

BVGer A-1679/2006 vom 26. September 2007

Bundesverwaltungsgericht, 2007-09-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1679_2006

FR: TAF A-1679/2006 du 26 septembre 2007

IT: TAF A-1679/2006 del 26 settembre 2007

Regeste

Mineralölsteuer

Erwägungen

E. 1.1

Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen Einsprache- oder Beschwerdeentscheide der OZD in Mineralölsteuersachen der Beschwerde an die ZRK (Art. 36 MinöStG). Das BVGer übernimmt, sofern es zuständig ist, die am 1. Januar 2007 bei der ZRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach den Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Beschwerden an das Bundesverwaltungsgericht sind zulässig gegen Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG (Art. 31 VGG). Beschwerdeentscheide der OZD betreffend die Rückerstattung von Mineralölsteuer unterliegen der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist somit zur Beurteilung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (vgl. Urteil des BVGer A-1686/2006 vom 25. Juni 2007 E. 1.1). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. André Moser in André Moser/Peter Uebersax, Prozessieren vor Eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.59 ff.). Im Verwaltungsbeschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (Art. 12 VwVG; vgl. zum Ganzen: Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Auflage, Zürich 2006, Rz. 1623 ff. und 1758 f.; Alfred Kölz, Prozessmaximen im schweizerischen Verwaltungsprozess, Zürich 1974, S. 93 ff.) und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm anzuwenden (Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 1632).

E. 2.1

Der Bund erhebt gemäss Art. 131 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) besondere Verbrauchssteuern, unter anderem auf Erdöl, anderen Mineralölen, Erdgas und den aus ihrer Verarbeitung gewonnenen Produkten sowie auf Treibstoffen (Abs. 1 Bst. e). Er kann auf der Verbrauchssteuer auf Treibstoffen einen Zuschlag erheben (Art. 131 Abs. 2 BV). Die Erhebung der Mineralölsteuer und des Mineralölsteuerzuschlags erfolgt unter anderem auf Treibstoffen (Art. 1 MinöStG). Steuerobjekt bildet die Einfuhr solcher Treibstoffe ins Inland (Art. 3 Abs. 1 Bst. b MinöStG). Steuerpflichtige Personen sind unter anderem die Importeure sowie Personen, die unversteuerte Waren abgeben, verwenden oder verwenden lassen (Art. 9 Bst. a und d MinöStG; vgl. Urteil des BVGer A-1690/2006 vom 13. April 2007 E. 2.1).

E. 2.2

Die Mineralölsteuer wird für gasförmige Kohlenwasserstoffe aus dem Treibstoffumschlag gemäss Art. 18 Abs. 1 Bst. a MinöStG rückerstattet, die zwecks Wiedergewinnung flüssiger Treibstoffe in ein zugelassenes Lager rücküberführt werden. Eine Rückerstattung der Mineralölsteuer gemäss Art. 18 Abs. 1 Bst. b MinöStG ist für versteuerte Waren vorgesehen, die in ein zugelassenes Lager rücküberführt werden, wenn der Lagerinhaber innerhalb von 30 Tagen nach Fälligkeit der Steuer einen Rückerstattungsantrag stellt. Ohne Rückerstattung wäre im Preis der verflüssigten Treibstoffe die Verbrauchssteuer zweimal enthalten. Die Steuer für die zurückgeführten Gase wird nur dann rückerstattet, wenn diese im zugelassenen Lager auch tatsächlich verflüssigt werden (vgl. Botschaft vom 5. April 1995 des Bundesrates betreffend das Mineralölsteuergesetz, BBl 1995 III 155, insbesondere zum damaligen Art. 21 über die Steuerrückerstattung).

E. 2.3

Art. 52 ff. MinöStV regelt das Verfahren der Rückerstattung der Mineralölsteuer. Gemäss Art. 53 MinöStV müssen für die Rückerstattung folgende Voraussetzungen erfüllt sein: (a) das Benzin muss in Tankfahrzeuge oder Kesselwagen verladen worden sein; (b) es muss versteuert worden sein; (c) die gasförmigen Kohlenwasserstoffe aus den Tankfahrzeugen oder Kesselwagen müssen in die Rückgewinnungsanlage geleitet werden; (d) die Rückgewinnung muss gewährleistet sein. Art. 54 Abs. 1 MinöStV sieht vor, dass der Rückerstattungsbetrag ohne Rücksicht auf den Anlagetyp nach festen Normsätzen aufgrund des Verladevolumens berechnet wird. Gemäss Art. 55 Abs. 1 MinöStV muss der zugelassene Lagerinhaber den Rückerstattungsantrag gleichzeitig mit der periodischen Steueranmeldung schriftlich bei der OZD einreichen; er zieht auf der Steueranmeldung die rückerstattungsberechtigte Menge vom steuerbaren Volumen ab. Art 55 Abs. 2 MinöStV bestimmt, dass keine Rückerstattung gewährt wird, wenn die Rückgewinnung während des Verlades nicht gewährleistet ist. Der zugelassene Lagerinhaber muss über die Betriebszeiten der Rückgewinnungsanlage eine Kontrolle zuhanden der Steuerbehörden führen (Art. 56 MinöStV).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin unbestrittenermassen als Importeurin Treibstoffe in das Inland eingeführt und diese in der Schweiz an Dritte abgegeben. Daher ist sie unter dem Regime der Mineralölsteuer als Steuerpflichtige zu bezeichnen. Ebenso nicht bestritten ist der Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Gase aus dem Treibstoffumschlag zwar in das zugelassene Lager A. _____ rücküberführt, aber nicht der

Benzinrückverflüssigungsanlage (VRU) zugeleitet und damit nicht zur Wiedergewinnung flüssiger Treibstoffe verwendet hat. Die Benzin-/Luft-Dämpfe wurden von ihr mit den entleerten Bahnkesselwagen wieder in das Ausland transportiert. Mit den Worten von Art. 18 Abs. 1 Bst. a MinöStG wurden die Gase nicht "zwecks Wiedergewinnung flüssiger Treibstoffe" in ein zugelassenes Lager rücküberführt, sondern zwecks Ausfuhr mittels der Bahnkesselwagen.

E. 3.2

Art. 18 Abs. 1 Bst. b MinöStG sieht vor, dass eine Rückerstattung der Mineralölsteuer für gasförmige Kohlenwasserstoffe aus dem Treibstoffumsatz nur dann möglich ist, wenn diese in ein zugelassenes Lager rücküberführt werden. Die Absicht des Gesetzgebers ist es, dass aus Umweltschutzgründen die Benzin-/Luft-Dämpfe beim Treibstoffumschlag nicht mehr in die Atmosphäre gelangen, sondern vielmehr zurückgewonnen und verflüssigt werden. Nach dem Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung und nach der Botschaft hat die Wiederverflüssigung im zugelassenen Lager zu erfolgen. Die Beschwerdeführerin hat jedoch die fraglichen Gase - wie bereits erwähnt - zwar in ein zugelassenes Lager rücküberführt aber dort nicht zur Wiedergewinnung flüssiger Treibstoffe in einer VRU-Anlage verwendet. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerrückerstattung wurden daher von ihr nicht erfüllt.

E. 3.3

Der Bundesrat hat die gesetzlichen Bestimmungen betreffend die Rückerstattung der Mineralölsteuer in der Mineralölsteuerverordnung präzisiert (Art. 52 ff. MinöStV). Das Gericht beschränkt sich in solchen Fällen auf die Prüfung der Frage, ob die Verordnung den Rahmen der dem Bundesrat im Gesetz delegierten Kompetenzen offensichtlich sprengt oder aus anderen Gründen gesetz- oder verfassungswidrig ist (vgl. BGE 131 II 566 E. 3.2; BGE 129 II 263 E. 5.4, mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1686/2006 vom 25. Juni 2007 E. 3.2, mit weiteren Hinweisen). Art. 53 Bst. c MinöStV bestimmt, dass die gasförmigen Kohlenwasserstoffe aus den Tankanlagen und Kesselwagen in die Rückgewinnungsanlage geleitet werden müssen. Art. 53 Bst. d MinöStV sieht vor, dass die Rückgewinnung gewährleistet sein muss; ist die Rückgewinnung während des Verlaides nicht gewährleistet, so wird keine Rückerstattung gewährt (Art. 55 Abs. 2 MinöStV). Um die Wiederverflüssigung der Dämpfe aus dem Benzinumschlag sicherzustellen und auch überprüfen zu können, ob diese Arbeiten tatsächlich durchgeführt werden, wurde in der Verordnung bestimmt, dass diese Tätigkeit in einem zugelassenen Lager im Inland zu geschehen hat; zusätzlich hat der Betreiber des Lagers nach Art. 56 MinöStV eine Kontrolle zuhanden der Steuerbehörden zu führen. Die OZD hat nur dann die Möglichkeit zur Verifikation, wenn alle diese Tätigkeiten in der Schweiz vorgenommen werden. Die Beschwerdeführerin transportiert jedoch nach eigenen Angaben die Benzin-/Luft-Dämpfe mit den (leeren) Kesselwagen in das Ausland. Für die OZD besteht im Ausland keine Möglichkeit, die Wiederverflüssigung zu überprüfen. Ihr stehen ausserhalb der Schweiz keine (amtlichen) Kontrollmöglichkeiten zur Verfügung, sie kann ausserhalb der Landesgrenzen keine Zwangsmassnahmen setzen. Die von der Verwaltung in der Mineralölsteuerverordnung vorgenommene Umsetzung des gesetzlichen Auftrages ist in Bezug auf den zu prüfenden Anwendungsfall zutreffend erfolgt und nicht zu beanstanden.

E. 3.4

Eine echte Gesetzeslücke liegt nach der Rechtsprechung dann vor, wenn der Gesetzgeber etwas zu regeln unterlassen hat, was er hätte regeln sollen, und dem Gesetz weder nach seinem Wortlaut noch nach dem durch Auslegung ermittelten Inhalt eine Vorschrift entnommen werden kann. Von einer unechten oder rechtspolitischen Lücke ist demgegenüber die Rede, wenn dem Gesetz zwar eine Antwort, aber keine befriedigende, zu entnehmen ist, namentlich wenn die vom klaren Wortlaut geforderte Subsumption eines Sachverhaltes in der Rechtsanwendung teleologisch als unhaltbar erscheint. Echte Lücken zu füllen, ist dem Richter aufgegeben, unechte zu korrigieren, ist ihm nach traditioneller Auffassung grundsätzlich verwehrt, es sei denn, die Berufung auf den als massgeblich erachteten Wortsinn der Norm stelle einen Rechtsmissbrauch dar. Zu beachten ist indessen, dass mit dem Lückenbegriff in seiner heutigen schillernden Bedeutungsvielfalt leicht die Grenze zwischen zulässiger richterlicher Rechtsfindung gegen den Wortlaut, aber nach der ratio legis, und grundsätzlich unzulässiger richterlicher Gesetzeskorrektur verwischt wird (BGE 132 III 707, 128 I 34 E. 3b und 121 III 219 E. 1d/aa; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1677/2006 vom 20. August 2007 E. 4.2). Der Gesetzgeber hat eine Andersbehandlung von zurückgependelten und in einer VRU-Anlage in der Schweiz verflüssigten Gasen gegenüber Anlagen im Ausland mit Absicht vorgesehen, indem er eine Rückerstattung von Fiskalabgaben nur bei der Verflüssigung durch inländische Anlagen gewährt. Nur bei im Inland gelegenen zugelassenen Lagern hat die Verwaltung die Möglichkeit, Auflagen zu erteilen bzw. Überprüfungen vorzunehmen, sodass eine Gewähr für die ordnungsgemässe Verflüssigung gegeben ist. Daher befinden sich in der Mineralölsteuergesetzgebung keine Bestimmungen über den Export solcher Benzin-/Luft-Dämpfe und eine daran anknüpfende Rückerstattung von Fiskalabgaben. Die von der Beschwerdeführerin gesehene echte Lücke liegt daher nicht vor.

E. 3.5

Die Beschwerdeführerin wendet schliesslich ein, die von der OZD praktizierte Anwendung des Mineralölsteuergesetzes werde den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht gerecht, der Export von Benzingasen werde unzulässigerweise besteuert. Als Verbrauchssteuer dürfe die Mineralölsteuer nur auf den im Inland dem Verbrauch zugeführten Waren erhoben werden. Würden Benzingase exportiert, seien diese nicht für den Verbrauch in der Schweiz bestimmt und könnten daher nicht der Mineralölsteuer unterliegen. Von der Beschwerdeführerin wird nicht beachtet, dass die von ihr behauptete Ausfuhr der Benzin-/Luft-Dämpfe in den entleerten Kesselwagen nicht durch zollamtliche Ausfuhrpapiere beim Export aus der Schweiz bzw. durch zollamtliche Einfuhrpapiere des Importlandes nachgewiesen ist. Aus diesem Grund ist die Beschwerdeführerin gar nicht in der Lage, die Rücküberführung der fraglichen Gase in das Ausland nachzuweisen. Nach einem auf diese Art und Weise vorgenommenen Transport in das Ausland kann die Wiedergewinnung von Treibstoffen in einer Benzinrückverflüssigungsanlage (VRU) durch die OZD - wie bereits erwähnt - im Ausland nicht mehr überprüft werden. Derartige Kontrollen sind aber erforderlich, um die Sicherheit zu haben, dass aus Gründen des Umweltschutzes die fraglichen Gase tatsächlich verflüssigt worden sind bzw. Missbräuche ausgeschlossen werden können. Diese erwähnten ökologischen Überlegungen gehen den wirtschaftlichen Interessen vor. Der von der Beschwerdeführerin vorgenommene Transport der Benzin-/Luft-Dämpfe mit Bahnkesselwagen in das Ausland ist daher nicht geeignet, eine Rückerstattung der Mineralölsteuer auszulösen.

E. 3.6

Die Beschwerdeführerin hat die Berechnung des an die Verwaltung zu bezahlenden Betrages an Mineralölsteuer nicht bemängelt. Daher sieht auch das Bundesverwaltungsgericht keinen Anlass, diese Berechnung neuerlich einer Überprüfung zu unterziehen.

E. 4

Zusammenfassend ist die Beschwerde in allen Punkten abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin nach Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten zu tragen. Diese werden in Anwendung des Art. 4 des Reglements vom 11. Dezember 2006 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 3'000.-- festgesetzt und mit dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin kommt unter diesen Umständen nicht in Frage (Art. 64 Abs. 1 VwVG sowie Art. 7 Abs. 1 VGKE, je e contrario).

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