Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-2644/2015

Urteil vom 8. Januar 2016

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____ AG,
vertreten durch Markus Lüthi, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD),
Hauptabteilung Abgaben,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

LSVA / Ermessenseinschätzung
(1. November 2009 - 31. August 2014).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (nachfolgend Abgabepflichtige) mit Sitz in […] und einer Zweigniederlassung in […] handelt mit luxuriösen Neu- und Occasionswagen. Ferner betreibt sie eine Autowerkstätte für Service und Reparaturarbeiten (vgl. Internet-Auszug des Handelsregisters des Kantons Bern, letztmals besucht am 23. November 2015).

Die Abgabepflichtige ist Halterin des Fahrzeugs der Marke IVECO 65C17 mit der Stamm-Nummer […] und des Kontrollschildes […] (sog. Händlerschild).

B.
Am 29. Juli 2014 rapportierte die Kantonspolizei Bern eine Widerhandlung unter anderem gegen die Verkehrsversicherungsverordnung vom 20. November 1959 (VVV, SR 741.31) durch nicht berechtigte Fahrten mit Händlerschildern gemäss Art. 60 Ziff. 2 VVV in Verbindung mit Art. 24 VVV mit dem Lastwagen IVECO 65C17 (Stamm-Nummer […]) unter Verwendung des Kontrollschildes […]. Der Lastwagen hat ein Gesamtgewicht von 6,5 Tonnen. Er war im damaligen Zeitpunkt mit keinem LSVA-Erfassungsgerät (sog. Tripon resp. Emotach) ausgerüstet. Auf der rapportierten Fahrt transportierte der Lastwagen ein funktionsfähiges Neufahrzeug der Marke Ferrari California zur Betriebsstätte der Abgabepflichtigen.

C.
Mit Schreiben vom 18. September 2014 drohte die Oberzolldirektion (nachfolgend OZD) der Abgabepflichtigen an, für Fahrten mit dem vorerwähnten Fahrzeug seit 2009 bis zum 1. September 2014 über insgesamt 290'610,5 km eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (nachfolgen LSVA) im Sinne des Bundesgesetzes vom 19. Dezember 1997 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (Schwerverkehrsabgabengesetz, SVAG, SR 641.81) nachzuerheben und gewährte ihr diesbezüglich die Möglichkeit zur Stellungnahme und zur Vorlage von Beweismitteln.

D.
Mit Schreiben vom 14. Oktober 2014 teilte die Abgabepflichtige der OZD mit, dass sie den Lastwagen IVECO 65C17 mit der Stamm-Nummer […] und dem Kontrollschild […] im massgeblichen Zeitraum für eine Fahrleistung von total 10'976 km für abgabepflichtige Fahrten verwendet habe.

E.
Nach weiterer Korrespondenz erliess die OZD am 23. Dezember 2014 für abgabepflichtige Fahrten folgende vier Veranlagungsverfügungen nach Ermessen:

Rechnungs-Nr.	Abgabeperiode und abgabepflichtige Fahrten in Kilometer	Betrag in Fr.
[…]	01.11.2009 bis 28.02.2010 (4 Mte.) 12'774 km	2'092.40
[…]	01.03.2010 bis 31.12.2011 (22 Mte.) 70'257 km	12'147.40
[…]	01.01.2012 bis 30.06.2012 (6 Mte.) 19'161 km	3'312.90
[…]	01.07.2012 bis 31.08.2014 (26 Mte.) 83'033 km	14'518.30
Total		32'071.00

Die OZD ermittelte hierbei anhand der Km-Stände vom 25. Januar 2007 und vom 2. September 2014 die gesamthaft gefahrenen Kilometer und errechnete daraus einen Monatsdurchschnitt. In der Folge errechnete sie aufgrund des Monatsdurchschnitts die massgeblichen Kilometer für die jeweilige Veranlagungsperiode und betrachtete das Total der gefahrenen Kilometer als abgabepflichtig.

F.
Dagegen erhob die Abgabepflichtige am 30. Januar 2015 Einsprache und beantragte die Aufhebung der Veranlagungsverfügungen je vom 23. Dezember 2014 und die Neuveranlagung für die gesamte Abrechnungsperiode vom 1. November 2009 bis 31. August 2014 für den Betrag von Fr. 1'891.70 (Fr. Null, Fr. 585.80, Fr. 213.05, Fr. 1'092.85 [Beträge mit Bezug auf die vier Abgabeperioden]).

G.
Mit Einspracheentscheid vom 12. März 2015 setzte die OZD die Abgaben für die jeweiligen Abgabeperioden ermessenweise neu wie folgt fest:

Rechnungs-Nr.	Abgabeperiode	Betrag in Fr. *
[…]	01.11.2009 bis 28.02.2010	1'569.30
[…]	01.03.2010 bis 31.12.2011	9'110.55
[…]	01.01.2012 bis 30.06.2012	2'484'70
[…]	01.07.2012 bis 31.08.2014	10'888.70
Total		24'053.25

* 75% des ursprünglichen Betrages

Die OZD stellte sich im Wesentlichen auf den Standpunkt, dass die für einen repräsentativen Zeitraum nachträglich ermittelten Fahrkilometer weitgehend ihrer bisherigen Veranlagungsschätzung entsprächen. Sie stützte sich hierbei grundsätzlich auf die von der Abgabepflichtigen eingereichten Listen betreffend abgabepflichtige und -befreite Fahrten. Diese Listen basieren auf den Angaben der Abgabepflichtigen zu den Durchfahrten bei den LSVA-Kontrollstationen vom 12. Juli 2013 bis 5. August 2014. Die OZD korrigierte hierbei einige Km-Angaben, qualifizierte jede einzelne Fahrt als abgabepflichtig oder -befreit und ermittelte hieraus ein Verhältnis zwischen abgabepflichtigen und -befreiten Fahrten von 75% zu 25%. In der Folge wendete sie das ermittelte Verhältnis auf den gesamten Veranlagungszeitraum an und reduzierte daher die jeweiligen Abgabeforderungen je um 25%.

H.

Mit Beschwerde vom 27. April 2015 beantragt die Abgabepflichtige (nachfolgend auch Beschwerdeführerin) vor dem Bundesverwaltungsgericht, den Einspracheentscheid vom 12. März 2015 aufzuheben und sie für die Abrechnungsperiode vom 1. November 2009 bis 31. August 2014 mit einer LSVA in der Höhe von Fr. 7'055.60 zu veranlagen; unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Die Beschwerdeführerin begründet ihren Antrag im Wesentlichen damit, dass 78% der ausgeführten Fahrten abgabebefreit seien. Dies ergebe sich aus den von ihr erstellten Listen über abgabepflichtige und -befreite Fahrten. Die OZD erhöhe auf der von ihr korrigierten Liste der abgabepflichtigen Fahrten ohne nähere Begründung die Fahrten zwischen

[…] und […] auf 243 km. Damit habe die OZD die Begründungspflicht gemäss Art. 29 Abs. 2 BV verletzt. Ferner seien beim Transport Nr. 6 und Nr. 7 in der Liste über die LSVA-pflichtigen Fahrten je eine Fahrt (Hin- bzw. Rückfahrt) zu viel aufgerechnet worden. Somit seien die abgabepflichtigen Fahrten auf der entsprechenden Liste auf 6'772 km zu reduzieren. Auf der durch die OZD korrigierten Liste der abgabebefreiten Fahrten (total 24'756 km) habe die OZD in willkürlicher Beweiswürdigung Pannentransporte im Umfang von 11'794 km als Servicetransporte betrachtet und Transporte zu Drittreparaturwerkstätten im Umfang von 1'444 km in falscher Rechtsanwendung ebenfalls als abgabepflichtig eingestuft.

I.
Vernehmlassungsweise beantragt die OZD (nachfolgend auch Vorinstanz) mit Eingabe vom 2. Juni 2015 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge.

Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, der Lastwagen der Beschwerdeführerin weise ein Gesamtgewicht von 6,5 Tonnen auf und sei mit einem Händlerschild versehen gewesen. Deshalb hätte er nur für Zwecke gemäss Art. 24 Abs. 4 VVV abgabefrei verwendet werden dürfen. Gleichwohl habe die Beschwerdeführerin den Lastwagen auch für andere Zwecke verwendet, insbesondere für Transporte von Neufahrzeugen, Transporte von Werkstatt zu Werkstatt oder Rücktransporte nach erfolgter Reparatur, ohne hierfür die LSAV abzuführen. Zudem seien die Angaben der Beschwerdeführerin auf den Transport- bzw. Werkstattaufträgen und Rechnungen teilweise widersprüchlich, sodass die entsprechenden Transporte nicht als Pannentransporte betrachtet werden könnten.

J.
Mit Eingabe vom 2. Juli 2015 hält die Beschwerdeführerin im Wesentlichen an ihren bisherigen Ausführungen fest.

Auf die Vorbringen der Parteien und die eingereichten Akten wird nachfolgend eingegangen, soweit sie für die vorliegende Entscheidung wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
Einspracheentscheide der Vorinstanz betreffend die LSVA können gemäss Art. 23 Abs. 4 SVAG in Verbindung mit Art. 31 ff. VGG beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG) und hat diese frist- sowie formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist demnach einzutreten.

2.
2.1 Mit der Beschwerde können die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreiten und Missbrauch des Ermessens – und die unrichtige oder unvollständige Ermittlung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 49 Bst. a und b VwVG). Daneben kann das Bundesverwaltungsgericht die Angemessenheit der bei ihm angefochtenen Verfügungen überprüfen (vgl. Art. 49 Bst. c VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht prüft den angefochtenen Entscheid demnach mit voller Kognition. Dies gilt insbesondere mit Bezug auf das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenseinschätzung. Mit Bezug auf die Zweckmässigkeit der Schätzung, darin eingeschlossen ist auch deren Höhe, übt das Bundesverwaltungsgericht praxisgemäss indessen eine gewisse Zurückhaltung aus und interveniert nur, wenn die Schätzung sich als offensichtlich falsch erweist (vgl. auch E. 3.11).

2.2 Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (BGE 130 II 482 E. 3.2). Bei der Beweiswürdigung geht es um die Frage, welcher Sachverhalt aufgrund der vorliegenden Beweismittel als erstellt gelten kann. 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 141 I 60 E. 3.3, 136 I 229 E. 5.3). 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. Die Abgabebehörde trägt grundsätzlich die Beweislast für Tatsachen, welche

die Abgabepflicht als solche begründen oder die Abgabeforderung erhöhen, das heisst für die abgabebegründenden und die -mehrenden Tatsachen. Demgegenüber ist der Abgabepflichtige für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet, das heisst für solche Tatsachen, welche Abgabebefreiung oder Abgabebegünstigung bewirken (Urteil des BVGer A-3505/2014 vom 8. April 2015 E. 1.5.2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.140 ff.).

2.3 Der Anspruch auf rechtliches Gehör ergibt sich aus Art. 29 Abs. 2 BV und umfasst eine Anzahl verschiedener verfassungsrechtlicher Verfahrensgarantien (vgl. zum Ganzen auch ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 1672 ff.). Dazu zählt auch die Pflicht der Behörde, alle vorgebrachten rechtserheblichen Anträge zu prüfen und ihren Entscheid ausreichend zu begründen (vgl. auch Art. 35 Abs.1 VwVG; Urteil des BGer 8C_391/2015 vom 11. August 2015 E. 3.2; Urteil des BVGer A-1083/2014 vom 30. März 2015 E. 2.1). Hierbei ist es jedoch nicht erforderlich, dass sich die Behörde mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann (Urteil des BGer 1B_281/2015 vom 15. September 2015 E. 4.1).

3.

3.1 Gemäss Art. 1 SVAG bezweckt die LSVA, dass der Schwerverkehr die ihm zurechenbaren Wegkosten und Kosten zulasten der Allgemeinheit langfristig deckt, soweit er für diese nicht bereits durch andere Leistungen oder Abgaben aufkommt (Abs. 1). Zudem soll die Abgabe einen Beitrag dazu leisten, dass die Rahmenbedingungen der Schiene im Transportmarkt verbessert und die Güter vermehrt mit der Bahn befördert werden (Abs. 2). Abgabeobjekt ist die Benützung der öffentlichen Strassen durch die im In- und Ausland immatrikulierten schweren Motorfahrzeuge und Anhänger für den Güter- und Personentransport (vgl. Art. 2 und 3 SVAG). Als schwere Motorfahrzeuge gelten Fahrzeuge mit einem Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen (vgl. Anhang I der Verordnung vom 6. März 2000 über eine leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe [Schwerverkehrsabgabeverordnung, SVAV, SR 641.811]).

3.2 Abgabepflichtig ist gemäss Art. 5 Abs. 1 SVAG die Halterin oder der Halter, bei ausländischen Fahrzeugen zusätzlich die Fahrzeugführerin oder der Fahrzeugführer. Halter/in im Sinn von Art. 5 Abs. 1 SVAG ist immer diejenige Person, auf deren Namen das Fahrzeug oder der Anhänger im Sinn von Art. 3 SVAG immatrikuliert ist (Urteil des BVGer A-7220/2013 vom 1. Oktober 2014 E. 2.2).

3.3 Der Bundesrat kann bestimmte Fahrzeugarten oder Fahrzeuge mit besonderem Verwendungszweck von der Abgabe ganz oder teilweise befreien oder Sonderregelungen treffen (Art. 4 Abs. 1 SVAG). Ausnahmen von der Abgabepflicht hat der Bundesrat in Art. 3 SVAV geregelt. Demnach unterliegen nicht ordentlich immatrikulierte Fahrzeuge mit schweizerischen Händlerschildern (mit Verweis auf Art. 22 ff. VVV) nicht der Abgabe (Art. 3 Abs. 1 Bst. f SVAV).

Händlerschilder werden zusammen mit Kollektiv-Fahrzeugausweisen an Betriebe abgegeben, die die in Art. 23 VVV und im Anhang 4 zur VVV genannten Voraussetzungen erfüllen (PHILIPPE WEISSENBERGER, Kommentar Strassenverkehrsgesetz und Ordnungsbussengesetz, 2. Aufl. 2015, Art. 25 SVG N. 3). Es handelt sich hierbei unter anderem um Betriebe, die Fahrzeughandel betreiben oder um Reparaturwerkstätten.

Gemäss Art. 24 Abs. 3 Bst. a VVV dürfen Händlerschilder für Fahrten für die Behebung von Pannen und zum Abschleppen verwendet werden.

Aus Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV folgt weiter, dass mit Händlerschildern versehene schwere Motorfahrzeuge für das Abschleppen, Bergen und Überführen von Unfall- und Pannenfahrzeugen vom Unfall- oder Pannenort zu einer nahegelegenen Reparaturwerkstätte oder zum Betrieb des Inhabers des Kollektiv-Fahrzeugausweises verwendet werden dürfen.

3.4 Art. 24 Abs. 3 VVV listet allgemein die Fälle auf, in denen Händlerschilder verwendet werden dürfen. Art. 24 Abs. 4 VVV erwähnt im Besonderen die Fälle, in denen schwere Motorfahrzeuge mit Händlerschildern verwendet werden dürfen (WEISSENBERGER, a.a.O., Art. 25 SVG N. 3) und bezieht sich zudem auf Sachtransporte. Somit fallen Hinfahrten zum Unfall- oder Pannenort mit einem leeren Abschlepplastwagen, welcher in die Kategorie "schweres Motorfahrzeug" fällt, unter Art. 24 Abs. 3 Bst. a VVV. Gleiches gilt für die Rückfahrt ohne Transportgut nach einer Reparatur vor Ort.

3.5 Der Wortlaut von Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV zeigt, dass mit Händlerschildern der Transport von Fahrzeugen nur in engen Grenzen gestattet ist,

nämlich nur, wenn es sich um Unfall- oder Pannenfahrzeuge handelt, die auch vom Unfall- oder Pannenort aus zur nahegelegenen Reparaturwerkstätte oder zum Betrieb des Inhabers des Kollektiv-Fahrzeugausweises transportiert werden. Der im Pannenfahrzeug bzw. Pannenort enthaltene Begriff der Panne ist (derzeit) weder gesetzlich noch auf Verordnungsstufe definiert. Gleiches gilt für den Begriff des Strassenverkehrsunfalls. Eine Definition des Unfallbegriffs lässt sich indessen der Rechtsprechung zu Art. 51 des Strassenverkehrsgesetzes (SVG, SR 741.01) entnehmen, wonach als Strassenverkehrsunfall jedes schädigende Ereignis gilt, das geeignet ist, einen Personen- oder Sachschaden hervorzurufen (WEISSENBERGER, a.a.O., Art. 51 SVG N. 5 mit Hinweis auf BGE 122 IV 356 E. 3a). Dieser Begriff kann auch bei der Auslegung von Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV angewendet werden, soweit er sich auf einen Fahrzeugschaden bezieht. Für den Begriff der Panne fehlt es – soweit ersichtlich – an einer entsprechenden Rechtsprechung, weshalb für das Verständnis vorerst auf den allgemeinen Sprachgebrauch abzustellen ist. Eine Panne wird gemäss Duden wie folgt definiert: "Störung, technischer Schaden, der eine plötzliche Unterbrechung eines Vorgangs, Ablaufs verursacht" (die im Duden erwähnte weitere Begriffsbedeutung ist vorliegend nicht relevant; Duden, Deutsches Universalwörterbuch, 6. Aufl., Mannheim/Leipzig/Wien/Zürich 2007). Mit Bezug auf die "Fahrzeugpanne" sind somit die "Plötzlichkeit" und die "Funktionsstörung" wesentliche Elemente (vgl. hierzu auch Art. 30 des Anhörungsentwurfs vom 5. Januar 2011 zur Verordnung über die Strassenbenützung [Strassenbenützungsverordnung, StBV]). Eine Panne kann grundsätzlich auch Zuhause auftreten, mithin wenn ein Auto aufgrund einer unvorhergesehenen Funktionsbeeinträchtigung wegen eines technischen Defekts nicht gefahren werden kann oder darf. Ebenfalls nicht näher definiert sind die Begriffe "Abschleppen", "Bergen" und "Überführen". In Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV sind indessen der Ausgangs- und der Endpunkt des Transportes umschrieben. Daraus ergibt sich, dass die Norm den Abtransport vom Ereignisort (Panne/Unfall) bis zu einer nahegelegenen Reparaturwerkstätte oder zum Betrieb des Inhabers des Kollektiv-Fahrzeugausweises betrifft. Ein dem Abtransport zu einem dieser beiden Orte folgender Weitertransport zu einer Spezialwerkstätte wird jedoch von Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV nicht erfasst. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung handelt es sich bei Art. 24 Abs. 4 VVV um eine restriktive Regelung (vgl. dazu Urteil des BGer 6S.223/2004 vom 23. September 2004 E. 2.4). Infolgedessen ist ein Weitertransport zu einer Spezialwerkstätte von dieser Bestimmung nicht gedeckt.

3.6 Die Abgabe bemisst sich gemäss Art. 6 Abs. 1 SVAG grundsätzlich nach dem höchstzulässigen Gesamtgewicht des Fahrzeugs und den gefahrenen Kilometern, wobei sie laut Abs. 3 zusätzlich emissions- oder verbrauchsabhängig erhoben werden kann (vgl. BVGE 2013/26 E. 2.1). Der Abgabetarif pro gefahrenen Kilometer und Tonne (sog. Tonnenkilometer) ist in Art. 14 Abs. 1 SVAV geregelt. Vom 1. Januar 2008 bis 30. Juni 2012 betrug dieser für die Abgabekategorie 2 pro Tonnenkilometer 2,66 Rappen. Seit dem 1. Juli 2012 beträgt der betreffende Tarif 2,69 Rappen. In die Abgabekategorie 2 fallen gemäss Anhang I der SVAV u.a. Fahrzeuge der Euroklasse 3 (vgl. Art. 14 Abs. 2 SVAV).

3.7 Die Abgabe wird mit einem von der Zollverwaltung zugelassenen elektronischen Messgerät ermittelt. Dieses besteht aus dem im Fahrzeug eingebauten Fahrtschreiber bzw. Wegimpulsaufnehmer sowie einem Erfassungsgerät (Tripon resp. Emotach), das die massgebende Fahrleistung ermittelt und registriert (Art. 15 Abs. 1 SVAV). Nebst dem Erfassungsgerät muss der Fahrzeugführer stets auch ein Aufzeichnungsformular mitführen, das bei Ausfall oder bei Fehlfunktionen bzw. Fehlermeldungen des Messgeräts zu verwenden ist (Art. 19 Abs. 1 SVAV). In Motorfahrzeugen, welche die Zollverwaltung vom Erfassungsobligatorium ausgenommen hat, ist ein Fahrtenbuch zu verwenden (Art. 20 SVAV).

3.8 Der Fahrzeugführer muss bei der korrekten Ermittlung der Fahrleistung mitwirken (Art. 11 SVAG, Art. 21 SVAV). Der Abgabepflichtige hat der Zollverwaltung die für die Berechnung der Abgabe erforderlichen Angaben innerhalb von 20 Tagen nach Ablauf der Abgabeperiode zu deklarieren (Art. 22 Abs. 1 SVAV). Abgabeperiode ist der Kalendermonat (Art. 24 Abs. 1 SVAV). Die Abgabe wird mindestens einmal jährlich erhoben (Art. 13 SVAG). Die Veranlagung der Abgabe erfolgt auf Grund der vom Abgabepflichtigen eingereichten elektronischen oder schriftlichen Deklaration (Art. 23 Abs. 1 SVAV).

3.9 Die LSVA unterliegt dem Selbstdeklarationsprinzip; dies bedeutet, dass das Gesetz dem Abgabepflichtigen die volle Verantwortung für die korrekte Deklaration überbindet und hohe Anforderungen an seine Sorgfaltspflicht stellt (Urteil des BVGer A-1225/2013 vom 27. März 2014 E. 3.5.3.2).

3.10 Unterbleibt die Deklaration, ist sie lückenhaft oder widersprüchlich oder macht die Zollverwaltung Feststellungen, die im Widerspruch zur Deklaration stehen, so nimmt sie die Veranlagung nach pflichtgemässem Er-

messen vor (Art. 11 Abs. 3 SVAG; Art. 23 Abs. 3 SVAV). Sind die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung erfüllt, hat die Verwaltung diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen des Abgabepflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt. Rechtsprechungsgemäss ist es im Rahmen einer Ermessenstaxation zulässig, dass die veranlagende Behörde eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet (sog. Umlageverfahren), vorausgesetzt die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt sind ähnlich wie in der gesamten Kontrollperiode (vgl. Urteile des BVGer A-3050/2015 vom 6. Oktober 2015 E. 4.3.2 mit weiteren Hinweisen, A-3662/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.1). Dieser für die Ermessenseinschätzung bei der Mehrwertsteuer geltende Grundsatz ist auch für die ermessensweise Schätzung der LSVA anwendbar.

3.11 Ein Abgabepflichtiger kann im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht die gemäss Art. 23 Abs. 3 SVAV vorgenommene Schätzung bestreiten. Dabei obliegt es ihm, den Beweis für deren Unrichtigkeit zu erbringen. Erst wenn der Abgabepflichtige den Nachweis dafür erbringt, dass die Verwaltung mit der Ermessensveranlagung Bundesrecht verletzt bzw. dass ihr dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, nimmt das Bundesverwaltungsgericht eine Korrektur der Schätzung vor (Urteil des BVGer A-3216/2008 vom 31. August 2010 E. 2.3).

4.

Im vorliegenden Fall ist vorab erstellt, dass die Beschwerdeführerin mit dem fraglichen Lastwagen in der Zeit vom 29. September 2008 (Ausbau Tripon) bis zum 2. September 2014 (Inverkehrsetzung) gesamthaft 290'610,5 km gefahren ist. Unbestrittenermassen wurden für die zurückgelegten Fahrten sog. Händlerschilder verwendet.

4.1 Unstreitig hat die Beschwerdeführerin im Zeitraum vom 1. November 2009 bis 31. August 2014 (insgesamt veranlagte Abrechnungsperiode) LSVA-pflichtige Fahrten zurückgelegt, welche nicht mit einem LSVA-Erfassungsgerät registriert und infolgedessen auch nicht fristgerecht abgerechnet worden sind (vgl. E. 3.8). Die OZD bzw. die Vorinstanz war demzufolge berechtigt und verpflichtet, die LSVA nach pflichtgemässem Ermessen zu schätzen (E. 3.10).

4.2 Zu prüfen ist, ob die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid die Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorgenommen hat (E. 3.10).

4.2.1 Die vorliegende Schätzung basiert zum einen auf den gesicherten Kilometerständen zu fünf verschiedenen Zeitpunkten (Ein- und Ausbau des Tripon, Reparatur, Einbau Emotach, Inverkehrsetzung). Die gesamthaft gefahrenen Kilometer wurden proportional auf die Monate vom 1. Februar 2007 bis 2. September 2014 verlegt. Für den Zeitraum von 91 Monaten ergab sich eine monatliche Fahrleistung von 3'193,5 km. Das Monatsmittel bildete die Grundlage für die Berechnung der Fahrleistung in der jeweiligen Abgabenperiode, welche in "Tonnenkilometer" (Kilometerleistung mal Gesamtgewicht) umgerechnet und mit dem jeweiligen Ansatz multipliziert wurde. Die derart ermittelte LSVA wäre geschuldet, wenn sämtliche Fahrten abgabepflichtig wären (100%). Im Einspracheverfahren gewährte die Vorinstanz darauf einen Einschlag von 25% für abgabebefreite Fahrten.

4.2.2 Der ermittelte Einschlag von 25% basiert auf den von der Beschwerdeführerin eingereichten Transportrapporten, Werkstattaufträgen, Rechnungen etc. für die im Zeitraum vom 12. Juli 2013 bis 5. August 2014 ausgeführten Transporte und Leerfahrten.

Die Beschwerdeführerin hatte für die ausgeführten Fahrten zwei Listen erstellt, eine für abgabepflichtige Fahrten (6'250 km, Einsprache Beilage 19) und eine zweite für abgabebefreite Fahrten (19'862 km, Einsprache Beilage 20). Daraus resultierte ein Verhältnis von rund 24% an abgabepflichtigen Fahrten zu rund 76% an abgabebefreiten Fahrten. Die Vorinstanz erhöhte indessen die Kilometerangaben auf beiden Listen auf 7'028 km respektive 24'756 km, wobei sie die Änderungen pro Fahrt auswies (vgl. Auswertungstabellen im Anhang zum Einspracheentscheid). Daraus ergibt sich eine korrigierte Fahrleistung von total 31'784 km. Im Weiteren akzeptierte die Vorinstanz bei den geltend gemachten abgabebefreiten Fahrten lediglich rund 25% als abgabebefreit und qualifizierte rund 75% der angegebenen Fahrten als abgabepflichtig. In der entsprechenden Liste (vgl. Anhang zum Einspracheentscheid) begründete die OZD die Korrektur pro Fahrt stichwortmässig. In der Folge reduzierte sie die pro Abgabenperiode ermittelte LSVA gesamthaft um 25%.

4.3

4.3.1 Die Ermittlung der gesamthaft gefahrenen Kilometer anhand von amtlich registrierten Kilometerständen ist offensichtlich korrekt. Die anschliessende Umlage der während rund 91 Monaten gefahrenen Kilometer

auf das Monatsmittel und in der Folge auf die veranlagten Abrechnungsperioden entspricht der Rechtsprechung (vgl. E. 3.10) und erweist sich vorliegend ebenfalls als sachgerecht. Die Ermittlung des Verhältnisses zwischen abgabepflichtigen und -befreiten Fahrten über einen Zeitraum von rund 12 Monaten und die anschliessende weitere Umlage auf den gesamten Veranlagungszeitraum entspricht ebenfalls den durch die Rechtsprechung anerkannten Grundsätzen zum Umlageverfahren. Denn es wurde weder geltend gemacht, noch ergeben sich aus den Akten Anhaltspukte für ungleiche Verhältnisse und damit für eine abweichende Betrachtungsweise (E. 3.10). Die vorliegend erfolgte Anwendung des Tarifs der Abgabenkategorie 2 wird zu Recht ebenfalls nicht beanstandet (vgl. E. 3.6).

4.3.2 Den von der Vorinstanz korrigierten Listen (Auswertungstabellen im Anhang zum Einspracheentscheid) lässt sich entnehmen, dass sie zusätzliche Fahrten berücksichtigt, welche jeweils mit einem Beleg referenziert werden. Alsdann finden sich auch Kommentare auf der Liste, die die Erhöhung erklären, beispielsweise, dass eine zusätzliche Rückfahrt eingerechnet wurde.

4.3.3 Des Weiteren anerkannte die Vorinstanz nicht alle von der Beschwerdeführerin als abgabebefreite Transporte ausgewiesenen Fahrten als solche, kennzeichnete jedoch jede Fahrt, welche sie umqualifizierte und fügte stichwortmässig Gründe an, weshalb keine Abgabenbefreiung akzeptiert wird (z.B. "Für Service abgeholt", "Nach Reparatur zurück"). In den Erwägungen des vorinstanzlichen Einspracheentscheids ist hierzu festgehalten, aus den Rechnungen und Kundenaufträgen ergebe sich, dass es sich teilweise um Transporte von Luxusfahrzeugen handle, welche beim Inhaber zum Service abgeholt worden seien. Es habe diesfalls keine Panne vorgelegen, weshalb die Abgabenbefreiung nicht greife. Alsdann seien auch Transporte ab der Werkstätte der Beschwerdeführerin zu anderen Werkstätten ausgeführt worden, welche ebenfalls nicht abgabebefreit seien. Schliesslich sei der Tag die kleinste Abrechnungsperiode, weshalb die gesamte Tagesfahrleistung und damit auch die Leerfahrten der Abgabe unterliegen würden. Mit diesen Ausführungen erfüllt die Vorinstanz die Anforderungen an die Begründungspflicht (vgl. E. 2.3).

4.4 Nach dem Gesagten hat die Vorinstanz den angefochtenen Entscheid genügend begründet und ihr Ermessen pflichtgemäss ausgeübt. Zu prüfen bleibt damit, ob die vorgenommene Ermessenseinschätzung gleichwohl offensichtlich fehlerhaft ist. Hierfür ist die Beschwerdeführerin beweisbelastet (E. 3.11).

4.4.1 Die Beschwerdeführerin betrachtet 78% der gesamten Fahrleistung als abgabebefreit. In diesem Zusammenhang bestreitet sie mit Bezug auf die Auswertungstabelle (vgl. Anhang Nr. 5 des Einspracheentscheides) vorab die von der Vorinstanz ermittelten 7'028 km abgabepflichtigen Fahrten und anerkennt lediglich deren 6'772 km. Die Differenz von 256 km ergebe sich aus der nicht weiter begründeten Erhöhung der Wegstrecke zwischen […] und […] von 242 km auf 243 km und der doppelten Berücksichtigung der Hin- und Rückfahrt bei den Transporten Nr. 6 und Nr. 7.

Die Beschwerdeführerin übersieht dabei, dass sie selber im Transportrapport Nr. 5 die Wegstrecke zwischen […] und […] (und zurück) mit 243 km bezifferte. Die Transportrapporte Nr. 6 und Nr. 7 weisen für den einfachen Weg von […] nach […] bzw. in umgekehrter Richtung 121 km aus, während auf dem Rapport Nr. 16/17/18 für die gesamte Fahrt 240 km bzw. auf dem Rapport Nr. 103/104 eine Fahrleistung von 242 km ausgewiesen wird. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz auf die Kilometerangaben des zeitlich ältesten Rapports Nr. 5 abstellte und für die Hin- und Rückfahrten zusammen generell 243 km berücksichtigte. Dies liegt im Ermessenspielraum der Vorinstanz.

Der Transportrapport Nr. 6 weist eine einfache Fahrt von […] nach […] und der Transportrapport Nr. 7 eine solche in entgegengesetzter Richtung aus. Beide Rapporte datieren vom 29. Juli 2013. Unbestrittenermassen handelt es sich bei den aufgeführten Transporten um LSVA-pflichtige Transporte. Die Vorinstanz berücksichtigte bei beiden Transporten jedoch eine zusätzliche Hin- bzw. Rückfahrt. Dem Transportrapport Nr. 6 wurde keine Rechnung beigelegt. Die dem Transportrapport Nr. 7 beigelegte Rechnung weist als Annahme- und Fertigungsdatum den 16. August 2013 aus. Es handelt sich hierbei jedoch um eine interne Rechnung für die Aufbereitung eines Neuwagens. Auf dem Transportrapport Nr. 7 ist das Fahrzeug als nicht fahrbar bezeichnet worden. Der Transport des Neuwagens war demzufolge planbar und es entspricht dem Grundsatz einer effizienten Geschäftsführung, dass die beiden am gleichen Tag ausgeführten Transporte koordiniert wurden, zumal für eine Fahrstrecke bzw. einen Transport ein Zeitaufwand von 2,75 Std. angegeben wurde. Unter diesen Umständen ist es naheliegend, dass bei der einen Fahrt zu einer Garage in […] ein Fahrzeug gebracht und bei der Rückfahrt zur Betriebstätte der Beschwerdeführerin ein Neuwagen mitgeführt wurde. Der Einwand der Beschwerdeführerin erweist sich diesbezüglich als berechtigt. Es liegt ein offensichtlicher Fehler

vor und die Summe der Fahrleistung für LSVA-pflichtige Fahrten ist demzufolge um 243 km auf 6'785 km zu reduzieren. Die Beschwerde ist somit in diesem Punkt gutzuheissen.

4.4.2 Die weiteren Einwände der Beschwerdeführerin betreffen die Auswertungstabelle mit den beantragten nicht abgabepflichtigen Fahrten (vgl. Anhang Nr. 4 des Einspracheentscheides) und beziehen sich auf die von der Vorinstanz vorgenommene Umqualifikation der ausgeführten Fahrten als abgabepflichtige Fahrten. Sie sind damit rechtlicher Natur. In diesem Zusammenhang moniert die Beschwerdeführerin 1'444 km Transporte zu Drittreparaturwerkstätten (Beschwerdebeilage 5, orange markiert) und 11'794 km Pannentransporte gemäss Transportrapporten (Beschwerdebeilage 5, pink markiert). Nach Angaben der Beschwerdeführerin handelt es sich hierbei um Transporte von Pannenfahrzeugen, welche abgabebefreit seien.

4.4.2.1 Beim für die ausgeführten Transporte verwendeten Lastwagen handelt es sich um ein schweres Motorfahrzeug (E. 3.1). Demzufolge fallen die mit dem Lastwagen ausgeführten Fahrten zu einem Unfall- bzw. Pannenort sowie die entsprechenden Rückfahrten, bei welchen kein Pannen- oder Unfallfahrzeug mitgeführt wurde (sog. Leerfahrten), unter Art. 24 Abs. 3 Bst. a VVV und sind damit abgabenbefreit (E. 3.4). Fahrten, bei welchen ein Fahrzeug abtransportiert wurde, sind unter den Voraussetzungen von Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV abgabebefreit.

4.4.2.2 Nachdem Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine restriktive Regelung darstellt, bleibt kein Raum für die Qualifikation von Fahrten zwischen zwei Werkstätten als Überführung eines Pannenfahrzeuges vom Unfall- oder Pannenort (vgl. E. 3.4), wie das die Beschwerdeführerin geltend macht. Auch Rücktransporte von der Spezialwerkstätte in die Werkstätte der Beschwerdeführerin oder zum Kunden fallen demnach nicht unter Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV.

Daraus folgt, dass die von der Beschwerdeführerin gerügten Transporte zwischen ihrer Betriebsstätte und einer anderen Werkstatt (1'444 km, Beschwerdebeilage 5, orange markiert) von der Vorinstanz zu Recht als abgabepflichtig betrachtet wurden (Art. 24 Abs. 4 Bst. VVV e contrario). Insoweit ist die Beschwerde abzuweisen.

4.4.2.3 Ebenfalls aus der restriktiven Regelung von Art. 24 Abs. 4 VVV folgt, dass die Vorinstanz die Rücktransporte von der Beschwerdeführerin

bzw. beim Transportrapport Nr. 70/71 von einer Karosserie zum Kunden in Anwendung von Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV e contrario zu Recht als abgabepflichtig betrachtet hat (5'198 km, Beschwerdebeilage 5, grün markiert). Dies anerkennt auch die Beschwerdeführerin.

4.4.2.4 Soweit die Vorinstanz die weiteren umstrittenen Fahrten als abgabepflichtig taxierte (11'794 km, Beschwerdebeilage 5, pink markiert), ergibt sich aus der Auswertungstabelle unter der Rubrik "Bemerkungen" bzw. der Rubrik "Auslieferung/Abholung Kunde", weshalb die Vorinstanz die Fahrt nicht als Pannentransport anerkannte (z.B. Rücktransport zu Kunde nach Reparatur, Fahrt von einer anderen Garage zur Werkstätte der Beschwerdeführerin, Serviceleistung/Jahresinspektion/Instand-setzung, Vorbereitung für Motorfahrzeugkontrolle, Occasionstransport, widersprüchliche Angaben und Daten zwischen Transportrapporten und weiteren Belegen).

Wie die Beschwerdeführerin zur Recht ausführt, kann eine Panne grundsätzlich auch Zuhause auftreten, mithin wenn ein Auto aufgrund auf einer unvorhergesehenen Funktionsbeeinträchtigung wegen eines technischen Defekts nicht gefahren werden kann oder darf (vgl. E. 3.5). Vorliegend weisen zahlreiche Transportrapporte eine Abholung bei einem Kunden infolge eines Schadens aus. Sowohl die leere Hinfahrt zum Kunden wie auch der entsprechende Abtransport des Pannenfahrzeugs zur Werkstätte der Beschwerdeführerin sind abgabebefreit, wenn der Schaden plötzlich aufgetreten ist und damit eine Panne vorliegt (vgl. E. 3.4 und E. 3.5). Den entsprechenden Nachweis hat die Beschwerdeführerin zu erbringen (E. 3.11). Dieser ist erfolgt, wenn der Transportrapport einen Schaden dokumentiert, der im Rahmen einer Panne entstanden ist und dieser Schaden durch die Reparatur gemäss dem Werkstattauftrag bestätigt wird. Ob anschliessend auch noch ein Service durchgeführt wird, ist irrelevant. Beispielsweise weist der Transportrapport Nr. 87 einen Wasserverlust aus. Der Wasserverlust ist als unvorhergesehene Funktionsstörung zu betrachten und das Fahrzeug ist dadurch nicht mehr fahrbar, womit insoweit eine Panne zu bejahen ist (E. 3.5). In der entsprechenden Rechnung wird eine Jahresinspektion ausgewiesen. Daneben nennt die Rechnung jedoch auch einen Posten "Wasserverlust am Motor suchen, diverse Wasserschläuche ersetzen". Da im Übrigen der Transportrapport und die Rechnung kongruent sind, ist der Nachweis für die Überführung eines Pannenfahrzeugs im Sinn von Art. 24 Abs. 4 Bst. c VVV erbracht und die Vorinstanz hat die Fahrt zu Unrecht als abgabepflichtig qualifiziert. Die Schätzung der Vorinstanz ist insofern offensichtlich fehlerhaft. Nicht abgabebefreit sind jedoch u.a.

Transporte zur Instandstellung eines Occasions- bzw. Veteranenfahrzeuges, ohne dass vorgängig eine Panne vorgelegen hat. Nicht abgabebefreit sind ferner jene Transporte, bei welchen zwischen den Transportrapporten und den Werkstattaufträgen bzw. Rechnungen Widersprüche bestehen bleiben, beispielsweise infolge der grossen zeitlichen Distanz zwischen den Belegen oder wenn der Werkstattauftrag vor dem Transportrapport datiert etc. Die Vorinstanz wird für die umstrittenen Fahrten anhand der hiermit vorgegebenen Kriterien eine Neubeurteilung und Neuberechnung vorzunehmen und dabei auch die korrigierte Fahrleistung gemäss E. 4.4.1 zu berücksichtigen haben.

Die Beschwerde ist damit teilweise gutzuheissen. Der vorinstanzliche Entscheid vom 12. März 2015 ist aufzuheben, und die Sache ist zur Neubeurteilung und neuen Berechnung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

5.

Gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG sind die Verfahrenskosten der unterlie-genden Partei aufzuerlegen. Im Weiteren gilt für die Auferlegung der Verfahrenskosten die Rückweisung an die Vorinstanz bei noch offenem Ausgang grundsätzlich als vollständiges Obsiegen der beschwerdeführen-den Partei (Urteil des BVGer A-3008/2015 vom 6. November 2015 E. 7.1). Die angefochtene Verfügung wird antragsgemäss aufgehoben. Alsdann wird das Verfahren an die Vorinstanz zurückgewiesen. Ein offener Ausgang ist indessen vorliegend nur beschränkt gegeben, denn die Vorinstanz hat die Neubeurteilung und -bemessung anhand der im vorliegenden Urteil aufgeführten Erwägungen vorzunehmen. Die Beschwerdeführerin ist dabei mit ihren Einwendungen bzw. verlangten Korrekturen nur teilweise durchgedrungen. Unter diesen Umständen rechtfertigt es sich, die Verfahrenskosten zur Hälfte, ausmachend Fr. 1'350.-, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Der Vorinstanz können keine Kosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG; vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 73.320.2]). Der der Beschwerdeführerin auferlegte Kostenanteil von Fr. 1'350.- ist mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'700.- zu verrechnen. Der Restbetrag von Fr. 1'350.- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Ausgangsgemäss ist der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen, welche auf Fr. 2'000.- (inkl. Mehrwertsteuer)

festzusetzen ist (vgl. Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG und Art. 7 Abs. 1 bis 3 VGKE).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der vorinstanzliche Entscheid vom 12. März 2015 wird aufgehoben, und die Sache wird zur Neubeurteilung und neuen Berechnung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 2'700.- festgesetzt und im Umfang von Fr. 1'350.- der Beschwerdeführerin auferlegt. Dieser Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'700.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'350.- wird der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 2'000.- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr.[…]; Gerichtsurkunde)

(Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite.)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Jürg Steiger	Monique Schnell Luchsinger

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 BGG). Die Rechtsschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: