

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Stadtgemeinde X. vom 16. Dezember 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz vom 2. Dezember 2004, Zl. 500/21187/2004, betreffend Säumniszuschläge entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die aus den Bescheiden vom 2. November 2004, 3. November 2004 und 4. November 2004, GZ. 123, in die Berufungsvorentscheidung übernommene Festsetzung von Säumniszuschlägen wie folgt abgeändert:

Bescheid vom 2. November 2004	Säumniszuschlag:	1.301,13 Euro
Bescheid vom 3. November 2004	Säumniszuschlag:	650,57 Euro
Bescheid vom 4. November 2004	Säumniszuschlag:	650,57 Euro

Das als Beilage angeschlossene Berechnungsblatt bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Zollamt Linz schrieb der Beschwerdeführerin (Bf.) mit Bescheid vom 28. Oktober 2004, Zl. 500/123, gem. § 201 BAO für die in den Kalenderjahren 1999 bis 2003 in einer Massenabfalldeponie langfristig gelagerten Abfälle, für welche gem. § 3 Abs. 1 Z 1 des Altlastensanierungsgesetzes (BGBl. Nr. 299/1989 idgF, ALSAG) die Altlastenbeitragsschuld entstanden sei, einen Altlastenbeitrag in der Höhe von 95.341,52 Euro zur Entrichtung vor.

Mit Bescheid vom 2. November 2004 wurde gemäß § 217 Abs. 1 und Abs. 2 BAO ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 1.906,83 und mit Bescheiden vom 3. November 2004 und 4. November 2004 gemäß § 217 Abs. 1 und 3 BAO ein zweiter und dritter Säumniszuschlag in der Höhe von jeweils 953,42 Euro festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung beantragte die Bf. die Aufhebung der vorgenannten Bescheide und gem. § 217 Abs. 7 BAO die Nichtfestsetzung in eventu Herabsetzung der Säumniszuschläge. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Bf. sei bis 31. Dezember 2003 Betreiberin einer Hausabfalldeponie, auf welcher unter anderem auch das auf den Gemeindestraßen anfallende Kehrgut abgelagert worden sei, gewesen. Da es sich bei Kehrgut augenscheinlich um bodenähnliches Material handle, welches spezifische Verunreinigungen aufweise, sei dieses Material hinsichtlich der Altlastenabgabe als verunreinigtes Bodenmaterial eingestuft worden und der Altlastenbeitrag gemäß dieser Zuordnung entrichtet worden.

Im Zuge einer Überprüfung durch die zuständige Behörde im Herbst 2002 sei die Bf. erstmals mit der Ansicht der Abgabenbehörde konfrontiert worden, dass es sich bei diesem Material gemäß Altlastensanierungsgesetz um sonstige Abfälle handle und hiefür eine höhere Abgabe zu entrichten wäre. Gleichzeitig sei ihr vom zuständigen Bearbeiter vorgeschlagen worden, eine Klärung der Angelegenheit durch einen entsprechenden Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft herbeizuführen.

Nachdem das Material der Frühjahrskehrung auf dessen Schadstoffgehalt untersucht worden sei, habe die Bf. mit Eingabe vom 25. April 2003 beantragt, das anfallende Kehrgut gem. § 6 Abs. 1 lit.1a oder 1b ALSAG einzustufen. Nachdem die Bezirkshauptmannschaft das betreffende Material entgegen dem Antrag der Bf. in die Kategorie "sonstige Abfälle" eingestuft habe, habe die Bf. dagegen Berufung erhoben, welche jedoch vom Amt der oberösterreichischen Landesregierung mit Bescheid vom 24. September 2003 abgewiesen worden sei.

Mit Bescheid des Zollamtes Linz vom 28. Oktober 2004 sei eine Nachzahlung von insgesamt 95.341,52 Euro festgesetzt worden, welche auch unverzüglich angewiesen worden sei. Weiters seien vom Zollamt die drei bekämpften Bescheide betreffend Säumniszuschlag erlassen worden.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO seien auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trafe, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliege.

Nach Ansicht der Bf. liege hinsichtlich der Unrichtigkeit der Selbstberechnung kein grobes Verschulden vor, da sämtliche Altlastenabgaben mit Ausnahme des Kehrguts stets

gewissenhaft und richtig berechnet worden und die Abgaben selbst stets fristgerecht entrichtet worden seien. Die Unrichtigkeit bzw. falsche Bemessung der Abgabe hinsichtlich des Kehrguts sei erst nach längeren Behördenverfahren festgestanden. Vor diesem Zeitpunkt habe es aus Sicht der Bf. keine Anhaltspunkte für eine Zuordnung von Kehrgut in die Kategorie "sonstige Abfälle" gegeben. Auch nach längerem Studium der Gesetzesmaterie samt Erläuterungen und diversen Veröffentlichungen seien keine Anhaltspunkte für eine andere Berechnung zu finden gewesen, sodass kein grobes Verschulden vorliege.

Nachdem die ausstehenden Nachzahlungen von der Abgabenbehörde erst zu berechnen gewesen wären und der entsprechende Abgabenbescheid der Bf. erst am 2. November 2004 zugestellt worden sei, das heißt vor diesem Zeitpunkt der Bf. nicht bekannt gewesen sei, in welcher Höhe sich die Abgabenschuld bewegt habe, könne auch hinsichtlich der Säumnis kein grobes Verschulden vorliegen. Deshalb werde nunmehr im Rahmen der Berufung der Antrag auf Nichtfestsetzung in eventu auf Herabsetzung der Säumniszuschläge gestellt.

Mit der an das "Stadtamt" gerichteten Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz vom 2. Dezember 2004, Zl. 500/21187/2004, wurde die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, die Beitragsschuldnerin habe die Beiträge in den Kalenderjahren 1999 bis 2003 nicht bis spätestens am 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats ordnungsgemäß angemeldet und entrichtet, weshalb die Säumniszuschläge zu Recht festgesetzt worden seien.

Dagegen richtet sich die als Vorlageantrag bezeichnete Beschwerde gem. § 85c Abs. 1 ZollR-DG. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Bf. habe einen entsprechend begründeten Antrag auf Herabsetzung der Säumniszuschläge gestellt. In der angefochtenen Berufungsvorentscheidung sei aber auf die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO, insbesondere auf die Verschuldensfrage nicht eingegangen worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Bei den von der Bundesrechenzentrum GmbH erstellten erstinstanzlichen Bescheiden über die Festsetzung von Säumniszuschlägen handelt es sich um automationsunterstützt erlassene Erledigungen (§ 96 letzter Satz BAO). Zur Problematik der automationsunterstützten Bescheidausfertigung führte der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 14. Dezember 2006, Zl. 2005/14/0014, aus, dass auch eine behördliche Entscheidung, die zu Gänze automationsunterstützt, also maschinell und programmgesteuert (vgl. § 4 Z. 7 DSG 2000) erfolgt, dann (verfassungs-)rechtlich zulässig ist, wenn die Eingabe der entscheidungsrelevanten Daten (also sämtliche Sachverhalts- und Tatbestandselemente) und die Programmsteuerung (also der Subsumtionsvorgang) durch die zuständige Behörde oder einen von ihr Beauftragten (Dienstleister) erfolgt. Der Ansicht, dass die Programmierung einer

Datenverarbeitungsanlage, mit deren Hilfe automationsunterstützte Bescheide erlassen werden dürfen, von der Verwaltungseinheit erfolgen müsse, die für die Erhebung sachlich und örtlich zuständig sei, konnte der Verwaltungsgerichtshof nicht folgen. Auch unter dem Gesichtspunkt des Rechtsschutzes sei in Bezug auf den letzten Satz des § 96 BAO insoweit kein Defizit auszumachen, weil es dem Abgabepflichtigen nicht verwehrt sei, seine Rechte im Rechtszug gegen die bescheiderlassende Behörde wahrzunehmen.

Die vorliegende Beschwerde ist aber auch nicht deshalb zurückzuweisen, weil der angefochtene Bescheid an das "Stadtamt" anstatt richtig an die "Stadtgemeinde" adressiert ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.5.1992, ZI. 91/15/0085; 16.12.1994, ZI. 92/17/0102) steht die unrichtige Anführung eines (prozessual) nicht rechtsfähigen Organs eines Rechtsträgers anstelle des Rechtsträgers selbst als Adressat eines abgabenrechtlichen Bescheides jedenfalls dann dem richtigen Bescheidverständnis nicht im Wege, wenn in einem konkreten Fall unter Berücksichtigung der objektiven Rechtslage und der Begründung des Bescheides schon für die Betroffenen nicht mehr zweifelhaft sein kann, dass die Verwaltungsbehörde eine bescheidmäßige Erledigung gegenüber dem Rechtsträger selbst treffen wollte und getroffen hat. Dies hat zur Voraussetzung, dass eindeutig und offenkundig bloß ein Fehler in der Bezeichnung des Bescheidadressaten, also ein Vergreifen im Ausdruck und damit eine gemäß § 293 Abs. 1 BAO berichtigungsfähige (wenn auch allenfalls noch nicht bescheidmäßig berichtigte) Unrichtigkeit gegeben ist.

Auch im vorliegenden Beschwerdefall hat sich die Behörde bei der Bezeichnung des Bescheidadressaten in der Berufungsvorentscheidung bloß vergriffen. Da die erstinstanzlichen Bescheide an die beschwerdeführende Gemeinde gerichtet wurden und dieser als juristischer Person des öffentlichen Rechts, die nur durch ihre Organe handeln kann, auch die im Rechtsbehelfsverfahren vom Stadtamt gestellten und vom Bürgermeister gefertigten Anbringen zuzurechnen sind, war die beschwerdeführende Gemeinde auch Berufungswerberin bzw. Beschwerdeführerin und damit im Sinne des § 78 Abs. 1 BAO Partei des Rechtsbehelfsverfahrens erster und zweiter Stufe bzw. im Sinne des Abs. 3 dieser Gesetzesstelle Partei des gesamten Abgabenverfahrens. Ihr gegenüber war daher die Berufungsvorentscheidung gemäß § 85b Abs. 3 ZollR-DG zu treffen. Der angefochtene Bescheid ist somit der beschwerdeführenden Gemeinde gegenüber nicht ins Leere gegangen. Die von ihr erhobene Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat erweist sich daher als zulässig.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

§ 217 Abs. 3 BAO: Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet wird. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht (rechtzeitig) entrichtete Abgabenschuldigkeit, dies unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig ist oder die maßgebliche Selbstberechnung der Stammabgabe richtig ist (Ritz, BAO³, § 217, Tz 4).

Im Beschwerdefall steht außer Streit, dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegende und fällig gewordene Altlastenbeitragsschuld erst am 29. November 2006 entrichtet worden ist.

Die Fälligkeit ergibt sich aus § 9 Abs. 2 ALSAG.

Diese Bestimmung lautet:

"Der Beitragschuldner hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen Hauptzollamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Beitrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Beitragschuldner hat den Beitrag spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten."

Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Beitrag hat den in Abs. 2 genannten Fälligkeitstag (§ 9 Abs. 3 ALSAG).

Unstrittig ist auch, dass gegenständlich kein Aufschiebungsgrund nach § 217 Abs. 4 lit. a bis d BAO vorliegt.

Die Bf. vertritt jedoch die Rechtsmeinung, sie träge an der Säumnis kein grobes Verschulden, weshalb dem in der Berufung vom 19. November 2004 gemäß § 217 Abs. 7 BAO gestellten Antrag auf Nicht- bzw. Herabsetzung des Säumniszuschlages stattzugeben sei.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Da Berufungserledigungen grundsätzlich auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Erlassung Bedacht zu nehmen haben, ist ein im Zuge einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellter Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei der Entscheidung über die Berufung zu berücksichtigen.

§ 323 Abs. 8 BAO (Übergangs- und Schlussbestimmungen) normiert, dass die Änderungen des § 217 BAO - im Anlassfall der Abs. 7 der genannten Gesetzesstelle - in der Fassung des Bundesgesetzblattes BGBl. I Nr. 142/2000 erstmals auf Abgaben anzuwenden sind, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist.

Maßgeblich für den Anwendungsbereich der geänderten Norm ist somit nicht der Zeitpunkt der Verwirkung des Säumniszuschlages, sondern der Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches hinsichtlich der Stammabgabe. Eine Nichtfestsetzung oder eine Herabsetzung von Säumniszuschlägen im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO kommt daher nur bei jenen Abgabenansprüchen, die nach dem 31. Dezember 2001 entstanden sind, in Betracht. Im Beschwerdefall sind das jene in den Kalenderjahren 2002 und 2003 entstandenen, mit Bescheid des Zollamtes Linz vom 28. Oktober 2004 geltend gemachten Beitragsschulden.

Es ist für die Frage der Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlags zu prüfen, ob für die nicht fristgerechte Zahlung grobes Verschulden anzulasten ist. Grobes Verschulden ist mit grober Fahrlässigkeit gleichzusetzen, also mit einer Sorgfaltspflichtverletzung, die einem mit den rechtlichen Werten und ihn betreffenden Vorschriften verbundenen Menschen keinesfalls unterlaufen dürften. Man kann als Abgrenzungsspektrum zwischen grober und leichter Fahrlässigkeit prüfen, ob ein Fehler "nicht hätte passieren dürfen" oder aber "ob er passieren kann", also auch einem sorgfältigen Menschen gelegentlich unterläuft. Dabei sind jeweils die Umstände des Einzelfalles und die Erfahrung und Stellung der Wirtschaftsbeteiligten mit zu berücksichtigen. Solche Fragen sind in der Judikatur und Literatur an zahlreichen Fällen ausdiskutiert, z.B. wird kein grobes Verschulden angenommen, wenn sich ein Abgabepflichtiger für die Überweisung einer Abgabe eines in der Regel

verlässlichen Kreditinstituts bedient und dieses Kreditinstitut die Überweisung verspätet durchführt.

Nimmt ein zur Selbstberechnung verpflichteter Eigenschuldner oder Abfuhrpflichtiger die Selbstberechnung vor und entrichtet er (zeitgerecht) den selbstberechneten Betrag, so ist für § 217 Abs. 7 BAO ausschlaggebend, ob ihn an der Fehlberechnung (gemeint ist eine zu niedrige Berechnung) grobes Verschulden trifft. Das wird zum Beispiel nicht der Fall sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt (siehe Ritz, Herabsetzung und Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen in SWK 10/2001, S. 337 ff.).

Im vorliegenden Fall hat die Bf. auf Grund der ihr im Herbst 2002 bekannt gewordenen Rechtsansicht der Abgabenbehörde eine Gesamtbeurteilung des Materials der Frühjahrskehrung gem. § 6 der Deponieverordnung (BGBl. Nr. 164/1996) im April 2003 veranlasst und in der Folge von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, gemäß § 10 ALSAG einen (im Rechtsweg anfechtbaren) Antrag auf Erlassung eines Feststellungsbescheides durch die Bezirksverwaltungsbehörde hinsichtlich der Abfallkategorie und damit des anzuwendenden Beitragssatzes zu stellen. Dieses Verfahren wurde mit der Entscheidung des Landeshauptmanns von Oberösterreich als Berufungsbehörde vom 24. September 2003 rechtskräftig beendet.

Vor diesem Hintergrund kann im Verhalten der Bf. kein grobes Verschulden an der unrichtigen Selbstberechnung erblickt werden. Dem Antrag der Bf. folgend ist daher im Anwendungsbereich des § 217 Abs. 7 BAO der Säumniszuschlag nicht festzusetzen. Bei jenen Abgabenansprüchen, die bis zum 31. Dezember 2001 entstanden sind, kommt eine Nichtfestsetzung oder eine Herabsetzung von Säumniszuschlägen aufgrund des zeitlichen Anwendungsbereiches des § 217 Abs. 7 BAO nicht in Betracht. Insoweit war der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 4. April 2007