**Bundesverwaltungsgericht**

**Tribunal administratif fédéral**

**Tribunale amministrativo federale**

**Tribunal administrativ federal**

Abteilung I
A-1711/2006
{T 0/2}

# Urteil vom 23. Januar 2009

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Johannes Schöpf.

Parteien

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

gegen

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

Gegenstand

Leistungspflicht, Nachbezugsverfügung, Import von Pferden.

## Sachverhalt:

**A.**
Eine Untersuchung der Zollkreisdirektion Schaffhausen im Rahmen der "Operation Horse" ergab, dass nach Ansicht der Verwaltung X._____ vom 25. Oktober 1995 bis zum 23. September 1997 insgesamt 26 Pferde in die Schweiz einführen liess, wobei unter Verwendung von Zollkontingentsanteilen anderer Personen der Kontingentszollansatz (KZA) beantragt und erwirkt worden sei. Die Untersuchung habe ferner gezeigt, dass vom 13. Januar 1998 bis zum 6. Januar 1999 in 19 weiteren Fällen mit Zollkontingentsanteilen von X._____ Pferde und Ponys zum KZA zur Einfuhr abgefertigt worden seien, die jedoch andere Personen in die Schweiz eingeführt hätten.

**B.**
Am 25. Oktober 2001 nahm die Zollkreisdirektion Schaffhausen gegen X._____ ein Schlussprotokoll auf und legte ihr darin eine Widerhandlung gegen die Zollgesetzgebung zur Last. Mit Verfügung gleichen Datums erklärte die Verwaltung X._____ für die von der Widerhandlung betroffene Zolldifferenz zwischen dem KZA und dem Ausserkontingentszollansatz (AKZA) von Fr. ... sowie die Mehrwertsteuerdifferenz von Fr. ..., total Fr. ..., leistungspflichtig. Die OZD teilte ihr mit, für Teilbeträge seien auch zahlreiche weitere Personen solidarisch leistungspflichtig erklärt worden.

Mit Eingabe vom 26. November 2001 erhob X._____ gegen die Verfügung vom 25. Oktober 2001 Beschwerde bei der Oberzolldirektion (OZD) mit dem Begehren um kostenpflichtige Aufhebung. Die Verwaltung ersuchte am 19. September 2002 das Bundesamt für Landwirtschaft (BLW) um eine Stellungnahme insbesondere hinsichtlich der Auskunftserteilung im Bereich der Kontingentsabtretung. Mit Schreiben vom 18. November 2002 nahm das BLW dazu Stellung. Mit Verfügung vom 6. Mai 2003 sistierte die OZD das Beschwerdeverfahren und beauftragte die Zollkreisdirektion Schaffhausen mit der Ergänzung der Untersuchung, insbesondere mit der Befragung von ... und ..., zur fraglichen Zeit Geschäftsführer bzw. Sekretärin beim Schweizerischen Verband für Pferdezucht, als Zeugen. Die OZD teilte am 28. Mai 2003 sämtlichen Beschuldigten der "Operation Horse" die Daten der Einvernahmen mit und gab ihnen Gelegenheit zur Teilnahme. Die beiden Zeugen wurden am 8. und 9. Juli 2003 einvernommen. Mit Verfügung vom 11. Januar 2005 verfügte die OZD

die Weiterführung des Beschwerdeverfahrens und forderte den Vertreter von X._____ unter Ansetzung einer Frist zur Stellungnahme auf. Gleichzeitig wurde er auf die Möglichkeit zur Akteneinsicht hingewiesen. Mit Eingabe vom 12. April 2005 reichte der Vertreter von X._____ eine Stellungnahme bei der OZD ein.

**C.**

Mit Beschwerdeentscheid vom 6. Juli 2005 hiess die OZD die Beschwerde von X._____ teilweise gut und setzte die Leistungspflicht neu auf Fr. ... Zoll und Fr. ... Mehrwertsteuer fest; es wurden keine Verfahrenskosten erhoben und eine Parteientschädigung von Fr. ... zugesprochen. Die Nachforderung stütze sich auf Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0). Zahlreiche Pferde seien im Auftrag von Madeleine Häberli in die Schweiz eingeführt worden. Dennoch seien in den Einfuhrdeklarationen andere Personen als sie als Empfänger angeführt worden. In den Begleitpapieren bzw. Rechnungen seien nicht sie, sondern andere Personen als Käufer der betreffenden Pferde aufgeführt. Bei weiteren Pferden handle es sich umgekehrt um solche, die von Dritten erworben und in deren Auftrag in die Schweiz importiert worden seien. In den Einfuhrdeklarationen werde indessen X._____ als Empfängerin bezeichnet und es seien ihre Kontingente verwendet worden. Dies werde ebenfalls aus den Begleitpapieren bzw. Rechnungen ersichtlich. Das Verbot der Übertragung für Zollkontingentsanteile bedeute, dass die Berechtigte Zollkontingente ausschliesslich für Pferde verwenden dürfe, die sie selbst importiere oder die in ihrem Auftrag importiert würden. In Bezug auf die Positionen 1 bis 23 und 24 bis 26 seien die Pferde durch die Beschwerdeführerin erworben und unter Vorschieben eines zum KZA einfuhrberechtigten "Strohmannes" in die Schweiz importiert worden, so dass diese die Einfuhren veranlasst habe und für die nicht entrichteten Abgaben leistungspflichtig sei. In den Fällen der Positionen 27 bis 33 werde sie leistungspflichtig erklärt, weil sie sich ihrerseits anderen Personen als "Strohfrau" für die Einfuhr zum KZA zur Verfügung gestellt habe. Bezüglich der Positionen 34 bis 45 (Einfuhren unter Verwendung der Zollkontingente eines "Unterbeauftragten", des Pferdehändlers Y._____, in den Jahren 1998 und 1999), werde sie jedoch nicht mehr zur Verantwortung gezogen, da sie in jenen Fällen der Spedition A._____ keinen Verzollungsauftrag erteilt habe (vgl. Beilage zum Schlussprotokoll der Zollkreisdirektion Schaffhausen mit einer Auflistung der fraglichen Einfuhren).

**D.**
Mit Eingabe vom 7. September 2005 erhob X._____ (Beschwerdeführerin) bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) Beschwerde gegen den Beschwerdeentscheid der OZD vom 6. Juli 2005 und beantragte dessen kostenpflichtige Aufhebung.

Zur Begründung wurde insbesondere ausgeführt, die Bestimmungen, die von der OZD zur Begründung der Leistungspflicht herangezogen würden, stünden im Widerspruch zum GATT/WTO-Abkommen, das unmittelbar anwendbar ("self-executing") sei. Die Kontingentierung der Pferdeimporte und der damit zur Anwendung gelangende KZA seien nicht GATT-konform und damit bundesrechtswidrig. Dadurch dass ein importberechtigter Pferdehändler Zollkontingentsanteile auf Drittpersonen übertrage, führe dies nicht zu einer Überschreitung der insgesamt erlaubten Kontingentsmenge. Beim AKZA handle es sich um eine protektionistische Lenkungsabgabe, die auch erhoben werde, obwohl die Kontingente insgesamt noch nicht ausgeschöpft seien. Das GATT/WTO-Abkommen verpflichte die Schweiz nicht, die Kontingente tatsächlich auszuschöpfen, aber die Schweiz müsse die Rahmenbedingungen dafür schaffen, dass die Kontingente effektiv verwendet werden könnten. Mit dem Verbot der Übertragung der Kontingentsanteile habe die Schweiz hiergegen verstossen. Selbst wenn dieses Abkommen nicht "self-executing" wäre, könne sich die Beschwerdeführerin zumindest auf die Bundesrechtswidrigkeit der zu ihrem Nachteil gereichenden landesrechtlichen Bestimmungen berufen. In der Praxis habe ein Kunde ein Pferd im Ausland bereits gekauft und sich darauf für den Import an den schweizerischen Pferdehändler gewandt. Dieses Vorgehen sei für Einfuhren branchenüblich gewesen. Dazu komme, dass das BLW importwilligen Eigentümern von Pferden die Auskunft erteilt habe, sie mögen sich für den Import von Pferden an den Pferdehandel wenden, wobei die Verwaltung die gehandhabte Einfuhrpraxis in dieser Branche gekannt habe. Die Mitarbeitenden des BLW hätten diese Usanz der Auskunftserteilung bestätigt und die Branchenüblichkeit hätte durchaus ihren Sinn gehabt, da es nur darauf angekommen sei, den inländischen Markt insgesamt zu schützen, was bei der Weitergabe eines vorhandenen Zollkontingents durch den Importeur an einen Nichtberechtigten immer noch gewährleistet gewesen sei. Etwas anderes habe das BLW nicht interessiert und dieser Umstand erkläre die damalige Auskunftspraxis. Die Zollbehörden seien über die seinerzeitige Auskunftspraxis des BLW zwar nicht im Bild ge-

wesen, aber der Bürger müsse sich auf die erteilten Auskünfte verlassen können.

**E.**
In der Vernehmlassung vom 2. Dezember 2005 schloss die OZD auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

**F.**
Mit Schreiben vom 31. Januar 2007 teilte das Bundesverwaltungsgericht den Parteien mit, dass es das hängige Beschwerdeverfahren übernommen habe.

Auf die Begründung des Entscheids der OZD und die Ausführungen in Beschwerde und Vernehmlassung wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachstehenden Erwägungen eingegangen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**1.1** Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD der Beschwerde an die ZRK. Das Bundesverwaltungsgericht übernahm, sofern es zuständig war, die Ende 2006 bei der ZRK hängigen Verfahren. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und Art. 33 Bst. d VGG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

**1.2** Am 1. Mai 2007 ist das neue Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) in Kraft getreten. Nach Art. 132 Abs. 1 ZG findet auf Zollveranlagungsverfahren, die bei Inkrafttreten dieses Gesetzes hängig sind, das bisherige Recht Anwendung. Das vorliegende Verfahren untersteht deshalb dem (alten) Zollgesetz vom 1. Oktober 1925 (aZG, AS 42 287 und BS 6 465).

**1.3** Die Beschwerdeführerin stellt im Antrag unter "2." folgendes Rechtsbegehren: "Dispositiv Ziffer 2 des Entscheides der Oberzolldirektion vom 6. Juli 2005 sei vollumfänglich aufzuheben und von einem Nachbezug sei abzusehen. Ziff. 2 des Dispositivs lautet jedoch "Im übrigen wird die Beschwerde abgewiesen." Diese Bezugnahme in den Anträgen der Beschwerdeführerin dürfte irrtümlicherweise vorgenommen worden sein. Der Begründung der Beschwerdeschrift kann jedenfalls entnommen werden, dass sich die Beschwerdeführerin grundsätzlich gegen die Auferlegung von Einfuhrabgaben (Zoll bzw. Mehrwertsteuer) richtet, sodass der angefochtene Beschwerdeentscheid der OZD vollständig angefochten wird.

**1.4** Die Beschwerdeführerin erklärt die Ausführungen in den Rechtsschriften an die Vorinstanz zu integrierenden Bestandteilen ihrer Ausführungen vor dem Bundesverwaltungsgericht. Ein solch pauschaler Verweis ist unzulässig. Aufgabe der Beschwerdeschrift an das Bundesverwaltungsgericht ist es, sich mit dem vorinstanzlichen Entscheid auseinanderzusetzen. Dies tun die Rechtsschriften im vorinstanzlichen Verfahren jedoch nicht, da sie bereits vor dem Erlass des angefochtenen Entscheides eingereicht worden waren (vgl. dazu auch André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, S. 98 Rz. 2.221).

**2.**

**2.1** Jede Wareneinfuhr über die schweizerische Zollgrenze unterliegt der Zollpflicht (vgl. Art. 1 Abs. 1 aZG). Gemäss Art. 1 Abs. 2 aZG umfasst 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 entsteht mit Bestätigung der Annahme der Zolldeklaration nach Art. 35 aZG (Art. 11 Abs. 1 aZG) und obliegt dem Zollmeldepflichtigen, den übrigen in Art. 9 aZG genannten Personen, sowie demjenigen, 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).

**2.2** Mit Bundesbeschluss vom 16. Dezember 1994 über die Genehmigung der in den Multilateralen Handelsverhandlungen unter der Ägide des GATT (Uruguay-Runde) abgeschlossenen Abkommen (AS 1995

2113) hat die Bundesversammlung dem am 15. April 1994 in Marrakesch abgeschlossenen Abkommen zur Errichtung der Welthandelsorganisation (WTO) zugestimmt, ebenso den Anhängen des Abkommens, wozu unter anderem das Übereinkommen über die Landwirtschaft (Anhang 1A.3; AS 1995 2150) gehört. Dieses verpflichtet die Vertragsparteien im Bereich des Marktzutritts namentlich zur Tarifizierung aller nicht-tarifären Massnahmen (vgl. Art. 4 des Übereinkommens). Es verlangt damit, dass die bisher in der Schweiz angewandten Methoden der mengenmässigen Einfuhrbeschränkung durch Zölle ersetzt werden (Botschaft vom 19. September 1994 zur Genehmigung der GATT/WTO-Übereinkommen [Uruguay-Runde], [GATT-Botschaft 1], BBl 1994 IV 149 f.; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.496/1996 vom 14. Juli 1997 E. 2a, mit weiteren Hinweisen). Dabei müssen die gegenwärtigen Marktzutrittsmöglichkeiten zu den Bedingungen und für die durchschnittlichen Importmengen der Jahre 1986/88 gewahrt bleiben (GATT-Botschaft 1, BBl 1994 IV 150; vgl. zum Ganzen: BGE 128 II 34 E. 2a; RICHARD SENTI, WTO System und Funktionsweise der Welthandelsordnung, Zürich/Wien 2000, Rz. 1016 ff.).

Mit der GATT-Botschaft 2 (BBl 1994 IV 950) wurde den Eidgenössischen Räten eine Änderung des Bundesgesetzes vom 3. Oktober 1951 über die Verbesserung der Landwirtschaft und die Erhaltung des Bauernstandes (aLWG, AS 1953 1095 und während seiner Geltungsdauer eingetretene Änderungen) vorgelegt, in der diese welthandelsrechtlichen Verpflichtungen umgesetzt wurden. Im neuen in der Beratung ohne Änderungen angenommenen Art. 23b aLWG vom 16. Dezember 1994 (AS 1995 1837) wurden die Zollkontingente geschaffen und in den Grundsätzen geregelt. Art. 23b Abs. 4 aLWG bestimmt, dass die Verteilung der Kontingente in der Verordnung festgelegt wird, wobei aber die Grundsätze von Abs. 5 zu beachten sind. Diese sehen insbesondere vor, dass die Zuteilung von Kontingenten von der Inlandleistung abhängig gemacht werden darf. Das Landwirtschaftsgesetz räumte dem Bundesrat für den Erlass der erforderlichen Ausführungsbestimmungen – wie überhaupt in diesem Bereich und insbesondere auch bei der Regelung der Verteilung der Zollkontingentsmenge – bewusst einen grossen Gestaltungsspielraum ein (Urteil des Bundesgerichts 2A.53/2004 vom 2. August 2004 E. 3.4.1; BGE 122 II 411 E. 2a; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-726/2007 vom 1. März 2007 E. 3, A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 3.3 und B-1848/2007 vom 1. Oktober 2007 E. 3).

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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2206/2007 vom 24. November 2008 E.2.3.1 und A-1716/2006 vom 7. Februar 2008 E. 2.1; vgl. REMO ARPAGAUS, Zollrecht, 2. Aufl., Basel 2007, S. 253 ff.). Bei der Bestimmung der Zollkontingente ist der Bund nicht frei, dienen diese doch den ausländischen Produzenten zum staatsvertraglich vereinbarten Marktzutritt (GATT-Botschaft 2, BBl 1994 IV 159): Sowohl die minimale Menge, welche zum privilegierten Satz importiert werden kann, als auch das Maximalniveau der erlaubten Grenzbelastung für Einfuhren innerhalb und ausserhalb der Zollkontingente sind im Rahmen der GATT-Verhandlungen bestimmt worden (GATT-Botschaft 2, BBl 1994 IV 1005 f., 1074). Im Anhang des Protokolls von Marrakesch zum Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommen vom 15. April 1994 (AS 1995 S. 2148) sind die massgebenden Konzessions- und Verpflichtungslisten für Agrar- und Industrieprodukte enthalten (für die Schweiz sog. "Liste-LIX Schweiz-Liechtenstein"; vgl. GATT-Botschaft 2, BBl 1994 IV 1011 f.; Botschaft des Bundesrats vom 26. Juni 1996 zur Reform der Agrarpolitik: Zweite Etappe [Agrarpolitik 2002], BBl 1996 IV 116). Der Zolltarif (Anhang zum Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 [ZTG, SR 632.10]) ist im Rahmen der GATT-Botschaft 2 entsprechend revidiert worden (AS 1995 1826). Was die Anhänge des ZTG anbelangt, ist für den vorliegenden Sachverhalt der Wortlaut gemäss der Verordnung über die Änderung des Zolltarifs im Anhang zum Zolltarifgesetz vom 29. November 1995, in Kraft seit 1. Januar 1996 (AS 1995 5366) massgebend.

Die Verteilung der Zollkontingente hingegen ist im internationalen Recht nicht geregelt; dies ist Sache der innerstaatlichen Gesetzgebung (BGE 128 II 34 E. 2c; 122 II 411 E. 2a). Im Rahmen der Verpflichtungen des GATT steht es der Schweiz frei, die Art und die Kriterien der Verteilung der Zollkontingente zu bestimmen, wobei der Marktzutritt gegenüber der Basisperiode nicht erschwert werden darf (GATT-Botschaft 2, BBl IV 950, 1077 f.; BGE 122 II 411 E. 2a; Entscheid der Rekurskommission EVD vom 25. September 1997, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 62.69 E. 5). Das System der Verteilung der Zollkontingente soll marktgerecht

und administrativ einfach ausgestaltet werden (BBl 1994 IV 950, 1079).

Das aLwG, das ZTG und deren Anhänge erweisen sich somit im Einklang mit den staatsvertraglichen Verpflichtungen der Schweiz (vgl. dazu auch Urteil des Bundesgerichts 2A.608/2004 vom 8. Februar 2005 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1701/2006 vom 1. Oktober 2007 E. 2.1 und dort zitierte Rechtsprechung). Zudem ist zu beachten, dass dem aLwG und dem ZTG (inklusive Anhänge auch wenn dieser Tarif in der Systematischen Sammlung des Bundesrechts nicht mehr publiziert wird (SR 632.10, S. 5, Rz. 1) Gesetzesrang zukommt und gemäss Art. 113 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (aBV) bzw. Art. 191 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) Bundesgesetze und Völkerrecht für das Bundesgericht und die anderen rechtsanwendenden Behörden massgebend sind (vgl. dazu auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3044/2008 vom 20. Juni 2008 E. 4.2 sowie A-1743/2006 bis A-1745/2006 vom 12. Juni 2007 je E. 4.2).

**2.3** Im Zeitpunkt der hier zur Diskussion stehenden Importe (in den Jahren 1996 bis 1998; die Positionen 34 bis 45 bezüglich der Jahre 1998 und 1999 wurden von der OZD im Beschwerdeentscheid nicht mehr aufrecht erhalten) konkretisierte die Verordnung vom 17. Mai 1995 über die Ein- und Ausfuhr von Tieren der Pferdegattung (PEAV, AS 1995 2037; in Kraft bis 31. Dezember 1998) bezüglich der Kontingente die Landwirtschaftsgesetzgebung. Soweit hier von Interesse, hielt die Verordnung Folgendes fest. Für die Einfuhr von Pferden bedurfte es einer Generaleinfuhrbewilligung (GEB; Art. 1 Abs. 1 PEAV). Zollkontingentsanteile wurden nur an Pferdehandelsfirmen, die bestimmte Voraussetzungen erfüllten (Art. 7 Abs. 1 Bst. a PEAV), sowie an andere Personen erteilt, die vorgängig an einer anerkannten Absatzveranstaltung der Züchter oder ihrer Organisationen ein Pferd ersteigert hatten (Art. 7 Abs. 1 Bst. b PEAV). Einfuhren im Rahmen des zugeteilten Zollkontingentsanteils bedurften zudem einer Individuellen Kontingentszuteilung (IZU) des BLW (Art. 4 Abs. 2 PEAV). Sowohl die GEB als auch die IZU waren nicht übertragbar (Art. 4 Abs. 4 PEAV). Für neue Pferdehandelsfirmen und für Härtefälle verfügte das Bundesamt über ein zusätzliches Teilzollkontingent von 50 Pferdeeinheiten (Art. 7 Abs. 5 PEAV). Da diese Bestimmungen die minimale Menge, welche zum privilegierten Satz importiert werden kann, nicht beein-

trächtigen und auch nicht das Maximalniveau der erlaubten Grenzbelastung für Einfuhren innerhalb und ausserhalb der Zollkontingente verletzen, halten sie sich im Rahmen der Vorgaben von GATT und aLwG (Urteil des Bundesgerichts 2A.608/2004 vom 8. Februar 2005 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 3.2.4).

**2.4** Das Bundesgericht hat die direkte Anwendung des GATT 1947 (vor Uruguay-Runde) verneint (BGE 112 Ib 183 E. 3c; kritisiert unter anderem durch THOMAS COTTIER, Die Bedeutung des GATT im Prozess der europäischen Integration, Eine Untersuchung aus schweizerischer Sicht, Beihefte zur Zeitschrift für schweizerisches Recht [ZSR], Heft 10, Basel 1990, S. 139 ff., insbesondere S. 172). In Bezug auf das GATT 1994 hat es die Rechtsprechung nicht bestätigt, sondern bezüglich Art. 4 des Übereinkommens Landwirtschaft die direkte Anwendbarkeit offen gelassen. Es führte dazu lediglich aus, die Ausgangslage nach Abschluss der Uruguay-Runde decke sich nicht mit demjenigen des GATT 1947, welches ausschliesslich die Beziehungen zwischen Staaten geregelt hätte und den Bürgern als Anspruchsgrundlage nicht zugänglich gewesen sei. Dabei hob es die Pflicht zur Ratifikation der Gesamtheit aller während der Uruguay-Runde ausgehandelten Abkommen besonders hervor und ebenso die Absicht, durch Abschluss von Vereinbarungen über die Auslegung bestimmter Artikel des GATT die Wirksamkeit der vertraglichen Bestimmungen steigern zu wollen. Gleichwohl bleibe die heutige Regelung nach Einschätzung des Bundesgerichts in einigen Bereichen eher vage und belasse den Vertragspartnern einen erheblichen Spielraum für die Interpretation der Vereinbarungen wie auch deren Umsetzung, was eine direkte Anwendbarkeit für den Einzelnen trotz grundsätzlich erhöhter Wirksamkeit zwischen den Vertragsstaaten in Frage stelle (Urteil 2A.496/1996 vom 14. Juli 1996; REMO ARPAGAUS, Das schweizerische Zollrecht, in: Koller/Müller/Rhinow/Zimmerli [Hrsg.], Das schweizerische Bundesverwaltungsrecht, Basel 1999, Rz. 324; DANIEL WÜGER, Anwendbarkeit und Justiziabilität völkerrechtlicher Normen im schweizerischen Recht: Grundlagen, Methoden und Kriterien, Bern 2005, S. 168 ff.; ebenfalls offen gelassen in Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1737/2006 vom 22. August 2007 E. 3.4.4 sowie durch die ZRK im Entscheid vom 29. August 2001, veröffentlicht in VPB 66.44 E. 7a und durch die Eidgenössische Alkoholrekurskommission im Entscheid vom 20. März 1997, veröffentlicht in VPB 63.54 E. 3c). Die Frage der direkten Anwendbarkeit kann auch im vorliegenden Verfahren offen bleiben, da die

GATT-Konformität des Übertragungsverbots nach Art. 4 Abs. 4 PEAV, wie erläutert, zu bejahen ist.

**2.5** Die Zollmeldepflichtigen unterliegen im Zollverfahren besonderen gesetzlichen Mitwirkungspflichten (Art. 29 ff. aZG). Hinsichtlich ihrer Sorgfaltspflichten werden hohe Anforderungen gestellt. Sie müssen die Zolldeklaration abgeben und haben für deren Richtigkeit einzustehen (Art. 31 aZG i.V.m. Art. 47 Abs. 2 der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz [aZV, AS 42 339 und BS 6 514]; 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2631/2007 vom 10. August 2008 E. 2.2). 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-1730/2006 vom 4. Februar 2008 E. 2.2, A-1701/2006 vom 1. Oktober 2007 E. 2.2, A-1699/2007 vom 13. September 2007 E. 2.2; Entscheid der ZRK 2004-033 vom 14. Juli 2005 E. 2b mit weiteren Hinweisen).

**2.6** Nach Art. 7 Abs. 1 aZG gehört zur Erfüllung der Zollmeldepflicht 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. 5 der Verordnung vom 5. Dezember 1988 über die Statistik des Aussenhandels (SR 632.14) hält fest, dass die Zolldeklarationen die in den Art. 6 bis 11 der Verordnung vorgeschriebenen Angaben enthalten muss. Art. 6 Abs. 1 bestimmt, dass die Einfuhrdeklaration den Namen des Empfängers, und, wenn dieser nicht der Importeur ist, den Namen und die Adresse des Importeurs enthalten muss. Empfänger ist diejenige Person im Zollinland, der die Ware zugeführt wird. Importeur ist, wer die Ware ins Zollinland einführt oder auf seine Rechnung einführen lässt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1757/2006 vom 21. Juni 2007 E. 2.4).

**2.7** Gemäss Art. 12 Abs. 1 VStrR sind Abgaben ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person nachzuentrichten, wenn sie

infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben wurden. Leistungspflichtig ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (vgl. Art. 12 Abs. 2 VStrR i.V.m. Art. 9 und 13 aZG; BGE 129 II 160 E. 3.1; Urteil des Bundesgerichts 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1). Auf die Zollzahlungspflichtigen ist Art. 12 Abs. 2 VStrR unmittelbar anwendbar, ohne dass ein unrechtmässiger Vorteil vorliegen muss (Urteil des Bundesgerichts 2A.541/2005 vom 6. April 2006 E. 3.1). Ein Verschulden oder eine Strafverfolgung ist nicht erforderlich; es genügt, dass der durch die Nichtleistung der Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil seinen Grund in einer Widerhandlung im objektiven Sinn gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes hat (BGE 129 II 160 E. 3.2 mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts 1728/2006 vom 17. Dezember 2007 E. 2.2.2 mit weiteren Hinweisen). Eine solche begeht namentlich, "wer für Waren Zollbefreiung oder Zollermässigung erwirkt, ohne dass die Voraussetzungen für den zollfreien Warenverkehr oder die Zollbegünstigung zutreffen" (Art. 74 Ziff. 9 aZG; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1716/2006 vom 7. Februar 2008 E. 2.4).

**2.8** Der in Art. 4 aBV bzw. Art. 9 BV verankerte Schutz von Treu und Glauben bedeutet, dass der Bürger Anspruch darauf hat, in seinem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Zunächst einmal bedarf jedoch der Vertrauensschutz einer gewissen Grundlage. Die Behörde muss nämlich durch ihr Verhalten beim Bürger eine bestimmte Erwartung ausgelöst haben. Dies geschieht sehr oft durch Auskünfte oder Zusicherungen, welche auf Anfragen von Bürgern erteilt werden, kann aber auch durch sonstige Korrespondenz entstehen. Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann. So ist eine unrichtige Auskunft einer Verwaltungsbehörde nur bindend, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte und wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositio-

nen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können sowie wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat. Zudem muss das private Interesse am Vertrauensschutz das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegen, damit die Berufung auf Treu und Glauben durchdringen kann (BGE 131 V 472 E. 5, Urteil des Bundesgerichts 1C_242/2007 vom 11. Juni 2008 E. 3.3.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1336/2006 vom 2. Juli 2008 E. 4.4 und A-1419/2006 vom 31. Oktober 2007 E. 7.1; ARTHUR HAEFLIGER, Alle Schweizer sind vor dem Gesetze gleich, Bern 1985, S. 220 f.; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 668 ff.; RENÉ A. RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel/Frankfurt am Main 1990, S. 227 ff. Nr. 74 und S. 242 Nr. 75 B III/b/2; BEATRICE WEBER-DÜRLER, Vertrauensschutz im Öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt am Main 1983, S. 79 ff., 128 ff.).

**2.9** Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 4 aBV) 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; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.124 ff.; betreffend Antrag auf Zeugeneinvernahme: Urteil des Bundesgerichts 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 2.2; Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 27. Juli 2004, veröffentlicht in VPB 69.7 E. 4b, 6b/aa).

**3.**

**3.1** Umstritten ist die zollrechtliche Behandlung der nachfolgenden Importe, wobei die Beschwerdeführerin ihre Beteiligung an diesen und die darin übernommene Rolle nicht grundsätzlich bestreitet:

**3.1.1** Nach Auffassung der OZD hat die Beschwerdeführerin seit 1995 verschiedene Pferde importiert. Zu Beginn habe sie vom BLW keine eigene IZU erhalten. Aus diesem Grund habe sie sich an den ihr bekannten Pferdehändler Y._____ gewandt, von ihm insgesamt 11 Kontingentsanteile gegen Entgelt erworben und damit 23 durch sie in den USA erworbene Pferde auf seinen Namen in die Schweiz eingeführt. Mit der Einfuhrabfertigung beauftragte sie Y._____ oder die Spedition A._____. Die Begleitpapiere wurden jeweils auf Y._____ (Kontingentgeber) ausgestellt und daher zu Unrecht zum KZA verzollt (Positionen 1 bis 23).

**3.1.2** Am 23. September 1997 übernahm die Beschwerdeführerin von Z._____ die IZU Nr. ... und führte damit drei von ihr gekaufte Pferde von den USA in die Schweiz ein. Die Spedition A._____ wurde mit der Einfuhrabfertigung zum KZA beauftragt und die Einfuhrpapiere lauteten auf Z._____, obwohl die Beschwerdeführerin über die Tiere verfügungsberechtigt war (Positionen 24 bis 26).

**3.1.3** Auf Anfrage von B._____ trat die Beschwerdeführerin am 13. Januar 1998 die auf sie lautende IZU Nr. ... an ihn zur Einfuhr eines Pferdes zum KZA ab. Die Einfuhrpapiere wurden im Einvernehmen auf die Beschwerdeführerin ausgestellt, obwohl dieses Pferd durch B._____ im Ausland gekauft worden und für ihn bestimmt gewesen war (Position 27). Am 20. März 1998 trat die Beschwerdeführerin eine weitere auf sie lautende IZU Nr. ... an B._____ ab. Auch in diesem Fall wurden die Einfuhrpapiere im gegenseitigen Einvernehmen auf die Beschwerdeführerin ausgestellt, obwohl dieses Pferd im Ausland durch B._____ erworben worden und für ihn bestimmt gewesen war (Position 28).

**3.1.4** Am 21. August 1998 trat die Beschwerdeführerin auf Anfrage von C._____ ihr die IZU Nr. ... zur Einfuhr eines Pferdes zum KZA ab. Die Einfuhrpapiere wurden im Einvernehmen auf die Beschwerdeführerin ausgestellt, obwohl dieses Pferd im Ausland durch C._____ erworben worden und für sie bestimmt gewesen war (Position 29).

**3.1.5** Mit IZU Nr. ... stellte die Beschwerdeführerin im September 1998 D._____ drei ihrer Kontingentsanteile zur Einfuhr von drei Pferden zum KZA zur Verfügung. Die Einfuhrpapiere wurden im Einvernehmen der Beteiligten auf die Beschwerdeführerin ausgestellt, obwohl

D._____ die Pferde im Ausland erworben und auf seine Rechnung eingeführt hat (Positionen 30 bis 32).

**3.1.6** Ebenso verhält es sich bei der Einfuhr eines Pferdes für E._____ am 21. Dezember 1998. Dieses Pferd war ebenfalls bereits im Ausland durch E._____ erworben worden und trotzdem wurden die Einfuhrpapiere auf die Beschwerdeführerin ausgestellt (Position 33).

**3.1.7** Bezüglich der weiteren untersuchten Einfuhren in den Jahren 1998 und 1999 (Positionen 34 bis 45) macht die OZD keine Nachforderungen mehr geltend.

**3.1.8** Die OZD unterscheidet bezüglich dieser Einfuhren zwei Gruppen. Bei der ersten Gruppe sei die Beschwerdeführerin zwar Empfängerin gewesen, habe aber nicht über ein Kontingent verfügt und dann ihrerseits einen kontingentsberechtigten Dritten vorgeschoben. In diesen Fällen sei sie selber Importeurin, habe eben kein Kontingent mehr gehabt und deshalb seien diese Pferde zum AKZA zu verzollen. Dies betrifft die in den E. 3.1.1 und 3.1.2 geschilderten Fälle. Bei der zweiten Gruppe ist die Beschwerdeführerin zwar als Empfängerin und Importeurin der Pferde auf den Deklarationen aufgeführt, tatsächlich sei aber jemand anderer Empfänger und Importeur gewesen, ohne über ein Zollkontingent zu verfügen. Deshalb müssten auch diese Tiere zum AKZA verzollt werden und die Differenz sei nachzuleisten. Zu dieser Gruppe gehören die in den E. 3.1.3 bis 3.1.6 erwähnten Fälle.

**3.2** Es geht somit darum festzustellen, ob die OZD in den beiden Konstellationen die Beschwerdeführerin bzw. die Genannten zu Recht als Empfänger und Empfängerinnen bzw. Importeure und Importeurinnen bezeichnet. Denn entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob eine Ware zum KZA oder zum AKZA verzollt werden muss, ist einzig, wer Importeur ist und ob diese Person über ein Zollkontingent verfügt.

**3.2.1** Das Bundesgericht hat sich mit dem Begriff des Importeurs im Sinn der Allgemeinen Verordnung vom 7. Dezember 1998 über die Einfuhr von landwirtschaftlichen Erzeugnissen (Agrareinfuhrverordnung, AEV, SR 916.01) – welcher Begriff dem der hier massgebenden PEAV entspricht – im Entscheid 2C_388/2007 vom 12. November 2007 befasst und festgestellt, dass dieser eine weite Bedeutung habe und jede Person umfasse, welche ein Produkt, das vom Ausland kommt, ins

schweizerische Hoheitsgebiet einführe. Er könne sowohl den Empfänger als auch den Importeur gemäss Art. 6 Abs. 1 der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels umfassen (vgl. dazu oben E. 2.6), aber auch einen allfälligen Zwischenhändler (Bundesgerichtsurteil 2C_388/2007 vom 12. November 2007 E. 2.5 und 4.4). Aus den dieser allgemeinen Feststellung folgenden Erwägungen des Bundesgerichts ergibt sich jedoch, dass dort, wo Empfänger und Importeur zwei verschiedene Personen sind, der Importeur im Sinne der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels auch Importeur nach AEV – und somit auch nach PEAV – ist.

**3.2.2** Bei der ersten Gruppe ist auf den Einfuhrdeklarationen in der Rubrik "Empfänger" ein von der Beschwerdeführerin unterschiedlicher Name (z. B. Y._____) angeführt, das heisst als diejenige Person, der die Ware zugeführt wird (Art. 6 Abs. 1 Satz 2 der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels; E. 3.1.1 – 3.1.2). Dieser Annahme – das Pferd werde der jeweils angeführten Person (und nicht der Beschwerdeführerin) zugeführt – widersprechen jedoch nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts mehrere Sachverhaltselemente. So findet sich beispielsweise in einigen Luftfrachtbriefen in der Rubrik "Accounting Information" der Vermerk: "Notify LT Farm X._____, Switzerland". Weiter ist in einem Faxschreiben des Luftfrachtführers ... an die A._____ vom 21. Februar 1996 als Betreff vermerkt "Subject: Equine für X._____", und es wird von der Beschwerdeführerin als "the above mentioned client" gesprochen. Und das Antwortfax der A._____ enthält den gleichen Betreff. Bezüglich einer weiteren Einfuhr enthalten die Akten eine von Y._____ ausgestellte Quittung "Zoll und Spedition für zwei Pferde" im Gesamtbetrag von Fr. .... Auch die Beschwerdeführerin bestreitet nicht grundsätzlich, dass die hier zur Diskussion stehenden Pferde ihr zugeführt wurden. Somit ist sie deren Empfängerin.

Bei der zweiten Gruppe ist die Beschwerdeführerin zwar auf der Einfuhrdeklaration als Empfängerin aufgeführt, doch wurden die Pferde gemäss der OZD anderen Personen zugeführt. Bei diesen Pferden hat die Beschwerdeführerin in der Einvernahme durch den Zolluntersuchungsdienst am 8. Februar 1999 erklärt, dass diese von den jeweiligen Empfängern im Ausland, in der Regel in den USA, gekauft worden sind und sich die Eigentümer dann an sie gewandt hätten, damit sie ihnen beim Import behilflich sei. Damit ist unbestritten, dass diese anderen Personen Empfänger der Pferde sind.

**3.2.3** Demnach ist zu prüfen, ob die als Empfänger bezeichneten Personen im Sinne dieser Bestimmung Importeure sind, das heisst ob diese Personen die Ware ins Zollinland eingeführt haben oder auf ihre Rechnung einführen liessen (Art. 6 Abs. 1 Satz 3 der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels). Selber eingeführt haben sie die Pferde nicht, damit beauftragt war eine Spedition, die A._____. Damit ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin bzw. diese anderen Personen die Pferde auf ihre Rechnung einführen liessen. Das Bundesgericht hat im Urteil 2C_388/2007 vom 12. November 2007 E. 5 für massgebend erklärt, es müsse geprüft werden, wer die Ware beim ausländischen Lieferanten bestellt hat, wohin geliefert wurde, ob eine direkte Handelsbeziehung zum ausländischen Lieferanten bestand, wer in den vom Lieferanten ausgestellten Papieren erscheint, wer die Rechnung des Lieferanten bezahlt und wer die Verfügungsbefugnis über die Ware hat.

In jenen Fällen, in denen die Beschwerdeführerin selbst einen "Strohmann" (Y._____ oder Z._____) bei der Einfuhr als Empfänger vorgeschoben hat (E. 3.1.1 – 3.1.2), war sie die Eigentümerin der Tiere. Schon dieser Umstand allein spricht dafür, dass die Tiere auf ihre Rechnung in die Schweiz eingeführt wurden, war doch die Überführung der Tiere in die Schweiz von ihr veranlasst worden, nur sie hatte eine Handelsbeziehung zu den ausländischen Verkäufern. Weiter wurde weder behauptet noch bewiesen, dass die Pferde je Y._____ bzw. Z._____ geliefert wurden. Somit ergibt sich, dass nicht diese beiden Personen, sondern die Beschwerdeführerin entgegen den Angaben in den Einfuhrdeklarationen als Importeurin gilt, hat sie doch die bereits vor der Einfuhr in ihrem Eigentum befindlichen Pferde auf ihre Rechnung in die Schweiz importieren lassen. Sie war auch im Moment der Grenzübertritte befugt, wirtschaftlich über diese Tiere zu verfügen und liess sich diese Pferde zuführen. Demzufolge ist sie auch Importeurin im Sinne der PEAV.

In jenen Fällen, in denen die Beschwerdeführerin als "Strohfrau" aufgetreten ist (E. 3.1.3 bis 3.1.6), standen die fraglichen Pferde bereits vor der Einfuhr in die Schweiz im Eigentum der effektiven Empfänger (B._____, C._____, D._____ und E._____), was sich aus den Aussagen der Beschwerdeführerin gegenüber der Zolluntersuchungsbehörde sich klar ergibt. Sie hatten die Verfügungsbefugnis über die Pferde. Zudem hat die Beschwerdeführerin auch ausgesagt, dass diese Personen ihr Fr. ... bis Fr. ... für Kontingent und

Zollabfertigung bezahlen mussten. Dass sie bei diesen Pferden die Handelsbeziehung zum ausländischen Lieferanten hergestellt habe, führt die Beschwerdeführerin zu Recht nicht aus. Somit ergibt sich auch hier, dass entgegen den Angaben in den Einfuhrdeklarationen nicht die Beschwerdeführerin, sondern jene Personen Importeure bzw. Importeurinnen waren.

**3.2.4** Die OZD weist zu Recht darauf hin, dass GEB und IZU – und damit auch Kontingentsanteile – nach Art. 4 Abs. 4 PEAV nicht übertragbar sind. Weil die Beschwerdeführerin in den Fällen, in welchen sie als Importeurin gilt (E. 3.1.1 – 3.1.2) eben gerade über keine Kontingente mehr verfügte – das war je der Grund, weshalb sie jeweilen einen "Strohmann" vorgeschoben hatte –, sind diese Pferde zum AKZA zu verzollen. Und weil andererseits die eigentlichen Importeure und Importeurinnen, für die die Beschwerdeführerin als "Strohfrau" aufgetreten ist (E. 3.1.3 bis 3.1.6) zum damaligen Zeitpunkt unbestrittenermassen weder über eine GEB, noch über ein Zollkontingent, noch über eine IZU verfügten und auch nicht verfügen konnten, sind auch jene Tiere zum AKZA zu verzollen.

**4.**
Die Beschwerdeführerin ist, wie nachfolgend gezeigt, nach Art. 12 Abs. 1 VstrR nachleistungspflichtig.

**4.1** Soweit die Beschwerdeführerin selber Importeurin war, aber nicht mehr über ein Kontigent verfügte und einen anderen Pferdehändler beizog (1. Gruppe, E. 3.1.8), ist sie für die nicht erhobene Zollabgabe nach Art. 12 Abs. 1 VStrR nachleistungspflichtig, denn als Zollzahlungspflichtige haftet sie auch für die nachträgliche Erhebung der geschuldeten Abgaben. Sie gab den Auftrag, die Pferde über die Grenze zu bringen und ist somit als Auftraggeberin nach Art. 9 aZG zollmeldepflichtig und als solche gemäss Art. 13 Abs. 1 aZG zollzahlungspflichtig (E. 2.1). Für die Nachleistungspflicht kommt es – wie in E. 2.7 ausgeführt – weder darauf an, ob sie in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils kam, noch auf das Verschulden noch darauf an, ob sie die unberechtigte Einfuhr zum KZA erkannt hat oder hätte erkennen müssen.

Zudem hat ein Importeur, der eine Drittperson mit der Zolldeklaration beauftragt, als Auftraggeber für das Verhalten dieser Hilfsperson (nach Art. 101 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obliga-

tionenrecht] [OR, SR 220]) umfassend und wie für sein eigenes einzustehen. Dies gilt im Übrigen auch, wenn der Hilfsperson eine unmissverständliche Weisung erteilt wurde; auch allfälliges fehlerhaftes bzw. schuldhaftes Verhalten der Hilfsperson ist dem Beschwerdeführer zuzurechnen (BGE 114 Ib 67 E. 2c bis 2e mit Hinweisen, 107 Ia 168 E. 2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A- 1716/2006 vom 7. Februar 2008 E. 3.2.1, A-1680/2006 vom 26. November 2007 E. 3.2.1). Der Beizug eines Pferdehändlers – wie auch die Beauftragung von Speditionsfirmen – änderte folglich nichts an der Eigenverantwortlichkeit des Importeurs.

**4.2** Soweit Dritte Importeure bzw. Importeurinnen waren und die Kontingente der Beschwerdeführerin benutzten (2. Gruppe, E. 3.1.8), ist sie Zollmeldepflichtige im Sinne von Art. 9 Abs. 1 aZG. Als solche gilt nämlich nicht nur diejenige, die die Ware selber über die Grenze transportiert, sondern auch der Spediteur sowie diejenige, die diesen den Auftrag erteilt (E. 2.1). Als Zollmeldepflichtige ist sie gemäss Art. 13 aZG auch zollzahlungspflichtig. Und als Zollzahlungspflichtige ist sie nach Art. 12 Abs. 1 VStrR nachleistungspflichtig. Auch hier kommt es nicht auf das Verschulden an bzw. darauf, ob sie die unberechtigte Einfuhr zum KZA erkannt hatten oder hätten erkennen müssen (E. 2.7).

**4.3** Wesentlich ist bei beiden Gruppen von Importen, dass die Pferde zu Unrecht zum niederen KZA statt zum ordentlichen AKZA verzollt und dadurch dem Staat rechtmässig geschuldete Abgaben vorenthalten wurden. Der Tatbestand von Art. 74 Ziff. 9 aZG ist demnach in objektiver Hinsicht erfüllt, weshalb die Beschwerdeführerin als zollzahlungspflichtige Importeurin bzw. als weitere Zollzahlungspflichtige auch für die nachzuleistenden Abgaben haftet.

**4.4** Unbestritten ist vorliegend die Berechnung der Höhe des geschuldeten Zoll- bzw. Mehrwertsteuerbetrags, weshalb es sich erübrigt, darauf einzugehen.

**4.5** Es bleibt der Beschwerdeführerin unbenommen, eine geltend gemachte Nachforderung gegenüber anderen Zollzahlungspflichtigen gestützt auf das Zivilrecht zu verfolgen (Art. 13 Abs. 1 aZG; ausführlich zur Zollmelde- und Zollzahlungspflicht: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1728/2006 vom 17. Dezember 2007 E. 2.1 mit Hinweisen).

**5.**
Die Beschwerdeführerin verlangt weiter die Anwendung der AEV als lex mitior gegenüber der PEAV auf den vorliegenden Sachverhalt.

**5.1** Der Grundsatz der lex mitior ist in Art. 2 Abs. 2 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) festgehalten und bedeutet, dass, wenn ein Täter ein Verbrechen oder Vergehen vor Inkrafttreten einer Strafrechtsnorm begangen hat, die Beurteilung aber erst nachher erfolgt, die neue Norm anzuwenden ist, wenn diese für ihn die mildere ist. Der Grundsatz findet aber im intertemporalen materiellen Verwaltungsrecht keine Anwendung, vielmehr richtet sich die Zulässigkeit der Übertragung von Zollkontingenten nach den im Zeitpunkt des Imports in Kraft stehenden Bestimmungen, also nach der PEAV und nicht nach der AEV, weshalb eine Kontingentsübertragung unzulässig ist (E. 2.3). Die Anwendung der AEV käme nur dann in Frage, wenn man von einer positiven Vorwirkung ausgehen könnte. Eine solche ist jedoch insbesondere ohne gesetzliche Grundlage unzulässig (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 348).

**6.**
Die Beschwerdeführerin ist weiter der Auffassung, dass der Entscheid der Vorinstanz unverhältnismässig und willkürlich sei sowie überspritzen Formalismus bedeute (dazu E. 6.1). Zwar lasse die OZD nur dann den Import auf das Kontingent eines Pferdehändlers zu, wenn dieser Eigentümer sei, bezeichne jedoch auf der anderen Seite einen solchen Eigentumserwerb durch einen Pferdehändler als Scheingeschäft (dazu E. 6.2). Jedes einzelne Pferd sei unter einem Kontingent eingeführt und das Totalkontingent nicht überschritten worden (dazu E. 6.3). Zudem verletzte die Unübertragbarkeit von Zollkontingenten nach Art. 4 Abs. 4 PEAV die Handels- und Gewerbefreiheit (dazu E. 6.4). Ferner könne sie sich unmittelbar auf das GATT/WTO-Abkommen berufen (dazu E. 6.5).

**6.1** Dass die OZD die im Zeitpunkt der jeweiligen Importe geltende Verordnung anwendet, das heisst die PEAV und nicht die AEV, kann ihr nicht als unverhältnismässig und überspritzt formalistisch vorgeworfen werden.

Das Gebot der Verhältnismässigkeit verlangt, dass die vom Gesetzgeber oder von der Behörde gewählten Massnahmen für das Erreichen des gesetzten Zieles geeignet, notwendig und für den Betroffenen zumutbar sind. Der angestrebte Zweck muss in einem ver-

nünftigen Verhältnis zu den eingesetzten Mitteln bzw. zu den zu seiner Verfolgung notwendigen Beschränkungen stehen. Der Eingriff in Grundrechte darf in sachlicher, räumlicher, zeitlicher und personeller Hinsicht nicht einschneidender sein als erforderlich und hat zu unterbleiben, wenn eine gleich geeignete, aber mildere Massnahme für den angestrebten Erfolg ausreichen würde (BGE 128 II 292 E. 5.1 mit Hinweisen; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 581 ff., 591). Die Frage der Verhältnismässigkeit stellt sich folglich nur in Fällen, in denen mehrere Massnahmen zur Erfüllung eines Ziels zur Verfügung stehen (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.65/2003 vom 29. Juli 2003 E. 4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1723/2006 vom 19. September 2007 E. 3.2).

Das Bundesverwaltungsgericht verkennt nicht, dass die Differenz zwischen KZA und AKZA beträchtlich ist. Diese sind jedoch im ZTG festgelegt, und die OZD hat keine Wahl verschiedener Mittel, somit keine mildere Massnahme zur Verfügung, sondern ist verpflichtet, die entsprechenden Ansätze in Rechnung zu stellen. Bereits darauf hingewiesen wurde, dass die einschlägigen Bestimmungen der PEAV, insbesondere auch die Kontingentszuteilung nach der Inlandleistung, sich im Rahmen des GATT und der Gesetzgebung halten und dass das Bundesverwaltungsgericht an das aLwG und das ZTG sowie dessen Anhänge gebunden ist (E. 2.2 – 2.4). Demzufolge ist das Argument zu verwerfen, der angefochtene Beschwerdeentscheid der OZD sei formalistisch und unverhältnismässig (so auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 4.3.3).

**6.2** Vorauszuschicken ist, dass nach ständiger Praxis sich die Abgabepflichtige bei der von ihr vorgenommenen formellen Gestaltung ihrer Rechtsbeziehungen behaften zu lassen hat. Es kann somit keine Rolle spielen, ob sie eine abgaberechtlich günstigere Gestaltung hätte vornehmen können (Urteil des Bundesgerichts 2A.420/2000 vom 11. November 2001 E. 3c; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1555/2006 vom 27. Juni 2008 E. 2.6, A-1428/2006 vom 29. August 2007 E. 3.5, A-1689/2006 vom 13. August 2007 E. 2.4; Entscheide der SRK vom 27. März 2002 [SRK 2000-109] E. 3d/cc, vom 13. Juli 2001 [SRK 1999-155] E. 3b in fine und 6).

Mit der Vorinstanz ist davon auszugehen, dass es sich dort, wo Papiere, insbesondere Rechnungen vorliegen, die den Kontingentsinhaber als Käufer, Eigentümer etc. der importierten Tiere bezeichnen,

um Scheingeschäfte handelt. Ein Scheingeschäft (oder simuliertes Rechtsgeschäft) liegt vor, wenn sich beide Parteien darüber einig sind, dass die gegenseitigen Willenserklärungen keine entsprechenden Rechtswirkungen haben sollen, weil sie entweder ein Vertragsverhältnis vortäuschen oder mit dem Scheingeschäft einen wirklich beabsichtigten Vertrag verdecken wollen (vgl. BGE 112 II 337 E. 4 mit Hinweisen; BGE 97 II 201 E. 5; WOLFGANG WIEGAND, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 4. Aufl., Basel/Bern/Zürich 2007, Rz. 50 ff. zu Art.18 OR; SALOME ZIMMERMANN, Repetitorium zum Schweizerischen Obligationenrecht, 1. Teil: Art. 1-183, 10. Aufl., Bern 2006, S. 73). Bei einem simulierten Rechtsgeschäft ist die Diskrepanz zwischen Wortlaut und Wille gewollt, um einen Dritten – zum Beispiel die Steuerbehörde oder einen möglichen Kreditgeber – zu täuschen (PETER GAUCH/WALTER R. SCHLUEP/JÜRG SCHMID/SUSAN EMMENEGGER, Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, Bd. I, 9. Aufl., Zürich 2008, Rz. 1013). Ein simulierter Vertrag ist unwirksam (vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2163/2007 vom 30. Oktober 2008 E.4.5).

Dazu, dass die Beschwerdeführerin für die Fälle der ersten Gruppe von Importen und die jeweiligen Empfänger und Empfängerinnen für die zweite Gruppe (E. 3.1.8) die effektiven Eigentümer der importierten Tiere waren, kann auf die E. 3.2.2 und 3.2.3 verwiesen werden. Allfällige Dokumente, die die Kontingentsinhaber als Käufer, Eigentümer etc. der importierten Tiere bezeichnen, sind simuliert, weil die Rechtswirkungen eines Erwerbs durch die Kontingentsinhaber nicht gewollt waren. Dafür spricht auch, dass in keinem Fall dargelegt ist, dass die Kontingentsinhaber die Tiere an die "Endabnehmer" weiterverkauft haben, insbesondere dass von den letzteren an die Kontingentsinhaber ein entsprechender Kaufpreis – nicht bloss ein Preis für das Kontingent – bezahlt wurde.

**6.3** Auch mit dem Argument, das Totalkontingent für Importpferde sei nicht überschritten worden, geht die Beschwerdeführerin fehl. Nach der zur Zeit der Importe geltenden PEAV waren die Kontingente nicht übertragbar, und dies unabhängig davon, ob die jeweiligen Inhaber die diese selber ausnützen konnten oder nicht.

**6.4** Mit Bezug auf die geltend gemachte Verletzung der Handels- und Gewerbefreiheit (Art. 31 aBV) durch Unübertragbarkeit von Zollkontingenten nach Art. 4 Abs. 4 PEAV wurde bereits darauf hingewiesen,

dass die PEAV sich im Rahmen von GATT und aLWG hält (E. 2.3) und letzteres für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich ist (E. 2.2).

**6.5** Wie bereits ausgeführt (E. 2.2 – 2.4), kann die Frage, ob sich die Beschwerdeführerin unmittelbar auf das GATT/WTO-Abkommen berufen kann, somit ob dieses "self-executing" sei, offen gelassen werden, da die Zollgesetzgebung des Bundes GATT-konform und nicht zu beanstanden ist (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.608/2004 vom 5. Februar 2005 E. 3.3).

**7.**

Die Beschwerdeführerin legt über mehrere Seiten hinweg in ihrer Beschwerdeschrift dar, das Vorgehen – Import fremder Pferde auf eigene Kontingente – sei branchenüblich gewesen und sie beruft sich für den Fall, dass ihr Vorgehen trotzdem unrecht sein sollte, auf den Grundsatz der "Gleichbehandlung im Unrecht".

**7.1** In der bundesgerichtliche Rechtsprechung wird der Grundsatz der "Gleichbehandlung im Unrecht" nur ausnahmsweise anerkannt (BGE 132 II 485 E. 8.6, mit Hinweis); dann nämlich wenn eine rechtsanwendende Behörde eine gesetzwidrige Praxis pflegt und überdies zu erkennen gibt, dass sie davon auch in Zukunft nicht abweichen werde. Grundbedingung für eine ausnahmsweise "Gleichbehandlung im Unrecht" ist in jedem Fall, dass sich der Betroffene in einer gleichen oder vergleichbaren Lage befindet wie der Dritte, dem der rechtswidrige Vorteil gewährt wurde. In aller Regel geht jedoch der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung der Rücksicht auf die gleichmässige Rechtsanwendung vor (vgl. BGE 112 Ib 381 E. 6; 122 II 446 E. 4a, mit Hinweisen; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.047/2005 vom 7. Juni 2007 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1474/2006 vom 28. Januar 2008 E. 3.4.2, A-1493/2006 vom 30. August 2007 E. 3.3, A-1383/2006 vom 19. Juli 2007 E. 3.4.5).

**7.2** Vorliegend hat die Beschwerdeführerin jedoch weder eine gesetzeswidrige Praxis nachgewiesen, noch ist dagelegt, dass die Behörde eine solche nicht aufgeben will. Letzteres zeigen gerade das vorliegende sowie die Parallelverfahren gegen weitere Pferdeimporteure.

Der Nachweis einer gesetzeswidrigen Praxis ist der Beschwerdeführerin ebenfalls misslungen: In der Einvernahme vom 8. Juli 2003

führt ..., der Geschäftsführer des Schweizerischen Verbandes für Pferdesport, aus, dass mehrheitlich – zu 70 % – der Händler im Ausland das Pferd gekauft und es im Inland weiter verkauft habe, dass aber auch der andere Fall vorgekommen sei. Es seien ihm aber keine konkreten Fälle bekannt, in welchen das BLW Nichtkontingentsberechtigte an Pferdehändler verwiesen habe. Dass die Behörde diesen anderen Fall nicht duldet, zeigen die – von der Beschwerdeführerin zwar kritisierten (dazu gleich anschliessend) – Ausführungen von ... vom BLW. Dieser führt in seiner schriftlichen Stellungnahme aus, seine Standardauskunft habe wie folgt gelautet: "Pferdehändler besitzen Einfuhrkontingente. Händler können Pferde legal improtieren. Es besteht die Möglichkeit, dem Händler den Auftrag zu erteilen, das Pferd im Ausland zu kaufen, es zu transportieren, zu verzollen und in der Schweiz dem Interessenten weiter zu verkaufen. Ich habe sie weiter darauf aufmerksam gemacht, dass es den Händlern verboten war, nur die Kontingente zu verkaufen. Die Angeschuldigten sprechen somit die Wahrheit, wenn sie sagen, ich hätte sie an Pferdehändler verwiesen. Sie verschweigen lediglich, dass ich sie immer auf den korrekten Ablauf des Geschäfts hingewiesen habe! Ich habe sie sogar dann noch darauf aufmerksam gemacht, wenn sie sich schon verabschieden wollten." Was die Beschwerdeführerin gegen diese Ausführungen vorbringt, lässt den Schluss nicht zu, das BLW habe eine gesetzeswidrige Praxis gehandhabt.

Auf eine gesetzeswidrige Praxis lässt sich auch nicht aus dem Umstand schliessen, dass ..., eine Mitarbeiterin des BLW, anlässlich eines Telefonats vom 4. Januar 2000 mit einem Mitarbeitenden der Zolluntersuchungsbehörden Schaffhausen (mit dem Kürzel "...") sich dahingehend geäussert habe, es sei alltäglich und in Pferdehalterkreisen nicht neu, dass ein Pferdehändler Kontingentsanteile Dritten zur Verfügung stelle. Sie bewege sich in diesem Kreisen und sehe was laufe. Sie relativiert diese Aussage in ihrer schriftlichen Auskunft vom 13. November 2002 (dazu E. 7.5) dahingehend dass sie lediglich die seinerzeit in der Realität des Pferdeimports herrschenden Zustände beschrieben habe und diese nicht "goutierte". Wenn im Vergleich dazu eine Polizistin die allgemein bekannten und häufig vorkommenden Verstösse der Automobilistinnen und Automobilisten gegen die Regeln im Strassenverkehr beschreibt (z. B. Überschreiten der Höchstgeschwindigkeit, Nichtbeachten von Vorschriftssignalen und Überholverboten, Widerhandlungen gegen die Vorschriften betreffend das Parkieren), so bedeutet dies ebenfalls noch lange nicht, dass die

Polizei diese gutheisst und es gängiger Praxis der Verwaltung entspricht, diese zu tolerieren.

Demzufolge kann sich die Beschwerdeführerin nicht auf den Grundsatz der "Gleichbehandlung im Unrecht" berufen.

**7.3** Will sich die Beschwerdeführerin mit ihren Ausführungen auf den verfassungsmässigen Grundsatz von Treu und Glauben berufen (E. 2.8), geht sie in verschiedener Hinsicht fehl.

**7.3.1** Die Beschwerdeführerin kann sich nicht auf Auskünfte berufen, die anderen Personen erteilt worden sind. Voraussetzung der Berufung auf Treu und Glauben ist unter anderem (E. 2.8), dass die beanstandete Auskunft einem bestimmten Adressaten in einem Einzelfall erteilt wurde. Zudem genügt eine blosse, unbelegte Behauptung einer telefonischen Auskunft oder Zusage durch eine Behörde (beispielsweise das BLW) nicht, um einen Anspruch aus dem Grundsatz des Vertrauensschutzes zu begründen. Eine Auskunft muss durch schriftliche Unterlagen belegt werden können, und es wird verlangt, dass derjenige, der sich auf eine Auskunft oder Zusicherung berufen will, sich diese von der Verwaltung schriftlich bestätigen lässt (Urteil des Bundesgerichts 2A.191/2002 vom 21. Mai 2003 E. 3.2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 5.2.7 und A-1391/2006 vom 16. Januar 2008 E. 3.2, Entscheid der SRK vom 6. März 2006, veröffentlicht in VPB 70.78 E. 5c mit Hinweisen). Die Beschwerdeführerin beruft sich auf angebliche Auskünfte von ... vom BLW gegenüber importwilligen Eigentümern von Pferden, ohne diese jedoch schriftlich zu belegen.

**7.3.2** Auch die Behauptung, die Verwaltung habe über eine Liste mit Pferdehändlern verfügt, die sie importwilligen Interessenten zugesandt habe, genügt nicht um darzulegen, dass die Verwaltung zum behaupteten Vorgehen geraten habe. Zum einen ist nicht nachgewiesen, dass es eine solche Liste überhaupt gab, zum andern würde die blosse Zusendung der Liste nicht belegen, dass das BLW damit geraten habe, die Pferde vorschriftswidrig durch einen solchen Pferdehändler importieren zu lassen.

**7.4** Die Beschwerdeführerin rügt in diesem Zusammenhang, es sei ihr verunmöglicht worden, ... Fragen zu stellen, da man von ihm nur einen schriftlichen Bericht einverlangt und ihn nicht als Zeugen einvernommen habe. Dies verletze das rechtliche Gehör. Es ist jedoch

davon auszugehen, dass ..., würde er durch das Bundesverwaltungsgericht als Zeuge einvernommen, keine anderen Aussagen machen würde als die in der schriftlichen Stellungnahme festgehaltenen, so dass in antizipierter Beweiswürdigung (E. 2.9) von der Einvernahme abgesehen und der entsprechende Beweisantrag abgewiesen werden kann.

**7.5** Was die von der Beschwerdeführerin beanstandete Würdigung der Aussagen von ... und ... anbelangt, kommt das Bundesverwaltungsgericht zum gleichen Schluss wie die Vorinstanz, nämlich dass aus diesen Aussagen nicht gefolgert werden kann, dass das Verwaltung zum vorschriftswidriges Vorgehen geraten habe. Auf die Frage, ob es dem BLW bekannt gewesen sei, dass Pferde, die für Privatpersonen bestimmt waren, mit Kontingenten von Händlern eingeführt wurden, antwortet ...: "Ich würde sagen ja". Und auf die nachfolgende Frage, ob ihm dann solche konkreten Fälle bekannt seien, sagte er: "Nein, dies ist mir nicht bekannt". ... beantwortete diese beiden Fragen mit "Das kann ich nicht sagen." bzw. "Nein, wie ich schon gesagt habe, hatten wir keine Kenntnisse davon, wer wann was einführt". Dass die Vorinstanz daraus ableitet, dass die beiden Zeugen zu den Auskünften keine konkreten Angaben machen konnten, ist nicht zu beanstanden.

Das Gleiche gilt auch für die Würdigung der von ... gegenüber einem Mitarbeitenden des Zolluntersuchungsdienstes Schaffhausen mit dem Kürzel "..." angeblich gemachten Äusserungen. Es ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz auf ... Ausführungen in der schriftlichen Stellungnahme vom 13. November 2002 abstellt, wonach sie zwar mitbekommen habe, dass Privatpersonen über Händler Pferde importiert und dafür bezahlt haben, aber goutiert habe sie diese Machenschaften nie. Demzufolge ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Telefonnotiz des Mitarbeiters des Zoll-untersuchungsdienstes Schaffhausen nicht berücksichtigt hat.

Ebenso ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz nicht auf das Schreiben von ... vom 13. Dezember 2001 abgestellt hat. Bei dieser handelt es sich um eine (private) Importeurin von Pferden, die naturgemäss ein Interesse daran hat, ihren Rechtsstandpunkt in Bezug auf die Einfuhr zum für sie günstigeren KZA darzustellen.

**8.**
Abschliessend ist die Beschwerdeführerin darauf hinzuweisen, dass

drei weitere Beschwerdeverfahren bezüglich der "Operation Horse" durch das Bundesverwaltungsgericht behandelt werden. Die Urteile in den insgesamt vier Beschwerdeverfahren werden am gleichen Tag eröffnet. Aus diesem Grund muss sich das Bundesverwaltungsgericht auch keinen allgemeinen (erweiterten) Überblick über die "Operation Horse" der Eidgenössischen Zollverwaltung verschaffen, denn es wurde nur in diesen vier Verfahren Beschwerde erhoben. Diese insgesamt vier Dossiers reichen aus, um dem Bundesverwaltungsgericht den erforderlichen Einblick in die praktische Abwicklung von Pferdeimporten durch Privatpersonen im fraglichen Zeitraum zu verschaffen.

**9.**
Nach dem Gesagten sind sämtliche Anträge der Beschwerdeführerin unbegründet und die Beschwerde ist vollumfänglich abzuweisen.

**10.**
Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. ... der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Bei diesem Verfahrensausgang bleibt für die Ausrichtung einer Parteientschädigung kein Raum (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**
Die Verfahrenskosten von Fr. ... werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. ... verrechnet.

**3.**
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Gerichtsurkunde)

Die vorsitzende Richterin: Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann Johannes Schöpf

**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: