Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6547/2007
{T 0/2}

Urteil vom 19. August 2009

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Thomas Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

Parteien

X._____,
vertreten durch _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Sektion Rechtsdienst, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Nachleistungspflicht.

Sachverhalt:

A.
Frau X._____ ist Pferdehändlerin. Im Jahr 2001 war sie auf dem Gut „Y._____“ in Z._____ (Frankreich) ansässig. In einer einschlägigen Zeitschrift sowie im Internet wurden Pferde aus Spanien zum Verkauf angeboten, die auf dem Gut in Z._____ besichtigt werden konnten.

Am 27. Juni, 17. September und 31. Oktober 2001 wurden insgesamt vier Pferde („A._____“, „B._____“, „C._____“ und „E._____“) aus Frankreich in die Schweiz eingeführt. Als Empfänger und Kontingentsinhaber (Importeur) war Herr X._____, der Vater von Frau _____, deklariert. Für die Einfuhr eines der beiden Pferde vom 31. Oktober 2001 hatte Herr X._____ mit einem anderen Kontingentsinhaber eine Ausnützungsvereinbarung getroffen. Die Zollformalitäten wurden jeweils von einer Speditionsfirma erledigt.

B.
Hinsichtlich dieser Einfuhren führte die Zollkreisdirektion Basel eine Untersuchung durch. Sie kam im Schlussprotokoll vom 12. Februar 2007 zum Ergebnis, Frau X._____ sei eine Widerhandlung gegen das Zollgesetz vorzuwerfen. Sie erklärte diese mit Verfügung vom 12. Februar 2007 für die Einfuhrabgaben von Fr. 14'856.-- (Zoll; Differenz zwischen dem Ausserkontingentszollansatz [AKZA] und dem Kontingentszollansatz [KZA]) und Fr. 356.55 (Mehrwertsteuer) für leistungspflichtig.

Die Zollkreisdirektion stützte sich dabei in sachverhaltsmässiger Hinsicht auf das Schlussprotokoll. Demnach seien die Kaufinteressenten (aus der Schweiz) mit Frau X._____ via Mobiltelefon in Kontakt getreten. Sie hätten sich sodann nach Z._____ begeben, um die Tiere zu besichtigen. Die Kaufabschlüsse seien jeweils in Frankreich erfolgt. Unmittelbar darauf sei entweder eine Anzahlung geleistet oder der gesamte Kaufpreis bar bezahlt worden. Den Käufern sei mitgeteilt worden, sie bräuchten sich nicht um die Verzollung (Generaleinfuhrbewilligung [GEB-Nummer] und Kontingent) zu kümmern. Frau X._____ habe sodann der Speditionsfirma die Verzollungsinstruktionen erteilt und die Pferde mit den Kontingentsanteilen ihres Vaters sowie lautend auf dessen Schweizer Adresse zur Einfuhr verzollen lassen, obwohl die Tiere bereits an andere Kunden in

der Schweiz verkauft gewesen seien. Herr X._____ habe seiner Tochter die auf seinen Namen lautenden Zollkontingentsanteile für die Einfuhr zur Verfügung gestellt, ohne aber selber Importeur der Pferde gewesen zu sein. Im Übrigen sei die Ausnützungsvereinbarung für den Import eines der Pferde vom 31. Oktober 2001 zum Zeitpunkt der Einfuhr beim zuständigen Bundesamt für Landwirtschaft (BLW) nicht gemeldet gewesen.

C.

C.a In ihrer Stellungnahme vom 23. Februar 2007 zum Schlussprotokoll stellte Frau X._____ das Begehren, das Verfahren gegen sie (sowie gegen ihren Vater) sei einzustellen. Eventualiter sei ein anfechtbarer Strafbescheid zu erlassen. Sie brachte im Wesentlichen vor, der Vorwurf, Herr X._____ habe ihr das Kontingent und die GEB-Nummer „zur Verfügung gestellt“, sei eine „haltlose Unterstellung“. Sie sei nach der ehelichen Trennung finanziell gar nicht in der Lage gewesen, Pferde einzukaufen, weshalb dies ihr Vater gemacht habe. Er sei der Eigentümer der Pferde gewesen. Es sei nicht nachvollziehbar, welche gesetzliche Grundlage es einem Eigentümer einer Ware verbiete, für Verkaufsverhandlungen eine Drittperson, nämlich sie selber, beizuziehen. Die Verzollungsinstruktionen seien denn auch im Namen und im Auftrag von Herrn X._____ erteilt worden. Die Ausführungen der Untersuchungsbehörden würden zudem gerade beweisen, dass jeweils „Lieferung Domizil inklusive“ vereinbart worden sei. Somit gehe das Eigentum erst bei der Erfüllung des Vertrages auf den Käufer über. Herr X._____ sei im Zeitpunkt der Verzollung der rechtmässige Eigentümer gewesen. Im Übrigen habe die Bestätigung betreffend Kontingentsabtretung im Zeitpunkt der Verzollung am 31. Oktober 2001 dem Zoll vorgelegen, sei das entsprechende Schreiben diesem doch per Fax übermittelt worden.

Mit Beschwerde vom 6. März 2007 beantragte Frau X._____ bei der Oberzolldirektion (OZD, Vorinstanz) die Aufhebung der Verfügung über die Leistungspflicht vom 12. Februar 2007. Sie brachte vor, die Verfügung stütze sich auf das mangelhafte Schlussprotokoll, weshalb diese aufzuheben oder allenfalls solange „aufzuschieben“ sei, bis sich die Zollkreisdirektion zu ihrer Stellungnahme zum Schlussprotokoll geäussert habe.

C.b Mit Verfügung der OZD vom 29. August 2007 wurde die Beschwerde abgewiesen. In der Begründung wurde hauptsächlich ausge-

führt, es sei erstellt, dass die Pferde nicht an Herrn X._____, sondern an Käufer bzw. Importeure in der Schweiz geliefert worden seien, denen kein Zollkontingent zur Verfügung gestanden habe. Es sei deshalb nicht ersichtlich, inwiefern der entscheidrelevante Sachverhalt im Schlussprotokoll falsch dargestellt worden sein soll. Somit erübrige sich eine Sistierung des Verfahrens. Da Herr X._____ nicht Importeur gewesen sei, bleibe unerheblich, dass im Fall des abgetretenen Kontingents die rechtlichen Voraussetzungen hierfür nicht erfüllt gewesen seien. Wann das Eigentum an die jeweiligen Empfänger übergegangen sei, könne dahingestellt bleiben, da die Verkäuferin der Pferde – die von Herrn X._____ zum Zwecke des Pferdeimports gegründete französische Firma U._____ SARL – ebenfalls nicht über ein Zollkontingent verfügt habe. Die Leistungspflicht von Frau X._____ ergebe sich aus ihrer Eigenschaft als Warenführerin.

D.
Dagegen erhob Frau X._____ (Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 28. September 2007 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragte – unter Kosten- und Entschädigungsfolge – die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheides sowie der Verfügung über die Leistungspflicht vom 12. Februar 2007. Sie machte insbesondere geltend, sie sei nicht Warenführerin. Überdies sei der objektive Tatbestand einer Zollhinterziehung gar nicht erfüllt, weshalb sie schon aus diesem Grund nicht leistungspflichtig sein könne.

In ihrer Vernehmlassung vom 14. Januar 2008 schloss die Vorinstanz auf Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Entscheide der OZD können gemäss Art. 31 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. 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). Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 VwVG). Auf

die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb grundsätzlich einzutreten (siehe aber E. 1.4).

1.2 Am 1. Mai 2007 sind das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) sowie die dazugehörige Verordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) in Kraft getreten. Zollveranlagungsverfahren, die zu diesem Zeitpunkt hängig waren, werden gemäss Art. 132 Abs. 1 ZG nach dem bisherigen Recht und innerhalb der nach diesem gewährten Frist abgeschlossen. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb der (alten) Zollrechtsordnung (vgl. Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 [aZG, AS 42 287 und BS 6 465] sowie der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [aZV, AS 42 339 und BS 6 514]).

1.3 Mit der Beschwerde vor dem Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit gerügt werden (Art. 49 Bst. a-c VwVG).

1.4 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid, nicht aber allfällige Entscheide unterer Instanzen (André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.7). Nicht eingetreten werden kann folglich auf die Beschwerde insoweit, als auch die Aufhebung der Leistungsverfügung der Zollkreisdirektion Basel vom 12. Februar 2007 verlangt wird.

1.5 Im vorliegenden Fall erklärt die Vorinstanz die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Eigenschaft als Warenführerin der in Rede stehenden Pferde für abgabepflichtig. Dabei wird neben der Mehrwertsteuer die Differenz zwischen dem KZA und dem AKZA nachgefordert, da – entgegen der Deklarationen – jeweils nicht der Vater der Beschwerdeführerin der Importeur der Pferde gewesen sei, sondern Dritte, die ihrerseits nicht über eine GEB verfügt hätten, die es ihnen erlaubt hätte, die Pferde zum KZA einzuführen. Die Beschwerdeführerin bestreitet ihre Leistungspflicht: Weder sei sie Warenführerin noch sei der Tatbestand der Zollhinterziehung erfüllt. Nicht bestritten ist die rechnerische Ermittlung der allenfalls zu leistenden Abgaben.

2.

2.1.1 Jede Wareneinfuhr über die schweizerische Zollgrenze unterliegt der Zollpflicht (vgl. Art. 1 Abs. 1 aZG). Gemäss Art. 1 Abs. 2 aZG um-

fasst die Zollpflicht die Befolgung der Vorschriften für den Verkehr über die Grenze (Zollmeldepflicht) und die Entrichtung der gesetzlichen Abgaben (Zollzahlungspflicht). Der Zollmeldepflicht unterliegt, wer eine Ware über die Grenze bringt, sowie der Auftraggeber (Art. 9 Abs. 1 aZG). Die Zollzahlungspflicht umfasst die Verbindlichkeit zur Entrichtung oder Sicherstellung der Abgaben und Kosten aus dem Zollverfahren und aus anderen als zollrechtlichen Erlassen, welche – wie die Mehrwertsteuergesetzgebung – durch die Zollverwaltung zu vollziehen sind (Art. 10 aZG). Sie entsteht mit Bestätigung der Annahme der Zolldeklaration (Art. 11 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 35 aZG) und liegt dem Zollmeldepflichtigen, den übrigen in Art. 9 aZG genannten Personen, sowie demjenigen ob, für dessen Rechnung die Ware eingeführt worden ist. Sie haften solidarisch für die geschuldeten Abgaben. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach den Bestimmungen des Zivilrechts (Art. 13 Abs. 1 aZG).

2.1.2 Im Bestreben, die Einbringlichkeit der Zollabgabe zu garantieren, hat der Gesetzgeber den Kreis der Zollschuldnerinnen weit gezogen. So gelten als Zollschuldnerinnen vorab diejenigen Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen oder bringen lassen, also die eigentlichen Warenführenden, aber auch diejenigen, welche rechtlich oder tatsächlich den Warentransport veranlassen, somit auch die Auftraggeber (vgl. etwa BGE 107 Ib 205 E. 2a; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1756/2006 vom 9. Juli 2009 E. 2.1 mit weiteren Hinweisen).

2.2 Die Ein- und Ausfuhrzölle werden durch den Zolltarif (Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]) festgesetzt (Art. 21 aZG); auch wenn dieser Tarif in der Systematischen Sammlung des Bundesrechts nicht mehr publiziert wird (ZTG Anhänge 1 und 2, Fn. 29), stellt er weiterhin anwendbares Bundesrecht dar und behält Gesetzesrang. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach an diesen Tarif gebunden (Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; vgl. hierzu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 2.2, A-1678/2006 vom 5. März 2007 E. 2.2).

2.3

2.3.1 Die im Zusammenhang mit dem Beitritt der Schweiz zur Welthandelsorganisation (WTO) per 1. Juli 1995 und der Ratifizierung der entsprechenden GATT/WTO-Übereinkommen (Abkommen vom 15. Ap-

ril 1994 zur Errichtung der Welthandelsorganisation, SR 0.632.20; Übereinkommen über die Landwirtschaft, Anhang 1A.3 zum Abkommen) eingeführte Regelung betreffend die Einfuhr von Agrarprodukten erlaubt den Import sowohl inner- als auch ausserhalb eines Zollkontingents. Die Einfuhr innerhalb eines Kontingents unterliegt gewöhnlich einem geringeren Zollansatz (Kontingentszollansatz, KZA) als jene ausserhalb (Ausserkontingentszollansatz, AKZA). Kommt der AKZA zur Anwendung, wirkt dieser regelmässig prohibitiv (vgl. BGE 129 II 160 E. 2.1, 128 II 34 E. 2b, Urteile des Bundesgerichts 2C_82/2007 vom 3. Juli 2007 E. 2.1 und E. 2.2, 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; REMO ARPAGAUS, Zollrecht, 2. Aufl., Basel 2007, S. 352 ff.).

2.3.2 Das Bundesgesetz vom 29. April 1998 über die Landwirtschaft (Landwirtschaftsgesetz, LwG, SR 910.10) legt innerhalb der welthandelsrechtlichen Verpflichtungen die Rahmenbedingungen für die Produktion und den Absatz der landwirtschaftlichen Erzeugnisse fest (Art. 7 ff. LwG, vgl. insbes. Art. 21 LwG betreffend Zollkontingente). Die Allgemeine Verordnung vom 7. Dezember 1998 über die Einfuhr von landwirtschaftlichen Erzeugnissen (Agrareinfuhrverordnung, AEV, SR 916.01) sowie die im Zeitpunkt der Einfuhren der vorliegend in Diskussion stehenden Pferde geltende Verordnung über die Einfuhr von Tieren der Pferdegattung (Pferdeeinfuhrverordnung, PfEV, AS 1999 107) konkretisieren diesbezüglich die Landwirtschaftsgesetzgebung. Für die Zuständigkeit und das Verfahren zur Festsetzung der Zollansätze verweist Art. 19 LwG, soweit dieses selbst nichts anderes bestimmt, auf die Zollgesetzgebung (vgl. hinsichtlich der Zolltarife insbes. Anhänge des ZTG und Anhang 1 AEV).

2.3.3 Die Einfuhr bestimmter – durch den Bundesrat durch Verordnung festzulegender – landwirtschaftlicher Erzeugnisse bedarf zur statistischen Überwachung grundsätzlich einer Bewilligung (Art. 24 Abs. 1 LwG). Neben der statistischen Erfassung dient die Bewilligungspflicht der Kontrolle der Verteilung und Ausnützung von Zollkontingenten (BBl 1996 IV 122; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.53/2004 vom 2. August 2004 E. 2.3). Auf dieser gesetzlichen Grundlage verlangt die Agrareinfuhrverordnung, dass diese Bewilligung in der Form einer Generaleinfuhrbewilligung (GEB) erteilt wird (Art. 1 Abs. 1 AEV). Die GEB ist unbefristet gültig und nicht übertragbar (Art. 1 Abs. 3 AEV). Die zollmeldepflichtige Person muss in der Zolldeklaration die Nummer der GEB des Importeurs (GEB-Inhaber) angeben (Art. 1 Abs. 4 AEV

gemäss der im Jahr 2001 geltenden Fassung [AS 1998 3125]).

Wer über eine GEB verfügt, kann für die Importe der von der AEV erfassten landwirtschaftlichen Erzeugnisse Zollkontingentsanteile erwerben (Art. 12, Art. 13 Abs. 2, Art. 16 ff. AEV). Einfuhren innerhalb des Kontingents werden zum privilegierten Satz (KZA) verzollt; ausserhalb der Kontingentsmenge ist der reguläre (höhere) Zollansatz des General- bzw. Gebrauchstarifs anwendbar (AKZA; Art. 1 ff. und Anhänge des ZTG; vgl. hierzu auch vorne E. 2.2, 2.3.1).

2.3.4 Pferde sind Regelungsgegenstand der Agrareinfuhrverordnung (vgl. Anhang 4 [Marktordnung Tiere der Pferdegattung] AEV in der im Jahr 2001 geltenden Fassung [AS 1998 3173]). Wer in der vorliegend massgebenden Periode Pferde in die Schweiz einführen wollte, bedurfte einer GEB und musste – wollte er sie zum KZA einführen – über einen entsprechenden Zollkontingentsanteil (vgl. Art. 4 PfEV) verfügen (aktuell ist für die Einfuhr von Tieren der Pferdegattung keine GEB des BLW mehr nötig, vgl. Anhang 11 zum Merkblatt des BLW vom 11. März 2009 für den Import von landwirtschaftlichen Produkten „Spezielle Einfuhrbestimmungen für Tiere der Pferdegattung“).

2.4 Eine Inhaberin von Kontingentsanteilen kann mit anderen Zollkontingentsanteilsberechtigten vereinbaren, dass die Einfuhren von landwirtschaftlichen Erzeugnissen des Zollkontingentsanteilsberechtigten dem Zollkontingentsanteil der Anteilsinhaberin angerechnet werden. Die Vereinbarung der Ausnützung hat vor der Annahme der Zolldeklaration zu erfolgen und ist dem BLW vor der Einfuhrabfertigung schriftlich zu melden (Art. 14 Abs. 1 und 2 AEV gemäss der im Jahr 2001 geltenden Fassung [AS 1998 3125]; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 2.4.1).

2.5

2.5.1 Die Zollmeldepflichtigen unterliegen im Zollverfahren besonderen gesetzlichen Mitwirkungspflichten (Art. 29 ff. aZG). Hinsichtlich der Sorgfaltspflichten werden hohe Anforderungen an sie gestellt. Sie müssen die Zolldeklaration abgeben und haben für deren Richtigkeit einzustehen (Art. 31 aZG in Verbindung mit Art. 47 Abs. 2 aZV; zum Selbstdeklarationsprinzip vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 7. Februar 2001, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 334 E. 2c, Urteil des Bundesgerichts 2A.1/2004 vom

31. März 2004 E. 2.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1692/2006 vom 7. Februar 2007 E. 2.4).

Bei Einfuhren innerhalb bzw. ausserhalb der zugeteilten Kontingente gilt ausnahmslos das Prinzip der Eigenverantwortung. Sind im Zeitpunkt der Einfuhr nicht sämtliche Voraussetzungen für eine Verzollung nach dem KZA erfüllt, gelangt zwingend der AKZA zur Anwendung, es sei denn, ein allgemeiner Zollbefreiungs- oder ein Zollbegünstigungstatbestand (beispielsweise Art. 14 f. bzw. Art. 16 ff. aZG) liege vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 2.5.1, A-1730/2006 vom 4. Februar 2008 E. 2.2).

2.5.2 Zur Erfüllung der Zollmeldepflicht gehört auch die Befolgung der bundesrechtlichen Vorschriften über die Handelsstatistik, die Monopole und die Regale, sowie der weiteren Erlasse des Bundes, bei deren Durchführung die Organe der Zollverwaltung mitzuwirken haben (Art. 7 Abs. 1 aZG). Die ausführende Verordnung vom 5. Dezember 1998 über die Statistik des Aussenhandels (SR 632.14 gemäss der im Jahr 2001 geltenden Fassung [AS 1998 2047]) bestimmt, dass die Einfuhrdeklaration den Namen des Empfängers, und wenn dieser nicht der Importeur ist, den Namen und die Adresse des Importeurs enthalten muss. Empfängerin ist diejenige Person im Zollinland, der die Ware zugeführt wird. Importeurin ist, wer die Ware ins Zollinland einführt oder auf ihre Rechnung einführen lässt (Art. 6 Abs. 1 der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels; vgl. hierzu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1696/2006, A-1702/2006, A-1697/2006, A-1711/2006, alle vom 23. Januar 2009 je E. 3.2.1, A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 2.5.2, A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 2.4).

2.6 Werden Waren zum KZA deklariert, obwohl kein (genügender) Kontingentsanteil (mehr) zur Verfügung steht, so wird objektiv der Tatbestand der Zollübertretung (Art. 74 Ziff. 9 aZG) erfüllt (vgl. Art. 118 ZG [Zollhinterziehung]). Gemäss Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) ist die infolge einer Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten (Abs. 1). Art 12 Abs. 2 VStrR ergänzt, dass zur Nachleistung verpflichtet ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete oder der Empfänger der Vergütung oder des Beitrages. Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere

jene Personen, welche dem weit gezogenen Kreis der Zollzahlungspflichtigen nach Art. 13 und 9 aZG zugehören, denn sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (vgl. BGE 129 II 160 E. 3.1, Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 2.1; [anstelle vieler] Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3585/2008 vom 4. Juni 2009 E. 3, A-1726/2006 vom 28. Januar 2008 E. 3.1). Sie sind direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag. Sie bleiben deshalb selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen Deklaration wussten (BGE 106 Ib 198 E. 6c/d) und selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteil des Bundesgerichts 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3585/2008 vom 4. Juni 2009 E. 3; vgl. zum Ganzen auch Michael Beusch, in Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Zollgesetz, Bern 2009 Rz. 12 zu Art. 70).

2.7

2.7.1 Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn der Richter bzw. die Richterin gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gelangt der Richter bzw. die Richterin aufgrund der Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, die feststellungsbedürftige Tatsache habe sich verwirklicht, so fragt es sich, ob zum Nachteil der Abgabebehörde oder des Abgabepflichtigen zu entscheiden ist, wer also die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Nach der objektiven Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, Bern 1983, S. 279 f.; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 109 f.). Die Abgabebehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Abgabepflicht als solche begründen oder die Abgabeforderung erhöhen, das heisst für die abgabebegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Abgabepflichtige für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Ab-

gabebefreiung oder Abgabebegünstigung bewirken (Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-680/2007 vom 8. Juni 2009 E. 5, A-1410/2006 vom 17. März 2008 E. 2.2, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1).

2.7.2 Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV) folgt der Anspruch auf Abnahme der von einer Partei angebotenen Beweise, soweit diese erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich beweisuntauglich sind (BGE 127 I 54 E. 2b mit Hinweisen; vgl. auch Art. 33 Abs. 1 VwVG). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt vor, wenn eine Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil sie auf Grund der bereits abgenommenen Beweise ihre Überzeugung gebildet hat, wenn die Tatsachen bereits aus den Akten genügend ersichtlich sind und in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (BGE 131 I 153 E. 3, 124 I 208 E. 4a, 122 II 464 E. 4a je mit Hinweisen, betreffend Antrag auf Zeugeneinvernahme: Urteil des Bundesgerichts 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1696/2006, A-1702/2006, A-1697/2006, 1711/2006 alle vom 23. Januar 2009 je E. 2.8 bzw. 2.9; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.124 ff.).

3.

3.1 In einem ersten Schritt ist zu klären, ob die Beschwerdeführerin Warenführerin im Sinne des aZG ist. Sie bringt vor, Warenführerin sei jeweils die Speditionsfirma gewesen. Sie habe sich lediglich um den Transport der Tiere gekümmert, da ihr Vater nicht über einen Pferdeanhänger verfügt habe.

3.2 Die Beschwerdeführerin hat nach ihren eignen Angaben die Firma U._____ SARL an der Grenze vertreten und der Speditionsfirma die für die Verzollung notwendigen Dokumente, wie die Rechnungen und den Cogginstest, vorgelegt sowie die GEB-Nummer mitgeteilt. Sie hat sodann die Pferde über die Grenze in die Schweiz gefahren und an die jeweiligen Käufer ausgeliefert (vgl. Beilage 3/27, Einvernahmeprotokoll Beschwerdeführerin vom 24. Oktober 2006, S. 2-4). Als Transporteurin der Pferde ist sie zweifellos Warenführerin. Als solche ist sie zollmelde- und zollzahlungspflichtig bzw. für die geschuldete Abgabe solidarisch haftbar (vgl. E. 2.1.1 und 2.1.2).

4.
Als Nächstes ist zu prüfen, ob die Zollverwaltung die Beschwerdeführerin zu Recht für die Mehrwertsteuer sowie für die Differenz zwischen KZA und AKZA leistungspflichtig erklärt. Dies hängt davon ab, ob die Zollverwaltung, indem sie davon ausgeht, Herr X._____ sei – entgegen den Deklarationen in den Zollpapieren – nicht Importeur der fraglichen Pferde gewesen, den Sachverhalt richtig darstellt.

Die Beschwerdeführerin wendet ein, Herr X._____ sei sehr wohl der Importeur der Tiere gewesen. Da er nur als Schweizer Privatperson – nicht aber als Inhaber der französischen Firma U._____ SARL – Kontingente habe beantragen können, habe dieser die Pferde von seiner eigenen Firma abgekauft. Demzufolge habe Herr X._____ die Pferde als Privatperson und Eigentümer mit den durch ihn ersteigerten Kontingenten importiert und diese seien zu Recht zum KZA deklariert und abgefertigt worden.

4.1
4.1.1 Den Akten lässt sich hinsichtlich des Verkaufes des Pferdes „A._____“ Folgendes entnehmen:

Gemäss den – entgegen dem Einwand der Beschwerdeführerin – bei den Akten liegenden Auszügen der Buchhaltung der Firma U._____ SARL (Beilage 3/14) ist das Pferd „A._____“ am 15. Juli 2001 von der Firma an Frau Q._____ verkauft worden. Vom selben Tag liegt allerdings auch eine handschriftliche Rechnung (Beilage 3/6, Beschlagnahmeverfügung vom 23. Oktober 2003), ausgestellt von der Beschwerdeführerin (vgl. Beilage 3/27, a.a.O., S. 3), vor, wonach dieses Pferd von der Firma U._____ SARL auch an Herrn X._____ veräussert worden ist. Es liegen zudem zwei weitere Rechnungen der Firma U._____ SARL adressiert an Frau Q._____ vor: Demnach hat Frau Q._____ für „A._____“ einen Kaufpreis von Fr. 5'000.-- (Rechnung vom 23. August 2001) sowie für Kontingent, Verzollung, Tierarzt und die Pension für drei Wochen insgesamt Fr. 900.-- (Rechnung ohne Datum) bezahlt (vgl. Beilage 3/25). Frau Q._____ hat gegenüber der Zollbehörde am 16. Oktober 2006 ausdrücklich bestätigt, dass sie den Kaufpreis auf dem Gut in Z._____ der Beschwerdeführerin in bar übergeben habe (Beilage 3/24, Aktennotiz betreff „Telefonischer Kontaktaufnahme“). In einem Laborbefund der Universität Bern vom 9. September 2001 (Beilage 3/10, Verzollungsdossier der Speditionsfirma) wird Frau Q._____ als

Besitzerin des Tieres bezeichnet. In die Schweiz eingeführt wurde das Pferd am 17. September 2001.

4.1.2 Hinsichtlich der übrigen drei Pferde lässt sich den Akten Folgendes entnehmen:

Für den Verkauf des Pferdes „E._____“ von der Firma U._____ SARL an Herrn X._____ hat die Beschwerdeführerin am 25. April 2001 ebenfalls eine handschriftliche Rechnung ausgestellt (vgl. Beilagen 3/6, a.a.O., und 3/27, a.a.O., S. 3). Der Verkauf dieses Pferdes ist in der Buchhaltung unter diesem Datum verbucht, es wird jedoch kein Käufer genannt. Für die Verkäufe der Pferde „C._____“ und „B._____“ von der Firma an Herrn X._____ liegen auch solche handschriftliche Rechnungen der Beschwerdeführerin, datierend vom 20. Oktober 2001, vor (Beilagen 3/6, a.a.O., und 3/27, a.a.O., S. 3). In der Buchhaltung (Beilage 3/14) der Firma erscheinen die Verkäufe dieser Pferde am 20. November 2001, wobei als Käufer ein Herr R._____ bzw. eine Frau S._____ genannt werden.

4.2 Anlässlich der Einvernahme vom 12. April 2006 gab Herr X._____ bezüglich der genannten Pferdeimporte das Folgende zu Protokoll (Beilage 3/5):

Er habe zum Zwecke der Pferdeeinfuhr in Frankreich eine Gesellschaft mit dem Namen U._____ SARL gegründet. Der „Gedanke“ der Firma sei gewesen, dass diese die Pferde an ihn als Schweizer veräussere, er diese dann importieren und anschliessend weiterverkaufen würde. Dies, weil weder die genannte Gesellschaft noch seine Tochter eine GEB-Nummer hätten beantragen können. Es sei geplant gewesen, dass er das Geld für den Kauf dieser Pferde in Spanien zur Verfügung stelle und beim Verkauf an den Besitzer in der Schweiz wieder einkassiere. Er sei also Zwischenhändler gewesen. Selber habe er keine guten Kenntnisse von Pferden.

Weiter gab er zu Protokoll, seine Tochter habe die Inserate formuliert und er diese anschliessend bezahlt. Kontaktadresse für Kaufinteressenten sei die Natelnummer der Tochter gewesen. Die potentiellen Käufer hätten die Tiere in Z._____ besichtigt. Im Falle eines Vertragsschlusses hätten die Käufer vor Ort in Frankreich bezahlt oder wenigstens eine Anzahlung geleistet. Die Zahlungen seien an die Firma erfolgt. Die neuen Besitzer hätten mit grosser Wahrscheinlich-

keit eine Quittung erhalten. Wer die jeweiligen Käufer waren, wusste Herr X._____ nicht. Die Lieferung sei im Namen der Firma U._____ SARL erfolgt. Man habe den Kunden gesagt, sie bräuchten sich nicht um die Verzollung zu kümmern. Herr X._____ betonte, seine Tochter sei die Pferde-Fachfrau, und sie habe die Verkäufe durchgeführt. Hierfür habe er ihr seine GEB-Nummer zur Verfügung gestellt. Er habe einzig „das Administrative“ zu erledigen versucht. Er sei der Meinung gewesen, dies sei so korrekt. Er wiederholte, der Verkauf habe auf französischem Territorium zwischen der Firma U._____ SARL, vertreten durch die Beschwerdeführerin, und dem schweizerischen Empfänger stattgefunden. Auf spezifische Befragung zu den Umständen des Verkaufs des Pferdes „A._____“ gab er die Auskunft, er wisse nicht, wann das Kaufgeschäft stattgefunden habe, sei aber sicher, dass er bei diesem Geschäft nicht „die Finger drin“ gehabt habe. Der Verkauf sei bei der Firma U._____ SARL verbucht, die Zahlung sei aber nicht über ihn erfolgt.

4.3 Hinsichtlich des Verkaufes des Pferdes „A._____“ kann gestützt auf die Akten (vgl. E. 4.1.1) und der zu Protokoll gegebenen in sich stimmigen Aussagen von Herrn X._____ (vgl. E. 4.2) als erstellt gelten, dass der Vertragsschluss zwischen der Firma U._____ SARL und der Käuferin aus der Schweiz, Frau Q._____, in Frankreich statt gefunden hat, wo auch der Kaufpreis geleistet worden ist. Herr X._____ hat glaubhaft dargelegt, dass er in Unkenntnis der Materie des Pferdehandels in keiner Weise in das Verkaufsgeschäft involviert war. Er hat weder das Pferd vermittelt noch verkauft; auch kannte er die Käuferin nicht. Er wollte lediglich seine GEB-Nummer und sein Kontingent für die Einfuhr zur Verfügung stellen. An der Grenze war Herr X._____ denn auch nie anwesend (vgl. Beilage 3/27, a.a.O., S. 4).

Somit ist dieses Pferd *nicht* – wie ursprünglich geplant war (vgl. oben E. 4.2) und wie dies von der Beschwerdeführerin behauptet wird (vgl. auch E. 4) – zunächst von der Firma U._____ SARL an Herrn X._____ veräussert und nach dem erfolgten Import in die Schweiz von diesem wiederum an den inländischen Käufer weiterverkauft worden. Vielmehr wurde das Pferd von der Beschwerdeführerin ab Hof in Z._____ direkt an Frau Q._____ geliefert, die im Übrigen auch am Zoll anwesend war (vgl. Beilage 3/24, Aktennotiz). Dass sich die Verkäufe der anderen drei Pferde ebenfalls auf diese Weise zugetragen haben – nämlich Vertragsschluss in Frankreich zwischen der

Firma U._____ SARL und den aus der Schweiz stammenden Käufern sowie direkte Lieferung an diese durch die Beschwerdeführerin im Namen der Firma – hält das Bundesverwaltungsgericht aufgrund der Akten (vgl. E. 4.1.2) und den glaubhaften Aussagen von Herrn X._____ (vgl. E. 4.2) als erstellt (vgl. E. 2.7.1). Gestützt wird diese Sachverhaltsfeststellung zusätzlich dadurch, dass auch die Speditionsfirma stets davon ausging, Zollanmelder sei die Firma U._____ SARL (vgl. Beilag 3/10, Verzollungsdossier der Speditionsfirma, Rechnungen für die Verzollungen). Sodann will auch die Beschwerdeführerin nach ihren eigenen Angaben den Kaufpreis jeweils *für die Firma* U._____ SARL entgegengenommen haben (vgl. Beilage 3/27, a.a.O., S. 6).

4.4

4.4.1 Die Beschwerdeführerin bringt gegen diese Feststellung des Sachverhaltes vor, Herr X._____ sei der Eigentümer der Pferde gewesen. Das Eigentum an den Tieren sei erst in der Schweiz, nämlich nach deren Auslieferung an die jeweiligen Endempfänger, übergegangen, denn es sei „Lieferung Domizil inkl. Verzollung“ vereinbart gewesen. Zum Beweis des Eigentums von Herrn X._____ beruft sie sich auf an ihn adressierte Rechnungen, die „am gleichen Tag, doch nach der Verzollung, also bei der Ablieferung am Domizil“ ausgefertigt worden sein sollen. Sie behauptet, ihr Vater habe diese Rechnungen anlässlich seiner Befragung vorgelegt, der Untersuchungsbeamte habe sie aber nicht in die Akten aufnehmen wollen. Sie hat sie vor Bundesverwaltungsgericht in Kopien nachgereicht (Beschwerdebeilage 5, Rechnungen der Firma U._____ SARL an Herrn X._____ vom 25. April, 15. Juli, 20. Oktober 2001).

4.4.2 Entgegen dem Vorwurf der Beschwerdeführerin sind diese Rechnungen in die Akten aufgenommen worden (vgl. Beilage 3/6, Beschlagnahmeverfügung vom 23. Oktober 2003). Wie sich anhand der Rechnungsdaten zeigt, kann die Behauptung der Beschwerdeführerin, wonach diese „am gleichen Tag, doch nach der Verzollung, also bei der Ablieferung am Domizil“ ausgestellt worden sein sollen, offensichtlich nicht zutreffen, sind diese Rechnungen doch jeweils *vor der Einfuhr* des entsprechenden Pferdes ausgestellt worden. Diese Rechnungen sollten wohl tatsächlich dazu dienen, den Verkauf der Firma U._____ SARL an Herrn X._____ zu dokumentieren, wie dies dem ursprünglichen Konzept, nämlich Herrn X._____ als Zwischenhändler auszuweisen, entsprach (vgl. E. 4.2). Allerdings sind – wie

bereits dargelegt – in den Auszügen der Buchhaltung der Firma U._____ SARL überhaupt keine Verkäufe an Herrn X._____ erfasst. Vielmehr ergibt sich daraus in drei Fällen, dass die Firma direkt an andere Käufer, nämlich Frau Q._____, Frau S._____ und Herrn R._____, verkauft hat (vgl. E. 4.1). Aufgrund dieser Unstimmigkeiten und in Anbetracht der von dieser Behauptung abweichenden Unterlagen und Aussagen, sowohl von Herrn X._____ wie auch von der Beschwerdeführerin selber, sind diese Rechnungen nicht geeignet, den von der Beschwerdeführerin behaupteten Sachverhalt – nämlich das Eigentum von Herrn X._____ im Zeitpunkt der Verzollungen – nachzuweisen. Da Herr X._____ nicht Eigentümer der fraglichen Pferde war, erübrigt es sich zu klären, wann das Eigentum an die Empfänger in der Schweiz übergegangen ist.

4.4.3 Die Beschwerdeführerin verlangt in diesem Zusammenhang, ihr Vater sei als Zeuge bzw. Auskunftsperson einzuvernehmen. Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts lässt sich der Sachverhalt bereits aus den Akten genügend ermitteln und es ist nicht erkennbar, inwiefern eine mündliche Befragung des Vaters der Beschwerdeführerin als Zeuge oder Auskunftsperson eine von den Akten abweichende Entscheidungsgrundlage ergeben würde. Es ist nicht davon auszugehen, dieser würde andere, als bereits in den Protokollen festgehaltenen Aussagen glaubhaft vortragen können nach der verstrichenen Zeit, so dass in antizipierter Beweiswürdigung (E. 2.7.2) von einer Befragung abgesehen werden kann.

4.4.4 Damit ergeben sich aus den Vorbringen und Behauptungen der Beschwerdeführerin keine Anhaltspunkte, die Zweifel an der von der Vorinstanz wiedergegebenen Sachverhaltsfeststellung im Schlussprotokoll (vgl. dazu E. B) hervorrufen könnten. Dem beschwerdeführerischen Vorwurf, die Vorinstanz habe den Sachverhalt falsch dargestellt, kann deshalb nicht gefolgt werden.

4.5 Aufgrund dieses Vorgehens (vgl. E. 4.3, Vertragsschluss in Frankreich zwischen der Firma U._____ SARL und den aus der Schweiz stammenden Käufern sowie direkte Lieferung an diese durch die Beschwerdeführerin im Namen der Firma) war – entgegen der Deklaration – Herr X._____ offensichtlich nicht Importeur der fraglichen Pferde. Er war rechtswesentlich weder in die Verkäufe noch den Import der Pferde der Beschwerdeführerin involviert; ihm wurden die Tiere weder zugeführt noch wurden diese auf seine Rechnung eingeführt

(vgl. E. 2.5.2, 4.3). Nach eigenen Angaben von Herrn X._____ hat er seine GEB und sein Kontingent der Beschwerdeführerin lediglich *zur Verfügung* gestellt. Solches ist aber unzulässig, da die GEB persönlich und nicht übertragbar ist und folglich selber genutzt werden muss (vgl. E. 2.3.3). Auch eine „Übertragung“ des Kontingents von Herrn X._____ auf die Beschwerdeführerin ist nicht möglich, da eine Vereinbarung über die Ausnützung von Kontingentsanteilen nur zwischen Kontingentsanteilsinhabern zulässig ist (vgl. E. 2.4). Mangels gültiger GEB und Kontingente für den Import der fraglichen Pferde sind die umstrittenen Einfuhrabgaben nachzuentrichten (vgl. E. 2.5.1). Die Beschwerdeführerin haftet – unabhängig von einer Prüfung ihres Verschuldens – in ihrer Eigenschaft als Warenführerin für diese Abgaben (E. 2.1.2, 2.6, 3.2).

Weil die behauptete Kontingentsberechtigung von Herrn X._____ nicht mit Erfolg ins Recht gelegt werden kann, braucht nicht geklärt zu werden, wie es sich mit der Ausnützungsvereinbarung zwischen ihm und dem Kontingentsabtretenden für die Einfuhr vom 31. Oktober 2001 in sachverhaltsmässiger und rechtlicher Hinsicht verhalten hat (vgl. E. B, 2.4).

5.

Entsprechend ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 3'000.-- sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Dispositiv nächste Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Iris Widmer

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: