



Zoll-Senat 3 (K)

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. ZRV/0032-Z3K/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Dr. Wilhelm Pistotnig und Mag. Josef Gutl im Beisein der Schriftführerin Claudia Orasch über die Beschwerde des Bf, Adresse1, vertreten durch Reif und Partner, Rechtsanwälte OG, Business Park 4, 8200 Gleisdorf, vom 30. Jänner 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz, vertreten durch Mag. Michael Richter-Kernreich, vom 11. Dezember 2008, Zl. 700000/xxxxx/2008, betreffend Altlastenbeitrag nach der am 3. November 2010 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Str. 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 11. Dezember 2008, Zl. 700000/xxxxx/2008, wird wie folgt abgeändert:

„Über die form- und fristgerecht eingebrachte Berufung des Bf, Adresse1, vom 9. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 9. September 2008, Zl. 700000/yyyyy/2008, wird gemäß § 85b Abs. 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) wie folgt entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben. Der Bescheid des Zollamts Graz vom 9. September 2008, Zl. 700000/yyyyy/2008, wird aufgehoben.“

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. September 2008 hat das Zollamt Graz für Bf, Adresse1, Altlastenbeiträge für den Gesamtzeitraum vom vierten Quartal 2007 bis zum ersten Quartal 2008 erstmalig festgesetzt, die darauf lastenden Säumniszuschläge und Verspätungszuschläge berechnet und dem Bf den Gesamtbetrag zur Entrichtung aufgetragen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 9. Oktober 2008.

Das Zollamt Graz hat über die Berufung mit seiner Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 2008 entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 30. Jänner 2009.

Der Bf hat in seiner Beschwerdeschrift neben sachlichen und rechtlichen Einwendungen u.a. beantragt, der Unabhängige Finanzsenat möge

- a) den angefochtenen erstinstanzlichen Bescheid ersatzlos beheben, in eventu
- b) den erstinstanzlichen Bescheid beheben und die Angelegenheit zur Verfahrensergänzung zurückverweisen,
- c) jedenfalls eine mündliche Berufungsverhandlung anberaumen.

Der Bf hat weiters den Antrag gemäß § 85c Abs. 3 ZollR-DG auf Entscheidung über die Beschwerde durch alle drei Mitglieder des Berufungssenats gestellt.

In der am 3. November 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung hat sich zunächst die rechtliche Frage gestellt, ob im vorliegenden Fall die Zusammenfassung mehrerer Abgaben innerhalb derselben Abgabenart über ein Kalenderjahr hinaus zulässig war.

Der Vertreter der Bf hat sich dazu im Wesentlichen dahingehend geäußert, es sei seiner Meinung nach gemäß § 201 Abs. 4 BAO nicht zulässig, dass Zeiträume von zwei unterschiedlichen Jahren zusammengefasst wurden, und beantragt, den Bescheid aufzuheben.

Der Vertreter der Zollamtes Graz hat sich dazu im Wesentlichen dahingehend geäußert, dass offensichtlich ein formaler Mangel des Erstbescheides vorliege, eine entsprechende Bescheidberichtigung jedoch auch durch den Unabhängigen Finanzsenat erfolgen könne. Weil der VwGH wiederholt bei derartigen Fällen keine Nichtigkeit im Vorliegen dieses nicht relevanten Mangels erkannt habe und kein Rechtswidrigkeitsgrund zu erkennen sei, hat der Vertreter des Zollamtes Graz beantragt, den Bescheid nicht aufzuheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Frau EdC, Adresse2, wurde mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Weiz vom 31. März 2006, GZ: zzzzz/06, die Errichtung einer landwirtschaftlichen Lagerhalle auf Grundstücken in der KG A im 30-jährigen Hochwasserabflussbereich der Raab wasserrechtlich genehmigt.

Der Bf ist in die Rechte der Frau EdC eingetreten. Entgegen seiner Verpflichtung hat der Bf im Hinblick auf die durchgeföhrten wasserrechtlich genehmigten Schüttungen Altlastenbeitragsanmeldungen nicht abgegeben.

Mit Bescheid vom 9. September 2008, Zl. 700000/yyyyy/2008, hat das Zollamt Graz für den Bf gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c, § 4 Z 3, § 6 Abs. 1 Z 3 (idF BGBl Nr. I 97/2002) und § 7 des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG, BGBl. Nr. 194/1961 idgF) iVm § 201 BAO erstmalig für den Zeitraum vom vierten Quartal 2007 bis zum ersten Quartal 2008 Altlastenbeiträge in der Höhe von insgesamt € 15.704,00 festgesetzt. An Säumnis- und Verspätungszuschlägen wurden für denselben Zeitraum jeweils insgesamt € 314,08 berechnet, so dass dem Bf ein Gesamtbetrag an Altlastenbeiträgen und Nebengebühren in der Höhe von € 16.332,16 zur Entrichtung aufgetragen wurde.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 9. Oktober 2008. Vom Berufungswerber (Bw) wurde im Wesentlichen eingewendet, auf den im Bescheid angeführten Grundstücken seien nicht nur Baurestmassen sondern sei auch zu 50% beitragsfreier Bodenaushub abgelagert worden.

Die Baurestmassen selbst seien von der Abgabenpflicht befreit, weil für deren Ablagerung die von der Bezirkshauptmannschaft Weiz erteilte wasserrechtliche Bewilligung vorliege.

Das Zollamt Graz hat über die Berufung mit seiner Berufungsvereinstscheidung vom 11. Dezember 2008, Zl. 700000/xxxxx/2008, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richtet die Beschwerde vom 30. Jänner 2009. Vom Bf wird im Wesentlichen eingewendet, die Behörde erster Instanz und die Berufungsbehörde hätten den Sachverhalt völlig unzureichend beurteilt und aufgrund eines mangelhaften Ermittlungsverfahrens unrichtige Feststellungen getroffen. Nur aufgrund der unrichtigen Feststellungen sei die erstinstanzliche Behörde zu der von ihr behaupteten Altlastenbeitragspflicht gekommen.

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann oder muss gemäß § 201 BAO unter den dort festgelegten Bedingungen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid auf Antrag oder von Amts wegen erfolgen.

Beim Altlastenbeitrag handelt es sich um eine Selbstbemessungsabgabe (§ 9 Abs. 2 ALSAG).

§ 201 Abs. 1 BAO in der Fassung des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes lautet:
Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den
Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss
nach Maßgabe des Abs. 3 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 selbstberechneten Betrag der
Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als
nicht richtig erweist.

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

Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben
Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) gemäß § 201 Abs. 4 BAO in einem Bescheid
zusammengefasst erfolgen.

Es steht im Ermessen der Behörde, ob sie von dieser Möglichkeit Gebrauch macht oder nicht.
Tut sie es, so fasst sie die Abgaben in einem einzigen und einheitlichen Bescheid, der im
Rechtszug – im Gegensatz zu einem Sammelbescheid – auch nur einheitlich bekämpft werden
kann, zusammen. Der Vorteil einer zusammengefassten Festsetzung liegt darin begründet,
dass der Bescheid die Abgabenhöhe und die Bemessungsgrundlagen nur in einer Summe
enthalten muss. Die Zusammenfassung ist aber an Einschränkungen, wie die Abgabenart und
den Zeitraum eines Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) gebunden und hat Einfluss
beispielsweise auf die Bagatellregel bei Säumniszuschlägen (§ 217 Abs. 10 BAO), die
Rundungsbestimmung des § 204 BAO und auf den Rechtsschutz, wenn danach auch
zusammengefasste Festsetzungen als Sache einheitlich beurteilt werden dürfen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist dabei
berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die
Stelle jener der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe zu setzen und demgemäß den
angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde
als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis darf jedoch nicht zu einer Entscheidung
führen, die nicht "Sache" (also Gegenstand des Verfahrens) vor der Abgabenbehörde erster
Instanz war (z.B. VwGH 9.2.2005, 2004/13/0126). Die Grenze der Abänderungsbefugnis liegt
dort, wo die Berufungsbehörde den Gegenstand des erstinstanzlichen Bescheides auswechselt
(z.B. VwGH 27.2.95, 94/16/0275).

Der Unabhängige Finanzsenat darf in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelbehörde in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand (Sache) des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen (VwGH 7.6.89, 88/13/0205).

Er darf beispielsweise nicht erstmals eine Abgabe überhaupt oder eine andere Abgabe an Stelle der festgesetzten Abgabe vorschreiben oder jemanden erstmals in eine Schuldnerposition verweisen. Würde die Rechtsmittelbehörde diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, dann wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Behörde erster Instanz.

Sache und damit Gegenstand des verfahrensgegenständlichen erstinstanzlichen Bescheides vom 25. September 2009 war die erstmalige Festsetzung von Altlastenbeiträgen für den Gesamtzeitraum vom vierten Quartal 2007 bis zum ersten Quartal 2008.

Der Unabhängige Finanzsenat ist im Sinne der obigen Ausführungen demnach nicht berechtigt, Altlastenbeiträge - ohne dass sich die erste Instanz damit vorher in einem Erstbescheid und die Rechtsbehelfsbehörde der ersten Stufe in einer zwingend zu erlassenden bekämpften Berufungsvorentscheidung befasst hat – im Ergebnis erstmalig für das vierte Quartal 2007 bzw. das erste Quartal 2008 festzusetzen, wenn das Recht des Bf auf den gesetzlichen Richter gewahrt bleiben soll.

Die zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben innerhalb derselben Abgabenart darf nach dem durch das Abgabenrechtsmittelreformgesetz eingefügten § 201 Abs. 4 BAO nur für ein Kalenderjahr (bzw. ein Wirtschaftsjahr) erfolgen. Diese Bestimmung ist erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entstanden ist.

In den Materialien zum Abgabenrechtsmittelreformgesetz wird dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass die zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben derselben Abgabenart in einem Abgabenbescheid gemäß § 201 Abs. 4 BAO auf Abgaben eingeschränkt wird, für die der Abgabenanspruch im selben Kalenderjahr entstanden ist. Dies soll u.a. die automationsunterstützte Festsetzung von Säumniszuschlägen erleichtern.

Im vorliegenden Fall wurden – offenbar in Verkennung des Unterschiedes zwischen der zusammengefassten Festsetzung mehrerer Abgaben und der Kombination isoliert rechtskraftfähiger Bescheide in einem Sammelbescheid - Altlastenbeiträge mit einem Bescheid des Zollamtes Graz vom 9. September 2008, Zi. 700000/yyyyy/2008, für den Bf für den Gesamtzeitraum vom vierten Quartal 2007 bis zum ersten Quartal 2008 in der Höhe von insgesamt € 15.704,00 erstmalig festgesetzt. Das Zollamt Graz hat damit Altlastenbeiträge für einen Zeitraum erstmalig festgesetzt, der über ein Kalenderjahr hinausgeht. Diese

Vorgehensweise findet nach der für die Streitjahre 2007 und 2008 geltenden Rechtslage keine Deckung. Das Zollamt Graz hätte für jedes Kalenderjahr einen gesonderten Bescheid erlassen müssen.

Da der angefochtene erstinstanzliche Abgabenbescheid, mit dem die streitgegenständlichen Abgaben für einen mehr als ein Kalenderjahr umfassenden Zeitraum vom vierten Quartal 2007 bis zum ersten Quartal 2008 erstmalig festgesetzt wurden, im Hinblick auf die zusammengefasste Festsetzung somit nicht dem Gesetz und als solcher auch nicht den Anforderungen an einen Sammelbescheid (kombinierter Bescheid) entsprach, war er aufzuheben (vgl. dazu beispielsweise UFS vom 28.9.2006, RV/2091-W/06 oder UFS vom 26.3.2008, RV/0572-G/06).

Graz, am 3. November 2010