**Bundesverwaltungsgericht**

**Tribunal administratif fédéral**

**Tribunale amministrativo federale**

**Tribunal administrativ federal**

Abteilung I
A-931/2008
{T 0/2}

# Urteil vom 25. Juni 2008

Besetzung

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

Parteien

**A._____AG**,
Beschwerdeführerin,

gegen

**Oberzolldirektion (OZD)**, Abteilung LSVA,
Gutenbergstrasse 50, 3003 Bern
Vorinstanz.

Gegenstand

LSVA (Nachforderung)

## Sachverhalt:

**A.**
Die A._____AG immatrikulierte am 16. Januar 2007 beim Strassenverkehrsamt des Kantons Thurgau den Sattel-Sachentransportanhänger mit der Stamm-Nummer (...) und dem Kontrollschild (...) (hiernach kurz Anhänger). Die A._____AG setzte den Anhänger in Kombination mit dem Zugfahrzeug mit der Stamm-Nummer (...) (Kontrollschild ..., hiernach kurz Zugfahrzeug) ein. Die A._____AG bzw. der Fahrzeugführer deklarierte am 16. Januar 2007 den Anhänger am Erfassungsgerät für die leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA) des Zugfahrzeugs korrekt mit dem höchstzulässigen Gesamtgewicht von 33 t.

**B.**
Das Strassenverkehrsamt des Kantons Thurgau meldete am 16. Januar 2007 der Abteilung LSVA der Oberzolldirektion (OZD) auf elektronischem Weg den Anhänger irrtümlich mit dem „Code P – pauschale Schwerverkehrsabgabe“. Gestützt darauf stellte die OZD der A._____AG die Abgaben für die Perioden Januar bis Juli 2007 im Umfang von insgesamt Fr. 6'399.-- jeweils durch anfechtbare Verfügungen in Rechnung. Die A._____AG focht die entsprechenden Verfügungen nicht an und bezahlte die geforderten Abgaben.

**C.**
Eine nachträgliche Kontrolle der Veranlagung des Fahrzeugs ergab, dass die LSVA auf Grund der falschen Meldung des Strassenverkehrsamts des Kantons Thurgau mit 9.4 t (Leergewicht des Fahrzeugs) statt korrekt auf 40 t (maximal zulässiges Gesamtzugsgewicht von Fahrzeug und Anhänger) berechnet worden war. Am 4. Oktober 2007 informierte die OZD die A._____AG über den aus diesem Umstand resultierenden beabsichtigten Nachbezug und gewährte ihr das rechtliche Gehör. Am 13. November 2007 erliess sie aufgrund der mit dem Anhänger gefahrenen Kilometer für das Fahrzeug eine Nachbezugsverfügung über Fr. 20'830.60 für die Periode Januar bis Juli 2007.

**D.**
Die dagegen von der A._____AG eingereichte Einsprache vom 13. Dezember 2007 wies die OZD mit dem Entscheid vom 16. Januar

2008 ab. Sie stellte fest, dass das Gesetz dem Abgabepflichtigen die volle Verantwortung für die Deklaration der für eine Veranlagung erforderlichen Fahrleistungsdaten überbinde und hohe Anforderungen an seine Sorgfaltspflicht stelle. Die offensichtliche Falschveranlagung habe vom Fahrzeugführer auf den ersten Blick erkannt werden können. Die Forderung der LSVA verjähre fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden sei. Für den Nachbezug gälten die Vorschriften der Zollgesetzgebung. Die Zollverwaltung habe sich in einem Irrtum befunden, da die von der A._____AG zwar korrekt gemeldete Fahrleistung aufgrund der falschen Angaben des Strassenverkehrsamts des Kantons Thurgau vom Informationssystem falsch berechnet worden sei.

**E.**
Die A._____AG (hiernach kurz Beschwerdeführerin) reichte am 14. Februar 2008 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht ein mit dem Begehren, den angefochtenen Entscheid aufzuheben. Sie stellte ausserdem den Antrag auf Kosten- und Entschädigungsfolge und machte geltend, der Sachverhalt werde nicht bestritten, sie treffe jedoch kein Fehlverhalten, da der Fahrzeugführer bei der Ermittlung der Fahrleistung mitgewirkt und insbesondere das Erfassungsgerät korrekt bedient habe. Sie sei nicht verpflichtet zu überprüfen, ob die Veranlagungsverfügung korrekte Beträge aufweise.

Die Veranlagungsverfügungen für die Monate Januar bis Juli 2007 seien unangefochten in formelle und materielle Rechtskraft erwachsen und damit grundsätzlich unabänderlich. Die Voraussetzung für eine Revision zu Lasten der Beschwerdeführerin sei nicht gegeben, da sie kein Verschulden an der falschen Veranlagung treffe. Die OZD könne sich für die Nachforderung nicht auf die einschlägigen Bestimmungen der Zollgesetzgebung stützen; sie verletze dadurch das abgaberechtliche Legalitätsprinzip. Die Gesetzgebung zur LSVA enthalte keine gesetzliche Grundlage für eine Nachforderung.

**F.**
Die OZD liess sich am 27. Mai 2008 vernehmen und stellte Antrag, die Beschwerde abzuweisen. Sie hielt an ihrer Begründung im Einspracheentscheid vom 16. Januar 2008 fest.

Soweit entscheidrelevant wird das Bundesverwaltungsgericht auf die

übrigen Begründungen der Parteien im Rahmen der Erwägungen eingehen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**
Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Behandlung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig (Art. 31 und 33 Bst. e des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32] in Verbindung mit Art. 23 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe [SVAG, SR 641.81]). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid der OZD vom 16. Januar 2008 mit der Eingabe vom 14. Februar 2008 frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021]). Sie ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und zur Anfechtung berechtigt (Art. 48 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

**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 diese Verkehrsart der Allgemeinheit Kosten verursacht, die nicht durch andere Leistungen oder Abgaben gedeckt sind. Die LSVA wird für die Benützung der öffentlichen Strassen erhoben (Art. 2 SVAG); sie 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 eingefordert (Art. 3 SVAG). Abgabepflichtig ist der Halter, bei ausländischen Fahrzeugen zusätzlich der Fahrzeugführer (Art. 5 Abs. 1 SVAG).

**2.2** Die abgabepflichtige Person hat bei der Ermittlung der Fahrleistung mitzuwirken (Art. 11 Abs. 1 SVAG, Art. 22 Abs. 1 der Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe [SVAV, SR 641.811]). Der Abgabepflichtige hat der Zollverwaltung die für die Berechnung der LSVA erforderlichen Angaben innerhalb von 20 Tagen nach Ablauf der Abgabeperiode zu deklarieren (Art. 22 Abs. 1 SVAV). Die Veranlagung der Abgabe erfolgt

auf Grund der vom Abgabepflichtigen eingereichten elektronischen oder schriftlichen Deklaration (Art. 23 Abs. 1 SVAV). Die durch das Erfassungsgerät ermittelten Kilometer sind für die Berechnung der Abgabe massgebend (Art. 22 Abs. 2 SVAV).

Der Abgabepflichtige unterliegt somit dem Selbstdeklarationsprinzip; dies bedeutet, dass das Gesetz ihm die volle Verantwortung für die korrekte Deklaration überbindet und hohe Anforderungen an seine Sorgfaltspflicht stellt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3409/2007 vom 29. November 2007 E. 2.2, A-1717/2006 vom 28. Februar 2007 E. 2.2; Entscheide der Zollrekurskommission [ZRK] vom 27. August 2004, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.19 E. 2b und 3b, vom 29. April 2002, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 72 S. 496, vom 7. September 2001, veröffentlicht in ASA 71 S. 77).

**2.3** Der Bundesrat regelt den Vollzug der LSVA (Art. 10 Abs. 1 SVAG). Der Gesetzgeber ist dabei davon ausgegangen, dass die Zollbehörden und die Kantone damit beauftragt werden (BBl 1996 V 521, 547). Der Bundesrat hat deshalb den Vollzug der LSVA nach Art. 45 SVAV der Zollverwaltung übertragen.

**2.4**

**2.4.1** Formell rechtskräftige Abgabeverfügungen sind grundsätzlich unabänderlich. Auf einen Veranlagungsentscheid kann daher nur ausnahmsweise zurückgekommen werden, nämlich dann, wenn ein gesetzlicher Revisionsgrund erfüllt ist (BGE 121 II 273 E. 1a/bb). Für die Zollnachforderung gelten deshalb nicht die Grundsätze über den Widerruf von Verwaltungsverfügungen, die das Bundesgericht als ungeschriebene Rechtsregeln entwickelt hat; diese Rechtsprechung behält besondere gesetzliche Bestimmungen ausdrücklich vor (BGE 106 Ib 218 E. 2 mit Hinweisen).

**2.4.2** Nach Art. 126 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1935 (aZG, BS 6 465) konnte der entgangene Betrag von der zuständigen Zollkreisdirektion binnen Jahresfrist seit der Abgabenfestsetzung nachgefordert werden, wenn eine durch die Zollverwaltung zu erhebende Abgabe infolge Irrtums zu niedrig festgesetzt worden war. Seit dem 1. Mai 2007 gilt das Zollgesetz vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0). Nach Art. 90 Abs. 1 ZG richten sich u.a. die Veranlagung und die Erhebung von Abgaben nichtzollrechtlicher Bundesgesetze

nach dem ZG, soweit der Vollzug dieser Gesetze der Zollverwaltung obliegt und soweit sie die Anwendung des ZG nicht ausschliessen. Nach Art. 85 ZG schliesslich kann die Zollverwaltung den geschuldeten Betrag nachfordern, wenn sie irrtümlich eine von ihr zu erhebende Zollabgabe zu niedrig festgesetzt hat und die entsprechende Absicht innerhalb eines Jahres nach dem Ausstellen der Veranlagungsverfügung mitteilt. Der Nachforderungsanspruch nach Art. 126 aZG bzw. Art. 85 ZG stellt demnach eine spezialgesetzlich geregelte Möglichkeit dar, eine rechtskräftig veranlagte Zollschuld der Revision zu unterziehen Ein Verschulden des Zollschuldners oder der Zollschuldnerin ist dabei nicht vorausgesetzt (REMO ARPAGAUS, Zollrecht, in: Koller/Müller/Tanquerel/ Zimmerli [Hrsg.], Das schweizerische Bundesverwaltungsrecht, 2. Aufl., Basel 2007, Rz. 512 mit Hinweisen).

**2.5** Gemäss Art. 15 Abs. 1 SVAG verjährt die Abgabeforderung innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden ist.

**3.**
Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin die LSVA im Umfang von Fr. 20'830.60 für den Zeitraum vom Januar bis Juli 2007 zu Unrecht nicht bezahlt hat, weil die zuständige Zollverwaltung die Abgabe aufgrund eines Irrtums nach der falschen Mitteilung des Strassenverkehrsamts des Kantons Thurgau zunächst als Pauschalabgabe veranlagt hatte. Streitig ist, ob der Zollverwaltung eine Nachforderung auf den Differenzbetrag zustehe.

**3.1** Die Beschwerdeführerin macht geltend, es treffe sie kein Fehlverhalten für die falsche Erhebung der Abgaben. Nach dem geltenden Prinzip der Selbstdeklaration (E. 2.2) hat der Abgabepflichtige bei der Ermittlung der Fahrleistung mitzuwirken (Art. 11 Abs. 1 SVAG) und der Zollverwaltung die für die Berechnung der Abgabe erforderlichen Angaben innerhalb von 20 Tagen nach Ablauf der Abgabeperiode zu deklarieren (Art. 21 und 22 Abs. 1 SVAV). Diesen Pflichten ist die Beschwerdeführerin umfassend nachgekommen, was auch die OZD grundsätzlich nicht bestreitet; sie hat auch am Erfassungsgerät des Fahrzeugs den Anhänger korrekt mit dem Gewicht von 33 t angegeben. Sie hat es damit nicht zu vertreten und ist nicht dafür verantwortlich, dass infolge eines Fehlers des

Strassenverkehrsamts des Kantons Thurgau die Abgaben für den Anhänger zunächst falsch bezogen wurden.

**3.2** Die Nachforderung lässt sich entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin auf Art. 126 aZG (bis zum 30. April 2007) und auf Art. 85 ZG in Verbindung mit Art. 90 ZG (ab 1. Mai 2007) stützen. Der Bundesgesetzgeber hat vorweggenommen, dass der Bundesrat den Vollzug der Schwerverkehrsabgabe der Zollverwaltung übertrage (E. 2.3). Schon Art. 126 Abs. 1 aZG hatte ausdrücklich festgehalten, die Nachforderung gelte auch für eine „andere durch die Zollverwaltung zu erhebende Abgabe“. Unter dem Titel „Abgaben nach nichtzollrechtlichen Bundesgesetzen“ regelt heute Art. 90 Abs. 1 ZG u.a. die Veranlagung und die Erhebung von Abgaben, soweit der Vollzug dieser Gesetze der Zollverwaltung obliegt; darunter fällt auch die LSVA. Die Vollzugskompetenz zur Erhebung dieser Abgabe an die Zollverwaltung war deshalb nicht notwendigerweise im SVAG zu regeln. Es ist auch nicht ersichtlich, wie durch die Vollzugskompetenz an die Zollverwaltung das abgaberechtliche Legalitätsprinzip verletzt würde. Der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe, die Bemessungsgrundlagen der Abgabe und die Abgabeerhebung sind im Gesetz geregelt; daran vermag die Zollverwaltung im Rahmen des Vollzugs nicht zu rütteln. Das Legalitätsprinzip ist damit eingehalten (BGE 131 II 562 E. 3.1, mit Hinweisen; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S.13, mit Hinweisen). Selbstredend ist die Verjährung der Abgabeforderung von fünf Jahren noch längst nicht eingetreten (Art. 15 Abs. 1 SVAG) und hat die Zollverwaltung der Beschwerdeführerin die Nachforderung innerhalb eines Jahres nach dem Ausstellen der Veranlagungsverfügung mitgeteilt bzw. gestellt (Art. 126 Abs. 1 aZG bzw. Art. 85 ZG).

**4.**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen und der Einspracheentscheid der OZD vom 16. Januar 2008 zu bestätigen. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem Kostenvorschuss gleicher Höhe verrechnet. Eine Parteientschädigung ist unter diesen Umständen nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**
Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**
Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.- verrechnet.

**3.**
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

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

| Der vorsitzende Richter: | Der Gerichtsschreiber: |
|---|---|
| Markus Metz | 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 Beschwerdeführerin in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: