



Urteil vom 1. November 2023

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger,
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiber Kaspar Gerber.

Parteien

A. _____,
(...),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Zoll; Leistungspflicht.

Sachverhalt:**A.**

A.a A._____ wurde am 29. September 2021 als Fahrzeuglenker durch Angestellte der (damaligen) Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) angehalten. Die Einreise in die Schweiz fand unmittelbar vorher über den unbesetzten Grenzübergang [Ort] statt.

A.b Die seinerzeitige EZV, Direktionsbereich Strafverfolgung, Zollfahndung [geografisch Zuständigkeit], eröffnete am 30. September 2021 gegen A._____ eine Strafuntersuchung wegen der Nichtanmeldung von diversen Fotografien (über 200 Bilder und Postkarten als Fotos, Fotos auf Leinwand oder Fotos mit Passepartout; nachfolgend: streitbetroffene Fotografien) zum ungewissen Verkauf an der [Kunstmesse in der Schweiz] am [Datum].

A.c Nach Durchführung der notwendigen Erhebungen und nachdem sich A._____ im Rahmen des rechtlichen Gehörs zur vorgesehenen Abgabenerhebung mit Schreiben vom 5. November 2021 geäußert hatte, verpflichtete die EZV A._____ mit Verfügung vom 30. Dezember 2021 zur Zahlung von Fr. 3'509.45 (zusammengesetzt aus einer Zollnachforderung in der Höhe von Fr. 158.60 und einer Mehrwertsteuernachforderung in der Höhe von Fr. 3'350.85). Die Vorinstanz ging für die Bemessungsgrundlage des Steuerwerts der streitbetroffenen Fotografien von einem geschätzten Marktwert von Fr. 43'365.- (erhoffter Verkaufspreis in der Schweiz abzüglich 25 % Marge) aus.

A.d Seit dem 1. Januar 2022 heisst die vormalige EZV «Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit» (BAZG).

B.

B.a Gegen die Verfügung der vormaligen EZV vom 30. Dezember 2021 erhebt A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 24. Januar 2022 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, die in Ziff. 4.4. der «Verpflichtung zur Leistungspflicht» letztendlich ermittelten Mehrwertsteuer-Abgaben «um ein Drittel (nochmal 25 % gegenüber den ursprünglichen 100 %) zu kürzen». Damit ergebe sich anstelle der MWST-Abgaben von Fr. 3'350.85 nur ein Wert von Fr. 2'233.90 und für die Gesamtabgaben von Fr. 2'392.50. Zudem beantragt der Beschwerdeführer, von einem Strafverfahren abzusehen, sofern das Bundesverwaltungsgericht zu diesem Zeitpunkt in diesem Verfahren auch Einfluss auf das prinzipiell noch mögliche Strafverfahren haben sollte.

B.b Der Beschwerdeführer stellt mit Eingabe vom 27. Januar 2022 ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht. Der Instruktionsrichter heisst dieses Gesuch mit Zwischenverfügung vom 23. Februar 2022 gut.

B.c Mit Vernehmlassung vom 25. April 2022 beantragt das BAZG (nachfolgend: Vorinstanz) die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

Auf die einzelnen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird – soweit für den Entscheid wesentlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen 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. Die vormalige EZV ist zudem eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 33 VGG). Dieses ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig (vgl. auch Art. 116 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

1.2

1.2.1 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. 20 Abs. 1 und 3 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist daher – unter Vorbehalt des sogleich in E. 1.2.2 Auszuführenden – einzutreten.

1.2.2 Die vorliegend zu prüfende Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung

eines Strafverfahrens ab (vgl. zum Ganzen: E. 2.5.2). Aus diesem Grund sowie mangels Anfechtungsobjekts und mangels Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ist auf den Antrag des Beschwerdeführers, von einem Strafverfahren abzusehen, sofern das Bundesverwaltungsgericht zu diesem Zeitpunkt in diesem Verfahren auch Einfluss auf das prinzipiell noch mögliche Strafverfahren haben sollte, nicht einzutreten.

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

1.4

1.4.1 Nach dem Grundsatz der Gesetzmässigkeit bedarf jedes staatliche Handeln einer gesetzlichen Grundlage (Art. 5 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Inhaltlich verlangt das Legalitätsprinzip, dass staatliches Handeln insbesondere auf einem generell-abstrakten Rechtssatz von hinreichender Normstufe und genügender Bestimmtheit beruht (vgl. dazu statt vieler: Urteil des BVer A-882/2016 vom 6. April 2017 E. 2.1.1). Besondere Bedeutung kommt dem Legalitätsprinzip im Abgaberecht zu: So muss die Ausgestaltung der öffentlichen Abgaben nach Art. 164 Abs. 1 Bst. d und Art. 127 Abs. 1 BV sowie gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts in ihren Grundzügen durch ein Gesetz im formellen Sinn festgelegt werden. Zu den in den Grundzügen im Gesetz selbst zu regelnden Elementen gehören der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe und deren Bemessung (BGE 138 V 32 E. 3.1.1, 136 II 149 E. 5.1, 135 I 130 E. 7.2, vgl. auch BGE 149 II 158 E. 5.2.2 m.w.H.; zum Ganzen: Urteil des BVer A-3818/2022 vom 15. Juni 2023 E. 1.8.1 m.w.H.).

1.4.2 Die von den Verwaltungsbehörden veröffentlichten Broschüren, Kreisschreiben und Merkblätter stellen lediglich Verwaltungsverordnungen dar, das heisst generelle Dienstanweisungen, die sich an nachgeordnete Behörden oder Personen wenden und worin die Verwaltungen ihre Sichtweise darlegen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1; MARTIN KOCHER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 65 N 31; MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005, S. 613 ff.). Als

solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (Urteile des BVGer A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.7.1, A-2204/2018 vom 16. Dezember 2019 E. 3.2, A-6253/2018 vom 10. Dezember 2019 E. 2.6.1; MICHAEL BEUSCH, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 102 N 15 ff.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3818/2022 vom 15. Juni 2023 E. 1.8.2 m.w.H.).

1.4.3 Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (vgl. BGE 145 II 2 E. 4.3; vgl. ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 173 f.). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen darstellen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (vgl. BGE 146 I 105 E. 4.1, 146 II 359 E. 5.3, 141 V 139 E. 6.3.1; BVGE 2010/33 E. 3.3.1, 2007/41 E. 3.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3818/2022 vom 15. Juni 2023 E. 1.8.3 m.w.H.).

1.5

1.5.1 Zur Bestimmung des anwendbaren materiellen Rechts sind gemäss einem allgemeinen intertemporalrechtlichen Grundsatz in zeitlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze anzuwenden, die bei der Verwirklichung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts in Geltung standen (statt vieler: BGE 129 II 497 E. 5.3.2, 119 Ib 103 E. 5; BVGE 2007/25 E. 3.1).

1.5.2 Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich am 29. September 2021 (Einfuhr der streitbetroffenen Fotografien; Sachverhalt Bst. A.a) verwirklicht. Entsprechend sind vorliegend die zu diesem Zeitpunkt geltenden zoll- und einfuhrsteuerrechtlichen Vorschriften massgebend. Darauf wird im Folgenden – soweit nicht anders angegeben – referenziert.

2.

2.1 Waren, die ins schweizerische Zollgebiet verbracht werden, sind grundsätzlich zollpflichtig und nach dem ZG sowie nach dem Zolltarifgesetz vom

9. Oktober 1986 (ZTG, SR 632.10) zu veranlagten (Art. 7 ZG). Einfuhren von Gegenständen unterliegen zudem im Allgemeinen der Einfuhrsteuer (Art. 50 ff. des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]). Vorbehalten bleiben Abweichungen wie Zollbefreiungen und -erleichterungen sowie Steuerbefreiungen, die sich aus Staatsverträgen oder besonderen Bestimmungen von Gesetzen oder Verordnungen ergeben (vgl. Art. 2 Abs. 1 ZG, Art. 1 Abs. 2 ZTG, Art. 53 MWSTG).

2.2 Die Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip, wonach von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt wird. Hinsichtlich der diesbezüglichen Sorgfaltspflicht werden an die anmeldepflichtige Person hohe Anforderungen gestellt (BARBARA SCHMID, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz, 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 18 N 3 f.; Botschaft des Bundesrats vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz [nachfolgend: Botschaft ZG], BBl 2004 567, 601; statt vieler: Urteil des BVGer A-5320/2018 vom 26. August 2019 E. 2.3.2). 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 (Urteil des BVGer A-5477/2013 vom 24. März 2014 E. 2.7 m.w.H.). Die Mitwirkungs- und Sorgfaltspflichten des Zollverfahrens gelten auch für die Erhebung der Einfuhrsteuer (vgl. Art. 50 MWSTG; Urteil des BVGer A-3322/2018 vom 11. Dezember 2018 E. 3.4; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.2 m.w.H.).

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 bringt, deren Auftraggeber sowie die Person, die zur Zollanmeldung verpflichtet bzw. damit beauftragt ist oder auf deren Rechnung die Ware ein- oder ausgeführt wird (Art. 70 Abs. 2 ZG). Die Zollschuldner haften für die Zollschuld solidarisch. Der Rückgriff unter ihnen richtet sich nach dem Obligationenrecht (Art. 70 Abs. 3 ZG). Als Auftraggeber 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 (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.4 m.w.H.).

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

2.4

2.4.1 Bei einer Einfuhr eines Gegenstands, die nicht in Erfüllung eines Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäfts stattfindet, ist Bemessungsgrundlage für die in Frage stehende Einfuhrsteuer der Marktwert (vgl. Art. 54 Abs. 1 Bst. a und g i.V.m. Abs. 2 MWSTG; zum Ganzen: Urteil des BVerfG A-2059/2021 vom 22. April 2022 E. 3.1.2 m.w.H. [das BVerfG ist mit Entscheid 2C_395/2022 vom 31. Mai 2022 auf die dagegen erhobene Beschwerde nicht eingetreten]).

Es handelt sich dabei um den Verkehrswert bzw. Veräusserungswert des eingeführten Gegenstandes, also den Erlös, der am Stichtag bei einem Verkauf an einen unabhängigen Dritten hätte erzielt werden können. Der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn bildet nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern stellt in der Regel einen Schätz- oder Vergleichswert dar (s. Urteile des BVerfG A-983/2018 vom 18. April 2019 E. 2.5.3 [bestätigt durch das Urteil des BVerfG 2C_515/2019 vom 9. September 2019] und A-5078/2012 vom 15. Januar 2014 E. 10.4.1). Massgebend ist der Einfuhrzeitpunkt (Art. 56 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 69 ZG; zum Ganzen: Urteil des BVerfG A-2059/2021 vom 22. April 2022 E. 3.1.2 m.w.H.).

2.4.2 Liegt der Einfuhr kein Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäft zu Grunde, berechnet sich die Einfuhrsteuer auf dem Marktwert, einschliesslich der Kosten für den Transport der eingeführten Gegenstände und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Art. 54 Abs. 1 Bst. g MWSTG und Art. 54 Abs. 3 MWSTG; Ziff. 9 der vorinstanzlichen Richtlinie R-69-03 «Steuerbemessungsgrundlage Mehrwertsteuer auf der Einfuhr [Einfuhrsteuer]» vom 1. März 2023 [nachfolgend: Richtlinie R-69-03]).

2.4.3 Nach Massgabe von Art. 54 Abs. 1 Bst. g MWSTG ist bei der Festsetzung des Marktwerts des eingeführten Gegenstandes somit der Preis zu suchen, den der Importeur auf der Wirtschaftsstufe (Handelsstufe), auf der die Einfuhr bewirkt wird, bei Unabhängigkeit des Leistungserbringers (Verkäufer) vom Leistungsempfänger (Importeur), im Herkunftsland des eingeführten Gegenstands, zum Zeitpunkt der Entstehung der Einfuhrsteuerschuld (vgl. Art. 56 MWSTG), unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs, für den gleichen Gegenstand, bei einem Kauf bezahlen müsste (Ziff. 9.1.1 der Richtlinie R-69-03).

2.4.4 Die Ermittlung des Marktwerts ist nach einem positiven System aufgebaut. Es sind verschiedene Methoden vorgesehen, die nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen zum Zuge kommen. Gleichzeitig ist eine bestimmte Reihenfolge für die Anwendung der einzelnen Methoden festgelegt, wobei die jeweils nächste Methode erst anzuwenden ist, wenn der Marktwert nicht nach der vorangegangenen Methode ermittelt werden konnte. Es gibt folgende fünf Ermittlungsmethoden, die in der angegebenen Reihenfolge heranzuziehen sind: Wert gleicher Gegenstände, Wert gleichartiger Gegenstände, Wert nach der deduktiven Bewertungsmethode, errechneter Wert und geschätzter Wert (Ziff. 9.1.1 der Richtlinie R-69-03).

2.4.5 Die Berücksichtigung eines Verkaufspreises für einen gleichen Gegenstand kommt nur dann in Betracht, wenn die fragliche Einfuhr zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt erfolgte. Dieses Tatbestandsmerkmal ist erfüllt, wenn der Zeitpunkt nicht mehr als 60 Tage vor oder nach der Einfuhr liegt (Ziff. 9.1.2 der Richtlinie R-69-03).

2.4.6 War die Ermittlung des Marktwerts nach der Methode «Wert gleicher Gegenstände» (Ziff. 9.1.2) nicht möglich, so ist zu prüfen, ob der Marktwert auf der Grundlage eines Verkaufspreises für einen gleichartigen Gegenstand ermittelt werden kann. Bei dieser Methode wird der Anwendungsbereich erweitert und es werden weniger strenge Anforderungen verlangt. Zwar muss auch bei einem (lediglich) gleichartigen Gegenstand das Herkunftsland identisch sein, jedoch ist es nicht erforderlich, dass der zur Bewertung heranzuziehende Gegenstand in nahezu jeder Hinsicht mit dem eingeführten übereinstimmt. Ein Gegenstand ist gleichartig, wenn er in demselben Land hergestellt ist; gleiche Eigenschaften oder Materialzusammensetzungen aufweist, die es ihm ermöglicht, die gleichen Aufgaben zu erfüllen; und im Handel austauschbar ist (Ziff. 9.1.3 der Richtlinie R-69-03).

2.4.7 War die Ermittlung des Marktwerts nach den vorangehenden Methoden «Wert gleicher Gegenstände (Ziff. 9.1.2)» und «Wert gleichartiger Gegenstände (Ziff. 9.1.3)» nicht möglich und ist ein gleicher oder ein gleichartiger Gegenstand im Inland bereits verkauft worden, kann der Marktwert der berichtigte Weiterverkaufspreis sein. Dabei ist vom Preis auszugehen, zu dem der gleiche oder gleichartige Gegenstand im Inland durch einen massgebenden Käufer verkauft wurde. Der Verkauf muss im selben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die Einfuhr des zu bewertenden Gegenstands erfolgt sein (nicht länger als 60 Tage zurückliegend). Verkäufer

kann dabei nur eine im Inland ansässige Person sein, die dem ausländischen Hersteller des zu bewertenden Gegenstands keine Gegenstände oder Leistungen (Materialien, Werkzeuge, Techniken, Entwicklungen, Pläne etc.) zur Verfügung gestellt hat. Zudem kann Verkäufer nur eine Person sein, die beim Verkauf des eingeführten Gegenstands massgebender Käufer war, also nicht ein Vermittler (Ziff. 9.1.4 der Richtlinie R-69-03).

2.4.8 Ein «errechneter Wert» ist als Marktwert sodann nur heranzuziehen, wenn der Marktwert nicht aufgrund der vorangehenden Bewertungsmethoden (Ziff. 9.1.2 bis 9.1.4 der Richtlinie R-69-03) ermittelt werden kann. Als Marktwert ist ein errechneter Wert heranzuziehen, der aus der Summe folgender Elemente besteht: Die Kosten oder der Wert des Materials, der Herstellung sowie sonstiger Be- oder Verarbeitungen, die bei der Fabrikation des zu bewertenden Gegenstands angefallen sind; die Kosten für Umschliessung und Verpackung des Gegenstands; der Betrag für Gewinn und Gemeinkosten, wie er üblicherweise von Herstellern im Herkunftsland bei Veräusserungsgeschäften von Gegenständen derselben Gattung oder Art zur Ausfuhr ins Inland festgelegt wird; die Kosten für den Transport des Gegenstands und alle damit zusammenhängenden Leistungen bis zum Bestimmungsort im Inland (Ziff. 9.1.5 der Richtlinie R-69-03).

Der Begriff «Gewinn und Gemeinkosten» ist als Ganzes anzusehen. Wenn daher in einem konkreten Fall die Gewinnmarge des Herstellers tief ist und seine Gemeinkosten hoch sind, können beide zusammen dennoch mit dem im Einklang stehen, was sich üblicherweise bei Veräusserung von Gegenständen derselben Gattung oder Art ergibt. Gegenstände derselben Gattung oder Art sind Gegenstände, die zu einer Gruppe oder einem Bereich von Gegenständen gehören, welche von einer bestimmten Industrie oder von einem bestimmten Industriezweig hergestellt werden. Dieser Ausdruck schliesst gleiche oder gleichartige Gegenstände ein (Ziff. 9.1.5 der Richtlinie R-69-03).

2.5

2.5.1 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 (vgl. Art. 118 ZG, Art. 96 MWSTG). Sowohl die Zoll- als auch die Mehrwertsteuer-

gesetzgebung gehören zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes (Urteil des BVGer A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.1 m.w.H.).

2.5.2 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 (zum Ganzen: BGE 129 II 160 E. 3.2, 106 Ib 218 E. 2c; Urteile des BGer 2C_219/2019 E. 5, 2C_424/2014 vom 18. Juli 2015 E. 5.2.2, 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 5.6.1, A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 10.4.; STEFAN OESTERHELT/LAETITIA FRACHEBOUD, in: Frank/Eicker/Markwalder/Achermann [Hrsg.], Basler Kommentar, Verwaltungsstrafrecht, 2020 [nachfolgend: BSK VStrR], Art. 12 N 5; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.2).

2.5.3 Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehört nach dem Gesetzeswortlaut «insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete», d.h. für die Zollabgaben jene Personen, welche dem Kreis der Zollschuldnerinnen und Zollschuldner gemäss Art. 70 ZG entsprechen (E. 2.3). Sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (Urteil des BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3). Sie bleiben selbst dann leistungspflichtig, wenn sie nichts von der falschen bzw. fehlenden Deklaration gewusst haben (BGE 107 Ib 198 E. 6c/d) und wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteil des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; Urteile des BVGer A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2, A-5936/2016 vom 16. August 2017 E. 4.4; MICHAEL BEUSCH, Zollkommentar, 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 BGer 2C_420/2013 vom 4. Juli 2014 E. 3.3,

2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.3 m.w.H.).

2.5.4 Die Strafverfolgung im Zusammenhang mit Widerhandlungen gegen das Zollgesetz unterliegt den Bestimmungen des VStrR (Art. 128 ZG, Art. 62 VStrR), während auf das Verfahren für die Festsetzung der nachzuentrichtenden oder zurückzuzahlenden Abgaben gemäss Art. 12 VStrR die Zuständigkeits- und Verfahrensvorschriften des betreffenden Verwaltungsgesetzes Anwendung finden (Art. 63 Abs. 1 VStrR). Dabei darf sich die zuständige Bundesverwaltungsbehörde auf die Ergebnisse einer verwaltungsstrafrechtlichen Untersuchung stützen (Urteil des BGer 2C_112/2010 vom 30. September 2010 E. 5.3; ANDRÉ HAIBÖCK, BSK-VStrR, Art. 63 N 9). Aufgrund der Trennung zwischen diesen beiden Verfahren gelten in den Verfahren zur Festsetzung der Leistungspflicht nach Art. 12 VStrR die strafprozessualen Verfahrensgarantien nicht (vgl. Art. 32 BV, Art. 6 Abs. 3 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten [EMRK, SR 0.101]; MÜLLER/SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, 4. Aufl. 2008, S. 980 f.; HANS VEST, in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 3. Aufl. 2014, N 1 ff. zu Art. 32 BV; je m.w.H.). Mit anderen Worten hat eine Verletzung dieser Garantien keinen Einfluss auf die Gültigkeit der Leistungsentscheide, und eventuelle Verletzungen strafprozessualer Garantien müssen im Verwaltungsstrafverfahren geltend gemacht werden. Sie können daher nicht nachträglich in einem Rechtsmittelverfahren gegen die Leistungs- oder Rückleistungspflicht i.S.v. Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR behandelt werden (Urteile des BGer 2C_867/2018 vom 6. November 2019 E. 6.1., 2C_112/2010 vom 30. September 2010 E. 3.2 f., 2C_201/2013 vom 24. Januar 2014 E. 4.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4077/2021 vom 11. Mai 2022 E. 2.8.4).

2.5.5 Die nach Art. 12 VStrR festzusetzende Nachleistungspflicht von Einfuhrabgaben ist zu schätzen, wenn sie sich nicht genau festlegen lässt (Urteil des BGer 2C_366/2007 vom 3. April 2008 E. 7; s. auch Art. 118 Abs. 4 ZG). Dabei ist mit dem Hintergrund der diesbezüglichen Rechtsprechung zur auf Inlandleistungen zu erhebenden Mehrwertsteuer sachgerecht, wenn sich das Bundesverwaltungsgericht auch bei der Überprüfung einer zulässigerweise erfolgten Schätzung von hinterzogenen oder

nachzuentrichtenden Einfuhrabgaben eine gewisse Zurückhaltung auferlegt (Urteil des BVGer A-2059/2021 vom 22. April 2022 E. 3.1.1 m.w.H.).

2.5.6 Dementsprechend überprüft das Bundesverwaltungsgericht zwar das Vorliegen der Voraussetzungen der Schätzung von hinterzogenen oder nachzuentrichtenden Einfuhrabgaben als Rechtsfrage uneingeschränkt. Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt es sich aber trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von zulässigerweise erfolgten Schätzungen eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte (vgl. Art. 49 Bst. c VwVG).

2.5.7 Sind die Voraussetzungen der ermessensweisen Ermittlung als erste Stufe erfüllt und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig (zweite Stufe), obliegt es in Umkehr der allgemeinen Beweislast dem Abgabepflichtigen, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (dritte Stufe; vgl. Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2059/2021 vom 22. April 2022 E. 3.1.1 m.w.H.).

2.5.8 Weil das Ergebnis der ermessensweisen Ermittlung von hinterzogenen oder nachzuentrichtenden Einfuhrabgaben selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich der Abgabepflichtige auf der genannten dritten Stufe gegen eine zulässigerweise durchgeführte Schätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat er darzulegen, dass die von der Zollbehörde vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und er hat auch den Beweis für die vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2059/2021 vom 22. April 2022 E. 3.1.1 m.w.H.).

3.

Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, dass er bei seiner Einreise in die Schweiz am 29. September 2021 (Sachverhalt Bst. A.b) die streitbetreffenden Fotografien zur Veranlagung der Zollabgaben und Einfuhrsteuer nicht angemeldet hat, obwohl er die Bilder hätte anmelden müssen, und somit Zoll- und Mehrwertsteuerabgaben geschuldet und zu erheben sind. Er bezeichnet die Nichtverzollung in seiner Beschwerde vom 24. Januar 2022 gar als «grossen Fehler». Gleichenorts anerkennt er explizit den Betrag von Fr. 2'392.50 als «Gesamtabgabe», was gegenüber der vorinstanzlich

verfügten Abgabe von Fr. 3'509.45 (Sachverhalt Bst. A.c) zu einem verbleibenden Streitwert von Fr. 1'116.95 führt. Hierbei bestreitet der Beschwerdeführer jedoch den vorinstanzlich angenommenen Wert der streitbetroffenen Fotografien, welcher die Grundlage zur Veranlagung der Einfuhrsteuer bildet. Im weiteren ist vorliegend unbestritten, dass der Einfuhr der betreffenden Gemälde kein Veräusserungs- oder Kommissionsgeschäft zu Grunde lag und demnach die Einfuhrsteuer nach dem Marktwert zu berechnen ist (E. 2.4.1). Streitig und zu prüfen ist somit vorliegend die Frage, von welchem «Marktwert» der streitbetroffenen Fotografien auszugehen ist bzw. gestützt auf welchen Wert die Einfuhrsteuer festzulegen ist.

4.

4.1 Der Beschwerdeführer bringt Folgendes vor: Bei der anzunehmenden Marge (gemeint sind wohl die Mehrkosten im Vergleich zu einem Verkauf im Herkunftsland; vgl. dazu auch E. 4.2, 5.3 und 6.3.1 f.) beim Verkauf der streitbetroffenen Fotografien sei realistischerweise von 50 % auszugehen, welche bei der Berechnung der Zollabgaben anstelle der angesetzten 25 % zu berücksichtigen seien. Beim Verkauf über eine Galerie liege der Provisionsanteil der Galerie in der Regel bei 50 %. Die Unterschrift hinsichtlich der ersten Schätzung des Werts der streitbetroffenen Fotografien sei am späten Abend (29. September 2021) lediglich durch die «vorhandene Drucksituation» zustande gekommen. Diese Drucksituation könne auch der Mitfahrer, B._____, bestätigen. Zu diesem Zeitpunkt habe er keine Einwände gegen das Protokoll gehabt, da man ihm gesagt habe, dass dies noch in weiteren Gesprächen geklärt werden könne. Er hätte aber die eigentlich viel zu hohe Schätzung der Werte der Kunstwerke bemängeln müssen, welche dann am nächsten Tag (30. September 2021) ja auch deutlich nach unten korrigiert worden sei. Insofern habe der angepasste Wert für die Bemessungsgrundlage aus seiner Sicht kein Entgegenkommen der Vorinstanz dargestellt, sondern eine rechtliche Notwendigkeit.

Zudem weist der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde die seiner Ansicht nach von der Vorinstanz zumindest indirekt vorgebrachte Annahme, dass die Preise im Internet andere wären, als für die Messe angegeben, noch einmal zurück. Die effektiv gleich produzierten Bilder hätten den gleichen Preis (abgesehen von Rundungsdifferenzen aufgrund des fast 1:1 Kurses von Franken zu Euro und unter Beachtung der anfallenden Umsatz- und Bankgebühren von ca. 3–5 %). Bei den Ausführungen der Fotos im Fest-Passepartout gäbe es auch einige, welche nur EUR 180.- kosten würden, für welche für die Messe aber ein einheitlicher Preis von CHF 200.- gewählt worden sei.

Die Annahme sei falsch, dass er eine (sehr hohe) Messegebühr bezahlt habe, welche seine Marge entsprechend gekürzt hätte. Aufgrund von Absagen anderer Messeteilnehmer sei er erst spät angefragt worden, weshalb man ihm «nicht so attraktive Aussenwände kostenfrei zur Verfügung» gestellt habe, um ein besseres Erscheinungsbild der Kunstmesse zu erreichen. Dem beigelegten Ausstellungsvertrag könne entnommen werden, dass er keine Gebühr habe bezahlen müssen. Auch seien keine Kosten für die Beleuchtung angefallen.

4.2 Die Vorinstanz hält Folgendes dagegen: Der Beschwerdeführer führe keine Buchhaltung und habe nicht dargelegt, wie er die Verkaufspreise kalkuliert habe. Anlässlich der Einvernahme vom 30. September 2021 habe er ausgesagt, dass er nicht beziffern könne, wie hoch die Marge ist, diese aber nicht so hoch sei, geschätzt maximal 25 %. Dass er die Marge in seinem Schreiben vom 5. November 2021 an die Hauptabteilung Zollfahndung der damaligen EZV und in seiner Beschwerdeschrift auf «realistisch anzunehmende» 50 % schätze (ohne dass Auslagen belegt würden), sei als Schutzbehauptung zu werten. Umso mehr, als bei der Festlegung des Marktwerts die Einvernahme vom 30. September 2021 nicht unmittelbar nach der Anhaltung, sondern erst am nächsten Morgen um 10.30 Uhr erfolgt sei, die vom Beschwerdeführer vorgebrachte «Drucksituation» also nicht mehr bestanden habe.

Beim Erlass der Verfügung sei auf die vom Beschwerdeführer anlässlich der Einvernahme vom 30. September 2021 genannte Marge von 25 % auf den erhofften Verkaufspreis in der Schweiz abgestellt und vom Verkaufspreis in Abzug gebracht worden. In der Verfügung seien als Mehrkosten im Vergleich zu einem Verkauf im Herkunftsland u.a. auch Miete für den Verkaufsstand, Übernachtungen, Verpflegung und allfällige weitere Aufwendungen berücksichtigt worden. So seien zwischen 16.4 % und 21.38 % des erhofften Verkaufspreises von Fr. 57'820.- für Aufwendungen für den Verkauf im Zollinland berücksichtigt worden; dies inklusive einer angenommenen Standmiete von Fr. 5'760.- bis Fr. 8'640.- (entspreche 9.96 % bis 14.94 % des erhofften Verkaufspreises). Falle aber gar keine Standmiete an, seien auch die Mehrkosten für einen Verkauf in der Schweiz (Marge) entsprechend kleiner.

Der Beschwerdeführer mache ausserdem in seiner Beschwerde einerseits eine Marge von 50 % geltend, bringe gleichzeitig aber Folgendes zum Preisvergleich Internet/Messe vor: «Die entsprechenden, wirklich gleich produzierten Bilder haben den gleichen Preis, abgesehen von kleinen

Rundungsdifferenzen aufgrund des 1:1 Kurses von CHF zu EUR (unter Beachtung der neben dem gültigen Tageskurs in der Realität auch noch anfallenden Umtausch- und Bankgebühren von ca. 3–5 %)». Dies bedeute, dass die Marge auf dem Preis der streitbetroffenen Fotografien bei einem Verkauf in der Schweiz im Vergleich zu den Verkaufspreisen in Deutschland 0 % betrage. Indem sie (die Vorinstanz) eine Marge von 25 % angenommen habe, sei dies bereits zugunsten des Beschwerdeführers erfolgt.

5.

Betreffend Sachverhalt lässt sich den Akten soweit interessierend die folgenden unbestrittenen Punkte entnehmen:

5.1 Der Beschwerdeführer ist nach eigener Aussage seit 15 bis 20 Jahren Künstler. Er fotografiert ausgewählte Motive und bearbeitet die Fotografien anschliessend mit Bildbearbeitungsprogrammen am Computer. Diese bearbeiteten Fotografien werden im Anschluss in verschiedenen Varianten gedruckt und auf Rahmen aufgezogen, von Hand nummeriert und signiert (Akten der Vorinstanz [Akt.-VI] Nr. 01.08.01).

5.2 Gemäss Feststellungsprotokoll «Handelswarenverkehr» vom 29. September 2021 (nachfolgend auch: Feststellungsprotokoll) wurde der Beschwerdeführer als Fahrzeuglenker durch Funktionäre der (damaligen) EZV angehalten. Die Einreise fand unmittelbar vorher über den unbesetzten Grenzübergang [Ort] statt. Bei der Kontrolle wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer im Fahrzeug die streitbetroffenen Fotografien mitführte, die unmittelbar vorher über den unbesetzten Grenzübergang [Ort] in das Schweizer Zollgebiet eingeführt wurden und für die er keine Zolldokumente vorweisen konnte (Akt.-VI Nr. 01.01.01).

Im Feststellungsprotokoll vom 29. September 2021 wurde die Steuerbemessungsgrundlage (Fr. 120'942.-) der streitbetroffenen Fotografien durch die Funktionäre der Zollverwaltung gestützt auf seinerzeitige Internetrecherchen auf der Website des Beschwerdeführers (<[Weblink]>) festgelegt (Akt.-VI Nr. 01.01.01/02; ferner Akt.-VI Nr. 01.06.01/01). Der Beschwerdeführer bestätigte den Wert gleichentags mittels seiner Unterschrift auf dem Feststellungsprotokoll (Akt.-VI Nr. 01.01.01/02).

5.3 Der Beschwerdeführer beabsichtigte die mitgeführten streitbetroffenen Fotografien an der [Kunstmesse in der Schweiz] auszustellen und nach Möglichkeit zu verkaufen (Akt.-VI Nr. 01.01.01 und 01.08.01). Dafür führte er Preisschilder in Schweizer Franken mit (Akt.-VI Nr. 01.01.03/06 und

01.08.01/14 ff.). Der Beschwerdeführer erhoffte sich, diese Preise bei einem Verkauf zu erzielen. Nach eigener Aussage waren die Preise jedoch verhandelbar (Akt.-VI Nr. 01.08.01/09).

Anlässlich der Einvernahme vom 30. September 2021 (Akt.-VI Nr. 01.08.01) durch die Zollfahndung [geografische Zuständigkeit] wurden die Wertangaben der streitbetreffenen Fotografien anhand der aufgefundenen Preisschilder und den Angaben vom Beschwerdeführer neu bewertet. Der Beschwerdeführer konnte keine Betriebsbuchhaltung vorlegen (Akt.-VI Nr. 01.08.01/09). Deshalb wurde er nach der Marge befragt (Verfügung vom 30. Dezember 2021, Ziff. 4.2.3). Vom erhofften Verkaufspreis in der Schweiz wurde die vom Beschwerdeführer genannte Marge von 25 % (Akt.-VI Nr. 01.08.01/10) abgezogen. Diese tieferen Werte (geschätzter Marktwert von Fr. 43'365.-) im Vergleich zu den Werten aus dem Feststellungsprotokoll vom 29. September 2021 dienten zur Berechnung der Mehrwertsteuer (vgl. zum Ganzen: Verfügung vom 30. Dezember 2021, Sachverhalt Bst. D).

5.4 Der Beschwerdeführer konnte keine Sicherheiten leisten für die Zoll- und Mehrwertsteuerabgaben der streitbetreffenen Fotografien. Daher wurden diese als Zollpfand beschlagnahmt (Akt.-VI Nr. 01.01.01/02). Am 30. September 2021 leistete der Beifahrer B. _____, von [Land], für die streitbetreffenen Fotografien (für Busse und Abgaben) eine Hinterlage von Fr. 10'500.- (Akt.-VI Nr. 01.08.01/12; 01.14.01 ff.). Entsprechend wurde das Zollpfand aufgehoben (vgl. Verfügung vom 30. Dezember 2021, Sachverhalt Bst. E).

5.5 Der Ausstellungsvertrag vom 1. September 2021 sieht keine Gebühr für die Betreuung des Stands sowie für die Beleuchtung vor (Akt.-VI Nr. 01.10.06/58).

6.

Nachfolgend ist auf die Berechnung des Marktwerts der streitbetreffenen Fotografien einzugehen.

6.1 Vorab ist festzuhalten, dass vorliegend weder geltend gemacht noch für das Bundesverwaltungsgericht ersichtlich ist, dass die der Berechnung des Marktwerts zugrundeliegenden Regelungen in der Richtlinie R-69-03 (E. 2.4.2 ff.) in ihrer (soweit ersichtlich) aktuellen Fassung vom 1. März 2023 gegenüber derjenigen im massgebenden Zeitpunkt vom 29. September 2021 (E. 1.5.2) relevante materielle Änderungen erfahren haben bzw.

gegen höherrangiges Recht verstossen (E. 1.4.3). Somit sind die einschlägigen Regelungen in der Richtlinie R-69-03 grundsätzlich zu berücksichtigen.

6.2

6.2.1 Mit Bezug auf den Marktwert der in Frage stehenden, am 29. September 2021 in die Schweiz eingeführten streitbetroffenen Fotografien (Sachverhalt Bst. A.a und A.b) ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine ermessensweise Ermittlung des Marktwerts (als ein Schätz- oder Vergleichswert; E. 2.4.1) durch die Vorinstanz erfüllt waren (E. 2.5.7; sog. «erste Stufe»).

6.2.2 Da in casu unbestrittenermassen kein Veräusserungsgeschäft zur Einfuhr der streitbetroffenen Fotografien geführt hat, und auch kein gleicher/gleichartige Gegenstand im selben Zeitraum in die Schweiz verkauft oder in den 60 Tagen zuvor in der Schweiz weiterverkauft wurde, durfte die Vorinstanz nach Massgabe der einschlägigen Rechtsprechung (E. 2.4.1) und gestützt auf die Richtlinie R-69-03 (E. 2.4.2 ff.) als Marktwert einen *errechneten Wert* heranziehen. Die Vorinstanz hat somit zu Recht eine Ermessenseinschätzung vorgenommen.

6.3

6.3.1 Die Vorinstanz hat in der angefochtenen Verfügung vom 30. Dezember 2021 den geschätzten Marktwert der Bilder von Fr. 43'365.- wie folgt berechnet: Im vorliegenden Fall seien die vom Beschwerdeführer erhofften Verkaufspreise in der Schweiz bekannt und in der Befragung vom 30. September 2021 (Akt.-VI 01.08.01) festgelegt worden. Die inländische Preisgestaltung solle nach kaufmännischen Grundsätzen die Mehrkosten im Vergleich zu einem Verkauf im Herkunftsland («Marge») mindestens decken und allenfalls einen zusätzlichen Gewinn enthalten (Deckungsbeitrag). Zu den Mehrkosten würden neben Steuern auch die Aufwendungen für den Verkauf, wie z.B. die Miete für den Verkaufsstand, Übernachtungen, Verpflegung und allfällige weitere Aufwendungen zählen. Das Staatssekretariat für Migration (SEM) definiere auf der (am 21. September 2021 zuletzt besuchten) Internetseite (<www.sem.admin.ch/sem/de/home/themen/einreise/faq.html>; Ziff. 2.10; letztmals besucht am 18. Oktober 2023) die finanziellen Mittel für einen Aufenthalt in der Schweiz mit Fr. 100.- pro Tag und Person, was bei zwei Personen einem Aufwand von 0.34 % im Verhältnis zum erhofften Verkaufspreis entspricht (Fr. 57'820.-). Gemäss (am 9. September 2021 abgerufenen) Internetseite des Veranstalters der [Kunstmesse in der Schweiz] (<[\[Weblink\]](#)>; letztmals besucht am

18. Oktober 2023) koste die Standmiete pro Quadratmeter Fr. 480.- für einen kleinen bis mittelgrossen Stand von 12–18 Quadratmetern entspreche dies einer Miete von Fr. 5'760.- bis 8'640.-, was 9.96 % bis 14.94 % im Verhältnis zum erhofften Verkaufspreis ausmache. Demnach würden sich die Aufwendungen für den Verkauf im Zollinland zwischen 16.4 % und 21.38 % des erhofften Verkaufspreises belaufen. Die Aufwendungen lägen somit unterhalb der Marge von 25 % die vom Beschwerdeführer genannt worden sei. Der festgesetzte, geschätzte Marktwert von Fr. 43'365.- (erhoffter Verkaufspreis in der Schweiz abzüglich 25 % Marge) erscheine für die Steuerbemessungsgrundlage somit als angemessen (vgl. zum Ganzen: Verfügung vom 30. Dezember 2021, Ziff. 4.2.3 f.).

6.3.2 Die Berechnung der Vorinstanz steht in Einklang mit den geltenden Vorschriften (E. 2.4.1 ff.), insbesondere betreffend Mehrkosten für einen Verkauf in der Schweiz («Marge»; vgl. dazu E. 2.4.3 und 2.4.8 sowie Vernehmlassung vom 25. April 2022 Rz. 11). Die Herleitung der Einfuhrsteuerbemessungsgrundlage wirkt sich – mit der Vorinstanz – überdies klarerweise zugunsten des Beschwerdeführers aus: So stufte die Vorinstanz die Angaben des Beschwerdeführers, wonach es sich bei den streitbetroffenen Fotografien und den im Internet publizierten Fotografien (<[Weblink]>; letztmals besucht am 18. Oktober 2023) um unterschiedliche Aufmachungen mit geringeren Produktionskosten und demnach um andere Verkaufspreise handelte (Akt.-VI Nr. 01.08.01/10 f.), als «glaubhaft» ein. Daher hat die Vorinstanz nicht die (viel höhere) Einfuhrsteuerbemessungsgrundlage (Marktwert) gemäss Feststellungsprotokoll vom 29. September 2021 berücksichtigt (Fr. 120'942.-), obschon der Beschwerdeführer die Feststellungen mit seiner Unterschrift bestätigte (E. 5.2; Verfügung vom 30. Dezember 2021, Ziff. 4.2.4). Im Ergebnis hat die Vorinstanz die Einfuhrsteuerbemessungsgrundlage (Marktwert) in ihrer Verfügung vom 30. Dezember 2021 von ursprünglich Fr. 120'942.- auf Fr. 43'365.- und dadurch massiv reduziert. Demnach spielt die Frage der Höhe der Marge ohnehin nur noch eine untergeordnete Rolle. Die vorinstanzliche Reduktion der Höhe der Berechnungsgrundlagen führt folglich zu einer geringeren Einfuhrsteuerforderung als die Vorinstanz ursprünglich (auch) angesichts der verfügbaren Hinterlage von Fr. 10'500.- für Busse und Abgaben (E. 5.4) angenommen hatte.

6.3.3 In seiner Beschwerde vom 24. Januar 2022 weist der Beschwerdeführer «die zumindest indirekt erhobene Annahme, dass die Preise im Internet andere wären, als für die Messe angegeben, noch einmal zurück». Die effektiv gleich produzierten Bilder hätten nahezu den gleichen Preis (E. 4.1). Auch aus dieser Argumentation kann der Beschwerdeführer nichts

zu seinen Gunsten ableiten. Dergestalt würde nämlich – mit der Vorinstanz – die Marge auf dem Preis der streitbetroffenen Fotografien bei einem Verkauf in der Schweiz im Vergleich zu den Verkaufspreisen in Deutschland gegen 0 % tendieren (E. 4.2). Auch unter diesem Gesichtspunkt erweist sich die vorinstanzliche Annahme einer Marge von 25 % als eher grosszügig zu Gunsten des Beschwerdeführers.

6.3.4 Nach dem bisher Gesagten kann offenbleiben, ob und wenn ja wie hoch die Standmiete ausgefallen ist, nachdem der Ausstellungsvertrag vom 1. September 2021 keine Gebühr für die Betreuung des Stands sowie für die Beleuchtung vorsieht (E. 5.5) und der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben «nicht so attraktive Aussenwände kostenfrei zur Verfügung» gestellt erhielt (E. 4.1). Denn wenn keine Standmiete erhoben worden wäre, würde sich die mit 25 % veranschlagte Marge weiter reduzieren. Daraus erhellt, dass sich die besagten 25 % Marge (Mehrkosten für den Verkauf in der Schweiz) im Rahmen der vorgenommenen Schätzung zu Gunsten des Beschwerdeführers auswirkten.

6.3.5 Die vorinstanzliche Schätzung des Marktwerts der streitbetroffenen Fotografien erscheint daher – im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung vorzunehmenden Prüfung (E. 2.5.6) – nicht als pflichtwidrig erfolgt (E. 2.5.7; sog. «zweite Stufe»).

6.4

6.4.1 Sind wie im vorliegenden Fall die Voraussetzungen einer ermessensweisen Ermittlung des Marktwerts erfüllt und verstösst diese nicht erkennbar gegen Bundesrecht, obliegt es dem Beschwerdeführer, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (sog. «dritte Stufe»; E. 2.5.7).

6.4.2 Der Beschwerdeführer vermag mit seinen Entgegnungen (vgl. E. 4.1) nicht durchzudringen. Zum einen kann er seinen Standpunkt, wonach die Marge beim Verkauf der streitbetroffenen Fotografien (über eine Galerie) 50 % betragen habe, nicht durch entsprechende Belege untermauern (E. 2.5.8). Denkbar wären hierzu etwa Nachweise von früheren Verkäufen auf vergleichbaren Kunstmessen, um den behaupteten Provisionsanteil der Galerie von bei 50 % (E. 4.1) nachzuweisen. Zum anderen war die angebliche «Drucksituation» anlässlich der Anhaltung am 29. September 2021 (E. 5.2) bei der Einvernahme am Folgetag, als er eine Marge von 25 % nannte (E. 5.3), nicht mehr gegeben. Entscheidend ist an dieser Stelle ohnehin einzig, dass der Beschwerdeführer auch vor

Bundesverwaltungsgericht nicht nachzuweisen vermag, dass sich die vorinstanzliche Schätzung als offensichtlich unrichtig erweist.

Von einer vom Beschwerdeführer implizit beantragten Befragung seines damaligen Beifahrers B._____ zur monierten «Drucksituation» anlässlich der Anhaltung (E. 4.1) kann in antizipierter Beweiswürdigung (vgl. dazu BGE 144 V 361 E. 6.5, 136 I 229 E. 5.3, je m.w.H.; Urteil des BVGer A-3667/2022 vom 21. September 2023 E. 5.5) abgesehen werden, da keine entscheidewesentlichen neuen Erkenntnisse zu erwarten sind.

6.5 Nach dem Gesagten ist die vorinstanzliche Schätzung des Marktwerts der streitbetroffenen Fotografien von Fr. 43'365.- (erhoffter Verkaufspreis in der Schweiz abzüglich 25 % Marge) nicht zu beanstanden.

7.

7.1 Aufgrund vorstehender Ausführungen ist somit der Vorinstanz zu folgen, und der als Fahrer für die ordentliche Zollanmeldung bei der Einreise verantwortliche Beschwerdeführer (E. 2.2) ist als nachleistungspflichtig i.S.v. Art. 12 Abs. 2 VStrR zu qualifizieren (E. 2.5.3).

7.2 Der festgesetzte, geschätzte Marktwert von Fr. 43'365.- (erhoffter Verkaufspreis in der Schweiz abzüglich 25 % Marge) bildet somit die Einfuhrsteuerbemessungsgrundlage (Marktwert). Nachdem der Beschwerdeführer die konkrete Berechnung der Einfuhrsteuer und der Zollabgaben (aus rein mathematischer Sicht) nicht beanstandet und auch aus den Akten keine Hinweise für eine offensichtlich rechtsfehlerhafte Kalkulation ersichtlich sind, belaufen sich die Einfuhrabgaben mit der Vorinstanz auf insgesamt Fr. 3'509.45 (Fr. 3'350.85 plus Fr. 158.60 Zollabgaben).

8.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die angefochtene Verfügung vom 30. Dezember 2021 nicht zu beanstanden ist. Die Beschwerde ist demnach abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

9.

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Zwar gilt der Beschwerdeführer vorliegend als unterliegend. Da ihm jedoch die unentgeltliche Rechtspflege gewährt wurde, ist er von der Bezahlung der auf Fr. 500.- festzusetzenden Verfahrenskosten befreit (Art. 65 Abs. 1 VwVG; vgl. Sachverhalt Bst. B.b).

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

3.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Kaspar Gerber

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: