Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6834/2007und A-6835/2007
{T 0/2}

Urteil vom 14. Juni 2010

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50,
3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Mehrwertsteuer; 1. Quartal bis 4. Quartal 2001
(A-6834/2007); 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000
(A-6835/2007); Vorsteuerkürzung bei Subventionen,
Rückerstattung der Mineralölsteuer.

Sachverhalt:

A.
Der A._____ ist seit dem 1. Januar 1995 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) als Gruppenträger im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2002 wendete sich der A._____ an die ESTV und bestritt die Qualifizierung der Rückerstattungen der Treibstoffzollzuschläge, der Mineralölsteuern und der Mineralölsteuerzuschläge der Jahre 1995 bis 2001 an seine Gruppenmitglieder als Subventionen im mehrwertsteuerlichen Sinn mit der Folge einer Kürzung des Vorsteuerabzugs.

Am 21. Oktober 2002 stellte die ESTV für den Zeitraum vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 (Zeit zwischen dem 1. Januar 1995 und dem 31. Dezember 2000) die Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 247'513 über CHF 1'730'743.-- zuzüglich 5% Verzugszins seit dem 29. Mai 1998 (spezieller mittlerer Verfall).

Ebenfalls am 21. Oktober 2002 stellte die ESTV für den Zeitraum vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 (Zeit zwischen dem 1. Januar und dem 31. Dezember 2001) die Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. 247'514 über Fr. 347'595.00 zuzüglich 5% Verzugszins seit dem 30. Oktober 2001 (spezieller mittlerer Verfall).

Am 12. Dezember 2002 traf die ESTV für den Zeitraum 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 und für den Zeitraum 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 je einen anfechtbaren Entscheid, in dem sie ihre Steuernachforderung bestätigte.

B.
Gegen diese Entscheide der ESTV erhob der A._____ am 23. resp. am 27. Januar 2003 Einsprache.

Betreffend die Steuernachforderung für den Zeitraum 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 beantragte er, der Entscheid der ESTV sei aufzuheben, die geleistete Mehrwertsteuer von CHF 1'730'743.-- und der Verzugszins von CHF 295'909.-- seien zuzüglich Vergütungszins von 5% ab dem 29. November 2002 (auf CHF 1'730'743.--) resp. ab dem 20. Dezember 2002 (auf CHF 295'909.--) zurückzuzahlen und das

Verfahren bis zum rechtskräftigen Entscheid der ESTV betreffend Einsprache der X._____ gegen den Entscheid der ESTV vom 23. Mai 2002 zu sistieren.

Betreffend die Steuernachforderung für den Zeitraum vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 beantragte der A._____ ebenfalls die Sistierung des Verfahrens bis zum rechtskräftigen Entscheid der ESTV im Einspracheverfahren der X._____, die Aufhebung des angefochtenen Entscheids vom 12. Dezember 2002 sowie die Rückzahlung der geleisteten Mehrwertsteuer von CHF 347'595.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab dem 29. November 2002 und des Verzugszinses von CHF 111'710.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab dem 20. Dezember 2002.

In der Begründung der Einsprachen machte der A._____ geltend, die Rückerstattungen der Treibstoffzollzuschläge resp. der Mineralölsteuern und Mineralölsteuerzuschläge seien nicht als Subventionen im mehrwertsteuerlichen Sinn zu qualifizieren. Eine Kürzung des Vorsteuerabzugs resp. eine entsprechende Steuernachforderung komme daher nicht in Betracht.

C.
Die ESTV fällte am 5. September 2007 je einen Einspracheentscheid betreffend die Steuernachforderungen für die Zeitspanne vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 und vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001. Darin entschied sie, die Verfahren nicht zu sistieren und die Einsprachen abzuweisen. Weiter bestätigte sie, dass der A._____ die bereits bezahlten Steuernachforderungen und Verzugszinsen schulde und demnach zu Recht bezahlt habe.

Die ESTV hielt an ihrer Ansicht fest, dass es sich bei den Rückerstattungen der Treibstoffzollzuschläge und der Mineralölsteuern resp. der Mineralölsteuerzuschläge um Subventionen handle, welche nicht zum steuerbaren Entgelt gehörten, und der Vorsteuerabzug folglich verhältnismässig zu kürzen sei.

D.
Mit Eingaben vom 5. Oktober 2007 erhob der A._____ gegen die Einspracheentscheide der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde. Neben der Aufhebung der angefochtenen Entscheide beantragte er im Hauptantrag die Rückerstattung der bereits bezahlten Steuernachforderungen und der Verzugszinsen. Betreffend die Steuer-

nachforderung für den Zeitraum 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 beantragte der A._____ im Eventualantrag, die Steuerschuld sei auf CHF 640'897.36 zuzüglich Verzugszinsen vom 30. Mai 1998 bis 30. Oktober 2001 festzusetzen und der Überschuss aus den bereits geleisteten Zahlungen sei zuzüglich 5% Vergütungszins ab dem 29. November 2002 zurückzuerstatten. Betreffend die Steuernachforderung für den Zeitraum vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 beantragte der A._____ eventualiter, die Steuerschuld sei auf CHF 132'872.80 zuzüglich Verzugszinsen vom 1. November 2001 bis 27. November 2002 festzusetzen und der Überschuss aus den bereits geleisteten Zahlungen zuzüglich 5% Vergütungszins ab dem 29. November 2002 sei zurückzuerstatten. Des Weitern ersuchte der A._____ um Vereinigung der Beschwerdeverfahren gegen die Einspracheentscheide der ESTV vom 5. September 2007.

Die Eventualanträge begründete der Beschwerdeführer damit, dass, wenn überhaupt eine Vorsteuerabzugskürzung zulässig wäre, diese in der Zeitspanne vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 1998 lediglich zu einem Pauschalsatz von 2,2% und in der Zeitspanne vom 1. Quartal 1999 bis 4. Quartal 2000 zu einem Pauschalsatz von 2,7% hätte vorgenommen werden dürfen. Die Pauschalsätze seien für alle Betriebssubventionen der öffentlichen Hand an konzessionierte Transportunternehmungen (KTU) anwendbar gewesen. Erst später, gemäss einer nicht näher begründeten und erst am 1. Januar 2001 publizierten Praxisänderung seien die Rückerstattungen der Mineralölsteuern nicht mehr mit dem für die Betriebssubventionen üblichen Pauschalsatz von 2,7% abgegolten worden. Für die Zeitspanne vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 sei daher ebenfalls der Pauschalsatz von 2,7% für die Vorsteuerabzugskürzung infolge Rückerstattungen der Mineralölsteuern anwendbar.

E.
Auf ein am 19. Oktober 2007 gestelltes Gesuch des Beschwerdeführers sistierte der Instruktionsrichter am 12. Dezember 2007 die Beschwerdeverfahren bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids im Beschwerdeverfahren der X._____ gegen die ESTV, weil mit einer präjudiziellen Bedeutung des in diesem Verfahren gefällten Entscheids gerechnet wurde.

F.
Am 16. November 2009 fällte das Bundesverwaltungsgericht das Urteil

A-1668/2006 betreffend die X._____ gegen die ESTV. Es entschied, dass es sich bei der teilweisen Steuerbefreiung des von den KTU verwendeten Treibstoffs gemäss Art. 17 Abs. 3 des Mineralölsteuergesetzes (MinöStG, SR 641.61), welche über den Weg der Rückerstattung der Mineralölsteuern und Mineralölsteuerzuschläge erfolge, um Subventionen im mehrwertsteuerlichen Sinn handle. Dasselbe gelte für die Rückerstattungen der Treibstoffzölle und Treibstoffzollzuschläge vor Inkrafttreten des MinöStG am 1. Januar 1997. Solche Steuererleichterungen, welche als Subventionen zu qualifizieren seien, würden zur Kürzung des Vorsteuerabzugs führen. Dies sehe sowohl Art. 30 Abs. 6 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (aMWSTV, AS 1994 258) wie auch Art. 38 Abs. 8 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, aMWSTG, AS 2000 1300) vor (vgl. E. 5.1, 5.2 und 6).

G.
Nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils hob der Instruktionsrichter am 28. Januar 2010 die Sistierung der Verfahren auf und räumte dem Beschwerdeführer Frist ein, um sich zum Verfahrensfortgang zu äussern.

H.
Mit Eingaben vom 31. März 2010 teilte der Beschwerdeführer mit, dass er an den Beschwerden in ihren Eventualanträgen festhalte.

I.
In der Vernehmlassung vom 11. Mai 2010 betreffend die Beschwerde gegen die Steuernachforderung für den Zeitraum vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 stellte die ESTV den Antrag, die Beschwerde sei im Eventualantrag im Umfang von CHF 1'089'846.-- zuzüglich zu korrigierender Verzugszinsen gutzuheissen und im Übrigen abzuweisen. Betreffend die Beschwerde gegen die Steuernachforderung für den Zeitraum vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 beantragte die ESTV, die Beschwerde im Umfang von CHF 93'027.-- Verzugszins zu berichtigen und im Übrigen abzuweisen.

Bezüglich der anwendbaren Pauschalsätze zur Vorsteuerabzugskürzung infolge Rückerstattungen der Treibstoffzollzuschläge und der Mineralölsteuern führte die ESTV aus, dass von 1995 bis 1998 der Pauschalsatz 2,2% und von 1999 bis 2000 2,7% betragen habe. Im Ergebnis sei die Nachbelastung gemäss EA Nr. 247'513, wie vom Beschwerdeführer beantragt, von ursprünglich CHF 1'730'743.-- um den

Betrag von CHF 1'089'846.-- (gerundet) auf CHF 640'897.-- (gerundet) zu reduzieren und die Beschwerde in diesem Punkt gutzuheissen. Entsprechend reduziere sich auch der geschuldete Verzugszins. Der ursprüngliche Verzugszins von CHF 295'909.-- auf der EA Nr. 247'513, welcher richtigerweise mit CHF 388'936.40 zu beziffern wäre, sei um den Betrag von 151'885.-- zu reduzieren und belaufe sich neu auf auf CHF 144'024.-- (gerundet).

Ab 2001 sei die Vorsteuerabzugskürzung infolge Rückerstattungen von Mineralölsteuern, anders als bei Betriebssubventionen, mit dem anzuwendenden Pauschalsatz nicht mehr abgegolten gewesen. Für die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung infolge Mineralölsteuerrückerstattungen sei gemäss Branchenbroschüre Nr. 10, Konzessionierte Transportunternehmungen (KTU), Seilbahnen und Sportbahnen, von August 2000, ein Satz von 7,6% anwendbar gewesen. Aufgrund des im Mehrwertsteuerrecht geltenden Selbstveranlagungsprinzips müsse sich der Beschwerdeführer entgegenhalten lassen, dass er die im August 2000 publizierte Branchenbroschüre, welche ab 1. Januar 2001 massgebend war, kannte bzw. hätte kennen müssen. Die Nachbelastung gemäss EA Nr. 247'514 sei daher nicht zu beanstanden. Hingegen sei der angefallene Verzugszins im Einspracheentscheid irrtümlich mit CHF 111'710.-- beziffert worden. Dieser belaufe sich auf CHF 18'683.-- (gerundet). Die Differenz von CHF 93'027.-- entfalle auf die Steuernachforderung vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 (EA Nr. 247513).

J.
Der Beschwerdeführer nahm zur Vernehmlassung der ESTV nochmals Stellung. Bezüglich der Steuernachforderung vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000 anerkennt der Beschwerdeführer den tatsächlich geschuldeten Verzugszins in der Höhe von CHF 144.023.79. Jedoch liege die Differenz zwischen dem geschuldeten und dem bereits geleisteten Verzugszins höher. Der bereits geleistete Verzugszins betrage CHF 388'936.--. Die Differenz belaufe sich demnach nicht auf CHF 151'885.--, sondern auf CHF 244'912.-- (CHF 151'885.-- plus CHF 93'027.--). Der Betrag von CHF 93'027.-- sei fälschlicherweise der EA 247'514 (Steuernachforderung vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000) zugeschlagen worden.

Bezüglich der Steuernachforderung vom 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 hält der Beschwerdeführer an seinem Standpunkt fest, dass sich diese

unter Zugrundelegung eines pauschalen Vorsteuerkürzungssatzes von 2,7% auf CHF 132'873.-- belaufe. Dementsprechend sei auch der Verzugszins anzupassen und belaufe sich auf CHF 7'142.--.

K.
Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheiderheblich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) nichts anderes bestimmt (Art. 2 Abs. 4 VwVG; Art. 37 VGG). Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist (Art. 31 VGG). Eine solche liegt nicht vor. Die ESTV ist zudem als Behörde im Sinn von Art. 33 VGG zu qualifizieren. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerden sachlich wie funktionell zuständig. Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerdeführung legitimiert. Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist somit einzutreten.

1.2 Der Beschwerdeführer zieht beide Beschwerden im Hauptantrag (Rückerstattung der bezahlten Steuernachforderungen und der Verzugszinsen) zurück. Bezüglich des Hauptantrages ist das Rechtsverhältnis im Beschwerdeverfahren daher nicht mehr streitig. Dies hat die Gegenstandslosigkeit der Beschwerden im Umfang ihres Hauptantrages zur Folge.

1.3 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Eine Abweichung von diesem Grundsatz in Form der Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil rechtfertigt sich dann, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen. Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden aus verfahrensökonomischen Grün-

den in einem Verfahren vereinigt werden (vgl. BGE 131 V 222 E. 1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1612/2006 vom 9. Juli 2009 E. 1.2, A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 5. März 2009 E. 1.3).

Die Voraussetzungen für eine Verfahrensvereinigung sind vorliegend erfüllt, ist doch in beiden Fällen dasselbe Steuersubjekt betroffen, stehen die Sachverhalte in engem inhaltlichen Zusammenhang und stellen sich gleiche oder gleichartige Rechtsfragen. Die Verfahren A-6834/2007 und A-6835/2007 sind deshalb zu vereinigen.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft eine angefochtene Verfügung auf Verletzungen von Bundesrecht – einschliesslich der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des Sachverhalts und Überschreitungen oder Missbrauch des Ermessens – sowie auf Angemessenheit hin (Art. 49 VwVG). Nach ständiger Rechtsprechung auferlegt es sich aber eine gewisse Zurückhaltung, wenn technische Fragen zu beurteilen sind und wenn der Entscheid der Vorinstanz mit Amtsberichten bzw. Stellungnahmen der Fachstellen des Bundes übereinstimmen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3092/2009 vom 18. Januar 2010 E. 5; A-3029/2008 vom 18. Juni 2009 E. 1.3).

2.

Am 1. Januar 2010 ist das (neue) Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], SR 641.20) in Kraft getreten. Die bisherigen gesetzlichen Bestimmungen sowie die darauf gestützt erlassenen Vorschriften bleiben aber grundsätzlich weiterhin auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen und entstandenen Rechtsverhältnisse anwendbar (Art. 112 Abs. 1 MWSTG). Vorbehalten bleibt neues Verfahrensrecht im Sinn von Art. 113 Abs. 3 MWSTG, wobei diese Vorschrift insofern restriktiv auszulegen ist, als nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5078/2008 vom 26. Mai 2010 E. 2.1 mit Hinweisen).

Die materielle Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts richtet sich demnach für den Zeitraum vom 1. Januar bis 31. Dezember 2001 (Steuernachforderung vom 1. Quartal 2001 bis 4. Quartal 2001) nach dem aMWSTG. Soweit sich hingegen der Sachverhalt vor dessen Inkrafttreten am 1. Januar 2001 zugetragen hat (Steuernachforderung vom 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000), ist auf die vorliegende Be-

schwerde grundsätzlich noch die aMWSTV anwendbar (Art. 93 und 94 aMWSTG).

3.

3.1 Bei der Steuerbefreiung des von den KTU verwendeten Treibstoffs, welche über den Weg der Rückerstattung der Treibstoffzölle, der Mineralölsteuern und der Mineralölsteuerzuschläge erfolgt, handelt es sich um Subventionen im mehrwertsteuerlichen Sinn (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 6). Nach den Vorschriften von Art. 30 Abs. 6 aMWSTV und Art. 38 Abs. 8 aMWSTG ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn ein Steuerpflichtiger Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhält. Einzelheiten zur Vorsteuerabzugskürzung ergeben sich aus den Branchenbroschüren der ESTV. Umstritten ist im vorliegenden Fall die darin festgelegte Höhe des Pauschalsatzes zur Vorsteuerabzugskürzung.

3.2 Verwaltungsverordnungen (Weisungen, Richtlinien etc.) dienen einer einheitlichen und rechtsgleichen Rechtsanwendung durch die Verwaltung. Sie sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen (BGE 128 I 167 E. 4.3; 121 II 473 E. 2b). Sie können keine vom höherrangigen Recht abweichenden Bestimmungen enthalten (BGE 123 II 16 E. 7; 121 II 473 E. 2b) und dürfen die gesetzlichen Vorschriften bloss konkretisieren (BGE 109 Ib 205 E. 2). Gerichte sind an Verwaltungsverordnungen nicht gebunden. Im Fall der Anfechtung einer Verfügung prüft das Gericht im Prinzip nur, ob die Verfügung mit dem übergeordneten Recht übereinstimmt. Allerdings soll das Gericht auch eine Verwaltungsverordnung bei seiner Entscheidung mitberücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt und nicht über eine blosse Konkretisierung des übergeordneten Rechts hinausgeht (BGE 121 II 473 E. 2b; 109 Ib 205 E. 2; Urteil des Bundesgerichts vom 26. Juli 2001, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 71 496 E. 2a; BVGE 2007/41 E. 3.3; 2008/22 E. 3.1.1).

3.3 Der zeitliche Geltungsbereich von Verwaltungsverordnungen der ESTV stimmt grundsätzlich mit dem zeitlichen Geltungsbereich der Norm überein, die durch die Praxis ausgelegt bzw. präzisiert wird (Urteil des BGer vom 15. Mai 2000, veröffentlicht in: Archiv für

Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 70 S. 589 E. 5b und c; BVGE 2007/25 E. 3.2).

3.4 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 aMWSTV, Art. 46 aMWSTG). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern hat. Die ESTV ermittelt die Höhe des geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags nur dann an Stelle des Steuerpflichtigen, wenn dieser seinen Pflichten nicht nachkommt. Der Steuerpflichtige hat seine Mehrwertsteuerforderung selbst festzustellen; er ist allein für die vollständige und richtige Versteuerung seiner steuerbaren Umsätze und für die korrekte Ermittlung der Vorsteuer verantwortlich (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5460/2008 vom 12. Mai 2010 E. 2.5.1; A-4146/2009 vom 9. März 2010 E. 3.1, je mit Hinweisen). Das Selbstveranlagungsprinzip setzt demnach voraus, dass sich der Steuerpflichtige über die geltende Praxis zum Mehrwertsteuergesetz hinreichend informiert.

4.

4.1 Für den Zeitraum von 1995-2000 war gemäss Branchenbroschüre "konzessionierte Transportunternehmen" zur aMWSTV (anders als in der späteren zum MWSTG) eine besondere Berechnung der Vorsteuerkürzung bei Subventionen noch nicht vorgesehen (vgl. Ziff. 2.20). Nach der Praxis der ESTV, welche auf einer Abmachung mit dem Bundesamt für Verkehr (BAV) aus dem Jahr 1995 beruhte, wurde die Vorsteuerkürzung anhand eines Pauschalsatzes von 2,2% berechnet. Der Pauschalsatz galt uneingeschränkt für alle Subventionen für den Betrieb von KTU, somit auch für Steuerrückerstattungen. Die Berechnung erfolgte anhand einer Multiplikation der Betriebsbeiträge **inklusive** der Steuerrückerstattungen mit dem Pauschalsatz. Dieser betrug von 1995-1998 2,2% und von 1999-2000 2,7%. Das Bundesverwaltungsgericht hat die Pauschalsatzmethode zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung zum Satz von 2,2% als zulässig anerkannt (vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 7.3 und 7.4.2).

Bezüglich der EA Nr. 247'513 (Steuerperiode 1. Quartal 1995 bis 4. Quartal 2000) beantragte die ESTV unter Zugrundelegung obiger Pauschalsätze (2,2% resp. 2,7%) eine Reduktion der Steuernach-

forderung im Umfang von CHF 1'089'846.-- sowie die Anpassung des darauf entfallenden Verzugszinses, welcher sich neu auf CHF 144'023.79 belaufe. In diesem Umfang (Eventualantrag im Verfahren A-6835/2007) ist die Beschwerde gutzuheissen.

4.2 Für die Steuerperioden 1. Quartal bis 4. Quartal 2001 war die Branchenbroschüre Nr. 10, Konzessionierte Transportunternehmungen (KTU), Seilbahnen und Sportbahnen, von August 2000 massgeblich. Diese sah Folgendes vor: Erhielt eine KTU Betriebsbeiträge der öffentlichen Hand, hatte sie die Vorsteuerabzugskürzung nach dem von der ESTV zusammen mit dem Bundesamt für Verkehr (BAV) festgelegten Pauschalsatz zu ermitteln. Die Berechnung der Vorsteuerkürzung erfolgte aufgrund der erhaltenen Betriebssubventionen multipliziert mit dem Pauschalsatz von 2,7% (vgl. BB Nr.10/2000 Ziff. 4.2). Für Rückerstattungen von fiskalischen Belastungen auf Treibstoffen, welche die KTU auf konzessionierten Fahrten für motorische Zwecke verwenden, bestimmte die BB Nr. 10/2000 (Ziff. 8.15) ausdrücklich, dass die Vorsteuerabzugskürzung mit dem anzuwendenden Pauschalsatz von 2,7% nicht abgegolten war. Im angeführten Berechnungsbeispiel erfolgte die Vorsteuerkürzung infolge Mineralölsteuerrückerstattungen zum Satz von 7,6% (der Rückerstattung brutto).

Der Beschwerdeführer beanstandet die Erhöhung des Pauschalsatzes für Steuerrückerstattungen von 2,7% auf 7,6%. Die Höhe der Pauschalsätze wurde von der ESTV jeweils in Zusammenarbeit mit dem BAV festgelegt. Den festgelegten Pauschalsätzen lagen die Verkehrsrechnungen der vergangenen Jahre sowie die im Laufe der Zeit sich ändernde Kostenzusammensetzung der KTU zugrunde (vgl. dazu Praxismitteilung vom 30. Januar 2004). Dass sich der Pauschalsatz in den Jahren 2001-2003 infolge gewandelter Kostenverhältnisse für Steuerrückerstattungen – bei sonst gleich hoch bleibendem Pauschalsatz von 2,7% für die Vorsteuerabzugskürzung aufgrund der übrigen Betriebssubventionen – auf 7,6% erhöhte, ist plausibel. Die ESTV stützte seine Praxis auf technisches Fachwissen, weshalb das Bundesverwaltungsgericht die Praxis nur zurückhaltend prüft (vgl. E. 1.4 hiervor).

Aus dem Umstand, dass sich die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung per 1. Januar 2004 erneut änderte, kann nicht abgeleitet werden, dass die in den Jahren 2001-2003 geltende Praxis nicht sachgerecht gewesen wäre. Für die Zeitspanne von 2004-2009 wurde

der Pauschalsatz für die Vorsteuerabzugskürzung infolge Betriebsbeiträgen der öffentlichen Hand von bisher 2,7% auf 3,5% angehoben. Neu waren für die Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung nur die erhaltenen Betriebssubventionen, nicht aber die Mineralölsteuerrückerstattungen mit dem Pauschalsatz von 3,5% zu multiplizieren, da diese darin bereits berücksichtigt waren (vgl. Praxismitteilung vom 30. Januar 2004; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 7.4.2). Die Vorsteuerabzugskürzung berechnete sich demnach durch Multiplikation der Betriebsbeiträge **exklusive** Steuerrückerstattungen mit dem Pauschalsatz von 3,5% (vgl. BB Nr. 10/2008, Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs, gültig ab 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009). Der tiefere Satz von 3,5% ab dem Jahr 2004 ergibt sich aus der unterschiedlichen Berechnungsweise der Vorsteuerabzugskürzung (Betriebsbeiträge exklusive Steuerrückerstattungen multipliziert mit 3,5%) und besagt nicht, dass die Berechnung von 2001-2003 (7,6% für Steuerrückerstattungen, 2,7% für die übrigen Betriebsbeiträge) nicht sachgerecht gewesen wäre. Insgesamt ist nicht ersichtlich, inwiefern die in den Jahren 2001-2003 zur Anwendung gelangte Berechnungsweise zu einer unverhältnismässigen, Art. 38 Abs. 8 aMWSTG verletzenden oder sonstigen nicht sachgerechten Vorsteuerabzugskürzung geführt hätte.

4.3 Aus dem zeitlichen Geltungsbereich der BB Nr. 10/2000 kann der Beschwerdeführer ebenfalls nichts zu seinen Gunsten ableiten. Diese Broschüre war ab Inkrafttreten des aMWSTG am 1. Januar 2001 gültig (vgl. E. 3.3 hiervor). Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers wurde die Broschüre nicht erst am 1. Januar 2001 publiziert, sondern datiert von August 2000. Aufgrund des Selbstveranlagungsprinzips oblag es dem Beschwerdeführer, sich Kenntnis von der publizierten Praxis der ESTV zu verschaffen (vgl. E. 3.4 hiervor). Der Beschwerdeführer kann sich nicht auf die alte, bis 31. Dezember 2000 geltende Praxis berufen.

4.4 Die Beschwerde erweist sich insoweit (Eventualantrag im Verfahren A-6834/2007) als unbegründet. Hingegen ist der Verzugszins im Einspracheentscheid irrtümlich mit CHF 111'710.-- beziffert worden und dementsprechend zu berichtigen. Neu beträgt er CHF 18'683.--.

5.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen

teilweise gutzuheissen, die angefochtenen Entscheide teilweise aufzuheben und im Übrigen die Beschwerde abzuweisen, soweit sie nicht gegenstandslos geworden ist. Die ESTV ist anzuweisen, dem Beschwerdeführer den zu viel geleisteten Steuerbetrag von CHF 1'089'846.-- gemäss EA 247'513 zuzüglich Vergütungszins von 5% ab 29. November 2002, die Differenz zwischen dem bereits geleisteten und dem geschuldeten Verzugszins von CHF 144'024.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 20. Dezember 2002 sowie den zu viel bezahlten Verzugszins von CHF 93'027.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 20. Dezember 2002 zurückzuzahlen.

Die Kosten des vereinigten Verfahrens werden auf insgesamt CHF 26'000.-- angesetzt (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie werden reduziert und dem Beschwerdeführer zur Hälfte auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Auf die Zusprechung einer (reduzierten) Parteientschädigung an den nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer wird verzichtet (vgl. Art. 64 Abs. 1und 2 VwVG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Verfahren A-6834/2007 und A-6835/2007 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, die angefochtenen Entscheide teilweise aufgehoben und die ESTV angewiesen, dem Beschwerdeführer CHF 1'089'846.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 29. November 2002, die Differenz zwischen dem bereits geleisteten und dem geschuldeten Verzugszins von CHF 144'024.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 20. Dezember 2002 sowie CHF 93'027.-- zuzüglich 5% Vergütungszins ab 20. Dezember 2002 zu bezahlen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit sie nicht als gegenstandslos geworden abgeschrieben wird.

3.
Die Verfahrenskosten werden dem Beschwerdeführer im Umfang von 13'000.-- auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von insgesamt CHF 26'000.-- verrechnet. Der Überschuss von CHF 13'000.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft zurückerstattet.

4.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin: Der Gerichtsschreiber:

Charlotte Schoder Jürg Steiger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). 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 (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: