

# **BVGer A-1400/2016 vom 25. Oktober 2017**

Bundesverwaltungsgericht, 2017-10-25, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1400\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1400_2016)

FR: TAF A-1400/2016 du 25 octobre 2017

IT: TAF A-1400/2016 del 25 ottobre 2017

## **Regeste**

Mineralölsteuer

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Beschwerdeführerin beantragt, das vorliegende Verfahren sei bis zum rechtskräftigen Entscheid der Zivilbehörden über den von ihr geltend gemachten paulianischen Anfechtungsanspruch zu sistieren. Sie begründet dieses Sistierungsgesuch (nunmehr) unter Hinweis auf ein Schlichtungsgesuch, das sie nach Erhalt des Urteiles des BGer 5A\_243/2016 vom 12. Juni 2017 bei der Schlichtungsbehörde G. \_\_\_\_\_ eingereicht hat. Die Beschwerdeführerin vertritt die Auffassung, dass diese Schlichtungsbehörde (nunmehr) für die Behandlung der paulianischen Anfechtung zuständig ist.

### **E. 1.2**

Eine Sistierung des Verfahrens muss nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein, da bei Fehlen solcher Gründe von einer mit dem Beschleunigungsgebot von Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) nicht zu vereinbarenden Rechtsverzögerung auszugehen ist (vgl. BGE 130 V 90 E. 5; André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 3.14 ff.). Eine Verfahrenssistierung kann angezeigt sein, wenn ein anderes Verfahren hängig ist, dessen Ausgang von präjudizieller Bedeutung ist (vgl. BGE 123 II 1 E. 2b, 122 II 211 E. 3e). Eine Sistierung ist des Weiteren auch zulässig, wenn sie aus anderen wichtigen Gründen geboten erscheint und ihr keine überwiegenden öffentlichen und privaten Interessen entgegenstehen. Beim Entscheid darüber, ob das Verfahren zu sistieren ist, steht der Behörde ein erheblicher Ermessensspielraum zu (vgl. BGE 119 II 386 E. 1b; Urteile des BVGer A-2335/2015 vom 19. November 2015 E. 2.1, A-5059/2014 vom 26. Februar 2015 E. 1.3.2, A-3696/2012 vom 14. Juni 2013 E. 1.6.1).

### **E. 1.3**

Es ist zu Recht unbestritten, dass das Verfahren vor den Zivilbehörden betreffend die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte paulianische Anfechtung aufgrund des erwähnten Schlichtungsgesuches noch nicht rechtskräftig abgeschlossen ist. Eine (weitere) Sistierung des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bis zum rechtskräftigen Entscheid der Zivilbehörden über den geltend gemachten paulianischen Anfechtungsanspruch erscheint indessen nicht als angezeigt. Wie im Folgenden ersichtlich wird, steht nämlich unabhängig vom Ausgang des Verfahrens vor den Zivilbehörden fest, dass die OZD nicht für die Beurteilung der geltend gemachten paulianischen Anfechtung zuständig war und die Begründetheit dieser Anfechtung im vorliegenden Verfahren nicht zu beurteilen ist (vgl. E.

5). Ein wichtiger Grund für eine Verfahrenssistierung ergibt sich auch nicht aus dem Umstand, dass vorliegend die Überprüfung der Anordnung gefordert wird, wonach der Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabebetrag für die Steuerperiode Dezember 2011 Fr. 77'947'760.35 betrage. Auch wenn je nach Ausgang des Verfahrens vor den Zivilbehörden möglicherweise Bedarf nach einer solchen Anordnung bestehen kann, rechtfertigt sich nämlich mit Blick darauf, dass - wie nachfolgend ebenfalls aufgezeigt wird - im Zeitpunkt des Erlasses des hier zu überprüfenden Einspracheentscheids die Voraussetzungen für den Erlass einer Feststellungsverfügung dieser Art nicht gegeben waren (vgl. E. 7), keine erneute Sistierung des Beschwerdeverfahrens. Das erwähnte Sistierungsbegehren ist somit abzuweisen.

### **E. 2.1**

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gestützt auf Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit diese von einer Vorinstanz im Sinne von Art. 33 VGG erlassen wurden und keine der in Art. 32 VGG genannten Ausnahmen vorliegt. Die OZD ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG und damit eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts. Eine Ausnahme im Sinne von Art. 32 VGG liegt nicht vor. Wie im Folgenden ersichtlich wird, ist aber fraglich, ob eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG bzw. ein Anfechtungsobjekt der vorliegenden Beschwerde gegeben ist.

### **E. 2.2.1**

Eine nichtige Verfügung entfaltet keinerlei Rechtswirkungen und ist ex tunc sowie ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich (BGE 132 II 342 E. 2.3, 129 I 361 E. 2.3). Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung ist die Nichtigkeit eines Entscheides jederzeit und von sämtlichen rechtsanwendenden Behörden von Amtes wegen zu beachten. Sie kann auch im Rechtsmittelverfahren sowie selbst noch im Vollstreckungsverfahren geltend gemacht werden (BGE 138 II 501 E. 3.1, 137 I 273 E. 3.1, 136 II 415 E. 1.2, 132 II 342 E. 2.1, 129 I 361 E. 2; siehe zum Ganzen BVGE 2015/15 E. 2.5.1). Aufgrund ihrer fehlenden Rechtswirkung kann eine nichtige Verfügung kein Anfechtungsobjekt einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde sein. Auf die Beschwerde gegen eine nichtige Verfügung ist daher nicht einzutreten, jedoch ist die Nichtigkeit im Dispositiv festzustellen (BGE 132 II 342 E. 2.3, 129 V 485 E. 2.3, 127 II 32 E. 3g; Urteil des BGer 2C\_381/2010 vom 17. November 2011 E. 1.4; BVGE 2015/15 E. 2.5.1, 2008/59 E. 4.3).

### **E. 2.2.2**

Nichtig ist eine Verfügung nach der sog. Evidenztheorie nur dann, wenn sie einen besonders schweren Mangel aufweist, der Mangel offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und die Annahme der Nichtigkeit die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährdet (BGE 138 II 501 E. 3.1; Urteil des BGer 1C\_630/2014 vom 18. September 2015 E. 3.3; Urteil des BVGer A-5540/2013 vom 6. Januar 2014 E. 2.2.1). So führt etwa die sachliche Unzuständigkeit praxisgemäss zur Nichtigkeit des betreffenden Entscheids, es sei denn, der verfügenden Behörde komme auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt zu oder die Annahme der Nichtigkeit vertrage sich nicht mit der Rechtssicherheit (vgl. BGE 127 II 32 E. 3g; Urteil des BVGer A-857/2014 vom 13. November 2014 E. 1.2.1). Eine allgemeine Entscheidungsgewalt liegt dann vor, wenn die

Behörde in der betreffenden Materie regelmässig zum Erlass von Verfügungen befugt ist und deshalb die im konkreten Fall fehlende Zuständigkeit nicht offensichtlich oder leicht erkennbar ist (Urteil des BVGer A-7429/2015 vom 23. Mai 2016 E. 1.2.1; Thomas Flückiger, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, Art. 7 N. 43).

### **E. 3**

Im vorliegenden Fall ist (hauptsächlich) ein Einspracheentscheid der OZD, also eine Verfügung angefochten (zur ebenfalls angefochtenen Verfügung der Vorinstanz vom 18. September 2015 siehe hinten E. 6 Abs. 2). Die OZD hat mit dem Einspracheentscheid zum einen festgestellt, welchen Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabebetrag die Beschwerdeführerin für die Steuerperiode Dezember 2011 schulde. Zum anderen erklärte die OZD eine von der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Zahlung dieser Einfuhrabgaben geltend gemachte paulianische Anfechtung für unbegründet. Die Beschwerdeführerin macht insbesondere die Nichtigkeit des angefochtenen Einspracheentscheids wegen (teilweiser) Unzuständigkeit der OZD geltend. Vor diesem Hintergrund drängt es sich auf, vorab zu klären, ob diese Verfügung infolge Unzuständigkeit der OZD nichtig oder teilnichtig ist und es demnach ganz oder teilweise an einem Anfechtungsobjekt für die Beschwerde fehlt (vgl. E. 2.2; siehe dazu auch BVGE 2009/30 E. 1.1). Dabei ist in einem ersten Schritt zu untersuchen, ob die Vorinstanz zur Festsetzung des Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabebetrag für die Steuerperiode Dezember 2011 zuständig war (nachfolgend E. 4). In einem zweiten Schritt ist auf die Frage der Zuständigkeit der OZD zur Beurteilung der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten paulianischen Anfechtung einzugehen (nachfolgend E. 5).

#### **E. 4.1.1.1**

Steuerbehörde bei der Mineralölsteuer und dem Mineralölsteuerzuschlag ist die Eidgenössische Zollverwaltung (vgl. Art. 5 Abs. 1 MinöStG). Diese gliedert sich in die OZD, die Zollkreisdirektionen und die Zollstellen (Art. 91 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Bei periodischer Steueranmeldung wird der Steuerbetrag aufgrund der definitiven Steueranmeldung erhoben (Art. 21 Abs. 1 MinöStG), während in den übrigen Fällen die Steuerbehörde den Steuerbetrag festsetzt (Art. 21 Abs. 2 MinöStG). Die Steueranmeldung ist für die Person, welche sie ausgestellt hat, als Grundlage für die Festsetzung des Steuerbetrages verbindlich (Art. 21 Abs. 3 Satz 1 MinöStG). Vorbehalten bleibt das Ergebnis einer amtlichen Prüfung (Art. 21 Abs. 3 Satz 2 MinöStG). Bei periodischer Steueranmeldung hat die steuerpflichtige Person die Steuer unaufgefordert zu veranlagern (vgl. Art. 44 Abs. 1 der Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996 [MinöStV, SR 641.611]).

#### **E. 4.1.1.2**

Für die Erhebung der CO<sub>2</sub>-Abgabe gelten unter Vorbehalt einer Ausnahme (Ein- und Ausfuhr von Kohle) die Verfahrensbestimmungen der Mineralölsteuergesetzgebung (vgl. Art. 33 des Bundesgesetzes vom 23. Dezember 2011 über die Reduktion der CO<sub>2</sub>-Emissionen [CO<sub>2</sub>-Gesetz, SR 641.71]).

#### **E. 4.1.2**

Aus der genannten Ordnung erhellt, dass die OZD jedenfalls dann, wenn nach einer periodischen Steueranmeldung und einer Selbstveranlagung durch die steuer- bzw.

abgabepflichtige Person eine amtliche Prüfung erfolgt, dazu befugt ist, gegenüber dieser Person Verfügungen betreffend Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabeforderungen zu erlassen (vgl. dazu auch Botschaft des Bundesrates vom 5. April 1995 betreffend das Mineralölsteuergesetz, BBl 1995 III 137 ff., 160, wonach Verfügungen im Bereich des Mineralölsteuergesetzes grundsätzlich durch die OZD erlassen werden).

#### **E. 4.1.3**

Vorliegend hat die OZD mit der Klärung der Frage, ob für die Steuerperiode Dezember 2011 zu Recht ein Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabebetrag von Fr. 77'947'760.35 veranlagt wurde, im Ergebnis eine amtliche Kontrolle einer von der Beschwerdeführerin im Rahmen einer periodischen Steueranmeldung vorgenommenen Selbstveranlagung durchgeführt. Deshalb wird beim hier zu beurteilenden Fall richtigerweise nicht in Abrede gestellt, dass die Vorinstanz grundsätzlich die für den Erlass von Verfügungen zur Mineralölsteuer, zum Mineralölsteuerzuschlag und zur CO<sub>2</sub>-Abgabe kompetente Behörde ist (vgl. E. 4.1.1.3). Jedenfalls soweit der angefochtene Einspracheentscheid allein die Entstehung und die Höhe der (nach übereinstimmender Ansicht der Verfahrensbeteiligten mit der Zahlung vom 16. Januar 2012 beglichenen) Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabeforderung für die Steuerperiode Dezember 2011 betrifft, ist die OZD mit anderen Worten als die in der Sachfrage zuständige Behörde zu qualifizieren. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die OZD mit ihrer Anordnung in Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Einspracheentscheids eine Feststellungsverfügung getroffen hat. Denn für den Erlass einer Feststellungsverfügung (vgl. Art. 25 VwVG) ist die in der Sachfrage kompetente Behörde zuständig (vgl. BVGE 2015/15 E. 2.7.4, mit Hinweis).

#### **E. 4.2**

In funktioneller Hinsicht war die OZD zuständig, als Einsprachebehörde Dispositiv-Ziff. 1 ihrer Verfügung vom 18. September 2015 zur Festsetzung der Mineralölsteuer, des Mineralölsteuerzuschlages und der CO<sub>2</sub>-Abgabe für die Steuerperiode Dezember 2011 zu überprüfen. Gegen erstinstanzliche Verfügungen der OZD, welche keine Sicherstellung betreffen, kann nämlich gemäss Art. 34 Abs. 1 MinöStG (in Bezug auf CO<sub>2</sub>-Abgabe: in Verbindung mit Art. 33 CO<sub>2</sub>-Gesetz [vgl. E. 4.1.1.2]) Einsprache erhoben werden.

#### **E. 5.1**

Zu prüfen ist sodann die sachliche Zuständigkeit der OZD zur Beurteilung einer paulianischen Anfechtung (im Sinne von Art. 285 ff. SchKG) bzw. - konkreter - einer Absichtsanfechtung (im Sinne von Art. 288 SchKG) einer von der Beschwerdeführerin vor der provisorischen Nachlassstundung vorgenommenen Bezahlung eines Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabebetrages an die Schweizerische Eidgenossenschaft.

#### **E. 5.2**

Das Bundesgericht erwog in seinem die Beschwerdeführerin und den vorliegenden Sachverhalt betreffenden Urteil 5A\_243/2016 vom 12. Juni 2017, dass die paulianische Anfechtungsklage, die gemäss Art. 289 SchKG am Wohnsitz des Beklagten (bzw. am Pfändungs- oder Konkursort) einzureichen sei, zu den in der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 (Zivilprozessordnung, ZPO, SR 272) als gerichtliche Angelegenheiten des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts geregelten

Verfahren vor den kantonalen Instanzen (vgl. Art. 1 Bst. c ZPO) zähle. Im vorliegenden Fall schliesse allein der Umstand, dass die angefochtene Rechtshandlung, also die Bezahlung der öffentlich-rechtlichen Abgaben durch die Beschwerdeführerin, dem öffentlichen Recht unterstehe und sich die paulianische Anfechtung gegen den Fiskus richte, den entsprechenden Rechtsweg zum Zivilrichter nicht aus (vgl. E. 3.3 und E. 4 des Urteils). Weil die Funktion der paulianischen Anfechtung die Wiederherstellung der Exekutionsrechte der Gläubiger sei und die materielle Gültigkeit der angefochtenen Rechtshandlung weder zu beurteilen sei noch beeinflusst werde, liege der Schwerpunkt des allfälligen Anfechtungsanspruchs betreffend die Zahlung der in Frage stehenden Abgaben «auf der zwangsvollstreckungsrechtlichen Rechtsfolge (Sanktion) von Rechtshandlungen mit Bezug auf das Schuldnervermögen». Deshalb sei die von der Beschwerdeführerin erhobene Anfechtungsklage nicht von den Verwaltungsbehörden und -gerichten, sondern als gerichtliche Angelegenheit des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts im Sinne von Art. 1 Bst. c ZPO von den Zivilgerichten zu behandeln (vgl. E. 5.3 des Urteils). Der Umstand, dass am 17. Februar 2017, also am Tag vor der Erhebung der Anfechtungsklage beim Obergericht des Kantons Bern betreffend den nämlichen Anfechtungsanspruch ein Verwaltungsverfahren anhängig gemacht worden sei, schliesse die Zuständigkeit der Zivilgerichte nicht aus (E. 6 des Urteils). Indes sei das Obergericht des Kantons Bern nicht als einzige kantonale Instanz für die Beurteilung des paulianischen Anfechtungsanspruchs zuständig (E. 7 f. des Urteils).

### **E. 5.3**

Die hiervor zusammengefasst wiedergegebenen Ausführungen des Bundesgerichts sind im vorliegenden Verfahren insoweit massgebend, als dieses Gericht die Zuständigkeit der Verwaltungsbehörden und -gerichte zur Beurteilung der streitigen paulianischen Anfechtung verneint hat. Die Vorbringen der Vorinstanz erscheinen nämlich nicht als geeignet, die erwähnten bundesgerichtlichen Erwägungen ernstlich in Frage zu stellen und die Zuständigkeit der OZD zur Beurteilung der paulianischen Anfechtung abweichend von der Auffassung des Bundesgerichts zu bejahen: Zum einen decken sich die Ausführungen der OZD in der Vernehmlassung zur hier interessierenden Zuständigkeitsfrage weitgehend mit den vom Bundesgericht bereits explizit oder implizit als nicht stichhaltig gewürdigten Rügen in der Beschwerde in Zivilsachen vom 1. April 2016 (vgl. Vernehmlassung, S. 4 ff.; Akten Vorinstanz, S. 1131 ff., insbesondere S. 1145 ff.). So wurde vor dem Bundesgericht mit letzterem Rechtsmittel namentlich bereits geltend gemacht, dass Art. 289 SchKG nur die örtliche Zuständigkeit regle. Ebenso wurde schon mit der Beschwerde in Zivilsachen vorgebracht, dass eine paulianische Anfechtung statt mittels Klage auch einredeweise geltend gemacht werden könne. Nicht neu ist ferner das Argument, dass mit Blick auf die Praxis zum Kollokationsverfahren davon auszugehen sei, dass bei sämtlichen im SchKG geregelten Verfahren, bei welchen es um Streitigkeiten betreffend im öffentlichen Recht begründete, noch nicht rechtskräftige Forderungen gehe, der Prozessweg vor den zuständigen Verwaltungsbehörden zu beschreiten sei. Nicht zuletzt wurde im bundesgerichtlichen Verfahren - ebenso wie vorliegend - gerügt, das Obergericht des Kantons Bern habe in seiner Zwischenverfügung vom 18. Februar 2016 zur Verneinung der Zuständigkeit der Verwaltungsbehörden ein vorliegend nicht einschlägiges Urteil (BGE 140 III 355) herangezogen. All diese Vorbringen, welche die OZD seinerzeit als Vertreterin des beschwerdeführenden Bundes beim Bundesgericht vorgetragen hat, hat dieses Gericht im Ergebnis für unbegründet erachtet. Zum anderen hat die Vorinstanz zwar (soweit ersichtlich) nur vor dem Bundesverwaltungsgericht in ausführlicher Form geltend gemacht,

bei der Klärung der Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzungen der Absichtsanfechtung von Art. 288 SchKG erfüllt sind, müssten Rechtsgrundlage, Bestand und Höhe der in Frage stehenden öffentlich-rechtlichen Forderung in jedem Fall geprüft werden (vgl. Vernehmlassung, S. 8 ff., insbesondere S. 10). Indessen hat das Bundesgericht mit seinen Ausführungen, wonach bei den Tatbeständen von Art. 285 ff. SchKG - auch im vorliegenden Fall - «die materielle Gültigkeit der angefochtenen Rechtshandlung nicht beurteilt werden muss oder beeinflusst wird» (Urteil 5A\_243/2016 vom 12. Juni 2017 E. 5.3), sinngemäss mitentschieden, dass sich unter Berufung auf Fragen, welche bei der Beurteilung einer paulianischen Anfechtung der Bezahlung von öffentlich-rechtlichen Abgabeforderungen der hier streitbetroffenen Art zu klären sind, keine Zuständigkeit der Verwaltungsbehörden begründen lässt. Nicht stichhaltig ist auch das Vorbringen der Vorinstanz, der im Zwischenentscheid des Obergerichtes des Kantons Bern vom 18. Februar 2016 erwähnte BGE 135 III 265 ff. betreffe einen mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbaren Sachverhalt. Das Obergericht des Kantons Bern hat diesen Bundesgerichtsentscheid nämlich im Wesentlichen nur herangezogen, um die - vom Bundesgericht in der Folge unter Hinweis auf BGE 114 III 110 E. 3d bestätigte - Zuordnung der paulianischen Anfechtung zu den betreibungsrechtlichen Streitigkeiten mit Reflexwirkung auf das materielle Recht zu begründen (vgl. Urteil des BGer 5A\_243/2016 vom 12. Juni 2017 E. 5.1; Zwischenentscheid des Obergerichtes des Kantons Bern vom 18. Februar 2016 E. 15.2). Ob und inwieweit gegebenenfalls der mit BGE 135 III 265 ff. gewürdigte Sachverhalt mit der vorliegend zu beurteilenden Konstellation vergleichbar ist, spielt für die Frage der Zuständigkeit der OZD zur Beurteilung der streitbetroffenen Absichtsanfechtung keine Rolle. Schliesslich ist in diesem Kontext darauf hinzuweisen, dass sich die OZD in ihrer Stellungnahme vom 29. August 2017 bezeichnenderweise nicht mit dem Urteil des BGer 5A\_243/2016 vom 12. Juni 2017 und den darin enthaltenen überzeugenden Erwägungen zur ausschliesslichen Zuständigkeit der Zivilbehörden auseinandergesetzt hat.

#### **E. 5.4**

Es steht aufgrund des Gesagten fest, dass die OZD sachlich nicht zuständig war, über die geltend gemachte paulianische Anfechtung zu entscheiden. Diese sachliche Unzuständigkeit der OZD hat zur Folge, dass der angefochtene Entscheid insoweit nichtig ist, als damit der Antrag der Beschwerdeführerin auf Rückzahlung der Mineralölsteuer, des Mineralölsteuerzuschlages und der CO<sub>2</sub>-Abgabe der Steuerperiode Dezember 2011 abgewiesen und in diesem Punkt der Einsprache vom 21. Oktober 2015 nicht entsprochen wurde (vgl. Dispositiv-Ziff. 1 und 3 des angefochtenen Einspracheentscheids). Denn die OZD hat auf dem einschlägigen Gebiet der paulianischen Anfechtung keine allgemeine Entscheidungsgewalt, zudem ist der Zuständigkeitsfehler leicht erkennbar und erscheint durch die Annahme der Nichtigkeit die Rechtssicherheit nicht als ernstlich gefährdet (vgl. E. 2.2.2).

#### **E. 6**

Soweit sich der Einspracheentscheid als nichtig erweist (vgl. E. 5.4), ist auf die Beschwerde mangels Anfechtungsobjektes nicht einzutreten (vgl. E. 2.2.1). Damit wird im Ergebnis zugleich dem Begehren entsprochen, auf den Antrag der Beschwerdeführerin vom 17. Februar 2015, einen Entscheid über die Begründetheit der paulianischen Anfechtung zu treffen, sei nicht einzutreten (vgl. Beschwerde, S. 2). Ebenfalls nicht einzutreten ist auf die Beschwerde, soweit damit die Aufhebung der Verfügung der OZD vom 18. September

2015 beantragt wird. Diese Verfügung wurde nämlich durch den Einspracheentscheid der OZD vom 29. Januar 2016 ersetzt und kann somit nicht mehr angefochten werden (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-4789/2012 vom 30. Januar 2014 E.1.2.1, A-1566/2006 vom 11. August 2008 E. 1.3), selbst wenn ihre Nichtigkeit in Frage stehen sollte (vgl. Urteil des BVGer A-2771/2015 vom 27. Oktober 2015 E. 1.2). Soweit es vorliegend nicht entsprechend den vorstehenden Ausführungen wegen Nichtigkeit des angefochtenen Einspracheentscheids an einem Anfechtungsobjekt fehlt und sich die Beschwerde gegen diesen Entscheid richtet, ist das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung des Rechtsmittels zuständig (vgl. E. 2.1), die Beschwerdeführerin als Entscheidadressatin gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG zu dessen Erhebung legitimiert und wurde das Rechtsmittel frist- und formgerecht erhoben (vgl. Art. 50 und 52 VwVG). Insoweit ist folglich auf die Beschwerde einzutreten.

### **E. 7.1**

In materieller Hinsicht bleibt die vorinstanzliche Feststellung zu überprüfen, wonach die Mineralölsteuer, der Mineralölsteuerzuschlag und die CO<sub>2</sub>-Abgabe für die Steuerperiode Dezember 2011 Fr. 77'947'760.35 betrage. In diese Prüfung mit eingeschlossen ist die Untersuchung der Frage, ob die Vorinstanz zu Recht die Einsprache der Beschwerdeführerin insoweit abgewiesen hat, als sie sich gegen die gleiche, bereits mit Dispositiv-Ziff. 1 der Verfügung der OZD vom 18. September 2015 getroffene Feststellung richtete.

### **E. 7.2**

Einem Feststellungsbegehren ist nach Art. 25 Abs. 2 VwVG nur zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller ein schutzwürdiges Interesse nachweist (Art. 25 Abs. 2 VwVG ist mangels *lex specialis* jedenfalls dann anwendbar, wenn [wie vorliegend] eine periodische Steueranmeldung erfolgte [vgl. E. 4.1.1 und 4.1.3]). Als solches gilt ein rechtliches oder tatsächliches und aktuelles Interesse an der sofortigen Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses (vgl. BGE 137 II 199 E. 6.5, 135 III 378 E. 2.2; BVGE 2015/15 E. 2.7.1; Urteile des BVGer A-3505/2012 vom 24. Juni 2014 E. 1.3, A-4956/2012 vom 15. Januar 2013 E. 2.3). Soll eine Feststellungsverfügung von Amtes wegen erlassen werden, bedarf es dafür eines spezifischen, dem schutzwürdigen Interesse einer gesuchstellenden Person analogen öffentlichen Feststellungsinteresses (BGE 137 II 199 E. 6.5.1; BVGE 2015/15 E. 2.7.2; Alfred Kölz et al., *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl. 2013, N. 348). Eine ohne hinreichendes Feststellungsinteresse erlassene Feststellungsverfügung ist nach der Rechtsprechung aufzuheben (Urteil des BGer 2C\_737/2010 vom 18. Juni 2011 E. 4.6; vgl. auch Kölz et al., a.a.O., N. 357). Eine solche Feststellungsverfügung ist somit grundsätzlich lediglich anfechtbar und nicht nichtig (BVGE 2015/15 E. 2.7.3; allgemein zur Nichtigkeit vorne E. 2.2).

### **E. 7.3**

Im vorliegenden Fall bestreitet die Beschwerdeführerin zu Recht das Vorliegen eines genügenden Feststellungsinteresses betreffend die Anordnung, «dass die Mineralölsteuer, der Mineralölsteuerzuschlag und die CO<sub>2</sub>-Abgabe für die periodische Steueranmeldung der Steuerperiode Dezember 2011 [...] Fr. 77'947'760.35» betrage (Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Einspracheentscheids): Zum einen hat die Beschwerdeführerin weder in ihrem Schreiben an die Vorinstanz vom 17. Februar 2015 noch mit ihrer Einsprache eine

sofortige Feststellung betreffend die Höhe der Abgabeforderung bzw. eine verfügungsweise Festsetzung des veranlagten (sowie bereits entrichteten) Abgabebetrages verlangt. Namentlich kann ihr Antrag, es seien ihr für die Steuerperiode Dezember 2011 keine Mineralölsteuern (Einsprache, S. 2 [= Akten Vorinstanz, S. 255]) bzw. «keine Mineralölsteuer, Mineralölsteuerzuschlag und CO<sub>2</sub>-Abgabe zu belasten» (Beschwerde, S. 2), nach Treu und Glauben nur als Begehren um ersatzlose Aufhebung der (mit der Verfügung vom 18. September 2015 bzw. dem angefochtenen Einspracheentscheid getroffenen) Feststellungsanordnung der Vorinstanz verstanden werden. Denn weder im Einspracheverfahren noch vor dem Bundesverwaltungsgericht hat die Beschwerdeführerin erklärt, sie habe ein schutzwürdiges Interesse an der unverzüglichen Feststellung, für die Steuerperiode Dezember 2011 einen anderen als den selbst veranlagten Mineralölsteuer-, Mineralölsteuerzuschlags- und CO<sub>2</sub>-Abgabebetrag (oder gar keinen solchen Abgabebetrag) geschuldet zu haben. Die Richtigkeit ihrer Selbstveranlagung hat die Beschwerdeführerin vielmehr nicht bestritten. Dies wird denn auch von der Vorinstanz nicht in Abrede gestellt. Zum anderen fehlte es zwar bei den vorliegend in Frage stehenden Selbstveranlagungsabgaben bis zum Erlass der Verfügung der OZD vom 18. September 2015 an einem verbindlichen Entscheid über die Abgabeschuld, welcher hätte in Rechtskraft erwachsen können (vgl. BVGE 2015/15 E. 2.6.2). Das Vorliegen eines solchen Entscheids ist aber entgegen der Auffassung der Vorinstanz (vgl. insbesondere Vernehmlassung, S. 22) für den Entscheid über die streitbetroffene paulianische Anfechtung nicht erforderlich, hat die Pauliana doch - wie das Obergericht des Kantons Bern in seiner insoweit vom Bundesgericht nicht beanstandeten Zwischenverfügung vom 18. Februar 2016 zutreffend ausgeführt hat - «den Bestand der Forderung (z.B. die Gültigkeit des zugrundeliegenden Rechtsgeschäfts) und deren Umfang nicht» zum Thema (E. 20.3.2 der genannten Zwischenverfügung). Ein spezifisches, dem schutzwürdigen Feststellungsinteresse einer gesuchstellenden Person analoges öffentliches Interesse an der in Frage stehenden Feststellung bestand bei dieser Sachlage nicht. Es ergibt sich somit, dass Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Einspracheentscheids als ohne hinreichendes Feststellungsinteresse erlassene Feststellungsanordnung aufzuheben ist (vgl. E. 7.2). Gleichermassen aufzuheben ist aufgrund des Gesagten Dispositiv-Ziff. 1 des angefochtenen Einspracheentscheids, soweit damit sinngemäss - mittels Abweisung der Einsprache der Beschwerdeführerin - Dispositiv-Ziff. 1 der Verfügung der OZD vom 18. September 2015 bestätigt wird.

## **E. 8**

Nach dem Gesagten ist der Sistierungsantrag, an welchem die Beschwerdeführerin mit ihrer Eingabe vom 4. August 2017 festhält, abzuweisen (vgl. E. 1). Ferner ist im Dispositiv des vorliegenden Urteils festzustellen, dass der angefochtene Einspracheentscheid insoweit nichtig ist, als damit der Antrag der Beschwerdeführerin auf Rückzahlung der Mineralölsteuer, des Mineralölsteuerzuschlages und der CO<sub>2</sub>-Abgabe der Steuerperiode Dezember 2011 abgewiesen und in diesem Punkt der Einsprache vom 21. Oktober 2015 nicht entsprochen wurde. Insoweit und hinsichtlich der beantragten Aufhebung der Verfügung der Vorinstanz vom 18. September 2015 ist auf die Beschwerde nicht einzutreten (vgl. E. 2.1, 5 und 6 Abs. 1 sowie 2). Sodann ist unter teilweiser Guttheissung der Beschwerde Dispositiv-Ziff. 1 des angefochtenen Einspracheentscheids insoweit, als damit Dispositiv-Ziff. 1 der Verfügung der OZD vom 18. September 2015 bestätigt wurde, aufzuheben. Ferner ist Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Einspracheentscheids vollumfänglich aufzuheben (vgl. E. 7). Die Sache ist zudem unter Aufhebung von

Dispositiv-Ziff. 5 des Einspracheentscheids insofern an die Vorinstanz zurückzuweisen, als diese im Lichte des vorliegenden Urteils neu über die Kosten des Einspracheverfahrens und eine allfällige Parteientschädigung für dieses Verfahren zu befinden hat (vgl. Philippe Weissenberger/Astrid Hirzel, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], a.a.O., Art. 61 N. 14). Angesichts der Anordnungen, welche gemäss dem Gesagten mit dem vorliegenden Urteil zu treffen sind, erübrigt es sich an dieser Stelle, auf die Eventualanträge der Beschwerdeführerin (vgl. vorne Bst. D Ziff. 3 und 5 sowie Bst. G am Ende) einzugehen.

## **E. 9**

Es bleibt über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des Beschwerdeverfahrens zu befinden.

### **E. 9.1.1**

Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Wird ein Verfahren gegenstandslos, sind die Verfahrenskosten in der Regel jener Partei aufzuerlegen, deren Verhalten die Gegenstandslosigkeit bewirkt hat (vgl. Art. 5 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der Vorinstanz können keine Kosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

### **E. 9.1.2**

Vorliegend ist der angefochtene Entscheid - wie ausgeführt - teilweise nichtig und ist insoweit nicht auf die Beschwerde einzutreten. Da die Nichtigkeit, welche zum entsprechenden Nichteintreten geführt hat, nur aufgrund einer Beschwerde festgestellt werden konnte und die Beschwerdeführerin an der Feststellung der Nichtigkeit ein Interesse hat, rechtfertigt es sich, insoweit die Bestimmungen über die Kosten- und Entschädigungsfolgen bei Gegenstandslosigkeit von Verfahren analog anzuwenden (vgl. Urteile des BVGer A-2654/2014 vom 5. Februar 2015 E. 8.1.1, A-5410/2012 vom 28. Mai 2013 E. 7.2, A-6683/2010 vom 25. August 2011 E. 5.1, A-6639/2010 vom 21. Juni 2011 E. 5.1). Damit die teilweise Nichtigkeit des Einspracheentscheids der Vorinstanz vom 29. Januar 2016 festgestellt werden konnte, musste die Beschwerdeführerin die vorliegende Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht einreichen. Das Verfahren wurde insoweit, als der angefochtene Einspracheentscheid nichtig ist, nicht durch ein Verhalten der Beschwerdeführerin, sondern infolge eines Verhaltens der Vorinstanz notwendig. Der Beschwerdeführerin sind deshalb im Zusammenhang mit dem nichtigen Teil des angefochtenen Entscheids keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Auch insofern, als die Beschwerde teilweise gutzuheissen und der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben ist, sind der Beschwerdeführerin keine Kosten aufzuerlegen. Diesbezüglich ist die Beschwerdeführerin nämlich als obsiegend zu betrachten. Die Beschwerdeführerin kann insgesamt nur in einem sehr geringfügigen Umfang als unterliegend betrachtet werden, nämlich insoweit, als auf ihren Antrag auf Aufhebung der (inhaltlich ohnehin mit angefochtenen) Verfügung der OZD vom 18. September 2015 nicht eingetreten wird. Deshalb rechtfertigt es sich, ihr keine Kosten aufzuerlegen (vgl. Urteil des BVGer A-5777/2016 vom 15. Dezember 2016 E. 5.1). Der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 50'000.- ist der Beschwerdeführerin folglich nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

## **E. 9.2**

Die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin verlangt eine Parteientschädigung. Es ist ihr aus den nämlichen Gründen, wie sie für die Kostenverlegung (bzw. für den Verzicht auf eine Kostenaufgabe zugunsten der Beschwerdeführerin) ausschlaggebend sind, eine solche Entschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG, Art. 5, Art. 7 Abs. 1 und Art. 15 VGKE sowie Urteil des BVGer A-7401/2014 vom 24. März 2015 E. 6). Die Parteientschädigung ist aufgrund der eingereichten detaillierten Kostennote festzusetzen (Art. 14 VGKE). Bei Fehlen einer (detaillierten) Kostennote wird die Entschädigung aufgrund der Akten festgesetzt (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Angesichts dieser klaren reglementarischen Grundlagen kann nach der Rechtsprechung namentlich bei anwaltlicher Vertretung auf eine Aufforderung zur Einreichung einer Kostennote verzichtet werden (Urteil des BGer 2C\_422/2011 vom 9. Januar 2012 E. 2; Urteile des BVGer A-1246/2011 vom 23. Juli 2012 E. 10.2, A-5887/2009 vom 22. Juli 2011 E. 5.3, A-1594/2006 vom 4. Oktober 2010 E. 8.2; vgl. ferner Abschreibungsentscheid des BVGer A-1481/2006 vom 23. Juli 2007). Letzteres muss (- jedenfalls soweit sich der notwendige Vertretungsaufwand aufgrund der Aktenlage zuverlässig abschätzen lässt [vgl. Urteile des BVGer D-375/2014 vom 9. Februar 2015 E. 8.2, E-6612/2011 vom 15. Dezember 2011] -) auch dann gelten, wenn die Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin wie vorliegend in der Beschwerde in Aussicht stellen, eine Kostennote nach Abschluss des Schriftenwechsels einzureichen und dies in der Folge nicht geschieht (vgl. Urteil des BVGer A-4118/2015 vom 10. November 2015 E. 6.2.1). Unter Berücksichtigung der Komplexität des Falles, der eingereichten Rechtsschriften, des notwendigen Aufwandes sowie eines durchschnittlichen Stundenansatzes erachtet das Bundesverwaltungsgericht eine Entschädigung von Fr. 40'000.- als angemessen.

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