



Urteil vom 23. August 2022

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richterin Iris Widmer,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

1. **A. _____ AG, ...**,
2. **B. _____ Inc., ...**,
3. **C. _____ Stiftung, ...**,
4. **D. _____ Ltd., ...**,

alle vertreten durch

Dr. Guido E. Urbach, Rechtsanwalt,
Patrick Schönenberger, Rechtsanwalt,
und Fabio Leonini, Rechtsanwalt,
Kohli Urbach Rechtsanwälte AG,
General Wille-Strasse 10, 8027 Zürich,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Zoll; Sicherstellungsverfügung.

Sachverhalt:**A.**

Gestützt auf die Ergebnisse einer Verwaltungsstrafuntersuchung betreffend verschiedene Einfuhren von Kunstwerken erliess die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV; ab 1. Januar 2022: Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit [BAZG]; nachfolgend: EZV und im Zusammenhang mit den gesetzlichen Bestimmungen auch BAZG) unter anderem folgende Verfügungen:

A.a Mit Verfügung vom 19. August 2015 verpflichtete die Zollkreisdirektion Schaffhausen (nachfolgend: Zollkreisdirektion) die A. _____ AG (nachfolgend: Abgabepflichtige 1) hinsichtlich der unrechtmässigen steuerfreien Einfuhr von Kunstgegenständen im Verlagerungsverfahren zur Nachleistung von Einfuhrsteuern von Fr. [...] und zur Bezahlung von Verzugszinsen von Fr. [...], also zur Entrichtung eines Betrages von Fr. [...] (Dossier Zollfahndung [nachfolgend: Dossier ZFA], act. 14.37.226.4). Diese Verfügung bezieht sich insbesondere auf die Fall-Dossiers: [...]. Mit Beschwerde vom 21. September 2015 focht die Abgabepflichtige 1 die Verfügung vom 19. August 2015 bei der Oberzolldirektion (nachfolgend: OZD) an (Akten OZD, act. 100). Das diesbezügliche Verfahren ist noch hängig.

A.b Mit Verfügung vom 19. August 2015 verpflichtete die Zollkreisdirektion die B. _____ Inc. (nachfolgend: Abgabepflichtige 2) hinsichtlich der unrechtmässigen steuerfreien Einfuhr von Kunstgegenständen im Verlagerungsverfahren zur Nachleistung von Einfuhrsteuern von Fr. [...] und zur Bezahlung von Verzugszinsen von Fr. [...], also zur Entrichtung eines Betrages von Fr. [...] (Dossier ZFA, act. 14.37.226.5). Diese Verfügung bezieht sich insbesondere auf das Fall-Dossier [...]. Mit Beschwerde vom 21. September 2015 focht die Abgabepflichtige 2 die Verfügung vom 19. August 2015 bei der OZD an (Akten OZD, act. 102). Das diesbezügliche Verfahren ist noch hängig.

A.c Mit Verfügung vom 19. August 2015 verpflichtete die Zollkreisdirektion die C. _____ Stiftung (nachfolgend: Abgabepflichtige 3) hinsichtlich der unrechtmässigen steuerfreien Einfuhr von Kunstgegenständen im Verlagerungsverfahren zur Nachleistung von Einfuhrsteuern von Fr. [...] und zur Bezahlung von Verzugszinsen von Fr. [...], also zur Entrichtung eines Betrages von Fr. [...] (Dossier ZFA, act. 14.37.226.6). Diese Verfügung bezieht sich auf die Fall-Dossiers: [...]. Mit Beschwerde vom 21. September 2015 focht die Abgabepflichtige 3 die Verfügung vom 19. August 2015 bei der OZD an (Akten OZD, act. 103). Mit Verfügung vom 19. Januar 2021

wurde die Beschwerde in Bezug auf das Fall-Dossier [...] im Umfang von Fr. [...] Einfuhrsteuern und Fr. [...] Zinsen infolge Verrechnung als gegenstandlos abgeschrieben. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen. Die Einfuhrsteuer für das bestätigte Fall-Dossier [...] beträgt Fr. [...]. Der Zins beträgt Fr. [...] (Akten OZD, act. 707). Mit Eingabe vom 19. Februar 2021 erhob die Steuerpflichtige 3 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht (Akten OZD, act. 719). Das diesbezügliche Verfahren ist noch hängig.

A.d Mit Verfügung vom 19. August 2015 verpflichtete die Zollkreisdirektion die D. _____ Ltd. (nachfolgend: Abgabepflichtige 4) hinsichtlich der unrechtmässigen steuerfreien Einfuhr von Kunstgegenständen im Verlagerungsverfahren zur Nachleistung von Einfuhrsteuern von Fr. [...] und zur Bezahlung von Verzugszinsen von Fr. [...], also zur Entrichtung eines Betrages von Fr. [...] (Dossier ZFA, act. 14.37.226.7). Diese Verfügung bezieht sich insbesondere auf die Fall-Dossiers: [...]. Mit Beschwerde vom 21. September 2015 focht die Abgabepflichtige 4 die Verfügung vom 19. August 2015 bei der OZD an (Akten OZD, act. 101). Das diesbezügliche Verfahren ist noch hängig.

A.e Mit Strafbescheid vom 21. Dezember 2017 auferlegte die Zollkreisdirektion E. _____ eine Busse von Fr. [...] sowie eine Spruchgebühr von Fr. [...] wegen mehrfach vorsätzlich begangener Einfuhrsteuerhinterziehung unter anderem im Zusammenhang mit den in Sachverhalt Bst. A.a bis A.d erwähnten Einfuhren von Kunstgegenständen (Akten OZD, act. 341). Auf eine Einsprache gegen diesen Strafbescheid hin bestätigte die OZD mit Strafverfügung vom 2. Juli 2018 die Busse. Zugleich auferlegte sie E. _____ Gebühren von Fr. [...] (Akten OZD, act. 445). Mit Eingabe vom 4. Juli 2018 liess E. _____ das Begehren um gerichtliche Beurteilung der Strafverfügung vom 2. Juli 2018 stellen (Akten OZD, act. 452). Das Bezirksgericht Zürich sprach E. _____ mit Urteil vom 3. Februar 2021 in einzelnen Fall-Dossiers der Widerhandlung gegen das Mehrwertsteuergesetz frei. Im Übrigen bestätigte es die Schuldsprüche der OZD insbesondere für die Fall-Dossiers: [...]. Es bestrafte E. _____ mit einer Busse von Fr. [...] und auferlegte ihm Verfahrenskosten von Fr. [...] zu 40% (Akten OZD, act. 715). In der Folge legten sowohl E. _____ als auch die EZV gegen das Urteil des Bezirksgerichts Zürich vom 3. Februar 2021 Berufung beim Obergericht des Kantons Zürich ein (Akten OZD, act. 725, 731 und 767). Das diesbezügliche Verfahren ist soweit ersichtlich noch hängig.

A.f Mit Strafbescheid vom 21. Dezember 2017 auferlegte die Zollkreisdirektion F._____ ([...]) eine Busse von Fr. [...] sowie eine Spruchgebühr von Fr. [...] wegen mehrfach vorsätzlich begangener Einfuhrsteuerhinterziehung unter anderem im Zusammenhang mit den in Sachverhalt Bst. A.a bis A.d erwähnten Einfuhren von Kunstgegenständen (Akten OZD, act. 343). Auf eine Einsprache gegen diesen Strafbescheid hin bestätigte die OZD mit Strafverfügung vom 16. Oktober 2018 die Busse. Zugleich auferlegte sie F._____ Gebühren von Fr. [...] (Akten OZD, act. 476). Mit Eingabe vom 18. Oktober 2018 liess F._____ das Begehren um gerichtliche Beurteilung der Strafverfügung vom 2. Juli 2018 stellen (Akten OZD, act. 479). Das Bezirksgericht Zürich sprach F._____ mit Urteil vom 3. Februar 2021 in einzelnen Fall-Dossiers der Widerhandlung gegen das Mehrwertsteuergesetz frei. Im Übrigen bestätigte es die Schuldsprüche der OZD insbesondere für die Fall-Dossiers: [...]. Es bestrafte F._____ mit einer Busse von Fr. [...] und auferlegte ihm Verfahrenskosten von Fr. [...] zu 20% (Akten OZD, act. 715). In der Folge legten sowohl F._____ als auch die EZV gegen das Urteil des Bezirksgerichts Zürich vom 3. Februar 2021 Berufung beim Obergericht des Kantons Zürich ein (Akten OZD, act. 725, 731 und 767). Das diesbezügliche Verfahren ist soweit ersichtlich noch hängig.

A.g Mit Strafbescheid vom 21. Dezember 2017 auferlegte die Zollkreisdirektion G._____ (damaliger Geschäftsführer der H._____) eine Busse von Fr. [...] sowie eine Spruchgebühr von Fr. [...] wegen mehrfach vorsätzlich begangener Einfuhrsteuerhinterziehung unter anderem im Zusammenhang mit den in Sachverhalt Bst. A.a bis A.d erwähnten Einfuhren von Kunstgegenständen (Akten OZD, act. 342). Auf eine Einsprache gegen diesen Strafbescheid hin bestätigte die OZD mit Strafverfügung vom 20. März 2018 die Busse. Zugleich auferlegte sie G._____ Gebühren von Fr. [...] (Akten OZD, act. 389). Mit Eingabe vom 4. April 2018 liess G._____ das Begehren um gerichtliche Beurteilung der Strafverfügung vom 20. März 2018 stellen (Akten OZD, act. 394). Das Bezirksgericht Zürich sprach G._____ mit Urteil vom 3. Februar 2021 in einzelnen Fall-Dossiers der Widerhandlung gegen das Mehrwertsteuergesetz frei. Im Übrigen bestätigte es die Schuldsprüche der OZD insbesondere für die Fall-Dossiers: [...]. Es bestrafte G._____ mit einer Busse von Fr. [...] und auferlegte ihm Verfahrenskosten von Fr. [...] zu 40% (Akten OZD, act. 715). In der Folge legten sowohl G._____ als auch die EZV gegen das Urteil des Bezirksgerichts Zürich vom 3. Februar 2021 Berufung beim Obergericht des Kantons Zürich ein (Akten OZD, act. 725, 731 und 767). Das diesbezügliche Verfahren ist soweit ersichtlich noch hängig.

B.

B.a Am 23. Juni 2021 verfügte die EZV gegenüber der Abgabepflichtigen 1 die Sicherstellung für Forderungen der EZV von insgesamt Fr. [...]; gegenüber der Abgabepflichtigen 2 die Sicherstellung für Forderungen der EZV von insgesamt Fr. [...]; gegenüber der Abgabepflichtigen 3 die Sicherstellung für Forderungen der EZV von insgesamt Fr. [...] und gegenüber der Abgabepflichtigen 4 die Sicherstellung für Forderungen der EZV von insgesamt Fr. [...] (gesamthaft: Fr. [...]). Sie ordnete jeweils an, dass die Abgabepflichtigen 1 bis 4 die Sicherheit in Form von Geld für die Forderungen im genannten Umfang innert 10 Tagen auf ein bezeichnetes Konto der EZV zu leisten haben. Sodann belegte sie eine Reihe von Kunstgegenständen, welche sich in den Räumlichkeiten des I. _____ befunden haben, mit Arrest. Weiter wies sie jeweils darauf hin, dass die Sicherstellungsverfügungen sofort vollstreckbar und innert 30 Tagen mit Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht anfechtbar seien.

B.b Die von der EZV sichergestellten Forderungen gegenüber der Abgabepflichtigen 1 von Fr. [...] bestehen aus noch nicht rechtskräftig verfügten Einfuhrsteuern von Fr. [...], noch nicht rechtskräftig verfügten Zinsen von Fr. [...], aufgelaufene Zinsen ab 20. August 2015 bis 19. März 2020 von Fr. [...] und ab 1. Januar 2021 bis 22. Juni 2021 von Fr. [...] sowie einem Anteil Bussen, Spruchgebühren und Schreibgebühren von Fr. [...], Fr. [...] bzw. Fr. [...].

Die von der EZV sichergestellten Forderungen gegenüber der Abgabepflichtigen 2 von Fr. [...] bestehen aus noch nicht rechtskräftig verfügten Einfuhrsteuern von Fr. [...], noch nicht rechtskräftig verfügten Zinsen von Fr. [...], aufgelaufene Zinsen ab 20. August 2015 bis 19. März 2020 von Fr. [...] und ab 1. Januar 2021 bis 22. Juni 2021 von Fr. [...] sowie einem Anteil Bussen, Spruchgebühren und Schreibgebühren von Fr. [...], Fr. [...] bzw. Fr. [...].

Die von der EZV sichergestellten Forderungen gegenüber der Abgabepflichtigen 3 von Fr. [...] bestehen aus noch nicht rechtskräftig verfügten Einfuhrsteuern von Fr. [...], noch nicht rechtskräftig verfügten Zinsen von Fr. [...], aufgelaufene Zinsen ab 20. August 2015 bis 19. März 2020 von Fr. [...] und ab 1. Januar 2021 bis 22. Juni 2021 von Fr. [...] sowie einem Anteil Bussen, Spruchgebühren und Schreibgebühren von Fr. [...], Fr. [...] bzw. Fr. [...].

Die von der EZV sichergestellten Forderungen gegenüber der Abgabepflichtigen 4 von Fr. [...] bestehen aus noch nicht rechtskräftig verfügten Einfuhrsteuern von Fr. [...], noch nicht rechtskräftig verfügten Zinsen von Fr. [...], aufgelaufene Zinsen ab 20. August 2015 bis 19. März 2020 von Fr. [...] und ab 1. Januar 2021 bis 22. Juni 2021 von Fr. [...] sowie einem Anteil Bussen, Spruchgebühren und Schreibgebühren von Fr. [...], Fr. [...] bzw. Fr. [...].

B.c Die EZV begründete die für die Sicherstellung erforderliche Gefährdung der Forderungen in sämtlichen angefochtenen Sicherstellungsverfügungen damit, dass die Abgabepflichtigen 1 bis 4 ihren Sitz nicht in der Schweiz hätten und sie (die EZV) in Bezug auf die betreffenden Forderungen über kein Zollpfand verfüge, nachdem die betreffenden Gegenstände mit Verfügung vom 22. Juni 2021 aus dem Zollpfand entlassen worden seien. Auch wenn die Eigentümerschaft der Arrestgegenstände nicht abschliessend geklärt sei, sei jedoch aufgrund der gesamten Aktenlage in den diversen Verfahren gegen E. _____ und weiteren Beteiligte davon auszugehen, dass sie den Abgabepflichtigen 1 bis 4 gehörten, so die EZV.

C.

Mit Eingabe vom 25. August 2021 erheben die Abgabepflichtigen 1 bis 4 (nachfolgend: Beschwerdeführerin 1 bis 4; zusammen: Beschwerdeführerinnen) gemeinsam gegen die erwähnten Sicherstellungsverfügungen beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragen:

- «1. Es seien die Sicherstellungsverfügungen der Beschwerdegegnerin vom 23. Juni 2021 adressiert an die Beschwerdeführerinnen 1 - 4 aufzuheben, unter sofortiger Herausgabe der nachfolgend aufgelisteten Kunstgegenstände an die jeweiligen Eigentümer (Beschwerdeführerinnen 1 - 4) wie folgt:
 - (i) an die Beschwerdeführerin 1:
[Fall-Dossiers, Titel und Künstler]
 - (ii) an die Beschwerdeführerin 2:
[Fall-Dossiers, Titel und Künstler]
 - (iii) an die Beschwerdeführerin 3:
[Fall-Dossiers, Titel und Künstler]
 - (iv) an die Beschwerdeführerin 4:
[Fall-Dossiers, Titel und Künstler]
2. Die Kosten seien auf die Staatskasse zu nehmen. Zudem sei die Beschwerdegegnerin zu verpflichten, den Beschwerdeführenden eine angemessene Parteientschädigung (zzgl. 7.7 % MwSt.) zu bezahlen.»

D.

Mit Vernehmlassung vom 25. November 2021 beantragt die EZV (nachfolgend auch: Vorinstanz):

«1.

1.1. Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend A. _____ AG sei wie folgt zu ändern:

- Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der A. _____ AG in der Höhe von CHF [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

- Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von CHF [...] zu leisten.

- Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die A. _____ AG für die Forderung in der Höhe von CHF [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

1.2. Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend B. _____ Inc. sei wie folgt zu ändern:

- Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der B. _____ Inc. in der Höhe von CHF [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

- Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von CHF [...] zu leisten.

- Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die B. _____ Inc. für die Forderung in der Höhe von CHF [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung, Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

1.3. Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend C. _____ Stiftung sei wie folgt zu ändern:

- Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der C. _____ Stiftung in der Höhe von CHF [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

- Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von CHF [...] zu leisten.

- Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die C. _____ Stiftung für die Forderung in der Höhe von CHF [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung, Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

1.4 Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend D. _____ Ltd. sei wie folgt zu ändern:

- Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der D. _____ Ltd. In der Höhe von CHF [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

- Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von CHF [...] zu leisten.
- Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die D. _____ Ltd. für die Forderung in der Höhe von CHF [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung, Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

2. Im Übrigen sei die Beschwerde abzuweisen.

- unter Kosten und Entschädigungsfolge ->

E.

Nach angesetzter Frist zur Stellungnahme bis zum 3. Januar 2022 und gutgeheissenem Akteneinsichtsgesuch der Beschwerdeführerinnen vom 21. Dezember 2021 nehmen die Beschwerdeführerinnen mit Replik vom 3. Januar 2022 zur vorinstanzlichen Vernehmlassung Stellung. Sie ergänzen darin ihr Rechtsbegehren um folgenden Antrag:

«Eventualiter, seien die sicherzustellenden Beträge gemäss den Anträgen der Beschwerdegegnerin folgendermassen zu reduzieren:

- a. Für die Beschwerdeführerin 1: auf CHF [...] gemäss in Ziff. 1.1 Dispositiv der Vernehmlassung vom 25. November 2021
- b. Für die Beschwerdeführerin 2: auf CHF [...] gemäss in Ziff. 1.2 Dispositiv der Vernehmlassung vom 25. November 2021
- c. Für die Beschwerdeführerin 3: auf CHF [...] gemäss in Ziff. 1.3 Dispositiv der Vernehmlassung vom 25. November 2021
- d. Für die Beschwerdeführerin 4: auf CHF [...] gemäss in Ziff. 1.4 Dispositiv der Vernehmlassung vom 25. November 2021»

Im Weiteren bestärken sie die bereits vorgebrachte Argumentation und bestreiten die Ausführungen der Vorinstanz.

F.

Mit Eingabe vom 18. Januar 2022 verzichtet die Vorinstanz auf eine Duplik.

G.

Mit Eingabe vom 31. Januar 2022 verzichten die Beschwerdeführerinnen auf eine weitere Stellungnahme.

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der 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 hier nicht vor. Die angefochtenen Sicherstellungsverfügungen sind Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG. Die EZV ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (Art. 50 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 [MWSTG, SR 641.20] i.V.m. Art. 116 Abs. 4 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0] sowie Art. 211 Abs. 2 der Zollverordnung vom 1. November 2006 [ZV, SR 631.01]).

1.2 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerinnen sind Adressatinnen der angefochtenen Verfügungen und von diesen betroffen. Sie sind damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.3 Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bilden einzig die Sicherstellungsverfügungen vom 23. Juni 2021. Die Beschwerdeführerinnen haben jeweils die vollständigen Sicherstellungsverfügungen angefochten. Diese bilden den Streitgegenstand. Hingegen nicht Streitgegenstand ist der Vollzug und die damit einhergehende Bewertung und Verarrestierung der in den Sicherstellungsverfügungen genannten Kunstgegenstände. Ebenfalls ausserhalb des Streitgegenstands sind Sicherungsmassnahmen, welche die Vorinstanz zur Sicherung anderer Zollforderungen ergriffen hat. Auf entsprechende Ausführungen der Verfahrensparteien ist daher nachfolgend nicht weiter einzugehen.

1.4

1.4.1 Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist 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 (BGE 119 V 347 E. 1a; Urteil des BVGer A-623/2021 vom 4. Februar 2022 E. 1.6 mit Hinweisen).

1.4.2 Ausgangspunkt jeder Auslegung bildet der Wortlaut der massgeblichen Norm (Auslegung nach dem Wortlaut). Ist der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Auslegungen möglich, muss das Gericht unter Berücksichtigung aller Auslegungselemente nach der wahren Tragweite der Norm suchen. Diesfalls ist namentlich auf die Entstehungsgeschichte der Norm (historische Auslegung), auf ihren Sinn und Zweck (teleologische Auslegung) und auf die Bedeutung, die der Norm im Kontext mit anderen Bestimmungen zukommt (systematische Auslegung), abzustellen. Die Rechtsprechung befolgt bei der Auslegung von Gesetzenormen einen pragmatischen Methodenpluralismus und lehnt es ab, die einzelnen Auslegungselemente einer Prioritätsordnung zu unterstellen (BGE 146 V 224 E. 4.5.1, 146 V 95 E. 4.3.1, je mit Hinweisen; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4452/2021 vom 12. April 2022 E. 5.5.1).

1.5 Im Verwaltungsverfahren herrscht grundsätzlich das Beweismass der vollen Überzeugung («Regelbeweismass»). Die erforderliche Überzeugung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis. Bei der Sicherstellung im Sinne von Art. 76 Abs. 2 und Art. 81 ZG handelt es sich um eine vorläufige Massnahme; sie hat keinen Einfluss auf Bestand und Höhe der Zollforderung, präjudiziert also nichts. Da begriffsnotwendig Gefahr im Verzug liegt, muss die Sicherstellung rasch angeordnet werden können, sie ist aber auch jederzeit abzuändern oder aufzuheben, wenn die Umstände eine andere Beurteilung nahelegen. Die gebotene Raschheit des abgaberechtlichen Sicherstellungsverfahrens hat Auswirkungen auf das Beweismass. Die Praxis verlangt nur, aber immerhin, dass die rechtserheblichen Sachumstände glaubhaft gemacht werden (Urteile des BGer 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.2.1, 2C_96/2020 vom 11. November 2020 E. 2.1, je mit Hinweisen; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 400 f.).

Glaubhaft gemacht ist ein Sachumstand, wenn die Existenz einer rechtserheblichen Tatsache aufgrund objektiver Anhaltspunkte mit einer «gewissen Wahrscheinlichkeit» feststeht. Die Möglichkeit, dass die Verhältnisse sich auch anders gestalten könnten, muss nicht ausgeschlossen sein. Glaubhaft ist eine Tatsache bereits, wenn für deren Vorhandensein gewisse Elemente sprechen, selbst wenn die Behörde noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte (BGE 144 II 65

E. 4.2.2, 142 II 49 E. 6.2). Was sodann im Verfügungsverfahren nur glaubhaft zu machen ist, darf die Beschwerdeinstanz ebenso zulässigerweise einer reinen prima-facie-Würdigung unterziehen (zum Ganzen: Urteile des BGer 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.2.2, 2C_523/2020 vom 4. November 2020 E. 2.2.2).

2.

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 das BAZG. Dieses trifft die erforderlichen Anordnungen sowie Verfügungen. Dem BAZG obliegt auch die Strafverfolgung bei der Einfuhrsteuer (Art. 103 Abs. 2 MWSTG).

3.

Wird für eine Zollforderung keine Sicherheit geleistet oder erscheint die Zahlung als gefährdet, kann das BAZG gemäss Art. 76 Abs. 2 ZG, auch wenn die Zollforderung noch nicht fällig ist, eine Sicherstellungsverfügung erlassen oder das Zollpfandrecht geltend machen.

3.1 Da das Zollgesetz im Gegensatz zum Begriff der Zollschuld den Begriff der Zollforderung im Zusammenhang mit Sicherstellungsverfügungen nicht definiert und der Wortlaut nicht ohne Weiteres klar ist (Zollforderung, créance douanière, credito doganale), stellt sich die Frage, welche Forderungen vom Begriff der Zollforderung umfasst sind.

Aus der Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz (BBl 2004 567 ff. [nachfolgend: Botschaft Zollgesetz], 646 Ziff. 2.3.2.1) ergibt sich, dass die Zollforderung nicht nur die Zollschuld, sondern auch weitere Forderungen (Gebühren, Kosten, Zinsen, Bussen) beinhalten kann. Da der Begriff der Zollforderung in den Räten nicht umstritten war, deutet die historische Auslegung insofern klar auf einen weiten Begriff der Zollforderung hin, welcher insbesondere auch Bussen umfasst. Das gleiche Verständnis ergibt sich aus der systematischen Auslegung: Im Zusammenhang mit dem Zollpfand wird der Begriff der Zollforderung definiert und umfasst Zollabgaben und Zinsen, Abgaben und Zinsen nach nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes, Bussen sowie Gebühren, Verfahrens- und andere Kosten (Art. 82 ZG und Art. 212 Abs. 1 i.V.m. Art. 200 ZV; Urteil des BVGer A-2237/2018 vom 7. September 2018 E. 5.1.2 mit Hinweisen). Da die Sicherstellungsverfügung und das Zollpfand beide die Sicherstellung

von gefährdeten Zollforderungen bezwecken und diese beiden Sicherungsinstrumente an die gleichen Voraussetzungen geknüpft sind (Urteil des BVGer A-1751/2018 vom 7. September 2018 E. 8.4.3), hat die Zollforderung aus systematischen Gründen unabhängig vom Sicherungsmittel die gleichen Forderungen zu umfassen. Auch die teleologische Auslegung spricht für ein weites Verständnis der Zollforderung, da die Sicherungsmittel im Sinne von Art. 76 Abs. 2 ZG bezwecken, jeden zollrechtlichen Anspruch abzusichern (Botschaft Zollgesetz, 646 Ziff. 2.3.2.1).

Insgesamt ergibt damit die Auslegung, dass der Begriff der Zollforderung auch im Zusammenhang mit Sicherstellungsverfügungen Zollabgaben und Zinsen, Abgaben und Zinsen nach nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes, Bussen sowie Gebühren, Verfahrens- und andere Kosten umfasst.

3.2 Die Sicherstellungsverfügung ist ein Zwangsmittel der Zollverwaltung und bezweckt das überfallartige Festhalten von Vermögensstücken, um sie einer zukünftigen Pfändung zuzuführen (Botschaft Zollgesetz, 649 Ziff. 2.3.2.3). Sie richtet sich stets gegen die Zollschuldnerin, das heisst diejenige Person, die im Einzelfall, sei es beispielsweise als Anmeldepflichtige oder sei es als solidarisch Mithaftende, zur Zahlung angehalten werden kann. Die Sicherstellungsverfügung ist einem gerichtlichen Urteil im Sinne von Art. 80 SchKG gleichgestellt. Sie gilt als Arrestbefehl im Sinne von Art. 274 SchKG (Art. 81 Abs. 3 ZG).

3.3

3.3.1 Das Zollpfandrecht dient (soweit hier interessierend) der Einbringlichkeit von Zollforderungen (Art. 200 und Art. 212 Abs. 1 ZV i.V.m. Art. 82 ZG) und ist das zweite Zwangsmittel zur Sicherung von Zollforderungen. Der Bund hat gemäss Art. 82 Abs. 1 ZG ein 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 das BAZG 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). Das BAZG kann das Zollpfandrecht durch Beschlagnahme geltend machen (Art. 83 Abs. 1 ZG). Die Beschlagnahme besteht in der Besitzergreifung oder in einem Verfügungsverbot, das an die Besitzerin oder den Besitzer der Waren beziehungsweise der Sachen gerichtet wird (Art. 83 Abs. 2 ZG).

3.3.2 Für das Zollpfandrecht gilt das Spezialitätsprinzip (Art. 82 Abs. 1 Bst. a und b ZG). 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). Es können damit folglich nicht beliebige Zölle sowie Einfuhrabgaben gesichert werden (vgl. ROGER M. CADOSCH, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz, 2009, Art. 82 N 3).

3.4 Der Erlass einer Sicherstellungsverfügung im Sinne von Art. 76 Abs. 2 und Art. 81 ZG und die Geltendmachung des Zollpfands im Sinne von Art. 76 Abs. 2 und Art. 83 Abs. 1 ZG sind an die gleichen Voraussetzungen geknüpft (Urteil des BVGer A-1751/2018 vom 7. September 2018 E. 8.4.3). Im Einzelnen gelten die nachfolgenden kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen (BVGE 2017 III/2 E. 3.3.2, 3.3.3.3 und 3.3.4.3, Urteil des BVGer A-1751/2018 vom 7. September 2018 E. 5.2).

3.4.1 Erstens muss mit genügender Wahrscheinlichkeit, d.h. im Rahmen einer prima-facie-Prüfung (E. 1.5), das Bestehen einer Zollforderung angenommen werden können. Diese provisorische und vorfrageweise Prüfung bezieht sich sowohl auf den Bestand als auch auf den Umfang der Zollforderung. Die Zollforderung muss dabei noch nicht rechtskräftig festgesetzt sein (Art. 76 Abs. 2 ZG i.V.m. Art. 208 Abs. 1 Bst. a ZV; 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; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2237/2018 vom 7. September 2018 E. 5.2).

3.4.2 Zweitens darf die Sicherstellung bzw. die Beschlagnahme nur erfolgen, wenn keine freiwillige Sicherheit geleistet wird oder die Bezahlung der Zollforderung als gefährdet erscheint und eine gewisse Dringlichkeit zum Handeln besteht (Art. 76 Abs. 2 ZG). Eine Gefährdung ist nach geltender Praxis schon dann anzunehmen, wenn sie glaubhaft gemacht wird (E. 1.5). Die Sicherstellung bzw. die Beschlagnahme darf überdies nur aufrechterhalten werden, solange die Forderung weiterhin als gefährdet erscheint (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1751/2018 vom 7. September 2018 E. 5.2).

Eine Zahlung kann nach Art. 76 Abs. 3 ZG namentlich als gefährdet erscheinen, wenn die Zollschuldnerin oder der Zollschuldner: a. mit der Zahlung in Verzug ist; oder b. keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder Anstalten trifft, den Wohn- oder Geschäftssitz oder die Betriebsstätte in der Schweiz aufzugeben oder sich im schweizerischen Handelsregister löschen zu lassen. Die Aufzählung von Gefährdungsgründen ist nicht abschliessend. Die Zahlung der Zollforderung erscheint insbesondere auch als gefährdet, wenn kein oder nur ein ungenügendes Zollpfand besteht (Art. 208 Abs. 2 ZV i.V.m. Art. 76 Abs. 3 ZG).

3.4.3 Drittens muss der Erlass einer Sicherstellungsverfügung bzw. 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 (Urteile des BVer A-790/2016 vom 29. Juni 2016 E. 2.5.1, A-4979/2014 und A-6829/2014 vom 18. Februar 2015 E. 10). Die Beschwerdeinstanz prüft im Rahmen der Verhältnismässigkeitsprüfung, ob der sichergestellte Betrag nicht offensichtlich übersetzt ist (Urteile des BGer 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.4.2, 2C_1057/2020 vom 17. August 2021 E. 3.1; BVGE 2017 III/2 E. 3.4.1). Zu beachten ist, dass Verhältnismässigkeitsüberlegungen aufgrund des Anwendungsgebots von Art. 190 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101, nachfolgend: BV) 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 (Urteil des BGer 2C_703/2009 und 2C_22/2010 vom 21. September 2010 E. 4.4.2; Urteil des BVer A-7025/2016 vom 5. Juli 2017 E. 5.2.3).

3.5 Die Zollverwaltung hat das Recht, nicht aber die Pflicht, bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen eine Sicherstellungsverfügung nach Art. 81 Abs. 1 ZG zu erlassen oder eine Beschlagnahme nach Art. 83 Abs. 1 ZG anzuordnen (BVGE 2017 III/2 E. 3.3.4.1).

4.

In rechtlicher Hinsicht bestritten ist vorliegend, ob die angefochtenen Sicherstellungsverfügungen zu Recht erlassen wurden. Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Sicherstellung der vorn in

Sachverhalt Bst. A genannten Einfuhrsteuer-, Zins-, Bussen-, Gebührenforderungen (nachfolgend: streitbetroffene Zollforderungen) erfüllt waren und aktuell noch sind.

4.1 Als Erstes ist zu prüfen, ob es sich bei den streitbetroffenen Zollforderungen um Zollforderungen im Sinne von Art. 76 Abs. 2 ZG handelt, welche durch den Erlass einer Sicherstellungsverfügung gesichert werden können.

4.1.1 Zu den streitbetroffenen Zollforderungen zählen insbesondere die gemäss Sachverhalt Bst. A.a bis A.d gestützt auf Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) erhobene Nachforderungen für zu Unrecht nicht entrichtete Einfuhrsteuern. Da diese Einfuhrsteuern durch die EZV zu erheben sind, 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 Zollforderungen im Sinne von Art. 76 Abs. 2 ZG, welche durch den Erlass einer Sicherstellungsverfügung der EZV gesichert werden können (E. 3.1).

4.1.2 Die vorn unter Sachverhalt Bst. A.e bis A.g erwähnten Bussen wegen versuchter Hinterziehung und mehrfacher vollendeter Hinterziehung von Einfuhrsteuern und die dazu auferlegten Spruch- und Schreibgebühren bilden ohne Weiteres Ansprüche der Zollverwaltung. Dies gilt schon deshalb, weil die Strafverfolgung bei der Einfuhrsteuer von Gesetzes wegen Aufgabe der EZV ist (E. 2). Vor diesem Hintergrund sind die erwähnten Bussen, Spruch- und Schreibgebühren ihrer Art nach ebenfalls Zollforderungen im Sinne von Art. 76 Abs. 2 ZG, deren Sicherung grundsätzlich durch den Erlass einer Sicherstellungsverfügung vorgesehen ist (E. 3.1).

Sofern die Beschwerdeführerinnen vorbringen, dass der Umfang der Abgabeforderung gesetzlich nicht geregelt sei und sie daraus ableiten, dass keine genügende Grundlage für eine Sicherstellung von Bussen und Gebührenanteilen bestehe, verkennen sie, dass sich der Umfang der Zollforderung nicht nur aus der ZV, sondern auch direkt aus der Auslegung von Art. 76 ZG ergibt. So wird etwa in der Botschaft zum Zollgesetz zu Art. 76 ZG explizit festgehalten, dass «die Zollforderung nicht nur die Zollschuld, sondern auch weitere Forderungen (Gebühren, Kosten, Zinsen, Bussen) beinhalten kann» (Botschaft Zollgesetz, 646 Ziff. 2.3.2.1, zur Auslegung des Begriffs der Zollforderung: E. 3.1).

4.2 Zu prüfen gilt es sodann, ob die Begründetheit und die Höhe der streitbetroffenen Zollforderungen mit genügender Wahrscheinlichkeit angenommen werden kann (vgl. E. 3.4.1).

4.2.1 Was die mit den Nachforderungsverfügungen vom 19. August 2015 erhobenen Zollforderungen betrifft (Sachverhalt Bst. A.a bis A.d), hatte die Zollkreisdirektion in der Begründung dieser Verfügungen Folgendes dargelegt: Ihrer Einschätzung nach habe der Einfuhr von Kunstwerken ein standardisiertes, aufgesetztes, nicht zur Umsetzung beabsichtigtes Kommissionsgeschäft zwischen den von E._____ beherrschten Gesellschaften und der H._____ zugrunde gelegen; die [H._____] habe dabei zu keiner Zeit wirtschaftlich über die Kunstwerke verfügt; infolgedessen sei die [der H._____] zustehende Bewilligung zur Verlagerung der Steuerentrichtung in allen Fällen zu Unrecht genutzt worden (Dossier ZFA, act. 14.37.226.4, 14.37.226.5, 14.37.226.6, 14.37.226.7). Damit hat die Zollverwaltung begründete Zweifel geäussert, dass das Verlagerungsverfahren in rechtskonformer Weise geltend gemacht wurde. Weiter hat die Zollkreisdirektion ausgeführt, dass die Beschwerdeführerinnen für jene Kunstgegenstände, die auf deren Rechnung in die Schweiz eingeführt wurden, als Zollschuldnerinnen gelten und dementsprechend gemäss Art. 12 Abs. 3 VStrR nachleistungspflichtig sind (Dossier ZFA, act. 14.37.226.4, 14.37.226.5, 14.37.226.6, 14.37.226.7). Somit erscheinen die mit den Nachforderungsverfügungen vom 19. August 2015 erhobenen Forderungen (inkl. verfügten Verzugszinsen) im sichergestellten Gesamtbetrag gegen die Beschwerdeführerinnen von Fr. [...] (vgl. hierzu Sachverhalt Bst. B.b), bestehend aus sichergestellten Einfuhrsteuern samt Zinsen in der Gesamthöhe von Fr. [...] (Fr. [...] [Beschwerdeführerin 1] + Fr. [...] [Beschwerdeführerin 2] + Fr. [...] [Beschwerdeführerin 3] + Fr. [...] [Beschwerdeführerin 4]) und aufgelaufenen Zinsen von gesamthaft Fr. [...], im Rahmen der hier vorzunehmenden prima-facie-Prüfung als mit genügender Wahrscheinlichkeit begründet. Es spielt dabei keine Rolle, dass die Nachforderungsverfügungen vom 19. August 2015 noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind (E. 3.4.1). Das Gleiche gilt für die seit dem 20. August 2015 aufgelaufenen und nun sichergestellten Verzugszinsen, basieren sie doch auf den verfügten Zollforderungen.

4.2.2 Hinsichtlich der sichergestellten Anteile für Bussen, Spruch- und Schreibgebühren gilt es festzuhalten, dass diese nicht gegen die Beschwerdeführerinnen ausgesprochen worden sind, sondern gegenüber E._____, G._____ und F._____ (Sachverhalt Bst. A.e bis A.g sowie

B.b). Unter Berücksichtigung, dass Bussen und damit zusammenhängende Spruch- und Schreibgebühren weder Zollschulden sind, für die Zollschuldnerinnen und Zollschuldner im Sinne von Art. 70 Abs. 2 ZG nach Art. 70 Abs. 3 ZG solidarisch haften würden, noch Abgaben im Sinne von Art. 12 Abs. 1 VStrR darstellen, für welche eine Leistungspflicht Dritter bestehen würde, gelingt es der Vorinstanz nicht, die Begründetheit der sichergestellten Bussen und Strafverfahrensgebühren von gesamthaft Fr. [...] glaubhaft zu machen.

In ihrer Vernehmlassung führt die Vorinstanz denn auch selbst aus, dass aus ihrer Sicht keine hinreichende gesetzliche Grundlage bestehe, um die gegenüber E._____, G._____, und F._____ ausgefallten Bussen anteilmässig durch die Beschwerdeführerinnen sicherzustellen zu lassen. Entsprechend hat sie denn auch beantragt, dass die Bussenbeträge bei den gegenüber den Beschwerdeführerinnen sichergestellten Zollforderungen in Abzug zu bringen und dass die Dispositive der angefochtenen Sicherstellungsverfügungen entsprechend anzupassen seien (Sachverhalt Bst. D).

4.2.3 Insgesamt ergibt die prima-facie-Prüfung somit, dass von den streitbetroffenen Forderungen lediglich die mit den Nachforderungsverfügungen vom 19. August 2015 erhobenen und im Umfang von Fr. [...] (Einfuhrsteuern samt Zinsen von Fr. [...] und aufgelaufene Verzugszinsen von Fr. [...]) gesicherten Forderungen (nachfolgend: glaubhaftgemachte Zollforderungen) mit genügender Wahrscheinlichkeit angenommen werden können (E. 4.2.1). Nicht mit genügender Wahrscheinlichkeit angenommen werden können dagegen die gegenüber E._____, G._____, und F._____ ausgesprochenen Bussen, Spruch- und Schreibgebühren, welche im Umfang von Fr. [...] gesichert sind, da die Beschwerdeführerinnen nicht zu deren Bezahlung angehalten werden können (E. 4.2.2).

4.3 Als nächstes ist zu prüfen, ob die Bezahlung der streitbetroffenen Zollforderungen gegen die Beschwerdeführerinnen als gefährdet erschien und ob diese Forderungen nach wie vor als gefährdet erscheinen (vgl. E. 3.4.2).

4.3.1 Die Vorinstanz hat in ihren Sicherstellungsverfügungen die Gefährdung der streitbetroffenen Zollforderungen folgendermassen begründet: Erstens hätten die Beschwerdeführerinnen ihren Sitz nicht in der Schweiz (Art. 76 Abs. 3 Bst. b ZG). Zweitens verfüge sie (die Vorinstanz) in Bezug auf die betreffenden Forderungen über kein Zollpfand (Art. 208 Abs. 2 ZV

i.V.m Art. 76 Abs. 3 ZG), nachdem die betreffenden Gegenstände mit Verfügung vom 22. Juni 2021 aus dem Zollpfand entlassen worden seien, so die Vorinstanz.

Die Beschwerdeführerinnen haben allesamt ihren Geschäftssitz im Ausland. Etwas Anderes wird von ihnen nicht behauptet. Im Gegenteil führen sie im Rubrum ihrer Beschwerde selber jeweils ausländische Adressen auf. Das Gleiche ergibt sich aus den von den Beschwerdeführerinnen eingereichten Beilagen 4, 7, 11 und 13. Aufgrund der ausländischen Geschäftssitze der Beschwerdeführerinnen ist ohne Weiteres davon auszugehen, dass im Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Sicherstellungsverfügungen vom 23. Juni 2021 die streitbetreffenen Zollforderungen als gefährdet erschienen und sich an der Gefährdungslage bis heute nichts geändert hat. Da die Zahlung der streitbetreffenen Zollforderungen bereits aufgrund von Art. 76 Abs. 3 Bst. b ZG infolge des ausländischen Geschäftssitzes – bis heute unverändert – als gefährdet erscheint, kann vorliegend offenbleiben, ob die streitbetreffenen Zollforderungen zusätzlich aufgrund eines fehlenden bzw. eines ungenügenden Zollpfandes als gefährdet erschienen.

An diesem zur Gefährdungssituation gezogenen Schluss können die Vorbringen der Beschwerdeführerinnen nichts ändern, da sich diese nicht auf deren ausländische Geschäftssitze beziehen.

4.4 Es bleibt schliesslich zu untersuchen, ob mit dem Erlass der Sicherstellungsverfügungen das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt wurde (E. 3.4.3).

4.4.1 In diesem Zusammenhang bringen die Beschwerdeführerinnen vor, dass jegliche Forderungen der Vorinstanz bereits übermässig sichergestellt seien, weshalb deren Vorgehen unangemessen sei. Die Vorinstanz habe gegenüber ihnen (den Beschwerdeführerinnen) sowie gegenüber E. _____ mit den gegenständlichen Sicherstellungsverfügungen vom 23. Juni 2021 insgesamt eine Forderung von Fr. [...] sichergestellt. Dies, obwohl die Vorinstanz seit 2015 bereits als Sicherheit [...] Namenaktien der J. _____ AG mit einem Marktwert von Fr. [...] übertragen erhalten habe. Darüberhinaus, so die Beschwerdeführerinnen, bestünden noch Beschlagnahmen sowie Verarrestierungen von zahlreichen Kunstwerken im Wert von [mehreren Millionen] Schweizer Franken, was gerichtsnotorisch sei.

Mit dem allgemeinen Verweis der Beschwerdeführerinnen auf geleistete Sicherheitsleistungen und von der Vorinstanz ergriffene Sicherungsmassnahmen ohne einen Bezug zu den streitbetreffenen Zollforderungen darzulegen, vermögen sie hinsichtlich der Verhältnismässigkeit des Erlasses der Sicherstellungsverfügungen nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Dies gilt erst recht vor dem Hintergrund, dass die von den Beschwerdeführerinnen erwähnten beschlagnahmten Zollpfänder aufgrund des Spezialitätsprinzips ausschliesslich die mit den Zollpfändern zusammenhängenden Zollforderungen sichern. Insofern gelten die beschlagnahmten Zollpfänder nicht als Sicherheit für die hier streitbetreffenen Zollforderungen. Auch die ins Feld geführten Namenaktien der J. _____ AG dienen den streitbetreffenen Zollforderungen nicht als genügende Sicherheit. Denn wie das Bundesverwaltungsgericht bereits in früheren Verfahren festgestellt hat, besteht auf Seiten der Vorinstanz begründeter Anlass zur Annahme, dass die Namenaktien der J. _____ AG aufgrund der Nichteinhaltung der Vereinbarung vom 22. Dezember 2015 / 4. Januar 2016 und der Nichtigkeitserklärung vom 20. Januar 2017 des Beschwerdeführers keine hinreichende Gewähr für die Einbringlichkeit der Zollforderungen bieten (Urteile des BVGer A-1742/2018 vom 7. September 2018 E. 8.2.2.1 und 8.4.5, A-1751/2018 vom 7. September 2018 E. 8.2.2.1 und 8.4.5). Hinsichtlich der von den Beschwerdeführerinnen erwähnten zusätzlich verarrestierten Kunstgegenstände gilt es festzuhalten, dass der Arrestvollzug jener Gegenstände mitunter zwar aufgrund des Erlasses der angefochtenen Sicherstellungsverfügungen und einer weiteren, jedoch vorliegend nicht gegenständlichen Sicherstellungsverfügung stattgefunden hat (Dossier ZFA, act. 14.37.226.9, 14.37.226.12, 14.37.226.15, 14.37.226.18 und 14.37.226.21). Sie konnten insofern im Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Sicherstellungsverfügung noch keine Sicherheiten für die streitbetreffenen Forderungen darstellen. Darüber hinaus dienen ein Teil der von den Beschwerdeführerinnen erwähnten zusätzlich verarrestierten Kunstgegenstände als Sicherheiten für die mit der vorliegend nicht gegenständlichen Sicherstellungsverfügung gesicherten Zollforderungen.

4.4.2 Weiter ist festzuhalten, dass sich der Erlass von Sicherstellungsverfügungen als gesetzliches Sicherungsmittel als geeignete Massnahme erweist, um die Einbringlichkeit der streitbetreffenen Zollforderungen sicherzustellen.

4.4.3 Hinsichtlich der Erforderlichkeit des Erlasses der Sicherstellungsverfügungen ist weiter fraglich, ob eine mildere Massnahme in Betracht gekommen wäre, die für den angestrebten Sicherungszweck ausgereicht hätte.

Vor dem Hintergrund der gesetzlichen Konzeption der Sicherstellung von Zollforderungen, welche den Erlass einer Sicherstellungsverfügung oder die Geltendmachung des Zollpfands durch Beschlagnahme vorsehen, ist nachfolgend zu untersuchen, ob es unter Beachtung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes angezeigt gewesen wäre, die streitbetroffenen Zollforderungen durch Geltendmachung des Zollpfandrechts zu sichern. Allfällige andere Sicherungsmassnahmen sind im Rahmen der Verhältnismässigkeitsprüfung aufgrund des Anwendungsgebots von Art. 190 BV nicht zu prüfen (E. 3.4.3).

Aufgrund des Spezialitätsprinzips kann das Zollpfandrecht nur für mit dem Zollpfand zusammenhängende Ansprüche geltend gemacht werden, sodass für die Sicherung einer Zollforderung grundsätzlich jedes mit diesen Zollforderungen zusammenhängende Zollpfand mit Beschlagnahme geltend zu machen ist. Angesichts der Bemessungsgrundlage für die Einfuhrsteuer ist es der Konzeption des Zollpfandrechts immanent, dass die zu sichernden Zollforderungen zumeist nur einen Bruchteil des Verkehrswerts des Zollpfands ausmachen (vgl. auch Urteil des BVGer A-1751/2018 vom 7. September 2018 E. 8.4.2 f.). So weisen die Kunstgegenstände, an welchen die Vorinstanz ein Zollpfandrecht für die glaubhaftgemachten Zollforderungen von Fr. [...] hat, einen Einkaufspreis von Fr. [...] auf (Dossier ZFA, act. 14.37.226.4, 14.37.226.5, 14.37.226.6, 14.37.226.7). Im Gegensatz dazu sind im Rahmen des Erlasses einer Sicherstellungsverfügung unter anderem lediglich die mit Arrest zu belegenden Gegenstände und der Ort, an dem sich diese befinden (Arrestort), genau zu bezeichnen (Art. 209 Bst. f ZV i.V.m Art. 81 ZG; vgl. auch Art. 274 Abs. 2 SchKG). Diese Arrestgegenstände können dann (bei gegebenen weiteren Voraussetzungen) im Arrestvollzug nach Massgabe der sicherzustellenden Zollforderungen mit Arrest belegt werden.

Nach dem Gesagten ist vorliegend in der Geltendmachung des Zollpfandrechts durch Beschlagnahme keine mildere Massnahme als der Erlass einer Sicherstellungsverfügung zu erblicken, mit welcher der angestrebte Sicherungszweck hätte erreicht werden können.

Schliesslich ist nicht ersichtlich und wird von den Beschwerdeführerinnen auch nicht vorgebracht, inwiefern die Vorinstanz andere Arrestgegenstände hätte nennen können, mit welchen der angestrebte Sicherungszweck im Sinne einer mildereren Massnahme hätte erreicht werden können.

Damit erweist sich der Erlass der angefochtenen Sicherstellungsverfügungen als erforderlich.

4.4.4 Wie bereits in E. 4.2.3 festgestellt wurde, kann die Begründetheit und die Höhe der sichergestellten Zollforderungen im Rahmen der prima-facie-Prüfung nur im Umfang von Fr. [...] mit genügender Wahrscheinlichkeit angenommen werden. Die Sicherstellung der streitbetroffenen Forderungen im Umfang von Fr. [...] erweist sich vor dem Hintergrund der Gefährdungslage als erforderlich, um die Einbringlichkeit der streitbetroffenen Zollforderungen in diesem Umfang sicherzustellen. Die Sicherstellung des darüberhinausgehenden Betrags von Fr. [...], welcher im Rahmen der prima-facie-Prüfung nicht mit genügender Wahrscheinlichkeit angenommen werden kann, erweist sich dagegen als offensichtlich übersetzt und ist in diesem Umfang unverhältnismässig (E. 3.4.3).

4.4.5 Schliesslich ist die vorliegende Sicherstellung der glaubhaftgemachten Zollforderungen im Umfang von Fr. [...] durch das öffentliche Interesse betreffend die Einbringlichkeit fraglicher Zollforderungen, welches die privaten Interessen der Beschwerdeführerinnen überwiegt, gerechtfertigt. Die Sicherstellung der glaubhaftgemachten Zollforderungen im Umfang von Fr. [...] ist den Beschwerdeführerinnen durch den Erlass der Sicherstellungsverfügungen deshalb auch zumutbar.

4.4.6 Als Ergebnis der vorliegenden prima-facie-Würdigung ist festzuhalten, dass die Sicherstellungen der glaubhaftgemachten Zollforderungen im Betrag von Fr. [...] (E. 4.2.1) zwar zu bestätigen ist, die Vorinstanz jedoch durch die Sicherstellung eines darüberhinausgehenden Betrags von Fr. [...] (E. 4.2.2) das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt hat.

4.5 Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die Voraussetzungen für die Sicherstellung der glaubhaftgemachten Zollforderungen im Umfang von Fr. [...] im Zeitpunkt des Erlasses der Sicherstellungsverfügungen erfüllt waren und es noch sind. Der darüberhinausgehende Betrag von Fr. [...], bestehend aus Bussen und Strafverfahrensgebühren, welche gegenüber Drittpersonen ausgesprochen wurden (Sachverhalt Bst. A.e bis

A.g sowie B.b), erweist sich als offensichtlich übersetzt. Die mit den Sicherstellungsverfügungen sicherzustellenden Beträge sind aufgrund der insoweit übereinstimmenden Anträge auf die glaubhaft gemachten Zollforderungen von gesamthaft Fr. [...] (für die Beschwerdeführerin 1 auf Fr. [...], für die Beschwerdeführerin 2 auf Fr. [...], für die Beschwerdeführerin 3 auf Fr. [...] und für die Beschwerdeführerin 4 auf Fr. [...]) zu reduzieren. Die Dispositive der Sicherstellungsverfügungen sind entsprechend anzupassen. Die Beschwerde ist insofern teilweise gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen.

5.

5.1 Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Insgesamt sind die Verfahrenskosten auf Fr. 20'000.-- festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und den zu rund 55 % unterliegenden Beschwerdeführerinnen im Umfang von Fr. 11'000.-- aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von insgesamt Fr. 20'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 9'000.-- ist den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

5.2 Die zu rund 45 % obsiegenden Beschwerdeführerinnen haben im entsprechenden Umfang Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE).

Da der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerinnen keine Kostennote eingereicht hat, ist die Parteientschädigung aufgrund der Akten festzusetzen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Wie aus Art. 8 Abs. 2 und Art. 10 Abs. 1 VGKE hervorgeht, hat die Parteientschädigung nicht jeden erdenklichen, sondern nur den notwendigen Aufwand zu ersetzen (statt vieler: Urteil des BVGer A-2703/2021 vom 12. Mai 2021 E. 4.2.2 mit Hinweisen).

Die reduzierte Parteientschädigung wird vorliegend praxisgemäss auf Fr. 13'500.-- festgesetzt.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen 4.5 teilweise gutgeheissen, im Übrigen jedoch abgewiesen.

2.

Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend A._____ AG wird wie folgt angepasst:

Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der A._____ AG in der Höhe von Fr. [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von Fr. [...] zu leisten.

Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die A._____ AG für die Forderung in der Höhe von Fr. [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

3.

Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend B._____ Inc. wird wie folgt angepasst:

Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der B._____ Inc. in der Höhe von Fr. [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von Fr. [...] zu leisten.

Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die B._____ Inc. für die Forderung in der Höhe von Fr. 36'200.80 Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung, Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

4.

Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend C._____ Stiftung wird wie folgt angepasst:

Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der C._____ Stiftung in der Höhe von Fr. [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von Fr. [...] zu leisten.

Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die C. _____ Stiftung für die Forderung in der Höhe von Fr. [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung, Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

5.

Das Dispositiv der Sicherstellungsverfügung vom 23. Juni 2021 betreffend D. _____ Ltd. wird wie folgt angepasst:

Ziff. 1: Für die Forderungen der EZV gegenüber der D. _____ Ltd. In der Höhe von Fr. [...] wird die Sicherstellung verfügt.

In Worten: [...].

Ziff. 3: Sicherheit ist in Form von Geld für den Betrag in der Höhe von Fr. [...] zu leisten.

Ziff. 6: Innert 10 Tagen hat die D. _____ Ltd. für die Forderung in der Höhe von Fr. [...] Sicherheit in Form von Geld an die Eidgenössische Zollverwaltung, Abteilung Finanzen, Taubenstrasse 16, 3003 Bern, auf das Konto 30-704-6 (IBAN: CH72 0900 0000 3000 0704 6) zu leisten.

6.

Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 20'000.-- werden den Beschwerdeführerinnen im Umfang von Fr. 11'000.-- auferlegt. Dieser Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 9'000.-- wird den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

7.

Die Vorinstanz hat den Beschwerdeführerinnen eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 13'500.-- zu bezahlen.

8.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerinnen und die Vorinstanz.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Gregor Gassmann

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: