



Abteilung I
A-4140/2021

Urteil vom 20. April 2023

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Annie Rochat Pauchard, Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
Dr. Edgar H. Paltzer, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführer,
gegen

Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG),
Direktionsbereich Strafverfolgung,
Vorinstanz.

Gegenstand

Nachforderung von Einfuhrabgaben.

Sachverhalt:

A.

A.a Am 20. Dezember 2016 kontrollierte eine Patrouille des Grenzwachtkorps ein auf die Firma B. _____ SA zugelassenes Fahrzeug, als es über Veyrier in die Schweiz einreiste. Bei dieser Kontrolle wurden eine beim Zoll nicht angemeldete antike Öllampe – die sich später als echte Antiquität von Museumsqualität herausstellte – sowie drei Quittungen für die Miete von Lagerräumen gefunden.

A.b Im Anschluss an die oben erwähnte Kontrolle wurde von der damaligen Hauptabteilung Zollfahndung (Bezeichnung heute: Direktionsbereich Strafverfolgung) eine umfassende Untersuchung wegen des Verdachts auf illegale Einfuhr von antiken Waren und Kunstgegenständen eingeleitet. Die Ermittlungen richteten sich u. a. gegen C. _____ in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der Firma B. _____ SA.

A.c Im Rahmen dieser Ermittlungen wurde am 28. Februar 2017 am Domizil des Restaurators E. _____ (fortan: Restaurator) – dem Restaurator von C. _____ – eine Hausdurchsuchung durchgeführt. Gemäss den Beschlagnahmeprotokollen bzw. Beschlagnahmeverfügungen vom 28. Februar 2017 und vom 12. Dezember 2018 beschlagnahmte die damalige Sektion Zollfahndung der Zollkreisdirektion Genf dabei unter anderem die archäologischen Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1.

A.d Ein Gutachten vom 5. Juli 2017 seitens D. _____ (fortan: Gutachter) hat ergeben, dass die Objekte Nr. 48, 49 und 50 römischen Ursprungs seien – datiert auf das 1. Jhd. vor bzw. nach Chr. – und gemeinsam einen silbernen Skyphos (Trinkschale) bilden würden. Die Objekte Nr. 48 bis 50 hätten gemeinsam einen Wert zwischen CHF 600'000.- und CHF 800'000.-. Ferner handle es sich gemäss Gutachten beim Objekt Nr. 61.1, eine bronzene Situla (Gefäss) griechisch-römischen Ursprungs – datiert auf das 4. Jhd. v. Chr. –, um ein äusserst seltenes Gut auf dem Markt. Sein Wert wurde auf CHF 100'000.- bis CHF 150'000.- geschätzt.

A.e Mit Schreiben vom 22. November 2018 verlangte Rechtsanwalt Paltzer im Namen und im Auftrag von A. _____ bei der damaligen Sektion Zollfahndung der Zollkreisdirektion Genf die Freigabe der beschlagnahmten Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1, da sein Mandant deren Eigentümer sei und für diese Objekte keine Zollabgaben zu entrichten seien und diese Objekte auch nicht zur Verletzung zollrechtlicher oder nichtzollrechtlicher Erlasse des Bundes gedient hätten.

A.f Mit Verfügung vom 18. Dezember 2018 wurden die Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1 (auch) seitens der Staatsanwaltschaft Genf auf Grundlage von Art. 263 der Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 (StPO, SR 312.0) beschlagnahmt. Grund der Beschlagnahme war der Verdacht, dass die Objekte illegaler Herkunft seien (Verstoss gegen Art. 24 des Kulturgütertransfergesetzes vom 20. Juni 2003 [KGTG, SR 444.1] und Art. 160 des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 [StGB, SR 311.0]) und mittels Restauration weissgewaschen und auf den Markt hätten gebracht werden sollen. Mit der Beschlagnahme sollte eine eventuelle Konfiskation bzw. Freigabe an den Eigentümer-Staat sichergestellt werden.

A.g Mit Verfügung vom 9. Dezember 2019 entschied die damalige Hauptabteilung Zollfahndung auf Grundlage von Art. 82 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0), dass die Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1 gemäss Zolllpfandbeschlagnahmeprotokoll vom 28. Februar 2017 in Beschlagnahme belassen würden, wobei durch Hinterlegung einer Kaution von CHF 56'000.- eine Freigabe der Objekte erfolge, jedoch unter dem Vorbehalt, dass diese auch von der Genfer Staatsanwaltschaft freigegeben würden.

A.h Gegen die Verfügung bezüglich Beschlagnahme der damaligen Hauptabteilung Zollfahndung vom 9. Dezember 2019 liess A. _____ mit Eingabe vom 29. Januar 2020 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Die Rechtsbegehren beinhalteten die Aufhebung der Verfügung vom 9. Dezember 2019 sowie die Freigabe der im Protokoll zur Beschlagnahme vom 28. Februar 2017 mit den Nummern 48, 49, 50 und 61.1 bezeichneten Objekte.

A.i Mit Urteil A-584/2020 vom 24. August 2021 wies das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde vom 29. Januar 2020 ab. Das Gericht hatte dabei u.a. zu beurteilen, ob mit genügender Wahrscheinlichkeit, d.h. im Rahmen einer prima-facie-Prüfung, das Bestehen eines Zolllpfandrechts hatte angenommen werden können (Urteil des BVGer A-584/2020 vom 24. August 2021 E. 4.4 und 6.1.2; vgl. auch Art. 76 Abs. 2 ZG i.V.m. Art. 208 Abs. 1 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01]). Ob der zolllpfandrechtlich gesicherte Anspruch besteht, wurde in diesem Urteil lediglich provisorisch und vorfrageweise untersucht; die nähere Abklärung der Zahlungspflicht und die Festsetzung der Einfuhrabgaben ist dem Hauptverfahren – i.e. dem vorliegenden Verfahren – vorbehalten. Das Urteil des BVGer A-584/2020 vom 24. August 2021 wurde durch das Bundesgericht bestätigt (Urteil des BGer 2C_798/2021 vom 11. Mai 2022).

B.

B.a Im Rahmen des Veranlagungs- bzw. Nachforderungsverfahrens gewährte die damalige Eidgenössische Zollverwaltung (heutige Bezeichnung: Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit [BAZG]; fortan: BAZG oder Vorinstanz) mit Schreiben vom 7. Januar 2021 A. _____ rechtliches Gehör im Zusammenhang mit der Veranlagung der Einfuhrsteuer für die Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1.

Im selben Schreiben bestritt das BAZG die Richtigkeit der Rechnung vom 3. März 2007 für die Objekte Nr. 48, 49 und 50 in Bezug auf den Lieferanten, den Kaufpreis und das Kaufdatum. Diese Rechnung hatte A. _____ dem BAZG mit Schreiben vom 31. Oktober 2018 zukommen lassen. Dagegen bestritt das BAZG im Schreiben vom 7. Januar 2021 nicht die Richtigkeit der Empfangsquittung des Restaurators vom 22. Mai 2016 für die Objekte Nr. 48, 49, 50. Diese Quittung sei gemäss BAZG der erste Beleg für die Präsenz der genannten Objekte in der Schweiz. A. _____ habe keinen Beweis dafür erbracht, dass sich die Objekte bereits vor dem Datum der Empfangsquittung in der Schweiz befunden hätten.

Ferner bestritt das BAZG mit Schreiben vom 7. Januar 2021 die Richtigkeit der Kaufquittung vom 24. April 1999 für das Objekt Nr. 61.1. Dagegen wurde die Korrektheit der Empfangsquittung vom 8. März 2016 des Restaurators für das genannte Objekt vom BAZG nicht bestritten und wiederum als erster Beleg für dessen Präsenz in der Schweiz gewertet. Auch beim Objekt Nr. 61.1 habe A. _____ keinen Beweis erbringen können, dass es sich bereits vorher in der Schweiz befunden hätte.

B.b Mit Schreiben vom 5. Februar 2021 bezog A. _____ zum Schreiben des BAZG vom 7. Januar 2021 Stellung. Eine Pflicht zur Entrichtung der Einfuhrsteuer für die Objekte Nr. 48, 49, 50 sowie 61.1 wird darin bestritten, da sich diese seit 1999 (Objekt 61.1) bzw. 2007 (Objekte Nr. 48 bis 50) in der Schweiz befunden hätten.

B.c Am 12. August 2021 erliess das BAZG eine Verfügung, in welcher es A. _____ wie folgt zur Entrichtung der Einfuhrsteuer für besagte Objekte sowie zur Leistung von Verzugszinsen verpflichtete:

« 1. [A. _____] doit être déclaré assujetti au paiement de 27'600.00 francs d'impôt sur les importations et de 4'906.65 francs d'intérêts moratoires.

[...]. »

C.

C.a Gegen die Verfügung des BAZG vom 12. August 2021 liess A. _____ (fortan: Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 15. September 2021 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und folgende Rechtsbegehren stellen:

- «1. Es sei die Verfügung vom 12. August 2021 ohne materielle Prüfung an die Beschwerdegegnerin zur Neubeurteilung zurückzuweisen und dies mit der Auflage dem Beschwerdeführer bei der erneuten Prüfung tatsächlich das rechtliche Gehör zu gewähren.
2. Es sei dem Beschwerdeführer eine angemessene Parteientschädigung (zzgl. 7.7% MwSt.) zu bezahlen.
3. Es seien die Kosten dieses Verfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.
4. Eventualiter sei die Verfügung vom 12. August 2021 aufzuheben.
5. Eventualiter seien die durch die Beschlagnahme der Objekte Nr. 48, 49, 50 und Nr. 61 entstandenen Kosten (inkl. angemessener Parteientschädigung) an den Beschwerdeführer zurückzuerstatten.
6. Sub-eventualiter sei die Verfügung der Beschwerdegegnerin vom 12. August 2021 nach einer materiellen Prüfung aufzuheben und zur Neubeurteilung an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen.»

C.b Das erste Begehren (Verletzung des rechtlichen Gehörs) begründet der Beschwerdeführer damit, dass das BAZG betreffend die Veranlagung der Einfuhrsteuer das rechtliche Gehör nur in Theorie angeboten, faktisch aber verweigert hätte.

C.c Für die eventualiter gestellten Begehren (Nr. 4 bis 6) nimmt der Beschwerdeführer eine materielle Prüfung der Verfügung der Vorinstanz vom 12. August 2021 vor. Der Beschwerdeführer bestreitet das Bestehen einer Zollschuld [recte: Einfuhrsteuerschuld] auf den Objekten Nr. 48, 49, 50 und 61.1., da er den Skyphos (Objekte Nr. 48 bis 50) 2007 in der Schweiz gekauft habe und die Situla (Objekt Nr. 61.1) 1999 in München für DM 300.-. Letzteres Objekt habe er im Anschluss an den Kauf in die Schweiz gebracht. Da der Kaufpreis dieses Objekts weniger als CHF 300.- betragen habe und somit unter der mehrwertsteuerlichen Wertfreigrenze gelegen

habe, sei auch auf dem Objekt Nr. 61.1 keine Einfuhrsteuer geschuldet (gewesen).

C.d Innerhalb erstreckter Frist reicht die Vorinstanz am 15. Dezember 2021 ihre Vernehmlassung ein, mit welcher sie beantragt, dass die Beschwerde vom 15. September 2021 unter Kostenfolge abzuweisen sei, soweit darauf einzutreten sei.

C.e Mit Replik vom 20. Januar 2022 hält der Beschwerdeführer an den in der Beschwerde gemachten Rechtsbegehren sowie Ausführungen vollumfänglich fest.

Auf die übrigen Vorbringen der Parteien wird – soweit sie für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche Ausnahme liegt nicht vor. Der angefochtene Entscheid ist eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Das BAZG ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. auch Art. 116 Abs. 4 ZG).

1.2 Der Beschwerdeführer ist Adressat des angefochtenen Entscheids und damit zur Beschwerdeerhebung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach – unter Vorbehalt des in E. 1.3 Ausgeführten – einzutreten.

1.3 Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt (BGE 133 II 35 E. 2). Letzterer darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens eingeschränkt, jedoch nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (vgl. BGE 131 II 200 E. 3.2; Urteil des BVGer A-4510/2018 vom 20. Mai 2019 E. 1.5.2). Mit seinem Rechtsbegehren Nr. 5 macht der Beschwerdeführer sinngemäss eine Forderung

aus Staatshaftung geltend (vgl. Sachverhalt Bst. C.a). Da dieses Thema jedoch nicht von der angefochtenen Verfügung (d.h. dem Anfechtungsobjekt) umfasst wird – und auch nicht hätte erfasst werden müssen – kann es auch nicht Streitgegenstand im vorliegenden Verfahren bilden. Auf das Rechtsbegehren Nr. 5 (Staatshaftung bzw. Schadenersatz) ist somit nicht einzutreten.

1.4 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG). Der Ausschluss gemäss Art. 3 Bst. e VwVG betrifft nur das Zollverfahren bis und mit Erlass der Veranlagungsverfügung und ist somit für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht nicht einschlägig (BGE 143 II 646 E. 2.2.2, 142 II 433 E. 3.2.6; Urteil des BVGer A-6217/2020 vom 21. Dezember 2022 E. 1.6; PIERRE TSCHANNEN, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar VwVG, 2018, Art. 3 N. 13).

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.6

1.6.1 Die für die Entscheidungsfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungspflege werden grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht (Art. 12 VwVG). Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (vgl. BGE 147 II 209 E. 5.1.3, 144 II 359 E. 4.5.1; Urteile des BVGer A-4408/2021 vom 22. Juli 2022 E. 1.4.1, A-2599/2020 vom 8. Dezember 2021 E. 2.2).

1.6.2 Der Untersuchungsgrundsatz erfährt durch die Mitwirkungspflicht der Verfahrensparteien allerdings eine Einschränkung. Die Mitwirkungspflicht gilt naturgemäss gerade für solche Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörden und welche diese ohne Mitwirkung der Partei gar nicht oder nicht mit vernünftigem Aufwand erheben könnten (ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022,

Rz. 1.49 ff.). Etwa im Abgaberecht wird der Untersuchungsgrundsatz regelmässig durch gesetzlich vorgesehene Mitwirkungspflichten des Abgabepflichtigen modifiziert (Urteil des BVGer A-4408/2021 vom 22. Juli E. 1.4.2; s. unten E. 2.5).

1.7

1.7.1 Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 485 E. 3.2). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (BGE 140 III 610 E. 4.1; Urteil des BVGer A-1450/2021 vom 3. Mai 2022 E. 1.4; MOSER et al., a.a.O., Rz. 3.141). Es ist dabei nicht an bestimmte förmliche Beweisregeln gebunden, die genau vorschreiben, wie ein gültiger Beweis zu Stande kommt und welchen Beweiswert die einzelnen Beweismittel im Verhältnis zueinander haben (vgl. BGE 130 II 482 E. 3.2; Urteil des BVGer A-2106/2018 vom 31. Dezember 2018 E. 1.4.2.2; MOSER et al., a.a.O., Rz. 3.140).

1.7.2 Beim Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht, ist die Frage des Beweismasses (bzw. Beweisgrades) zu berücksichtigen. Als Regelbeweismass gilt der volle (strikte) Beweis. Ein Beweis gilt dabei als erbracht, wenn das Gericht nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt ist. Absolute Gewissheit kann dabei nicht verlangt werden. Es genügt, wenn das Gericht am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (BGE 144 II 332 E. 4.1.2, 130 III 321 E. 3.2; Urteile des BVGer A-4757/2020 vom 20. Januar 2023 E. 2.5, A-5145/2021 vom 29. August 2022 E. 1.7, letzteres m.w.H.).

1.8

1.8.1 Bleibt eine entscheidungsrelevante Tatsache unbewiesen, gilt im Bereich des öffentlichen Rechts grundsätzlich die Beweislastregel von Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) als allgemeiner Rechtsgrundsatz (vgl. BGE 142 II 433 E. 3.2.6, 138 II 465 E. 6.8.2; Urteil des BVGer A-6217/2020 vom 21. Dezember 2022 E. 1.8.4). Demnach hat jene Partei die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen, die aus der unbewiesen gebliebenen Tatsache Rechte ableitet (vgl. BGE 133 V 205 E. 5.5; Urteil des BVGer A-4408/2021 vom

6. Juli 2022 E. 1.4.5; MOSER et al., a.a.O., Rz. 3.150). Abgesehen von Besonderheiten, welche die Natur des im Zoll- bzw. Einfuhrsteuerrecht geltenden Selbstdelikationsprinzips mit sich bringt (E. 2.2), gilt auch in diesen Rechtsgebieten – wie allgemein im Abgaberecht – der Grundsatz, wonach die Behörde die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Abgabepflicht begründen oder die Abgabeforderung erhöhen; demgegenüber ist die abgabepflichtige Person für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweissbelastet (BGE 147 II 338 E. 3.2, 140 II 248 E. 3.5; Urteile des BVGer A-4757/2020 vom 20. Januar 2023 E. 2.5, A-1335/2014 vom 14. Dezember 2015 E. 2.3).

1.8.2 Das Selbstdelikationsprinzip und die Mitwirkungspflicht bei der Einfuhrsteuer (s. E. 2.2 und 2.5) ändern grundsätzlich nichts an der Beweislastverteilung (Urteile des BVGer A-4111/2021 vom 20. Dezember 2022 E. 1.4.7, A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 1.4.6). Allerdings ist die Zollbehörde bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit auf die Mitwirkung des (allfällig) Abgabepflichtigen angewiesen, welcher die Geschäftsvorfälle aus erster Hand kennt und meist über die relevanten Beweismittel verfügt (s. Urteil des BGer 2C_562/2020 vom 21. Mai 2021 E. 5.2.4.1). Daher kann die Weigerung des Abgabepflichtigen, die erforderlichen Auskünfte zu erteilen oder Beweismittel vorzulegen, zu einer «Beweisnot» führen, d.h. dazu, dass es der Behörde nicht möglich ist, den massgeblichen Sachverhalt zu ermitteln (Urteile des BVGer A-6034/2020 vom 19. Januar 2023 E. 2.6, A-4757/2020 vom 20. Januar 2023 E. 2.6; s. CHRISTIAN MEYER, Die Mitwirkungsmaxime im Verwaltungsverfahren des Bundes, 2019, S. 78 ff., PAUL-HENRI STEINAUER, Le Titre préliminaire du Code civil, 2. Aufl. 2009, N. 672 f. und 715). In einem solchen Fall kann die Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht nur bei der freien Beweiswürdigung berücksichtigt werden, sondern auch zu einer Reduktion des Beweismasses zugunsten der Behörde (überwiegende Wahrscheinlichkeit) oder gar zu einer Umkehr der Beweislast führen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.2, 132 III 715 E. 3.1; Urteile des BVGer A-6034/2020 vom 19. Januar 2023 E. 2.6, A-4757/2020 vom 20. Januar 2023 E. 2.6, A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.4; RAPHAËL BAGNOUD, La théorie du carrefour, in: OREF [Hrsg.], Au carrefour des contributions, 2020, S. 508, KRAUSKOPF/EMMENEGGER/BABEY, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 2. Aufl. 2016, Art. 13 N. 80/3).

1.8.3 Die Annahme einer Verletzung der Mitwirkungspflicht mit den erwähnten Konsequenzen setzt voraus, dass der Abgabepflichtige rechtmäs-

sig zur Mitwirkung aufgefordert wurde und sich dieser Aufforderung pflichtwidrig und in schuldhafter Weise widersetzt. Zudem muss die geforderte Mitwirkungshandlung einerseits möglich und andererseits verhältnismässig sein, d.h. zum Beweis der in Frage stehenden Tatsache geeignet und notwendig sowie dem Abgabepflichtigen zumutbar (Urteil des BVGer A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.4; KRAUSKOPF/EMMENEGGER/BABEY, a.a.O., Art. 13 N. 46/9, DANIEL SCHÄR, Grundsätze der Beweislastverteilung im Steuerrecht, 1998, S. 180 ff.).

1.9 Im Abgaberecht kommt schriftlichen Dokumenten eine erhebliche Bedeutung zu, da sie am ehesten geeignet sind, einen präzisen und unmittelbaren Beweis zu erbringen (vgl. Urteile des BGer 2C_709/2017 vom 25. Oktober 2018 E. 3.3, 2C_947/2014 vom 2. November 2015 E. 7.2.4; Urteile des BVGer A-2350/2020 vom 17. Januar 2022 E. 1.7 und A-2286/2017 vom 8. Mai 2020 E. 2.2.2). Dagegen haben Zeugenaussagen, insbesondere von Angehörigen der abgabepflichtigen Person, praktisch keinen Beweiswert (vgl. Urteil des BVGer A-2350/2020 vom 17. Januar 2022 E. 1.7). Dasselbe gilt für zwar schriftliche, aber nachträglich erstellte Beweise und Dokumente, die nicht zeitgleich mit den Tatsachen, auf die sich der Rechtsstreit bezieht, entstanden sind (vgl. BGE 133 II 153 E. 7.2; Urteile des BGer 2C_614/2007 vom 17. März 2008 E. 3.4, 2C_470/2007 vom 19. Februar 2008 E. 3.4; Urteile des BVGer A-2350/2020 vom 17. Januar 2022 E. 1.7, A-4388/2014 vom 26. November 2015 E. 1.6).

1.10 Nach dem Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen ist das Bundesverwaltungsgericht verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER et al., a.a.O., Rz. 1.54 unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus dem Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt sodann, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG).

2.

2.1 Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolllarifgesetz vom 9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) zu veranlagen (Art. 7 ZG). Solche Einfuhren von Gegenständen unterliegen zudem der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer

[MWSTG, SR 641.20]). Vorbehalten bleiben Zoll- und Steuerbefreiungen, die sich aus besonderen Bestimmungen von Gesetzen und Verordnungen oder Staatsverträgen ergeben (Art. 2 Abs. 1 und Art. 8 ff. ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG). Für die Einfuhrsteuer gilt die Zollgesetzgebung, soweit die Bestimmungen des MWSTG nichts anderes anordnen (Art. 50 MWSTG). Nach Art. 62 Abs. 1 MWSTG erfolgt die Erhebung der Einfuhrsteuer durch das BAZG, welches die erforderlichen Anordnungen sowie Verfügungen vornimmt.

2.2 Die Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip, wonach von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt wird. Selbstdeklarationssteuern, zu denen u.a. auch die Einfuhrsteuer gehört, basieren auf dem System der gemischten Veranlagung. Die Veranlagung erfolgt durch Verfügung der Behörde (Art. 38 ZG, Art. 62 Abs. 1 MWSTG), wobei in Geltung des Untersuchungsgrundsatzes der Behörde umfangreiche Untersuchungs- und Überprüfungsbefugnisse zukommen (Art. 32 ff. ZG, Art. 62 Abs. 2 MWSTG). Daneben bestehen aber auch weitreichende Mitwirkungspflichten des Abgabepflichtigen (s. E. 2.5; MICHAEL BEUSCH, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz [nachfolgend: Zollhandkommentar], 2009, Art. 85 N. 1, TSCHANEN, a.a.O., Art. 2 N. 8, vgl. ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum MWSTG, 3. Aufl. 2012, N. 2588 S. 961).

Hinsichtlich der Selbstdeklaration bei der Zollanmeldung werden an die Sorgfaltspflicht der anmeldepflichtigen Person hohe Anforderungen gestellt (BARBARA SCHMID, Zollhandkommentar, Art. 18 N. 3 f.; Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567, 601). Die Zollpflichtigen müssen sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anmelden. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen. Die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens gelten auch für die Erhebung der Einfuhrsteuer (vgl. Art. 50 MWSTG; Urteile des BVGer A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.2, A-2764/2018 vom 23. Mai 2019 E. 2.3.2).

2.3 Die Zollzahlungspflicht obliegt der Zollschuldnerin bzw. dem Zollschuldner (Art. 70 Abs. 1 ZG). Zum entsprechenden Kreis gehören jene Personen, welche die Waren über die Zollgrenze bringen, deren Auftraggeber sowie Personen, die zur Zollanmeldung verpflichtet bzw. damit beauftragt sind oder auf deren Rechnung die Ware ein- oder ausgeführt wird

(Art. 70 Abs. 2 ZG). Der Kreis der Zollschuldner ist weit zu ziehen. Die Zollschuldner haften für die Zollschuld solidarisch. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Obligationenrecht (Art. 70 Abs. 3 ZG). Als Auftraggeberin gilt nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung diejenige Person, die die Ware über die Grenze bringen lässt. Als solche gilt nicht nur die (natürliche oder juristische) Person, die im zivilrechtlichen Sinne mit dem Transporteur einen Frachtvertrag abschliesst, sondern jede Person, welche die Wareneinfuhr tatsächlich veranlasst (Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3 f.; Urteile des BVGer A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.3, A-1704/2021 vom 6. April 2022 E. 3.3).

Zollschuldner nach Art. 70 ZG sind auch für die Einfuhrsteuer steuerpflichtig (Art. 51 Abs. 1 MWSTG).

2.4 Steuerobjekt der Einfuhrsteuer ist die Einfuhr von Gegenständen, einschliesslich der darin enthaltenen Dienstleistungen ins (Zoll-)Inland (Art. 52 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

2.5 Die Veranlagung und die Erhebung von Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen richten sich nach dem ZG, stehen aber unter dem Vorbehalt von spezialgesetzlichen Regelungen (Art. 90 Abs. 1 ZG; REGINE SCHLÜCKEBIER, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Mehrwertsteuergesetz, 2015, Art. 62, N. 3). Art. 62 Abs. 2 MWSTG sieht denn in Bezug auf die Einfuhrsteuer vor, dass die Organe des BAZG befugt sind, zur Prüfung der für die Steuerveranlagung wesentlichen Tatsachen alle erforderlichen Erhebungen vorzunehmen. Dabei hat die steuerpflichtige Person – in Konkretisierung der Mitwirkungspflicht bei der Erhebung der Einfuhrsteuer – dem BAZG «über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und die erforderlichen Unterlagen einzureichen» (Art. 68 Abs. 2 i.V.m. Art. 62 Abs. 2 MWSTG).

Ferner sind auch Drittpersonen gegenüber dem BAZG auskunftspflichtig. Diese haben gemäss Art. 73 Abs. 1 MWSTG (i.V.m. Art. 62 Abs. 2 MWSTG) auf Verlangen des BAZG kostenlos «alle Auskünfte zu erteilen, die für die Feststellung der Steuerpflicht oder für die Berechnung der Steuerforderung gegenüber einer steuerpflichtigen Person erforderlich sind» (Bst. a) sowie «Einblick in Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstige Aufzeichnungen zu gewähren, sofern die nötigen Informationen bei der steu-

erpflichtigen Person nicht erhältlich sind» (Bst. b). Der Kreis der auskunftspflichtigen Drittpersonen wird in Art. 73 Abs. 2 MWSTG abschliessend geregelt. Die Auskunftspflicht erstreckt sich unter anderem auf Personen, welche als Steuerpflichtige in Betracht fallen (Bst. a). Zudem unterliegen diejenigen Drittpersonen der Auskunftspflicht, die Lieferungen oder Dienstleistungen im Sinne des MWSTG erhalten oder erbracht haben, also in geschäftlicher Beziehung zu einem (mutmasslich) Steuerpflichtigen stehen oder standen (Art. 73 Abs. 2 Bst. c MWSTG; Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 28. August 1996 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [BBl 1996 V 713, 787]).

2.6

2.6.1 Wer sich oder einem anderen einen unrechtmässigen Zoll- oder Steuervorteil verschafft, insbesondere indem er vorsätzlich oder fahrlässig Waren bei der Einfuhr nicht oder unrichtig anmeldet, begeht eine Widerhandlung gegen die Zoll- bzw. Mehrwertsteuergesetzgebung (Zoll- bzw. Mehrwertsteuerhinterziehung; vgl. Art. 118 ZG, Art. 96 MWSTG). Sowohl die Zoll- als auch die Mehrwertsteuergesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Entsprechend findet bei Widerhandlungen in diesen Bereichen grundsätzlich das Bundesgesetz vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) Anwendung (Urteile des BVGer A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.5.1, A-5576/2018 vom 5. Dezember 2019 E. 4.9).

2.6.2 Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR sind Abgaben nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind. Dies gilt «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» (Art. 12 Abs. 1 VStrR). Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (BGE 129 II 160 E. 3.2, 106 Ib 218 E. 2c; Urteile des BGer 2C_822/2021 vom 26. Januar 2022 E. 5.1.1, 2C_867/2018 vom 6. November 2019 E. 6.2, 2C_382/2017 vom 13. Dezember 2018 E. 2.2; Urteile des BVGer A-1876/2021 vom 22. November 2022 E. 4.7.2, A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.2).

2.6.3 Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehört nach dem Gesetzeswortlaut, «wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete», das heisst für die Einfuhrsteuer jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG entsprechen (Art. 51 Abs. 1 MWSTG; s. E. 2.3). Sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt. Sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen bzw. fehlenden Deklaration gewusst haben (BGE 107 Ib 198 E. 6c und d) und wenn sie aus der Widerhandlung selber keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteile des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3, 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; MICHAEL BEUSCH, Zollhandkommentar, Art. 70 N. 12). Sie gelten als direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen – für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt – haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag (Art. 70 Abs. 3 ZG; Urteile des BVGer A-4111/2021 vom 20. Dezember 2022 E. 3.5.3, A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.3).

2.6.4 Auf die Strafverfolgung im Zusammenhang mit der Einfuhrsteuer ist grundsätzlich das Verwaltungsstrafrecht anwendbar (Art. 103 Abs. 1 MWSTG). Dagegen finden auf das Verfahren für die Festsetzung der nachzuentrichtenden oder zurückzuzahlenden Abgaben gemäss Art. 12 VStrR die Zuständigkeits- und Verfahrensvorschriften des betreffenden Verwaltungsgesetzes Anwendung (Art. 63 Abs. 1 VStrR; Urteil des BVGer A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.5.4).

2.7

2.7.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]) verpflichtet die Behörde, die Vorbringen der betroffenen Person tatsächlich zu hören, zu prüfen und in der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen, weshalb sie ihren Entscheid zu begründen hat (BGE 141 V 557 E. 3.2.1, 134 I 83 E. 4.1; vgl. auch Art. 35 Abs. 1 VwVG). Dabei ist es nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und

ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 134 I 83 E. 4.1; Urteile des BVGer A-1114/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 2.1.1, A-6867/2015 vom 8. Februar 2016 E. 1.4, letzteres m.w.H.).

2.7.2 Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Dessen Verletzung führt in der Regel ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Rechtsprechungsgemäss kann eine nicht schwerwiegende Verletzung jedoch als geheilt gelten, wenn die verletzte Partei die Möglichkeit erhält, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt wie auch die Rechtslage frei prüfen kann (vgl. BGE 142 II 218 E. 2.8.1). Darüber hinaus ist – im Sinne einer Heilung des Mangels – selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 142 II 218 E. 2.8.1, 137 I 195 E. 2.3.2; Urteile des BVGer A-2324/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 2.7.2, A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 3.2).

3.

3.1 Vorab ist auf das Begehren des Beschwerdeführers betreffend Rückweisung an die Vorinstanz aufgrund der behaupteten Verletzung des rechtlichen Gehörs einzugehen (Sachverhalt C.a und C.b). Der Beschwerdeführer begründet dieses Begehren im Wesentlichen damit, dass die Vorinstanz ihm zwar das rechtliche Gehör angeboten habe, faktisch sich jedoch mit seinen Einwendungen in der angefochtenen Verfügung nicht auseinandergesetzt habe. Sie habe sich insbesondere mit dem neu eingereichten Beweismittel, eine notariell beglaubigte Bestätigung von F._____, nicht auseinandergesetzt.

3.2

3.2.1 Mit Schreiben vom 7. Januar 2021 gewährte die Vorinstanz dem Beschwerdeführer das rechtliche Gehör betreffend die Veranlagung der Einfuhrsteuer für die Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1. Im selben Schreiben

bezweifelt das BAZG die Echtheit der vom Beschwerdeführer eingereichten Rechnungen vom 3. März 2007 für die Objekte Nr. 48, 49 und 50 und vom 24. April 1999 für das Objekt Nr. 61.1 (Beschwerdebeilage Nr. 6).

3.2.2 Mit Eingabe an die Vorinstanz vom 5. Februar 2021 nahm der Beschwerdeführer sein rechtliches Gehör wahr. Um die Echtheit der Rechnung vom 3. März 2007 für die Objekte 48, 49 und 50 zu belegen, legte er eine «notariell beglaubigte Bestätigung der Echtheit des Kaufvertrages vom 3. März 2007» durch F._____ vom 27. Januar 2021 bei. Dieser hat die Rechnung vom 3. März 2007 am 21. Januar 2021 unterschrieben sowie folgenden handschriftlichen Hinweis angebracht: «This is a copy of the invoice which I originally issued to Mr. [A._____] on 03.03.2007. This silver skyphos was purchased in Zurich in 1995.» (Beschwerdebeilage Nr. 9).

3.2.3 In ihrer Verfügung vom 12. August 2021 geht die Vorinstanz teilweise auf die Vorbringen des Beschwerdeführers vom 5. Februar 2021 ein (einerseits bezüglich der Beziehung zwischen dem Beschwerdeführer und C._____, andererseits bezüglich des Gutachtens vom 5. Juli 2017; s. Verfügung vom 12. August 2021 Ziff. II, S. 2 f.). Allerdings geht die Vorinstanz in der Verfügung nicht auf die Bestätigung von F._____ vom 27. Januar 2021 (mit notarieller Beglaubigung seiner Unterschrift) ein, mit welcher dieser die Echtheit der Rechnung vom 3. März 2007 bekräftigt. Für die Begründung, weshalb die Vorinstanz die Echtheit der Rechnung in Bezug auf Verkäufer, Kaufdatum und -preis nach wie vor bezweifelt, wiederholt sie die in ihrem Schreiben vom 7. Januar 2021 gemachten Äusserungen, wonach das Layout der Rechnung vom 3. März 2007 bestimmte Abweichungen zu denjenigen anderer Rechnungen der G._____ AG, welcher die Vorinstanz habhaft ist, aufweise.

3.2.4 Aus der angefochtenen Verfügung ist ersichtlich, von welchem Sachverhalt die Vorinstanz ausgeht und auf welche rechtlichen Grundlagen sie ihre Nachforderung stützt. Im Weiteren hat sie sich mit der Rechnung vom 3. März 2007 auseinandergesetzt und ausgeführt, weshalb sie Zweifel an ihrer Echtheit hegt. Sie hat sich dagegen nicht mit der zusätzlichen Bestätigung von F._____ vom 27. Januar 2021 auseinandergesetzt. Ob die Vorinstanz damit das rechtliche Gehör verletzt hat, kann indessen vorliegend offenbleiben. Es würde sich auf jeden Fall bloss um eine nicht schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs handeln und die Parteien hatten im vorliegenden Beschwerdeverfahren ausreichend Gelegenheit sich dazu zu äussern. Die allfällige Verletzung der Begründungspflicht wäre somit im Beschwerdeverfahren aufgrund der umfassenden Kognition

des Bundesverwaltungsgerichts ohnehin als geheilt zu betrachten. Eine Rückweisung an die Vorinstanz aufgrund der behaupteten Verletzung des rechtlichen Gehörs ist insbesondere aus prozessökonomischen Gründen nicht angezeigt (E. 2.7.2).

4.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer die Objekte Nr. 48, 49 und 50 in die Schweiz eingeführt hat. Der Beschwerdeführer behauptet, er habe diese Objekte im Jahr 2007 in der Schweiz gekauft und seither hier gelagert. Im Weiteren liegt im Streit, ob der Beschwerdeführer – wie er behauptet – das Objekt Nr. 61.1 am 24. April 1999 in Deutschland zu einem Preis von DM 300.- (d.h. unter dem Freibetrag von CHF 300.-) erworben und anschliessend (einfuhrsteuerbefreit) in die Schweiz eingeführt habe, wo es seither verblieben sei. Die Vorinstanz ist dagegen der Ansicht, der Beschwerdeführer habe sämtliche Objekte (d.h. Nr. 48, 49, 50 und 61.1) zur Restauration im Jahr 2016 ohne Einfuhranmeldung aus dem Ausland in die Schweiz verbracht und fordert deshalb die Einfuhrsteuer nach. Hinsichtlich des Wertes der Objekte stützt sich die Vorinstanz auf ein Gutachten.

Für die Vorinstanz lassen insbesondere folgende Umstände darauf schliessen, dass die Objekte zur Restauration im Jahr 2016 in die Schweiz eingeführt worden sind: Gemäss Geschäftsdatenbank von C._____ sei der Beschwerdeführer mit jenem in geschäftlicher Verbindung gestanden (vgl. E. 4.1.1), der Beschwerdeführer habe Wohnsitz im Ausland (vgl. E. 4.1.5), die Echtheit der eingereichten Rechnungen werde bezweifelt (vgl. E. 4.1.2 f.) und die Objekte seien Kulturgüter im Sinne des KGTG. Im Übrigen habe der Beschwerdeführer nicht dargetan, wo er die Objekte in der Schweiz gelagert habe, falls man von seiner Version ausgehen wollte, dass diese die Schweiz nicht verlassen hätten (vgl. E. 4.2).

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Vorinstanz zurecht davon ausgegangen ist, dass die genannten Objekte im Jahre 2016 vom Beschwerdeführer in die Schweiz zur Restauration eingeführt worden sind und in der Folge die entsprechende Einfuhrsteuer geschuldet ist.

4.1

4.1.1 Die Vorinstanz bringt vor, der Beschwerdeführer habe eine geschäftliche Beziehung zu C._____ gepflegt. So habe der Beschwerdeführer C._____ zwischen 1995 und 2007 über 140 archäologische Objekte für über CHF 1,3 Mio. verkauft (Verfügung vom 12. August 2021 Ziff. III. B. 3).

Vorab ist darauf hinzuweisen, dass sich nicht ohne Weiteres aus den dem Gericht vorliegenden Akten ergibt, dass diese Geschäftsbeziehung in dieser Art bestanden haben soll. Die Vorinstanz verweist diesbezüglich auf die Datenbank (...) der B._____ SA. Zudem bringt die Vorinstanz nicht vor, dass die beschwerderelevanten Objekte Nr. 48, 49, 50 und 61.1 einen Bezug zu C._____ bzw. zur B._____ SA hätten. Ferner gilt festzuhalten, dass die besagte Geschäftsbeziehung gemäss Vorinstanz lediglich bis ins Jahr 2007 gereicht hat. Die beschwerdegegenständlichen Objekte wurden jedoch erst 10 Jahre später – im Jahr 2017 – beim Restaurator beschlagnahmt. Somit gilt festzustellen, dass, selbst wenn eine Geschäftsbeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und C._____ im erwähnten Zeitraum bestanden hätte, unklar ist, inwiefern daraus eine einfuhrabgabepflichtige Verbringung der beschwerdegegenständlichen Objekte in die Schweiz abgeleitet werden kann.

4.1.2 Ferner bestreitet die Vorinstanz die Authentizität der vom Beschwerdeführer eingereichten Rechnung vom 3. März 2007 (Objekte Nr. 48 bis 50), indem sie die Richtigkeit des Verkäufers, des Verkaufspreises sowie des Verkaufsdatums nicht anerkennt. Dies begründet die Vorinstanz insbesondere damit, dass sich das Layout der Rechnung des Beschwerdeführers von den Layouts anderer Rechnungen der G._____ AG, über welche die Vorinstanz verfügt (Verfügung vom 12. August 2021 Ziff. III. C. 1. b), unterscheidet. Dem gilt es zu entgegnen, dass sich auch die Layouts der Rechnungen, welcher die Vorinstanz habhaft ist, voneinander unterscheiden und ein gewisser zeitlicher Abstand zu der zeitlich nächsten Vergleichsrechnung vom 3. April 2006 besteht (11 Monate bis zur Rechnung vom 3. März 2007).

Weiter macht die Vorinstanz im Hinblick auf die Echtheit der Rechnung vom 3. März 2007 geltend, es sei nicht handelsüblich, dass archäologische Objekte in einem unrestaurierten Zustand – wie die Objekte Nr. 48 bis 50 – verkauft würden und dass ein Betrag von CHF 30'000.- in bar bezahlt werde. Jedoch vermag die Vorinstanz diese Vorbringen nicht weiter zu substantiieren. In Bezug auf die Bezahlungsart sei daran erinnert, dass es sich bei einer Barzahlung – im Gegensatz zu einer Banküberweisung – um eine Zahlung mit einem gesetzlichen Zahlungsmittel handelt (Art. 2 des Bundesgesetzes über die Währung und die Zahlungsmittel vom 22. Dezember 1999 [WZG, SR 941.10]). Eine Bezahlung mit gesetzlichen Zahlungsmitteln kann nicht unbesehen bzw. ohne Nachweis eines anderweitigen Handelsbrauchs als «unüblich» bezeichnet werden.

Zuletzt darf nicht ohne Weiteres darüber hinweggesehen werden, dass F._____ – Direktor der mittlerweile liquidierten G._____ AG, welche die besagte Rechnung ausstellte – die Echtheit der Rechnung vom 3. März 2007 am 27. Januar 2021 bekräftigt hat (Beschwerdebeilage 9), auch wenn es sich bei dieser Bestätigung um ein bloss nachträglich erstelltes Dokument handelt (vgl. E. 1.9).

4.1.3 Die Vorinstanz bestreitet ebenfalls die Echtheit der Rechnung vom 24. April 1999 für das Objekt Nr. 61.1. Im Besonderen bestreitet sie den darin statuierten Verkäufer sowie den Verkaufspreis (Verfügung vom 12. August 2021 Ziff. III. C. 2. b). Auch bei der Rechnung vom 24. April 1999 bemüht die Vorinstanz Vergleichsrechnungen, um anhand der Unterschiede im Layout deren Echtheit in Zweifel zu ziehen. Hierfür verweist sie auf drei Rechnungen, welche sie im Rahmen der Untersuchung gegen die B._____ SA gefunden hat und welche einen Bezug zu H._____ – dem Aussteller der Rechnung vom 24. April 1999 – aufweisen. Jedoch sind auch diese Vergleichsrechnungen nur bedingt aussagekräftig: Die Vergleichsrechnungen, welcher die Vorinstanz habhaft ist, wurden einerseits Jahre später ausgestellt (die zeitlich nächste Rechnung wurde über 14 Jahre später ausgestellt) und andererseits stellte H._____ die Vergleichsrechnungen der Vorinstanz nicht in seinem eigenen, sondern jeweils im Namen von Firmen aus. Es würde somit eher überraschen, wenn keine Unterschiede bezüglich des «Layouts» sowie den Kontaktangaben im Vergleich zur Rechnung vom 24. April 1999 bestehen würden.

Zusammenfassend ist nicht erstellt, dass die Rechnungen vom 3. März 2007 (Objekte Nr. 48 bis 50) sowie 24. April 1999 (Objekt Nr. 61.1) nicht den wahren Sachverhalt wiedergeben.

4.1.4 Letztlich legt die Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 15. Dezember 2021 selber dar, sie habe den relevanten Sachverhalt nicht abschliessend erstellen können: «Die genauen Umstände der Einfuhr der beschwerdegegenständlichen Objekte in die Schweiz konnten im Rahmen der von der Vorinstanz geführten Strafuntersuchung [u.a. gegen C._____] nicht erstellt werden» (Vernehmlassung, Rz. 25).

Zudem macht die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung widersprüchliche Äusserungen. Zum einen schreibt sie, der «einzig plausible Schluss», der in Bezug auf eine Einfuhr gezogen werden könne, sei, «dass die beschwerdegegenständlichen Objekte nach ihrem Kauf nicht – wie vom Beschwerdeführer behauptet – in der Schweiz bei Verwandten / Bekannten gelagert,

sondern an einen ausländischen Wohnort des Beschwerdeführers geliefert und sodann erst für die Restauration durch E. _____ im Jahr 2016 ohne Einfuhranmeldung (wieder-)eingeführt worden sind» (Vernehmlassung, Rz. 25). Gleich im nächsten Satz bzw. Abschnitt schreibt die Vorinstanz dagegen Folgendes: «Im Übrigen behauptet die Vorinstanz nicht, dass die beschwerdegegenständlichen Objekte durch den Beschwerdeführer aus der Schweiz ausgeführt bzw. widerrechtlich ohne Einfuhranmeldung in die Schweiz (wieder-)eingeführt worden wären».

4.1.5 Allein anhand des Umstandes, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz im Ausland hat und somit auf beiden Rechnungen der beschwerdegegenständlichen Objekte jeweils eine ausländische Adresse angegeben ist, kann jedenfalls – im Hinblick auf das Regelbeweismass – nicht geschlossen werden, dass die besagten Objekte im Jahr 1999 bzw. 2007 in einem ersten Schritt aus der Schweiz ausgeführt und dann erst für die Restauration im Jahr 2016 wieder in die Schweiz eingeführt worden sind (vgl. Urteil des BVGer A-584/2020 vom 24. August 2021 E. 6.1.2 zur Zollbeschlagnahme der beschwerdegegenständlichen Objekte, wo es im Gegensatz zum vorliegenden Verfahren [für die Beschlagnahme] noch ausreichte, dass im Rahmen einer prima-facie-Prüfung mit genügender Wahrscheinlichkeit das Bestehen eines Zollpfandrechts angenommen werden konnte).

In Anbetracht des vorangehend Ausgeführten ist festzuhalten, dass nicht erstellt ist, dass die Objekte zur Restaurierung im Jahr 2016 in die Schweiz eingeführt worden sind. Die Beweislast für diese abgabebegründende Tatsache liegt dabei grundsätzlich bei der Vorinstanz.

4.2

4.2.1 In einem nächsten Schritt ist die Frage zu klären, ob der Beschwerdeführer seine Mitwirkungspflichten bei der Veranlagung (E. 2.5) verletzt hat, da eine solche Verletzung – in Abhängigkeit von ihrer Schwere – bei der freien Beweiswürdigung berücksichtigt werden kann, allenfalls zu einer Reduktion des Beweismasses zugunsten der Behörde (überwiegende Wahrscheinlichkeit) oder gar zu einer Umkehr der Beweislast führen kann (E. 1.8.2).

4.2.2 Vorweg ist dem Beschwerdeführer zugute zu halten, dass er insofern seiner Auskunftspflicht nachgekommen ist, als dass er der Vorinstanz die Rechnungen für die Objekte Nr. 48 bis 50 sowie 61.1 übermittelt hat.

In Bezug auf den Lagerungsort der beschwerdegegenständlichen Objekte in der Zeit zwischen den jeweiligen behaupteten Kaufdaten (1999 bzw. 2007) und der Beschlagnahme beim Restaurator im Jahr 2017 führt der Beschwerdeführer aus, er möchte keine konkreten Angaben zur Lokalität in der Schweiz machen. Er habe hier studiert, Familie sowie eine enge Beziehung zur Schweiz und befürchte bei Bekanntgabe der genauen Lokalität eine Belästigung seines persönlichen schweizerischen Umfelds seitens der Vorinstanz oder die Beschlagnahme weiterer Vermögensobjekte für angebliche Zollschulden (Beschwerde, Rz. 25.6). In der Replik vom 20. Januar 2022 führt der Beschwerdeführer präzisierend aus, dass sämtliche beschwerdegegenständlichen Objekte im besagten Zeitraum «im Hause seiner Verwandten bzw. Familie gelagert» hätten (Rz. 5.4). Zudem legt der Beschwerdeführer im Rahmen der Replik dar, er sei bei einer Bejahung einer Mitwirkungspflicht durch das Gericht bereit, über den Lagerort der beschwerdegegenständlichen Objekte zwischen 1999 bzw. 2007 bis zur Übergabe an den Restaurator im Jahr 2016 konkrete Angaben zu machen, sofern diese Angaben der Vorinstanz nicht zugänglich gemacht würden.

Soweit aus den Akten ersichtlich, hat der Beschwerdeführer erstmalig in der Stellungnahme vom 27. Juli 2020 im Verfahren zur Zollpfandbeschlagnahme der beschwerdegegenständlichen Objekte vor dem Bundesverwaltungsgericht mitgeteilt, dass sich die Objekte bis zur Beschlagnahme beim Restaurator (2016) «in der Schweiz am Wohnort eines nahen Verwandten in Bern in Verwahrung» befunden hätten und er «eine über 45 Jahre zurückreichende enge Beziehung zu diesem Teil der Familie» habe (Urteil des BVGer A-584/2020 vom 24. August 2021 Sachverhalt Bst. K).

4.2.3 Es wurde bereits erörtert, dass Mitwirkungspflichten durch den Verhältnismässigkeitsgrundsatz beschränkt werden, wonach die Mitwirkungshandlungen geeignet, notwendig sowie zumutbar sein müssen (vgl. E. 1.8.3).

Der Beschwerdeführer machte spätestens mit der Stellungnahme vom 27. Juli 2020 geltend, dass die beschwerdegegenständlichen Objekte bis im Jahr 2016 bei seiner Familie bzw. Verwandten in der Schweiz gelagert gewesen seien. Damit war die Vorinstanz bereits vor dem Schreiben betreffend Gewährung des rechtlichen Gehörs vom 7. Januar 2021 sowie der Verfügung vom 12. August 2021 über die behauptete Lagerung in der Schweiz im Bilde. Die betreffenden Verwandten unterstehen jedoch gegenüber der Vorinstanz keiner Auskunftspflicht. Denn sie gehören gemäss

Art. 73 Abs. 2 MWSTG nicht zum Kreis der auskunftspflichtigen Drittpersonen, kommen sie doch weder als Abgabepflichtige in Betracht noch standen sie in geschäftlicher Beziehung zum Beschwerdeführer (E. 2.5). Die Vorinstanz könnte damit – im Rahmen des Veranlagungsverfahrens – bei einer Kontaktierung der Angehörigen ohnehin keine Aussage einfordern, um das Vorbringen des Beschwerdeführers bezüglich Lagerungsort zu überprüfen (vgl. auch Art. 3 Bst. e VwVG). In der Folge wäre es für die vorinstanzliche Beweisführung wenig sinnvoll, wenn der Beschwerdeführer – im Rahmen seiner Mitwirkungspflichten – verpflichtet worden wäre oder verpflichtet würde, den genauen Lagerungsort bei seinen Verwandten zu nennen. Eine solche Pflicht zur Mitwirkung erscheint deshalb als ungeeignet und damit als unverhältnismässig. Hinzu kommt, dass Zeugenaussagen von Angehörigen ohnehin nur einen sehr geringen Beweiswert haben (E. 1.9) und auch aus diesem Grund deren Befragung wenig sinnvoll bzw. von geringer Beweiseignung wäre. Damit hat der Beschwerdeführer seine Mitwirkungspflichten nicht verletzt, womit auch von den beweisrechtlichen Konsequenzen einer solchen Verletzung, insbesondere einer allfälligen Umkehr der Beweislast (E. 1.8.2), abzusehen ist.

Zusammenfassend ist nicht erstellt, dass die strittigen Objekte zur Restauration im Jahr 2016 vom Beschwerdeführer in die Schweiz eingeführt worden sind. Im Weiteren hat der Beschwerdeführer keine Mitwirkungspflichten verletzt. Die Vorinstanz trägt somit – grundsatzgemäss – die Beweislast für die abgabebegründende Tatsache der Einfuhr. In der Folge ist demnach nicht von einer Einfuhr auszugehen.

4.3 Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde gutzuheissen, soweit darauf eingetreten wird (s. E. 1.3). Die Verfügung der Vorinstanz vom 12. August 2021 ist aufzuheben.

5.

5.1 Dem Beschwerdeführer sind als obsiegende Partei keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 3 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von CHF 3'500.– ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

5.2 Die Vorinstanz hat dem obsiegenden Beschwerdeführer eine Parteientschädigung zu entrichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 2 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Parteien, die

Anspruch auf Parteientschädigung erheben, haben eine detaillierte Kostennote einzureichen (Art. 14 Abs. 1 VGKE). Das Bundesverwaltungsgericht legt die Parteientschädigung aufgrund der eingereichten Kostennote oder, wenn keine Kostennote eingereicht wird, aufgrund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Das Anwaltshonorar wird nach dem notwendigen Zeitaufwand bemessen (Art. 10 Abs. 1 VGKE). Vorliegend hat der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers keine Kostennote eingereicht. Die Parteientschädigung wird praxisgemäss auf CHF 5'300.– festgesetzt.

Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Die Verfügung der Vorinstanz vom 12. August 2021 wird aufgehoben.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von CHF 3'500.– wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung von CHF 5'300.– zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)