

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter S in der Beschwerdesache Bf, Straße, PLZ Ort, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 27.05.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 30.04.2013 betreffend Umsatzsteuer 2007 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die in den Beschwerdejahren erfolgte Schneeräumung dem ermäßigten Steuersatz gem. § 10 Abs. 2 Z 13 UStG unterliegt.

1. Verfahrensgang

1.1. Der Beschwerdeführer betreibt ein Erdbauunternehmen und übt - laut Gewerbe- register seit 01.01.1989 - das freie Gewerbe der Schneeräumung mit Standort StJ aus. Bei einer die Jahre 2007 bis 2010 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde u.a. folgende Feststellung getroffen (Bericht vom 06.05.2013, AbNr. 122048/12, Tz 2 "*Erlöse Schneeräumung*"):

Im Jahr 2007 sei der Beschwerdeführer dazu übergegangen, die Schneeräumung "*zum Großteil*" mit dem ermäßigten Steuersatz der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Er habe sich dabei auf eine Auskunft des "*unzuständigen*" Finanzamtes Innsbruck gestützt, wonach Altschnee umsatzsteuerrechtlich als Müll angesehen werden könne, soweit die Belastung mit Schadstoffen eine fachgerechte Entsorgung in einer Deponie notwendig mache. Eine umsatzsteuerliche Ungleichbehandlung von kontaminierter Erde und kontaminiertem Schnee erscheine nicht gerechtfertigt (Anm. BFG: diese Auskunft wurde auf eine Beurteilung durch den bundesweiten Umsatzsteuer-Fachbereich gestützt).

Die Betriebsprüfung vertrat die Ansicht, die Schneeräumung stelle keine Müllbeseitigung dar und sei dem Normalsteuersatz zu unterwerfen. Die Schneeräumung durch den Be-

schwerdeführer sei im Allgemeinen zeitnah erfolgt, sodass "*wohl eher selten*" von der Entsorgung von Altschnee gesprochen werden könne. Laut deutschem Wetterdienst werde Schnee als Altschnee bezeichnet, wenn er bereits längere Zeit (mehr als drei Tage) liege und in seinen Eigenschaften (Struktur, Dichte, Wasseranteil) Veränderungen erfahren habe. Nach Auskunft der BH K sei Schnee kein Abfall iSd Abfallwirtschaftsgesetzes. Der Beschwerdeführer betreibe "*streng genommen*" auch keine Deponie, wo der Schnee entsorgt werde. Er habe mit vier Eigentümern von in unmittelbarer Nähe zu Räumungsgebieten liegenden Grundflächen vereinbart, dass der zu beseitigende Schnee mit dem Räumgerät auf deren Grundstück geschoben werden dürfe. Diese Plätze habe der Beschwerdeführer im Frühjahr zu reinigen. Teilweise würden Flächen, auf die der Schnee hingeschoben werden könne, von den Kunden gestellt. In diesen Fällen habe der Beschwerdeführer keine Reinigung im Frühjahr vorzunehmen. Es sei auch nicht so, dass der Schnee mit Lkw's zu eigenen Deponien transportiert werde. Es erfolge lediglich die Freimachung der Verkehrsflächen durch das Räumgerät. Im Vordergrund stehe die Leistung der zeitnahen Schneeräumung. Es handle sich um Neuschnee und nicht um kontaminierten Altschnee, auch wenn durch die Räumung des Neuschnees vorher aufgebracht Streusplitt enthalten sein möge.

1.2. Das Finanzamt erließ mit Ausfertigungsdatum 30.04.2013 dieser Feststellung entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2007 bis 2010.

1.3. In der dagegen eingebrachten Berufung (Beschwerde) wird weiterhin die Anwendung des begünstigten Steuersatzes begehrt. In der Beschwerdebegründung ist ausgeführt, nach § 10 Abs. 2 Z 13 UStG seien die mit der Müllbeseitigung, Abfuhr von Spülwasser und Abfällen regelmäßig verbundenen sonstigen Leistungen dem begünstigten Steuersatz zu unterwerfen. Der Müllbegriff sei an Hand der Verkehrsauffassung zu beurteilen. Müll sei nach VwGH 18.09.1978, 2416/77 eine Sammelbezeichnung für feste Abfallstoffe wie Hausmüll, Gewerbemüll, Industriemüll, Bauschutt und Straßenkehrricht. Auch die Straßenreinigung falle unzweifelhaft unter § 10 Abs. 2 Z 13. Kennzeichen von Müll sei, dass sowohl der subjektive Abfallbegriff (d.h. der Eigentümer wolle sich der Sache entledigen) als auch der objektive Abfallbegriff (d.h. die Behandlung als Abfall sei im öffentlichen Interesse geboten) erfüllt sei. Das Alter des Schnees sei kein Argument für oder gegen eine Beurteilung als Müll iSd UStG. Im Arbeitsbogen des Prüfers befinden sich acht vom Beschwerdeführer angefertigte Fotos, die dem Betriebsprüfer "*zur Veranschaulichung*" übergeben wurden (Anm. BFG: wann diese Aufnahmen angefertigt wurden ist nicht ersichtlich).

Die Beschwerde wurde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung vorgelegt.

2. Sachverhalt:

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

2.1. Der Beschwerdeführer wurde im Streitzeitraum 2007 bis 2010 vornehmlich von privaten Auftraggebern, fallweise auch von der Gemeinde mit der Schneeräumung betraut. Diese erfolgte laut Beantwortung des Vorhaltes vom 07.02.2019 "*hauptsächlich*" in zwei Schritten: In einem ersten Schritt wurde unter Verwendung eines Radladers mit montiertem Schneepflug für die Offenhaltung der Verkehrswege gesorgt. In einem zweiten Schritt wurde der an den Straßenrand geschobene Schnee auf nahe gelegene Grundstücke verbracht. Mit den Eigentümern dieser Grundstücke wurden vor Winterbeginn entsprechende Vereinbarungen getroffen. Der Transport zu diesen Lagerplätzen erfolgte ebenfalls mit dem Radlader, ausgerüstet mit einer speziellen Schneeräumschaufel mit 4 m³ Fassungsvermögen. Der Radlader hatte gegenüber einem Lkw den Vorteil, dass er wendiger ist und selbst laden und verliefern konnte. Die Schneeräumung ist "*für gewöhnlich*" ab einer Neuschneehöhe von 10 cm während der Nacht mit dem Schneepflug erfolgt, um die Straße am Morgen in befahrbarem Zustand zu haben. Die "*endgültige, vollständige Räumung*" konnte erst im Laufe des Tages erfolgen.

2.2. Der Beschwerdeführer hat seinen Auftraggebern ein Bereitstellungspauschale, bestehend aus einem Mindestbetrag je lfm Weglänge und den Kosten für die Bereitstellung der Schneelagerfläche auf einem näher bezeichneten Grundstück in Rechnung gestellt (vgl. z.B. das an die Weginteressentschaft T_Weg I gerichtete "*Angebot Schneeräumung Winter 2010/2011*" vom 23.11.2010).

2.3. In den mit den Eigentümern der Grundstücke, auf dem ihm die "*Ablagerung von Räumschnee*" gesattet wurde, getroffenen Vereinbarungen wurden die Lagerflächen auf einem Plan gekennzeichnet und - auch der Größe nach - genau definiert. Am Ende des Winters hatte der Beschwerdeführer die Schneehaufen zu verteilen, um eine gleichmäßige Ausaperung zu gewährleisten. Die gesamte benützte Fläche war "*sorgfältig aufzuräumen und jeglicher Müll zu entfernen*". Für die Abgeltung von "*eventuell auftretenden Flurschäden*" auf Grund der Schneeräumung und Ablagerung wurde ein Pauschale vereinbart. Bei Bedarf war die Wiese einzusäen. Der Beschwerdeführer hatte im Zuge der Schlussrechnung eine Aufstellung über die Anzahl der abgelagerten Schneeschaufeln vorzulegen. Als Nachweis für diese Vorgangsweise wurde die Vereinbarung mit Frau P.R. betreffend Schneeablagerung auf GP 2791/1 im Winter 2010/2011 vorgelegt.

2.4. Die Reinigung der für die Schneeablagerung benutzten Flächen geschah "*vorwiegend händisch mit Eisenrechen, Schaufel und sonstigem zweckdienlichem Werkzeug*" (Vorhaltbeantwortung vom 07.02.2019). Der Abtransport wurde von Frächtern besorgt. Diese haben Container beigestellt und nach Beladung mit Restmüll zur Mülldeponie verbracht (vgl. Abrechnungen der Fa. M Entsorgung GmbH vom 08.05.2013 und der Fa. W Recycling und Entsorgung von Abfällen vom 30.04.2013).

2.5. Diese Vorgangsweise sei in den Beschwerdejahre 2007 bis 2010 "*im Grunde gleich*" gewesen. Allerdings sei in diesem Zeitraum der Müll von den Mitarbeitern des Beschwerdeführers händisch gesammelt, in den Schneeschaufeln der Radlader abtransportiert und zum Müllcontainer am Firmengelände gebracht worden. Die

Entsorgung sei dann über die Marktgemeinde StJ erfolgt (Vorhaltbeantwortung vom 07.08.2019).

2.6. Eine Verbringung des Räumschnees in Fließgewässer kam nicht in Betracht. Aus dem Wasserbuch des Landes ist ersichtlich, dass im Beschwerdezeitraum eine (mit 15.000 m³ begrenzte) Bewilligung für die Einbringung von Räumschnee in die Großache ausschließlich der Gemeinde StJ erteilt wurde.

3. Beweiswürdigung:

Als Nachweis für den dargestellten Sachverhalt standen dem BFG zur Verfügung:

- Die Akten des Finanzamtes samt Prüfbericht und Arbeitsbogen des Prüfers
- über Vorhalt vorgelegte Vereinbarungen und (teilweise) Abrechnungen mit den Grundeigentümern, die die Lagerung von Räumschnee auf ihrem Grund gestattet haben
- Eine Auflistung der in den Jahren 2007 bis 2010 angelegten Schneedeponien
- Anbot und Vereinbarung vom 23.11.2010 mit der Weginteressentschaft T-Weg betreffend Schneeräumung im Winter 2010/2011
- die für den Winter 2010/2011 getroffene Vereinbarung mit einem Grundstückseigentümer und dem Grundstückspächter (Landwirt) betreffend die Schneeablagerung auf einer näher bezeichneten Grundstücksparzelle
- eine weitere Abrechnung mit einem Grundstückseigentümer vom 15.04.2011
- Telefonische Auskunft der Wasserrechtsbehörde
- Rechnung der Fa. M Entsorgungs GmbH vom 08.05.2013 betreffend die Zurverfügungstellung eines 3-Achsen-Container-Lkw
- Rechnung einer Recycling- und Entsorgungsfirma vom 30.04.2013 betreffend die Beseitigung/Entsorgung von Straßenkehrriem
- Auszug aus dem Wasserbuch des Landes Tirol
- Vorhaltbeantwortungen vom 08.03.2019 und vom 07.08.2019

4. Rechtslage:

§ 10 Abs. 2 Z 13 UStG:

Die Steuer ermäßigt sich auf 10 % für die mit dem Betrieb von Unternehmen zur Müllbeseitigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen regelmäßig verbundenen Umsätze.

5. Erwägungen:

5.1. Der Beschwerdeführer übt (u.a.) das freie Gewerbe der Schneeräumung aus. Strittig ist, ob er damit im Zeitraum 2007 - 2010 dem ermäßigten Steuersatz unterliegende Umsätze iSd § 10 Abs. 2 Z 13 UStG 1994 (Müllbeseitigung und Abfuhr von Spülwasser und Abfällen) ausgeführt hat.

5.2. Der Müllbegriff ist nach der Rechtsprechung nach dem allgemeinen Sprachgebrauch zu bestimmen. Danach ist Müll eine Sammelbezeichnung für feste Abfallstoffe verschiedener Herkunft, wie Hausmüll, Straßenkehricht, Gewerbemüll und Industriemüll. Auch Bauschutt und Gerümpel sind diesem Begriff zuzuordnen (VwGH 18.09.1978, 2416/77 betreffend einen Containerdienst für die Abfuhr von Bauschutt, alten Möbeln, Gerümpel udgl.; VwGH 23.09.1985, 85/15/0100 betreffend Straßenreinigung mittels einer Straßenkehrmaschine). Nach VwGH 19.03.2003, ZI. 2003/03/0022 ist Müll *"grundsätzlich ein uneinheitliches Gemisch fester Abfallstoffe aus Haushalt, Büros oder aus der Industrie, die gesammelt, abgeholt und entsorgt oder wiederverwertet werden"*.

5.3. Bundeseinheitliche Begriffe des Abfalls enthalten das Abfallwirtschaftsgesetz (AWG) und das Altlastensanierungsgesetz (ALSG). Gemäß § 2 Abs. 1 AWG, BGBl 325/1990, sind Abfälle iSd Gesetzes bewegliche Sachen, deren sich der Eigentümer oder Inhaber entledigen will oder entledigt hat oder deren Erfassung und Behandlung als Abfall im öffentlichen Interesse geboten ist (ebenso § 2 Abs. 1 ALSG, BGBl 299/1989). Soweit eine Übereinstimmung in der Teleologie beider Rechtsgebiete gegeben ist, kann dieser Abfallbegriff auch zur Auslegung des UStG verwendet werden (Ruppe, UStG, 3. Auflage, § 10, Rz 161 mwH).

5.4. In der Beschwerde wurde ausgeführt, die Verunreinigung hänge nicht nur davon ab, wie lange der Schnee auf der Straße liege. Primär hänge die Verunreinigung davon ab, wie stark die Straße frequentiert werde, wie sie benützt werde und ob Streuung mit Salz oder Split erfolge. Die Verunreinigung liege zum Großteil bereits vor dem Schneefall auf der Straße. In diesem Zusammenhang werde auf die der Betriebsprüfung übergebenen Bilder der Schneedeponien verwiesen. Daraus sei ersichtlich, dass der Schnee *"eine Vielzahl von Restmüll wie Straßenkehrriecht, Rollsplit, Salz, Reifenabrieb, Hundekot, Hundeurin, Pferdemit, diverse Abfälle wie Alu-Dosen, Papier, Pet-Flaschen, Feuerwerkskörper, Gebinde von Fastfood-Restaurants usw."* enthalte. Insofern verwundere es nicht, dass die Entsorgung durch Kippen in die Bäche und Flüsse verboten worden sei. Zu erwähnen sei auch, dass Schneeräumer als Unternehmer zur Müllbeseitigung zu bezeichnen seien und Pflichtmitglieder der Fachgruppe Abfall- und Abwasserwirtschaft in der Wirtschaftskammer seien.

5.5. Dieses Vorbringen stellt keinen Nachweis für eine so gravierende Kontaminierung dar, dass der Räumschnee als Müll oder Abfall zu beurteilen wäre. Die organisatorische Eingliederung der Schneeräumer in eine bestimmte Fachgruppe der Wirtschaftskammer gibt keinen Aufschluss über das Ausmaß der Verschmutzung von Räumschnee in einem konkreten Fall. Dasselbe gilt auch für die der Betriebsprüfung als Nachweis für die Verunreinigungen übergebenen Fotos, da nicht ersichtlich ist, wann diese Aufnahmen angefertigt worden sind. Insofern ist nicht erkennbar, ob die Bilder die Verhältnisse der Beschwerdejahre wiedergeben.

5.6. Der im Beschwerdezeitraum auf den zur Verfügung gestellten Deponien abgelagerte Räumschnee kann die im vorstehenden Absatz aufgezählten Verunreinigungen nicht enthalten haben, wurde der Müll doch vor der Verbringung des Räumschnees auf die

Deponieflächen von den Mitarbeitern eingesammelt und in der Schneeschaufel des Radladers zum Müllcontainer auf dem Firmengelände verbracht. Die Entsorgung erfolgte über die Marktgemeinde StJ Die Kosten für "*die Entsorgung des Mülls resultierend aus den Deponien*" (vgl. Vorhaltbeantwortung vom 07.08.2019) sind im vorgelegten Auszug aus den Buchungsjournalen 2007 -2010 wie folgt ausgewiesen:

Datum	Betrag netto in Euro
-------	----------------------

08.03.2007	66,83
05.05.2007	70,00
Summe 2007	136,83

10.06.2008	134,53
------------	--------

17.03.2009	64,59
16.06.2009	200,66
Summe 2009	265,25

09.03.2010	74,65
11.06.2010	75,33
Summe 2010	149,98

Die im Beschwerdezeitraum insgesamt erzielten (Netto-)Erlöse Schneeräumung betrugen laut Prüfbericht 33.365,86 € (2007), 60.926,20 € (2008), 11.581,81 € (2009) und 51.547,87 € (2010). Die Gegenüberstellung der Kosten für die Schneeräumung und der Kosten für die Müllentsorgung zeigt, dass letztere nur eine Nebenleistung zur Schneeräumung (Hauptleistung) gewesen sein kann. Die Verunreinigung des Schnees mit Müll kann nach dem Vorgesagten nicht so gravierend gewesen sein, dass die Schneeräumung insgesamt als Müllbeseitigung iSd § 10 Abs. 2 Z 13 UStG beurteilt werden könnte.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen liegen nicht vor. Die hier zu klärende Frage nach dem Ausmaß der Verunreinigung des Räumschnees ist eine Sachverhaltsfrage.

Innsbruck, am 30. August 2019