

BGer 2C 217/2019 vom 27. April 2020

Bundesgericht, 2020-04-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_217_2019

FR: TF 2C 217/2019 du 27 avril 2020

IT: TF 2C 217/2019 del 27 aprile 2020

Regeste

Nachforderungsverfügung/Einfuhr von Kunstwerken | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen verfahrensabschliessenden Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, der beim Bundesgericht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten angefochten werden kann (Art. 82 lit. a, Art. 83, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 90 BGG).

E. 1.2

Parallel zum vorliegenden Verfahren hat das Bundesgericht das Rechtsmittel des Beschwerdegegners behandelt, das auf die Aufhebung der mit dem angefochtenen Urteil bestätigten Einfuhrsteuernachforderung (einschliesslich Verzugszinsen) abzielte. In jenem Verfahren ist das Bundesgericht zum Schluss gelangt, dass die Eidgenössische Zollverwaltung vorliegend die zur Nacherhebung der Einfuhrsteuer (Art. 63 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht [VStrR; SR 313.0]) zuständige Behörde gewesen sei (vgl. Urteil 2C_219/2019 vom 27. April 2020, E. 9, insb. E. 9.4). Vor diesem Hintergrund ist die Eidgenössische Zollverwaltung auch zur vorliegenden Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG und Art. 4 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 14 Abs. 2 lit. c der Organisationsverordnung vom 17. Februar 2020 für das Eidgenössische Finanzdepartement [OV-EFD; SR 172.215.1]; vgl. Urteil 2C_422/2014 vom 18. Juli 2015 E. 1.2.2).

E. 1.3

Die weiteren Eintretensvoraussetzungen (Art. 100 Abs. 1 und Art. 42 BGG) geben nicht zu Bemerkungen Anlass. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Im bundesgerichtlichen Verfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG). Unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) prüft das Bundesgericht jedoch nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Feststellungen ist von Amtes wegen (Art. 105 Abs. 2 BGG) oder auf

Rüge hin (Art. 97 Abs. 1 BGG) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.).

E. 3

Strittig sind vorliegend im Wesentlichen zwei Fragekomplexe:

E. 3.1

Zum einen beurteilte die Vorinstanz die Frage der Verjährung der nacherhobenen Einfuhrsteuern - anders als zuvor die Zollkreisdirektion und die Oberzolldirektion - ausschliesslich nach Art. 12 Abs. 4 VStrR in Verbindung mit Art. 11 Abs. 2 und 3 VStrR , und verneinte damit die von der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) postulierte parallele Anwendbarkeit von Art. 79 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) (vgl. angefochtener Entscheid, E. 12.2.1). Gestützt auf diese rechtliche Würdigung kam sie zum Ergebnis, dass strittige Einfuhrsteuernachforderungen im Umfang von Fr. 339'669.65 (zuzüglich Verzugszinsen von Fr. 110'840.50) bereits verjährt gewesen seien, als am 19. August 2015 die Nachsteuerforderung der Zollkreisdirektion ergangen sei (vgl. angefochtener Entscheid, E. 12.1.1; vgl. hierzu nachfolgend, E. 4).

E. 3.2

Zum anderen erwog die Vorinstanz, die strittigen Nachforderungen stützten sich auf den falschen Erhebungsgrund, soweit vor der unzulässigen Anwendung des Verlagerungsverfahrens (Art. 63 Abs. 1 MWSTG) schon das Verfahren der vorübergehenden Verwendung zu Unrecht in Anspruch genommen worden sei. Dies sei bei verschiedenen der streitgegenständlichen Kunstwerken der Fall gewesen; entsprechend seien Einfuhrsteuern im Umfang von Fr. 588'709.90 (zuzüglich Verzugszinsen von Fr. 98'295.10) unrichtig erhoben worden (vgl. hierzu nachfolgend, E. 5).

E. 4

Die Beschwerdeführerin hält der Vorinstanz vor, die Verjährung der hier strittigen Nachsteuerforderungen (vgl. E. 3.1 hiervor) zu Unrecht nur unter dem Gesichtspunkt von Art. 12 Abs. 4 VStrR geprüft zu haben, statt in diesem Zusammenhang auch Art. 79 aMWSTG zu berücksichtigen (vgl. hierzu E. 4.1-4.4 hiernach). Gestützt auf diese Rechtsauffassung vertritt sie die Meinung, die betreffenden Nachsteuerforderungen seien noch nicht verjährt (vgl. hierzu E. 4.5 hiernach). Deshalb sei der Beschwerdeentscheid der Oberzolldirektion vom 21. Dezember 2017 insoweit wiederherzustellen, eventualiter aber zumindest die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. hierzu E. 4.6 hiernach).

E. 4.1

Die Einfuhrsteuernachforderungen, die von der Vorinstanz als verjährt qualifiziert worden sind, basieren allesamt auf Einfuhren von Kunstwerken, die sich vor dem 1. Januar 2010 zugetragen haben. Wenn die Beschwerdeführerin mit ihrem Argument durchdringen würde, dass Art. 12 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 11 Abs. 2 und 3 VStrR nur ergänzend zu den spezialgesetzlichen Verjährungsregeln des Einfuhrsteuerrechts Anwendung finden würde, käme deshalb intertemporalrechtlich Art. 79 aMWSTG zur Anwendung (vgl. für die

Qualifikation der mehrwertsteuerlichen Verjährung als Institut des materiellen Rechts und zu den sich daraus ergebenden Folgen BGE 144 II 273 E. 2.2.4 S. 276 f.).

E. 4.2

Nach Art. 79 aMWSTG verjährte die Steuerforderung fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden war (Abs. 1), spätestens aber 15 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden war (Abs. 4). Die relative Verjährungsfrist von Art. 79 aMWSTG wurde durch jede Einforderungshandlung unterbrochen (Art. 79 Abs. 2 aMWSTG). Abgesehen von der absoluten Verjährungsfrist von 15 Jahren, die der Gesetzgeber erst mit dem aMWSTG einfuhrte, deckte sich Art. 79 aMWSTG mit seinem Vorgängererlass (vgl. Art. 72 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer [aMWSTV; AS 1994, 1464]). Art. 72 aMWSTV wiederum ging der Form wie dem Inhalt nach auf Art. 50 Abs. 3 des Bundesratsbeschlusses vom 29. Juli 1941 über die Warenumsatzsteuer (WUStB; AS 1941 793 ff. ; 1971 944 ff.) zurück. Insofern kann festgehalten werden, dass bei der Regelung der einfuhrsteuerrechtlichen Verjährung inhaltliche Kontinuität zwischen WUStB, aMWSTV und aMWSTG besteht.

E. 4.3

Bei der Überprüfung einer von der damaligen Eidgenössischen Zollrekurskommission bestätigten Einfuhrsteuernachforderung hielt das Bundesgericht im Urteil 2A.701/2006 vom 3. Mai 2007 fest, dass die Steuer zwar verjährt wäre, wenn "allein auf die Bestimmung" von Art. 50 Abs. 3 WUStB abgestellt würde; da jedoch die Nachforderung objektiv auf einer Übertretung im Sinne von Art. 52 Abs. 1 WUStB beruhe, kämen "ergänzend die Bestimmungen des VStr" (und namentlich Art. 12 Abs. 4 VStrR) zur Anwendung (a.a.O., E. 7). Im Urteil 2A.314/2006 vom 10. Oktober 2006 erwog das Bundesgericht sodann bezüglich einer auf Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR basierenden Einfuhrsteuernachforderung, die Verjährungsfrist von Art. 50 Abs. 3 WUStB gehe der abweichenden (einjährigen) Verjährung des Zollrechts und auch der Verjährung nach VStrR vor (a.a.O., E. 2.5); obschon die (absolute) Verjährung nach VStrR schon eingetreten gewesen wäre, ging es davon aus, dass die Verjährung der 1994 entstandenen Einfuhrsteuer infolge verjährungsunterbrechender Nachforschungen der Zollkreisdirektion in den Jahren 1998 und 1999 zum Zeitpunkt der Nachbezugsverfügung vom 23. Juli 2002 noch nicht eingetreten gewesen sei (a.a.O., E. 3).

E. 4.4

Angesichts der bereits oben getroffenen Feststellung, dass die einfuhrsteuerrechtliche Verjährungsordnung des WUStB durch die aMWSTV und das aMWSTG unangetastet geblieben ist (vgl. E. 4.2 hiervor), ist im Lichte der eben wiedergegebenen Rechtsprechung (vgl. E. 4.3 hiervor) davon auszugehen, dass die Verjährung auch im vorliegenden Fall primär nach Art. 79 aMWSTG zu beurteilen ist, und dass die verwaltungsstrafrechtlichen Verjährungsbestimmungen nur subsidiär für den Fall heranzuziehen gewesen wären, dass die Verjährungsfrist nach Art. 79 aMWSTG bei Erlass der Nachbezugsverfügung vom 19. August 2015 bereits abgelaufen gewesen wäre. Aus verschiedenen Gründen erscheint ein solches Verständnis überzeugender, als die von der Vorinstanz postulierte ausschliessliche Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 11 Abs. 2 und 3 VStrR :

E. 4.4.1

Im Zusammenhang mit der Einführung einer - später zu Gesetz gewordenen (Art. 79 Abs. 4 aMWSTG) - absoluten 15-jährigen Verjährungsfrist führte der Bundesrat das Folgende aus

(vgl. Stellungnahme des Bundesrates zum Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates vom 15. Januar 1997, BBl 1997 II 389 ff., S. 413 und 424) : "Gegen die Einführung einer absoluten Verjährungsfrist spricht [...] der Umstand, dass insbesondere in gravierenden Fällen, in denen es meist um Steuerhinterziehung in Millionenhöhe geht, die Steuerpflichtigen versucht sein könnten, durch Einlegen aller erdenklicher Rechtsmittel [...] oder durch ein Sich-Absetzen ins Ausland gezielt auf eine Verjährung der Steuerforderung hinzuwirken." Weil der hier postulierte Fall einer Steuerhinterziehung zweifellos unter Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR fallen würde, lässt sich aus dieser Aussage ableiten, wie der Bundesrat das Verhältnis von ordentlicher einfuhrsteuerrechtlicher Verjährungsfrist zur Verjährung nach VStrR vor Erlass des aMWSTG beurteilte. Ganz offenbar entsprach es nicht seiner Auffassung, dass in einem vom VStrR (vgl. insbesondere Art. 12 Abs. 1 VStrR) mitabgedeckten Steuernachforderungsfall nur die verwaltungsstrafrechtliche Verjährungsfrist von sieben Jahren (vgl. BGE 134 IV 328 E. 2.1 S. 330 ff.) zur Anwendung käme; sogar eine absolute Verjährungsfrist von 15 Jahren hielt der Bundesrat in diesem Zusammenhang nämlich für zu kurz. Seine Aussage impliziert, dass bei einer Nachsteuererhebung primär auf die ordentlichen einfuhrsteuerrechtlichen Verjährungsbestimmungen abzustellen ist, und dass die verwaltungsstrafrechtlichen Verjährungsbestimmungen nur subsidiär für den Fall herangezogen werden, dass die Steuernachforderung nach Einfuhrsteuerrecht bereits verjährt ist, der Nachsteuerbetrag nach VStrR aber weiterhin geltend gemacht werden kann.

E. 4.4.2

Dass der Gesetzgeber eine hiervon abweichende Konzeption verfolgt hätte, ergibt sich aus den Materialien nicht. Die geschilderte Handhabe steht überdies im Einklang mit dem Sinn und Zweck der Verjährungsbestimmung von Art. 12 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 11 Abs. 2 und 3 VStrR : Sie soll verhindern, dass "nach Ablauf der ordentlichen Verjährungsfrist auf hinterzogene Steuerbeträge verzichtet werden muss [...], obwohl die Strafverfolgung noch zulässig ist" (vgl. MARKUS BINDER, Die Verjährung im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 1985, S. 230). Die Bestimmung hat jedoch nicht die Funktion, dem Einfuhrsteuerpflichtigen einen verjährungsrechtlichen Schutz zu bieten, der über das ordentliche Verjährungsrecht (hier: Art. 79 aMWSTG) hinaus geht. Dass das ordentliche Verjährungsrecht primär Anwendung finden muss, ergibt sich im Übrigen auch daraus, dass sich die Nachsteuerforderung nicht von der ursprünglich geschuldeten Einfuhrsteuer unterscheidet (vgl. MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 84). Wenn in einem Fall - zusätzlich zu den spezialgesetzlichen Möglichkeiten zur Geltendmachung einer Nachsteuerforderung - auch der Weg über das Verwaltungsstrafrecht zur Verfügung steht, kann dies nicht zur Folge haben, dass der betreffende Steuerpflichtige besser gestellt wird, als eine Person, welche ihre Einfuhr korrekt deklariert hat. Nichts Gegenteiliges lässt sich aus den von der Vorinstanz zitierten Urteilen 2C_201/2013 vom 24. Januar 2014 bzw. 2C_414/2013 vom 2. Februar 2014 ableiten: In beiden Fällen stellte sich die Frage des Verhältnisses von spezialgesetzlicher Verjährungsregelung zu Art. 12 Abs. 4 VStrR in Verbindung mit Art. 11 Abs. 2 und 3 VStrR nicht, weil die Verjährung nach den verwaltungsstrafrechtlichen Regelungen nicht eingetreten war.

E. 4.5

Zu prüfen ist daher nachfolgend in erster Linie, ob die streitgegenständlichen Nachsteuerforderungen im Lichte von Art. 79 aMWSTG (relativ) verjährt waren, als die Eidgenössische Zollverwaltung die Nachbezugsverfügung vom 19. August 2015 erliess.

E. 4.5.1

Nach Art. 79 Abs. 1 aMWSTG verjährte die Steuerforderung - und damit auch die Steuernachforderung (vgl. E. 4.4.2 hiervor) - fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden war. Fällig wurde die Steuerforderung nach Art. 78 Abs. 1 aMWSTG grundsätzlich mit der Einfuhr (vgl. LAURENT LATTMANN, in: mwst.com, Kommentar zum aMWSTG, 2000, N. 1 zu Art. 78 aMWSTG). Da es sich hier um den frühestmöglichen Fälligkeitszeitpunkt handelt, die Verjährungseinrede aber gleichwohl nicht greift (vgl. E. 4.5.2 hiernach), muss vorliegend nicht geklärt werden, ob aufgrund der Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens richtigerweise von einem späteren Fälligkeitszeitpunkt auszugehen wäre.

E. 4.5.2

Inhaltlich geht es im vorliegenden Zusammenhang um Einfuhren von Kunstwerken, die am 4. bzw. am 28. März 2008 stattgefunden haben (vgl. angefochtener Entscheid, E. 12.1.1). Vor diesem Hintergrund wäre die einfuhrsteuerrechtliche Verjährung grundsätzlich per 1. Januar 2014 eingetreten, wäre sie nicht zuvor unterbrochen worden. Wie sich aus den Akten ergibt, hat die Zollkreedirektion Schaffhausen gegenüber dem Beschwerdegegner jedoch schon Mitte 2013 verschiedene Amtshandlungen getätigt, aus denen dieser eindeutig schliessen musste, dass die Zollverwaltung auf die Realisierung der Steuerforderung hinarbeitete (vgl. namentlich den Ausweitungsbeschluss vom 25. März 2013, der dem Beschwerdegegner am 16. April 2013 ausgehändigt wurde; ferner das Entsiegelungsgesuch der Oberzolldirektion vom 13. Juni 2013, in welchem erläutert wurde, dass der Untersuchung der Verdacht zugrunde liege, dass Kunstwerke des Beschwerdeführers [...] zu Unrecht im Verlagerungsverfahren über die Galerie B._____ & Co. AG [...] in die Schweiz gelangt seien [Art. 105 Abs. 1 BGG ; vgl. dazu auch den Beschwerdeentscheid der Oberzolldirektion, S. 14 f.]). Damit liegt eine Einforderungshandlung im Sinne von Art. 79 Abs. 2 aMWSTG vor und wurde die Verjährung rechtzeitig unterbrochen.

E. 4.5.3

Weil auch die absolute Verjährungsfrist von Art. 79 Abs. 4 aMWSTG noch nicht eingetreten ist und die Verjährung seit Hängigkeit des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens ruht (Art. 79 Abs. 2 letzter Teilsatz aMWSTG), sind die strittigen Steuernachforderungen entgegen der Auffassung der Vorinstanz nicht verjährt.

E. 4.6

Die vorliegend interessierenden Kunstwerke ("L._____" und "M._____" von N._____, "O._____" und "P._____" von Q._____, "R._____" von S._____, "T._____" von U._____, "V._____" von W._____ und "X._____" von Y._____ & Z._____) bildeten allesamt Gegenstand eines "Consignment Agreements" vom 26. Februar 2008 zwischen dem Beschwerdegegner (bzw. der von ihm kontrollierten Gesellschaft J._____ Inc.) und der Galerie B._____. Zur Frage, ob dieses Kommissionsverhältnis simuliert war, brauchte sich die Vorinstanz - anders als mit Blick auf die "Consignment Agreements" vom 20. August 2008, vom 4. April 2008, vom 10. April 2008, vom 28. Mai 2009, das Schreiben vom 13. Juli 2009 ("Pro Forma Invoice - Consignment"), die "Commission Arrangements" (vom 3. Februar 2008, 27. Oktober 2009, vom 17. Dezember 2009, vom 11. Januar 2010, vom 17. Februar 2010, vom 18. Februar 2010, vom 8. September 2010, vom 6. April 2011 und vom 11. Januar 2012), das Schreiben "Goods on selling commission (vom 16. September 2011), die

"Selling commission" (vom 15. März 2011), verschiedene Schreiben der K._____ Inc. (vom 27. April 2011, vom 13. März 2012, vom 1. Juni 2012) und ein undatiertes Schreiben "On consignment to" (vgl. hierzu auch Urteil 2C_219/2019 vom 27. April 2020 E. 7.5.1-7.5.3) - nicht abschliessend zu äussern (vgl. E. 14.2 und E. 21.3.3 des angefochtenen Entscheids). Diesbezügliche Feststellungen sind zur Klärung der hier letztlich entscheidenden Streitfrage, ob Nachsteuerforderungen im Umfang von Fr. 339'669.65 (zuzüglich Verzugszinsen von Fr. 110'840.50) von der Eidgenössischen Zollverwaltung zu Recht erhoben worden sind (vgl. E. 3.1 hiervor), aber von entscheidender Bedeutung (vgl. Urteil 2C_219/2019 vom 27. April 2020 E. 7.5). Deshalb fällt die von der Beschwerdeführerin im Hauptpunkt beantragte Bestätigung des Beschwerdeentscheids der Oberzolldirektion ausser Betracht und ist die Angelegenheit zur Ergänzung des rechtserheblichen Sachverhalts und zu neuer Entscheidung im Sinne der durch das parallel entschiedene Urteil 2C_219/2019 gesetzten rechtlichen Leitplanken an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 5

Die Beschwerdeführerin ist der Auffassung, es sei entgegen der Vorinstanz nicht von Belang, ob vor den unter Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens erfolgten "Einfuhren" der Kunstwerke "a._____" von Y._____ & Z._____ (7. November 2012), "b._____" von c._____ (25. Mai 2011), "d._____" von e._____, "f._____" von g._____ und "h._____" von j._____ (6. November 2012) bereits das Verfahren der vorübergehenden Verwendung zu Unrecht beansprucht worden sei. Deshalb sei mit Bezug auf die Einfuhren dieser Bilder der Beschwerdeentscheid der Oberzolldirektion vom 21. Dezember 2017 insoweit wiederherzustellen, eventualiter aber zumindest die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 5.1

Werden (ausländische) Waren bloss zur vorübergehenden Verwendung eingeführt, kommt es zu einer provisorischen Befreiung von Zoll und Einfuhrsteuer (Art. 9 ZG in Verbindung mit Art. 30 ff. der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01] und Art. 53 Abs. 1 lit. i MWSTG [bzw. Art. 74 Ziff. 8 aMWSTG]; vgl. Urteil 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 2.1). Bei der zollrechtlichen Abfertigung in diesem Verfahren entsteht zwar die Einfuhrsteuerschuld (Art. 58 Abs. 2 lit. a ZG); im Sinne des Eintritts einer Resolutivbedingung entfällt die Steuerforderung aber wieder mit Wirkung "ex tunc", wenn die Ware innerhalb der festgesetzten Frist (grundsätzlich zwei Jahre [vgl. Art. 30 Abs. 1 lit. c ZV [in den hier anwendbaren - soweit hier interessierend deckungsgleichen Fassungen vom 1. November 2006 [AS 2007 1469] bzw. vom 26. Juni 2012 [AS 2012 3837]]) wieder ausgeführt wird (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, MWSTG, 2015, N. 79 zu Art. 53 MWSTG). Wird das Verfahren hingegen nicht ordnungsgemäss abgeschlossen, werden die bereits veranlagten Abgaben zur Zahlung fällig (Art. 58 Abs. 3 ZG).

E. 5.2

Die Vorinstanz ging davon aus, die materiellen Voraussetzungen für das Verfahren der vorübergehenden Verwendung seien bei den erwähnten Kunstwerken schon bei den jeweiligen (Erst-) Einfuhren (November 2008 ["d._____" von e._____, "f._____" von g._____ und "h._____" von j._____; vgl. E. 36.1 des angefochtenen Entscheids], vom 21. November 2008 ["a._____" von Y._____ &

Z. _____; vgl. E. 20.1 des angefochtenen Entscheids] bzw. vom 28. Mai 2009 ["b. _____ " von c. _____; vgl. E. 23.1 des angefochtenen Entscheids]) nicht gegeben gewesen (vgl. auch REMO ARPAGAUS, Schweizerisches Zollrecht - unter Einschluss der völkerrechtlichen Grundlagen im Rahmen der WTO, der WCO, der UNECE, der EFTA und der Abkommen mit der EU, 2007, N. 826). Eine allfällige Nachsteuererhebung müsse sich deshalb auf diesen Sachverhalt abstützen; soweit die Eidgenössische Zollverwaltung ihre Nachbezugsverfügung im Zusammenhang mit diesen Kunstwerken gleichwohl auf den Umstand gestützt habe, dass später auch das Verlagerungsverfahren zu Unrecht in Anspruch genommen worden sei, habe sie den falschen Erhebungsgrund geltend gemacht. Diese Würdigung ist entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht zu beanstanden: Unbesehen der Frage, ob schon bei der Zollanmeldung zu Unrecht das Verfahren der vorübergehenden Verwendung beansprucht worden und deshalb eine unmittelbar fällige Einfuhrsteuerforderung entstanden ist (Art. 52 Abs. 1 MWSTG ; Art. 73 Abs. 1 aMWSTG), oder ob die Einfuhrsteuerforderung fällig geworden ist, weil die betreffenden Kunstwerke nicht ordnungsgemäss innert Frist ausgeführt wurden (Art. 58 Abs. 3 ZG ; vgl. E. 5.1 hiervor), waren diese Kunstwerke jedenfalls zum Zeitpunkt der hier strittigen Anmeldungen zum Verlagerungsverfahren bereits ins Zollinland verbracht. Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist jedoch die "Einfuhr von Gegenständen" (Art. 1 Abs. 2 lit. c MWSTG , Art. 52 Abs. 1 lit. a MWSTG); besteuert wird die räumliche Bewegung eines Gegenstandes über die Zollgrenze (vgl. CLAVADETSCHER DIEGO, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2015, N. 146 zu Art. 1 MWSTG ; SCHLUCKEBIER REGINE, a.a.O., N. 1 zu Art. 52 MWSTG). Zu einer solchen "Warenbewegung über die Grenze" ist es vorliegend aber nicht gekommen, so dass im Zusammenhang mit den hier strittigen Anmeldungen zum Verlagerungsverfahren gar keine Einfuhrsteuer entstanden ist, die nacherhoben werden könnte. Daran ändert die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte "Eigenständigkeit der Zollanmeldung bzw. des damit bezweckten Verfahrens" (Art. 47 Abs. 1 und 3 ZG bzw. Art. 56 Abs. 1 MWSTG in Verbindung mit Art. 69 lit. a ZG) nichts.

E. 5.3

Die Beschwerde erweist sich damit in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 6

Damit ergibt sich zusammengefasst, dass die Beschwerde betreffend die Einfuhren der Kunstwerke "L. _____" und "M. _____" von N. _____, "O. _____" und "P. _____" von Q. _____, "R. _____" von S. _____, "T. _____" von U. _____, "V. _____" von W. _____ und "X. _____" von Y. _____ & Z. _____ gutzuheissen ist; entgegen der Vorinstanz ist diesbezüglich nicht von der Verjährung der Einfuhrsteuernachforderung auszugehen. Die Sache ist insoweit zu ergänzenden Sachverhaltsabklärungen und zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 7.1

Die Rückweisung der Sache zu neuerlicher Behandlung mit offenem Ausgang gilt für die Frage der Gerichtskosten und der Parteientschädigung als vollständiges Obsiegen im Sinne von Art. 66 Abs. 1 sowie Art. 68 Abs. 1 und 2 BGG (BGE 137 V 210 E. 7.1 S. 271 mit Hinweisen; Urteil 2C_779/2019 vom 29. Januar 2020 E. 4). Soweit mit vorliegendem Urteil in diesem Sinne eine Rückweisung vorgenommen wird, gilt der Beschwerdegegner als

unterliegend und sind ihm anteilmässig die Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG); Anspruch auf Parteientschädigung hat die Eidgenössische Zollverwaltung nicht (Art. 68 Abs. 3 BGG).

E. 7.2

Soweit die Beschwerde hingegen abzuweisen ist, unterliegt die Eidgenössische Zollverwaltung. Ihr sind im wertmässigen Umfang dieses Unterliegens die Gerichtskosten aufzuerlegen, da die Eidgenossenschaft in dieser Angelegenheit in ihrer Vermögenssituation betroffen ist (Art. 66 Abs. 4 BGG). Zudem schuldet die Eidgenössische Zollverwaltung dem Beschwerdeführer insoweit eine Parteientschädigung (Art. 68 Abs. 2 BGG), die aufgrund der Akten festzusetzen ist (Art. 12 Abs. 1 des Reglements über die Parteientschädigung und die Entschädigung für die amtliche Vertretung im Verfahren vor dem Bundesgericht [SR 173.110.210.3]).

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