwischen 1. Januar bis 31. Dezember 1994 stattfanden, geschuldete Abgabe ist nicht verjährt.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ändert an diesem Ergebnis nichts, dass die Untersuchungshandlung vom 20. November 1998 nicht gegen sie persönlich gerichtet war, sondern bei der Z. (Schweiz) AG erfolgte. Aus den Strafakten (Sammeldossier 14) ergibt sich zweifelsfrei, dass die Beschlagnahmeverfügung auch im Zusammenhang mit den hier in Rede stehenden Geschäftsvorfällen und damit mit der objektiven Straftatbestandsverletzung standen, welche die Leistungspflicht der Beschwerdeführerin auslöste, was genügt. Ist nämlich für die Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 2 VStrR weder eine strafrechtliche Verantwortlichkeit des Leistungspflichtigen noch die Einleitung eines Strafverfahrens gegen ihn vorausgesetzt, dann kann erst recht nicht verlangt werden, die die Strafverfolgungsverjährung unterbrechende Untersuchungshandlung habe sich an diesen Leistungspflichtigen zu richten. Vielmehr genügt es, dass die verjährungsunterbrechende Handlung im Strafverfahren erfolgt, welches im Zusammenhang mit der Abgabeforderung gegen den Leistungspflichtigen gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR steht, was hier wie gezeigt zutrifft. Die Beschlagnahme wirkte folglich für die vorliegende Abgabestreitigkeit selbst dann verjährungsunterbrechend, wenn gegen die Beschwerdeführerin - wie sie behauptet - formell gar nie ein Strafverfahren eingeleitet worden wäre, und sie sich deshalb auf ein anderes Strafverfahren wie beispielsweise gegen die X. AG, die Z. (Schweiz) AG oder andere bezog.

bb) Die nach neuem Recht der Unterbrechung unzugängliche Verjährungsfrist von zehn Jahren liesse die vorliegende Abgabeforderung ebenfalls nicht als verjährt erscheinen. Denn auch diesfalls wäre Art. 11 Abs. 3 VStrR zu berücksichtigen (E. 2d hievor) und die bis zur Beschwerdeerhebung vom 15. Dezember 2003 noch nicht verstrichene Verjährung ruhte während der Dauer des laufenden Verfahrens.

cc) Die Regelungen nach altem und neuem Verjährungsrecht erweisen sich für die Beschwerdeführerin als gleichermassen ungünstig, weshalb die Verjährungseinrede vollumfänglich abzuweisen ist.

c) Bei diesem Ergebnis kann offen bleiben, ob die OZD unter Annahme einer verjährungsrechtlichen Einheit der Geschäftsvorfälle in der Zeit zwischen Anfang 1994 bis Ende August 1996 mit Recht die Verjährungseinrede ebenfalls abwies. Immerhin sei darauf hingewiesen, dass das Bundesgericht mit BGE 131 IV 93 die Figur der verjährungsrechtlichen Einheit aufgegeben hat und es daher als fraglich erscheint, ob hier Art. 71 Bst. b StGB Anwendung findet, wonach die Verjährung, wenn der Täter die strafbare Tätigkeit zu verschiedenen Zeiten ausführt, mit dem Tag beginnt, an dem er die letzte Tätigkeit (hier Ende August 1996) ausführt.

4.- Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde in allen Punkten abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin als unterliegende Partei die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der ZRK zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden mit Fr. 7'000.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) festgesetzt und der Beschwerdeführerin zur Zahlung auferlegt. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren vom 10. September 1969 [VwKV; SR 172.041.0]).

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Zollrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommissionen vom 3. Februar 1993 (VRSK; SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

erkannt:

- 1.- Die Beschwerde der XY. AG in Liquidation vom 15. Dezember 2003 gegen den Beschwerdeentscheid der Oberzolldirektion vom 13. November 2003 wird abgewiesen.

- 2.- Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 7'000.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) werden der XY. AG in Liquidation auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 7'000.-- verrechnet.
- 3.- Dieser Entscheid wird der Vertreterin der Beschwerdeführerin und der Oberzolldirektion schriftlich eröffnet.

Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege vom 16. Dezember 1943 [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über die Zoll-Veranlagung, soweit diese von der Tarifierung oder von der Gewichtsbestimmung abhängt (Art. 100 Abs. 1 Bst. h OG), sowie Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 Bst. g OG).** Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

Eidg. Zollrekurskommission

Der Vizepräsident:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Johannes Schöpf