



Abteilung I
A-4077/2021

Urteil vom 11. Mai 2022

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Raphaël Gani, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Corinne Scagnet.

Parteien

A. _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG),
Direktionsbereich Strafverfolgung,
Taubenstrasse 16, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Zoll; Nachforderung von Zoll und Einfuhrsteuer.

Sachverhalt:**A.**

A.a Am 14. Oktober 2016 meldete B. _____ (fortan: der Abgabepflichtige) das streitbetroffene Pferd (...) (fortan: das Pferd) mit einer Zollanmeldung für die vorübergehende Verwendung (ZAVV) bei der Zollstelle (...) zur vorübergehenden Einfuhr an. Als Verwendungszweck wurde «Ausbildung» vermerkt, wobei ein entsprechender, handgeschriebener und mit dem Namen von C. _____ (fortan: Eigentümer) versehener Ausbildungsvertrag vom 14. Oktober 2016 der Zollanmeldung beilag. Der Eigentümer wurde in der ZAVV als Versender und Eigentümer aufgeführt, als Empfänger/Importeur indessen der Abgabepflichtige. Die Zollstelle akzeptierte den besagten Vertrag in dieser Form nicht und verlangte, dass der Versender des Pferdes zusätzliche Angaben wie bspw. Adresse, Ziel des Trainings, Kosten etc. nachreiche. In der Folge schickte die Ehefrau des Eigentümers der Zollstelle per E-Mail ein Foto eines detaillierteren Ausbildungsvertrags. Nachdem der Abgabepflichtige einen Ausdruck dieses Vertrages unterzeichnet hatte, wurde die Veranlagung des Pferdes mit ZAVV 11.74 (hinterlegter Betrag) zum Kontingentszollansatz (KZA) vorgenommen (Dokument Nr. ***1/egate ***1).

A.b Zum Zeitpunkt der vorübergehenden Einfuhr des Pferdes war das Zollkontingent Nr. 01 (Tiere der Pferdegattung) für das Jahr 2016 bereits ausgeschöpft, und die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV; seit dem 1. Januar 2022 Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit [BAZG]) hegte den Verdacht, dass der Ausbildungsvertrag gefälligkeitshalber und damit zu Unrecht ausgestellt worden war.

A.c Nach Einfuhr des Pferdes am 14. Oktober 2016 erkundigte sich der Abgabepflichtige bei D. _____, dem Leiter eines Reitstalls (fortan: Leiter Reitstall), nach möglichen Kaufinteressenten für das Pferd. Dieser informierte daraufhin A. _____, wohnhaft in (...) (fortan: Käuferin), welche gemäss eigenen Aussagen am 29. Oktober 2016 zum Wohnort des Abgabepflichtigen fuhr und das Pferd begutachtete. Einige Tage später informierte sie den Abgabepflichtigen darüber, das Pferd kaufen zu wollen.

A.d Am 10. oder 11. November 2016 erwarb die Käuferin das Pferd zum Betrag von Fr. 10'000.-. Sie übergab den Betrag bar an den Leiter des Reitstalls, welcher denselben seinerseits an den Abgabepflichtigen weiterleitete. Eine Quittung ist der Käuferin nicht ausgehändigt worden.

A.e Gemäss Aussagen der Käuferin teilte ihr der Abgabepflichtige mit, die Kontingente für die Einfuhr von Pferden für das Jahr 2016 seien bereits ausgeschöpft. Dies sei aber kein Problem, das Pferd müsse einfach im Januar 2017 nur nochmals über die Grenze für den Zoll.

A.f Am 10. Januar 2017 meldete die A. _____ AG (fortan: Transportunternehmen) im Auftrag des Abgabepflichtigen das Pferd beim Zollamt (...) unter Verweis auf die ZAVV unter der Tarifnummer 0101.2110 zur definitiven Einfuhr zum KZA an (Zollanmeldung Nr. ***1). Als Importeurin/Empfängerin war die Käuferin angeführt. Unter Verweis auf eine handgeschriebene, auf den Namen der Käuferin lautende und vom Eigentümer unterzeichnete Quittung wurde der Wert des Pferdes für Mehrwertsteuer-Zwecke mit Fr. 6'500.- veranschlagt. Es ist aktenkundig, dass die Quittung vom Abgabepflichtigen selbst erstellt und der Käuferin nicht zur Kenntnis gebracht worden war. Daraus resultierte ein Zollbetrag von Fr. 120.- (KZA pro Pferd) und Mehrwertsteuer von 2.5% auf den Wert von Fr. 6'600.-. Diese Kosten sowie die Kosten des Transportunternehmens wurden gemäss eigenen Angaben nicht von der Käuferin getragen.

B.

B.a Aufgrund des dringenden Verdachts, dass der Abgabepflichtige zur Umgehung des hohen Ausserkontingentszollansatzes (AKZA) mehrere Pferde mit unzutreffenden Angaben mit dem ZAVV und zudem mit zu tiefem Warenwert in die Schweiz eingeführt habe, eröffnete die Zollfahndungsstelle (...) der Zollkreisdirektion (...) (fortan: Zollkreisdirektion) am 22. März 2017 eine Zollstrafuntersuchung gegen den Abgabepflichtigen.

B.b Ebenfalls mit Datum vom 22. März 2017 eröffnete die Zollkreisdirektion im Zusammenhang mit der Einfuhr des Pferdes ein Zollstrafverfahren gegen die Käuferin.

Am 2. Mai 2017 wurde die Käuferin im Zusammenhang mit der Einfuhr des Pferdes an ihrem Wohnort von der Zollfahndung als Beschuldigte einvernommen. Gemäss dem von der Käuferin unterzeichneten Einvernahmeprotokoll wurde dieselbe darauf hingewiesen, dass sie das Recht habe, die Aussage und die Mitwirkung zu verweigern und zudem in jeder Lage des Verfahrens einen Verteidiger bestellen könne. Dies bestätigte die Käuferin im Einvernahmeprotokoll mit Unterschrift.

B.c Am 27. Oktober 2017 eröffnete die Zollkreisdirektion gegen den Abgabepflichtigen ein Schlussprotokoll. Zur Last gelegt wurden ihm darin die

unrechtmässige Inanspruchnahme des ZAVV und damit die unrechtmässige Einfuhr von sechs Pferden zum KZA und somit Widerhandlungen gegen das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0), das Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009 (MWSTG, SR 641.20) sowie gegen die Agrareinfuhrverordnung vom 26. Oktober 2011 (AEV, SR 916.01).

Ebenfalls mit Datum vom 27. Oktober 2017 erliess die Zollkreisdirektion eine Verfügung über die Leistungspflicht im Zusammenhang mit der Einfuhr von sechs Pferden im Betrag von insgesamt Fr. 23'790.30 (i.e. Fr. 22'284.- Zoll, Fr. 557.10 Einfuhrsteuer und Fr. 949.20 Verzugszins).

B.d Für den Teilbetrag von Fr. 3'965.05 (Fr. 3'714.- Zoll, Fr. 92.85 MWST und Fr. 158.20 Verzugszins) im Zusammenhang mit der Einfuhr des Pferdes erklärte die Zollkreisdirektion die Käuferin für solidarisch haftbar gemäss Art. 70 Abs. 2 ZG und erliess ebenfalls am 27. Oktober 2017 eine entsprechende Nachforderungsverfügung in der Höhe von Fr. 3'965.05.

B.e Betreffend die der Nachbelastung zu Grunde liegende Einfuhr des Pferdes führte die Zollkreisdirektion im Wesentlichen Folgendes aus: Da das Pferd bereits am 10. oder 11. November 2016 an die Käuferin verkauft worden sei, habe der Abgabepflichtige das Pferd unter Angabe von falschen Gründen («Ausbildungszweck») und somit zu Unrecht mit der ZAVV eingeführt, um den hohen AKZA zu umgehen. Zudem sei das Pferd während des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung an die Käuferin verkauft worden, ohne dass vorgängig eine neue Zollanmeldung vorgenommen worden sei. Die definitive Einfuhr mit der Käuferin als Importeurin/Empfängerin sei erst am 10. Januar 2017 erfolgt, weshalb die Einfuhr zum KZA zu Unrecht erfolgt sei. Die Käuferin sei gemäss Art. 70 ZG für die betroffenen Abgaben solidarisch leistungspflichtig.

C.

Gegen die Nachforderungsverfügung vom 27. Oktober 2017 erhob die Käuferin bei der Oberzolldirektion der EZV am 13. November 2017 Einsprache, welche die EZV als Beschwerde entgegennahm. Mit Schreiben vom 4. Mai 2018 ergänzte die Käuferin die Beschwerde vom 10. November 2017 unter dem Titel «Beschwerde gegen den Strafbescheid vom 27. Oktober 2017» (fortan: Beschwerdeergänzung).

D.

Mit Beschwerdeentscheid vom 30. Juli 2021 wies die EZV (fortan auch: Vorinstanz) die Beschwerde kostenpflichtig ab und begründete dies damit, dass sämtliche Voraussetzungen für die Nachleistungspflicht mit Bezug auf die Käuferin erfüllt seien.

E.

Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht vom 11. September 2021 beantragt die Käuferin (fortan: Beschwerdeführerin) Folgendes:

1. Der Entscheid der EZV vom 30. Juli 2021 und die Verfügung der Zollkreisdirektion (...) vom 27. Oktober 2017 seien aufzuheben bzw. das Verfahren im Zusammenhang mit der Nachforderungsverfügung sei einzustellen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

F.

Die Vorinstanz schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 8. November 2021 auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Sie bezieht sich dabei im Wesentlichen auf die in ihrem Beschwerdeentscheid vorgebrachten Argumente. Im Weiteren bringt sie vor, der Beschwerdeführerin sei wohl bewusst gewesen, ein Pferd im Rahmen der dafür vorgesehenen Kontingente aus dem Ausland einführen zu lassen. In ihrer Beschwerdeschrift erkläre sie, dass «das Pferd später aus ihr unerfindlichen Gründen einmal kurz über die Grenze müsse». Indem sie den Abgabepflichtigen zur Einfuhr des Pferdes veranlasste, gelte sie als Auftraggeberin und somit als Zollschuldnerin, die für die Zollschuld solidarisch hafte. Dabei sei unerheblich, ob sie mit den Zollvorschriften vertraut war.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien wird – soweit entscheidrelevant – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor. Der angefochtene Entscheid ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Die EZV ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. auch Art. 116 ZG). Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

1.2 Die Beschwerdeführerin ist Adressatin des angefochtenen Entscheids und damit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 20 Abs. 1 und 3 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist daher – unter Vorbehalt des nachfolgend unter E.1.3 Dargelegten – einzutreten.

1.3 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid; dieser ersetzt allfällige Entscheide unterer Instanzen (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4; Urteile des BVGer A-6214/2018 vom 20. April 2020 E. 1.3, A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 1.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.7). Soweit die Beschwerdeführerin vorliegend die Aufhebung der Nachforderungsverfügung der Zollkreisdirektion vom 27. Oktober 2017 beantragt, ist deshalb auf die Beschwerde nicht einzutreten. Immerhin gilt diese Verfügung als inhaltlich mitangefochten (vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4; Urteil des BVGer A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 1.2).

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die Beschwerdeführerin kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG).

1.5

1.5.1 Zur Bestimmung des anwendbaren materiellen Rechts sind gemäss einem allgemeinen intertemporalrechtlichen Grundsatz in zeitlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze anzuwenden, die bei der Verwirklichung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts in Geltung standen (statt vieler: BGE 129 II 497 E. 5.3.2, 119 Ib 103 E. 5; BVGE 2007/25 E. 3.1).

1.5.2 Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich am 14. Oktober 2016 (Zollanmeldung des Pferdes für die ZAVV) verwirklicht. Entsprechend sind vorliegend das ZG sowie die Zollverordnung vom 1. November 2006 (ZV, SR 631.01) in der am 14. Oktober 2016 gültigen Fassung (ZG: AS 2016 2429; ZV AS 2015 4917) anwendbar. Zudem kommen das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG, in der bis Ende 2017 gültig gewesenen Fassung (AS 2009 5203) sowie die AEV (AS 2011 5323) zur Anwendung.

2.

2.1 Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) zu veranlagen (Art. 7 ZG). Einfuhren von Gegenständen unterliegen zudem im Allgemeinen der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. MWSTG). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (vgl. Art. 2 Abs. 1 ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG).

2.2 Die Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip, wonach von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt wird. Hinsichtlich der diesbezüglichen Sorgfaltspflicht werden an die anmeldepflichtige Person hohe Anforderungen gestellt (BARBARA SCHMID, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz, 2009, [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 18 N 3 f.; Botschaft des Bundesrats vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz [nachfolgend: Botschaft ZG], BBI 2004 567, 601; statt vieler: Urteil des BVGer A-5320/2018 vom 26. August 2019 E. 2.3.2). Die Zollpflichtigen müssen sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anmelden. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen (Urteil des BVGer A-5477/2013 vom 24. März 2014 E. 2.7 m.w.H.). Die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens gelten auch für die Erhebung der Einfuhrsteuer (vgl. Art. 50

MWSTG; Urteil des BVGer A-3322/2018 vom 11. Dezember 2018 E. 3.4; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2764/2018 vom 23. Mai 2019 E. 2.3.2) sowie für Einfuhren im Zusammenhang mit der AEV.

2.3

2.3.1 Da Waren, die nur vorübergehend in ein Zollgebiet verbracht und dort genutzt werden, nicht endgültig in den wirtschaftlichen Kreislauf eines Zollgebiets eingehen, können sie anders behandelt werden als Waren, die uneingeschränkt am Binnenmarkt teilnehmen (vgl. HEINZ SCHREIER, Zollkommentar, Art. 9 N 1). Zu diesem Zweck ist das Verfahren der vorübergehenden Verwendung vorgesehen (Art. 9, Art. 47 Abs. 2 Bst. d, Art. 58 ZG; Art. 30 - 37, Art. 162 - 164 ZV; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-3365/2020 vom 19. März 2021 E. 3.1 m.w.H.).

2.3.2 Gestützt auf Art. 9 ZG wird in Art. 30 Abs. 1 ZV bestimmt, dass Waren zur vorübergehenden Verwendung im Zollgebiet zollfrei sind, wenn sie im Eigentum einer Person mit Sitz oder Wohnsitz ausserhalb des Zollgebiets sind und von einer solchen Person verwendet werden (Bst. a), ihre Identität gesichert werden kann (Bst. b), die Verwendung höchstens zwei Jahre dauert (Bst. c) und sie in unverändertem Zustand wieder ausgeführt werden, wobei der Verbrauch nicht als Veränderung gilt (Bst. d). Sind die Voraussetzungen nach Abs. 1 erfüllt, so gilt das Verfahren der vorübergehenden Verwendung als bewilligt (Abs. 4). Bis zur Wiederausfuhr oder Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr unterliegen die Waren der Zollüberwachung und der Zollprüfung (Art. 23 Abs. 1 ZG).

2.3.3 Der Umsetzung der materiellen Fiskalbestimmungen von Art. 9 ZG dient Art. 58 ZG (SCHREIER, Zollkommentar, Art. 9 N 6). Demgemäss sind Waren, die zur vorübergehenden Verwendung ins Zollgebiet verbracht werden sollen, zum gleichnamigen Verfahren anzumelden (Art. 58 Abs. 1 ZG). Dabei werden laut Abs. 2 letzterer Bestimmung die Einfuhrzollabgaben oder allfällige Ausfuhrzollabgaben mit bedingter Zahlungspflicht veranlagt (Bst. a), wird die Identität der Ware gesichert (Bst. b), wird die Dauer der vorübergehenden Verwendung festgesetzt (Bst. c) und werden die nichtzollrechtlichen Erlasse des Bundes angewendet (Bst. d). Wird das Verfahren der vorübergehenden Verwendung nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, werden die veranlagten Abgaben fällig; es sei denn, die Waren wurden innerhalb der festgesetzten Frist wieder aus dem Zollgebiet oder ins Zollgebiet verbracht und ihre Identität kann nachgewiesen werden (Art. 58 Abs. 3 ZG; siehe

dazu auch Urteil des BVGer A-7503/2016 und A-7513/2016 vom 16. Januar 2018 E. 7.4.3).

2.3.4 Die anmeldepflichtige Person muss den Verwendungszweck der Ware und deren Verwender bei der Zollanmeldung angeben (Art. 162 Abs. 1 ZV). Ändert der Verwendungszweck oder die Verwenderin, oder wird das Eigentum der Ware übertragen, so muss die anmeldepflichtige Person eine neue Zollanmeldung einreichen. Sie muss allfällige weitere anmeldepflichtigen Personen auf ihre Pflichten hinweisen (Art. 162 Abs. 2 ZV). Die neue Zollanmeldung muss vor der relevanten Änderung eingereicht werden. Wird keine neue Zollanmeldung nach Absatz 2 eingereicht, so entsteht die Zollsschuld im Zeitpunkt, in dem die neue Zollanmeldung hätte eingereicht werden müssen (Art. 162 Abs. 4 ZV).

2.4 Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin bzw. dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Zum entsprechenden Kreis gehören jene Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringt, deren Auftraggeber sowie die Person, die zur Zollanmeldung verpflichtet bzw. damit beauftragt ist oder auf deren Rechnung die Ware ein- oder ausgeführt wird (Art. 70 Abs. 2 ZG). Die Zollschuldner haften für die Zollsschuld solidarisch. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Obligationenrecht (Art. 70 Abs. 3 ZG). Als Auftraggeber gilt nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung diejenige Person, die die Ware über die Grenze bringen lässt. Als solche gilt nicht nur die (natürliche oder juristische) Person, die im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur einen Frachtvertrag abschliesst, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3 f.)

Zollschuldner nach Art. 70 ZG sind auch für die Einfuhrsteuer steuerpflichtig (Art. 51 Abs. 1 MWSTG) bzw. für die Abgaben gemäss AEV abgabepflichtig (Art. 90 ZG i.V.m. Art. 52 Abs. 2 AEV).

2.5 Wer als Importeur gilt, definieren weder das ZG noch das MWSTG (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: Kommentar MWSTG 2019], Art. 51 N 14). Laut Art. 6 Abs. 1 Satz 3 der Verordnung vom 12. Oktober 2011 über die Statistik des Aussenhandels (SR 632.14) gilt als Importeur, wer die Ware ins Zollinland einführt oder auf seine Rechnung einführen lässt (vgl. Urteil des BGer 2C_1079/2016 vom 7. März 2017 E. 2.2.3; Urteil des BVGer A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 13.2).

2.6

2.6.1 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. April 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 innerhalb auch ausserhalb eines Zollkontingents. Die Einfuhr innerhalb eines Kontingents unterliegt gewöhnlich einem geringeren Zollansatz (KZA) als jene ausserhalb (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 BGer 2C_82/2007 vom 3. Juli 2007 E. 2.1 und E. 2.2, 2A.1/2004 vom 31. März 2004 E. 2.1; Urteil des BVGer A-5064/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.3.1. m.w.H.).

2.6.2 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 liege vor (Urteile des BVGer A-5064/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.5.1, A-2206/2007 vom 24. November 2008 E. 2.5.1, A-1730/2006 vom 4. Februar 2008 E. 2.2).

2.7

2.7.1 Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen ins (Zoll-)inland (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG). Bei der Einfuhr handelt es sich um einen zollrechtlichen Tatbestand (Art. 6 Bst. g ZG). Nach schweizerischem Verständnis setzt sich dieser einerseits aus dem tatsächlichen Verbringen der Ware ins Inland (Realkomponente; Art. 21 ZG), andererseits aus der Überführung des Gegenstandes in den zollrechtlich freien Verkehr zusammen (Verfahrenskomponente; Art. 47 Abs. 2 Bst. a ZG; SCHREIER, Zollkommentar, Art. 6 N 35; zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_1079/2016 vom 7. März 2017 E. 2.2.1).

2.7.2 Die Steuer auf der Einfuhr wird im Normalfall auf dem von den Parteien vereinbarten und vom Importeur zu entrichtenden Entgelt erhoben, wenn der Gegenstand im Rahmen eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts eingeführt wird (Art. 54 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

2.8

2.8.1 Wer sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Zoll- oder Steuervorteil verschafft, insbesondere indem er vorsätzlich oder fahrlässig Waren bei der Einfuhr nicht oder unrichtig anmeldet, begeht eine Widerhandlung gegen die Zoll- bzw. Mehrwertsteuergesetzgebung (vgl. Art. 118 ZG, Art. 96 MWSTG). Sowohl die Zoll- als auch die Mehrwertsteuergesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (Urteil des BVGer A-1478/2019 vom 5. Januar 2021 E. 2.4.1 m.w.H.).

2.8.2 Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) sind Abgaben nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind. Dies gilt «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» (Art. 12 Abs. 1 VStrR). Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (zum Ganzen: BGE 129 II 160 E. 3.2, 106 Ib 218 E. 2c; Urteile des BGer 2C_219/2019 E. 5, 2C_424/2014 vom 18. Juli 2015 E. 5.2.2, 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.1., A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 10.4.; STEFAN OESTERHELT/LAETITIA FRACHEBOUD, in: Frank/Eicker/Markwalder/Achermann [Hrsg.], Basler Kommentar, Verwaltungsstrafrecht, 2020 [nachfolgend: BSK VStrR], Art. 12 N 5).

2.8.3 Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehört nach dem Gesetzeswortlaut «insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete», d.h. für die Zollabgaben jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG entsprechen. Sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3). Sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen bzw. fehlenden Deklaration gewusst haben (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d) und wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteil des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5936/2016 vom 16. August 2017 E. 4.4; MICHAEL BEUSCH, Zollkommentar, Art. 70 N 12). Sie gelten als direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten

Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag (Art. 70 Abs. 3 ZG; Urteile des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3, 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5936/2016 vom 16. August 2017 E. 4.4).

2.8.4 Die Strafverfolgung im Zusammenhang mit Widerhandlungen gegen das Zollgesetz unterliegt den Bestimmungen des VStrR (Art. 128 ZG, Art. 62 VStrR), während auf das Verfahren für die Festsetzung der nachzuentrichtenden oder zurückzuzahlenden Abgaben gemäss Art. 12 VStrR die Zuständigkeits- und Verfahrensvorschriften des betreffenden Verwaltungsgesetzes Anwendung finden (Art. 63 Abs. 1 VStrR). Dabei darf sich die zuständige Bundesverwaltungsbehörde auf die Ergebnisse einer verwaltungsstrafrechtlichen Untersuchung stützen (Urteil des BGer 2C_112/2010 vom 30. September 2010 E. 5.3; ANDRÉ HAIBÖCK, BSK-VStrR, Art. 63 N 9). Aufgrund der Trennung zwischen diesen beiden Verfahren gelten in den Verfahren zur Festsetzung der Leistungspflicht nach Art. 12 VStrR die strafprozessualen Verfahrensgarantien nicht (vgl. Art. 32 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101], Art. 6 Abs. 3 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten [EMRK, SR 0.101]; MÜLLER/SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, 4. Aufl. 2008, S. 980 f.; HANS VEST, in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 3. Aufl. 2014, N 1 ff. zu Art. 32 BV; je mit Hinweisen). Mit anderen Worten hat eine Verletzung dieser Garantien keinen Einfluss auf die Gültigkeit der Leistungsentscheide, und eventuelle Verletzungen strafprozessualer Garantien müssen im Verwaltungsstrafverfahren geltend gemacht werden. Sie können daher nicht nachträglich in einem Rechtsmittelverfahren gegen die Leistungs- oder Rückleistungspflicht i.S.v. Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR behandelt werden (Urteile des BGer 2C_867/2018 vom 6. November 2019 E. 6.1., 2C_112/2010 vom 30. September 2010 E. 3.2 f., 2C_201/2013 vom 24. Januar 2014 E. 4.2).

3.

Bestritten ist vorliegend, ob die Beschwerdeführerin als nachleistungspflichtige Person im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR anzusehen ist. Zudem erhebt die Beschwerdeführerin verschiedene verfahrensbezogene Rügen.

Den zu beurteilenden Sachverhalt bestreitet die Beschwerdeführerin nicht. Dieser ergibt sich zudem aus den Akten.

3.1 Vorab ist auf die Rügen der Beschwerdeführerin einzugehen, ihr sei die in der Strafprozessordnung vorgesehene Möglichkeit, einen Rechtsbeistand zuzuziehen, verwehrt gewesen, da sie ohne Vorankündigung von der Zollfahndung an ihrem Wohnort befragt worden sei. Zusätzlich zu dieser nach Ansicht der Beschwerdeführerin unverhältnismässigen Aktion habe die Zollfahndung mit übertriebenem Formalismus agiert und den Grundsatz von Treu und Glauben gemäss Art. 3 der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 (StPO, SR 312.0) nicht beachtet.

Vorliegend führte die Zollkreisdirektion das Verfahren von Anfang an als Strafuntersuchung. Die in der Folge ergangene Nachforderungsverfügung stellt einen Leistungsentscheid gemäss Art. 63 VStrR dar und nicht einen Strafbescheid, wie dies die Beschwerdeführerin fälschlicherweise annimmt. Dieser Leistungsentscheid unterliegt den Bestimmungen des entsprechenden Bundesverwaltungsgesetzes und nicht dem Verwaltungsstrafverfahren (E. 2.8.2). Auf die allfällige Verletzung strafprozessualer Garantien ist im vorliegenden Verfahren daher nicht weiter einzugehen (E. 2.8.4).

3.2 Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Nachleistungspflicht gemäss Art. 12 VStrR erfüllt sind. Dies ist u.a. dann der Fall, wenn in Folge einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht Abgaben nicht erhoben wurden (Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR; E. 3.2.1), und wenn es sich bei der Beschwerdeführerin um eine nachleistungspflichtige Person gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR handelt (E. 3.2.2).

3.2.1 Das Pferd wurde vom Abgabepflichtigen am 14. Oktober 2016 mittels ZAVV zugegebenermassen unter dem falschen Verwendungszweck («Ausbildungszweck») und unter Vorlage eines angeblichen Ausbildungsvertrages zum KZA vorübergehend ins schweizerische Zollgebiet eingeführt. Als anmeldepflichtige Person hätte der Abgabepflichtige zudem aufgrund des geplanten Eigentümerwechsels noch vor dem 10. November 2016 (Eigentumsübergang des sich physisch in der Schweiz befindenden Pferdes auf die in der Schweiz wohnhafte Beschwerdeführerin [vgl. E. 2.3.2]) eine neue Zollanmeldung zur definitiven Einfuhr bzw. zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr einreichen müssen (E. 2.3.3 f.). Weil er dies jedoch unterlassen hat, ist zu diesem Zeitpunkt die betreffende

Zollschuld entstanden (E. 2.3.4). Eine entsprechende Veranlagung war zu diesem Zeitpunkt nur noch zum höheren AKZA möglich, da das Zollkontingent bereits ausgeschöpft war (E. 2.6.1 f.). Vorliegend erfolgte die Zollanmeldung zur definitiven Einfuhr fälschlicherweise jedoch erst am 10. Januar 2017, und zwar zum KZA, und zudem zu einem zu tiefen Wert mit einer fingierten, vom Abgabepflichtigen selbst erstellten Quittung. Dadurch wurden die Zollabgaben fälschlicherweise zum niedrigeren KZA statt zum höheren AKZA erhoben. Es liegt somit eine Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes vor (E. 2.8.1).

3.2.2 Als die Beschwerdeführerin am 10./11. November 2016 das Pferd kaufte, befand sich dieses zwar physisch im schweizerischen Zollgebiet, war aber fälschlicherweise noch nicht zur definitiven Einfuhr veranlagt worden (E. 2.3.4). Gemäss dem von der Beschwerdeführerin unterschriebenen Einvernahmeprotokoll und der Beschwerdeschrift wusste die Beschwerdeführerin, dass das Pferd wegen des Zolls «nochmal über die Grenze» musste (Sachverhalt Bst. A.e). Ihr war daher bewusst, dass die Zollabfertigung des Pferdes noch nicht abgeschlossen war. Aufgrund der Situation – die Beschwerdeführerin bezahlte einen Pauschalpreis, der ihrer Ansicht nach sämtliche Abgaben enthielt – konnte sie zudem davon ausgehen, dass der Abgabepflichtige die Zollangelegenheit erledigen würde. Dadurch hat sie zumindest konkludent die Einfuhr des Pferdes mitveranlasst, gilt als Auftraggeberin und somit als Zollschuldnerin im Sinne des Zollgesetzes (E. 2.4). Ob sie gleichzeitig auch als Importeurin / Empfängerin qualifiziert, kann vorliegend offen bleiben.

Als Zollschuldnerin ist die Beschwerdeführerin zur Zahlung der Abgaben (vorliegend AKZA und Mehrwertsteuer) verpflichtet und haftet für diese Zollschuld solidarisch mit den anderen Zollschuldnern (E. 2.4).

3.2.3 Gemäss ständiger Rechtsprechung wird davon ausgegangen, dass Zollschuldner in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils aus dem Nichtbezahlen der Abgabe gelangt sind, weshalb diese als nachleistungspflichtig i.S.v. Art. 12 Abs. 2 VStrR gelten. Dies gilt auch dann, wenn diese die Widerhandlung nicht selbst begangen haben und auch keinen direkten persönlichen Nutzen daraus gezogen haben (E. 2.8.3). Der Grund dieser Regelung liegt darin, sämtlichen Leistungspflichtigen den Genuss des unrechtmässigen Vorteils zu entziehen (E. 2.8.3), und zwar auch dann, wenn dieser Genuss nur potenziell möglich wäre.

Da zu Unrecht Abgaben nicht erhoben wurden und die Beschwerdeführerin als Zollschuldnerin zu qualifizieren ist, gilt sie als nachleistungspflichtige Person i.S.v. Art. 12 Abs. 2 VStrR. Somit ist sie für die nicht bezahlten Abgaben mit dem Abgabepflichtigen solidarisch leistungspflichtig.

3.2.4 Daran ändert auch der Einwand der Beschwerdeführerin nichts, sie habe das Pferd gutgläubig erworben, und die vom Zoll geltend gemachten Regelungen rund um die Zollkontingente seien ihr nicht bekannt gewesen. Dasselbe gilt für ihren Einwand, sie habe nicht gewusst, dass der Abgabepflichtige gegen die relevanten Gesetze verstossen habe und der Abgabepflichtige habe sie nicht auf die entsprechenden Zollbestimmungen hingewiesen.

Relevant für die Nachleistungspflicht gemäss Art.12 VStrR ist einzig und allein, dass eine Abgabe aufgrund einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes nicht erhoben wurde (E. 2.8.2). Dies ist gemäss ständiger Rechtsprechung auch dann der Fall, wenn die leistungspflichtige Person die Widerhandlung nicht selbst begangen oder nichts von der falschen Deklaration gewusst hat (E. 2.8.3).

3.2.5 Dass die Beschwerdeführerin der Ansicht war, der von ihr für das Pferd bezahlte Betrag schliesse eventuell zu entrichtende Abgaben bereits ein, ändert an der Nachleistungspflicht der Beschwerdeführerin ebenfalls nichts, da diese Annahme ausschliesslich das zivilrechtliche Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Abgabepflichtigen betrifft.

3.2.6 Aufgrund vorstehender Ausführungen ist somit der Vorinstanz zu folgen, und die Beschwerdeführerin ist als nachleistungspflichtig i.S.v. Art. 12 Abs. 2 VStrR zu qualifizieren.

4.

In rechnerischer Hinsicht wird die Nachforderung samt Verzugszinsen nicht bestritten. Es ergeben sich aus den Akten auch keine Anhaltspunkte, die an der Berechnung oder den Verzugszinsfolgen Zweifel aufkommen lassen.

Damit erweist sich der vorinstanzliche Beschwerdeentscheid als rechtmässig. Die Beschwerde ist daher abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

5.

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 VwVG). Diese sind auf Fr. 800.- festzusetzen (vgl. Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Der Beschwerdeführerin ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 800.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und an die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Keita Mutombo

Corinne Scagnet

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 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). 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 (Art. 42 BGG).

Versand: