

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Dr. N., vom 18. April 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt vom 16. März 2006, ZI. 400000/00000/2006, betreffend Altlastenbeitrag entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt abgeändert:

Der Bescheid des Zollamtes Klagenfurt vom 12. Jänner 2006, ZI. 400000/00000/2006, wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt vom 1. Juni 2005, ZI. 400/00000/2005, wurde Herrn C.S., für im Jahre 2004 auf den Grundstücken Nr. 618, KG A. und Nr. 1801, KG B., angelagerte Abfälle (Magen- und Darminhalte, Mist) von insgesamt 1080 Tonnen gemäß § 3 Abs.1 Z.1, § 4 Z.4, § 6 Abs.1 und § 6 Abs.1 Z.3 Altlastensanierungsgesetz (ALSaG) i.V.m. § 201 BAO ein Altlastenbeitrag in Höhe von € 70.200,00 sowie gemäß § 217 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von € 1.404,00 und gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag in Höhe von € 3.510,00 zur Entrichtung vorgeschrieben.

Eine gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2005, ZI. 400/04978/2005, als unbegründet abgewiesen. Die Berufungsvorentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Über das Vermögen des C.S.. wurde am 22. November 2005 vom Landesgericht Klagenfurt unter dem AZ. 12345 das Konkursverfahren eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Dr. N., bestellt.

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt vom 12. Jänner 2006, Zl. 400000/00000/2006, wurde dem Bf. als Masseverwalter über das Vermögen des C.S.. neuerlich ein Altlastenbeitrag für im Jahre 2004 auf den Grundstücken Nr. 618, KG A., und Nr. 1801, KG B., abgelagerte Abfälle (Magen- und Darminhalte, Mist) von insgesamt 2.145 Tonnen gemäß § 3 Abs.1 Z.1, § 4 Z.4 ALSaG in Höhe von € 139.425,00 sowie gemäß § 217 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von € 2.788,50 und ein Verspätungszuschlag in Höhe von € 6.971,25 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass bei Durchsicht der dem Bescheid vom 1. Juni 2005 zugrunde liegenden Unterlagen festgestellt worden sei, dass C.S.. wesentlich mehr Pansen- und Darminhalte sowie Mist von der Firma S-GmbH (Schlachthof X.) abgeholt habe, als die der Festsetzung zugrunde liegenden und die von einem Sachverständigen bei einem Ortsaugenschein festgestellten 900 m³. Die Differenz belaufe sich auf 1787,50 m³, was einer Masse von 2.145 Tonnen entspreche.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. mit Eingabe vom 16. Feber 2006 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Zollamt Klagenfurt keine Feststellung dazu treffe, dass das gegenständliche Material ein Jahr für die Beseitigung oder mehr als drei Jahre für die Verwertung transportiert und abgelagert worden wäre, weshalb eine Voraussetzung für die Vorschreibung des Altlastenbeitrages fehle. Überdies würden Materialien, die einer thermischen oder stofflichen Verwertung zugeführt werden, nicht als Abfälle im Sinne des ALSaG gelten. Die Magen- und Darminhalte sowie der Mist würden auch keine Gefahr für die Umwelt darstellen. Hinsichtlich der Menge wurde ausgeführt, dass aufgrund der wesentlichen Flüssigkeitsanteile der Pansen- und Darminhalte das tatsächliche Gewicht je m³ nur mit 880 kg und nicht mit 1,2 Tonnen pro m³ anzusetzen sei. Beigelegt wurde auch ein Gutachten von DI Dr. S., Ziviltechniker für Landschaftsplanung und Landschaftspflege, vom 13. September 2005.

Mit Eingabe vom 10. März 2006 erklärte der Bf. dass C.S.. die in den Jahren von Dezember 2002 bis 2004 von der Firma S-GmbH (Schlachthof X.) übernommenen Abfälle im April 2003 und 2004, im Juli bzw. August 2003 und 2004 sowie im November 2003 und 2004 in den Boden der Grundstücke Nr. 480/1, 483, 484, 454/2, 1791, je KG B., sowie Nr. 618, 624/2, KG A., im Gesamtausmaß von 71.722 m² eingearbeitet habe.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt vom 16. März 2006, Zl. 400000/00000/2006, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, der Altlastenbeitrag und die Nebenansprüche aber abweichend vom angefochtenen Bescheid mit

€ 106.362,00 (Altlastenbeitrag), € 2.127,24 (Säumniszuschlag) und € 5.318,10 (Verspätungszuschlag) festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nicht bestritten werde, dass die bei der Firma S-GmbH abgeholt Pansen- und Darminhalte sowie der Mist in die Böden eingearbeitet wurde. Dabei liege keine stoffliche Verwertung vor, da die Einarbeitung in den Boden weder einen neuen bestimmungsgemäßen Einsatz der Materialien darstellt noch die Materialien zur unmittelbaren Herstellung eines neuen Produkts eingesetzt werden. Bemessungsgrundlage für den Altlastenbeitrag sei die im Schätzungswege ermittelte Masse entsprechend dem Rohgewicht. Der Bf. konnte dabei nicht nachweisen, dass die Masse des Abfalls von 1.787,50 m³ geringer gewesen sei als 2.145 Tonnen, zumal die beim Kompostwerk G. angelieferten gleichartigen Abfälle ein Gewicht von 1,42 Tonnen pro m³ aufwiesen. Da jedoch laut den Angaben des Bf. in der Eingabe vom 10. März 2006 ein Teil des Abfalls bereits im Jahre 2003 in den Boden eingearbeitet worden sei, unterliegen 1.545 Tonnen (Rechnungen der Firma S-GmbH bis Mitte November 2003) dem für das Jahr 2003 geltenden Altlastenbeitragssatz von € 43,60 je Tonne und 600 Tonnen dem für das Jahr 2004 geltenden Beitragssatz von € 65,00 je Tonne.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat der Bf. mit Eingabe vom 18. April 2006 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Material zu Wirtschaftsdünger weiterverarbeitet worden sei, weshalb keine Abfälle, die dem Altlastenbeitrag unterliegen, vorliegen würden. Laut dem Gutachten des Sachverständigen DI Dr. S. liege der Wassergehalt von Panseninhalten bei 80 %, weshalb pro m³ lediglich von einem Gewicht von 896 kg je m³ auszugehen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs.1 ALSaG unterliegen dem Altlastenbeitrag:

1. das langfristige Ablagern von Abfällen einschließlich des Einbringens von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische oder andere Zwecke verbunden sind;
2. das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeanpassungen mit Abfällen einschließlich deren Einbringung in geologische Strukturen, ausgenommen jene Geländeverfüllungen oder –anpassungen, die im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme eine konkrete bautechnische Funktion erfüllen (z.B. Dämme und Unterbauten für Straßen, Gleisanlagen oder Fundamente, Baugruben- oder Künettenverfüllungen);
3. das Lagern von Abfällen;
4. das Befördern von Abfällen zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes.

Gemäß § 4 ALSaG ist Beitragsschuldner

1. der Betreiber einer Deponie oder eines Lagers,

-
2. im Falle der Beförderung der Abfälle zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes der Inhaber der Bewilligung zur Ausfuhr aus Österreich gemäß Abfallwirtschaftsgesetz, BGBl. 325/1990, in der jeweils geltenden Fassung,
 3. derjenige, der mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeangepassungen vornimmt oder Abfälle in geologische Strukturen einbringt oder
 4. in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst oder duldet.

Gemäß § 7 Abs.1 Z.2 ALSaG entsteht die Beitragsschuld im Falle des Verfüllens von Geländeunebenheiten, des Vornehmens von Geländeangepassungen oder des Einbringens in geologische Strukturen nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Gemäß § 9 Abs.2 ALSaG hat der Beitragsschuldner spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen Hauptzollamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Beitragsschuldner hat den Beitrag spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 201 Abs.1 BAO kann nach Maßgabe des Abs.2 und muss nach Maßgabe des Abs.3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß Abs.2 Z.3 leg. cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs.4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Der jeweilige Anmeldungszeitraum der gegenständlichen beitragspflichtigen Tätigkeiten ist laut den Angaben des Bf. in der Eingabe vom 10. März 2006 das 2. bis 4. Quartal 2003 und das 2. und 3. Quartal 2004. § 9 Abs.2 ALSaG ordnet die Selbstberechnung des Altlastenbeitrages durch den Abgabepflichtigen an. Unterlässt der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung kann eine erstmalige Abgabenfestsetzung nach § 201 BAO durchgeführt werden.

Kommt es dabei zu Nachforderungen, so sind nicht die Nachforderungsbeträge vorzuschreiben, sondern die Abgabe als solche, also die Abgaben, die im Anmeldungszeitraum (Quartal) insgesamt zu erheben sind. Erweist sich somit die Erklärung oder die Selbstberechnung als unrichtig, so wäre nicht nur der vom festgestellten Mangel erfasste Teil der Abgabe, sondern „die Abgabe“ insgesamt festzusetzen. Soweit Bemessungszeiträume mit schuldrechtlicher Bedeutsamkeit vorgesehen sind (§ 7 Abs.1 ALSaG), hat sich somit die bescheidmäßige Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf die restliche Abgabennachforderung zu beziehen (Stoll BAO-Kommentar, 2124 f.)

Für die Anmeldungszeiträume 2. und 3. Quartal 2004 wurde bereits mit Bescheid des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 1. Juni 2005, Zl. 400/00910/2005, erstmalig eine bescheidmäßige Abgabenfestsetzung (1. bis 4. Quartal 2004) vorgenommen. Soll für einen rechtskräftig veranlagten Zeitraum oder Zeitpunkt oder für einen bestimmten von einem rechtskräftigen Bescheid erfassten Sachverhalt eine Abgabennachforderung geltend gemacht werden, so ist zunächst die Rechtskraft des bereits ergangenen Bescheides zu überwinden. Es wäre somit die rechtskräftige Erstfestsetzung zu beseitigen, soweit dies die Abgabenvorschriften zulassen (etwa § 303 BAO). Erst sodann ist „die Abgabe“ für den Abgabenfall festzusetzen. Keine Vorschrift ermächtigt die Behörde zur Vorschreibung einer „restlichen Abgabe“, sondern es ist eben nur die Festsetzung der Abgabe an sich, also die gesamte zu entrichtende Abgabe in ihrer für den entsprechenden Zeitraum, Zeitpunkt oder Gegenstand maßgebenden Dimension zulässig. Die Nachforderung eines Abgabenrestes (unter Aufrechterhaltung der ursprünglich festgesetzten Abgabenforderung) stünde mit § 198 BAO in Widerspruch und wäre durch die Rechtskraft der Erstfestsetzung ausgeschlossen (Stoll, BAO-Kommentar 2077 mit der dort angeführten Rechtssprechung des VwGH). Eine „zweite“ bescheidmäßige Abgabenfestsetzung nach § 201 BAO für dieselben Anmeldungszeiträume (2. und 3. Quartal 2004) ist daher unzulässig. (UFS 14.1.2009, ZRV/0241-Z3K/06).

Was eine erstmalige Festsetzung eines allfällig entstandenen Altlastenbeitrages der Anmeldungszeiträume 2. bis 4. Quartal 2003 betrifft, besteht eine Abänderungsbefugnis der Berufungsbehörde nur innerhalb der „Sache“. „Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der ersten Instanz gebildet hat (zB VwGH 20.11.1997, 96/15/0059). „Sache“ des Bescheides des Zollamtes Klagenfurt vom 12. Jänner 2006, Zl. 400000/00000/2006, ist die Abgabenfestsetzung der Abgabe Altlastenbeitrag für die Anmeldungszeiträume 1. bis 4. Quartal 2004. Die erstmalige Abgabenfestsetzung für andere Anmeldungszeiträume durch die Berufungsbehörde in einer Berufungsentscheidung, im gegenständlichen Fall die Anmeldungszeiträume 2. bis 4. Quartal 2003, ist ebenfalls unzulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 22. Jänner 2010