

BGer 2C 219/2019 vom 27. April 2020

Bundesgericht, 2020-04-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_219_2019

FR: TF 2C 219/2019 du 27 avril 2020

IT: TF 2C 219/2019 del 27 aprile 2020

Regeste

Nachforderungsverfügung/Einfuhr von Kunstwerken | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen Endentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 90 BGG). Die Ausnahme von Art. 83 lit. 1 BGG greift nicht. Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die frist- und formgerecht (Art. 42 Abs. 1, Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereichte 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 grundsätzlich jenen 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 zudem entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.). Die Partei, die sich auf eine unrichtige Sachverhaltsfeststellung beruft, hat substantiiert darzulegen, inwiefern diese Voraussetzungen gegeben sind; wird sie dieser Anforderung nicht gerecht, bleibt es bei dem von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18).

E. 3.1

Einleitend ist festzuhalten, dass sich der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens auf die Frage beschränkt, ob die Vorinstanz die von der Zollkreisdirektion dem Beschwerdeführer gegenüber verfügte und von der Oberzolldirektion bestätigte Nachforderung von Einfuhrsteuern zu Recht im Umfang Fr. 10'815'759.05 (zuzüglich Verzugszinsen von Fr. 2'421'448.80) aufrechterhalten hat. Nicht vom Streitgegenstand erfasst ist hingegen die Frage, ob andere Personen - namentlich die Galerie B. _____ und

die weiteren im angefochtenen Urteil erwähnten juristischen Personen - im Zusammenhang mit dem streitgegenständlichen Lebenssachverhalt ebenfalls einfuhrsteuerrechtliche Konsequenzen zu gewärtigen haben. Dem Bundesgericht ist es deshalb verwehrt, sich im vorliegenden Verfahren hierzu zu äussern; dies gilt mit Blick auf die Einhaltung des funktionellen Instanzenzugs umso mehr, als nach Darstellung des Beschwerdeführers vor der Oberzolldirektion verschiedene Rechtsmittel der erwähnten Gesellschaften hängig sind, die vom Bundesgericht nicht präjudiziert werden dürfen. Soweit sich der Beschwerdeführer in seinen Rechtsschriften auf die einfuhrsteuerrechtliche Behandlung der erwähnten Gesellschaften bezieht, enthält sich das Bundesgericht deshalb im Folgenden jeglicher Ausführungen. Dies gilt auch für die Rüge, das rechtliche Gehör der Galerie B. _____ sei verletzt worden: Die Galerie B. _____ war und ist am vorliegenden Verfahren nicht beteiligt, und es wurden ihr in diesem Verfahren auch keine Steuerpflichten auferlegt.

E. 3.2

In prozessualer Hinsicht ist vorab darauf hinzuweisen, dass nicht ersichtlich ist, inwiefern die Entscheidung der vorerwähnten, vor der Oberzolldirektion hängigen Rechtsmittel von Drittpersonen den Ausgang des vorliegenden Verfahrens präjudizieren könnte. Daher ist dem Sistierungsantrag des Beschwerdeführers (vgl. Bst. D hiervor) nicht stattzugeben (Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 6 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP; SR 273]). Weil die Frage der einfuhrsteuerrechtlichen Behandlung der Galerie B. _____ nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet (vgl. E. 3.1 hiervor), besteht auch kein Anlass, für das vorliegende Verfahren irgendwelche Akten der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) beizuziehen, oder Mitarbeiter der ESTV zu befragen; der entsprechende Beweisantrag des Beschwerdeführers ist abzuweisen.

E. 4

Inhaltlich wirft der Beschwerdeführer der Vorinstanz in verschiedener Hinsicht vor, seine Verfahrensgrundrechte - und insbesondere den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) - verletzt zu haben. Diese Rügen sind angesichts der formellen Natur des Gehörsanspruchs (BGE 144 I 11 E. 5.3 S. 17 f. ; 137 I 195 E. 2.2 S. 197) vorweg zu behandeln.

E. 4.1

Der Beschwerdeführer beanstandet zunächst verschiedene Gehörsverletzungen in den Verfahren vor der Zollkreisdirektion bzw. der Oberzolldirektion. Mit seinen Rügen zielt er jedoch an der Sache vorbei: Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens bildet einzig der Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts vom 23. Januar 2019 (sog. Devolutiveffekt; vgl. Urteil 2C_717/2017 vom 25. November 2019 E. 1.2, m.w.H.); der Beschwerdeführer könnte daher vorliegend zwar rügen, die Vorinstanz sei mit Blick auf die (unbestrittenen) Gehörsverletzungen in den Verfahren vor der Zollkreisdirektion bzw. der Oberzolldirektion zu Unrecht von einer Heilung ausgegangen. Solches wird in der Beschwerde jedoch nicht hinreichend substantiiert (Art. 106 Abs. 2 BGG); namentlich fehlt jegliche Auseinandersetzung mit dem zentralen Argument der Vorinstanz (vgl. E. 4.2 und E. 5.2), dass eine Rückweisung vor dem Hintergrund der unbeschränkten Kognition sowohl der Oberzolldirektion als auch des Bundesverwaltungsgerichts zu einem formalistischen Leerlauf geführt hätte, der mit Blick auf das Beschleunigungsgebot nicht in Kauf zu nehmen sei. Im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. BGE 137 I 195 E.

2.3.2 S. 197 f. mit Hinweisen; Urteil 2C_1259/2012 vom 22. April 2013 E. 2.2) erscheint diese Würdigung als zutreffend. Auf die diesbezüglichen Rügen des Beschwerdeführers ist mangels hinreichender Begründung nicht weiter einzugehen.

E. 4.2

Die Rüge des Beschwerdeführers, die Vorinstanz habe eine formelle Rechtsverweigerung (Art. 29 Abs. 1 BV ; vgl. BGE 144 II 184 E. 4 S. 192 f. ; 141 I 172 E. 5 S. 181 ff.; Urteil 2C_651/2019 vom 21. Januar 2020 E. 5.1.1) begangen, indem sie einen von ihm gestellten Sistierungsantrag erst im Endentscheid geprüft habe, ist unbegründet: Eine formelle Rechtsverweigerung liegt schon deshalb nicht vor, weil die Vorinstanz das streitbetreffende Sistierungsbegehren in der Sache beurteilt hat. Allein der Umstand, dass der Beschwerdeführer mit der Abweisung des Sistierungsantrags in der Sache nicht einverstanden ist, lässt nicht auf formelle Rechtsverweigerung schliessen. Davon abgesehen ist nicht ersichtlich, welcher Rechtsnachteil dem Beschwerdeführer dadurch entstanden sein könnte, dass die Vorinstanz sein Sistierungsgesuch nicht im Rahmen eines Zwischenentscheid, sondern erst im Rahmen des Endentscheids behandelte. Ein Anspruch auf Beurteilung eines Sistierungsbegehrens in einem Zwischenentscheid ergibt sich aus dem rechtlichen Gehör zumindest in einer Konstellation wie der vorliegenden nicht.

E. 4.3

Der Beschwerdeführer beanstandet weiter, dass die Vorinstanz verschiedene seiner Beweisanträge abgewiesen habe. Sein Gehörsanspruch sei insbesondere dadurch verletzt worden, dass die Vorinstanz sich geweigert habe, den Kunsthändler R. _____ sowie S. _____ als Vertreter der Galerie B. _____ zu befragen; die Voraussetzungen für eine antizipierte Beweiswürdigung seien insoweit nicht erfüllt gewesen. Auch diese Rüge verfährt nicht: Der Beschwerdeführer zeigt nicht auf, dass die von ihm verlangten zusätzlichen Beweiserhebungen sich in entscheidender Weise auf die Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts hätten auswirken können. Im Einzelnen:

E. 4.3.1

Allfällige Gespräche zwischen S. _____ und der ESTV mögen zwar in dem von der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) gegen die Galerie B. _____ geführten Verfahren von Relevanz sein. Der Beschwerdeführer, der mit der Galerie B. _____ in der hier relevanten Zeitspanne nach eigener Darstellung weder in rechtlicher noch in tatsächlicher Hinsicht eng verbunden war, vermag aus solchen Gesprächen unter dem Blickwinkel des Vertrauensschutzes jedoch nichts für sich abzuleiten. Er legt nämlich nicht plausibel dar, von allfälligen Gesprächen S. _____ mit der ESTV zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Einfuhren Kenntnis gehabt zu haben; insofern fällt ausser Betracht, dass er nur im Vertrauen auf diese Gespräche Dispositionen getroffen hätte (vgl. zu den Voraussetzungen des Vertrauensschutzes Urteil 2C_209/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 5.1.1 [zur Publikation vorgesehen]). Ausserhalb des Streitgegenstands (vgl. E. 3 hiervor) bewegt sich sodann die Frage, ob die ESTV der Galerie B. _____ die Bewilligung zur Benutzung des Verlagerungsverfahrens hätte entziehen müssen, wenn sich der Sachverhalt wirklich so zugetragen hätte, wie von der Vorinstanz angenommen; auch insoweit verspricht eine Befragung von S. _____ jedenfalls für die Zwecke des vorliegenden Verfahrens keine zusätzlichen Erkenntnisse.

E. 4.3.2

Soweit der Beschwerdeführer beanstandet, dass R. _____ nicht befragt worden sei, ist mit der Vorinstanz (vgl. E. 38.5 des angefochtenen Urteils) zu konstatieren, dass nicht ersichtlich ist, inwiefern die Ergebnisse einer solchen Befragung den Beschwerdeführer entlasten könnten. Der Beschwerdeführer zeigt auch im vorliegenden Verfahren nicht auf, dass eine mögliche Beteiligung R. _____ etwas an der einfuhrsteuerrechtlichen Beurteilung der streitbetroffenen Einfuhren ändern könnte. Irrelevant ist insofern namentlich, wer den Beschwerdeführer dazu inspiriert hat, das Verlagerungsverfahren zu benützen. Was die (zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Einfuhren fehlenden) Verkaufsabsichten des Beschwerdeführers anbelangt, konnte sich die Vorinstanz auf ein ganzes Netz von Indizien abstützen (vgl. dazu E. 7.5 hiernach); dass die Befragung R. _____ an dem dadurch entstandenen Bild etwas hätte verändern können, ist nicht ersichtlich, und wird in der Beschwerde auch nicht hinreichend substantiiert.

E. 4.3.3

Die Vorinstanz durfte damit - nicht nur, aber auch mit Blick auf die beantragte Befragung S. _____ und R. _____ - willkürfrei annehmen, der rechtserhebliche Sachverhalt werde sich durch die Abnahme zusätzlicher Beweise nicht mehr verändern (vgl. zu diesem Massstab BGE 136 I 229 E. 5.3. S. 236; Urteil 2C_205/2019 vom 26. November 2019 E. 5.2.4). Dass die Vorinstanz in antizipierter Beweiswürdigung verschiedene Beweisanträge des Beschwerdeführers abgewiesen hat, war deshalb mit dem Anspruch auf rechtliches Gehör vereinbar.

E. 4.4

Im vorliegenden Verfahren bringt der Beschwerdeführer vor, die streitigen Einfuhren seien aufgrund des Fehlens von "Veranlagungsverfügungen MWST" teilweise unbelegt. Dies steht im Widerspruch zu seinem vorinstanzlichen Tatsachenvortrag: Dort blieb unbestritten, dass in sämtlichen 86 streitbetroffenen Falldossiers das Verlagerungsverfahren durch die Galerie B. _____ zur Anwendung gelangt war. In der Sache beruft sich der Beschwerdeführer damit im vorliegenden Verfahren auf ein unzulässiges unechtes Novum, zumal nicht ersichtlich ist, inwiefern erst der angefochtene Entscheid ihn zu seiner neuen Tatsachendarstellung veranlasst hätte (Art. 99 Abs. 1 BGG). Nur unter dem bereits durch die Vorinstanz geprüften Gesichtspunkt des rechtlichen Gehörs - und nicht unter demjenigen einer unrichtigen Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz - zu erörtern ist vorliegend deshalb auch die (sinngemäss vorgetragene) Rüge des Beschwerdeführers, in verschiedenen Falldossiers fehlten die "Veranlagungsverfügungen MWST". Die Vorinstanz hat diesbezüglich - in Einklang mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. zuletzt Urteil 2C_779/2019 vom 29. Januar 2020 E. 3.2) - erwogen, unter dem Gesichtspunkt der gehörsrechtlichen Aktenführungspflicht seien die Zollbehörden nicht verpflichtet gewesen, Dokumente in die Akten aufzunehmen, die nicht zur Sache gehörten und nicht entscheidwesentlich sein konnten; angesichts des Umstands, dass "bei sämtlichen [...] streitbetroffenen Fällen unbestrittenermassen jeweils eine Galerie als Importeurin und die Einfuhren im Verlagerungsverfahren deklariert wurden, [sei] nicht ersichtlich, inwiefern die Angaben in den einzelnen nicht vorhandenen Veranlagungsverfügungen MWST [...] die in Frage stehende Nachforderung als unbegründet erscheinen lassen könnten". Diese Würdigung ist unter dem Gesichtspunkt des rechtlichen Gehörs nicht zu beanstanden.

E. 4.5

Soweit der Beschwerdeführer schliesslich rügt, die Zollbehörden und die Vorinstanz hätten zu Unrecht darauf verzichtet, bei den von ihm beherrschten Auslandsgesellschaften Erkundigungen einzuholen, könnte darin zwar eine unvollständige Sachverhaltsfeststellung zu erblicken sein. Inwiefern eine solche Unterlassung jedoch geeignet sein könnte, das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers zu verletzen, ist nicht ersichtlich, zumal aus den Rechtsschriften nicht hervorgeht, dass der Beschwerdeführer im vorinstanzlichen Verfahren entsprechende Beweisanträge gestellt hätte.

E. 4.6

Die Gehörsrügen des Beschwerdeführers erweisen sich damit - soweit sie überhaupt hinreichend substantiiert sind (Art. 106 Abs. 2 BGG) - als unbegründet. Es besteht kein Anlass zu einer Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz; vielmehr ist in der Sache selbst zu entscheiden (Art. 107 Abs. 2 BGG).

E. 5

Gemäss Art. 12 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStrR; SR 313.0) ist eine Abgabe, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden ist, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person nachzuentrichten. Nach Art. 12 Abs. 2 VStrR ist u.a. leistungspflichtig, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete. Bezogen auf den vorliegenden Fall setzt die Nachzahlungspflicht eine Widerhandlung gegen die Zoll- bzw. Mehrwertsteuergesetzgebung voraus; nicht erforderlich ist hingegen, dass die abgabepflichtige Person im Sinn von Art. 12 Abs. 2 VStrR ein Verschulden trifft oder dass gegen sie eine Strafverfolgung eingeleitet wurde (BGE 129 II 385 E. 3.4.3 S. 391; Urteile 2C_382/2017 vom 13. Dezember 2018 E. 2.2; 2C_912/2015 vom 20. September 2016 E. 5.1).

E. 6.1

Ausgangspunkt des vorliegenden Verfahrens ist (vgl. E. 4.4 hiervor), dass zwischen 2008 und 2013 verschiedentlich Kunstwerke, die dem Beschwerdeführer direkt oder indirekt gehören, im Verlagerungsverfahren auf die Galerie B. _____ in die Schweiz eingeführt wurden. Die Vorinstanz erwog in Bezug auf diese Einfuhren zusammengefasst, die Benützung des Verlagerungsverfahrens durch die Galerie B. _____ sei rechtswidrig erfolgt: Zwar hätten zum Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhren Kommissionsverträge vorgelegen, mit welchen die Galerie beauftragt worden sei, die jeweils eingeführten Kunstwerke für den Beschwerdeführer bzw. für durch den Beschwerdeführer kontrollierte Auslandsgesellschaften zu verkaufen. Diese Kommissionsverträge seien jedoch simuliert gewesen. Tatsächlich habe der Galerie B. _____ im Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhren die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die streitbetroffenen Kunstwerke gefehlt; sie könne folglich nicht als Importeurin qualifiziert werden, was für die Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens aber vorausgesetzt gewesen wäre. In Tat und Wahrheit seien die Einfuhren durch den Beschwerdeführer veranlasst worden. Zollrechtlich gelte er damit als Auftraggeber, was dazu führe, dass er zollpflichtig werde und als Zoll- bzw. Abgabeschuldner qualifiziere. Indem er die Galerie B. _____ als Importeurin vorgeschoben habe (bzw. habe vorschoben lassen), habe er seine Zollpflichten verletzt. Diese Verletzung der Zollpflichten habe dazu geführt, dass eigentlich geschuldete Einfuhrsteuern nicht entrichtet worden seien. Damit liege eine objektive Widerhandlung

gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes vor, die dazu geführt habe, dass Einfuhrsteuern zu Unrecht nicht erhoben worden seien; gestützt auf Art. 12 Abs. 1 lit. a VStrR sei der Beschwerdeführer als zur Zahlung der Einfuhrsteuer Verpflichteter zu Recht dazu verpflichtet worden, diese Einfuhrsteuern samt Verzugszins nachzuentrichten.

E. 6.2

Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, dass durch die Einfuhr der streitbetroffenen Kunstwerke Einfuhrsteuerforderungen entstanden sind (vgl. Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [aMWSTG, AS 2000 1300], Art. 52 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG; SR 641.20]). Er ist jedoch der Auffassung, dass die Vorinstanz für die Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens Voraussetzungen aufstelle, die sich aus dem Gesetz nicht ergäben; namentlich sei es gesetzeswidrig, in diesem Zusammenhang die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die eingeführten Gegenstände zu verlangen. So oder anders seien im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens durch die Galerie B. _____ jedoch erfüllt gewesen. Entgegen der Annahme der Vorinstanz habe die Galerie B. _____ als Kommissionärin über die fraglichen Kunstwerke verfügen können. Es fehle damit an der durch Art. 12 Abs. 1 VStrR vorausgesetzten objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (vgl. dazu nachfolgend E. 7); auch sei es vorliegend nicht zu einem Steuerausfall gekommen (vgl. dazu nachfolgend E. 8). Unter der Prämisse, dass das Bundesgericht zum Schluss kommt, dass das Verlagerungsverfahren zu Unrecht in Anspruch genommen worden ist und dass ein Steuerausfall entstanden ist, bestreitet der Beschwerdeführer sodann, dass die EZV für die Nacherhebung der Einfuhrsteuern zuständig sei. Mit der Zustimmung der EZV zur Benutzung des Verlagerungsverfahrens sei die Einfuhrsteuer in der Inlandsteuer aufgegangen; ab diesem Zeitpunkt sei die ESTV zuständig gewesen, allfällige Korrekturen vorzunehmen. Die Nachsteuererhebung durch die EZV sprengt daher die Kompetenzordnung (vgl. dazu nachfolgend E. 9). Überdies seien die streitbetroffenen Einfuhrsteuerforderungen verjährt (vgl. dazu nachfolgend E. 10). Schliesslich rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3, Art. 9 BV) und eine ungerechtfertigte Ungleichbehandlung (Art. 8 Abs. 1 BV) (vgl. dazu nachfolgend E. 11).

E. 7.1

Strittig und zu prüfen ist mit Blick auf das Tatbestandsmerkmal der "Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes" (Art. 12 Abs. 1 VStrR ; vgl. dazu E. 5 hiervor), ob es mit Blick auf die streitbetroffenen Einfuhren zulässig war, dass die Galerie B. _____ das Verlagerungsverfahren in Anspruch nahm. Die Beantwortung dieser Frage bedingt einige Vorbemerkungen zum anwendbaren Recht: Das MWSTG ist am 1. Januar 2010 in Kraft getreten. Gemäss Art. 112 Abs. 1 MWSTG gilt für die Einfuhr von Gegenständen, bei denen die Einfuhrsteuerschuld vor Inkrafttreten des MWSTG entstanden ist, das bisherige Recht, also das aMWSTG und die Verordnung vom 29. März 2000 zum aMWSTG (aMWSTGV, AS 2000 1347). Die Einfuhrsteuerschuld wiederum entsteht sowohl nach neuem, als auch nach altem Recht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (Art. 56 Abs. 1 MWSTG ; Art. 78 Abs. 1 aMWSTG [vgl. hierzu Urteil 2C_201/2013 vom 24. Januar 2014 E. 3.2 [nicht publ. in BGE 140 II 194]); entscheidend ist insoweit die Bestätigung der Annahme der Zolldeklaration durch die Zollbehörden (vgl. Art. 69 lit. a des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG; SR 631.0]).

E. 7.2

Der vorliegende Fall betrifft Einfuhren, die in den Jahren 2008 bis 2013 stattgefunden haben. Materiell kommt damit teilweise altes Recht und teilweise neues Recht zur Anwendung (vgl. E. 7.1 hiervor).

E. 7.2.1

Die vorliegend vorrangig interessierenden Bestimmungen zum Verlagerungsverfahren sind mit dem Übergang vom aMWSTG zum MWSTG inhaltlich unverändert geblieben (vgl. REGINE SCHLUCKEBIER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, MWSTG, 2015, N. 1 zu Art. 63 MWSTG) : Gemäss Art. 83 Abs. 1 aMWSTG bzw. Art. 63 Abs. 1 MWSTG können bei der ESTV registrierte und nach der effektiven Methode abrechnende steuerpflichtige Personen (Art. 63 Abs. 1 MWSTG : "Importeure und Importeurinnen") die Einfuhrsteuer (vgl. Art. 72 aMWSTG, Art. 50 MWSTG) - statt sie der EZV zu entrichten - in der periodischen Steuerabrechnung mit der ESTV deklarieren (Verlagerungsverfahren), sofern sie regelmässig Gegenstände importieren und exportieren und sich daraus regelmässig beachtliche Vorsteuerüberschüsse ergeben. Die Zulassung zum Verlagerungsverfahren erfolgt durch vorgängige Bewilligung der ESTV (vgl. Art. 38 aMWSTGV [AS 2000 1347], Art. 117 Abs. 1 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 [SR 641.201]).

E. 7.2.2

Änderungen haben sich mit dem Inkrafttreten des MWSTG bei den für den vorliegenden Fall ebenfalls bedeutsamen Bestimmungen zum Vorsteuerabzug ergeben: Während das aMWSTG für die Gewährung des Vorsteuerabzugs einen strikten Konnex zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung verlangte (Art. 38 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 38 Abs. 4 aMWSTG), ist der Vorsteuerabzug nach neuem Recht materiell nur noch davon abhängig, dass die steuerpflichtige Person wirtschaftlich mit Vorsteuern belastet ist und dass diese im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit anfallen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG ; vgl. zu diesem Paradigmenwechsel BGE 142 II 488 E. 2.3.4 S. 494 f.; 141 II 199 E. 4.2 S. 202 f.). Die Vorsteuern müssen damit weder zeitlich noch sachlich einzelnen Leistungen zugeordnet werden können, solange sie im Rahmen der allgemeinen unternehmerischen Tätigkeit angefallen sind (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, Handbuch zum MWSTG, 3. Aufl. 2012, N. 1697).

E. 7.3

Nach der Verwaltungspraxis setzt die Benutzung des Verlagerungsverfahrens im konkreten Einzelfall insbesondere voraus, dass die das Verlagerungsverfahren beantragende Bewilligungsinhaberin (vgl. E. 7.2.1 hiervor) auch rechtmässige Importeurin der eingeführten Gegenstände ist, d.h. unmittelbar nach der Einfuhr über die Gegenstände wirtschaftlich verfügen kann (vgl. ESTV, Verlagerung der Steuerentrichtung [Art. 63 MWSTG], abrufbar unter

<https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/mwst/formulare/import-export/1231_1232_01.pdf.download.pdf/dm_1231_1232_01.pdf> [abgerufen am 4. März 2020], S. 6). Diese von der EZV und der ESTV koordinierte Praxis (vgl. Art. 117 Abs. 4 MWSTV) verfolgt den Zweck, "dass das Verlagerungsverfahren nicht irrtümlicherweise oder absichtlich für einen Importeur beansprucht wird, der zwar Steuerpflichtiger im Inland ist, in Wirklichkeit aber mit der Einfuhr des Gegenstands nichts

zu tun hat, d.h. der nicht rechtmässiger Importeur des Gegenstands ist" (vgl. aktenkundiges Dienstdokument 69 der EZV, das sich insoweit mit der am 1. Januar 2019 publizierten Richtlinie 69-08 der Eidgenössischen Zollverwaltung zum Verlagerungsverfahren [vgl. dort insbesondere S. 3] deckt, abrufbar unter <https://www.ezv.admin.ch/ezv/de/home/dokumentation/richtlinien/r-6_9_mwst.html> [abgerufen am 4. März 2020]).

E. 7.4

Die vorstehend dargelegte Verwaltungspraxis steht im Einklang mit dem Sinn und Zweck des Verlagerungsverfahrens, wie es in Art. 83 Abs. 1 aMWSTG geregelt war bzw. in Art. 63 Abs. 1 MWSTG geregelt ist: Das Verlagerungsverfahren dient der Vereinfachung der Bezahlung, Deklaration sowie Entrichtung der Einfuhrsteuer (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, a.a.O., N. 2432; DIEGO CLAVADETSCHER/SONJA BOSSART MEIER, Verlagerungsverfahren - an der Schnittstelle zwischen Inland- und Einfuhrsteuer, Expert Focus 6-7/2016, S. 454); überdies können Steuerpflichtige durch die Inanspruchnahme des Verfahrens Zinsnachteile vermeiden, die sich bei "ordentlicher" Erhebung der Einfuhrsteuer durch die EZV (Art. 62 Abs. 1 MWSTG) im Zeitraum zwischen Bezahlung der Einfuhrsteuer und Geltendmachung der Einfuhrsteuer als Vorsteuer ergäben (vgl. DANIELA PFISTER/RETO ARNOLD, in: Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer, mwst.com, Kommentar zum aMWSTG, 2000, N. 1 zu Art. 83 aMWSTG; REGINE SCHLUCKEBIER, a.a.O., N. 2 zu Art. 63 MWSTG ; MÓNIKA MOLNÁR/STEFAN SCHWALLER, Das Verlagerungsverfahren, Zoll Revue 4/2018, S. 20 ff., S. 21). Diese Vorteile sollen aber selbstredend nur jenen Personen zugute kommen, die im Zusammenhang mit ihrer eigenen unternehmerischen Tätigkeit einfuhrsteuerpflichtig werden und aus ebendieser Tätigkeit regelmässig beachtliche Vorsteuerüberschüsse erzielen (Art. 83 Abs. 1 aMWSTG; Art. 63 Abs. 1 MWSTG in fine). Das Verlagerungsverfahren dient nicht dazu, die genannten Vorteile auch Personen zukommen zu lassen, die nicht zum Verlagerungsverfahren zugelassen sind (vgl. in diesem Zusammenhang den Bericht des Bundesrates vom 2. Dezember 2016, Vereinfachte Erhebung der Mehrwertsteuer beim Import von Waren, System von Dänemark, S. 17). Zu verlangen, dass die als "Importeurin" (vgl. Art. 63 Abs. 1 MWSTG) bezeichnete Person im Sinne einer voraussichtlichen Vorsteuerabzugsberechtigung "unmittelbar nach der Einfuhr über die Gegenstände wirtschaftlich verfügen können muss", stellt damit eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben dar. Das Bundesgericht sieht deshalb keinen Anlass, Art. 83 Abs. 1 aMWSTG bzw. Art. 63 Abs. 1 MWSTG anders auszulegen, als die Verwaltungspraxis (vgl. E. 7.3 hiervor; vgl. zur Bedeutung von Verwaltungsverordnungen BGE 142 V 425 E. 7.2 S. 434; 142 II 182 E. 2.3.3 S. 191; 141 V 139 E. 6.3.1 S. 145 f.; 140 V 543 E. 3.2.2.1 S. 547 f.; Urteil 2C_209/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 4.1 [zur Publikation vorgesehen]).

E. 7.5

Was den konkreten Fall angeht, erwog die Vorinstanz, die bei den jeweiligen Einfuhren vorgelegten Kommissionsverträge zwischen den vom Beschwerdeführer kontrollierten Auslandsgesellschaften als Kommittentinnen und der Galerie B._____ als Kommissionärin seien simuliert gewesen (Art. 18 Abs. 1 OR); in Tat und Wahrheit hätten keine Kommissionsverhältnisse bestanden. Entsprechend habe der Galerie B._____ im Zeitpunkt der streitgegenständlichen Einfuhren die wirtschaftliche Verfügungsmacht an den eingeführten Kunstwerken gefehlt. Eigentlicher "Importeur" sei der Beschwerdeführer

gewesen, auf dessen Anweisung ein grosser Teil der eingeführten Kunstwerke nach den jeweiligen Einfuhren in privaten Lokalitäten bzw. im Hotel C._____ ausgestellt worden sei. Zu Recht stellt der Beschwerdeführer nicht in Frage, dass in rechtlicher Hinsicht auf fehlende wirtschaftliche Verfügungsmacht geschlossen werden müsste, wenn davon auszugehen wäre, dass die Verkaufskommissionsverhältnisse zwischen den von ihm dominierten Auslandsgesellschaften und der Galerie B._____ simuliert gewesen wären. Er argumentiert jedoch, entgegen der Annahme der Vorinstanz widerspiegelten die fraglichen Kommissionsverträge den tatsächlichen Willen der Parteien; die Verträge seien damit zivilrechtlich gültig, und die wirtschaftliche Verfügungsmacht der Galerie B._____ im Zeitpunkt der Einfuhren gegeben gewesen.

E. 7.5.1

In Erinnerung zu rufen ist mit Blick auf die nachfolgende Prüfung dieser Rüge vorab, dass die vorinstanzlichen Feststellungen über die äusseren Umstände sowie das Wissen und Wollen der an den strittigen "Kommissionsverträgen" beteiligten Personen für das Bundesgericht grundsätzlich verbindlich sind (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vgl. auch BGE 138 III 659 E. 4.2.1 S. 666 f.; 132 III 626 E. 3.1 S. 632; 132 III 24 E. 4 S. 28). Eine Korrektur der entsprechenden Feststellungen durch das Bundesgericht käme nur in Frage, wenn die entsprechenden Feststellungen als "offensichtlich unrichtig" (vgl. E. 2.1 hiervor) und damit als willkürlich qualifiziert werden müssten (BGE 140 III 115 E. 2 S. 117; 135 III 397 E. 1.5).

E. 7.5.2

Verkaufskommissionär ist, wer gegen eine Kommissionsgebühr (Provision) in eigenem Namen für Rechnung eines anderen (des Kommittenten) den Verkauf von beweglichen Sachen oder Wertpapieren zu besorgen übernimmt (sog. Verkaufskommission; Art. 425 Abs. 1 OR). Die dokumentierten Verhältnisse (insbesondere 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, vom 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 und vom 1. Juni 2012] und ein undatiertes Schreiben "On consignment to") wären zweifellos als Verkaufskommissionen im Sinne von Art. 425 Abs. 1 OR zu qualifizieren, entspräche der Inhalt der erwähnten Dokumente dem wirklichen Willen der jeweiligen "Vertragsparteien", d.h. dem Willen der vom Beschwerdeführer beherrschten ausländischen Gesellschaften als Kommittentinnen auf der einen Seite und der Galerie B._____ als Kommissionärin auf der anderen Seite. Aus verschiedenen Indizien schloss die Vorinstanz jedoch, dass diese Papiere die jeweiligen Kommissionsverträge (und die damit verbundene wirtschaftliche Verfügungsberechtigung der Galerie B._____) für die Zwecke der Einfuhrsteuerveranlagung lediglich vorspiegeln sollten. Im Einzelnen traf die Vorinstanz folgende Feststellungen:

E. 7.5.2.1

Der Beschwerdeführer habe die beteiligten Auslandsgesellschaften (namentlich: J._____ Inc., H._____ Ltd., K._____ Inc. sowie F._____ Gallery Inc.) zwar

wirtschaftlich beherrscht, doch sei er in den vorliegenden Dokumenten im Zusammenhang mit den streitbetroffenen Kommissionsverträgen und Einfuhren nie ausdrücklich als Organ dieser Gesellschaften in Erscheinung getreten. Mit dieser gesellschaftsrechtlichen Zuständigkeitsordnung stehe im Widerspruch, dass er dennoch persönlich über die Einfuhren der streitbetroffenen Kunstwerke bestimmt habe; das "Spiel der Gesellschaft" sei insofern unrichtig gespielt worden und es bestehe der Verdacht, dass der Beschwerdeführer die genannten Gesellschaften in gesellschaftsrechtlich unzulässiger Weise benutzt habe, um - unter Zuhilfenahme simulierter Kommissionsverträge und unter Einspannung der Galerie B. _____ - unrechtmässig das Verlagerungsverfahren in Anspruch nehmen zu können.

E. 7.5.2.2

Diese Absicht ergebe sich auch aus einem Memorandum, das vom früheren Rechtsvertreter des Beschwerdeführers erstellt und beim Beschwerdeführer vorgefunden worden sei. Daraus gehe hervor, dass die F. _____ Gallery Inc., die J. _____ Inc., die H. _____ Ltd. und die K. _____ Inc. zur Verwirklichung der Absicht des Beschwerdeführers beitragen sollten, die eingeführten "Kunstwerke im Hotel C. _____, in T. _____ oder anderswo permanent auszustellen". In dem Memorandum sei unter dem Titel "Durchführung" (dieser Absicht) die später in zahlreichen Fällen tatsächlich verwendete Vorgehensweise der Einfuhr der Kunstwerke beschrieben worden. Effektive Verkaufsabsichten des Beschwerdeführers gingen aus dem Memorandum hingegen nicht hervor; die eingeführten Kunstwerke hätten nach der Konzeption des Memorandums vielmehr dauerhaft den Status von "Kommissionsware" einnehmen sollen. Bemerkenswert sei auch, dass die Information der Galerie B. _____ über den Standort der Kunstwerke laut diesem Memorandum (nur) dem Zweck der Rechenschaftsablage dieser Galerie gegenüber der ESTV hätte dienen sollen, nicht hingegen der Umsetzung effektiver Verkaufsabsichten.

E. 7.5.2.3

Auffallend sei sodann, dass für den grössten Teil der eingeführten Kunstwerke keine Nachweise dafür bestünden, dass die vom Beschwerdeführer kontrollierten ausländischen Gesellschaften je das Eigentum erlangt hätten. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass die Galerie E. _____ AG bzw. der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhren das Eigentum daran gehalten hätten. Auch weil die als Kommittentinnen aufgetretenen Auslandsgesellschaften damit gar kein Verfügungsrecht besessen hätten, könne in diesen Fällen nicht die Rede davon sein, dass die Vertragsparteien die Kommissionsverträge wirklich hätten umsetzen wollen. Für diese Sichtweise spreche auch der Umstand, dass die jeweiligen Kommittentinnen nach dem Abschluss der Kommissionsverträge in allen fraglichen Fällen kaum oder überhaupt nicht mehr als solche in Erscheinung getreten seien; vielmehr habe jeweils der Beschwerdeführer (mitunter durch sein Administrativbüro) gehandelt, und zwar - soweit ersichtlich - in eigenem Namen. Namentlich habe er über den Umgang und den Standort der eingeführten Kunstwerke verfügt und in diesem Zusammenhang teilweise kostspielige Präsentationshilfen (Sockel) anfertigen lassen. Entgegen der üblichen Stellung einer Kommissionärin habe die Galerie B. _____ diesbezüglich hingegen keinerlei Befugnisse gehabt, und es seien auch keine Verkaufsbemühungen dieser Galerie dokumentiert.

E. 7.5.2.4

Mit Blick auf die konkret in die Schweiz eingeführten Kunstwerke stellte die Vorinstanz sodann verschiedene weitere Indizien fest, die im jeweiligen Einzelfall zusätzlich auf den fehlenden Vertragswillen der vom Beschwerdeführer beherrschten Auslandsgesellschaften einerseits und der Galerie B. _____ andererseits schliessen liessen. Dazu gehört nach Auffassung der Vorinstanz der Umstand, dass in den Kommissionsverträgen fast durchgehend Verkaufspreise festgelegt worden seien, die nicht einmal den Einstandspreis und die beim Beschwerdeführer für die jeweiligen Kunstwerke angefallenen Aufbewahrungs- und Transportkosten gedeckt hätten. Eine solche Preisstrategie sei insbesondere deshalb nicht nachzuvollziehen, weil in der fraglichen Zeitperiode beim Beschwerdeführer bzw. den von ihm kontrollierten Auslandsgesellschaften keine Liquiditätsprobleme vorgeherrschten hätten. Weiter zog die Vorinstanz in Einzelfällen die Vorgeschichte und die Umstände der jeweiligen "Vertragsschlüsse" in Betracht (z.B. ohne Rücksprache erfolgte Erweiterungen von Verträgen, Fantasieunterschrift, Rückdatierung), und schloss daraus insbesondere, dass nicht ersichtlich sei, inwiefern effektive Verhandlungen zwischen den angeblichen Vertragsparteien stattgefunden hätten, die in einen tatsächlich gewollten Vertrag gemündet hätten. Von Belang war für die Vorinstanz weiter, dass die Galerie B. _____ in ihren Unterlagen nach den Einfuhren teilweise falsche Standorte der angeblichen Kommissionsware vermerkt hatte und auch in den anderen Fällen in keiner Art und Weise auf den Standort der Kunstwerke Einfluss genommen habe. In diesem Zusammenhang erwog die Vorinstanz auch, die eingeführten Kunstwerke seien teilweise in Lagern verwahrt bzw. in privaten Räumlichkeiten ausgestellt worden, was zielführende Verkaufsbemühungen der Galerie B. _____ zum vornherein erschwert habe; überdies seien Transportkosten entgegen der "vertraglichen" Abmachung regelmässig dem Beschwerdeführer, und nicht der Kommissionärin in Rechnung gestellt worden. Ein gewisses Gewicht mass die Vorinstanz in Einzelfällen weiter örtlichen Verschiebungen der streitbetroffenen Kunstwerke zu, die ohne jede nachvollziehbare Begründung erfolgt seien, und nur dem Zweck gedient haben könnten, gegenüber den Zollbehörden die fehlende wirtschaftliche Verfügungsmacht der Galerie B. _____ zu überspielen bzw. die Einfuhrsteuer zu umgehen. Und schliesslich berücksichtigte die Vorinstanz, dass kein einziges der angeblich in Kommission gegebenen streitbetroffenen Kunstwerke tatsächlich verkauft worden sei, wobei im Falle der Consignment Agreements vom 4. und 10. April 2008 schon die kurze Vertragsdauer von nur zwei Wochen einen Verkauf faktisch ausgeschlossen habe, und in einem weiteren Fall (Kunstwerk "P. _____") eine spontan eingegangene Kaufanfrage sogar zurückgewiesen worden sei.

E. 7.5.3

Was der Beschwerdeführer gegen diese ausführlichen und nachvollziehbar begründeten Erwägungen der Vorinstanz einwendet, überzeugt nicht: Vorab festzuhalten ist, dass die Vorinstanz bei der Prüfung der Tatfrage, was die vom Beschwerdeführer kontrollierten ausländischen Gesellschaften und die Galerie B. _____ bei Abschluss der angeblichen Kommissionsverträge wirklich wollten, selbstverständlich auch Umstände berücksichtigen durfte, die sich aus dem Verhalten dieser "Parteien" nach Vertragsschluss bzw. nach der Einfuhr der jeweiligen Kunstwerke in die Schweiz ergaben (vgl. Urteil 4A_564/2014 vom 11. Februar 2015 E. 3.1). Ein grosser Teil dieser von der Vorinstanz gewürdigten Umstände wird in der Beschwerdeeingabe nicht substantiiert in Frage gestellt. Soweit der Beschwerdeführer sich mit der vorinstanzlichen Beweiswürdigung doch in einer den Rügeanforderungen genügenden (Art. 106 Abs. 2 BGG) Art und Weise auseinandersetzt und namentlich vorbringt, dass einzelne Indizien anders zu würdigen seien, als dies die

Vorinstanz getan habe, gelingt es ihm nicht, die offensichtliche Unrichtigkeit der Feststellungen der Vorinstanz zu belegen. Im Lichte des Gesamtkontexts der dokumentierten Vorgänge ist unter Willkürgesichtspunkten nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz für den hier massgeblichen Zeitpunkt der streitgegenständlichen Einfuhren davon ausging, dass weder die vom Beschwerdeführer beherrschten Auslandsgesellschaften noch die Galerie B._____ mit Blick auf die eingeführten Kunstwerke den Willen zum Eingehen eines Kommissionsvertrags gehabt haben. Beweislosigkeit, deren Nachteile in Bezug auf das Vorliegen (lediglich) simulierter Kommissionsverträge die EZV zu tragen hätte (vgl. Urteil 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 4.1.2), liegt mit Blick auf diese rechtswesentliche Tatsache nicht vor.

E. 7.6

Ausgehend von vorstehenden Feststellungen ist festzuhalten, dass die streitgegenständlichen Kunstwerke (einschliesslich des Kunstwerks "Q._____" von T._____) im Verlagerungsverfahren auf die Galerie B._____ zur Zollabfertigung angemeldet wurden. Dies war unzulässig, zumal die Galerie B._____ zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Einfuhren an den eingeführten Kunstwerken nicht wirtschaftlich verfügungsberechtigt war (vgl. E. 7.5 hiervor). Es liegt damit ein Verstoß gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes vor (Art. 63 Abs. 1 und Art. 96 Abs. 4 lit. a MWSTG ; Art. 12 Abs. 1 VStrR ; vgl. E. 7.4 hiervor), wobei nicht zu beanstanden ist, dass die Vorinstanz diesen Verstoß dem Beschwerdeführer zugerechnet hat: Nach den insoweit unbestrittenen Feststellungen der Vorinstanz bestimmte jeweils der Beschwerdeführer, wann welcher Kunstgegenstand durch die Galerie B._____ im Verlagerungsverfahren eingeführt wurde. Damit hat er die jeweiligen Einfuhren tatsächlich veranlasst. Im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. Urteile 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 5.4; 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.4) hat die Vorinstanz den Beschwerdeführer deshalb zu Recht als zur Zahlung der Einfuhrsteuer (Art. 51 Abs. 1 MWSTG) verpflichteten Zollschuldner im Sinne von Art. 70 Abs. 2 lit. a ZG qualifiziert und deshalb auch als Nachleistungspflichtigen in Anspruch genommen (Art. 12 Abs. 2 VStrR). Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer eigenen Angaben zufolge damals Wohnsitz im Ausland gehabt hat und nie im Besitz einer Bewilligung zur Benützung des Verlagerungsverfahrens gewesen ist.

E. 8

Der Beschwerdeführer beruft sich darauf, dass Art. 12 Abs. 1 lit. a VStrR vorliegend auch deshalb nicht erfüllt ist, weil die ESTV in den streitgegenständlichen Fällen die Einfuhrsteuer (bei der Galerie B._____) erhoben habe. Dem Bund sei mit anderen Worten kein Steuerausfall entstanden. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden: Zwar veranlagte die EZV die aufgrund der streitgegenständlichen Einfuhren geschuldete Einfuhrsteuer und deklarierte die Galerie B._____ diese im Rahmen ihrer Quartalsabrechnung ordnungsgemäss. Anders als der Beschwerdeführer konnte die Galerie B._____ die (verlagerte) Einfuhrsteuer in der Quartalsabrechnung jedoch sogleich wieder als Vorsteuer zum Abzug bringen (Art. 28 Abs. 1 lit. c in Verbindung mit Art. 63 Abs. 1 MWSTG [vgl. dazu CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/ JUNG/PROBST, a.a.O., Rn. 1868]); ohne dass vorliegend geprüft werden müsste, ob die Voraussetzungen für die Gewährung des Vorsteuerabzugs gegeben waren (vgl. E. 3.1 hiervor), ist diesbezüglich festzuhalten, dass die Galerie B._____ von dieser Möglichkeit unbestrittenerweise Gebrauch gemacht hat. Damit ist dem Bund aufgrund der

Widerhandlung gegen Art. 63 Abs. 1 MWSTG im Umfang der ursprünglich geschuldeten Einfuhrsteuer ein Steuerausfall entstanden, zumal die streitbetroffenen Kunstwerke nach den Feststellungen der Vorinstanz mehrwertsteuerlich bis auf Weiteres als Kommissionsware der Galerie B. _____ behandelt werden sollten (vgl. E. 7.5.2.2 hiervor). Mit anderen Worten wäre die durch die Einfuhrsteuer sicherzustellende Besteuerung des Endverbrauchs unterblieben (vgl. dazu Bericht des Bundesrates vom 2. Dezember 2016, Vereinfachte Erhebung der Mehrwertsteuer beim Import von Waren, System von Dänemark, S. 17), hätte die EZV nicht interveniert und die Einfuhrsteuer beim Beschwerdeführer nacherhoben. Nachdem das Vorliegen einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes schon oben festgestellt worden ist (vgl. E. 7 hiervor), ist daher im Sinne eines Zwischenergebnisses festzuhalten, dass die von Art. 12 Abs. 1 lit. a VStrR für eine Nachsteuererhebung beim Beschwerdeführer aufgestellten Voraussetzungen vorliegend erfüllt sind. Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer ohne Vorsatz gehandelt haben will. Ein Verschulden ist für eine Nachsteuererhebung nicht erforderlich (vgl. E. 5 hiervor).

E. 9

Der Beschwerdeführer rügt, nicht die EZV, sondern die ESTV sei für eine allfällige Nacherhebung von Einfuhrsteuern zuständig. Die Ausgangsverfügung vom 19. August 2015 sei damit nichtig.

E. 9.1

Nach Art. 63 Abs. 1 VStrR sind nachzuentrichtende Abgaben und Zinsen "gemäss den Zuständigkeits- und Verfahrensvorschriften des betreffenden Verwaltungsgesetzes geltend" zu machen. Die Zuständigkeit für das Verfahren über die Nachleistungspflicht (Art. 12 VStrR) knüpft damit an die Hauptsachezuständigkeit an (vgl. Urteile 2C_424/2014 vom 18. Juli 2015 E. 1.2.2; 2C_723/2013 vom 1. Dezember 2014 E. 1.2.3).

E. 9.2

Die Vorinstanz erwog in diesem Zusammenhang, die Durchführung des Verlagerungsverfahrens setze voraus, dass die EZV in einer Einfuhrveranlagungsverfügung einen mit der Zollanmeldung gestellten Antrag auf Verlagerung der Einfuhrsteuer gutheisse. Die vorliegend strittige Nachleistungspflicht stütze sich darauf, dass bei den betreffenden Einfuhren trotz fehlender Voraussetzungen die Durchführung des Verlagerungsverfahrens beansprucht worden sei, dass diese Anträge mit gegenüber der Galerie B. _____ erlassenen Einfuhrveranlagungsverfügungen zu Unrecht gutgeheissen worden seien, und dass auf diese Weise Einfuhrsteuern nicht entrichtet worden seien. Die Nachleistungspflicht stehe damit in direktem Zusammenhang mit den Einfuhrveranlagungsverfügungen, welche nach der Kompetenzordnung auch bei Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens von der EZV zu erlassen seien. Die EZV habe mit ihrer Nachforderungsverfügung vom 19. August 2015 lediglich darauf abgezielt, nachträglich beziehungsweise "revisionsweise" den Rechtszustand herzustellen, welcher bestanden hätte, wenn sie anstelle der zu Unrecht unter Gewährung des Verlagerungsverfahrens erfolgten Einfuhrsteuerveranlagungen wie eigentlich angebracht den Beschwerdeführer als Auftraggeber der betreffenden Einfuhren zur Entrichtung der Einfuhrsteuer verpflichtet hätte.

E. 9.3

Dass die Vorinstanz davon ausging, die EZV sei die in der Hauptsache zuständige Behörde, ist nicht zu beanstanden:

E. 9.3.1

Im Ausgangspunkt festzuhalten ist diesbezüglich, dass - unbesehen der von der ESTV vorgängig einzuholenden generellen Zulassung zum Verlagerungsverfahren (Art. 38 Abs. 1 und 2 aMWSTGV; Art. 117 Abs. 1 MWSTV) - im Einzelfall die EZV für die Beurteilung der Frage zuständig ist, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens gegeben sind (Art. 38 Abs. 3 aMWSTGV; Art. 117 Abs. 2 MWSTV). Hinzu kommt, dass die Kompetenz zur Veranlagung der Einfuhrsteuer auch bei gewährtem Verlagerungsverfahren bei der EZV verbleibt (vgl. Art. 83 Abs. 1 aMWSTG; Art. 62 Abs. 1 MWSTG): Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers wird also die Einfuhrsteuer durch bewilligte Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens nicht zur Inlandsteuer; lediglich die Zahlungsmodalitäten weichen vom "ordentlichen Verfahren" ab, indem die Einfuhrsteuer nicht der EZV, sondern im Rahmen der Quartalsabrechnung für die Inlandsteuer der ESTV zu "entrichten" ist (vgl. CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, Handbuch zum aMWSTG, 2. Aufl. 2003, Rn. 2001; anderer Meinung BOSSART MEIER/CLAVADETSCHER, a.a.O., S. 455 ff. und REGINE SCHLUCKEBIER, in: Geiger/Schluckebier [Hrsg.], OFK MWSTG, 2. Aufl. 2019, N. 4 zu Art. 63 MWSTG). Die EZV bleibt damit selbst dann die für die Veranlagung der Einfuhrsteuer zuständige Behörde, wenn zuvor (rechtmässig) das Verlagerungsverfahren beansprucht wurde. Daraus ergibt sich auch, dass die Kompetenz zur nachträglichen Korrektur einer ursprünglich fehlerhaften Einfuhrsteuerveranlagung (Art. 63 Abs. 1 VStrR) der EZV zufällt.

E. 9.3.2

Der Beschwerdeführer macht in diesem Zusammenhang zu Unrecht geltend, bei der Nachsteuerhebung würden "nachträglich eingetretene Umstände" berücksichtigt: Schon zum Zeitpunkt der jeweiligen Einfuhren war ihm die fehlende Importeureigenschaft der Galerie B._____ bewusst; der EZV wurden damit bei der Zollanmeldung falsche Tatsachen vorgespiegelt. Unter diesen Umständen zielt das Argument, dass die EZV das Vorliegen der Voraussetzungen des Verlagerungsverfahrens bei der Prüfung der Zollanmeldung nur summarisch prüft, ins Leere. Auch unter solchen Umständen muss sich die EZV darauf verlassen können, dass ihr keine unrichtigen Tatsachen vorgespiegelt werden. Weiter trifft zwar zu, dass die ESTV bei der Prüfung der Quartalsabrechnung einer zu Unrecht als Importeurin deklarierten Person unter Erhebung der Einfuhrsteuer den Vorsteuerabzug verweigern (Art. 38 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 38 Abs. 4 aMWSTG bzw. Art. 28 Abs. 1 MWSTG) und damit sicherstellen könnte, dass dem Bund kein Steuerausfall entstände; damit wäre aber nicht gewährleistet, dass die Einfuhrsteuer von der gesetzlich dazu verpflichteten Person erhoben wird. Wie es sich in einem solchen Fall mit den Kompetenzen verhielte, muss im vorliegenden Fall im Übrigen ohnehin nicht geklärt werden, zumal die ESTV der Galerie B._____ unbestrittenermassen jeweils den Vorsteuerabzug gewährt hat, und dem Bund durch die unzutreffenden Angaben in der Zollanmeldung damit ein Steuerausfall im Umfang der vom Beschwerdeführer zu Unrecht nicht erhobenen Einfuhrsteuer entstanden ist.

E. 9.4

Nach dem Gesagten ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz davon ausging, vorliegend sei die EZV für den Erlass der Ausgangsverfügung vom 19. August

2015 zuständig gewesen. Von der Nichtigkeit der Ausgangsverfügung kann damit nicht die Rede sein.

E. 10

Der Beschwerdeführer bringt in einem Eventualstandpunkt vor, die Vorinstanz habe sich bei der Prüfung der Verjährung zu Unrecht auf Art. 12 VStrR abgestützt; diese Bestimmung könne mangels objektiver Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gar nicht zur Anwendung gelangen. Überdies hätten - mangels Kompetenz der EZV - bis dato keine verjährungsunterbrechenden Handlungen stattgefunden.

E. 10.1

Die Vorinstanz beurteilte 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) zuvor noch 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).

E. 10.2

Das Bundesgericht hat sich im parallel entschiedenen Urteil 2C_217/2019 vom 27. April 2020 (Beschwerde der OZD gegen die Teilgutheissung des Bundesverwaltungsgericht im vorliegenden Fall [vgl. Bst. C hiervor]) ausführlich mit der Frage der anwendbaren Verjährungsvorschriften auseinandergesetzt. Es ist dabei - abweichend vom Standpunkt des Beschwerdeführers, der von der Anwendbarkeit von Art. 56 Abs. 4 MWSTG i.V.m. Art. 75 ZG ausgeht - zum Schluss gekommen, die Frage der Verjährung beurteile sich vorliegend primär nach Art. 79 aMWSTG; die verwaltungsstrafrechtlichen Verjährungsbestimmungen seien nur subsidiär für den Fall heranzuziehen, dass die Verjährungsfrist nach Art. 79 aMWSTG bei Erlass der Nachbezugsverfügung vom 19. August 2015 bereits abgelaufen gewesen wäre (a.a.O., E. 4.4; die Begründung für diesen Standpunkt findet sich in E. 4.4.1-4.4.2).

E. 10.3

Sodann verneinte das Bundesgericht im Lichte von Art. 79 aMWSTG selbst für Einfuhren, die am 4. bzw. am 28. März 2008 stattgefunden hatten, dass die Verjährung bei Erlass der hier interessierenden Nachbezugsverfügung vom 19. August 2015 bereits eingetreten war (vgl. Urteil 2C_217/2019 vom 27. April 2020 E. 4.5 [insbesondere E. 4.5.2 und 4.5.3]). Dies gilt a fortiori für die Einfuhren, die hier strittig sind, zumal sich diese allesamt zu einem späteren Zeitpunkt zugetragen haben. Die Verjährungseinrede des Beschwerdeführers ist unbegründet.

E. 11

Der Beschwerdeführer rügt schliesslich eine Verletzung des Gleichheitsgebots (Art. 8 Abs. 1 BV); zudem beruft er sich auf Vertrauensschutz (Art. 5 Abs. 3 BV und Art. 9 BV).

E. 11.1

Es ist zweifelhaft, ob die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers den gesetzlichen Anforderungen an die Substanziierung von Grundrechtsverletzungen (Art. 106 Abs. 2 BGG) gerecht werden. In der Sache sind sie jedenfalls - wie nachfolgend aufzuzeigen ist - unbegründet:

E. 11.2

Es liegt in der Natur der Solidarhaftung, dass die EZV als Gläubigerin der Nachsteuerschuld jeden der in Frage kommenden Schuldner in Anspruch nehmen konnte (vgl. Urteil 2C_415/2013 vom 2. Februar 2014 E. 5.2); der Beschwerdeführer legt nicht dar, dass sie das ihr dabei zustehende Ermessen rechtsungleich oder willkürlich gehandhabt hätte. Es entsprach unter dem Aspekt der Einbringlichkeit der Abgabeforderung (vgl. BGE 107 Ib 205 E. 2a S. 207) durchaus sachlichen Überlegungen, dass die EZV zunächst den in der Schweiz residierenden, für die Einfuhren unmittelbar verantwortlichen Beschwerdeführer in Anspruch nahm, und die ebenfalls als Zollschuldnerinnen in Frage kommende Galerie B. _____ bzw. die vom Beschwerdeführer kontrollierten Auslandsgesellschaften nur subsidiär belangen wollte. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch nicht zu beanstanden, dass die Oberzolldirektion offenbar bei ihr hängige Rechtsmittel dieser Gesellschaften noch nicht entschieden hat.

E. 11.3

Soweit der Beschwerdeführer sich auf den Vertrauensschutz beruft, fehlt es schon an einer hinreichenden Vertrauensgrundlage, zumal nicht ersichtlich ist, dass die EZV die Verlagerung der Einfuhrsteuer akzeptiert hätte, obschon sie über das Vorliegen lediglich simulierter Kommissionsverträge im Bilde gewesen wäre.

E. 11.4

Das angefochtene Urteil ist damit auch unter den Gesichtspunkten von Art. 8 Abs. 1 BV sowie Art. 5 Abs. 3 BV in Verbindung mit Art. 9 BV nicht zu beanstanden.

E. 12

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen. Der Beschwerdeführer trägt die Kosten des Verfahrens (Art. 66 Abs. 1 BGG). Die EZV hat keinen Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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