

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf-alt***, ***Bf-Adr***, vertreten durch DSC Doralt Seist Czoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, über die Beschwerde (vormals Berufung) vom 15. Mai 2000 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien (nun Zollamt Österreich) vom 14. April 2000 betreffend Festsetzung der Abgaben (Altlastenbeitrag) gemäß § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Jahr 1999 hat die Außen- und Betriebsprüfung/Zoll des Hauptzollamtes Wien bei der ***Bf*** eine Prüfung gemäß § 147 Abs 1 BAO in Angelegenheiten des Altlastensanierungsgesetzes (AISAG) für den Zeitraum 1993 bis August 1999 durchgeführt.

Laut Niederschrift vom 25. August 1999, Zahl: ***100/00000/98/004***, hat die Überprüfung der vom Unternehmen fristgerecht abgegebenen Beitragsanmeldungen keine Unstimmigkeiten ergeben. In Punkt 5.5 der Niederschrift wird jedoch unter Verweis auf Punkt 3.1 darauf hingewiesen, dass das geprüfte Unternehmen mit Schreiben vom 18. Februar 1998 die Rückerstattung des im Jahr 1997 unrichtigerweise entrichteten Altlastenbeitrages beantragt hat und dies mit der Ablagerung derart ungefährlicher Materialien begründet, die nicht einmal Baurestmassen iSd § 2 Abs 6 AISAG darstellten und daher für diese überhaupt kein Beitrag anfalle.

Laut Punkt 3.1 der Niederschrift hat das Unternehmen diesbezüglich in seinem Schreiben vom 18. Februar 1998 (Stellungnahme zur Verfügung des Zollamtes vom 16. Jänner 1998, Zahl: ***100/00000/98***) ausgeführt:

„... da weiters die gegenständliche Deponie als Bodenaushubdeponie betrieben wird, fällt für den konsensmäßig eingebrachten Abfall, der nachweislich die Schadstoffgrenzwerte der Tabelle 1 und 2 der Anlage 1 der DepVO einhält, kein Altlastenbeitrag an. Es wird daher die Rückerstattung des unrichtigerweise für das Jahr 1997 entrichteten Altlastenbeitrages im Umfang von 929.481,60 ATS beantragt.“

Mit Bescheid über die Festsetzung des Altlastenbeitrages vom 14. April 2000, Zahl: ***100/00000/5/99***, hat das Zollamt der ***Bf*** für die Deponierung von Abfällen auf der von ihr betriebenen Deponie in der ***KG1*** und in der ***KG2*** den Altlastenbeitrag für die Quartale 1/97 bis einschließlich 4/97 gemäß § 201 BAO in Verbindung mit § 7 Abs 1 ALSAG in Höhe von ATS 929.580,00 (€ 67.555,22) festgesetzt.

Die Abgabefestsetzung sei dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen. Da der oben genannte Abgabebetrag bereits entrichtet worden sei, erfolge kein Zahlungsgebot.

Aus dem Berechnungsblatt ist ersichtlich, dass die festgesetzten Beträge mit den entrichteten Beträgen identisch sind und weder ein Nachforderungsbetrag Altlastenbeiträge noch ein Nachforderungsbetrag Säumniszuschläge anfällt.

Die Begründung des Bescheides lautet:

*„Die Fa. ***Bf*** betrieb in der ***KG1*** und in der ***KG2*** eine vom Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft mit Bescheid Zl. ***92*** vom 9. Oktober 1992, wasserrechtlich bewilligte Deponie zur Ablagerung von Erdaushub, Straßenaufbruch und Bauschutt.*

*Am 25. August 1999 wurde beim Beitragsschuldner im Rahmen einer Prüfung in Altlastenbeitragsangelegenheiten von der Abteilung Aussen- und Betriebsprüfung/Zoll Einschau gehalten. Die abgabenbehördlichen Feststellungen wurden in der Niederschrift vom 25. August 1999, Zl. ***100/00000/98/004***, festgehalten.*

Dabei wurden folgende Feststellungen getroffen:

- *Die gegenständliche Deponie verfügt über ein Deponiebasisdichtungssystem, welches den Anforderungen des Altlastensanierungsgesetzes gem. § 2 Absätze 8b und 8c entspricht,*
- *Die ab 1. Juli 1998 geforderten Anpassungsschritte wurden gemäß § 31d Abs. 3 lit. c Z 1 WRG erfüllt, mit Ausnahme des Nachweises der Fachkunde des Leiters der Eingangskontrolle gem. § 25 Abs. 2 lit. c DeponieVO.*

Im übrigen wird auf die in der Niederschrift vom 25. August 1999, Zl.

****100/00000/98/004***, gemachten Feststellungen verwiesen.*

Zum vorliegenden Sachverhalt ist auszuführen:

Gemäß § 201 BAO ist ein Abgabenbescheid, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche

Festsetzung der Abgabe zulassen, nur dann zu erlassen, wenn sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gem. § 6 Abs. 4 AlSaG ist für die Inanspruchnahme der günstigeren Beitragssätze für an den Stand der Technik gemäß Deponieverordnung angepaßte Altanlagen nur dann möglich, wenn mit Ausnahme der Anforderungen an den Deponiestandort und das Deponiebasisdichtungssystem, die Anpassung an den in der Deponieverordnung festgelegten Stand der Technik zur Gänze abgeschlossen [Wortfolge „zur Gänze abgeschlossen“ unterstrichen] ist.

Das bedeutet in weiterer Folge, dass für die Anerkennung als angepaßte Bodenaushubdeponie nach § 6 Abs. 4 AlSaG selbstverständlich auch der erfolgreiche Abschluß des Ausbildungskurses zum Deponiewart, wie in den § 25 Deponieverordnung vorgeschrieben, notwendig ist. Die gegenständliche Deponie gilt somit erst mit Datum 25. September 1998 als angepaßte Bodenaushubdeponie nach § 6 Abs. 4 AlSaG.

*Mit Verfügung des Hauptzollamtes Wien vom 23. Feber 2000, Zl. ***100/00000/4/99*** wurde die Fa. ***Bf*** ersucht, einen Nachweis über das nicht Zutreffen der Abfalleigenschaft nach § 2 Abs. 6 AlSaG der im Jahr 1997 auf der Deponie abgelagerten Materialien beizubringen. Darauf teilte die Fa. ***Bf*** mit Schreiben vom 10. März 2000 dem Hauptzollamt Wien mit, dass es sich bei den abgelagerten Materialien um inerte Materialien (Ziegelbruch) handelt, die die Grenzwerte der Tabelle 1 und 2 zur Anlage 1 der Deponieverordnung für Bodenaushubdeponien einhalten. Die deponierten Materialien werden, wie auch vom Unternehmen und der Deponieaufsicht angemeldet, als Baurestmassen nach § 6 Abs. 1 Ziffer 21 AlSaG angesehen.*

Baurestmassen im Sinne des § 2 Abs. 6 AlSaG sind Abfälle gemäß Deponieverordnung (DeponieV) Anlage 2. In der Anlage 2 zur DeponieV werden all jene Materialien aufgezählt, die unter den Begriff Baurestmassen subsumiert werden können (z.B. Beton,Ziegel, usw.). Ziegelbruch entspricht somit eindeutig dem Terminus Baurestmassen, das wieder zur Folge hat, dass die Beitragspflicht gem. § 3 Abs. 1 i.V.m. § 6 Abs. 1 Z 1 AlSaG entsteht.

Gem. § 4 Abs. 1 DeponieV ist in der Bodenaushubdeponie die Ablagerung von Inertabfällen zulässig, die den Anforderungen der Tabelle 1 und 2 der Anlage 1 entsprechen. Da die gegenständliche Deponie jedoch, wie vorher bereits erläutert, erst mit 25. September 1998 als vollständig an die DeponieV angepaßte Deponie angesehen werden kann, ist es unerheblich, dass die abgelagerten Materialien den Anforderungen der Tabelle 1 und 2 der Anlage 1 einer Bodenaushubdeponie entsprechen.

Der Altlastenbeitrag für die Quartale 1/97 bis einschließlich 4/97 war daher spruchgemäß festzusetzen.

Ihrem Antrag auf Rückerstattung des entrichteten Altlastenbeitrages für das Jahr 1997 vom 18.02.1998 kann daher nicht entsprochen werden.“

Gegen den Festsetzungsbescheid vom 14. April 2000 hat das Unternehmen mit Schreiben vom 15. Mai 2000 durch seinen ausgewiesenen Vertreter Berufung an die damals zuständige

Finanzlandesdirektion erhoben und beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und festzustellen, dass für die betreffende Deponie für das Jahr 1997 kein Altlastenbeitrag zu entrichten ist, sowie ferner die Rückerstattung des für das Jahr 1997 entrichteten Altlastenbeitrags anzuordnen.

In der Begründung geht die Berufungswerberin bzw Beschwerdeführerin (nachstehend „Bf“) im Wesentlichen auf die Anwendung des § 6 Abs 1 AISAG und auf die Frage ein, ob die Voraussetzungen der Begünstigung gemäß § 6 Abs 4 leg cit vorliegen.

Laut Eintragung im Firmenbuch (***FB***) wurde die Firma der Bf ***2001*** auf ***Bf-alt*** geändert.

Mit 1. Jänner 2014 sind die §§ 2a, 3 Abs. 2 lit. b, 15 Abs. 1, 52, 76, 78 Abs. 1, 85a, 93a zweiter Satz, 103 Abs. 2, 104, 118 Abs. 9, 120 Abs. 3, 122 Abs. 1, 148 Abs. 3 lit. c, 200 Abs. 5, 201 Abs. 2 und 3 Z 2, 205 Abs. 6, 205a, 209a Abs. 1, 2 und 5, 212 Abs. 2 und 4, 212a Abs. 1 bis 5, 217 Abs. 8, 225 Abs. 1, 238 Abs. 3 lit. c, 243 bis 291, 293a, 294 Abs. 4, 295 Abs. 5, 295a, 299, 300, 303, 304, 305, 308 Abs. 1, 3 und 4, 309, 309a, 310 Abs. 1, 312 sowie 313, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, in Kraft getreten und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden (§ 323 Abs 37 erster Satz BAO).

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 13. März 2015, Zahl: ***100000/00000/2013-18***, hat das Zollamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, wobei der Spruch des Bescheides abgeändert und ein Zuschlag zum Altlastenbeitrag gemäß § 6 Abs 2 Z 1 AISAG erhoben wurde. Gleichzeitig ist mit Erstbescheid (Spruchteil II) ein Säumniszuschlag festgesetzt worden, der nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist.

Diese BVE ist von der Bf mit Vorlageantrag vom 24. März 2015 zur Gänze wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten worden.

Da sich der Antrag vom 18. Februar 1998 nicht unter den von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen befindet, wurde der Vertreter der Bf ersucht, diesen dem Bundesfinanzgericht nachträglich vorzulegen, was jedoch nicht gelungen ist.

Das Bundesfinanzgericht stützt sich daher hinsichtlich des Inhaltes des Antrages auf die auszugsweise Wiedergabe in Punkt 3.1 der Niederschrift vom 25. August 1999 und ein Schreiben der Bf vom 10. März 2000, welches im Aktenverzeichnis als „Antrag vom 10.3.2000 auf Festsetzung des Altlastenbeitrages für das Jahr 1997“ aufscheint.

Dieses Schreiben lautet:

„Rückerstattung des Altlastenbeitrages für das Jahr 1997

*Ihre Verfügung vom 23.02.2000, Zahl: ***100/00000/4/99****

*Sehr geehrte Frau ***K***!*

Zu Ihrer Verfügung vom 23.02.2000 erlauben wir uns wie folgt Stellung zu nehmen:

In unserem Schreiben vom 18.02.1998 haben wir in Punkt 2. die Rückerstattung des von unserer Gesellschaft unrichtigerweise für das Jahr 1997 entrichteten Altlastenbeitrages im Umfang von S 929.481,60 beantragt. In der Begründung zu diesem Antrag haben wir sehr ausführlich dargelegt, daß es sich bei den von uns abgelagerten Materialien um inerte Materialien handelt (reiner Ziegelbruch), die die Grenzwerte der Tabelle 1 und 2 zur Anlage 1 Deponieverordnung für Bodenaushubdeponien einhalten.

Die auf der gegenständlichen Deponie abgelagerten Materialien sind sohin derart ungefährlich, daß sie nicht einmal Baurestmassen im Sinne des § 2 (Abs 6) ALSAG darstellen. Für sie fällt somit überhaupt kein Altlastenbeitrag an.

*Aus Punkt 5.5. der Niederschrift des Hauptzollamtes Wien, Außen- und Betriebsprüfung/Zoll. GZ. ***100/00000/98/004***, geht hervor, daß die Überprüfung ergeben hat, daß die in der gegenständlichen Deponie abgelagerten Materialien die Schadstoffgrenzwerte der Tabelle 1 und 2 der Anlage 1 der Deponieverordnung einhalten. Ein rechtzeitiger Abschluß der Deponiewarteausbildung in diesem Zusammenhang ist nicht relevant, da diese Ausbildung erst ab 01.01.1998 für die vollständige Anpassung erforderlich war.*

Es ist somit unserer Meinung nach nicht relevant, ob es sich bei dem gegenständlich abgelagerten Material um Abfall handelt oder nicht, sondern ist vielmehr entsprechend dem Gleichheitsgrundsatz zu entscheiden, daß dieses Material nicht altlastenbeitragspflichtig ist, da es die Grenzwerte der Tabelle 1 und 2 der Anlage 1 der Deponieverordnung einhält und das Altlastensanierungsgesetz für die Bodenaushubdeponie keinen Altlastenbeitrag vorsieht.

Mit vorzüglicher Hochachtung

****Bf***“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Dreh- und Angelpunkt des gegenständlichen Verfahrens ist der Antrag der Bf vom 18. Februar 1998.

§ 239 Abs 1 BAO idmF lautet:

„Die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) kann auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig, so können Rückzahlungen mit Wirkung für ihn unbeschadet der Vorschrift des § 80 Abs. 2 nur an diejenigen erfolgen, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über das Guthaben zu verfügen berechtigt sind.“

Laut Aktenlage hat die Bf zwar keinen Antrag auf Festsetzung eingebracht, sondern ausdrücklich (nur) die Rückerstattung des für das Jahr 1997 entrichteten Altlastenbeitrags beantragt, bei verständiger Würdigung dieses Antrages ist darunter aber das Begehren zu verstehen, wegen unrichtiger Selbstberechnung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben diese in richtiger Höhe mit Null festzusetzen, damit ein Guthaben entsteht, welches gemäß § 239 BAO zurückgezahlt werden soll.

Auch der Verwaltungsgerichtshof wertet einen auf Unrichtigkeit der Selbstbemessung einer Abgabe gestützten Rückzahlungsantrag dahin, dass ein solcher Antrag die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur bescheidmäßigen Festsetzung der Abgabe auslöst, wenn eine solche noch nicht erfolgt ist (vgl etwa VwGH 25.06.2002, 2002/17/0153, mwN).

§ 201 BAO idmF lautet:

„Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterläßt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefaßt erfolgen.“

Wie bereits in der Begründung des angefochtenen Bescheides zutreffend ausgeführt wird, ist ein Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO nur dann zu erlassen, wenn sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Im verfahrensgegenständlichen Fall hat die Bf die Erklärungen, zu denen sie verpflichtet ist, laut der Niederschrift vom 25. August 1999 weder unterlassen noch waren diese unvollständig. Mit dem angefochtenen Bescheid vom 14. April 2000 setzt das Zollamt die Altlastenbeiträge für das Jahr 1997 (Quartale 1 bis 4/97) auf den Groschen genau mit jenen Beträgen fest, welche die Bf selbst berechnet und entrichtet hat. Als Nachforderungsbetrag Altlastenbeiträge wird im Berechnungsblatt 0,00 ausgewiesen.

Offensichtlich gelangte das Zollamt zur Ansicht, dass die der Entrichtung zu Grunde liegende Abgabenbemessung durch die Bf richtig sei, und stellte die "Beitragspflicht" in derselben Höhe (ATS 929.580,00) fest, wie die Bf in ihren Erklärungen für das Jahr 1997.

Folgerichtig hätte die Abgabenbehörde aber keinen Abgabenbescheid erlassen dürfen, sondern den Antrag der Bf vom 18. Februar 1998 abweisen müssen, weil sich die Abgabenbemessung - nach Ansicht des Zollamtes - nicht als unrichtig erwiesen hat und somit auch kein rückzahlbares Guthaben besteht.

Ob das Zollamt seiner Entscheidungspflicht über den Rückzahlungsantrag nachgekommen ist, lässt sich dem Akt nicht entnehmen. Der letzte Satz der Begründung des Abgabenbescheides, wonach dem Antrag auf Rückerstattung nicht entsprochen werden kann, ist insofern nicht eindeutig.

Selbst wenn das Zollamt (noch) nicht bescheidmäßig über den Antrag auf Rückzahlung entschieden haben sollte, wäre das Bundesfinanzgericht mangels Sachidentität nicht befugt, den Spruch des angefochtenen Bescheides gemäß § 201 BAO dahingehend abzuändern, dass der Antrag gemäß § 239 BAO abgewiesen wird.

Die Erlassung des angefochtenen Feststellungsbescheides war aus den genannten Gründen jedenfalls unzulässig (vgl VwGH 13.05.2003, 2001/15/0097).

Wenn das Zollamt zum Einwand der Bf, wonach hinsichtlich des Zuschlag zum Altlastenbeitrag gemäß § 2 Abs 2 Z 1 AISAG (siehe Beschwerdevorentscheidung vom 13. März 2015) bereits Verjährung eingetreten sei, im Vorlagebericht vom 17. April 2015 ausführt, es handele sich dabei keineswegs um die erstmalige Festsetzung einer eigenen Abgabe, sondern sei der Zuschlag Bestandteil des Altlastenbeitrages, wird auf die anderslautende Rechtsprechung hingewiesen, wonach der angesprochene Zuschlag in einem Rechtsmittelverfahren nicht erstmals festgesetzt werden darf (zB UFS 14.09.2009, ZRV/0184-Z1W/09).

Zur Zulässigkeit der 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 im vorliegenden Fall – insbesondere im Hinblick auf die zitierte Rechtsprechung - nicht vor.

Salzburg, am 17. Juni 2021