Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-4811/2007
{T 0/2}

Urteil vom 20. Juli 2009

Besetzung

Richter Thomas Stadelmann (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

A._____AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Sektion LSVA 4, Monbijoustrasse 91, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA);
Zirkus, Wandertheater.

Sachverhalt:

A.
Die A._____AG bezweckt die Durchführung von Produktionen auf dem Gebiet der Kultur- und Unterhaltungsindustrie sowie die Erbringung von damit zusammenhängenden Dienstleistungen (vgl. Handelsregisterauszug). Laut Meldung des Strassenverkehrsamts des Kantons Zürich wurde am 21. September 2006 der Sattelschlepper mit dem Kennzeichen ZH (...) auf die A._____AG zugelassen und der leistungsabhängigen Schwerverkehrsabgabe (LSVA) unterstellt. Das Strassenverkehrsamt korrigierte den Eintrag am 27. September 2006 insoweit, als es den Sattelschlepper der pauschalen Abgabeerhebung unterstellte. In der Folge wurde das LSVA-Erfassungsgerät wieder ausgebaut. Aufgrund der Daten des Erfassungsgerätes forderte die Oberzolldirektion (OZD) mit Veranlagungsverfügung vom 30. November 2006 für die Zeit vom 21. bis 26. September 2006 Fr. 240.95 LSVA nach.

B.
Am 5. Januar 2007 erhob die A._____AG Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung der OZD vom 30. November 2006. Sie führte im Wesentlichen aus, dass sie bei der Einlösung des Fahrzeugs beim Strassenverkehrsamt des Kantons Zürich am 21. September 2006 darauf hingewiesen habe, dass ihr Betrieb dem Zirkus-/Schaustellergewerbe angehöre und deshalb der LSVA nicht unterstehe. Das Strassenverkehrsamt habe dies jedoch verneint, da es die Ausnahmeregelung nicht gekannt habe. Erst nachdem sie die entsprechende Bestimmung vorgelegt hätte, habe es eingelenkt und den Sattelschlepper der pauschalen Abgabeerhebung unterstellt. Als Folge des Fehlers des Strassenverkehrsamtes werde ihr nun mit der Verfügung vom 5. Januar 2007 die LSVA für sechs Tage nachbelastet. Dies entspreche der Zeit, die das Strassenverkehrsamt benötigt habe, um seinen Fehler zu korrigieren. Mit Schreiben vom 28. Februar 2007 teilte die OZD mit, sie beabsichtige die LSVA bei beiden Sattelschleppern der Beschwerdeführerin ab deren Inverkehrsetzung nachzufordern, da sie nicht unter das Schausteller- und Zirkusgewerbe falle. Darauf antwortete die Beschwerdeführerin, dass ihr Unternehmen sehr wohl ein Wandertheater bzw. Zirkus sei.

C.

Mit Verfügung vom 12. Juni 2007 wies die OZD die Einsprache ab (Ziff. 1 des Dispositivs). Sie bestätigte die LSVA-Nachforderung von Fr. 240.95 für den Sattelschlepper ZH (...) (Ziff. 2 und 3). Zusätzlich stellte sie fest, dass alle auf die A._____AG zugelassenen schweren Motorfahrzeuge und Anhänger der LSVA unterliegen würden (Ziff. 4). Die schweren Motorfahrzeuge seien bis zum 22. Juni 2007 mit einem LSVA-Erfassungsgerät auszurüsten (Ziff. 5). Der Nachbezug der Abgabe erfolge in einem separaten Verfahren (Ziff. 6). Zur Begründung legte sie insbesondere dar, es sei den allgemeinen Geschäftsbedingungen der A._____AG zu entnehmen, dass ihre Zeltlandschaft komplett oder auch nur in Teilen gemietet werden könne. Laut der Mediendokumentation vom 8. Mai 2007 würden auch Privat- oder Firmenanlässe – von der Hochzeit über Firmenessen bis hin zu Produktepräsentationen – gebucht. Demnach trete die A._____AG auch als kommerzieller Zeltverleiher auf. Dies sprenge den Rahmen eines Schausteller- bzw. Zirkusbetriebes im Sinn von Art. 3 Abs. 1 Bst. k und Art. 4 Abs. 1 Bst. f der Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (SVAV, SR 641.811). Unter diesen Umständen erübrige es sich zu prüfen, ob die übrigen Bedingungen für Schausteller- und Zirkusfahrzeuge eingehalten worden seien.

D.

Am 13. Juli 2007 liess die A._____AG (Beschwerdeführerin) gegen die Verfügung der OZD vom 12. Juni 2007 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht führen mit den folgenden Rechtsbegehren: „(1) Es sei die Verfügung der Oberzolldirektion vom 12. Juni 2007 aufzuheben. (2) Es sei die Rechnung der Oberzolldirektion vom 30. November 2006 aufzuheben. (3) Es sei festzustellen, dass die der Schwerverkehrsabgabe unterstehenden Fahrzeuge der A._____AG unter die Art. 3 Abs. 1 Bst. k und Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV fallen und demgemäss von der leistungsabhängigen Schwerverkehrsabgabe befreit bzw. der pauschalen Schwerverkehrsabgabe unterstellt sind. (4) Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Gunsten der Beschwerdeführerin.“ Im Weiteren stellte sie den Verfahrensantrag, dass vorweg über die Reichweite der Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zu entscheiden sei. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass die OZD mit der angefochtenen Verfügung nicht nur die Einsprache betreffend die Rechnung vom 30. November 2006 abgewiesen, sondern darüber hinaus die grundsätzliche

Abgabepflicht hinsichtlich aller ihrer schweren Motorfahrzeuge und Anhänger festgestellt habe. Dieser zweite Teil stelle, da die genannte Feststellung nicht Gegenstand der angefochtenen Veranlagungsverfügung gewesen sei, eigentlich eine erstinstanzliche Verfügung dar, die zuerst mit Einsprache anzufechten wäre. Sie sei indessen der Ansicht, dass eine Gabelung des Rechtswegs im vorliegenden Fall nicht angezeigt sei, da ein zwingender Zusammenhang bestehe. Ihrer Meinung nach sei das Bundesverwaltungsgericht deshalb zur Beurteilung beider Teile der angefochtenen Verfügung zuständig.

Seit Ende der Landesausstellung „Expo. 02“ toure sie mit ihrer Zeltlandschaft, mittlerweile bestehend aus 12 Zelten, während 11 Monaten durch verschiedene Schweizer Städte. Jährlich fänden in ihren Zelten zwischen 200-250 öffentliche Vorstellungen aus den Bereichen Comedy, Theater und Konzert sowie ein Kinderprogramm statt. Sie beschäftige rund 40 fest angestellte Mitarbeiter. Der grösste Teil gehe mit auf Tournee. Diese arbeiteten vor Ort und wohnten in mitgeführten Wohnwagen. Im Weiteren verfüge sie über eine Zirkusbetreiberbewilligung der Sicherheitsdirektion des Kantons Zürich. Das zu transportierende Material wiege insgesamt 250 Tonnen und werde auf 15 Anhängern verlanden, die von vier Zugmaschinen in jeweils vier Fahrten verschoben würden. Von 2002 bis 2006 habe der B._____ die Transporte übernommen. Im Herbst 2006 habe sie sich entschieden, diese selber durchzuführen und zu diesem Zweck eigene Transportfahrzeuge gekauft. Seit dem Kauf der Fahrzeuge gastiere sie mit ihren Zelten an 16 Standorten in der Schweiz. Sie transportiere damit ausschliesslich Zirkusmaterial.

Im betrieblichen Alltag benutzten alle Zirkusse und Wandertheater in der Schweiz ihre Zeltinfrastruktur neben den öffentlichen Vorstellungen für weitere Aktivitäten. Sie stehe für Privatanlässe nur an den jeweiligen Spielorten der regulären Tournee zur Verfügung. Diese fänden ausschliesslich an spielfreien Tagen bzw. vor öffentlichen Vorführungen statt. Zahlenmässig machten die vereinzelten Privatanlässe nur einen verschwindend kleinen Teil ihrer Aktivität aus. Sie sei als Zirkus im Sinn von Art. 3 Abs. 1 Bst. k und Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV zu qualifizieren. Andernfalls liege eine Ungleichbehandlung mit anderen Zirkusbetrieben vor.

E.
Am 14. September 2007 schloss die OZD in ihrer Vernehmlassung auf

Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Sie legte insbesondere dar, dass das Programm der Beschwerdeführerin im Unterschied zu einem Zirkus auf einer Bühne stattfinde und in der Regel täglich wechsle. Jeden Abend trete ein anderer und und zudem ein einziger Künstler auf. Die meisten von ihnen absolvierten daneben noch eigene Tourneen. Die Zeltinfrastruktur werde nur von einer technischen „Crew“ begleitet. Für diese würden Wohn- und Schlafgelegenheiten mitgeführt, aber nicht für die Artisten. Gemäss der Mediendokumentation zur Tournee 2007 kümmerten sich rund die Hälfte der 35 fest angestellten Mitarbeiter im Büro Zürich um die Planung und Organisation der Anlässe. Die andere Hälfte habe für den reibungslosen Ablauf vor Ort gesorgt. Die Beschwedeführerin irre sich, wenn sie davon ausgehe, dass der Einsatz der vorhandenen Zeltinfrastruktur auch für Privat- oder Firmenanlässe statthaft sei. Solche privaten Anlässe kämen einer Zweckentfremdung der Zeltinfrastruktur als Zirkusmaterial gleich und stellten reine Zeltvermietungen dar. Fahrzeuge, die für den Transport von zweckentfremdetem Zirkusmaterial eingesetzt würden, seien von der Vergünstigung bzw. Befreiung auszuschliessen und uneingeschränkt der LSVA zu unterstellen. Dabei spiele es keine Rolle, ob sich die Infrastruktur bereits vor Ort befinde oder sich der Prozentsatz der Zeltvermietung im Verhältnis zu den Vorstellungen nur auf 3% belaufe.

Im Übrigen handle es sich bei der Beschwerdeführerin weder um einen Zirkus noch um ein Wandertheater. Unter dem Begriff Wandertheater werde ein umherziehendes Ensemble verstanden, welches selbst Theaterstücke und dergleichen aufführe. Die Beschwerdeführerin verfüge über kein solches umherziehendes Ensemble. Sie sei ein Produktionsunternehmen, das zwar mit einem Zelt umherziehe, aber dennoch nur eine Zeltinfrastruktur mit Bühne zur Verfügung stelle. Das künstlerische Programm werde lediglich eingekauft. Falls das Bundesverwaltungsgericht dennoch zur Auffassung gelange, dass es sich bei der Beschwerdeführerin um einen Zirkus bzw. Wandertheater handle, gelte die Vergünstigung bzw. die Befreiung ab dem Datum der Einreichung der entsprechenden Anträge beim Strassenverkehrsamt.

F.

Am 9. November 2007 reichte die Beschwerdeführerin eine Stellungnahme zur Vernehmlassung der ESTV vom 14. September 2007 ein. Sie führte insbesondere aus, die starre Einteilung der

privilegierten Unternehmen in Zirkus, Wandertheater und Variété anhand traditioneller Merkmale – Manege im Zirkus, fixes Ensemble für ein Programm beim Wandertheater und verschiedene getrennte Darbietungen in einem Programm beim Variété – durch die Vorinstanz werde der heutigen Vielfalt der Darbietungsformen und -inhalte klarerweise nicht gerecht. Die Vorinstanz irre im Übrigen, wenn sie unter einem Wandertheater ein umherziehendes Ensemble verstehe, das selber Theaterstücke und dergleichen aufführe. Ein Wandertheater sei nicht eine Schauspieltruppe, die von Ort zu Ort ziehe, sondern ein mobiles Theater im Sinne einer mobilen Spielstätte. Das Programm eines Wanderzirkuses setze sich immer aus Fremdproduktion sowie aus Eigenproduktion zusammen. Die Schauspieler und Künstler, die bei ihr auftreten, hätten alle ihren Wohnsitz in der Schweiz. Aus diesem Grund gebe es von Seiten der Künstler gar kein Bedürfnis nach einer Wohn- oder Schlafgelegenheit in einem mitreisenden Wohnwagen.

G.

Am 14. Dezember 2007 reichte die OZD eine Duplik zur Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 9. November 2007 ein. Die Beschwerderführerin liege falsch, wenn sie ausführe, dass es im vorliegenden Verfahren lediglich um die mobilen Spielstätten gehe. Dies sei zweitrangig. Im Vordergrund stehe der Begriff „Wandern“ (Wanderzirkus/Wandertheater). Es gehe um Einzelpersonen oder Gruppen, welche mit ihren Wohn- und Schlafgelegenheiten umherziehen, um Zirkus- und Theaterkunst an verschiedenen Orten darzubieten. Bei der Beschwerdeführerin „wandere“ nur die mobile Spielstätte, allenfalls mit benötigten Requisiten der auftretenden Künstler, nicht aber diese selber von Spielort zu Spielort. Nach dem Willen des Bundesrates komme nur das Zirkusgewerbe, welches die Strasse als seine Wohn- und Arbeitsstätte betrachte, in den Genuss der LSVA-Sonderregelung. Ob ein Zirkus bzw. Wandertheater Fremd- oder Eigenproduktionen aufführe, sei hingegen nebensächlich. Im Weiteren verlange die OZD keineswegs, dass sämtliche umherziehenden Artisten und Schauspieler in den mitgeführten Wohnwagen leben und übernachten würden. Ausnahmen im Einzelfall seien durchaus vorstellbar. Die SVAV lege klar fest, dass nur der ausschliessliche Transport von Zirkusmaterial Anspruch auf Befreiung bzw. Vergünstigung gebe. Eine Toleranz für sonstige Anlässe sei nicht vorgesehen.
Auf die Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt nicht vor und die OZD ist eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem VwVG.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können 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/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149).

1.3 Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens kann jedoch nur sein, was Gegenstand der Verfügung der OZD vom 12. Juni 2007 war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen. Das Anfechtungsobjekt, d.h. die genannte Verfügung, bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt (vgl. etwa Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission [PRK] vom 28. November 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.52 E. 2). Streitgegenstand in der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist demzufolge das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt (Urteil des Bundesgerichts 2C_642/2007 vom 3. März 2008 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-762/2007 vom 21. Januar 2009 E. 1.3, A-1566/2006 vom 11. August 2008 E. 1.3, A-1339/2006 vom 6. März 2007 E. 1.4).

1.4

1.4.1 Vorab ist festzustellen, dass die OZD mit ihrer Verfügung vom 12. Juni 2007 den Streitgegenstand im Verhältnis zu ihrer

Veranlagungsverfügung vom 30. November 2006 ausgedehnt hat. Mit Letzterer forderte sie Fr. 240.95 LSVA betreffend das Fahrzeug ZH (...) für die Abgabeperiode 21. bis 26. September 2006 nach. Dagegen bestätigte die OZD mit der vorliegend angefochtenen Verfügung vom 12. Juni 2007 nicht nur diese Nachforderung (Ziff. 1 bis 3 des Dispositivs), sondern stellte darüber hinaus zusätzlich fest, dass alle auf die Beschwerdeführerin zugelassenen schweren Motorfahrzeuge und Anhänger gemäss Art. 3 des Bundesgesetzes vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (SVAG, SR 641.81) und Art. 2 SVAV der LSVA unterliegen würden (Ziff. 4). Zudem seien die schweren Motorfahrzeuge bis zum 22. Juni 2007 gestützt auf Art. 15 SVAV mit einem Erfassungsgerät auszurüsten (Ziff. 5). Der Nachbezug der Abgabe erfolge in einem separaten Verfahren (Ziff. 6). Fraglich ist somit, ob diese Ausdehnung zulässig war.

1.4.2

1.4.2.1 Das Einspracheverfahren nach Art. 23 Abs. 3 SVAG wird der nachträglichen verwaltungsinternen Rechtspflege zugerechnet und nicht der eigentlichen streitigen Verwaltungsrechtspflege. Die Einsprache ist daher auch kein devolutives Rechtsmittel, das die Entscheidungszuständigkeit an eine Rechtsmittelinstanz übergehen lässt (vgl. BGE 132 V 368 E. 6.1). Das Einspracheverfahren zielt darauf ab, ungenügende Abklärungen oder Fehlbeurteilungen, aber auch Missverständnisse, die den angefochtenen Verwaltungsverfügungen zugrunde liegen, in einem kostenlosen und weitgehend formlosen Verfahren auszuräumen, ohne dass die übergeordneten Gerichte angerufen werden müssen (BGE 131 V 407 E. 2.1.2.1 mit Hinweisen). Damit soll ein einfaches und rasches verwaltungsinternes Verfahren gewährleistet werden. Dies schliesst ergänzende Sachverhaltsabklärungen im Einspracheverfahren jedoch nicht aus. Denn in diesem Verfahren kann die Verwaltung die angefochtene Verfügung nochmals überprüfen und über die strittigen Punkte entscheiden, bevor allenfalls die Beschwerdeinstanz angerufen wird. Spätestens im Einspracheverfahren hat die Verwaltung jedoch in rechtsgenüglicher Form Gelegenheit zu geben, sich zum Verfahren zu äussern (BGE 132 V 368 E. 6.2, 121 V 155 E. 5b). Es ist deshalb der OZD zwar verwehrt, Abgabeperioden sowie weitere Fahrzeuge zum Gegenstand des Einspracheverfahrens zu machen, über die sie noch nicht in einer Veranlagungsverfügung befunden hat, denn in diesem Fall würde eine unzulässige Ausdehnung des Streitgegenstandes vorliegen (vgl. zur analogen Situation bei der Mehrwertsteuer: Entscheide der

Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 24. August 1999 [SRK 1998-083] E. 2b und vom 4. Februar 1998 [SRK 051/97] E. 1b). Aufgrund der Besonderheit des Einspracheverfahrens als verwaltungsinternem Verfahren ist es dagegen zulässig, wenn der Verfahrensgegenstand im Einspracheentscheid – im Vergleich zur ersten Verfügung – auf andere Nachforderungen (innerhalb der gleichen Abgabeperioden und hinsichtlich der gleichen Fahrzeuge) ausgedehnt wird (vgl. auch BGE 123 II 385 E. 2, nicht publiziert; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1418/2006 vom 14. Mai 2008 E. 3.3).

1.4.2.2 Hat eine nicht endgültig entscheidende Beschwerdeinstanz im Einzelfalle eine Weisung erteilt, dass oder wie eine Vorinstanz verfügen soll, so ist die Verfügung gemäss Art. 47 Abs. 2 VwVG mittels so genannter Sprungbeschwerde unmittelbar an die nächsthöhere Beschwerdeinstanz weiterzuziehen, wobei in der Rechtsmittelbelehrung darauf aufmerksam zu machen ist (Entscheid der PRK vom 23. Juni 2004, veröffentlicht in VPB 68.151 E. 1b/bb). Nach der Rechtsprechung kann es sich – zur Vermeidung eines Leerlaufs – aus prozessökonomischen Gründen ausnahmsweise auch rechtfertigen, trotz des Fehlens der Voraussetzungen von Art. 47 Abs. 2 VwVG vom Erfordernis der Erschöpfung des Instanzenzugs abzusehen und die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (direkt) zuzulassen (BGE 102 Ib 236 E. 1c; Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission [ZRK] vom 24. Oktober 1997, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.22 E. 1b). Ausgeschlossen ist eine Sprungbeschwerde in der Regel dann, wenn Verfügungen der Verwaltung einer Einsprache unterliegen, es sei denn, das Spezialgesetz sehe selbst die Möglichkeit einer Sprungbeschwerde ausdrücklich vor (zum Ganzen: MOSER/BEUSCH/ KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.55 ff.).

1.4.3 Im vorliegenden Fall betrifft die von der OZD in Ziff. 4 ihrer Verfügung vom 12. Juni 2007 gemachte Feststellung und die Pflicht zur Ausrüstung mit einem Erfassungsgerät (vgl. Ziff. 5 der Verfügung) sämtliche Abgabeperioden seit der jeweiligen Zulassung der Fahrzeuge und zudem auch bisher nicht einbezogene Motorfahrzeuge und Anhänger. Nach dem Gesagten war diese von der OZD vorgenommene Ausdehnung unzulässig, da sie nicht nur die Abgabeperiode der Veranlagungsverfügung vom 21. bis 26. September 2006 und das bisher einbezogene Fahrzeug umfasste. Daran kann der bestehende sachliche Zusammenhang zwischen der Nachforderung gemäss der

Veranlagungsverfügung vom 30. November 2006 und der Ausdehnung nichts ändern. Ziff. 4 bis 6 der Verfügung der OZD vom 12. Juni 2007 stellen folglich materiell Erstverfügungen der OZD dar. Dagegen wäre grundsätzlich gemäss Art. 23 Abs. 3 SVAG vorab Einsprache zu führen. Die Voraussetzungen für eine Sprungbeschwerde gemäss Art. 47 Abs. 2 VwVG sind nicht erfüllt, da keine Weisung im Sinn der genannten Bestimmung vorliegt. Im Weiteren sieht das SVAG keine Sprungbeschwerde vor. Indessen besteht unbestrittenermassen zwischen Ziff. 1 bis 6 der Verfügung vom 12. Juni 2007 sachlich ein enger Zusammenhang und sowohl die Beschwerdeführerin wie auch die Vorinstanz sind damit einverstanden, dass das Bundesverwaltungsgericht auch Ziff. 4 bis 6 der Verfügung überprüft. Aus prozessökonomischen Gründen – zur Vermeidung eines Leerlaufs, weil sich die OZD bereits unmissverständlich festgelegt hat – erachtet das Bundesverwaltungsgericht es deshalb trotzdem ausnahmsweise als gerechtfertigt mit Bezug auf Ziff. 4-6 der Verfügung der OZD vom 12. Juni 2007 die Beschwerde direkt, d.h. als Sprungbeschwerde, zuzulassen. Der von der Beschwerdeführerin gestellte Verfahrensantrag, vorweg über die (funktionelle) Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zu entscheiden, erübrigt sich somit.

1.5 Neben der Aufhebung der Verfügung (Rechtsbegehren Nr. 1) beantragt die Beschwerdeführerin mit ihrem Rechtsbegehren Nr. 2 die Aufhebung der Rechnung der OZD vom 30. November 2006. Da diese Rechnung nicht das Anfechtungsobjekt und damit den Streitgegenstand bildet, ist darauf nicht einzutreten. Nicht einzutreten ist ebenfalls auf das Rechtsgebehren Nr. 3 der Beschwerde. Die Beschwerdeführerin beantragt damit den Erlass eines Feststellungsentscheids. Ein solcher ist jedoch aufgrund seiner Subsidiarität gegenüber Gestaltungs- und Leistungsentscheiden (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 76 f. Rz. 207) vorliegend nicht zulässig. Es fehlt der Beschwerdeführerin an einem aktuellen Feststellungsinteresse, weil sie bereits ein negatives Leistungsbegehren gestellt hat (Aufhebung der Verfügung vom 12. Juni 2007). Damit können die in Frage stehenden Rechtsfragen anhand eines konkreten Falles entschieden werden, was das Feststellungsbegehren hinfällig werden lässt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002 E. 2b mit Hinweisen, zusammengefasst in Steuer Revue [StR] 2002 S. 670 f.; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2677/2007 vom 16. Januar 2009 E. 1.4, BVGE 2007/24 E. 1.3 S. 283).

2.

2.1 Gemäss Art. 85 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) kann der Bund auf dem Schwerverkehr eine leistungs- oder verbrauchsabhängige Abgabe erheben, soweit der Schwerverkehr der Allgemeinheit Kosten verursacht, die nicht durch andere Leistungen oder Abgaben gedeckt sind. Mit der Schwerverkehrsabgabe strebte der Verfassungsgeber unterschiedliche Ziele an, und zwar einerseits Lenkungsziele, andererseits Finanzierungsziele. Mit der LSVA soll das Verursacherprinzip im Bereich des Schwerverkehrs besser durchgesetzt und eine Verminderung der Leerfahrten sowie eine vermehrte Verlagerung des Schwerverkehrs auf die Schiene bewirkt werden (KLAUS A. VALLENDER/PETER HETTICH, in: die Schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., Zürich/St. Gallen 2008, Art. 85 Rz. 10; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.71/2003 vom 6. Februar 2004 E. 1.1).

2.2 Die LSVA wird seit dem 1. Januar 2001 auf den im In- und Ausland immatrikulierten (in- und ausländischen) schweren Motorfahrzeugen und Anhängern für den Güter- oder den Personentransport erhoben (Art. 3 SVAG). Abgabepflichtig ist der Halter, bei ausländischen Fahrzeugen zusätzlich der Fahrzeugführer (Art. 5 Abs. 1 SVAG; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1705/2006 vom 14. Januar 2008 E. 2.1). Bei der LSVA gilt das Selbstdeklarationsprinzip. Dies bedeutet, dass das Gesetz dem Abgabepflichtigen die volle Verantwortung für die Deklaration überbindet und hohe Anforderungen an seine Sorgfaltspflicht stellt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1710/2006 vom 28. Oktober 2008 E. 2.1.3, A-931/2008 vom 25. Juni 2008 E. 2.2, A-1747/2006 vom 23. April 2008 E. 2.8 mit Hinweisen).

2.3 Der Bundesrat regelt den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe (Art. 10 Abs. 1 SVAG). Er kann bestimmte Fahrzeugarten oder Fahrzeuge mit besonderem Verwendungszweck von der Abgabe ganz oder teilweise befreien oder Sonderregelungen treffen. Dabei ist jedoch insbesondere der Grundsatz der verursachergerechten Anlastung der ungedeckten Kosten zu beachten. In- und ausländische Fahrzeuge müssen einander gleichgestellt sein (Art. 4 Abs. 1 SVAG). Wenn eine leistungsabhängige Bemessung der Abgabe nicht möglich ist oder einen unverhältnismässigen Aufwand erfordert, kann diese in begründeten Fällen pauschal erhoben werden. Der Ertrag der Abgabe darf dadurch nicht geschmälert werden und es dürfen keine Wettbewerbsverzerrungen entstehen (Art. 9 Abs. 1 SVAG). Von dieser Kompetenz

zur Befreiung von der Abgabe bzw. zur pauschalen Abgabeerhebung hat der Bundesrat mit Art. 3 bzw. 4 SVAV Gebrauch gemacht.

2.4

2.4.1 Art. 3 Abs. 1 Bst. k SVAV hält fest, dass Wohnanhänger für Schausteller und Zirkusse sowie Sachentransportanhänger für Schausteller und Zirkusse, die ausschliesslich Schausteller- und Zirkusmaterial transportieren, der Abgabe nicht unterliegen. Im Weiteren wird für Motorfahrzeuge des Schausteller- und Zirkusgewerbs, die ausschliesslich Schausteller- oder Zirkusmaterial transportieren oder der Abgabe nicht unterliegende Anhänger ziehen, die Abgabe pauschal erhoben. Sie beträgt pro 100 kg Gesamtgewicht Fr. 8.-- jährlich (Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV).

2.4.2 Als Schausteller gelten gemäss der Praxis der OZD Unternehmen, welche umherziehen und auf Chilbiplätzen, Jahrmärkten, Messen usw. Fahrgeschäfte, Schiessbuden und andere Schaustellungen und Belustigungen für die Besucher betreiben. Als Zirkusse gelten nur Wanderzirkusse. Gleichgestellt sind wandernde Variétés, Wandertheater usw., sowie Fahrzeuge von mitreisenden Artisten und Mitarbeitern solcher Unternehmen. Schausteller und Zirkusse im vorstehenden Sinn führen neben den Arbeitsmitteln in der Regel die Wohn- und Schlafgelegenheit mit. Sachentransportanhänger für Schausteller und Zirkusse sind von der Abgabepflicht befreit bzw. deren Motorfahrzeuge unterliegen der pauschalen Abgabe, wenn im Fahrzeugausweis die besondere Verwendung „Schaustellerfahrzeug“ (inkl. Zirkusfahrzeuge) eingetragen ist und wenn sie ausschliesslich zum Transport von Schausteller- oder Zirkusmaterial verwendet werden. Die kantonale Zulassungsbehörde befreit diese Anhänger von der Abgabepflicht bzw. unterstellt das Fahrzeug der pauschalen Abgabe gestützt auf einen entsprechenden schriftlichen Antrag des Fahrzeughalters (Weisung der OZD vom 20. September 2000 an die Kantone über die Schwerverkehrsabgabe, Ziff. 1.8 und 2.2).

3.

Bei der Beweiswürdigung geht es um die Frage, welcher Sachverhalt aufgrund der vorliegenden Beweismittel als erstellt gelten kann. Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 485 E. 3.2). Falls eine antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass angebotene Beweise unerheblich sind

oder sich der Sachverhalt auch sonst genügend ermitteln lässt, darf das Bundesverwaltungsgericht auf angebotene Beweismittel – so auch auf Auskünfte von Zeugen – verzichten (BGE 131 I 157 E. 3, 130 II 429 E. 2.1). Der Beweis ist erbracht, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung; es ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1479/2006 vom 10. September 2008 E. 1.3, A-1469/2006 vom 7. Mai 2008 E. 1.4, je mit weiteren Hinweisen). Die Abgabebehörde trägt die Beweislast für Tatsachen, welche die Abgabepflicht als solche begründen oder die Abgabeforderung erhöhen, das heisst für die abgabebegründenden und -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Abgabepflichtige für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Abgabebefreiung oder Abgabebegünstigung bewirken (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1469/2006 vom 7. Mai 2008 E. 1.4, A-1373/2006 vom 16. November 2007 E. 2.1, je mit Hinweisen; zum Ganzen: MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.140 ff.).

4.

Ziel der Auslegung ist die Ermittlung des Sinngehalts der Norm, wobei zwar vom Wortlaut auszugehen, dieser jedoch nicht als allein massgebend zu betrachten ist. Besonders wenn der Text unklar ist oder verschiedene Deutungen zulässt, muss nach seiner wahren Tragweite gesucht werden unter Berücksichtigung weiterer Auslegungselemente, wie namentlich der Entstehungsgeschichte der Norm, ihres Zwecks und der Bedeutung, die ihr im Kontext mit anderen Bestimmungen zukommt (zu den einzelnen Auslegungsmethoden vgl. ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 7. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2008, Rz. 90 ff.). Das Bundesgericht hat sich bei der Auslegung von Erlassen stets von einem Methodenpluralismus leiten lassen und nur dann allein auf das grammatikalische Element abgestellt, wenn sich daraus zweifelsfrei eine sachlich richtige Lösung ergab (vgl. BGE 124 II 199 E. 5a mit Hinweisen; BVGE 2007/24 E. 2.3). Vom klaren Wortlaut eines Rechtssatzes darf indessen nur abgewichen werden, wenn triftige Gründe dafür bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Bestimmung

wiedergibt. Solche Gründe können sich aus der Entstehungsgeschichte, aus dem Sinn und Zweck einer Vorschrift und aus dem Zusammenhang mit anderen Normen ergeben (BGE 133 III 257 E. 2.4, 131 II 217 E. 2.3; Urteile des Bundesgerichts 5A_418/2007 vom 4. Februar 2008 E. 4, 5P.474/2005 vom 8. März 2006 E. 2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1592/2006 vom 15. April 2009 E. 2.2 mit Hinweisen).

5.
Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin Vorstellungen in Zirkuszelten darbot, die Unterhaltung aus den Bereichen Comedy, Musik-, Sprech- und Tanztheater sowie Akrobatik (vgl. Tourneepläne, Beschwerdebeilagen 9a-9d) beinhalteten und mit ihrer mobilen Infrastruktur von Spielort zu Spielort zog. Im Weiteren stellte sie die Zeltinfrastruktur an den jeweiligen Orten zum Teil auch für Privatanlässe zur Verfügung. Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen für eine Abgabebefreiung ihrer Anhänger nach Art. 3 Abs. 1 Bst. k SVAV bzw. für eine pauschale Abgabeerhebung ihrer Motorfahrzeuge nach und Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV erfüllt. Dazu ist zunächst die Frage zu beantworten, ob die Beschwerdeführerin zum Zirkusgewerbe im Sinn der genannten Bestimmungen gehört (E. 5.1 bis 5.4). Wird dies bejaht, ist zu klären, ob die Beschwerdeführerin mit den betreffenden Fahrzeugen ausschliesslich Zirkusmaterial transportiert hat (E. 5.5). Im Übrigen ist der Einwand der OZD zu prüfen, dass der Beschwerdeführerin hinsichtlich des Sattelschleppers ZH (...) eine pauschale Abgabeerhebung auf jeden Fall erst ab dem Zeitpunkt der Einreichung des entsprechenden Antrags beim Strassenverkehrsamt gewährt werden könne (E. 6).

5.1 Zur Auslegung des Begriffs „Zirkus“ im Sinn der SVAV ist zunächst vom Wortlaut auszugehen. Zusätzlich sind aber auch weitere Auslegungselemente zu berücksichtigen (E. 4).

5.1.1 Gemäss Meyers grossem Universallexikon (Band 15, Mannheim/ Wien/Zürich, 1986) wird unter „Zirkus“ ein in der Regel mobiles Unternehmen verstanden, das in einem Zwei- oder Viermastenzelt, ausgestattet mit einer Manage, die meist im Durchmesser 13,5 Meter misst und von einer niedrigen Barriere eingefasst ist, sowie ansteigenden Sitzreihen, Tierdressuren, Reitkünste, Akrobatik, Artistik und Clownerien anbietet sowie ausserhalb der Vorstellungen eine Tierschau. Allgemeiner lässt sich der Zirkus auch definieren als „Unter-

nehmen, das meist in einem grossen Zelt mit Manege Tierdressuren, Artistik, Clownerien und Ähnliches darbietet (vgl. Duden, Deutsches Universalwörterbuch, 6. Aufl, Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich, 2007). Da es sich bei der SVAV um eine relativ junge Verordnung handelt (vom 6. März 2000), entsprechen sich die historische, d.h. eine nach dem Sinn, den man der betreffenden Norm zur Zeit seiner Entstehung gab, und die zeitgemässe Auslegung des Zirkusbegriffs. Den Materialien zum SVAG sind im Übrigen keine Hinweise zu entnehmen, was unter einem Zirkus zu verstehen ist.

5.1.2 Bei der systematischen Auslegung ist u.a. das Verhältnis zu Vorschriften in anderen Erlassen zu berücksichtigen (HÄFELIN/HALLER/KELLER, a.a.O., Rz. 97). Der Zirkusbegriff wird insbesondere auch im Bundesgesetz vom 23. März 2001 über das Gewerbe der Reisenden (RGG, SR 943.1) verwendet. Nach diesem Gesetz braucht, wer gewerbsmässig ein Schaustellergewerbe oder einen Zirkus betreibt eine Bewilligung der zuständigen kantonalen Behörde (Art. 2 Abs. 1 Bst. c RGG). Im Weiteren definiert die Verordnung vom 4. September 2002 über das Gewerbe der Reisenden (RGV, SR 943.11) Zirkusbetreiber als natürliche oder juristische Personen, die gewerbsmässig und an häufig wechselnden Standorten das Publikum in oder auf Anlagen mit Darbietungen unterhalten (Art. 2 Bst. d RGV). Als Zirkusse gelten nach der Botschaft des Bundesrates zum RGG vom 28. Juni 2000 Wanderzirkusse, befristete Zirkusvorstellungen, wandernde Variétés und Wandertheater (BBl 2000 4208).

5.1.3 Die teleologische Auslegung stellt ab auf die Zweckvorstellung, die mit einer Rechtsnorm verbunden ist (HÄFELIN/HALLER/KELLER, a.a.O., Rz. 120). Der Kommentar des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) zum Entwurf der Verordnung über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe vom 10. Mai 1999 macht zu Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV keine konkreten Ausführungen, hingegen legt er zu Art. 3 Abs. 1 SVAV dar, dass die Befreiung von der LSVA für Wohnanhänger sowie Sachentransportanhänger für Schausteller und Zirkusse der speziellen Funktion des Schausteller- und Zirkusgewerbes Rechnung trage, das seit Jahrhunderten Kultur und Unterhaltung via Strassen zu den Wohnorten seiner Besucher bringe und zugleich die Strasse als Wohn- und Arbeitsstätte betrachte (Kommentar EFD, zu Art. 3 Abs. 1, S. 5). Im Weiteren sind die grundsätzlichen Ziele des Verfassungs- und Gesetzgebers zu berücksichtigen. Die LSVA strebt neben der Durchsetzung des Verursacherprinzips im Bereich des Schwer-

verkehrs eine vermehrte Verlagerung desselben auf die Schiene an (vgl. E. 2.1 sowie den Zweckartikel von Art. 1 SVAG). Unter letzterem Gesichtspunkt ist es deshalb gerechtfertigt, eine Privilegierung für Zirkusse vorzusehen, weil bei diesen eine Verlagerung von der Strasse auf die Schiene nicht zweckmässig ist. Die mobilen Vorrichtungen wie Zelte, Bühnen und Requisiten benötigen oft spezielle Transportgeräte (vgl. Beschwerdebeilage Nr. 11, „Chapiteauwagen mit Spezialaufbau“). Im Weiteren werden die Vorstellungen vielfach an Plätzen durchgeführt, die nicht in der Nähe von Bahnhöfen liegen. Zudem spricht bei Zirkussen auch der Umstand, dass die Fahrzeuge von Spielort zu Spielort eher geringe Strecken zurücklegen, gegen die Zweckmässigkeit einer Verlagerung des Transports auf die Schiene.

5.2 Die Auslegung des Begriffs „Zirkus“ im Sinn der SVAV – unter Berücksichtigung der dargelegten Auslegungselemente – führt zum Ergebnis, dass die Praxis der OZD, die unter Zirkussen sowohl Wanderzirkusse, wandernde Variétés und Wandertheater versteht (E. 2.4.2), verordnungskonform ist. Sie dehnt zwar den Zirkusbegriff über den eigentlichen Wortlaut (E. 5.1.1) aus, dafür bestehen aber triftige Gründe. Diese ergeben sich zum einen aus dem Sinn und Zweck der Privilegierung. Auch bei wandernden Variétés und Wandertheater ist aufgrund gleicher Überlegungen eine Verlagerung des Transports auf die Schiene nicht zweckmässig (vgl. E. 5.1.3). Im Weiteren sind die Abgrenzungen zwischen Darbietungen eines Zirkusses, Variétés oder Wandertheaters fliessend, können doch alle diese Unterhaltungsformen Elemente von Artistik, Clownerie und Ähnlichem (vgl. E. 5.1.1) enthalten. Für den Einbezug der wandernden Variétés und Wandertheater spricht zudem die systematische Auslegung bzw. die Einheit der Rechtsordnung, da auch der Zirkusbegriff des RGG diese beiden mobilen Spielstätten miterfasst (E. 5.1.2). Einer genügenden gesetzlichen Grundlage mangelt es indessen der von der Praxis der OZD zusätzlich aufgestellten Bedingung, dass Zirkusse (einschliesslich Wandertheater und wandernde Variétés) neben den Arbeitsmitteln in der Regel auch die Wohn- und Schlafgelegenheiten mitführen bzw. die Artisten mit dem Zirkus von Ort zu Ort „wandern“ müssen. Weder eine grammatikalische, systematische noch eine teleologische Auslegung führt zu diesem Ergebnis. Zwar ist mit ein Grund für die Befreiung der Wohnanhänger von Zirkussen (Art. 3 Abs. 1 Bst. k SVAV), dass diese die Strasse traditionellerweise als Wohn- und Arbeitsstätte betrachten (E. 5.1.3),

daraus darf aber nicht der Schluss gezogen werden, dass Wohnanhänger für einen Zirkus im Sinn der SVAV begriffsnotwendig wären. Die gegenteilige Ansicht widerspräche dem grundlegenden Zweck der LSVA, über die Durchsetzung des Verursacherprinzips eine Verlagerung auf die Schiene und damit eine Reduktion des Schwerverkehrs zu bewirken (E. 2.1). Zirkusunternehmen, bei denen Artisten von zu Hause anreisen, verursachen aufgrund der nicht bzw. in einem geringeren Ausmass erforderlichen Wohnanhänger weniger Schwerverkehr. Ob die Künstler mit der Zirkuslogistik von Spielstätte zu Spielstätte ziehen oder zu Hause übernachten und von dort anreisen, kann für die Qualifikation als Zirkus im Sinn der SVAV keine Rolle spielen.

5.3 Vorliegend zog die Beschwerdeführerin mit ihrer mobilen Zirkuslogistik von Spielstätte zu Spielstätte. Ihre Darbietungen aus den Bereichen Comedy, Musik-, Sprech- und Tanztheater sowie Akrobatik können als Theaterkunst zusammengefasst werden. Sie erfüllt deshalb die Voraussetzungen eines Wandertheaters und damit eines Zirkusses im Sinn der SVAV. Im Gegensatz zur Ansicht der OZD spricht im Übrigen nicht gegen ein Wandertheater, dass pro Abend vielfach nur ein Künstler – meist in abwechselnder Reihenfolge – und kein konstantes Ensemble auftrat. Die Organisation des Wandertheaters, mitunter der Entscheid, wie viele Artisten pro Abend und in welchem Turnus sie auftreten, steht der Beschwerdeführerin selbstverständlich frei.

5.4 Die OZD wendet ein, dass den allgemeinen Geschäftsbedingungen der Beschwerdeführerin entnommen werden könne, dass sie ihre Zeltlandschaft komplett oder auch nur teilweise für Privat- und Firmenanlässe vermiete (z.B. Ausstellung einer Schmuckkollektion, Vorpremiere eines Fahrzeuges, Degustationsevent etc. vgl. amtl. Akten Nr. 19-23). Sie trete deshalb auch als „kommerzieller Zeltverleiher“ auf. Dies sprenge den Rahmen eines Zirkusbetriebes. Die Beschwerdeführerin entgegnet, dass sie ihre Infrastruktur nur an den jeweiligen Spielorten der regulären Tournee zur Verfügung stelle. Private Anlässe fänden deshalb ausschliesslich an spielfreien Tagen bzw. vor öffentlichen Vorführungen statt. Im Vergleich zu sämtlichen Anlässen machten solche Anlässe gerade ca. 3% aus (vgl. Beschwerdebeilage Nr. 28). Es handle sich um eine eigentliche Randnutzung ihrer Infrastruktur. Die OZD bestreitet den Umfang von 3% privater Anlässe nicht. Im Weiteren legt auch die Anzahl der öffentlichen Vorstellungen

von jährlich 200-250 nahe, dass private Anlässe nur sehr selten durchgeführt worden sind. Das Bundesverwaltungsgericht ist deshalb der Ansicht, dass eine solch marginale Randnutzung der bereits an den jeweiligen Spielorten bestehenden Zirkusinfrastruktur für Privat- und Firmenanlässe an der Qualifikation der Beschwerdeführerin als Zirkus nichts zu ändern vermag. Die Frage, ab welchem Ausmass die Zurverfügungstellung der Zelte für private Anlässe zur Folge hätte, dass nicht mehr von einem Zirkus, sondern von einem „kommerziellen Zeltverleiher“ auszugehen wäre, muss hier nicht abschliessend beantwortet werden.

5.5 Die Bestimmungen von Art. 3 Abs. 1 Bst. k und Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV setzen voraus, dass ausschliesslich Zirkusmaterial transportiert wird, d.h. Material, das für Zirkusbetriebe gebraucht wird, wie Zelte, Bühnen, Requisiten etc. Nach der ratio legis der Bestimmungen soll mit der Voraussetzung des ausschliesslichen Tranports von Zirkusmaterial eine Begünstigung gegenüber den der ordentlichen Abgabeerhebung unterstellten Fahrzeuge verhindert (vgl. auch Kommentar EFD, zu Art. 3 Abs. 1, S. 4), d.h. es soll vermieden werden, dass der Zirkus sonstiges Material transportiert und so gegenüber Transporteuren bevorteilt wird. Wie oben ausgeführt (E. 5.4), stellt die Beschwerdeführerin einen Zirkus im Sinn der SVAV dar und das Material hat sie unbestrittenermassen für ihre Zwecke transportiert. Der Ansicht der OZD, dass das Material durch die vereinzelt durchgeführten privaten Anlässe zweckentfremdet werde und seine ursprüngliche Qualität als Zirkusmaterial verloren gehe, kann nicht gefolgt werden. Auch wenn die Beschwerdeführerin das betreffende Material am Rande einer öffentlichen Vorstellung zusätzlich noch für einen privaten Anlass verwendet hat, handelt es sich dennoch um Zirkusmaterial, das sie für ihren Zirkusbetrieb gebraucht hat. Sie hat folglich die Voraussetzung des ausschliesslichen Transports von Zirkusmaterial erfüllt.

5.6 Zusammenfassend gehört die Beschwerdeführerin zum Zirkusgewerbe und hat mit den Frage stehenden Motorfahrzeugen und Anhängern ausschliesslich Zirkusmaterial transportiert. Sie erfüllt deshalb für ihre Wohnanhänger und Sachentransportanhänger die Voraussetzungen für eine Abgabebefreiung nach Art. 3 Abs. 1 Bst. k SVAV sowie hinsichtlich ihrer Motorfahrzeuge die Bedingungen für eine pauschale Abgabeerhebung nach Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV.

6.

6.1 Die OZD bringt schliesslich vor, der Antrag auf pauschale Abgabeerhebung für den Sattelschlepper ZH (...) datiere vom 25. September 2006. Für den 21. bis 24. September 2006 gebe es deshalb überhaupt keinen Korrekturgrund. Insoweit sei die Beschwerde auf jeden Fall abzuweisen. Da der Antrag der Beschwerdeführerin ab dem 25. September 2006 gültig sei, könne jedoch die in Rechnung gestellte Abgabe (Zeit vom 21. bis 26. September 2006) – für den Fall der Erfüllung der Voraussetzungen nach Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV – um einen Tag (d.h. Ende der ordentlichen Abgabeerhebung am 25. statt am 26. September 2006) korrigiert werden.

Die Beschwerdeführerin wendet dagegen ein, dass die Unterstellung des betreffenden Fahrzeugs unter die ordentliche Abgabeerhebung auf einem Fehler des Strassenverkehrsamts des Kantons Zürich beruht habe. Am 21. September 2006 habe ihr technischer Leiter den Sattelschlepper (ZH ...) beim Strassenverkehrsamt angemeldet. Er habe deren Mitarbeiter auf die entsprechende Sonderregelung für Zirkusse aufmerksam gemacht und dargelegt, dass sie dem Zirkusgewerbe angehöre. Dem Strassenverkehrsamt sei die Bestimmung indessen nicht bekannt gewesen. Ebenso habe keine Bereitschaft bestanden, den Sachverhalt sowie die gesetzliche Grundlage abzuklären. Das Fahrzeug sei deshalb ohne weitere Begründung der ordentlichen Abgabeerhebung unterstellt worden. In der Folge habe ihr technischer Leiter die betreffende Bestimmung beschafft und dem Strassenverkehrsamt unterbreitet. Am 26. September 2006 habe dieses dann seinen Fehler korrigiert, das Fahrzeug der pauschalen Abgabeerhebung unterstellt und einen entsprechenden Eintrag als Schaustellerfahrzeug im Fahrzeugausweis vorgenommen. Das LSVA-Messgerät sei gleichentags wieder aus dem Fahrzeug entfernt worden.

6.2 Bei der LSVA gilt das Selbstdeklarationsprinzip, d.h. die Beschwerdeführerin ist für die korrekte Deklaration verantwortlich (E. 2.2). Sie hat alle dazu erforderlichen Angaben zeitgerecht zu erbringen. Insoweit kann sie sich nicht darauf berufen, das Strassenverkehrsamt habe den Sachverhalt abzuklären. Massgebend ist vorliegend, ob die Beschwerdeführerin dem Strassenverkehrsamt spätestens bei der Anmeldung zur Zulassung des Fahrzeuges am 21. September 2006 mitteilte, dass es sich um ein Motorfahrzeug des Zirkusgewerbes handelt. Nach Angaben der Beschwerdeführerin hat dies einer ihrer Mitarbeiter am 21. September 2006 getan. Aus den

Akten geht indessen hervor, dass die Beschwerdeführerin erst am 25. September 2006 dem Strassenverkehrsamt schriftlich mitteilte, dass ein Zirkusfahrzeug vorliege (vgl. entsprechendes Formular „Antrag auf eine begünstigte Veranlagung bzw. Befreiung von der Schwerverkehrsabgabe für Fahrzeuge des Schausteller- und Zirkusgewerbes“ mit Datum vom 25. September 2006; amtl. Akten Nr. 28 [wobei der Ausdruck „Antrag“ irreführend ist, da es sich gemäss Art. 4 Abs. 1 Bst. f SVAV nicht um eine Option handelt, sondern alle Zirkusfahrzeuge der pauschalen Abgabeerhebung unterstehen]). Ihre Ausführungen, dass sie bereits am 21. September 2006 das Strassenverkehrsamt darauf aufmerksam gemacht, dieses aber die entsprechende Sonderregelung nicht gekannt habe, hat die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen; sie müssen als reine Behauptungen qualifiziert werden. Auf die angebotene Zeugenaussage ihres technischen Leiters kann im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 3) verzichtet werden, denn es ist nicht anzunehmen, dass er andere Aussagen machen würde als die in den Beschwerdeeingaben festgehaltenen. Da die Beschwerdeführerin bei Beweislosigkeit für abgabemindernde Tatsachen die Beweislast trägt, ist zu ihren Ungunsten zu entscheiden. Es ist deshalb davon auszugehen, dass sie erstmals mit dem eingereichten Formular, datiert vom 25. September 2006, das Strassenverkehrsamt darüber informierte, dass ein Fahrzeug des Zirkusgewerbes gegeben ist. Im Weiteren hat die Beschwerdeführerin nicht belegt, dass das Formular vor dem 27. September 2006 beim Strassenverkehrsamt eingegangen ist. Es ist deshalb auf den Erfassungsstempel vom 27. September 2006 abzustellen (vgl. Stempelaufdruck auf dem Formular, amtl. Akten Nr. 28). Die Information, dass es sich um ein Zirkusfahrzeug handelt, erhielt das Strassenverkehrsamt demnach am 27. September 2006. Erst ab diesem Zeitpunkt kann der Sattelschlepper der pauschalen Abgabeerhebung unterstehen. Das Fahrzeug war deshalb vom 21. bis 26. September 2006 zu Recht der ordentlichen Abgabeerhebung unterstellt. Für eine Korrektur der Abgabedauer besteht kein Anlass. Die Nachforderung von Fr. 240.95 LSVA (vgl. Ziff. 1-3 der Verfügung der OZD vom 12. Juni 2007) erweist sich als rechtmässig. In diesem Punkt ist die Beschwerde abzuweisen. Ansonsten ist die Beschwerde – soweit darauf einzutreten ist – gutzuheissen und folglich Ziff. 4-6 der Verfügung vom 12. Juni 2007 aufzuheben.

7.

Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen

teilweise gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Verfahrenskosten, die auf Fr. 3'000.-- festgelegt werden (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]), der nur teilweise unterlegenen Beschwerdeführerin gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG im Umfang von Fr. 200.-- auferlegt. Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Die OZD hat der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 bis 9 VGKE). Angesichts des Umfangs der Eingaben der Beschwerdeführerin (doppelter Schriftenwechsel), der Schwierigkeit der rechtlichen Fragestellungen und unter Berücksichtigung der bloss teilweisen Gutheissung der Beschwerde wird die Parteientschädigung ermessensweise auf Fr. 8'000.-- (inkl. MWST) festgesetzt.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 3'000.-- werden der teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 200.-- auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 800.-- wird nach Rechtskraft des vorliegenden Entscheides zurückerstattet. Der Vorinstanz werden keine Kosten auferlegt.

3.
Die Oberzolldirektion hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 8'000.-- auszurichten.

4.
Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Thomas Stadelmann 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: