

## JAAC 67.77

Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission  
vom 22. Januar 2003 in Sachen R. [ZRK 2002-086]

---

***Assujettissement général aux droits de douane. Impôt sur les huiles minérales. Taxe sur la valeur ajoutée. Aucune exonération pour l'ester méthylène issu de vieilles huiles de cuisson. Allègement douanier en raison de l'emploi.***

***Art. 1 et 10 LD. Assujettissement général aux droits de douane.***

***- L'assujettissement aux droits de douane comprend également l'obligation de s'acquitter des taxes et des frais qui doivent être perçus par l'administration douanière sur la base d'autres dispositions de droit non<sup>[1]</sup> douanier (c'est-à-dire par exemple sur la base de la législation relative à l'impôt sur les huiles minérales ou relative à la taxe sur la valeur ajoutée; consid. 2a et b).***

***- Les exceptions à l'assujettissement aux droits de douane doivent avoir comme base expresse une loi ou un traité international (consid. 2a).***

***Art. 14 et 17 Lempmin. Impôt sur les huiles minérales.***

***- Nature, objet, exonération et allègement selon l'emploi de la marchandise (consid. 2b-d).***

***- Une exonération pour de l'ester méthylène provenant de vieilles huiles de cuisson et utilisé comme carburant ne bénéficie d'aucune base légale. Aucun allègement douanier en raison de l'emploi n'est également possible (consid. 3).***

---

***Allgemeine Zollpflicht. Mineralölsteuer. Mehrwertsteuer. Keine Steuerbefreiung für Altspeiseölmethylester. Steuerbegünstigte Verwendung.***

***Art. 1 und 10 ZG. Allgemeine Zollpflicht.***

**- Die Zollzahlungspflicht umfasst auch die Verbindlichkeit zur Entrichtung der Abgaben und Kosten, die gestützt auf andere als zollrechtliche Erlasse (also z. B. gestützt auf die Mineralöl- oder die Mehrwertsteuergesetzgebung) durch die Zollverwaltung zu erheben sind (E. 2a und b).**

**- Ausnahmen von der allgemeinen Zollpflicht bedürfen einer ausdrücklichen gesetzlichen oder staatsvertraglichen Grundlage (E. 2a).**

**Art. 14 und 17 MinöStG. Mineralölsteuer.**

**- Wesen, Objekt, Befreiung und Begünstigung je nach Verwendung (E. 2b-d).**

**- Eine Steuerbefreiung für Altspeiseölmethylester verwendet als Treibstoff findet keine gesetzliche Grundlage. Eine steuerbegünstigte Verwendung liegt ebenfalls nicht vor (E. 3).**

---

**Assoggettamento generale ai diritti doganali. Imposta sugli oli minerali. Imposta sul valore aggiunto. Nessuna esenzione per l'estere di metilene proveniente da vecchi oli di cottura. Riduzione dell'aliquota in ragione dell'impiego della merce.**

**Art. 1 et 10 LD. Assoggettamento generale ai diritti doganali.**

**- L'assoggettamento ai diritti doganali comprende anche l'obbligo di pagare le tasse e le spese che devono essere riscosse dall'amministrazione doganale sulla base di altre disposizioni del diritto non[2] doganale (ad es. secondo la legislazione relativa all'imposta sugli oli minerali o all'imposta sul valore aggiunto; consid. 2a et b).**

**- Le eccezioni all'assoggettamento ai diritti doganali devono avere come base esplicita una legge o un trattato internazionale (consider. 2a).**

**Art. 14 e 17 LIOM. Imposta sugli oli minerali.**

**- Natura, oggetto, esenzione e riduzione secondo l'impiego della merce (consider. 2b-d).**

**- Non vi è base legale per un'esenzione dell'estere di metilene proveniente da vecchi oli di cottura e utilizzato come carburante. Non è nemmeno possibile un'aliquota inferiore in ragione dell'impiego della merce (consider. 3).**

---

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. Am 6. Februar 2001 meldete R. beim Zollamt B. «1 Tankzug Biodiesel - Rapsmethylester zu Treibstoffzwecken, andere» der Tarifnummer 3824.9030 zum begünstigten Mineralölsteuersatz zur Einfuhr an. Das Zollamt nahm die Deklaration an und erhob Einfuhrabgaben in Höhe von Fr. 2'853.45

(Mineralölsteuer: Fr. 1'788.95 [14'568 Liter × Fr. 122.80 je 1000 Liter]; Mehrwertsteuer: Fr. 1'064.50). Mit Schreiben vom 13. März 2001 teilte das Zollamt R. mit, anlässlich einer Nachkontrolle habe es festgestellt, dass bei der Einfuhr des Erzeugnisses ein falscher Mineralölsteuercode deklariert worden sei. Als Folge daraus seien zu niedrige Abgaben erhoben worden. Richtigerweise hätte eine Mineralölsteuer von Fr. 6'127.30 (Fr. 420.60 je 1000 Liter), ein Mineralölsteuerzuschlag von Fr. 4'370.40 (Fr. 300.- je 1000 Liter) sowie eine Mehrwertsteuer von Fr. 1'726.35 erhoben werden müssen. Die Differenz von Fr. 9'370.60 forderte das Zollamt nach. Am 19. März 2001 nahm R. Stellung zum Vorhalt, führte aus, er habe Altspeiseölmethylester für «motorische Versuche und den Betrieb von einem BHKW» eingeführt und bestritt die Nachforderung.

**B.** Mit Schreiben vom 31. Mai 2001 teilte die Eidgenössische Oberzolldirektion (OZD) R. mit, der begünstigte Mineralölsteuersatz (Fr. 122.80 je 1000 Liter) gelte für Rapsmethylester, falls er in einer abschliessend geregelten steuerbegünstigten Art verwendet werde. Für Altspeiseölmethylester sei demgegenüber keine Steuerbegünstigung vorgesehen. Allerdings habe die Zollverwaltung eine Änderung der rechtlichen Grundlagen rückwirkend auf den 1. Januar 2001 beantragt mit der Absicht, dass auch Altspeiseölmethylester bei entsprechender Verwendungsverpflichtung zum Präferenzansatz eingeführt werden könne. Zum gegebenen Zeitpunkt sei die fragliche Nachforderung neu zu überprüfen. Bis dahin verzichte die Verwaltung vorläufig auf eine Einforderung der fraglichen Einfuhrabgabe.

Am 15. November 2001 gelangte die OZD erneut an R. und machte diesen darauf aufmerksam, das geltende Recht sei mit Wirkung ab 1. Januar 2001 geändert worden. Für Waren der Tarifnummer 3824.9030 (z. B. auch Altspeiseölmethylester) gelte nunmehr der steuerbegünstigte Satz von Fr. 8.80 je 1000 Liter bei einer der nachfolgenden Verwendungen: a) Antrieb von Motoren für Wärme-Kraft-Kopplungsanlagen; b) Stationäre Stromerzeugungsanlagen (Antrieb von Generatoren); c) Ausprobieren von neuen Motoren eigener Konstruktion auf dem Prüfstand. Die Verwaltung räumte R. die Gelegenheit zum Nachweis ein, inwiefern er den am 6. Februar 2001 eingeführten Altspeiseölmethylester für einen dieser Zwecke verwendet, weiter gegeben habe oder zu verwenden bzw. weiterzugeben beabsichtige. Sei der eingeführte Altspeiseölmethylester vollumfänglich zu anderen als den erwähnten Zwecken verwendet worden, sei der Nachsteuerbetrag von Fr. 9'370.60 einzubezahlen.

**C.** Da sich R. mit dieser Beurteilung nicht einverstanden erklärte und Steuerfreiheit für seine Einfuhr forderte, verfügte die Zollkreisdirektion Basel am 21. Dezember 2001, dieser habe Einfuhrabgaben in Höhe von Fr. 9'370.60 nachzuentrichten. Die dagegen gerichtete Beschwerde vom 18. Januar 2002 wies die OZD mit Beschwerdeentscheid vom 3. Mai 2002 ab. Als Begründung führte die Verwaltung im Wesentlichen an, für die Einfuhr von Altspeiseölmethylester der Tarifnummer 3824.9030 zur Verwendung als Treibstoff sei keine Steuerbefreiung vorgesehen. Den Nachweis dafür,

dass der Abgabepflichtige die Ware für einen steuerbegünstigten Zweck verwendet habe, sei er ferner schuldig geblieben. Anwendbar sei deshalb der Normalsteuersatz.

**D.** Dagegen lässt R. mit Eingabe vom 4. Juni 2002 Beschwerde bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission (ZRK) führen und beantragen, den angefochtenen Beschwerdeentscheid aufzuheben; von der Nachforderung von Mineralölsteuer und Mehrwertsteuer sei abzusehen; die Einfuhr sei als steuerfrei zu erklären.

**E.** Die OZD schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 19. August 2002 auf Abweisung der Beschwerde. Mit Eingabe vom 6. September 2002 bringt der Beschwerdeführer «als neue Tatsache» vor, die Firma E. produziere seit Jahren Rapsmethylester und werde für diese Tätigkeit steuerbefreit. Der Beschwerdeführer fordert Gleichbehandlung. Die Verwaltung hält entgegen, die genannte Steuerbefreiung stütze sich auf geltendes Recht. Beim Beschwerdeführer seien die Voraussetzungen hiezu nicht erfüllt.

Aus den Erwägungen:

**1.** Die Eidgenössische Zollrekurskommission ist gemäss Art. 109 Abs. 1 Bst. c des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 (ZG, SR 631.0) in Verbindung mit Art. 36 des Mineralölsteuergesetzes vom 21. Juni 1996 (MinöStG, SR 641.61) zur Behandlung der Beschwerde zuständig. (...) Auf die Beschwerde ist einzutreten.

**2.a.** Jede Wareneinfuhr über die schweizerische Zollgrenze unterliegt grundsätzlich der Zollpflicht (Allgemeine Zollpflicht: Art. 1 Abs. 1 des Zolltarifgesetzes vom 9. Oktober 1986 [ZTG], SR 632.10; Art. 1 Abs. 1 ZG). Gemäss Art. 1 Abs. 2 ZG umfasst die Zollpflicht die Befolgung der Vorschriften für den Verkehr über die Grenze (Zollmeldepflicht) und die Entrichtung der gesetzlichen Abgaben (Zollzahlungspflicht). Die eingeführten Waren müssen nach dem Generaltarif in den Anhängen zum ZTG verzollt werden (Art. 1 Abs. 1 ZTG; Art. 10 ZG). Die Zollzahlungspflicht umfasst auch die Verbindlichkeit zur Entrichtung der Abgaben und Kosten, die gestützt auf andere als zollrechtliche Erlasse (also z. B. gestützt auf die Mineralöl- oder die Mehrwertsteuergesetzgebung) durch die Zollverwaltung zu erheben sind (Art. 10 ZG). Ausnahmen von der allgemeinen Zollpflicht bedürfen einer ausdrücklichen gesetzlichen oder staatsvertraglichen Grundlage (s. Art. 1 Abs. 2 ZTG).

**b.** Der Bund erhebt eine Mineralölsteuer auf Erdöl, anderen Mineralölen, Erdgas und den bei ihrer Verarbeitung gewonnenen Produkten sowie auf Treibstoffen. Auf Treibstoffen wird zudem ein Mineralölsteuerzuschlag erhoben (Art. 1 MinöStG). Steuerobjekt ist u. a. die Einfuhr solcher Waren ins Inland (Art. 3 Abs. 1 Bst. b MinöStG). Als Treibstoff im Sinne des MinöStG gelten Erzeugnisse der Zolltarifnummer 3824, soweit sie als Treibstoff verwendet werden (Art. 2 Abs. 2 Bst. h MinöStG). Der Steuersatz für Erzeugnisse der Tarifnummer 3824.9030 beträgt Fr. 420.60 je 1000 Liter (Art. 12 Abs. 1 und Anhang 1 MinöStG). Der Mineralölsteuerzuschlag beträgt Fr. 300.- je 1000 Liter (Art. 12 Abs. 2 MinöStG).

Der Mehrwertsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen, auch derjenigen, die zollfrei ins Inland eingeführt werden können (Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG], SR 641.20). Steuerbemessungsgrundlage bildet gewöhnlich das Entgelt (Art. 76 MWSTG). Der Normalsatz beträgt 7,6% (Art. 77 MWSTG).

Unter die Zolltarifnummer 3824.9030 fallen Erzeugnisse zur Verwendung als Treibstoff (andere chemische Erzeugnisse und Zubereitungen der chemischen Industrie oder verwandter Industrien [einschliesslich Mischungen von Naturprodukten] als zubereitete Bindemittel für Giessereiformen oder -kerne; als Naphtensäuren, ihre wasserunlöslichen Salze und ihre Ester; als nicht gesinterte Metallcarbide, untereinander oder mit metallischen Bindemitteln gemischt; als zubereitete Additive für Zement, Mörtel oder Beton; als Mörtel und Beton, nicht feuerfest; als Sorbit, ausgenommen solches der Nr. 2905.44; als Mischungen, die Perhalogenderivate der acyclischen Kohlenwasserstoffe mit mindestens zwei verschiedenen Halogenen enthalten). Die Einfuhr dieser Erzeugnisse ist zollfrei (Anhang zum ZTG/Gebrauchstarif D3).

c. Von der Mineralölsteuer sind befreit: a) Waren, die nach internationalen Abkommen steuerfrei sind; b) Waren, die als Proben zu Untersuchungszwecken verwendet werden; c) Waren, die vor Entstehung der Steuerforderung nachweislich durch höhere Gewalt, durch einen Unfall oder durch Fehlmanipulation untergegangen sind; d) die in Erdölraffinerien verbrauchte Prozessenergie; e) die in Erdölraffinerien entstandenen, nachgewiesenen Fabrikationsverluste und die in der Fackel verbrannten Gase; f) die in Steuerfreilagern durch Verdunstung entstandenen, nachgewiesenen Lagerverluste, sofern sie das übliche Mass nicht übersteigen (Art. 17 Abs. 1 MinöStG). Ferner kann der Bundesrat Treibstoffe ganz oder teilweise von der Steuer befreien, wenn sie: a) der Versorgung von Luftfahrzeugen im Linienverkehr dienen; b) der Versorgung von Luftfahrzeugen vor dem direkten Abflug ins Ausland dienen; c) als Betriebsmittel im Fahrzeugtank oder in einem Reservekanister eingeführt werden; d) in Pilot- und Demonstrationsanlagen aus erneuerbaren Rohstoffen gewonnen werden. Schliesslich sind Treibstoffe, die durch die vom Bund konzessionierten Transportunternehmungen verwendet werden, ganz oder teilweise von der Steuer zu befreien (Art. 17 Abs. 2 und 3 MinöStG). Die vielfältigen Befreiungen von der Einfuhrmehrwertsteuer sind in Art. 74 MWSTG geregelt.

Die erwähnten Steuergesetze zählen getreu dem Grundsatz der allgemeinen Zollpflicht die steuerbefreiten Einfuhren abschliessend auf. Wareneinfuhren im Geltungsbereich der Steuergesetze, die nicht ausdrücklich als steuerbefreit bezeichnet sind, lösen folglich die entsprechende Steuer aus.

d. Die Mineralölsteuergesetzgebung begünstigt schliesslich Waren, für die der Steuertarif je nach Verwendung unterschiedliche Sätze vorsieht, wenn die Person, die sie verwendet, vor Entstehung der Steuerforderung eine entsprechende Verwendungsverpflichtung hinterlegt hat (Art. 14 Abs. 1 MinöStG). So ist für Treibstoffe der Zolltarifnummer 3824.9030 ein ermässigtter Steuersatz von Fr. 8.80 je 1000 Liter vorgesehen, sofern sie für den Antrieb von Motoren für Wärme-Kraft-Kopplungsanlagen, von stationären Stromerzeugungsanlagen (Antrieb von Generatoren) oder für das Ausprobieren von neuen Motoren eigener Konstruktion auf dem Prüfstand

verwendet werden (Verordnung des EFD vom 28. November 1996 über die Steuerbegünstigungen und den Verzugszins bei der Mineralölsteuer, SR 641.612, Anhang 1 Gruppe 3).

**3.a.** Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben den Altspeiseölmethylester als Treibstoff für motorische Versuche und für den Betrieb eines Blockheizkraftwerkes verwendet. Er beanstandet nicht substantiell, dass die Verwaltung das Erzeugnis unter die Tarifnummer 3824.9030 subsumiert. Vielmehr hat er selber die Ware bei der Einfuhr unter dieser Tarifnummer deklariert. Es ist denn auch nach einer Prüfung durch die ZRK keine andere Tarifnummer ersichtlich, in welche der Altspeiseölmethylester eingereiht werden könnte. Es handelt sich um ein Erzeugnis zur Verwendung als Treibstoff im Sinne der Zolldarifennummer 3824.9030. Die fragliche Einfuhr von Altspeiseölmethylester ist folglich zollfrei (E. 2b hievov). Allerdings sieht weder das MinöStG noch das MWSTG eine Steuerbefreiung auf der Einfuhr dieses Erzeugnisses vor. Altspeiseölmethylester fällt weder gegenständlich noch hinsichtlich seines Verwendungszweckes unter eine der abschliessend aufgezählten Steuerbefreiungen (s. E. 2c hievov). Schliesslich macht der Beschwerdeführer keinen steuerbegünstigten Verwendungszweck geltend. Er hat für die fragliche Einfuhr auch keine Verwendungsverpflichtung hinterlegt. Der Beschwerdeführer hat ferner willentlich unterlassen darzulegen, inwiefern er den eingeführten Altspeiseölmethylester für einen der steuerprivilegierten Zwecke (E. 2d hievov) verwendete, nachdem ihm durch die Verwaltung die Möglichkeit zum entsprechenden Nachweis zwecks Steuerrückerstattung eingeräumt worden war. Den erforderlichen Nachweis eines steuerbegünstigten Verwendungszweckes des Altspeiseölmethylesters bleibt der Beschwerdeführer folglich schuldig.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einfuhr vom 6. Februar 2001 des Altspeiseölmethylesters der Tarifnummer 3824.9030 zwar zoll-, nicht aber mineralölsteuer- oder mehrwertsteuerbefreit ist. Eine steuerbegünstigte Verwendung liegt ebenfalls nicht vor mit der Folge, dass der Altspeiseölmethylester der Mineralölsteuer (Fr. 420.60 je 1000 Liter), einem Mineralölsteuerzuschlag (Fr. 300.- je 1000 Liter) und der Mehrwertsteuer (7,6%) unterliegt (E. 2b hievov). Die sich infolgedessen als rechtmässig erweisende Nachforderung der Vorinstanz wird im Übrigen in rechnerischer und damit in tatsächlicher Hinsicht mit Recht nicht bestritten.

**b.** Der Beschwerdeführer hält dafür, die angefochtene Verfügung stehe unter dem Motto *fiat iustitia - pereat mundus*. Beim Altspeiseölmethylester handle es sich um einen Kraftstoff, der bezüglich Anwendungsbereich herkömmlichem Dieselöl gleich komme. Er werde aus eingesammeltem Altspeiseöl (also Sondermüll) gewonnen und sei als Biodiesel einzustufen. Der Beschwerdeführer zählt diverse bio- und ökologische Vorzüge von Biodiesel auf. Der Altspeiseölmethylester unterscheide sich ganz wesentlich vom herkömmlichen Diesel und vom Rapsmethylester. Es sei deshalb unzulässig, die beiden Kraftstoffe gleich zu behandeln. Die Mineralölsteuer sei eine Lenkungsabgabe. Die Besteuerung umweltbelastender Kraftstoffe solle einen sparsameren Umgang mit einem umweltproblematischen Produkt erwirken. Bei der Beratung des Mineralölsteuergesetzes im Parlament sei der Altspeiseölmethylester noch unbekannt gewesen. Deshalb habe der Gesetzgeber darüber gar nicht legiferieren können. Insofern sei auch eine

steuerliche Privilegierung dieses Stoffes nicht möglich gewesen. Die Schweiz habe sich mit dem Kjöto-Abkommen verpflichtet, dem Treibhauseffekt zu begegnen. Internationale Abkommen gingen der Schweizerischen Gesetzgebung vor, auch wenn das Abkommen allenfalls noch nicht ratifiziert sei. Schliesslich fordert der Beschwerdeführer in einer nachträglichen Eingabe Gleichbehandlung mit der Rapsmethylester produzierenden Firma E., welche Steuerbefreiung genieesse.

Was der Beschwerdeführer vorträgt, dringt nicht durch. Er verstrickt sich in einen Widerspruch, wenn er einerseits geltend macht, Altspeiseölmethylester unterscheide sich ganz wesentlich vom Rapsmethylester mit der Folge, dass die beiden Kraftstoffe nicht gleich behandelt werden dürfen, und andererseits Gleichbehandlung fordert mit einer Firma, die Rapsmethylester produziert. Der Beschwerdeführer verkennt ohnehin, dass die beiden Sachverhalte rechtswesentlich verschieden sind und er somit von vornherein aus dem Rechtsgleichheitsgrundsatz nichts für seinen Vorteil ableiten kann. Denn im vorliegenden Fall geht es um den Einfuhrtatbestand (Art. 3 Abs. 1 Bst. b MinöStG), im andern um die Herstellung im Inland (Art. 3 Abs. 1 Bst. a MinöStG). Da es sich um wesentlich unterschiedliche Tatbestände handelt, braucht nicht geprüft zu werden, ob tatsächlich eine Ungleichbehandlung vorliegt, was die OZD im Übrigen bestreitet. Es genügt, wenn die Verwaltung den Beschwerdeführer gleichstellt mit andern Importeuren von Altspeiseölmethylester oder von vergleichbaren Produkten. Dass dies nicht der Fall sein sollte, behauptet der Beschwerdeführer jedenfalls nicht. Den Nachweis, dass Altspeiseölmethylester zur Zeit der Beratung des Mineralölsteuergesetzes im Parlament noch unbekannt war, bleibt der Beschwerdeführer schuldig. Darauf käme es ohnehin nicht an. Denn die allgemeine Zollpflicht trifft jede Art von Erzeugnissen, unabhängig davon, dass sie erst nach Inkraftsetzung der entsprechenden Einfuhrabgabegesetzgebung auf den Markt gesetzt oder bekannt werden. Um von der Einfuhrabgabe befreit zu werden, muss die Einfuhr der Ware unter einen der abschliessend geregelten Steuerbefreiungstatbestände subsumiert werden können (E. 2c hievör), was, wie gezeigt, vorliegend nicht der Fall ist. Schliesslich ist die Berufung auf internationales Recht unbehelflich, ist doch kein solches ersichtlich, welches eine Steuerbefreiung der Einfuhr von Altspeiseölmethylester oder von vergleichbaren Stoffen vorschreibt.

4. Aufgrund dieser Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. (...)

[1] mot "non" introduit par erratum selon fascicule 67.IV, dernière page.

[2] parola "non" introdotta da errata 67.IV, ultima pagina.

**JAAC 67.77 - Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission vom 22. Januar 2003  
in Sachen R. [ZRK 2002-086]**

In	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
Dans	Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération
In	Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione
Jahr	2003
Année	
Anno	
Band	67
Volume	
Volume	
Seite	---
Page	
Pagina	
Ref. No	150 006 113

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert.  
Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale.  
Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.