



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder HR Dr. Wilhelm Pistotnig und ADir. Josef Gutl über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Rath & Partner, Rechtsanwälte, 8020 Graz, Friedhofgasse 20, vom 31. Oktober 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz, vertreten durch HR Mag. Peter Pozezanac, vom 2. Oktober 2003, Zl. 1234, betreffend Altlastenbeitrag für den Zeitraum 1998 bis 2001, nach der am 30. Mai 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötendorfstraße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid (Berufungsvorentscheidung) wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 17. Mai 2000 hat seine Sondereinsatzgruppe Zweigstelle Flughafen dem Hauptzollamt Graz im Wesentlichen mitgeteilt, auf dem Gelände des Co.F. in Fe. bei Graz seien ca. 300 bis 400 m³ Baurestmassen deponiert. Es bestehe der Verdacht, dass auch ca. 4.000 m² Baurestmassen eingearbeitet worden seien.

Dies hat nach weiteren Erhebungen des Hauptzollamtes Graz zur Vorbereitung einer Hausdurchsuchung in den Räumlichkeiten der Bf. durch das Hauptzollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz geführt. Von einer Hausdurchsuchung wurde jedoch Abstand genommen, weil die Bf. die beschlagnahmten Buchhaltungsunterlagen freiwillig herausgegeben hat.

Ew.S. wurde am 13. November 2001 vom Hauptzollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz als Verdächtiger vernommen. Er hat im Wesentlichen ausgeführt, Ende 1994 das

Einzelunternehmen Ew.S. gegründet zu haben. Dieses Unternehmen habe sich mit Transporten und Erdbewegungen im Baugewerbe befasst. Anfangs habe das Unternehmen Aufträge beinahe ausschließlich von der St. erhalten. Im April 1997 habe er als alleiniger Geschäftsführer und Teilhaber die Ew.S. GmbH gegründet. Seit diesem Zeitpunkt befasse er sich auch mit dem Abbruch und der Entsorgung von Gebäuden. Seit er das Abbruchgewerbe betreibe, habe er keinen einzigen Abbruch verweigern lassen. Seit Mitte 1998 habe er Aufträge so gut wie von allen größeren Baufirmen im Raum Graz und Umgebung angenommen. Er habe im Wesentlichen deshalb keine Beitragsanmeldungen abgegeben, weil er aus Abbrüchen angefallenen Bauschutt von 1997 bis 1998 über die Fa. Wa.H. in Se. entsorgt habe. Von Anfang 1999 bis Juli 2001 habe er auf einem gepachteten Lagerplatz der Fa. Ju.K. in Up., Bs., ausschließlich angefallenen Bauschutt zwischengelagert, die Baurestmassen mit angemieteten Brechanlagen gebrochen und das gebrochene Material für Baustellenzufahrten zur Verfügung gestellt. Nach Beendigung der jeweiligen Baustelle habe er die Baustellenzufahrten wieder entfernt und zur Bodenaushubdeponie der St. in Kd. entsorgt. Diese Baurestmassen seien mit Erdreich derart vermischt gewesen, dass der Baurestmassenanteil weniger als 5% des Volumens betragen habe. Das angelieferte Material sei von Herrn Z., gerichtlich beeideten Ziviltechniker für Bodenproben, genau geprüft worden. Erst mit dessen Zustimmung sei das Material abgeladen und einplaniert worden. Die angelieferten Mengen seien in der Buchhaltung der Deponieinhaber nachvollziehbar. Es gebe Rechnungen der St. über angefallenen Deponiekosten an ihn und Rechnungen von ihm an die St., wenn er in deren Auftrag Material von diversen Baustellen auf die Deponie in Kd. geliefert habe.

Das zwischengelagerte Abbruchmaterial stamme von Gebäuden, die er selbst abgebrochen habe. Die St. habe dort in der Zeit von Anfang 1999 bis Ende 2000 ca. 300 m³ angeliefert. Er habe dort auch ca. 100 m³ Asphalt zwischengelagert.

Im Zeitraum 1999 bis Juli 2001 habe er ca. zehn Projekte im Auftrag der Uv., der St., der Lw. und für die Fa. Ra. durchgeführt. Es seien dies jedes Mal, ausgenommen der Abbruch eines Einfamilienhauses für den letztgenannten Auftraggeber, immer nur Kleinaufträge mit ca. 500 m³ angefallenem Bauschutt gewesen.

Im November 2000 habe er im Auftrag der Uv. in der Hs. in Graz ein altes Gewölbe ausgebaggert. Dieses Material habe er bei der Deponie der St. in Kd. zwischengelagert und das Gemisch durch Sieben getrennt. Das Erdmaterial sei in die Bodenaushubdeponie entsorgt, Ziegelschutt und Reste der Steinmauern habe er zum Lagerplatz bei der We. GmbH, Zs., verbracht.

Diesen Lagerplatz habe er ab dem Frühjahr 2001 gepachtet. Das zu diesem Zeitpunkt auf dem Lagerplatz der Fa. Kr. befindliche Material habe er ebenfalls dorthin transportiert, Anfang

Jänner 2001 eine eigene Brechanlage gekauft und am neuen Lagerplatz aufgestellt.

In den Sommermonaten 2001 habe er in Graz für die Lw. die Innenwände eines Wohnhauses abgebrochen und auf dem neuen Lageplatz gelagert, im Oktober 2001 in Sg. den Parkplatz des Bk. abgefräst und von dort ca. 200 m³ Asphalt zum neuen Lagerplatz verbracht, minder verunreinigtes Material ausschließlich über die Bodenaushubdeponie der St. in Kd. entsorgt. Seit September 2001 führe er in Se. bei der ehemaligen Fa. Do. Abbrüche im Auftrag der Fa. Sw. durch. Anfallendes Material führe er zum neuen Lagerplatz, Betonabbruch werde vor Ort gebrochen und verbleibe auf der Baustelle als Befestigungsmaterial.

Im Zeitraum von Oktober bis Dezember 2000 habe er in Feldkirchen nahe des Cc.F. einen weiteren Lagerplatz betrieben. Auch die Fa. Gr., Gr.E. Transport u. Handel KEG, und die Bauunternehmung Gn. Gesellschaft m.b.H. hätten dort Bauschutt gelagert. Er habe dort das Material von der Hs. zwischengelagert. Das Ausmaß der Schüttung habe ca. 120 m x 6 m x 1,5 m betragen. Das eingebrachte Material sei teils einplaniert gewesen. Ungefähr 700 m³ dieses Materials habe er ab Mitte des Jahres 2001 danach zur Deponie der St. in Kd. transportiert und dort über die Brechanlage abgesiebt, ca. 700 m³ Ziegelschutt und Reste der Steinmauern zum Lagerplatz bei der We. GmbH in Up. verbracht.

Der Lagerplatz der Fa. Kr. in Up. sei insgesamt ca. 2.600 m² groß gewesen. Aufgrund eines abgelaufenen Pachtvertrages mit der Fa. Kr. sei das dort lagernde Material zum Teil auf den Lagerplatz der We. GmbH, zum Teil auf Baustellen abtransportiert worden.

Unmittelbar neben der von ihm gepachteten Lagefläche hätte auch die Baufirma Sw. einen Lagerplatz für die Zwischenlagerung von Bauschutt gepachtet. Nach der Räumung des Lagerplatzes seien Baurestmassen vermengt mit Betoneisen zurück geblieben. Anfang 2001 habe ihn die Fa. Kr. beauftragt, dieses Material in die ihr gehörende Lehmgrube abzutransportieren. Der Firma habe er diesbezüglich Regiestunden in Rechnung gestellt; daraus müsste sich die Menge ableiten lassen. Dort habe er auch Material entsorgt, welches durch von ihm abgewickelte Abbrüche angefallen sei. Dafür hätte ihm die Fa. Kr. S 110,00 je to excl. Umsatzsteuer in Rechnung gestellt; daraus müsste sich die Menge ableiten lassen. Im Frühjahr 2001 habe er in diese Grube auch ca. 100 m³ eigenen reinen Erdaushub eingebracht um damit Baurestmassen einzuplanieren.

Wurzelstöcke habe er in die Lehmgrube, die der Fa. Kr. und anderen Unternehmen zur Verfügung gestanden sei, nicht angeliefert. Das Wiesenstück und der Lagerplatz bei der Fa. Kr. seien früher ebenfalls eine riesige Lehmgrube gewesen. Wer diese Lehmgrube mit welchem Material aufgefüllt habe, sie ihm nicht bekannt.

Mit an die "Fa.S., Pa." gerichtetem Schreiben vom 18. Dezember 2001 erging ein Vorhalt des Hauptzollamtes Graz auf der Grundlage der Auswertung der beschlagnahmten Unterlagen. Prüfungsrelevanter Zeitraum waren die Jahre 1997 bis 2001. Es galt festzustellen, nachdem

seitens der Bf. keine Altlastenbeiträge abgeführt worden waren, wie sie die Baurestmassen beitragsbefreiend wieder verwendet habe.

Nach geraffter Wiedergabe der Verdächtigenausführungen des Ew.S. wurden vom Hauptzollamt Graz Rechnungen aufgelistet. Diesbezüglich hat es die Bf. eingeladen, nachvollziehbar bekannt zu geben, bei welcher Baumaßnahme, an welchem Ort und in welcher Menge die jeweils fakturierten Stoffgruppen wieder verwendet worden seien. Dies gelte auch für Bauschutttransporte, bei denen Regiestunden verrechnet worden seien. Sollten Baurestmassen vorübergehend auf anderen Lagerplätzen zwischengelagert worden sein, so sei eine diesbezügliche Erklärung, ob die Lagerung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt sei, abzugeben, wobei entgeltliche Lagerungen durch Rechnung zu belegen wären. Bei durchgeführten Pauschalabbrüchen wären nachweislich Geschoßhöhen und Bruttogeschoßflächen zu nennen, durchgeführte Kellerauffüllungen gesondert zu dokumentieren. Rechnungen über Rodungen, bei denen Wurzelstöcke angefallen seien, wären gesondert zu kennzeichnen und diesbezüglich der Ort der Entsorgung bekannt zu geben. Bei Deponiekostenrechnungen sei mit Unterlagen nachzuweisen, was auf welcher Deponie deponiert worden sei.

Für die Beantwortung des Vorhaltes hat das Hauptzollamt Graz der Bf. eine Frist von vier Wochen ab Erhalt des Schreibens (21. Dezember 2001) eingeräumt. Sollte dieser Aufforderung nicht bzw. nicht fristgerecht entsprochen werden, werde das Zollamt nach der Aktenlage entscheiden, wobei nicht dokumentierte Mengen geschätzt würden. Eine möglicherweise entstandene Beitragspflicht würde aus dem Ergebnis der Bewertung der beschlagnahmten Unterlagen abgeleitet.

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2002 wurde dem Hauptzollamt Graz durch die Ew.S. GmbH die Vertretung durch Dr. Rath und Partner angezeigt und im Wesentlichen ausgeführt, es sei - wie vorneweg in der Niederschrift vom 13. November 2001 ausgeführt - zu keinen Hinterziehungen von Altlastenbeiträgen gekommen.

Anlässlich der Hausdurchsuchung seien praktisch alle Bezug habenden Unterlagen beschlagnahmt und erst vor kurzem zurückgestellt worden. Eine endgültige bzw. gänzliche Aufarbeitung der Angelegenheit sei mit erheblichem Zeitaufwand verbunden und daher noch nicht möglich gewesen.

Mit an Dr. Rath und Partner gerichtetem Schreiben des Hauptzollamtes Graz vom 22. Februar 2002 – im Betreff ist "Ew.S., Pa." angeführt – hat dieses die Frist zur Beantwortung des Vorhaltes letztmalig bis zum 28. Februar 2002 erstreckt.

Mit Eingabe vom 28. Februar 2002 hat die Bf. fristgerecht zum Vorhalt des Hauptzollamtes Graz vom 18. Dezember 2001 Stellung genommen. Die Bf. hat in der Folge – wie in der Stellungnahme angekündigt – beim Hauptzollamt Graz am 1. März 2002 einen Ordner schwarz

mit der Bezeichnung "E.Sc. – ALSaG Rechtfertigung" und mit einer Auflistung sämtlicher Rechnungen und Bezug habenden Rechnungskopien persönlich abgegeben. Die Bf. bemerkt im Wesentlichen, der Ordner habe sämtliche von der Behörde angeforderten Aufstellungen und Rechnungen bzw. Stellungnahmen zu den im Vorhalt aufgeworfenen Fragen enthalten, so dass das Verfahren einzustellen wäre.

Die Bf. hat noch darum ersucht, nach dem Studium und der Prüfung dieser Stellungnahme und der vorgelegten Unterlagen mit ihrem Rechtsvertreter Kontakt aufzunehmen, um allenfalls auch direkt im Beisein des Geschäftsführers Ew.S. die einzelnen Positionen nochmals persönlich besprechen zu können.

Im Schreiben vom 9. Juli 2002 äußert sich das Hauptzollamt Graz zu den in der Stellungnahme der Bf. vom 28. Februar 2002 angekündigten und von ihr am 1. März 2002 vorgelegten Unterlagen umfangreich und ausführlich. Das Schreiben richtet sich jedoch nicht an die Bf., sondern an den Zustellbevollmächtigten der Firma "Ew.S., Pa.".

Für die Beantwortung des Vorhaltes wurde eine Frist von sechs Wochen ab Erhalt des Schreibens (11. Juli 2002) eingeräumt.

Mit dem als "Weitere Stellungnahme" bezeichneten Schreiben vom 20. September 2002 hat die Bf. sämtliche bis zum Schreiben getätigten Ausführungen aufrechterhalten, insbesondere die Ausführungen in der Stellungnahme vom 28. Februar 2002. In dieser Stellungnahme sei alles dargelegt worden, was zur Beurteilung der Angelegenheit erforderlich sei. Es würden die mit diesem Schriftsatz vorgelegten Urkunden ausreichen, um die Angaben prüfen zu können. Der Vorhalt vom 9. Juli 2006 sei äußerst umfangreich, jedoch relativ schwer verständlich und teilweise in sich widersprüchlich, wobei auch nicht zu erkennen sei, inwieweit es sich bei diesen Ausführungen um die Wiedergabe von Aussagen bestimmter Personen handle oder um Annahmen der Behörde. In diesem Sinne sei der Vorhalt total vermischt und gehe die Behörde auch überhaupt nicht auf die vorgelegten Unterlagen ein. Angeblich vorliegende Zeugenaussagen seien weder der Bf. noch deren Vertreter zur Kenntnis gebracht worden, so dass auch keine Möglichkeit bestanden habe, dazu im Detail Stellung zu nehmen.

Offensichtlich seien auch hier telefonische Erhebungen durchgeführt worden, die nicht aktenkundig und daher auch nicht überprüfbar seien. Sollten schriftliche Antwortschreiben oder Zeugenaussagen vorliegen, wären diese nachweislich zur Kenntnis zu bringen und ihr als Partei die Möglichkeit zu Stellungnahme einzuräumen.

Weiters werde darauf verwiesen, dass der Vorhalt vom 9. Juli 2002 wie auch der Bescheid vom 3. September 2002 an die Firma "Ew.S." gerichtet seien, das Unternehmen jedoch nicht als Einzelfirma betrieben werde. Es sei nach der Aktenlage überhaupt nicht ersichtlich, dass gegen die Firma "Ew.S." ein Verfahren wegen Vorschreibung von Altlastenbeiträgen anhängig wäre.

Seitens der Bf. wurde abschließend der Antrag gestellt, deren Vertreter sämtliche dem Zollamt vorliegenden Beweisergebnisse zur Kenntnis zu bringen und eine angemessene Frist zur nochmaligen Stellungnahme bzw. Vorlage weiterer Beweisunterlagen einzuräumen.

Die Bf. hat sich darüber hinaus einerseits ausdrücklich eine Antragstellung nach § 10 ALSaG vorbehalten und auf der anderen Seite ihren Antrag auf Einstellung des Verfahrens wiederholt.

Das Hauptzollamt Graz hat im letzten Absatz des Bescheides vom 10. Oktober 2002, GZ. 2345, im Wesentlichen festgehalten, es könne dem Vorwurf eines mangelnden fair trial aufgrund der fehlenden Möglichkeit, zu konkreten Beweisergebnissen Stellung nehmen zu können, kein Erfolg beschieden werden. Der Bf. sei bereits mit Schreiben vom 22. Jänner 2002 eine Akteneinsicht nach vorheriger Antragstellung eingeräumt worden, dies in Verbindung mit den Ausführungen im Kommentar Stoll I, Seite 893, Punkt 4, sowie der Feststellung, dass der letzte Vorhalt des Hauptzollamtes Graz auf jede Position der mittels Ordner vorgelegten Unterlagen und auf zwischenzeitig weitere Erhebungen, wenn auch nur mit Aktenvermerken festgehalten, eingegangen sei.

Mit Schreiben vom 21. Oktober 2002 erging an die Bf. das Schreiben des Hauptzollamtes Graz in dem Sinne, sie werde eingeladen, bis zum 31. Oktober 2002 zwecks Einsichtnahme in die bisherigen Ermittlungsergebnisse Akteneinsicht zu nehmen. Diesbezüglich werde auf den letzten Absatz des Bescheides vom 10. Oktober 2002 verwiesen. Im Zuge der Akteneinsicht könnten sodann Zweifelsfragen einer Klärung zugeführt werden. Bei ungenutztem Verstreichen der Frist wäre nach der Aktenlage zu entscheiden.

Dieses Schreiben wurde der Bf. nachweislich am 23. Oktober 2002 (Mittwoch) zugestellt. Die der Bf. eingeräumte Frist hat am 31. Oktober 2002 (Donnerstag), damit sechs Werktage nach der Zustellung geendet.

Mit dem wiederum als "Weitere Stellungnahme" bezeichneten Schreiben vom 11. November 2002 hat die Bf. im Wesentlichen nochmals den Inhalt ihres Schreibens vom 20. September 2002 in Erinnerung gebracht und die dort gestellten Anträge wiederholt. Darüber hinaus wendet sie ein, es werde nun erstmals eine Stellungnahme von der Ew.S. GmbH. angefordert. Das diesbezügliche Schreiben datiere auf den 21. Oktober 2002 und sei ihr am 23. Oktober 2002 zugestellt worden. Es liege auf der Hand, dass bei einem derart komplexen und umfangreichen Sachverhalt eine Bearbeitung und Erledigung dieser Anfrage bis zum 31. Oktober 2002 absolut unmöglich sei. Gerade in diesen Wochen seien die Jahresarbeiten fertig zu stellen. Die Arbeitsbelastung sowohl bei der Bf. als auch in der Anwaltskanzlei sei derzeit enorm. Der Bescheid vom 10. Oktober 2002, auf dessen Inhalt verwiesen worden sei, sei mit fristgerechter Berufung bekämpft worden und der Bescheid

daher nicht rechtskräftig. Inhaltlichen Ausführungen käme in einem Bescheid keine über den Einzelfall hinausgehende Bindung zu. Es sei der Bf. nach wie vor im Sinne der BAO und des AVG volle Akteneinsicht zu gewähren bzw. müssten ihr die Beweisergebnisse zur Kenntnis gebracht werden, damit sie zu neuen Beweisergebnissen allenfalls Stellung nehmen könne.

In einem Aktenvermerk vom 18. November 2002 hat das Hauptzollamt Graz im Wesentlichen festgehalten, im Zuge eines anderen Abgabefalles sei auch über den gegenständlichen gesprochen worden. Dabei sei vom Vertreter der Bf. angedeutet worden, diese werde erneut einen Fristerstreckung beantragen und dabei den 30. November 2002 als Termin vorschlagen. Es sei offenbar auch ausgeführt worden, wahrscheinlich – selbst wenn diesem Antrag stattgegeben werde – keine Akteneinsicht vornehmen zu wollen, da sowieso schon alles dargelegt worden sei und sämtliche bisherigen Ausführungen aufrecht bleiben würden.

Das an die Bf. gerichtete Schreiben des Hauptzollamtes Graz vom 18. November 2002 beschäftigt sich mit dieser am 12. November 2002 eingelangten Stellungnahme vom 11. November 2002. Unter Hinweis auf das Schreiben vom 21. Oktober 2002 wird ausgeführt, der Bf. sei in diesem Schreiben eine Frist zur Einsichtnahme in die bisherigen Ermittlungsergebnisse, um eventuelle Zweifelsfragen klären zu können, bis 31. Oktober 2002 gesetzt worden. Sollte diese Frist nicht gewahrt werden, werde nach der Aktenlage entschieden. In der Stellungnahme vom 11. November 2002 werde nun vierzehn Tage später ein neuerlicher Antrag um abermalige Fristverlängerung wegen enormer Arbeitsbelastung gestellt. Dem Antrag werde im Hinblick auf das Schreiben des Hauptzollamtes Graz vom 21. Oktober 2002 nicht entsprochen.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Graz vom 28. Jänner 2003 wurde der Bf. mitgeteilt, für sie sei gemäß den "§§ 3 Abs. 1 Z 2, 4 Z 3, 6 Abs. 1 Z 1 u. 4, 6 Abs. 1 Z 1a u. 3 und 7 Abs. 1 Z 2 Altlastensanierungsgesetz (ALSaG, Bundesgesetzblatt Nr. 299/1989), i.V.m. § 201 BAO der Altlastenbeitrag für die Jahre 1998-2001 in der Höhe von € 74.104,20" und ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 1.438,88 entstanden. Der Bf. werde ein Verspätungszuschlag in der Höhe von € 1.482,08 auferlegt.

Der festgesetzte Altlastenbeitrag wurde vom Hauptzollamt Graz im Bescheid auf der Basis von insgesamt einundzwanzig Positionen, die sich wiederum auf eine oder mehrere Rechnungen bzw. unter Position einundzwanzig auf beitragspflichtige Tätigkeiten im Jahr 2000 beziehen, ermittelt.

Die Bemessungsgrundlagen für die festgesetzten Einzelbeträge wurden fallweise auf mündliche und niederschriftliche Aussagen, auf Aktenvermerke bzw. auf Schätzungen gestützt.

Bei der Schätzung von Wurzelstockgewichten ist das Hauptzollamt Graz aufgrund fehlender Gewichtsangaben von Erfahrungswerten ausgegangen, wobei für die jeweilige Schätzung der

Durchmesser der Baumstämme gemäß der Beschreibung in den Rechnungen herangezogen wurde.

Nach geraffter Wiedergabe des Sachverhaltes und des Verfahrensverlaufes hat sich das Hauptzollamt Graz in der Folge mit den einundzwanzig Positionen auseinander gesetzt. Ausgehend von der (den) jeweils zugrunde liegenden Rechnung (Rechnungen) bzw. der die jeweilige Position betreffenden Stellungnahme der Bf. wurde vom Hauptzollamt Graz unter Bezugnahme auf niederschriftliche Aussagen, Aktenvermerke über telefonische Auskünfte, schriftliche Auskünfte, Entsorgungsnachweise, weitere aktenkundig gemachte Erhebungen, Stellungnahmen, Rückfragen udgl. ausgeführt, warum im Wesentlichen eine Entsorgung als nicht nachgewiesen erachtet werde, die Bf. sohin die zulässige Wiederverwendung von Abfällen nicht erwiesen habe.

Schließlich finden sich im Bescheid noch die Erwägungsgründe der Behörde, die sie einerseits auf mangelnde Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zum anderen und in Teilen auf schriftlichen Aussagen, Befragungen und Auskünfte stützt.

Dagegen wendet sich die Bf. mit Berufung vom 28. Februar 2003. Die Bf. bekämpft den Bescheid wegen formeller und materieller Rechtswidrigkeit. Die Rechtsmittelausführungen beschäftigen sich im Wesentlichen mit der Niederschrift vom 13. November 2001, mit den seitens der Bf. vorgelegten Unterlagen und Stellungnahmen, mit dem am Areal der Fr.C. zwischengelagerten Material von der Baustelle Hs., damit, dass es sich bei einem Großteil der Rechnungen um reine Transportaufträge gehandelt habe, mit Regiestunden, mit Wurzelstock- bzw. Grünschnittentsorgungen und mit recyceltem Material, das für übergeordnete Baumaßnahmen verwendet worden sei.

Die Bf. wendet ein, die Behörde werde diese Unterlagen prüfen müssen. Es werde dann ein weiterer Vorhalt des Inhaltes, hinsichtlich welcher Rechnungen bzw. Positionen eine ausreichende Aufklärung vorliege und hinsichtlich welcher Rechnungen bzw. Positionen noch ergänzende Vorbringen oder ergänzendes Beweisanbot erforderlich seien, ergehen müssen. Sie halte sämtliche Ausführungen aufrecht. Der Vorhalt vom 9. Juli 2002 sei äußerst umfangreich, jedoch relativ schwer verständlich und teilweise in sich widersprüchlich. Es sei nicht zu erkennen, inwieweit es sich bei den Ausführungen um die Wiedergabe von Aussagen bestimmter Personen oder um Annahmen der Behörde handle. Da ihr angeblich vorliegende Zeugenaussagen nicht zur Kenntnis gebracht worden seien, habe für sie keine Möglichkeit bestanden, dazu im Detail Stellung zuzunehmen. Offensichtlich seien telefonische Erhebungen durchgeführt worden, die nicht aktenkundig und daher auch nicht überprüfbar seien. Sollten schriftliche Antwortschreiben oder Zeugenaussagen vorliegen, wären ihr diese nachweislich zur Kenntnis zu bringen und ihr die Möglichkeit einer Stellungnahme einzuräumen.

Der Vorhalt vom 9. Juli 2002 und der Bescheid vom 3. September 2002 seien an die Fa. Ew.S.

gerichtet. Das Unternehmen werde jedoch nicht als Einzelfirma betrieben. Nach der Aktenlage sei nicht ersichtlich, dass ein Verfahren gegen die Einzelfirma anhängig sei.

Darüber hat das Hauptzollamt Graz mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Oktober 2003 entschieden. Es hat die Berufung als unbegründet abgewiesen und in den Spruch des bekämpften Bescheides nach der Zitierung der BGBl.Nr. jeweils die Worte "in der jeweils geltenden Fassung" eingefügt.

Nach geraffter Wiedergabe des Verfahrensverlaufes und der Berufungseinwendungen mit Verweisen auf die Begründung der Berufung hat das Hauptzollamt Graz unter Hinweis auf den dem Verfahren zugrunde liegenden und nachfolgend im Wesentlichen wiedergegebenen Sachverhalt in der Sache selbst entschieden; im Wesentlichen hat das Hauptzollamt auch zu den in der Berufungsausführung im einzeln angeführten Punkten Stellung bezogen:

Am 17. Mai 2000 sei ein Erhebungsbericht mit dem Inhalt eingelangt, dass im nördlichen Bereich der Fr.C. Bauschutt (Betonbrocken, Ziegelteile, Abflussrohre und ähnliches) im Ausmaß von ca. 300 bis 400 m³ gelagert werde. Dies sei auch fotografiert worden. Aufgrund der danach über ein Jahr andauernden Observation des Geländes samt Umgebung habe erhoben werden können, dass bis Ende des Jahres 2000 auf dem Grundstück der Fr.C. geschätzte 1.400 bis 1.500 m³ Baurestmassen vermischt mit Erdaushub und Asphalt gelagert worden seien.

Am 5. Jänner 2001 habe die Bf. mit dem Abtransport dieser Abfälle begonnen und sie zu einem Lagerplatz in Up. verbracht. Nachdem Baurestmassen teilweise gebrochen worden waren, sei es zwischen Jänner und April 2001 zu einem neuerlichen Abtransport in ein nahe gelegenes Waldstück gekommen. Das Hauptzollamt habe sowohl den Abtransport als auch das Einplanieren fotografisch festgehalten. Zusätzlich seien Baurestmassen älteren Datums ab 16. Februar 2001 in eine aufgelassene Schottergrube verführt worden. Die dorthin verbrachten Abfälle hätten einen hohen Anteil an Wurzelstöcken und anderen Holzabfällen enthalten und seien nach der Verfüllungstätigkeit mit Erde abgedeckt worden.

Eine damals vom Hauptzollamt Graz durchgeführte Schätzung habe den begründeten Verdacht ergeben, es seien hier Altlastenbeiträge in einer Größenordnung von ca.

ATS 890.000,00 hinterzogen worden. Diese Erhebungen hätten schließlich zur Beschlagnahme sämtlicher vorhandenen Unterlagen und zur Erstaussage des Verdächtigen Ew.S. geführt.

Die anschließende Auswertung der Unterlagen und der mit starker Zeitverzögerung dazu abgegebenen Stellungnahmen der Bf. vom 16. Jänner, 28. Februar und 11. November 2002 habe in Verbindung mit allen schriftlichen Aussagen und in Aktenvermerken festgehaltenen Ermittlungsergebnissen zur Vorschreibung des Altlastenbeitrages geführt. Der vorgeschriebene Altlastenbeitrag decke sich in etwa mit der Schätzung desselben; die Differenz sei auf später beschlagnahmte Unterlagen der Bf. zurückzuführen.

Dass die ausschließlich von der Baustelle Hs. stammenden, mit Erdaushub vermischten Ziegel zuerst für die geplante Parkplatzerrichtung erprobt worden seien, schließlich aber nicht verwendbar gewesen und deshalb nach Trennung der Fraktionen Erde und Ziegel in die Erdaushubdeponie der St. bzw. nach zweimaligem Weitertransport (Lagerplätze Kr. und We.) nach vorheriger Behandlung in der Brecheranlage zur Baustelle Ko. geführt und wieder verwendet worden seien, könne nur als Schutzbehauptung gewertet werden, wenn sämtliche Ermittlungsergebnisse zu einem anderen beweisbaren Ergebnis führen würden.

Aufgrund der Observationsergebnisse stehe fest, dass die stark verunreinigten Baurestmassen des Jahres 2000 mindestens eine Größenordnung von 1.400 m³ gehabt hätten und daher nur zu einem Teil von der Baustelle Hs. stammen können, da diesbezügliche Anlieferungen nur im Juni und Juli 2000 erfolgt seien. Der Abtransport des Abfalls Hs. könne nur zu einem unwesentlichen Teil in die Baustelle Ko. erfolgt sein, da die Abfallentsorgung der gegenständlichen 1.400 m³ (2.240,00 to) laut dem Observationsbericht nach dem Weitertransport auf die genannten Lagerstätten schließlich im nahe gelegenen Wald ihr Ende gefunden hätten.

Zu den Verfüllungen anlässlich der Errichtung des Gewerbeobjekts in Db. (Fa. Ko.) hat das Hauptzollamt Graz mit dem Hinweis auf § 2 Abs. 5 Z 1 ALSaG ausgeführt, dass ein Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeanpassungen mit dafür zulässigen Abfällen einschließlich deren Einbringung in geologische Strukturen grundsätzlich beitragspflichtig sei.

Ausnahmen von der Beitragspflicht hinsichtlich der genannten Tätigkeiten würden im Zusammenhang mit der Erfüllung konkreter bautechnischer Funktionen für eine übergeordnete Baumaßnahme stehen. Maßgeblich sei gemäß § 4 Z 3 leg. cit. ausschließlich das Verfüllen. Dieser Gesetzesbestimmung könne ein Abstellen auf die Eigentümerschaft des Verfüllmaterials, zumal die Z 4 nur dann zur Anwendung gelange, wenn es an einem Beitragsschuldner nach Z 3 fehle, nicht entnommen werden. Ausgenommen seien nur jene Materialien, die zulässigerweise eingesetzt werden können und im unbedingt erforderlichen Ausmaß im Hinblick auf eine bautechnische Funktion verwendet werden. Nur wenn alle diese Kriterien erfüllt seien, liege eine Wiederverwendung oder Verwertung vor. Diese Baurestmassen seien beitragsfrei, sofern sie material- und bautechnisch zulässig und im unbedingt erforderlichen Ausmaß eingesetzt werden. Werden über das unbedingt erforderliche Ausmaß hinaus Abfälle verwendet, seien diese beitragspflichtig.

Ob eine übergeordnete Baumaßnahme und eine bautechnische Funktion vorliegen, ob die Kriterien Zulässigkeit sowie unbedingt erforderliches Ausmaß erfüllt seien, sei im Einzelfall zu prüfen. Es seien insbesondere diesbezügliche Genehmigungs- oder Anzeigepflichten (z.B. Bauordnung, Gewerbeordnung) ein Indiz für eine übergeordnete Baumaßnahme.

Die Baumaßnahme sowie die bautechnische Funktion müssten zum Zeitpunkt der Beurteilung der Abgabenschuld hinreichend konkretisiert sein, um das Ausmaß der Beitragspflicht bzw. die Ausnahme von der Beitragspflicht bewerten zu können. Eine Konkretisierung liege insbesondere dann vor, wenn eine Bewilligung für die Baumaßnahme erteilt bzw. beantragt oder eine den diesbezüglichen Gesetzen (z.B. Bauordnung, Gewerbeordnung) entsprechende Anzeige vorgenommen worden sei.

Dem Baubewilligungsbescheid der Marktgemeinde Db. vom 29. Mai 2005, Zl. 3456, sei der 6. Februar 2001 als Antragsdatum der St.P., zur Errichtung eines Gewerbeobjekts zu entnehmen. Da nach schriftlicher Aussage der St.H. Bauträger GmbH. vom 15. Mai 2002 und sowohl schriftlicher als auch mündlicher Aussage der Ko. Transport GmbH. bzw. des Herrn Ko. die Schüttungen bereits vor Unterzeichnung des Leasingvertrages bzw. die Verfüllung des gegenständlichen Grundstücks bis zum Datum des Ansuchens bereits zu zwei Dritteln erfolgt seien und dies der Auslastung der Bf. in den Wintermonaten gedient habe, habe die im Bescheid nachvollziehbar errechnete Gesamtfüllmenge von 8.271 to nur im Ausmaß von einem Drittel beitragsfrei anerkannt werden können. Zwei Drittel des Verfüllmaterials seien beitragspflichtig, da es bis zum 6. Februar 2001 an der Konkretisierung der Baumaßnahme sowie der bautechnischen Funktion gemangelt habe. Da es im Hinblick auf die kumulativ erforderlichen Voraussetzungen bereits an dieser gefehlt habe, habe die Prüfung, ob die anderen Voraussetzungen zugetroffen hätten, unterbleiben dürfen.

Ungeachtet des Amtswegigkeitsprinzips treffe Abgabepflichtige nach der ständigen Rechtsprechung dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht, wenn ein außergewöhnlicher oder in seiner Entstehung und seinem Verlauf nicht üblicher oder nicht zumutbarer Sachverhalt zu beurteilen sei.

Die Bf. verkenne den Sinn einer Aufforderung zur Stellungnahme, die damit verbundene erhöhte Mitwirkungspflicht und auch die Möglichkeit der Annahme einer wiederholt eingeräumten Akteneinsicht. Es sei bereits im letzten Absatz des Bescheides vom 10. Oktober 2002, Zl. 2345, darauf hingewiesen worden, dass mit Schreiben vom 22. Jänner 2002 eine Akteneinsicht nach vorheriger Antragstellung eingeräumt und auf diesbezügliche Ausführungen in Stoll, Seite 893, Punkt 4. verwiesen worden sei. So besehen müsse die Bf. die Beitragsvorschriften in den Punkten 3. bis 10., 12., 13. und 15. bis 20. gegen sich gelten lassen. Sie trage in Ermangelung der Vorlage (selbst noch als Beilage in der Berufung) der im Bescheid genau aufgelisteten notwendigen Nachweise der noch immer nicht belegten ordnungsgemäßen Entsorgung von Wurzelstöcken und/oder Baurestmassen das steuerliche Risiko, zumal das sich immer wiederholende Vorbringen (bei Wurzelstöcken habe es sich stets um Grünschnitt gehandelt; Hinweise auf Entsorgungen in einer Deponie, die laut Deponiebuch nachweislich nicht stattgefunden hätten oder nicht zulässig gewesen seien (z.B.

Punkte 11 – 13)) nicht der Beitragsbefreiung dienlich sein könne.

Schließlich gehe auch das Argument, es sei nach der Aktenlage nicht ersichtlich, dass gegen die Fa. Ew.S. ein Verfahren wegen Verschreibung von Altlastenbeiträgen anhängig sei, deshalb ins Leere, da der bekämpfte Bescheid korrekt an die Bf. zugestellt worden sei. Die den Vorhalt vom 18. Dezember 2001 beantwortende ergänzende Stellungnahme mit Urkundenvorlage vom 28. Februar 2002 sei von der Bf. gezeichnet und in der Rubrik betroffene Partei ebenso genannt worden.

Dagegen wendet sich die Bf. in ihrer Beschwerde vom 31. Oktober 2003. Seitens der Bf. wird die Berufungsvorentscheidung insoweit bekämpft, als der Berufung keine Folge gegeben worden sei. Von der Bf. wird die Abänderung der Entscheidung bzw. die Entscheidung in der Sache selbst dahingehend beantragt, dass die bekämpften Bescheide aufgehoben werden, das Verfahren zur Einstellung gebracht, von der Verschreibung eines Altlastenbeitrages abgesehen wird.

Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist die Bf. auf die Ausführungen in der Berufung und in ihren schriftlichen Stellungnahmen. Seitens der Bf. wird Mangelhaftigkeit des Berufungsverfahrens und unrichtige rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes geltend gemacht.

Es sei die Meinung des Hauptzollamtes Graz, wonach die Verschreibung des Altlastenbeitrages durch die Aktenlage bzw. die vorliegenden Beweisergebnisse gedeckt sei, nicht nachvollziehbar. Es sei nicht erkennbar, wie die Behörde ohne entsprechende eigene fachliche Qualifikation Mengenberechnungen und Materialqualifizierungen durchführen könne, die konkrete bautechnische Kenntnisse erfordern. Derartige Berechnungen und gutachtliche Stellungnahmen könnten wohl nur von einem Ziviltechniker für das Bauwesen bzw. von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen für das Bauwesen abgegeben werden. Die Zollverwaltung maße sich hier mit dem Inhalt dieser Entscheidung besondere bautechnische Fachkenntnisse an, die ihr schon nach dem Ausbildungsstand grundsätzlich nicht zukommen können. In diesem Zusammenhang könne man nicht mit allgemein gültigen Erfahrungswerten argumentieren oder mit amtsbekannten Umständen, da es sich um technische Details handle, die besondere fachliche Qualifikation bzw. Ausbildung erfordern.

Sie beantrage daher die Beiziehung eines Ziviltechnikers bzw. eines Sachverständigen aus dem Bauwesen.

Als mangelhaft müsse in diesem Zusammenhang auch gerügt werden, das Hauptzollamt Graz habe die im Rahmen des bisherigen Verfahrens angestellten Berechnungen bzw.

Überlegungen nicht fachlich geprüft. Es ergebe sich durch das erstattete Vorbringen und die vorgelegten Urkunden sehr wohl eine detaillierte Stellungnahme von ihrer Seite, die der Überprüfung durch einen Sachverständigen bzw. Bautechniker zugänglich wäre. Die

gegenständliche Berufung sei am 28. Februar 2003 eingebracht worden. Es habe bis zur Zustellung der bekämpften Berufungsvorentscheidung keine behördlichen Maßnahmen oder Schritte gegeben und sei offensichtlich überhaupt kein weiteres oder zusätzliches Beweisverfahren durchgeführt worden. Es werde sohin auch die absolute Mangelhaftigkeit des Berufungsverfahrens vorgebracht bzw. ausdrücklich gerügt.

Nochmals werde darauf verwiesen, in den eigenen Unterlagen sei bezogen auf jede einzelne Rechnung angeführt worden, um welches Material es sich dabei konkret gehandelt habe, wie das Material in der Folge verwendet bzw. verwertet worden sei. Es sei in den Aufstellungen genau angeführt worden, zu welchen Angeboten letztlich keine Aufträge erteilt worden seien, sodass diesbezüglich naturgemäß auch keinerlei Abbruchmaterial bzw. Aushubmaterial angefallen sein könne. Dieses Vorbringen bzw. diese Unterlagen seien im Berufungsverfahren völlig unbeachtet geblieben. Bei dem Material, welches kurzfristig am Parkplatz der Co. GmbH zwischengelagert worden sei, habe es sich ausschließlich um Material von der Baustelle Hs. gehandelt, um Aushubmaterial, welches teilweise mit Ziegelmaterial versetzt gewesen sei. Dieses Ziegelmaterial sei aussortiert und das Erdmaterial auf die Deponie der St. in Kd. und der verbliebene Bauschutt (in erster Linie Ziegelmaterial) zum Lagerplatz der Fa. Kr. in Up. verbracht worden. Das Material sei in der Folge mittels der mobilen Brecheranlage gesiebt und in der Baustelle "Ko." in Db. wieder verwendet worden.

Bei einem Großteil der geprüften Rechnungen habe es sich um reine Transportaufträge gehandelt, wobei von ihr für andere Firmen - wie dies aus den Rechnungen ersichtlich sei - Transporte durchgeführt worden seien. Daraus ergebe sich, dass sie für die weitere Verwendung des betreffenden Materials in keiner Weise verantwortlich sein könne. Auch dies sei von der Berufsbehörde ignoriert bzw. übergangen worden. Wenn Regiestunden verrechnet worden seien, bedeute dies, dass der Lkw inklusive Fahrer für ein anderes Unternehmen lediglich Transporte durchgeführt habe. Die Bf. sei auch in diesem Fall nur als Transporteur von Ware oder Material von einem Ort zum anderen anzusehen. Damit sei sie nie Eigentümer dieser transportierten Ware bzw. dieses Materials geworden und könne ihr schon aus diesem Grund und in diesem Zusammenhang keine Verantwortlichkeit nach dem ALSaG angelastet werden.

Wenn von Wurzelstöcken die Rede sei, so habe es sich diesbezüglich um die Entsorgung von Grünschnitt, um die Entsorgung von Gestrüpp, Ästen, Buschwerk und Ähnlichem gehandelt. Diesbezüglich seien die bezug habenden Entsorgungsrechnungen vorgelegt worden. Diese Entsorgung sei mit dem Überbegriff "Grünschnittentsorgung" bezeichnet worden. Es habe sich dabei nicht um gemähtes Gras gehandelt, sondern um die oben dargestellten Baum- und Gestrüppmaterialien. Dieses Material sei teilweise gehäckselt gewesen und mit der Humusverfuhr auf die Bodenaushubdeponie entsorgt worden, so dass es sich auch hier

jedenfalls nicht um Material gehandelt habe, welches nach dem ALSaG gebührenpflichtig sei. In der Stellungnahme vom 28. Februar 2002 sei darauf verwiesen worden, dass dieses Vorbringen entsprechend zu überprüfen sein werde, die Behörde dann in einem neuerlichen Vorhalt darstellen werde müssen, ob allenfalls hinsichtlich einzelner Rechnungen noch eine ergänzende Aufklärung erforderlich sei, um ihr die Möglichkeit zu geben, ergänzendes Vorbringen oder ergänzendes Beweisanbot zu erstatten. Weiters sei angeboten worden, eine gemeinsame Besprechung des Sachbearbeiters im Beisein des Geschäftsführers Ew.S. zu führen, um die einzelnen Positionen nochmals Punkt für Punkt persönlich durchsprechen zu können. In diesem Zusammenhang wäre es unbedingt erforderlich gewesen, dass die Behörde einen Ziviltechniker oder einen Sachverständigen aus dem Bauwesen beiziehe, um ihr Vorbringen einer fachlichen Überprüfung zu unterziehen. Zum Zwecke der Überprüfung seien umfangreiche Urkunden, insbesondere der Ordner schwarz mit der Bezeichnung "E.Sc. - ALSaG Rechtfertigung" vorgelegt worden. Diese Unterlagen würden eine Aufstellung sämtlicher Rechnungen mit entsprechender Zuordnung beinhalten. Der betreffende Ordner sei persönlich beim Zollamt abgegeben worden und sei Aktenbestandteil.

Laut den vorgelegten Unterlagen handle es sich bei den durchgeführten Maßnahmen sehr wohl um eine übergeordnete Baumaßnahme im Sinne des Gesetzes und wäre auch dies entsprechend zu prüfen gewesen. Im Verfahren erster Instanz sei auch darauf verwiesen worden, dass der Vorhalt vom 9. Juli 2002 schwer verständlich und teilweise in sich widersprüchlich sei. Es sei nicht zu erkennen, inwieweit es sich bei den Ausführungen um die Wiedergabe von Zeugenaussagen oder lediglich um Annahmen der Behörde handle. Es sei auch darauf hingewiesen worden, die Behörde sei in diesem Vorhalt überhaupt nicht auf ihr Vorbringen bzw. die mit dem Ordner vorgelegten Unterlagen eingegangen. Angeblich vorliegende Zeugenaussagen seien weder ihr noch ihrem Vertreter zur Kenntnis gebracht wurden. Man könnte annehmen, der Sachbearbeiter habe telefonische Erhebungen durchgeführt und diese dann als erwiesene Tatsachen angenommen, ohne dass es sich dabei um rechtswirksam zustande gekommene Beweisergebnisse handle.

Faktum sei, dass sowohl der Vorhalt vom 9. Juli 2002 als auch der Bescheid vom 3. September 2002 an die Fa. Ew.S. gerichtet gewesen sei, obwohl das Unternehmen von der Ew.S. GmbH betrieben werde. Dieser Umstand bzw. dieser Widerspruch sei im Berufungsverfahren nicht aufgeklärt worden. Die Bf. habe ihrer Meinung nach alles Mögliche unternommen, um an einer Aufklärung des Sachverhalts mitzuwirken. Die Behörde habe die gesetzlich geforderte amtswegige Erhebung des Sachverhalts vermissen lassen. Es seien offensichtlich nur Eigenerhebungen des seinerzeitigen Sachbearbeiters durchgeführt und der Entscheidung zugrunde gelegt worden.

Die Bf. hat sich die Vorlage ergänzender Unterlagen und Beweismittel im Rahmen des

Berufungsverfahrens ausdrücklich vorbehalten.

Die Bf. hat

- die Entscheidung der Rechtssache als Senatssache durch alle drei Mitglieder in einer mündlichen Berufungsverhandlung,
- die Durchführung gesonderter Beweisaufnahmen im Sinne der gestellten Anträge,
- die Einvernahme des Herrn Ew.S. und die Einvernahme jener Personen als Zeugen, die vom Sachbearbeiter offensichtlich telefonisch befragt worden seien,
- die Beiziehung eines Sachverständigen aus dem Baufach zur fachlichen Überprüfung des gesamten Berufungsvorbringens und der vom Hauptzollamt Graz durchgeführten Mengenerrechnungen sowie Materialqualifizierungen beantragt.

Schließlich hat die Bf. den Beschwerdeantrag gestellt, der Unabhängige Finanzsenat wolle dieser Beschwerde Folge geben, die Bescheide des Hauptzollamtes Graz aufheben und in der Sache selbst entscheiden, dass von einer Vorschreibung von Altlastenbeiträgen abgesehen und das Verfahren zur Einstellung gebracht werde, dies bei den gesetzlichen Kostenfolgen. Letztlich hat die Bf. den Antrag gestellt, der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen und die Einhebung der Abgaben samt Nebengebühren bis zur Entscheidung über diese Beschwerde auszusetzen.

Zur Vermeidung von Wiederholungen wurde zur Begründung des Antrages auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen. Die Voraussetzungen für die Aussetzung der Einhebung im Sinne des Gesetzes (insbesondere § 212a BAO) würden vorliegen. Die Feststellung, ob überhaupt ein Betrag geschuldet werde, und wenn ja, in welcher Höhe, sei vom Ausgang dieses Verfahrens abhängig.

Das Hauptzollamt Graz hat dem Berufungssenat über dessen Ersuchen mit Eingabe vom 28. März 2006 eine Fotodokumentation und diverse Aktenvermerke übermittelt.

Am 30. Mai 2006 wurde gemäß § 279 Abs. 3 BAO nach kurzer Darstellung des Sachverhaltes mit der Bf. und dem Zollamt Graz im Wesentlichen vor allem die Sach- und Rechtslage erörtert.

Die Bf. führte aus, sie habe einen schwarzen Ordner vorgelegt, der ihre gesamten Unterlagen enthalten habe. Nur aus der von ihr vollzogenen Zusammenstellung der Beweise seien Querverbindungen erkennbar. Der Ordner sei augenscheinlich zerlegt und den einzelnen nach Positionen gegliederten Akten des Zollamtes Graz beigelegt worden.

Unter dem Hinweis auf die entsprechende Judikatur des VwGH wurde die Mangelhaftigkeit des Berufungsverfahrens außer Streit gestellt. Die Beiziehung eines Sachverständigen wurde seitens der Bf. vor allem im Hinblick auf die Positionen 9), 14) und 21) der Altlastenbeitragsvorschreibung als unbedingt notwendig erachtet.

Festzustellen war, dass zur Position 21) vom Zollamt Graz Unterlagen überhaupt nicht vorgelegt worden sind. Diesbezüglich sollen Berichte über durchgeführte Observationen, auf die in der Begründung des angefochtenen Bescheides Bezug genommen wird, in einer für ein Parteingehör geeigneten Art erst angefertigt werden, um dann im Rahmen des Parteiengehöres noch aufgearbeitet zu werden.

Die in der bekämpften Entscheidung zitierten und verwerteten entscheidungsrelevanten Aktenvermerke über Telefongespräche sollten entsprechend der besprochenen Judikatur des VwGH, soweit sie für eine weitere Entscheidung von rechtlichem Gewicht sein sollten, im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit durch Zeugenaussagen ersetzt bzw. in diesem Sinne verbreitert werden.

Zur Position 14) betreffend das Bauvorhaben Parkplatz und Halle Ko. wurde seitens der Bf. auf die Möglichkeit, dass es zwei gesonderte Bewilligungen - einmal für den Parkplatz und einmal für die Halle - gegeben haben könnte, verwiesen. Beim bauausführenden Unternehmen könnten darüber hinaus noch weitere Beweismittel liegen, die eine Beitragsfreiheit des Bauvorhabens stützen könnten. Strittig sei zu dieser Position vor allem die Kubatur des Unterbaues. Durch neue Beweismittel (wie z.B. Probebohrungen, Abrechnungsunterlagen udgl.) könnte hier durch weitere Ermittlungen Klarheit geschaffen werden.

Die Zeitpunkte der Entstehung allfälliger Beitragsschulden werden positions- bzw. rechnungsbezogen im Einvernehmen zu ermitteln bzw. einzugrenzen sein.

Seitens der Bf. wurde der in Aussicht genommene Antrag nach § 10 ALSaG nicht aufrecht gehalten und der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück genommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 289 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 28. Juni 1961, betreffend allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung - BAO; BGBl.Nr. 194/1961 idgF) hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben

können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Dabei besteht eine Bindung nur für die Rechtsanschauung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, die für die Aufhebung maßgebend war. Eine Bindung an obiter dicta besteht hingegen nicht (VwGH vom 23.3.2006, ZI. 2003/16/0138).

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Aus § 85c des Bundesgesetzes betreffend ergänzende Regelungen zur Durchführung des Zollrechtes der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz – ZollR-DG, BGBl.Nr. 659/1994 idgF) ist gegen Berufungsvorentscheidungen sowie wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften - ZK idgF) die Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat zulässig.

Daraus ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid und damit der Gegenstand des Beschwerdeverfahrens in Zollangelegenheiten die zwingend zu erlassende Berufungsvorentscheidung (arg. "haben" in § 85b Abs. 2 ZollR-DG) und nicht der dieser zugrunde liegende Bescheide ist.

Eine kassatorische, die Sache an die Abgabenbehörden erster Instanz zurück verweisende Erledigung durch Abgabenbehörden zweiter Instanz liegt im Ermessen derselben.

Wenn die fehlenden Ermittlungen - wie im Gegenstand - einen vergleichsweise großen Umfang haben und im zweitinstanzlichen Vorhalteverfahren eine hinreichende Klärung dieser Fragen nicht oder nur mit einem unangemessen hohen Aufwand zu erwarten ist, erscheint es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe, die über einen entsprechenden Erhebungsapparat (Betriebsprüfung, Erhebungsorgane) verfügt, nachgeholt werden (UFS vom 17.1.2005, ZI. ZRV/0052-Z3K/04).

Nach § 85c Abs. 8 ZollR-DG gelten für die Einbringung der Beschwerde, für das Verfahren des Unabhängigen Finanzsenates sowie für deren Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß, so weit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegen stehen. Die sinngemäße Anwendung des § 289 Abs. 1 BAO besteht darin, dass als Erledigung der Beschwerde die angefochtene Berufungsvorentscheidung aufgehoben werden kann.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Eine aufhebende und die Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe zurück verweisende Erledigung einer Beschwerde setzt voraus, dass Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können.

Dabei sind wesentliche Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO jene Ermittlungen, die entscheidungswesentliche Ermittlungen sind (VwGH vom 17.10.2001, Zl. 2000/13/0157).

Die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO setzt dabei aber nicht voraus, dass ein anderer Bescheid hätte erlassen werden müssen. Ob nach der Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid (Berufungsvorentscheidung) oder kein Bescheid (bzw. eine stattgebende Berufungsvorentscheidung) zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchzuführenden und durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab. Für eine Aufhebung ist lediglich entscheidend, dass die Unterlassung von Ermittlungen wesentlich war.

Dass und ob eine unterlassene Ermittlung wesentlich ist, ist aus objektiver Sicht zu beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Berufungsbehörde der ersten Stufe ist für die Anwendbarkeit der gegenständlichen Aufhebungsmaßnahme nicht erforderlich.

Der Unabhängige Finanzsenat ist nach sorgfältiger Prüfung der dem zu behebenden Bescheid (Berufungsvorentscheidung) zu Grunde liegenden Sach- und Rechtslage zur Überzeugung gelangt, dass in objektiver Bewertung wesentliche Ermittlungen unterlassen wurden, die durchaus zur Annahme berechtigen, dass - dies in Abhängigkeit vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides noch durch zu führenden Ermittlungsverfahrens - ein anders lautender Bescheid ergehen könnte.

Dass eine Partei von dem ihr angebotenen und ihr zustehendem wesentlichen Recht auf Akteneinsicht und damit Parteiengehör keinen Gebrauch gemacht hat, enthebt die Behörde nicht von der Verpflichtung, ihr in ihrer Eigenschaft als Partei des Verfahrens von Amts wegen das rechtliche Gehör zu gewähren (VwGH vom 23.1.1970, Zl. 1442/69 u.a.). Es ist hierzu jedoch festzuhalten, dass ein unterlassenes Parteiengehör - beispielsweise im Hinblick auf aufgenommene Beweismittel oder amtlich durchgeführte Schätzungen - im Rechtszug saniert werden kann. Es wird darauf die Behebungsmaßnahme daher nicht gestützt.

Eine telefonische Befragung kann anstelle einer förmlichen Zeugenbefragung als Beweismittel in Frage kommen. Die Behörde darf sich mit einer formlosen Befragung jedoch nur in Fällen, die nicht weiter strittig sind, als Beweismittel begnügen. Wo aber widersprechende Beweisergebnisse (z.B. Beitragsfreiheit gegen Beitragspflicht) vorliegen und der Beweiswürdigung besondere Bedeutung zukommt, ist es im Interesse der Erforschung der materiellen Wahrheit nicht zulässig, sich mit solchen Befragungen zu begnügen. Diesfalls hat

die Behörde entsprechend dem Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens jene Personen, die zunächst nur formlos befragt wurden, als Zeugen niederschriftlich zu vernehmen (VwGH vom 30.1.2004, ZI. 2000/02/0210).

Für den Unabhängigen Finanzsenat haben bereits die nachfolgend angeführten Erwägungen, die hier im Hinblick auf den Umfang der Akten auf einige Positionen und auch nicht abschließend aufgezählt sind und damit keinen Anspruch auf Vollständigkeit haben, dazu geführt, die streitgegenständliche Berufungsvorentscheidung im Sinne des § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben. Durch die Aufhebungsmaßnahme mit einer ex tunc Wirkung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides, im Gegenstande also vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung, befunden hat.

Allgemein entsteht ein Abgabensanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Aus der Sicht des ALSaG entsteht ein Beitragsanspruch (eine Beitragsschuld) nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem eine Ablagerung oder die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen werden. Weil der Zeitpunkt, an dem die Steuerschuld entsteht, insbesondere für die geltende Höhe des Beitragssatzes und damit allenfalls für die Höhe von Säumniszuschlägen, für die Beurteilung einer Steuerbefreiung, für bewilligungs- bzw. genehmigungsabhängige Verwertungen von Relevanz ist, werden positions- bzw. rechnungsbezogene Ermittlungen, sofern sie bisher unterblieben sind, nachzuholen sein bzw. die Zeitpunkte der jeweiligen Steuerschuldentstehung zu ermitteln bzw. einzugrenzen und bescheidmäßig zu erfassen sein.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 2. Juni 2005, ZI. 2004/16/0135, mutatis mutandis ausgesprochen, dass der Zeitpunkt des Entstehens einer Abgabenschuld von den Zollbehörden in einem gesetzmäßig geführten Verfahren festzustellen ist. Dies ist im gegenständlichen Verfahren bisher nicht in ausreichendem Maße geschehen.

Wie bereits ausgeführt, hat das Hauptzollamt Graz mit Eingabe vom 28. März 2006 neben diversen Aktenvermerken auch eine Fotodokumentation übermittelt. Ganz allgemein ist zu einer Fotodokumentation als Beweismittel zu sagen, dass eine solche deutlich an Beweiskraft verliert, wenn sie nicht begleitend schriftlich dokumentiert ist.

Nach § 166 BAO kommt im Abgabungsverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Im praktischen Leben gilt der hohe Grad von Wahrscheinlichkeit als Wahrheit. Ein hoher Grad von Wahrscheinlichkeit wird bei möglichst erschöpfender und gewissenhafter Anwendung der vorhandenen Mittel der Erkenntnis erreicht. Diese hohe Wahrscheinlichkeit als Wahrheit ist erreicht, wenn kein vernünftiger, die Lebensverhältnisse klar überschauender Mensch noch

zweifelt.

Bei einer Fotodokumentation als Beweismittel wird sich zu Recht die Frage stellen, welcher Grad an Gewissheit mit der Dokumentation allein erreicht ist und wird. Die menschliche Erkenntnisfähigkeit wird durch eine Fotodokumentation als solche vielfach überfordert. Damit ein Entscheidungsorgan von der Wahrheit einer durch Fotos dokumentierten Tatsache mit hohem Grad an Wahrscheinlichkeit überzeugt ist, werden eine umfassende schriftliche Dokumentation, Observationsberichte udgl. zu den einzelnen Bilddokumenten als Hilfstatsachen nicht ausbleiben können. Erst und gerade wenn beides vorliegt, wird dies bei einem erkennenden Organwalter zur Überzeugung von der Wahrscheinlichkeit des Zutreffens bestimmter Sachgegebenheiten führen, die bestimmbar Personen zuordenbar sind.

Im Rahmen der Erörterung der Sache ist vor allem hervorgekommen, dass die Positionen 9, 14 und 21 – dies insbesondere wegen der Höhe des jeweils zugrunde liegenden Altlastenbeitrages - besonders umstritten sind. Ob bzw. dass sich - wie von der Bf. anlässlich des Erörterungstermins behauptet – aus der Zusammenstellung der Beweise (schwarzer Ordner) solche, die Bf. entlastenden Beweise und Querverbindungen ergeben, ist einerseits nicht abschätzbar aber auf der anderen Seite auch nicht von der Hand zu weisen.

Zur Position 9) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. aa vom 5. Jänner 2001 an Lw. (Pos. 2, 3 und 5 a, b, c, d, e) betreffend das Bauvorhaben St./St.:

Gegenständliche Position belastet den Bf. mit einer als nicht erwiesen angesehenen Entsorgung von Wurzelstöcken und Sträuchern (Pos. 2 und 3) bzw. von 2.115 to Bauschutt. Herr Ing. Sc. von der Lw. hat als Auskunftsperson befragt (bedauerlicherweise findet sich in der Niederschrift nur eine stichwortartige Aussage) ausgeführt, es habe sich um 8 Stück Bäume und um ca. 30 m² Sträucher gehandelt.

Der Inhalt des Gasometers (Pos. 5 a bis e) sei von der Bf. nur ausgebaggert worden; entsorgt habe die Fa. Mü. (Rechnung mit der Nr. bb vom 31. Dezember 1999).

Die Bodenplatte und die Wände des Gasometers seien von der Bf. abgebrochen, verführt und entsorgt worden. Die Bf. bringt dazu vor, der Bauschutt sei von ihr verladen, aber nicht entsorgt worden. Entsorger sei der Auftraggeber selbst gewesen.

Die Position 5 stellt sich in der Rechnung für den Berufungssenat so dar, dass der Auftrag zunächst allgemein wie folgt umschrieben wird:

Baugrubenaushub bis 3 m Tiefe, auf dem Baugelände deponieren, Material von Pos. 5 laden und außerhalb der Baustelle verführen (wie mit Herrn BM Br. vereinbart), Bauschutt ausbaggern (abgeschr. Mat. verladen), Bauschuttverfuhr zur Fa. Sh./Up..

Mauerwerk im Bereich des Gasometers schremmen.

Dazu gibt es dann in den Ziffern a bis e detaillierte Arbeitsbeschreibungen (Gasometerwand abschremmen, Gasometerboden abschremmen, Ziegelfindlinge abschremmen, Betonfindlinge

im Bereich der Achse 21, Köcherfundament Achse 20K ausschremmen).

Hier stellt sich einerseits die Frage, warum – bei doch sehr hohen diesbezüglichen Altlastenbeiträgen - Herr BM Br. nicht zur Sache befragt wurde.

Auf der anderen Seite könnte die Darstellung der Pos. 5 in der Rechnung auch den Schluss zulassen, dass sich die in den lit. a bis e umschriebenen Tätigkeiten vom Ergebnis derselben (Bauschuttmenge) besehen bereits in der allgemeinen Umschreibung zur Position selbst wieder finden (arg.: Material von Pos. 5 laden und außerhalb der Baustelle verführen; abgeschr. Mat. verladen).

Die Bf. befasst sich sowohl in der Berufung als auch in der Beschwerde ganz allgemein mit der Problematik von reinen Transportaufträgen bzw. Regiestunden.

Nach Ansicht des Berufungssenates könnte (auch) bei dieser Position, gerade weil ein gegenteiliges Vorbringen der Bf., gegeben ist – bei möglicherweise gleich bleibendem Ergebnis – eine detaillierte Erforschung der zugrunde liegenden Aufträge an die Bf. die Zuordenbarkeit der Entsorgung und damit die Zuordenbarkeit der Beitragslast erleichtern.

Zur Position 14) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 – diverse Rechnungen betreffend die Errichtung des Gewerbeobjektes in Db..

Gegenständliche Position belastet die Bf. mit Altlastenbeiträgen für 5.514 to Baurestmassen.

In der diesbezüglichen Begründung führt das Zollamt Graz im Wesentlichen aus, die Fa. Ko.

Transporte habe auf schriftliche Anfrage mitgeteilt, die Bf. habe für das Bauvorhaben laut Preisabsprache 4.800 m³ Schüttgut verwendet. Die Fa. Ko. habe zum Schüttbeginn, zur geforderten Materialqualität und zur Gesamtmenge keine ausreichenden Auskünfte erteilt.

Deshalb sei Herrn Ko. am 20. Juni 2002 telefonisch kontaktiert und es sei darüber ein Aktenvermerk aufgenommen worden. Danach seien im Zeitraum Jänner 2000 bis Mitte Februar 2001 etwa zwei Drittel der Baufläche verfüllt gewesen. Es sei möglich, dass mehr als das vereinbarte Schüttgut verfüllt worden war, weil das Gesamtausmaß der verfüllten bebauten Fläche 9.000 m² betragen und die Bf. den Humusboden in einer Stärke von einem Meter entfernt und abtransportiert habe. Wo und wie die Erde wieder verwendet worden sei, sei nicht dokumentiert. Die St.H. als Bauträger habe im Schreiben vom 15. Mai 2002 bestätigt, das Grundstück sei bereits vor Unterzeichnung des Leasingvertrages verfüllt worden. Die Schüttungen vor Baubeginn hätten dazu gedient, die Bf. in den Wintermonaten betrieblich auszulasten. Beim verfüllten Material habe es sich überwiegend um Baurestmassen gehandelt. Der Leasingvertrag sei am 28. November 2000 unterzeichnet worden.

Das Bauansuchen sei bei der Gemeinde Db. am 6. Februar 2001 eingebracht worden. Zwei Drittel der Schüttungen (5.514 to) würden daher als Folge der mangelnden Konkretisierung des Bauvorhabens zu den jeweiligen Schüttzeitpunkten der Beitragspflicht unterliegen, das verbleibende Drittel (2.757 to) sei beitragsfrei belassen worden. Aus den zugrunde liegenden

Rechnungen ergebe sich eine Gesamtkubatur von 8.271 to, wobei die Bemessungsgrundlagen bei jenen Rechnungen, bei denen nur Fuhren angegeben worden waren, geschätzt worden seien. Die Menge sei einerseits durch das Schreiben der Fa. Ko. vom 3. Oktober 2000, wonach eine Fläche von 8.000 m² abgetragen worden und mit 0,6 m Schüttgut im Ausmaß von 7.680 to wieder befüllt worden sei, verifiziert. Auf der anderen Seite ergebe sich bei Beachtung der tatsächlichen Fläche von 8,912 m² und bei Wiederbefüllung in der Schütthöhe von 0,6 m eine Kubatur von 8.555 to.

Die St.H. als Bauträger hat im Schreiben vom 15. Mai 2002 u.a. ausgeführt, beim verfüllten Material habe es sich "überwiegend" um Baurestmassen gehandelt. Diesem Hinweis hätte man nachgehen und durch ergänzende Erhebungen Klarheit schaffen müssen.

Berufung und Beschwerde beschäftigen sich ausführlich mit dem Bauvorhaben Parkplatz und Halle Ko.. Dass hier möglicherweise wesentliche objektive Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO als Ermittlungen, die entscheidungswesentliche Ermittlungen sind, unterlassen wurden, hat insbesondere die Erörterung der Sache erbracht.

Die Bf. bringt vor, es habe möglicherweise zwei gesonderte Bewilligungen gegeben, einmal für den Parkplatz und einmal für die Halle. Es könnten nach den Ausführungen der Bf. beim bauausführenden Unternehmen darüber hinaus noch weitere Beweismittel liegen, die eine Beitragsfreiheit des Bauvorhabens stützen könnten. Da zu dieser Position vor allem die Kubatur des Unterbaues strittig ist, wird es möglicherweise erforderlich sein, über neue Beweismittel (wie z.B. Probebohrungen, Abrechnungsunterlagen, Gutachten eines Sachverständigen udgl.) Klarheit zu schaffen.

Zur Position 21) des Bescheides vom 28. Jänner 2003:

Diese Position belastet die Bf. mit Altlastenbeiträgen für 2.240 to Bauschutt. Aus der diesbezüglichen Begründung (Bescheidbegründung auf Seite 25., 2. Absatz) ergibt sich im Wesentlichen, dass sich für das Zollamt Graz aus den Erhebungsergebnissen im Wesentlichen als Schlussfolgerung ergeben habe, dass auf dem Gelände der Co. weit mehr als 2.848 m³ Abfall, nämlich weitere 1.400 m³ (2.240 to) Abfall abgelagert worden seien, Abfälle für die es keine nachvollziehbaren Nachweise einer ordnungskonformen Wiederverwendung gäbe. Vom Zollamt wurden beispielsweise Unterlagen wie Observationsberichte, auf die sich die bekämpfte Entscheidung stützt, nicht vorgelegt. Im Zuge der Erörterung der Sache ist hervorgekommen, dass Berichte über durchgeführte Observationen, auf die in der Begründung des angefochtenen Bescheides Bezug genommen wird, erst in einer für ein Parteingehör geeigneten Art angefertigt werden müssten.

Zur Position 1) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. cc vom 28. September 1998 (Pos. 5) an Pr. betreffend Baustelle Ah./Li.:

Herr Wo.P. berichtet als Auskunftsperson über die Entsorgung von ca. 3 m³ Betonplatten, die

mittels eines Baggers entfernt (zertrümmert) und sodann entsorgt worden seien. Der Bescheid des Zollamtes erfasst 4 m³.

Dass die Waschbetonplatten aus einem Betonbett (siehe AS 12 des Bescheides) entfernt worden sind, ergibt sich aus den Ausführungen der Auskunftsperson nicht. Es wäre daher durchaus möglich, dass die Ausführungen der Bf., die Waschbetonplatten seien zumindest teilweise für eine Terrasse verwertbar geblieben und auch wieder verwendet worden, zutreffen, sodass sie überprüft hätten werden sollen.

Zur Position 2) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. dd vom 27. Juli 1998 an St. betreffend Bauvorhaben Gemeinde Gd.:

Hier wurde die Bemessungsgrundlage für 50 Wurzelstöcke im Wege der Schätzung ermittelt. Aus einem entscheidungswesentlichen Aktenvermerk (das Zollamt bezieht sich in der Begründung zum Bescheid – AS 12 - auf diesen Aktenvermerk) ergibt sich ein mit dem Bürgermeister der Gemeinde Gd. geführtes Telefongespräch. Die Bf. soll danach im Hinblick auf das Bauvorhaben Bestbieter gewesen sein. Die Entsorgung der Wurzelstöcke und des Gestrüpps in eine Deponie sei aus Kostengründen unterblieben.

Ermittlungen, ob dies mit dem Bestgebot zusammenhängt und vor allem dahingehend, durch wen die gewählte Art der Entsorgung durch den Einbau in einen Damm am Gelände definitiv veranlasst wurde, hätten möglicherweise zur Lösung der Frage nach dem Beitragsschuldner beigetragen. Die Bf. zumindest hat bemerkt, die Arbeiten seien nach den Anweisungen des Bürgermeisters durchgeführt worden. Das Gestrüpp sei in der Gemeinde zusammen gehäckselt worden.

Zur Position 3) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. ee vom 19. März 1998 (Pos. 030111 A-C) an Uv. betreffend Bauvorhaben Tw.:

Das Zollamt stützt sich im Erstbescheid darauf, in der zugrunde liegenden Rechnung sei u.a. das Fällen von 50 Stück Bäumen - mit geschätzter Bemessungsgrundlage - fakturiert worden. Die Bf. hat dazu ausgeführt, die Entsorgung bei der Fa. Go. durchgeführt zu haben. Dort seien im gegenständlichen Zeitraum aber nur 240 m³ Strauchschnitt angeliefert worden. Die Uv. (unklar ist, von wem die diesbezüglichen Ausführungen stammen – laut Aktendeckel möglicherweise von Herrn Mag. Ts.) habe auf schriftlichen Vorhalt hin erklärt, es seien von der Bf. auch die Wurzelstöcke abtransportiert worden.

Aus der zugrunde liegenden Rechnung ergibt sich ein allfälliger Auftrag zum diesbezüglichen Abtransport, vor allem zu wessen Lasten, nicht zweifelsfrei. Aus der Stellungnahme der Bf. ergibt sich, sie habe bei der Fa. Go. Wurzelstöcke und Gestrüpp (Strauchschnitt mit Fa. Fr. als Transporteur) entsorgt.

Es ist nicht auszuschließen, dass es sowohl hinsichtlich des Strauchschnittes - diese Rechnung

liegt in den Akten ein - als auch hinsichtlich der Wurzelstöcke eigene Rechnungen der Fa. Go. gegeben hat. Strauchschnitt kann auch gehäckseltes Wurzelstockgut enthalten haben.

Zur Position 4) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. ff vom 24. Oktober 2000 an Uv. betreffend Bauvorhaben Sa./Me.:

Diese Position beschäftigt sich aus der Sicht der ihr zugrunde liegenden Rechnung (Pos. 1H020103 A und B) mit dem Fällen und Aufarbeiten von 46 Stück Bäumen - mit geschätzter Bemessungsgrundlage.

Das Zollamt führt aus, die Uv. (unklar ist, von wem die diesbezüglichen Ausführungen stammen – laut Aktendeckel möglicherweise von Herrn Mag. Ts.) habe auf schriftlichen Vorhalt hin erklärt, es seien von der Bf. auch die Wurzelstöcke abtransportiert worden. Aus der zugrunde liegenden Rechnung ergibt sich eine allfällige Beauftragung zum diesbezüglichen Abtransport, vor allem zu wessen Lasten, nicht zweifelsfrei. Die Bf. hat dazu keine Stellungnahme abgegeben.

Zur Position 5) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 – Rechnung Nr. gg vom 2. Februar 2000 an Uv. betreffend Bauvorhaben Hochgarage Vo.:

In der Rechnung ist unter Pos. 01031503 Z die Entsorgung schuttgefüllter Räume eingeschlossen Verfuhr von 390 to (624 m³) erfasst.

Nach den Ausführungen durch das Zollamt ist der Bauschutt bei der Fa. Km. entsorgt worden. Aus den übermittelten Entsorgungsnachweisen ergäben sich hinsichtlich der Bf. 146 to Abfälle. Seitens der Bf. sei auf die Rechnungsposition 01031503 Z eingeschlossen Verfuhr nicht eingegangen worden. Ebenso wäre die Entsorgung von Holzabfällen der Pos 031113 B und 031123 A nachzuweisen gewesen.

Die Rechnung beschäftigt sich mit der Entsorgung von schuttgefüllten Räumen. Bei der Fa. Km. wurde jedoch Bauschutt sortiert (3 Rechnungen mit unterschiedlichen WS.Nummern) entsorgt. Die Klärung der Frage, ob das eine dem anderen nach durchgeführter Sortierung entsprechen kann, ist unterblieben.

Zur Position 6) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. hh vom 14. Juni 2000 an Uv. betreffend Bauvorhaben He./He.:

Diese Position beschäftigt sich aus der Sicht der ihr zugrunde liegenden Rechnung damit, die Bf. habe (Pos. 031113 B und 031121 A und B) die Rodung, das Fällen von 61 Bäumen und deren Entsorgung fakturiert. Als Nachweis sei eine Rechnung der Fa. Fr. an die Bf. betreffend fünf Ladungen Grünschnitt übersendet worden. Mittels Amtsvermerken festgehaltene Erhebungen hätten ergeben, die Fa. Fr. hätte von der Bf. im Zeitraum 2. Juni 2000 bis 14. Juni 2000 lediglich acht Container Grünschnitt zum Tonnenpreis von ATS 600,00 abgeholt. Wurzelstöcke zu einem Tonnenpreis von ATS 900,-- seien nicht darunter gewesen.

Die Bf. hat dazu ausgeführt, die Rodung und Entsorgung des gesamten Objektes sei an den

Bauern Ru.K. übergeben worden, der dafür das Holz gratis bekommen habe. Die Bf. habe lediglich für den Transport aufkommen müssen. Transporteur sei die Fa. Po. gewesen. Gehäckselter Strauchschnitt inkl. (gehäckselte?) Wurzelstöcke seien von der Fa. Fr. abtransportiert worden. Die "übergroßen" Wurzelstöcke (ca. 15 Stück) hätten nicht gehäckselst werden können und seien von der Fa. Fr. laut Rechnung vom 30. Juni 2000 entsorgt worden. Die Uv. (unklar ist, von wem die diesbezüglichen Ausführungen stammen – laut Aktendeckel möglicherweise von Herrn Mag. Ts.) hat im Hinblick auf die Wurzelstöcke keine Angaben gemacht.

Aus der zugrunde liegenden Rechnung ergibt sich zwar zweifelsfrei eine Beauftragung der Bf. zur Entsorgung. Nicht zweifelsfrei geklärt erscheint der Umfang der Belastung der Bf. zu sein.

Zur Position 7) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. ii vom 18. Mai 1999 an Lw. betreffend das Angebot 050499-1 mit Auftragsbestätigung vom 12. Mai 1999:

Diese Position beschäftigt sich aus der Sicht der ihr zugrunde liegenden Rechnung damit, die Bf. habe u.a. das Entfernen und die Entsorgung von ca. 120 Stück Wurzelstöcken, davon 20 Stück im Durchmesser von 150 cm, fakturiert.

Aus einem Aktenvermerk über ein Gespräch mit Frau Sz. von der Fa. Fr. ergibt sich, die Bf. habe 1999 keine Wurzelstöcke angeliefert. Entsorgt habe man lediglich Grünschnitt. Herr Ing. Sc. von der Lw. führt als Auskunftsperson befragt aus, die Wurzelstöcke seien zunächst auf dem Grundstück gelagert und erst in der Folge von der Bf. entsorgt worden. Die Bf. hat ausgeführt, die Wurzelstöcke und das Gestrüpp seien laut Rechnung vom 16. September 1999 bei der Fa. Fr. entsorgt worden.

Aus der Sicht der positionsübergreifenden allgemeinen Argumentation der Bf., auch Wurzelstöcke gehäckselst zu haben, und im Hinblick auf die Ausführungen, Wurzelstöcke – welche Menge? – seien zwischengelagert worden, erscheint der Umfang der Belastung der Bf., wenn zudem 20 Stück Wurzelstöcke im Angebot gesondert fakturiert sind, nicht zweifelsfrei geklärt zu sein.

Zur Position 8) des Bescheides vom 28. Jänner 2003 - Rechnung Nr. jj vom 13. Juni 2001 an Lw. betreffend das Bauvorhaben Ig.:

Unter Bezugnahme auf die Pos. 032501 B der gegenständlichen Rechnung wurde die Bf. mit Altlastenbeiträgen für den Abbruch eines Ziegelmauerwerkes (137 m³ - 220 to) belastet. Die Bf. hat dazu ausgeführt, die Position beinhalte nur den Abbruch des Mauerwerkes, aber keine Entsorgung. Es sei gemäß dem Auftrag der Lw. die Fa. Sh. die entsorgende Firma gewesen.

Herr Ing. Sc. von der Lw. hat dazu als Auskunftsperson befragt bemerkt, beim Aushub habe es sich um eine Baugrube vermischt mit Ziegeln gehandelt. In dem Bereich sei ein im zweiten Weltkrieg von einer Bombe getroffenes Wohnhaus gestanden und sei aufgefüllt worden.

Das Zollamt Graz hat in einem Aktenvermerk über ein Telefongespräch mit Herrn Kl. von der Fa. Sh. betreffend die Entsorgung von 137 m³ Baurestmassen festgehalten, im Bezug auf die Baustelle seien keine Baurestmassen angefallen.

Diese Position betrifft u.a. einen Fall, bei dem sich eine Behörde mit einer formlosen Befragung als Beweismittel nicht hätte begnügen dürfen, will sie nach dem Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens der Erforschung der materiellen Wahrheit entsprechen. Jedenfalls hat die Bf. behauptet, für die Entsorgung nicht verantwortlich gewesen zu sein.

Untersucht man auch die verbleibenden und hier nicht näher dargelegten Positionen, wird sich von Fall zu Fall zeigen, dass auch bei den hier nicht näher behandelten Positionen wesentliche Ermittlungen unterlassen wurden. Diese sind aus objektiver Sicht zu beurteilen; ein diesbezügliches Verschulden der Berufungsbehörde der ersten Stufe ist nicht erforderlich. Auch hier finden sich von Fall zu Fall Aktenvermerke über wesentliche telefonische Befragungen, die eine förmliche Zeugenbefragung als Beweismittel nicht ersetzen können.

Die bisher durchgeführten Ermittlungsergebnisse haben für den Berufungssenat im Hinblick auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung bisher mehrfach lediglich generalisierend und teilweise sogar vermutend und damit nicht ausreichend Hinweise für eine Abgabepflicht in der im Bescheid verankerten Höhe erbracht.

Von der in der Beschwerde beantragten mündlichen Verhandlung durfte auf der einen Seite gemäß § 284 Abs. 3 BAO und andererseits deswegen, weil die Bf. anlässlich der Erörterung der Sache den in der Beschwerde gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen hat, Abstand genommen werden.

Graz, am 29. Juni 2006