

BVGer A-1751/2018 vom 7. September 2018

Bundesverwaltungsgericht, 2018-09-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1751_2018

FR: TAF A-1751/2018 du 7 septembre 2018

IT: TAF A-1751/2018 del 7 settembre 2018

Regeste

Zölle

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (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 OZD ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. auch Art. 116 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0] sowie Art. 215 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01]; vgl. auch Urteil des BVGer A-6950/2016 vom 26. Januar 2017 E. 1.2.2 und 1.5.1). Das Verfahren richtet sich - soweit das VGG nichts anderes bestimmt - nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist Adressatin des angefochtenen Entscheids und damit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde zudem form- und fristgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 sowie Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf das Rechtsmittel ist somit einzutreten.

E. 1.2

Auf den von der Vorinstanz formaliter beantragten Beizug der im bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren A-714/2018 in Papierform eingereichten Akten kann verzichtet werden. Denn soweit diese Dokumente für das gegenwärtige Verfahren relevant sind, liegen sie unbestrittenermassen in Papier- oder elektronischer Form vor.

E. 2

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

E. 3.1

Vorliegend stehen die am 7. März 2017 durchgeführten Beschlagnahmen im Zusammenhang mit Einfuhrsteuern, welche nach Ansicht der Zollverwaltung aufgrund von Einfuhren in den Jahren 2008 bis 2013 geschuldet sind (vgl. insbesondere Akten ZFA, act. 10.1.15). Teile des rechtserheblichen Sachverhaltes haben sich somit vor dem am 1. Januar 2010 erfolgten Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die

Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20), also unter der Herrschaft des früheren Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 (aMWSTG, AS 2000 1300) verwirklicht. Im Folgenden werden gleichwohl ausschliesslich die Bestimmungen des MWSTG genannt. Denn soweit hier interessierend wurden die altrechtlichen Gesetzesbestimmungen unverändert ins neue Recht überführt, so dass sich an der Rechtslage nichts geändert hat (vgl. auch Urteil des BGer 1B_414/2013 vom 29. April 2014 E. 2). Das am 1. Mai 2007 in Kraft getretene ZG kommt vorliegend in intertemporalrechtlicher Hinsicht ohne Einschränkungen zur Anwendung.

E. 3.2

Gemäss Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) sind Abgaben, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten. Die Nachleistungspflicht nach Art. 12 VStrR gründet auf dem ursprünglichen Anspruch, der dem Bund nach Massgabe der Steuer- oder Zollgesetzgebung zusteht. Die Nachleistungspflicht bildet keine neue, sondern eine zusätzliche Steuer- oder Zollschild, welche nach der Aufdeckung von Widerhandlungen zu den bereits geleisteten Abgaben hinzutritt (Urteil des BGer 2C_723/2013 vom 1. Dezember 2014 E. 2.6, mit Hinweis auf Remo Arpagaus, Zollrecht, 2007, N. 511). Art. 12 VStrR bildet damit eine Grundlage für eine nachträgliche Revision der Veranlagung zuungunsten des Abgabepflichtigen (Urteil des BGer 2C_366/2007, 2C_367/2007 und 2C_368/2007 vom 3. April 2008 E. 5). Gemäss Art. 63 Abs. 1 VStrR sind die nachzuentrichtenden oder zurückzuerstattenden Abgaben und Zinsen "gemäss den Zuständigkeits- und Verfahrensvorschriften des betreffenden Verwaltungsgesetzes geltend" zu machen. Diese Bestimmung knüpft also hinsichtlich der Verfahren über die Leistungs- und Rückleistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR an die Zuständigkeit in der Hauptsache an (Urteil des BGer 2C_424/2014 vom 18. Juli 2015 E. 1.2.2).

E. 4

Soweit die Art. 51 ff. MWSTG nichts anderes vorsehen, gilt für die Einfuhrsteuer die Zollgesetzgebung (Art. 50 MWSTG). Nach Art. 62 Abs. 1 MWSTG erfolgt die Erhebung der Einfuhrsteuer durch die EZV und trifft diese Behörde die erforderlichen Anordnungen sowie Verfügungen. Der EZV obliegt auch die Strafverfolgung bei der Einfuhrsteuer (Art. 103 Abs. 2 MWSTG).

E. 5.1.1

Der Bund hat gemäss Art. 82 Abs. 1 ZG ein gesetzliches Pfandrecht (Zollpfandrecht) a) an Waren, für welche Zollabgaben zu entrichten sind, und b) an Waren bzw. Sachen, welche zur Verletzung zollrechtlicher Erlasse oder nichtzollrechtlicher Erlasse des Bundes, bei deren Vollzug die EZV mitwirkt, gedient haben. Das Zollpfandrecht entsteht zugleich mit der Zollforderung, welche es zu sichern hat, und geht sämtlichen übrigen dinglichen Rechten an der Sache vor (Art. 82 Abs. 3 ZG).

E. 5.1.2

Das Zollpfandrecht dient (soweit hier interessierend) gemäss Art. 212 Abs. 1 ZV der Sicherstellung der Einbringlichkeit der Forderungen nach Art. 200 ZV. Zu diesen Forderungen zählen unter anderem Abgaben und Zinsen nach nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes, Bussen sowie Gebühren, Verfahrens- und andere Kosten (vgl. Art. 200 Bst. b-d

ZV sowie Art. 90 Abs. 1 ZG). Als eine der Abgaben nach nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes zu qualifizieren ist dabei insbesondere die Einfuhrsteuer. Auch wenn dies im Gesetz und in Art. 212 Abs. 1 ZV (sowie Art. 200 ZV) nicht ausdrücklich festgehalten ist, dient das gesetzliche Zollpfandrecht ausschliesslich dazu, die Einbringlichkeit von Forderungen der Zollverwaltung sicherzustellen. Zur Deckung anderer Forderungen kann kein Zollpfandrecht im hier interessierenden Sinne entstehen. Dies ergibt sich daraus, dass sich die Vorschriften zum Zollpfandrecht (Art. 76 Abs. 2 und Art. 82 ZG) im ZG im Kapitel mit dem Titel "Sicherstellung von Zollforderungen" (Art. 76 ff. ZG) finden und in diesem Zusammenhang als Zollforderung die Zollschild, die genannten Abgaben nach nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes sowie weitere Forderungen (Gebühren, Kosten, Zinsen sowie Bussen) der Zollverwaltung zu verstehen sind (vgl. Roger M. Cadosch, in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz, 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 76 N. 8, mit Hinweis).

E. 5.1.3

Für das Zollpfandrecht gilt das Spezialitätsprinzip, wonach Gegenstand dieses Pfandrechts nur Waren sein können, "für die Zollabgaben zu entrichten sind, sowie Waren beziehungsweise Sachen, 'die zur Verletzung zollrechtlicher Erlasse oder nichtzollrechtlicher Erlasse des Bundes, bei deren Vollzug die Zollverwaltung mitwirkt, gedient haben' (Art. 82 Abs. 1 lit. a und b ZG)" (Urteil des BGer 2C_415/2013 vom 2. Februar 2014 E. 6.2). Das Zollpfandrecht besteht mithin lediglich für bestimmte Waren bzw. Sachen sowie die damit zusammenhängenden Ansprüche (Urteil des BGer 2C_415/2013 vom 2. Februar 2014 E. 6.2; BVGE 2017 III/2 E. 3.3.3.2, mit Hinweisen. Vgl. auch Urteil des BVGer A-3638/2012 vom 21. März 2013 E. 4.2, wonach das Spezialitätsprinzip bedeutet, dass "das Zollpfandrecht nur für bestimmte Waren resp. Sachen [besteht] und [...] nur für die auf der Ware zu entrichtenden Zollabgaben beansprucht werden" darf). Es können folglich nicht beliebige Zölle sowie Einfuhrabgaben gesichert werden (Cadosch, in: Zollkommentar, Art. 82 N. 3). In einem die Einfuhr von Fahrzeugen betreffenden Fall erklärte das Bundesgericht, mit dem Spezialitätsprinzip könne ausgeschlossen werden, "dass mit der Beschlagnahme der noch vorhandenen Fahrzeuge 'mit einem Schlag' alle Abgabeforderungen hätten gedeckt werden können" (Urteil des BGer 2C_415/2013 vom 2. Februar 2014 E. 6.2; siehe auch Urteil des BVGer A-3638/2012 vom 21. März 2013 E. 4.2).

E. 5.2

Die Zollverwaltung kann das Zollpfand unter bestimmten Voraussetzungen mittels Beschlagnahme geltend machen (vgl. Art. 76 Abs. 2 und Art. 83 Abs. 1 ZG). Die Beschlagnahme besteht in der Besitzergreifung oder in einem Verfügungsverbot, welches an den Besitzer der Waren bzw. Sachen gerichtet wird (Art. 83 Abs. 2 ZG). Im Einzelnen gelten folgende kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen für eine Beschlagnahme im Sinne von Art. 76 Abs. 2 und Art. 83 Abs. 1 ZG (vgl. BVGE 2017 III/2 E. 3.3.2, 3.3.3.3 und 3.3.4.3): - Es muss mit genügender Wahrscheinlichkeit, d.h. im Rahmen einer prima-facie-Prüfung, das Bestehen eines Zollpfandrechts angenommen werden können. Die Forderung, zu deren Sicherstellung das Zollpfandrecht geltend gemacht wird, muss dabei noch nicht rechtskräftig festgesetzt sein (vgl. BGE 73 I 422 E. 2. Soweit in BVGE 2017 III/2 E. 3.3.4.3 in einem obiter dictum erklärt wurde, die Beschlagnahme müsse erfolgen, bevor die von der Verwaltung geltend gemachte Forderung definitiv entsprechend dem ordentlichen Verwaltungsverfahren festgesetzt worden sei, handelt es sich um ein

offensichtliches Versehen). - Im Weiteren darf die Beschlagnahme nur erfolgen, wenn die Bezahlung der Abgabeforderung als gefährdet erscheint und eine gewisse Dringlichkeit zum Handeln besteht. Die Beschlagnahme darf überdies nur aufrechterhalten werden, solange die Forderung weiterhin als gefährdet erscheint. - Die Beschlagnahme muss unter Beachtung des Spezialitätsprinzips erfolgen. - Schliesslich muss die Anordnung der Beschlagnahme bzw. deren Aufrechterhaltung wie jede staatliche Handlung mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip vereinbar sein (BVGE 2017 III/2 E. 3.3.4.3). Dies bedeutet, dass die Verwaltungsmassnahme nicht einschneidender als erforderlich sein darf und sie zu unterbleiben hat, wenn eine gleich geeignete, mildere Massnahme für den angestrebten Erfolg ausreichen würde (vgl. Urteile des BVGer A-790/2016 vom 29. Juni 2016 E. 4, A-4979/2014 und A-6829/2014 vom 18. Februar 2015 E. 10). Zu beachten ist aber in diesem Zusammenhang, dass Verhältnismässigkeitsüberlegungen aufgrund des Anwendungsgebots von Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) praxisgemäss für das Ergebnis der gerichtlichen Beurteilung nicht ausschlaggebend sein können, wenn eine Norm zwar als streng erscheinen mag, aber vom Bundesgesetzgeber so gewollt ist und innerhalb des diesem eröffneten Regelungsermessens liegt (Urteil des BGer 2C_703/2009 und 2C_22/2010 vom 21. September 2010 E. 4.4.2; Urteil des BVGer A-7025/2016 vom 5. Juli 2017 E. 5.2.3).

E. 5.3

Die Zollverwaltung hat das Recht, nicht aber die Pflicht, bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen eine Beschlagnahme nach Art. 83 Abs. 1 ZG anzuordnen (BVGE 2017 III/2 E. 3.3.4.1).

E. 5.4

Beschlagnahmeverfügungen (im Sinne von Art. 215 ZV) sind aufgrund der aus dem verfassungsrechtlichen Gehörsanspruch (Art. 29 Abs. 2 BV) fliessenden Begründungspflicht (vgl. dazu anstelle vieler: BGE 142 I 135 E. 2.1) und aufgrund von Art. 35 Abs. 1 VwVG zu begründen (der Ausschluss der Anwendbarkeit des VwVG im Sinne von Art. 3 Bst. e VwVG gilt nur für das eigentliche Zollveranlagungsverfahren). Die Verwaltung hat deshalb die Umstände, welche sie zur Beschlagnahme bewegten, nebst der anwendbaren Norm aufzuführen. Der Abgabepflichtige muss sich über die Tragweite der Beschlagnahmeverfügung (im Sinne von Art. 215 ZV) Rechenschaft geben und sie in voller Kenntnis der Sachlage weiterziehen können. Dass das Handeln der Zollverwaltung für den Betroffenen und auch für eine allenfalls angerufene Rechtsmittelinstanz nachvollziehbar gemacht werden soll, rechtfertigt sich umso mehr, als Beschwerden im Zusammenhang mit Beschlagnahmeverfügungen aufgrund ihrer gegebenenfalls einschneidenden Folgen, die sie namentlich wegen der nach Art. 215 ZV fehlenden aufschiebenden Wirkung haben, nach Möglichkeit beförderlich zu behandeln sind (vgl. zum Ganzen - freilich zur Sicherstellungsverfügung bei der leistungsabhängigen Schwerverkehrsabgabe - Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 9. Oktober 2002, in: VPB 67.47 E. 1b, mit Hinweisen).

E. 6

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die (zollrechtlichen) Beschlagnahmen im I. _____ vom 7. März 2017 erfüllt waren. Diese Beschlagnahmen stehen in Zusammenhang mit den vorn in Bst. A genannten Einfuhrsteuer-, Zins-, Bussen-,

Gebühren- und Kostenforderungen gegen C._____. Diese Forderungen werden im Folgenden als "streitbetroffene Forderungen" bezeichnet.

E. 7

Erste Voraussetzung für die Anordnung einer Beschlagnahme der hier in Frage stehenden Art ist, dass mit genügender Wahrscheinlichkeit das Bestehen eines Zollpfandrechts angenommen werden kann (vgl. E. 5.2). Letzteres bedingt insbesondere, dass die streitbetroffenen Forderungen ihrer Art nach geeignet sind, ein Zollpfandrecht zu begründen.

E. 7.1

Zu den streitbetroffenen Forderungen zählen insbesondere gestützt auf Art. 12 VStrR erhobene Nachforderungen für nach Ansicht der Zollverwaltung zu Unrecht nicht entrichtete Einfuhrsteuern. Da diese Einfuhrsteuern durch die EZV zu erheben sind (vgl. E. 4), geht es bei den Nachforderungen (und den damit geltend gemachten Zinsen) um gegenüber der Zollverwaltung geschuldete Abgaben (und Zinsen) nach nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes. Es handelt sich damit um Forderungen der Zollverwaltung, die ihrer Art nach geeignet sind, das gesetzliche Zollpfandrecht entstehen zu lassen (vgl. E. 5.1.2). Das Gesagte gilt auch, soweit es um diejenigen Nachforderungen von Einfuhrsteuern (zuzüglich Zins) geht, welche nach Darstellung der Vorinstanz durch eine zu Unrecht erfolgte Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens entstanden sind: Wenn das Verlagerungsverfahren zur Anwendung käme, wäre die Einfuhrsteuer zwar gemäss Art. 63 Abs. 1 MWSTG nicht der EZV zu entrichten, sondern in der bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) einzureichenden periodischen Steuerabrechnung zu deklarieren. Die Durchführung des Verlagerungsverfahrens erfolgte aber erst aufgrund der Annahme des (mit der Zollanmeldung gestellten) Antrages auf Gewährung des Verlagerungsverfahrens im Rahmen der Einfuhrveranlagungsverfügung der EZV (vgl. Sonja Bossart Meier/Diego Clavadetscher, Verlagerungsverfahren - an der Schnittstelle zwischen Inland- und Einfuhrsteuer, in: Expert Focus [EF] 6-7/16, S. 453 ff., S. 456). Im vorliegenden Fall ist entscheidend, dass die fragliche Nachleistungspflicht im Zusammenhang mit der angeblich unrechtmässigen Geltendmachung des Verlagerungsverfahrens nach Ansicht der Zollverwaltung auf dem Umstand beruht, a) dass bei den betreffenden Einfuhren der Kunstobjekte jeweils trotz fehlender Voraussetzungen die Durchführung des Verlagerungsverfahrens beantragt wurde, b) diese Anträge mit gegenüber einer [Gesellschaft] erlassenen Einfuhrveranlagungsverfügungen der EZV zu Unrecht deklarationsgemäss gutgeheissen wurden, und c) auf diese Weise Einfuhrsteuern, die richtigerweise ohne Gewährung des Verlagerungsverfahrens mittels Veranlagungsverfügungen der EZV bei C._____ hätten erhoben werden müssen, nicht entrichtet wurden. Es erweist sich damit, dass es um eine (allfällige) Nachleistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR geht, die in direktem Zusammenhang mit Einfuhrveranlagungsverfügungen steht, welche die EZV in einer in ihre Zuständigkeit fallenden Phase im System des Verlagerungsverfahrens erlassen hat. Die EZV will mit ihrer am 19. August 2015 gegenüber C._____ erlassenen Nachforderungsverfügung (und dem diesbezüglichen Beschwerdeentscheid vom 21. Dezember 2017) nachträglich bzw. "revisionsweise" (vgl. hiervor E. 3.2 Abs. 1) den Rechtszustand herstellen, welcher bestanden hätte, wenn sie anstelle der ihrer Ansicht nach zu Unrecht unter Gewährung des Verlagerungsverfahrens erfolgten Einfuhrveranlagungen C._____ als Auftraggeber der betreffenden Einfuhren zur Entrichtung der Einfuhrsteuer verpflichtet hätte. Hätte die

Zollverwaltung Letzteres bereits bei den Einfuhren getan, wäre keine "Verlagerung" im Sinne von Art. 63 Abs. 1 MWSTG zur Diskussion gestanden, ebenso wenig die Frage, ob die ESTV für eine allfällige spätere Entrichtung der Einfuhrsteuer zuständig werden könnte. Bei dieser Sachlage ist die EZV ohne jeden Zweifel als nach Art. 63 Abs. 1 VStrR "in der Hauptsache" zuständige Behörde zu qualifizieren (vgl. E. 3.2 Abs. 2), und ist sie Gläubigerin der allfälligen, aufgrund möglicherweise zu Unrecht erfolgter Geltendmachung des Verlagerungsverfahrens entstandenen Nachforderungen. Es handelt sich nämlich, sollte die Einschätzung der Zollverwaltung zutreffen, um eine Konstellation, in der gegenüber einer [Gesellschaft] C._____ zu Unrecht begünstigende Einfuhrsteuerveranlagungsverfügungen erlassen worden sind und die EZV dies nachträglich gestützt auf Art. 12 VStrR zu dessen Ungunsten zu revidieren sucht. Jedenfalls im Rahmen der hier vorzunehmenden prima-facie-Prüfung (vgl. E. 5.2) von vornherein abwegig erscheint im übrigen die Ansicht, eine eingeleitete Verlagerung (bzw. die Annahme der Zollanmeldung zum Verlagerungsverfahren durch die Zollverwaltung) führe zum Untergang der Einfuhrsteuer und damit zum Ausschluss der Möglichkeit nachträglicher Korrekturen durch die EZV (so jedoch Bossart Meier/Clavadetscher, a.a.O., S. 455 ff.). Wie nämlich bereits der klare Wortlaut von Art. 63 Abs. 1 MWSTG zeigt, bewirkte eine rechtmässige Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens nur, aber immerhin, dass die Abrechnung der Einfuhrsteuer in die (Inland-)Steuerabrechnung "verlagert" würde (vgl. Regine Schluckebier, in: Felix Geiger/Regine Schluckebier [Hrsg.], MWSTG Kommentar, 2012, Art. 63 N. 4).

E. 7.2

Die vorn unter Bst. Ac. erwähnte Busse wegen versuchter Hinterziehung und mehrfacher vollendeter Hinterziehung von Einfuhrsteuern, die - soweit ersichtlich - nicht in Zusammenhang mit der möglicherweise zu Unrecht erfolgten Inanspruchnahme des Verlagerungsverfahrens steht (vgl. Akten ZFA, act. 11.1.1), und die dazu auferlegten Strafverfahrensgebühren (vgl. vorn Bst. A.c) bilden ohne Weiteres Ansprüche der Zollverwaltung. Dies gilt schon deshalb, weil die Strafverfolgung bei der Einfuhrsteuer nach dem Gesetz Aufgabe der EZV ist (siehe E. 4). Vor diesem Hintergrund sind die erwähnte Busse und die genannten Gebühren für das Strafverfahren ihrer Art nach ebenfalls Forderungen, für die das gesetzliche Zollpfandrecht vorgesehen ist (vgl. E. 5.1.2).

E. 8.1

Zu prüfen gilt nunmehr, ob die Begründetheit der streitbetroffenen Forderungen mit genügender Wahrscheinlichkeit angenommen werden kann (vgl. E. 5.2). Von vornherein als mit genügender Wahrscheinlichkeit begründet erscheinen die mit den Nachforderungsverfügungen der Zollverwaltung vom 29. Oktober 2014 und 25. Juni 2015 erhobenen Forderungen, da die entsprechenden Anordnungen bereits im Zeitpunkt der Beschlagnahmen vom 7. März 2017 in Rechtskraft erwachsen waren. Was die mit der Nachforderungsverfügung vom 19. August 2015 erhobenen Forderungen betrifft, hatte die Zollverwaltung in der Begründung dieser Verfügung dargelegt, dass ihrer Einschätzung nach der Einfuhr von Kunstwerken bei [...] Falldossiers ein standardisiertes, aufgesetztes, nicht zur Umsetzung beabsichtigtes Kommissionsgeschäft zwischen den von C._____ beherrschten Gesellschaften und der H._____ zugrundelag, die H._____ dabei zu keiner Zeit wirtschaftlich über die Kunstwerke verfügte und die der H._____ zustehende Bewilligung zur Verlagerung der Steuerentrichtung infolgedessen in allen Fällen zu Unrecht genutzt wurde (vgl. Akten ZFA, act. 10.1.15). Damit hat die Zollverwaltung

begründete Zweifel geäußert, dass das Verlagerungsverfahren in rechtskonformer Weise geltend gemacht wurde, und erscheinen die mit der Nachforderungsverfügung vom 19. August 2015 erhobenen Forderungen im Rahmen der hier vorzunehmenden prima-facie-Prüfung als mit genügender Wahrscheinlichkeit begründet. Auch die im Zusammenhang mit dem Strafbescheid vom 24. März 2016 in Frage stehenden streitbetroffenen Forderungen der Zollverwaltung erweisen sich im Rahmen der hier einzig vorzunehmenden prima-facie-Prüfung als (bereits im Zeitpunkt der Beschlagnahmen) mit genügender Wahrscheinlichkeit begründet, zumal sie im Wesentlichen diejenigen Einfuhren betreffen, die zu den rechtskräftigen Nachforderungsverfügungen vom 29. Oktober 2014 und 25. Juni 2015 geführt haben, und sie (nachträglich) auch vom erstinstanzlich zuständigen Gericht - wenn auch noch nicht rechtskräftig - bestätigt wurden. Die Beschwerdeführerin bringt im vorliegenden Verfahren nichts substantiiert vor, was die Begründetheit der streitbetroffenen Forderungen als nicht im erforderlichen Sinne wahrscheinlich erscheinen lässt: Zwar macht sie geltend, die streitbetroffenen Forderungen seien nicht ausgewiesen, weil die diesbezüglichen Rechtsmittelverfahren noch hängig seien. Abgesehen davon, dass dies in tatsächlicher Hinsicht nur für einen Teil der hier interessierenden Forderungen zutrifft (vgl. vorn Bst. A), verkennt die Beschwerdeführerin damit jedoch, dass auch für noch nicht rechtskräftige Forderungen ein Zollpfandrecht geltend gemacht werden kann (vgl. E. 5.2) und sich vorliegend - wie gesehen - aus den Umständen mit genügender Wahrscheinlichkeit die Begründetheit der noch nicht rechtskräftig festgesetzten Forderungen ergibt.

E. 8.2.1

Zu prüfen ist sodann, ob a) die Bezahlung der (allfälligen) streitbetroffenen Forderungen gegen C._____ als gefährdet erschien, so dass eine gewisse Dringlichkeit zum Handeln bestand, und b) diese Forderungen nach wie vor als gefährdet erscheinen (vgl. E. 5.2). Die OZD hat einlässlich ausgeführt, dass C._____ im Vorfeld der streitbetroffenen Beschlagnahmen eine mit dem Bund abgeschlossene Vereinbarung nicht befolgt hat, Zahlungsaufforderungen nicht nachgekommen ist und Vermögenswerte beiseite schaffte (vgl. E. 5 des angefochtenen Beschwerdeentscheids; S. 12 f. der Vernehmlassung). Mit Blick auf die von der OZD genannten Sachumstände - insbesondere auch angesichts der Tatsache, dass C._____ im Verlaufe des Gesamtverfahrens erneut bei der Einreise mitgeführte Gegenstände nicht angemeldet hat - ist ohne Weiteres davon auszugehen, dass im Zeitpunkt des Erlasses der Beschlagnahmeverfügungen vom 7. März 2017 die streitbetroffenen Forderungen als gefährdet erschienen, damals rasches Handeln der Zollverwaltung geboten war und sich an der Gefährdungslage bis heute nichts massgeblich geändert hat.

E. 8.2.2

Am hiervor zur Gefährdungssituation und zur Frage der Dringlichkeit gezogenen Schluss können die Vorbringen der Beschwerdeführerin nichts ändern:

E. 8.2.2.1

Die Beschwerdeführerin macht insbesondere geltend, C._____ habe sich infolge Kenntnisnahme neuer wesentlicher Tatsachen gezwungen gesehen, in legitimer Weise eine mit der Zollverwaltung abgeschlossene Vereinbarung zu "widerrufen" und diesbezüglich die Rechtsmittel auszuschöpfen (vgl. dazu Beschwerde, S. 15). Die Beschwerdeführerin bezieht sich in diesem Zusammenhang auf eine zwischen C._____ und der

Schweizerischen Eidgenossenschaft abgeschlossene Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 (= Beschwerdebeilage 5). Mit dieser Vereinbarung verpflichtete sich C._____, der Zollverwaltung bis zum 31. Dezember 2016 insbesondere die rechtskräftig festgesetzten Einfuhrsteuernachforderungen gemäss den Nachforderungsverfügungen vom 29. Oktober 2014 und 25. Juni 2015 samt Verzugszins zu bezahlen (vgl. Beschwerdebeilage 5, Ziff. 4.1 ff.). Zudem verpflichtete sich C._____, der Zollverwaltung insgesamt [...] Namenaktien der Beschwerdeführerin als Pfand auszuhändigen, und zwar zum einen als Sicherheit für die Ansprüche gemäss den rechtskräftigen Nachforderungsverfügungen vom 29. Oktober 2014 und 25. Juni 2015 sowie zum anderen, für den Fall des Eintritts der Rechtskraft der Nachforderungsverfügung vom 19. August 2015, auch als Sicherheit für die damit festgesetzten Ansprüche (Beschwerdebeilage 5, Ziff. 3). Ferner einigten sich die Vertragsparteien auf eine Vertragsklausel, wonach die Vereinbarung bei Nichteinhaltung der darin enthaltenen Verpflichtungen dahinfällt (Beschwerdebeilage 5, Ziff. 9.1). Da C._____ der erwähnten Zahlungspflicht innert der vereinbarten Frist bis zum 31. Dezember 2016 nicht nachgekommen ist, war die Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 gemäss der zuletzt genannten Vertragsklausel schon zu Beginn des Jahres 2017 dahingefallen (daran nichts ändern kann der von der Beschwerdeführerin genannte Umstand, dass die Nichterfüllung eines Vertrages an sich nicht dessen Gültigkeit beschlägt [vgl. dazu Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 6]). Aus diesem Grund durfte und musste die Zollverwaltung schon damals davon ausgehen, dass die zu ihren Gunsten abgemachten Zahlungsmodalitäten nicht eingehalten würden und sie aufgrund des Dahinfallens der Vereinbarung nicht mit Erfolg zur Pfandverwertung des Faustpfandes an [...] Namenaktien der Beschwerdeführerin wird schreiten können (vgl. dazu auch hinten E. 8.4.5). Auch kann die Beschwerdeführerin von vornherein nicht mit Recht behaupten, die Zollverwaltung hätte die Gefährdung der streitbetroffenen Forderungen mit einer Verwertung dieses Faustpfandes verhindern können. Letzteres gilt umso mehr, als die Zollverwaltung nach der Vereinbarung lediglich das Recht, nicht aber die Pflicht zur allfälligen Verwertung des Faustpfandes hatte. Weil C._____ die Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 zudem mit Schreiben an die Zollkreisdirektion vom 20. Januar 2017 für "nichtig" erklärt hatte (Akten ZFA, act. 14.1.8), hatte die Zollverwaltung im Zeitpunkt des Erlasses der Beschlagnahmeverfügungen vom 7. März 2017 erst recht begründeten Anlass zur Annahme, dass diese Vereinbarung keine hinreichende Gewähr für die Einbringlichkeit ihrer Forderungen mehr bot. Die Zollverwaltung hat denn auch richtigerweise sowohl die Nichteinhaltung der vereinbarten Zahlungspflicht als auch die letztgenannte Erklärung von C._____ als Indizien für eine konkrete Gefährdung ihrer Forderungen gewertet (vgl. E. 5 f. des angefochtenen Beschwerdeentscheids). C._____ hat es nicht beim genannten Schreiben vom 20. Januar 2017 bewenden lassen, sondern am 10. März 2017, also nach Anordnung der streitbetroffenen Beschlagnahmen, bei der OZD ein als "Wiedererwägungsgesuch und Beschwerde" betitelttes Schreiben eingereicht. Damit beantragte er insbesondere die Aufhebung der Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 (Akten OZD, act. 263). Im Zusammenhang mit einem aufgrund dieses Schreibens ergangenen Entscheid der Zollkreisdirektion vom 12. April 2017 gelangte er sodann zunächst an das Bundesverwaltungsgericht sowie anschliessend an das Bundesgericht, wo das entsprechende Verfahren noch hängig ist (vgl. das zurzeit beim Bundesgericht im Verfahren 2C_191/2018 angefochtene Urteil des BVGer A-2932/2017 vom 18. Januar 2018). Ob die in diesem Absatz genannten Schritte legitim waren und sich C._____ dazu

gezwungen sah, spielt im vorliegenden Kontext - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin - keine Rolle. Denn selbst wenn diese Schritte (sowie die Nichteinhaltung der vereinbarten Zahlungsfrist bis Ende 2016) nicht als Fehlverhalten von C. _____ zu würdigen wären, war die Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 im Zeitpunkt der fraglichen Beschlagnahmen keine verlässliche Grundlage zur Sicherung der Forderungen der Zollverwaltung mehr und blieb es in der Folge dabei. Unter Berücksichtigung der von der Vereinbarung unabhängigen (weiteren) Umstände, welche die OZD nennt (vgl. dazu hiervor E. 8.2.1), zwingt dies zum Schluss, dass die streitbetroffenen Forderungen als gefährdet erschienen, eine gewisse Dringlichkeit zum Handeln bestand und die Forderungen nach wie vor als gefährdet erscheinen.

E. 8.2.2.2

Auch die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Wohnsitzverlegung C. _____s in die Schweiz und dessen angebliche Absicht, mit der Wohnsitznahme in der Schweiz die einfuhrsteuerrechtlichen Angelegenheiten zu regeln, lässt keine von der Würdigung der Zollverwaltung abweichende Beurteilung der Gefährdungslage und Dringlichkeit zu. Für den Zeitpunkt der Beschlagnahmen gilt dies schon deshalb, weil diese Wohnsitzverlegung nach Darstellung der Beschwerdeführerin erst zu Beginn des Jahres 2018 erfolgt sein soll. Es ist im Übrigen ohnehin nicht substantiiert dargetan oder aus den Akten ersichtlich, welche konkreten Schritte C. _____ seither unternommen haben soll, um tatsächlich für die Einbringlichkeit der (allfälligen) streitbetroffenen Einfuhrsteuerforderungen Gewähr zu bieten.

E. 8.2.2.3

Die Beschwerdeführerin hält es nicht für zulässig, aus dem Umstand, dass einzelne der nach Ansicht der Zollverwaltung ohne ordnungsgemässe Entrichtung der Einfuhrsteuern eingeführten Gegenstände nachträglich Dritten gegenüber als Pfand angeboten wurden, auf eine Gefährdung zu schliessen. Sie macht hierzu geltend, das Zollpfandrecht gehe nach Art. 82 Abs. 3 ZG allen übrigen dinglichen Rechten an der Sache vor. Die Beschwerdeführerin blendet in diesem Kontext zu Unrecht aus, dass vorliegend - gemäss den insoweit unbestritten gebliebenen Ausführungen der OZD - "gestützt auf eine Verpfändung [ein] mehrmalige[s] Auktionieren- und Versteigernlassen von verfahrensgegenständlichen Kunstgegenständen im Ausland" erfolgt ist (vgl. Vernehmlassung, S. 12 f.). Selbst wenn angenommen würde, dass eine nachträgliche Verpfändung durch den Inhaber der Kunstwerke bei Dritten (oder das Anbieten einer solchen Verpfändung) mit Blick auf Art. 82 Abs. 3 ZG an sich keine sofortige Geltendmachung des Zollpfandrechts erforderte, muss bei der Beurteilung der Gefährdungslage zu Ungunsten der Beschwerdeführerin mitberücksichtigt werden, dass der genannte Auslandsbezug letztlich eine erfolgreiche (spätere) Berufung der Zollverwaltung auf die in Art. 82 Abs. 3 ZG vorgesehene Priorität des Zollpfandrechts (vgl. Ernst Blumenstein, Grundzüge des schweizerischen Zollrechts, 1931, S. 48) im Rahmen einer Pfandverwertung erschwert. Aus diesem Grund ist nicht zu beanstanden, dass die Zollverwaltung "das Versteigernlassen und das damit zusammenhängende vorgängige Verpfänden- und ins Ausland Verbringenlassen" von Kunstgegenständen (vgl. Vernehmlassung, S. 15) vorliegend in die Beurteilung der Gefährdungslage mit einbezogen hat.

E. 8.3

Zu klären ist sodann, ob bei den in Frage stehenden Beschlagnahmen das Spezialitätsprinzip beachtet wurde (vgl. E. 5.2).

E. 8.3.1

Aufgrund des Spezialitätsprinzips durften die Beschlagnahmen im I. _____ nur zur Sicherstellung mutmasslicher Ansprüche der Zollverwaltung, welche mit den dort beschlagnahmten Kunstgegenständen zusammenhängen, erfolgen (vgl. E. 5.1.3). Soweit aus den Akten ersichtlich, bildeten sämtliche am 7. März 2017 im I. _____ beschlagnahmten Kunstgegenstände Gegenstand von Einfuhren, die jeweils die Entstehung eines entsprechenden Teils der streitbetroffenen Forderungen der Zollverwaltung als wahrscheinlich erscheinen lassen. Deshalb greift die Beschwerdeführerin ins Leere, soweit sie behauptet, das Spezialitätsprinzip sei vorliegend bereits deshalb verletzt worden, weil die Zollverwaltung diverse Kunstgegenstände beschlagnahmt habe, "welche nichts mit der (mutmasslich) sicherzustellenden Forderung" zu tun hätten (vgl. Beschwerde, S. 16; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 15). Die Beschwerdeführerin scheint diese Behauptung auf die Annahme zu stützen, dass die Beschlagnahme im Sinne von Art. 83 ZG nur zur Sicherstellung rechtskräftiger Forderungen angeordnet werden kann (vgl. Beschwerde, S. 13 f.). Diese Annahme ist - wie gesehen - unzutreffend (vgl. E. 8.1).

E. 8.3.2

Die streitbetroffenen Beschlagnahmen vom 7. März 2017 lassen sich aufgrund des Spezialitätsprinzips im Einzelnen nur mit der Notwendigkeit rechtfertigen, die wahrscheinlich aufgrund der Einfuhren der am 7. März 2017 im I. _____ beschlagnahmten Objekte geschuldeten streitbetroffenen Forderungen zu sichern. Die am 7. März 2017 im I. _____ beschlagnahmten Objekte decken als Zolllpfand gemäss dem Spezialitätsprinzip nur die wahrscheinlich auf den jeweiligen Einfuhren dieser Gegenstände lastenden Forderungen ab, also insbesondere nicht "mit einem Schlag" (vgl. E. 5.1.3) die Totalbeträge der mit den Nachforderungsverfügungen vom 29. Oktober 2014, 25. Juni 2015 und 19. August 2015, dem Strafbescheid vom 24. März 2016 sowie der Strafverfügung vom 6. Oktober 2016 erhobenen streitbetroffenen Forderungen.

E. 8.3.3

Nach Ansicht der Zollverwaltung infolge unrechtmässiger Einfuhr zu entrichten sind im Zusammenhang mit Einfuhren der Gegenstände, die am 7. März 2017 im I. _____ und in der G. _____ beschlagnahmt wurden, folgende Einfuhrsteuern sowie damit zusammenhängend bisher festgelegten Zinsen (Akten OZD, act. 413, Vernehmlassung, S. 3 f.): Steuerforderung (in Fr.) Zins (in Fr.) Verfahrensteil "Nichtanmeldungen" [...] [...] Verfahrensteil "Falschanmeldungen" [...] [...] Verfahrensteil "Verlagerungsverfahren" [...] [...] Total [...] [...] Nur für die Sicherstellung desjenigen Teils dieser Beträge, welche nach Ansicht der Zollverwaltung infolge unrechtmässiger Einfuhren der am 7. März 2017 im I. _____ beschlagnahmten Objekte geschuldet ist (vgl. dazu Akten OZD, act. 413, und Akten ZFA, act. 5.4.20 f.), zur Sicherstellung des auf diese Einfuhren entfallenden Anteils der auf Fr. [...] festgesetzten Busse (sowie der damit zusammenhängend auferlegten Gebühren) und zur Sicherstellung der aufgrund dieser Einfuhren mit hinreichender Wahrscheinlichkeit bestehenden allfälligen weiteren streitbetroffenen Forderungen durfte die Zollverwaltung nach dem Gesagten (E. 8.3.1 f.) unter dem Blickwinkel des Spezialitätsprinzips die Beschlagnahmen im vorliegenden Verfahren betreffend das I. _____ bzw. die Beschwerdeführerin durchführen.

E. 8.4

Es bleibt schliesslich zu klären, ob vorliegend das Verhältnismässigkeitsprinzip gewahrt wurde (vgl. E. 5.2).

E. 8.4.1

Die OZD geht davon aus, dass am 7. März 2017 im I. _____ und in der G. _____ Kunstobjekte mit einem geschätzten Wert von Fr. [...] in Gewahrsam der Zollverwaltung genommen oder mit Verfügungsverbot belegt wurden (Vernehmlassung, S. 7 und 10). Die Beschwerdeführerin behauptet zwar, der tatsächliche Marktwert dieser Kunstobjekte sei höher (Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 4), doch ist dies weder näher substantiiert noch aus den Akten ersichtlich. Die allfällige Diskrepanz zwischen den Forderungen, die unter dem Gesichtswinkel des Spezialitätsprinzips mit den hier streitbetroffenen Beschlagnahmen im I. _____ sichergestellt werden konnten (vgl. E. 8.3.3), und dem geschätzten Gesamtwert der am 7. März 2017 im I. _____ und in der G. _____ beschlagnahmten Gegenstände von Fr. [...] lässt für sich allein nicht auf einen Verstoß gegen den Verhältnismässigkeitsgrundsatz schliessen. Denn aufgrund des Spezialitätsprinzips, wonach nicht mit "einem Schlag" oder wenigen Schlägen der Totalbetrag aller streitbetroffenen Forderungen gesichert werden kann, und weil vorliegend nur die Beschlagnahmen im I. _____ in Frage stehen, ist das Verhältnis zwischen den nach dem Spezialitätsprinzip mit den Beschlagnahmen im I. _____ vom 7. März 2017 sichergestellten Forderungen und dem Wert aller an diesem Tag beschlagnahmten Objekte nicht massgebend.

E. 8.4.2

Selbst wenn die nach dem Spezialitätsprinzip mit den Beschlagnahmen im I. _____ vom 7. März 2017 sichergestellten Forderungen gemessen am Wert der mit diesen Zwangsmassnahmen in Gewahrsam der Zollverwaltung genommenen oder mit einem Verfügungsverbot belegten Objekte geringfügig sein sollten, würde dies - jedenfalls für sich allein - keine Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips begründen. Eine solche (allfällige) Wertdiskrepanz würde nämlich direkt mit der Unmöglichkeit zusammenhängen, den jeweils beschlagnahmten einzelnen Kunstgegenstand mit dem Ziel zu teilen, eine auf die Höhe des (wahrscheinlich) auf der Einfuhr des betreffenden Gegenstandes lastenden Teils der streitbetroffenen Forderungen beschränkte Beschlagnahme vorzunehmen. In einer solchen Konstellation müssten für eine Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips weitere Umstände hinzukommen (vgl. BVGE 2017 III/2 E. 4.2.2.4). Dies gilt umso mehr, als die beschlagnahmten Gegenstände der berechtigten Person gegen Sicherstellung freigegeben werden können (vgl. Art. 84 Abs. 1 ZG) und im Falle einer Zollpfandverwertung ein allfälliger Überschuss des Verwertungserlöses nach Art. 221b Abs. 3 Bst. a ZV der berechtigten Person (sofern diese feststeht) zur Verfügung zu stellen ist. Selbst wenn man aber annehmen wollte, dass eine Wertdiskrepanz der zuletzt erwähnten Art für sich allein auf eine Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips hinausliefe (was wie gezeigt nicht der Fall ist), könnte dies den Ausgang des vorliegenden Verfahrens dennoch von vornherein nicht beeinflussen. Der Konzeption des Zollpfandrechts, wie sie vorliegend mit einem Bundesgesetz in (nach Art. 190 BV) bindender Weise vorgegeben ist, ist nämlich immanent, dass der Wert der Pfandsache den Wert der damit sichergestellten Forderungen regelmässig übersteigt. Letzteres ergibt sich schon daraus, dass die bei der Einfuhr von Waren geschuldeten Zölle und Einfuhrsteuern zumeist nur einen Bruchteil des Verkehrswertes dieser Waren ausmachen, und der Bundesgesetzgeber - innerhalb des ihm

zustehenden Regelungsermessens - das Zollpfandrecht nicht ausdrücklich auf teilbare Waren im Wert der zu entrichtenden Abgaben beschränkt hat, und zwar auch nicht mit Bezug auf Kunstobjekte, bei denen die genannte Wertdiskrepanz - will man sie in absoluten Zahlen betrachten - regelmässig akzentuiert vorkommen kann.

E. 8.4.3

Fraglich ist indes, ob vorliegend anstelle der Beschlagnahmen im I. _____ als mildere Massnahme eine Sicherstellungsverfügung in Betracht gekommen wäre und aus diesem Grund auf einen relevanten Verstoss gegen das Verhältnismässigkeitsprinzip zu schliessen ist. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin ist dies der Fall (vgl. insbesondere Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 12 ff.). Die Zollverwaltung hat ein namentlich unter Beachtung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes auszuübendes Ermessen bei der Wahl zwischen der Sicherstellungsverfügung und der Geltendmachung des Zollpfandes (sog. Auswahlermessen; vgl. Cadosch, a.a.O., Art. 76 N. 14). Für die Beantwortung der Frage, welche Kriterien die Zollverwaltung beim entsprechenden Ermessensentscheid anzuwenden hat, ist zu berücksichtigen, dass der Bundesgesetzgeber in Art. 76 Abs. 2 ZG die Sicherstellungsverfügung sowie die Beschlagnahme (bzw. die Geltendmachung des Zollpfandes) in einem Zuge nennt und sie an die gleichen Voraussetzungen knüpft. In der Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz hat der Bundesrat dabei das Zollpfandrecht als "das bedeutungsvollere und unmittelbarere Sicherungsmittel" bezeichnet (BB1 2004 567 ff., 649). Daraus ist abzuleiten, dass der Bundesgesetzgeber das Zollpfandrecht und dessen Geltendmachung durch Beschlagnahme als die in erster Linie in Betracht fallende bzw. jedenfalls nicht als die sekundäre Sicherheit betrachtete (vgl. auch BGE 64 I 342 E. 4; anders jedoch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 13). Ferner ergibt sich aus dem soeben Gesagten und aus der hiervor (E. 8.4.2) erwähnten Konzeption des Bundesgesetzgebers, dass die Zollverwaltung nach der gemäss Art. 190 BV bindenden bundesgesetzlichen Regelung allein aufgrund einer Diskrepanz zwischen dem Wert der eingeführten Ware und der Höhe der nach hinreichender Wahrscheinlichkeit bestehenden sicherzustellenden Ansprüche nicht zwingend anstelle einer Beschlagnahme eine Sicherstellungsverfügung zu erlassen hat. Vor diesem Hintergrund ergibt sich keine relevante Unverhältnismässigkeit aus dem blossen Umstand, dass die vorliegend streitigen Beschlagnahmen letztlich aufgrund des beim Zollpfandrecht geltenden Spezialitätsprinzips mehr Kunstobjekte und einen höheren Gesamtwert betreffen, wie wenn die Zollverwaltung stattdessen eine Sicherstellungsverfügung erlassen hätte. Auch lässt die Tatsache, dass (namentlich bei Einbezug der in der G. _____ vorgenommenen Beschlagnahmen) die Abgaben betreffend eine Vielzahl von einzelnen Gegenständen als streitig zu betrachten sind, nicht darauf schliessen, dass die Zollverwaltung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten dem Instrument der Sicherstellungsverfügung den Vorzug hätte geben müssen. Die gegenteilige Argumentation der Beschwerdeführerin überzeugt nicht zuletzt auch deshalb nicht, weil sich die Beschwerdeführerin nach den erfolgten Beschlagnahmen in keiner Weise darum bemühte, eine Freigabe der beschlagnahmten Gegenstände gegen Sicherstellung (im Sinne von Art. 84 Abs. 1 ZG) zu erwirken. Bei einer Würdigung der gesamten Umstände des vorliegenden Falles lässt sich nicht mit Recht behaupten, die Zollverwaltung habe das ihr zustehende Ermessen unter entscheidrelevanter Verletzung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes oder auf eine andere pflichtwidrige Art und Weise ausgeübt, indem sie zu den streitbetroffenen Beschlagnahmen geschritten ist und auf den Erlass einer Sicherstellungsverfügung verzichtet hat. Mit diesem

Vorgehen hat die Zollverwaltung nämlich in gebührender Weise dem Umstand Rechnung getragen, dass betragsmässig nicht unerhebliche Forderungen auf dem Spiel stehen und diese angesichts der hiervor erwähnten Umstände (E. 8.2) als stark gefährdet erschienen. Zu Gunsten der Zollverwaltung fällt nicht zuletzt ins Gewicht, dass einzig mit den Beschlagnahmen allen übrigen dinglichen Rechte vorgehende dingliche Rechte geltend gemacht werden konnten (vgl. dazu E. 5.1.1). Ob überhaupt und welche Kunstobjekte gegebenenfalls vorliegend mittels Sicherstellungsverfügung hätten verarrestiert werden können, braucht nach dem Gesagten nicht geklärt zu werden.

E. 8.4.4

Im Zusammenhang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip macht die Beschwerdeführerin auch geltend, die Zollverwaltung habe bereits früher Kunstgegenstände im Wert von rund Fr. [...] beschlagnahmt. Damit stösst die Beschwerdeführerin ins Leere: Zwar hat die Zollverwaltung im I. _____ und in der G. _____ am 29. Oktober 2015 insgesamt [...] Kunstgegenstände mittels Beschlagnahme in Gewahrsam genommen und wurden diese Gegenstände am 7. Januar 2016 gegen ein Verfügungsverbot aus dem Gewahrsam der Zollverwaltung entlassen (vgl. Akten ZFA, act. 5.1.28, 5.1.32, 5.4.10 und 5.4.14). Diese Gegenstände sind aber nicht identisch mit denjenigen, deren Beschlagnahme die Zollverwaltung am 7. März 2017 angeordnet hat (vgl. Akten OZD, act. 413). Aus diesem Grund konnten und können die am 29. Oktober 2015 beschlagnahmten Objekte entsprechend dem Spezialitätsprinzip von vornherein keine Sicherheit bieten für die Ansprüche der Zollverwaltung, welche wahrscheinlich auf den Einfuhren der am 7. März 2017 im I. _____ beschlagnahmten Gegenstände lasten. Auch aus dem Umstand, dass am 5. Februar 2016 [...] der genannten [...] Objekte durch [...] andere Kunstgegenstände ersetzt bzw. [...] Objekte freigegeben sowie [...] neue Kunstwerke beschlagnahmt wurden (vgl. dazu Vernehmlassung, S. 4), lässt sich nichts zugunsten der Beschwerdeführerin ableiten. Denn die [...] damals neu beschlagnahmten [...] Kunstobjekte sind ebenfalls nicht mit den am 7. März 2017 beschlagnahmten Gegenständen identisch (vgl. Akten ZFA, act. 5.4.14a und 6.1.54, sowie Akten OZD, act. 413), so dass die entsprechenden Beschlagnahmen vom 5. Februar 2016 nach dem Spezialitätsprinzip ebenfalls keine Sicherheit für die in Frage stehenden Beträge boten. Gleiches gilt im Übrigen für eine am 17. Februar 2017 seitens der Zollkreisdirektion durchgeführte Beschlagnahme der Skulptur "S. _____" von T. _____ (vgl. Akten ZFA, act. 5.36.1).

E. 8.4.5

Die Beschwerdeführerin bringt sodann vor, die streitbetroffenen Beschlagnahmen seien unverhältnismässig, weil C. _____ der Zollverwaltung mit der Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 insgesamt [...] Namenaktien der Beschwerdeführerin als Pfand ausgehändigt habe (Beschwerde, S. 13; siehe dazu auch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 3 ff., 14). Im Zeitpunkt der Beschlagnahmen hätten diese Aktien einen Marktwert von Fr. [...] gehabt, so dass schon allein in Form dieser Verpfändung eine ausreichende Sicherheit für die nach Ansicht der Zollverwaltung sicherzustellenden Forderungen von maximal Fr. [...] bestanden habe und die Beschlagnahmen nicht erforderlich gewesen seien. Heute bestehe angesichts dieser Verpfändung nach wie vor kein die Verhältnismässigkeit der in Frage stehenden Beschlagnahmen begründendes Sicherheitsbedürfnis der Zollbehörden, weil sich der Wert des Aktienpaketes zurzeit auf Fr. [...] belaufe. Es kann hier dahingestellt bleiben, welchen Wert die als Pfand der Zollverwaltung ausgehändigten Aktien im Zeitpunkt der

Beschlagnahmen tatsächlich aufwiesen. Auch muss nicht geklärt werden, welchen Wert diese Aktien heute besitzen. Die [...] Namenaktien boten und bieten nämlich keine hinreichende Sicherheit für die nach dem Spezialitätsprinzip mittels den Beschlagnahmen im I. _____ vom 7. März 2017 sichergestellten Forderungen der Zollverwaltung. Letzteres ergibt sich bereits aus dem vorn in E. 8.2.2.1 genannten Dahinfallen der Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016. Mit dem Dahinfallen dieser Vereinbarung verlor die EZV nämlich die Möglichkeit, zu einer Pfandverwertung der ihr ausgehändigten Aktien zu schreiten. Damit konnten und können aber die Aktien, selbst wenn sie nach wie vor im Besitz der Zollverwaltung sein sollten, - jedenfalls ohne diesbezügliche Sicherstellungsverfügung (vgl. dazu sogleich E. 8.4.6) - die Einbringlichkeit der erwähnten Forderungen nicht gewährleisten. Die Frage, ob die Zollverwaltung die Aktien immer noch bei sich in Gewahrsam hält und diese Wertpapiere gegebenenfalls C. _____ zurückzugeben sind, bildet - anders als die Beschwerdeführerin es suggeriert (vgl. ihre Stellungnahme vom 25. Juni 2018, S. 6) - keinen Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens.

E. 8.4.6

Zwar hätte wohl die Zollverwaltung die ihr damals als Pfand übergebenen Aktien nach dem Dahinfallen der Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 mittels einer Sicherstellungsverfügung verarrestieren können. Aus den hiervor (in E. 8.4.3) genannten Gründen war die Zollverwaltung aber nicht gehalten, zur Beachtung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes anstelle der Beschlagnahmen vom 7. März 2017 eine solche Sicherstellungsverfügung zu erlassen und/oder die bereits zuvor beschlagnahmten Kunstgegenstände (soweit möglich) mittels Sicherstellungsverfügung mit Arrest zu belegen (in diesem Sinne jedoch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 11 f.).

E. 8.4.7

Es wird im Übrigen weder behauptet noch sind Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Zollverwaltung das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt, indem sie einen Teil der im I. _____ beschlagnahmten Gegenstände in Gewahrsam genommen hat. Diese Massnahme ging angesichts des Umstandes, dass C. _____ im Vorfeld der Beschlagnahmen Kunstgegenstände verpfänden, ins Ausland verbringen und dort versteigern liess (vgl. E. 8.2.1 und 8.2.2.3), nicht über das Erforderliche hinaus.

E. 8.5

Aus dem Dargelegten erhellt, dass keine Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips vorliegt, welche zur Aufhebung des angefochtenen Beschwerdeentscheids Anlass geben würde. Bei dieser Sachlage unbegründet ist im Übrigen auch der von der Beschwerdeführerin geäußerte Verdacht, es sei der EZV statt um eine angemessene Sicherung allfälliger Ansprüche darum gegangen, C. _____ bzw. die in dessen Eigentum stehende Beschwerdeführerin dafür abzustrafen, dass sich C. _____ "den Forderungen der Zollbehörden nicht unkritisch beugte" (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 9).

E. 9

Die Beschwerdeführerin rügt schliesslich, die Zollverwaltung habe die Begründungspflicht verletzt, weil die Beschlagnahmeverfügungen vom 7. März 2017 keine bzw. keine ausreichenden Begründungen enthalten würden.

E. 9.1

Die vorliegenden Beschlagnahmeverfügungen bzw. Beschlagnahmeprotokolle zu den Beschlagnahmen im I. _____ wurden unter Verwendung von Formularen der Zollverwaltung erlassen. Sie enthalten nebst dem Hinweis auf die für die Beschlagnahme geltenden Vorschriften (insbesondere Art. 82 f. ZG) Angaben, welche Kunstgegenstände wann und wo beschlagnahmt werden (diese Angaben werden in beigefügten Listen präzisiert). Ferner ist in diesen Verfügungen auch festgehalten, ob die beschlagnahmten Gegenstände von der Zollverwaltung in Gewahrsam genommen oder dem Inhaber gegen ein Verfügungsverbot belassen werden. Zwar fehlt es in den Beschlagnahmeverfügungen an genauen Informationen zu den Forderungen, deren Einbringlichkeit mit den Beschlagnahmen sichergestellt werden soll. Indessen ist in den beigefügten Listen zu jedem der im I. _____ beschlagnahmten Kunstgegenstände jeweils eine "Fall Nr. Zoll" aufgeführt (Akten ZFA, act. 5.4.20 f.). Mit diesen Nummern war es ohne Weiteres möglich, sämtliche Beschlagnahmen im I. _____ vom 7. März 2017 zu einzelnen konkreten Tatbeständen, welche nach den Nachforderungsverfügungen der Zollverwaltung vom 29. Oktober 2014, 25. Juni 2015 und 19. August 2015 Grundlage für bestimmte Teile der mit diesen Entscheiden erhobenen Einfuhrsteuer- und Zinsforderungen bildeten, in Beziehung zu setzen. Denn auch in den entsprechenden Entscheiden - bzw. namentlich in den zugehörigen Nachbezugslisten - wird auf diese von der Zollverwaltung verwendeten Fallnummern Bezug genommen (vgl. die Nachbezugslisten in Akten ZFA, act. 10.1.1, 10.1.12.2 und 10.1.15). Beispielsweise lässt sich aus dem Beschlagnahmeprotokoll zur im I. _____ erfolgten Beschlagnahme des "J. _____" genannten Gemäldes von K. _____ (Akten OZD, act. 271 Beilage 2/1) die "Fall Nr. Zoll" [...] entnehmen. In der Nachbezugsliste zur Nachforderungsverfügung vom 29. Oktober 2014 wird dieses Gemälde ebenfalls unter der Nummer [...] aufgeführt, und zwar als Fall der spätestens am 11. November 2009 erfolgten Nichtanmeldung von Kunstwerken mit einem zu Unrecht nicht entrichteten Einfuhrsteuerbetrag von Fr. [...] (Akten ZFA, act. 10.1.1).

E. 9.2

Mit Blick auf die erwähnte Nennung der Fallnummern musste der Beschwerdeführerin schon aufgrund der Beschlagnahmeverfügungen betreffend die Beschlagnahmen im I. _____ klar sein, dass die Beschlagnahmen insbesondere zur Sicherung der Einfuhrsteuer-, Zins- und allfälligen Gebührenforderungen erfolgten, welche nach Ansicht der Zollverwaltung aufgrund der von ihr in den Nachforderungsverfügungen vom 29. Oktober 2014, 25. Juni 2015 und 19. August 2015 im Zusammenhang mit den betreffenden Fallnummern jeweils angenommenen Sachverhalte (der unrechtmässigen Einfuhr der beschlagnahmten Kunstgegenstände) bestanden. Weil diese Nachforderungsverfügungen in einer gemeinsamen Eingabe von C. _____ und der Beschwerdeführerin vom 29. Oktober 2015 genannt sind (Akten OZD, act. 148 S. 8), ist nämlich davon auszugehen, dass der Beschwerdeführerin diese Nachforderungsverfügungen mit den zugehörigen Nachbezugslisten im Zeitpunkt des Erlasses der Beschlagnahmeverfügungen vom 7. März 2017 bekannt waren. Da in den genannten Nachforderungsverfügungen jeweils auch ausdrücklich festgehalten wurde, dass hinsichtlich der Gegenstand dieser Verfügungen bildenden Einfuhren Strafverfahren weiterlaufen (Akten ZFA, act. 10.1.1, 10.1.12, und 10.1.15), musste die Beschwerdeführerin nach Treu und Glauben von vornherein annehmen, dass die in Frage stehenden, im I. _____ befindlichen Kunstgegenstände am 7. März 2017 möglicherweise auch zwecks Sicherstellung von allfälligen, nach Ansicht der

Zollverwaltung aufgrund der unrechtmässigen Einfuhr dieser Objekte geschuldeten Bussen sowie damit zusammenhängenden Gebühren für Strafverfahren beschlagnahmt wurden. Vor diesem Hintergrund erweist sich, dass die Beschwerdeführerin in einer der Begründungspflicht genügenden Art und Weise in die Lage versetzt wurde, sich über die Tragweite der Beschlagnahmeverfügungen Rechenschaft zu geben und diese in voller Kenntnis der Sachlage anzufechten. Eine genaue Angabe der Forderungsart und -beträge, welche gesichert werden sollen, war unter den erwähnten Umständen und auch mit Blick auf die Geltung des Spezialitätsprinzips (vgl. 5.1.3) entbehrlich (anders jedoch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 10). Die vorstehende Würdigung steht im Übrigen in keinem Widerspruch zur Würdigung des Bundesstrafgerichts in dessen Beschluss BV.2017.21 vom 3. Juli 2017: Das Bundesstrafgericht gelangte zwar in diesem Beschluss zum Ergebnis, die hier in Frage stehenden Beschlagnahmeverfügungen vom 7. März 2017 seien für strafprozessuale Beweismittelbeschlagnahmen im Sinne von Art. 46 Abs. 1 Bst. a VStrR nicht in gehörswahrender Weise begründet worden (vgl. Akten OZD, act. 291, E. 3.3). Vorliegend zur Diskussion steht aber die vom Bundesstrafgericht nicht beurteilte Frage, ob die erwähnten Beschlagnahmeverfügungen den sich aus dem Gehörsanspruch ergebenden Begründungsanforderungen genügen, soweit es um die zollrechtlichen Beschlagnahmen zwecks Sicherstellung der Einbringlichkeit von Forderungen nach Art. 200 in Verbindung mit Art. 212 Abs. 1 ZV geht. Bei der Beantwortung dieser Frage ist - anders als im damaligen Verfahren vor dem Bundesstrafgericht - zugunsten der Zollverwaltung zu berücksichtigen, dass die Beschlagnahmen zu einem wesentlichen Teil zur Sicherung solcher (mutmasslicher) Forderungen erfolgten, welche aufgrund der Angabe der Fallnummern in den Beschlagnahmeverfügungen und Nachforderungsverfügungen mit den zugehörigen Nachbezugslisten in für die Beschwerdeführerin hinreichend nachvollziehbarer Weise bezeichnet waren. Nur zu einem im Vergleich dazu betragsmässig geringen Umfang bezweckten diese zollrechtlichen Beschlagnahmen auch die Sicherstellung des Anteils der Busse von Fr. [...] und der damit zusammenhängenden Gebühren, welcher nach Ansicht der Zollverwaltung aufgrund unrechtmässiger Einfuhren der beschlagnahmten Objekte geschuldet ist. Deshalb und weil die Beschwerdeführerin - wie dargelegt - davon ausgehen musste, dass die Zollverwaltung das Zolllpfandreht auch zur Sicherstellung von allfälligen Bussen und Strafverfahrensgebühren im Zusammenhang mit Einfuhren der beschlagnahmten Gegenstände geltend macht, ist vorliegend unter Gehörsaspekten nicht entscheidend, dass der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Beschlagnahmen (soweit ersichtlich) kein Strafentscheid vorlag, in welchem die in Frage stehenden Delikte im Einzelnen aufgeführt sind. Wie sich aus einem aktenkundigen Schriftenwechsel vor dem Bundesstrafgericht ergibt, hatte die Beschwerdeführerin im Übrigen spätestens am 28. März 2017, also jedenfalls rund neun Tage vor Erhebung ihrer Beschwerde vom 5. April 2017 gegen die Beschlagnahmeverfügungen Kenntnis davon, dass die OZD a) C._____ im Zusammenhang mit Nicht- und Falschanmeldungen mit Strafbescheid vom 24. März 2016 eine Busse von Fr. [...] zuzüglich einer Gebühr von Fr. [...] auferlegt und b) mittels Strafverfügung vom 6. Oktober 2016 diese Busse bestätigt sowie C._____ zur Bezahlung einer Gebühr von Fr. [...] verpflichtet hatte (vgl. Akten OZD, act. 265 Ziff. I/10, act. 266 und act. 270). Folglich hätte die Beschwerdeführerin innerhalb der Rechtsmittelfrist bei der Zollverwaltung Einsicht in diese Strafentscheide verlangen und damit Näheres über die Straftatbestände, welche C._____ im Zusammenhang mit Einfuhren der im I._____ beschlagnahmten Gegenstände angelastet

werden, in Erfahrung bringen können. Auch dieser Umstand spricht gegen das Vorliegen einer Gehörsverletzung.

E. 9.3

Nach dem Gesagten kann keine Rede davon sein, dass die Zollkreisdirektion die Begründungspflicht verletzt hat, und lässt sich entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin auch nicht mit Recht behaupten, die OZD habe "nachträglich das Tatsachenfundament für einen bereits ergangenen Entscheid nachproduziert und so das schwere Versäumnis der ZFA [bzw. der Zollkreisdirektion] zu heilen versucht" (Beschwerde, S. 9). Nicht gefolgt werden kann in diesem Licht der Beschwerdeführerin zudem, soweit sie geltend macht, die OZD hätte aufgrund der Begründungspflicht in ihrem Beschwerdeentscheid näher ausführen müssen, für welche angeblichen Forderungen die Beschlagnahmen erfolgt seien, wie hoch diese Forderungen gewesen seien und weshalb die Beschlagnahmen im angeordneten Umfang notwendig gewesen seien (vgl. Beschwerde, S. 8 f.; siehe dazu auch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25. Juni 2018, S. 7 ff.). Der angefochtene Beschwerdeentscheid liess nämlich mit seiner Begründung namentlich vor dem Hintergrund, dass die Zollkreisdirektion die Beschlagnahmen den erwähnten Fallnummern der Nachforderungsverfügungen vom 29. Oktober 2014, 25. Juni 2015 und 19. August 2015 zugeordnet hatte und die OZD in ihrem Entscheid auf das laufende Strafverfahren hinwies, eine sachgerechte Anfechtung zu.

E. 10.1

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 10.2

Ausgangsgemäss sind die auf Fr. 5'000.- festzusetzenden Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung an die unterliegende Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2] e contrario). (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

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