



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Klaus Rieger, Rechtsanwalt, 8572 Bärnbach, Telepark 1/II, vom 12. Juli 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz, vertreten durch HR Mag. Peter Pozezanac, vom 15. Juni 2004, Zahl: 1234, betreffend Altlastenbeitrag entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe des Altlastenbeitrages und der sonst angefallenen Abgaben sind der am Ende der Entscheidungsgründe angefügten Berechnung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Graz hat mit Bescheid vom 29. Jänner 2004, Zahl: 2345, festgestellt, für den Bf. sei gemäß § 3 Abs. 1 Z 2, § 4 Z 3, § 6 Abs. 1 Z 1 Buchstabe a und b, § 7 Abs. 1 Z 2 Altlastensanierungsgesetz (AISAG, BGBl.Nr. 299/1989) in Verbindung mit § 201 BAO der Altlastenbeitrag für das vierte Quartal 2002 in der Höhe von € 4.608,00 entstanden.

Den Säumniszuschlag in der Höhe von € 92,20 hat das Hauptzollamt Graz auf § 217 ff BAO, den Verspätungszuschlag in der Höhe von € 92,20 auf § 135 BAO gestützt.

Das Hauptzollamt Graz hat der Abgabeberechnung eine gemäß § 184 BAO geschätzte Menge von 640 Tonnen (400 m³) zugrunde gelegt und diese Menge dem Abgabensatz von € 7,20 je angefangene Tonne im Sinne des § 6 Abs. 1 Z. 1 Buchstabe a (Baurestmassen) und Buchstabe b (Erdaushub mit mehr als 5 Volumsprozent bodenfremden Bestandteilen) subsumiert.

Das Hauptzollamt Graz begründet seine Entscheidung nach dem Hinweis auf die entscheidungswesentlichen gesetzlichen Bestimmungen vor allem damit, Erhebungen der Forstinspektion A im vierten Quartal 2002 hätten zu dem Ergebnis geführt, der Bf. habe auf das Grundstück Nr. ab, KG B, unsortierte Baurestmassen vermischt mit Erdaushub eingebracht. Eigentümerin der genannten Liegenschaft sei MaD, J. K. Frau D habe den Bf. beauftragt, eine Straße zu sanieren und die dabei anfallenden Materialien auf ihrem Grundstück abzulagern.

Aus einer vom Bf. mit unterzeichneten Stellungnahme der MaD ergebe sich zwar, dass diese an den Bf. den Auftrag erteilt habe, das Gelände mit reinem Erdmaterial in eine Schräge gleich zu schieben. Dies und der Einwand des Bf., er habe niemals unsortierte Baurestmassen angeliefert bzw. abgelagert stehe jedoch im Widerspruch zum Faktum, dass auf dem verfahrensgegenständlichen Grundstück unsortierte Baurestmassen vermischt mit Erdaushub abgelagert worden seien. Das Faktum und damit eine Beitragspflicht würden sich aus dem seitens des Hauptzollamtes Graz ermittelten Sachverhalt, aus diesbezüglich angefertigten Fotos ergeben.

Dagegen wendet sich die nicht datierte und am 17. Februar 2004 beim Hauptzollamt Graz eingebrachte Berufung. Der Bf. führt im Wesentlichen aus, es seien am genannten Grundstück keine Geländeanschüttungen aus unsortierten Baurestmassen vermischt mit Erdaushub eingebracht worden. Es sei lediglich Erdaushub zum Zwecke der Befestigung des E-weges angeführt worden. Die bei der Erhebung festgestellten Baurestmassen seien von ihm über Auftrag von Frau D aufgrund der Erhebungen der Forstbehörde umgehend entfernt worden.

Am Grundstück sei lediglich eine Verfüllung mit Erdmaterial zur Befestigung der Straße – der E-weg sei zuvor bei Gewittern regelmäßig abgeschwemmt, Gasleitung und Stromkabel frei gespült worden – erfolgt. Keinesfalls seien Abfälle eingebaut worden. Überdies sei die Menge von 400 m³ unrichtig, es seien ca. 15 m³ Erdaushub geliefert, Baurestmassen über Auftrag der Grundeigentümerin von dort entfernt worden.

Das Hauptzollamt Graz hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2004, Zahl: 1234, als unbegründet abgewiesen.

Es begründet seine Entscheidung im Wesentlichen damit, an den Bf. sei am 18. Mai 2004 ein Ersuchen ergangen, dem Zollamt über noch offene Fragen, beispielsweise zur Herkunft der Baurestmassen, zum Zeitpunkt der Entfernung derselben und zur gesetzeskonformen Entsorgung derselben nähere Informationen bzw. entsprechende Nachweise zukommen zu lassen. Daraufhin habe der Bf. dem Hauptzollamt Graz mit Schreiben vom 7. Juni 2004 das Fax der F, übermittelt. Darin werde bestätigt, von der Baustelle D seien am 11. November 2002 Holz- und Papierabfälle entsorgt worden.

Aus der fotografischen Dokumentation, die auch zur Mengenermittlung gedient habe, sei jedoch zu erkennen, dass auf dem Grundstück unsortierte Baurestmassen vermischt mit Erdaushub abgelagert worden seien. Die vom Bf. vorgelegte Bestätigung könne nicht als Nachweis für eine gesetzeskonforme Entsorgung der festgestellten Baurestmassen angesehen werden.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 12. Juli 2004. Der Bf. wendet im Wesentlichen ein, mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung sei der Berufung keine Folge gegeben und diese als unbegründet abgewiesen worden, weil der Bf. vor allem keine entsprechenden Belege vorgelegt habe.

Der bekämpfte Bescheid stütze sich auf eine Schätzung des Hauptzollamtes Graz. Dieses habe gemäß § 184 BAO geschätzt, dass 400 m³, sohin 640 Tonnen Baurestmassen vermischt mit Erdaushub in Form einer Geländeanschüttung auf dem Grundstück Nr. ab, KG B, eingebracht worden seien. Im Bescheid werde jedoch nicht ausgeführt, wie die Behörde auf die Schätzungsmenge von 400 m³ gekommen sei.

Nach der ständigen Judikatur des VwGH (zB. 14.12.1998, 94/17/0201) sei es entsprechend der amtswegigen Ermittlungspflicht im Sinne des § 115 BAO primär die Aufgabe der Behörde, durch eine entsprechende Gestaltung des Ermittlungsverfahrens möglichst einwandfreie und nachvollziehbare Entscheidungsgrundlagen zu ermitteln.

Es müsse demnach ein Schätzungsverfahren jedenfalls einwandfrei durchgeführt werden. Die amtswegige Sachverhaltsermittlung habe dabei bis zur Grenze des Zumutbaren zu gehen. Die den Prozess der Schätzung ausmachenden, letztlich zum Schätzungsergebnis führenden Gedanken und Schlussfolgerungen müssen schlüssig begründet und nachvollziehbar sein. Das gegenständliche Verfahren lasse diese Grundsätze vollkommen vermissen, da nicht ansatzweise zu ersehen sei, wie die Behörde auf 400 m³ komme.

Diese Schätzung erweise sich als vollkommen illusorisch, wenn eine LKW-Fuhre ca. 5 m³ ausmache. Bei Richtigkeit der Schätzung hätten 80 Fuhren durchgeführt werden müssen. Der Bf. habe aber lediglich drei Fuhren durchgeführt, was die in der Berufung angegebene Höchstmenge von 15 m³ ergebe.

Zur weiteren Vorgangsweise sei auszuführen, dass der Bf. im gegenständlichen Fall von den Stadtwerken A mit der Sanierung eines Rohrbruches in unmittelbarer Nähe der Liegenschaft D beauftragt worden sei. Während dieser Arbeiten sei beschlossen worden, dieses Material zur Angleichung im Zuge der Straßensanierung zu verwenden. Es handle sich dabei auch aus diesem Grund nicht um eine Baurestmasse sondern um einen Aushub, der im Zuge eines Rohrbruches angefallen sei, wobei allfälliger Schotter von der Rohreinbettung stamme, welcher aber nicht als Baurestmasse zu betrachten und mit eingearbeitet worden sei. Der Bf. habe hinsichtlich dieser Transporte der Eigentümerin D auch keinerlei Rechnung gelegt, da

eben nur über eine geringe Strecke höchstens drei Fuhren verbracht worden seien. Es sei wohl nicht anzunehmen, dass der Bf. 80 Fuhren, sohin 400 m³ Material gratis transportiert hätte.

Die Behörde hätte die Schätzung auf ein dementsprechendes Gutachten stützen müssen. Es hätten amtswegige nachträgliche Ermittlungen hinsichtlich des tatsächlichen Vorliegens von Baurestmassen geführt werden müssen, um den Bestimmungen hinsichtlich der Anwendung des § 184 BAO genüge zu tun.

Da derartige Erhebungen und somit eine gesetzeskonforme Schätzung nicht durchgeführt worden seien, erweise sich der gegenständliche ursprüngliche Bescheid und auch die Berufungsvorentscheidung als rechtswidrig und seien diese daher zu beheben.

Der Bf. hat einerseits den Antrag gestellt, unter entsprechender Vorlage an die Berufungsbehörde den gegenständlichen ursprünglichen Bescheid im Sinne der gänzlichen Stattgabe der Berufung und Einstellung des Verfahrens abzuändern.

Da keinerlei zureichende Schätzung vorliege, stellt der Bf. auch den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO, dies unter gleichzeitiger Berufungserhebung gegen den diesbezüglichen abweisenden Bescheid vom 18. Juni 2004 zur Zahl: 3456.

Das Hauptzollamt Graz hat die Beschwerde mit den Akten des Verwaltungsverfahrens dem Unabhängigen Finanzsenat mit Bericht vom 28. Juli 2004 zur Entscheidung vorgelegt.

Dem Hauptzollamt Graz als Partei des Verfahrens wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates in der Folge mit Schreiben vom 5. September 2006 vor allem mitgeteilt, dass eine Schätzung dem Wesen nach ein Beweisverfahren sei, bei dem Sachverhalte unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise in einem entsprechend gestalteten einwandfreien und nachvollziehbaren Ermittlungsverfahren (§ 115 BAO) festgestellt werden. Dabei sei es das Ziel einer jeden Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung aber sei eine gewisse Ungenauigkeit immanent, die derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, hinnehmen müsse.

Es sei auch bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen das Parteiengehör zu wahren.

Der Partei seien vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, die Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen. Dabei habe die Behörde auf substantiiert vorgetragene, für die Schätzung relevante Behauptungen einzugehen und sich damit auseinander zu setzen. Die Schätzungsergebnisse würden nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO der Pflicht zur Begründung unterliegen.

Es sei erforderlich, in Erfahrung zu bringen, auf welche Art und Weise die dem Verfahren zugrunde gelegte Menge an unsortierten Baurestmassen (ca. 400 m³) geschätzt worden ist. Die diesbezüglichen aus einem Ermittlungsverfahren resultierenden Ergebnisse wären

darzustellen und soweit vorhanden, die diesbezüglichen Unterlagen vorzulegen. Da sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens die angesprochenen Erhebungsergebnisse jedenfalls nicht ergeben würden, sei es relevant zu erfahren, ob im Rahmen des Ermittlungsverfahrens den oben wiedergegebenen gesetzlichen Vorgaben entsprochen worden sei. Ferner sei für eine Entscheidung von Interesse, ob vor der Schätzung der dem Verfahren zugrunde gelegten Menge an unsortierten Baurestmassen versucht worden ist, diese Menge auf andere Art und Weise festzustellen, zumal die Berechtigung zur Schätzung allein auf der objektiven Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen, beruhe. Der Unabhängige Finanzsenat hat schließlich ersucht mitzuteilen, ob auf der Basis der Berufungseinwendungen mit der Forstbehörde Kontakt aufgenommen wurde.

Dem Bf. wurde mit Schreiben vom 5. September 2006 mitgeteilt, das Zollamt Graz habe an ihn mit Schreiben vom 18. Mai 2004 Fragen, die bisher nicht ausreichend beantwortet worden seien, gestellt. Es habe angefragt, von welchen Abbrüchen die Baurestmassen angeliefert, zu welchem Zeitpunkt die angesprochenen Baurestmassen vom Grundstück entfernt worden seien und ob für die gesetzeskonforme Entsorgung entsprechende Entsorgungsnachweise vorliegen. Die Baurestmassen sollen zum Zwecke der Befestigung des E-weges angeliefert und in der Folge aufgrund der Erhebungen der Forstbehörde entfernt worden sein. Bisher sei lediglich die Entsorgung von Holz- und Papierabfällen der Baustelle D im Ausmaß von ca. 1.000 l belegt.

Nach den Ausführungen im Berufungs- und Beschwerdeschreiben seien Baurestmassen über Auftrag der Grundeigentümerin entfernt und 15 m³ Erdaushub geliefert worden.

Diesbezüglich sollen keine Rechnungen gelegt worden sein.

Es hätten sich für den Unabhängigen Finanzsenat weitere Fragen ergeben. Der Bf. sollte mitteilen, wie die Dienstleistung verbucht wurde, welchen zeitlichen Umfang die Sanierungsarbeiten in Summe in Anspruch genommen haben, ob tatsächlich keine Rechnung gelegt worden ist, wer die Entsorgungskosten für die gesetzeskonforme Entsorgung der Baurestmassen getragen hat, welche Gerätschaft und welche Maschinen zum Einsatz gekommen sind, welche Personen seines Unternehmens die für die Sanierung in Summe erforderlichen Dienstleistungen an der Baustelle D und im Zuge der Sanierung des in der Beschwerde angesprochenen Wasserrohrbruches erbracht haben, in welcher Art und Form der Auftrag der Stadtwerke A zur Sanierung des Rohrbruches in der Nähe zur Liegenschaft D erfolgt ist, ob es diesbezügliche Unterlagen gibt und ob die diesbezüglichen Dienstleistungen den Stadtwerken A verrechnet worden sind.

Das Hauptzollamt Graz hat mit Schreiben vom 13. September 2006 im Wesentlichen den Erhebungsbericht der Forstaufsichtsstation G vorgelegt. Danach habe die Schüttung ein Ausmaß von ca. 200 m² gehabt und aus Erdmaterial, Betonresten, Ziegeln, Plastikteilen, Holz

und Grünschnitt bestanden und eine Waldverwüstung dargestellt.

Die Mengeneruierung sei auf mathematischem Wege wegen der Unregelmäßigkeiten (Mulden und Erhöhungen, Hanglage) im Gelände nicht möglich gewesen. Die Ablagerung von unsortierten Baurestmassen sei jedenfalls Tatsache. Die Mengenschätzung sei auf der Basis von Erfahrungswerten im Hinblick auf eine LKW-Ladung mit 8 m³ erfolgt. Aufgrund der Ausbildung der Schüttung – zum Teil seien die Abfälle bis zum Gerinne abgerutscht – habe man wegen der Ausbildung des Forstorgans davon ausgehen können, dass in das Gelände etwa 50 Fuhren eingebracht worden sind. Der Missstand sei dem Hauptzollamt Graz von der Forstbehörde mündlich mitgeteilt und die Schüttung im Beisein der Forstbehörde besichtigt worden.

Der Bf. hat die an ihn gestellten Fragen in seiner Eingabe vom 28. September 2006 beantwortet. Seinen Ausführungen folgend seien keine Baurestmassen angeliefert, sondern ca. 1000 Liter Baurestmassen über Auftrag der Liegenschaftseigentümerin bei der Firma H am 11. November 2002 entsorgt worden. Der entsprechende Entsorgungsnachweis sei bereits vorgelegt worden. Es seien keine sonstigen Baurestmassen angeliefert bzw. entfernt worden. Die im Zusammenhang mit der Behebung des Wasserrohrbruches erbrachte Dienstleistung sei auf der Basis eines mit der Stadtgemeinde A bestehenden Rahmenvertrages verbucht worden. Etwa 15 m³ Aushub sei von der Sanierungsstelle zur Liegenschaft D verbracht worden. Das Entfernen der 1000 Liter und das Verbringen des Aushubes hätten etwa eine Stunde in Anspruch genommen und seien diese Tätigkeiten sozusagen untergegangen. Frau D sei daher auch keine Rechnung gelegt worden. Die Entsorgungskosten für die gesetzeskonforme Entsorgung der Baurestmassen habe die Firma H getragen. Es seien der Stadtgemeinde A aus der Sicht des Rahmenvertrages Regiestunden für einen eingesetzten Bagger und einen eingesetzten LKW verrechnet worden. Sämtliche Arbeiten habe der Bf. über mündlichen Auftrag der Stadtwerke A auf der Basis des bestehenden Rahmenvertrages selbst durchgeführt.

Am 6. Dezember 2006 wurde Ha.F., p. A. Bezirkshauptmannschaft A, Forstaufsicht G, I, als Zeuge befragt.

Der Zeuge hat im Wesentlichen ausgeführt, er sei der zuständige Bezirksförster. Diese Funktion habe er bereits im Dezember 2002 innegehabt. Zu seinen Aufgaben zähle der Vollzug des Forstgesetzes; zu seinen primären Aufgaben die Überprüfung, ob Rodungen angemeldet sind, ob der Ausbau von Forststraßen angemeldet wurde und natürlich bewilligungskonforme Durchführungen.

Bedingung für derartige Tätigkeit sei eine Ausbildung in der Försterschule mit der Dauer von fünf Jahren mit der Ablegung der Staatsprüfung. Teil seiner Ausbildung sei auch die quantitative Einschätzung von Schüttungen im Forstbereich gewesen. Unter einer

Waldverwüstung verstehe man Ablagerungen von Unrat, Baurestmassen, Abfällen und dergleichen im Wald. Er sei Forstaufseher seit dem Jahre 1988, in A seit dem Jahre 1996. Es würden von ihm Schüttungen laufend festgestellt. Dabei habe er die Schüttungen zu lokalisieren und auszumessen. Mit lokalisieren meine er, eine Schüttung der entsprechenden Liegenschaft zuzuordnen, mit ausmessen meine er, die Ermittlung der Fläche und wenn möglich der Kubatur. Als Hilfsmittel würden ihm Maßstab und ein elektronisches Distanzmessgerät zur Verfügung stehen.

Der Erhebungsbericht stamme von ihm. In der Regel sei ein Erhebungsbericht betreffend Waldverwüstungen Grundlage für verwaltungserhebliche Maßnahmen. Er habe, weil er eine Altlastenbeitragspflicht vermutete, von seinen Wahrnehmungen auch das ZA Graz informiert. Die Schüttung im Ausmaß von 200 m² habe er eingeschätzt und sich dabei auf seine Erfahrungen berufen. Bei diesen 200 m² habe es sich um eine frische Schüttung gehandelt. Er gebe aber zu bedenken, dass auf dem Gelände bereits eine Vorschüttung existiert hätte. Das Ausmaß dieser Vorschüttung könne er nicht beziffern bzw. einschätzen. Die Neuschüttung habe aus Erdmaterial, Betonresten, Ziegeln, Plastikteilen, Holz und Grünschnitt bestanden. Das Zollamt Graz habe er deshalb informiert, weil er die Schüttung damals so eingeschätzt habe, dass die Neuschüttung durchgängig mit mehr als 5% unsortierten Baurestmassen vermischt gewesen sei. Er kenne den Urzustand des Grundstückes nicht und sehe sich daher nicht im Stande, die Kubatur der Schüttung zu benennen. Eine Schätzung von 400 m³ könne richtig aber auch falsch sein. Sein Eindruck sei jedenfalls jener gewesen, dass die gesamte Schüttung mit mehr als 5% unsortierter Baurestmasse vermischt gewesen sei. Diesbezüglich seien von ihm Fotos angefertigt worden. Er könne dem Unabhängigen Finanzsenat insgesamt sieben Fotos zur Verfügung stellen. Die Fotos würden sich nicht mit den Fotos, die das Zollamt angefertigt habe, decken.

Der Zeuge hat die Fotos durchnummeriert und zu jedem Foto einen Kurzkomentar abgegeben. Auf der Rückseite der Fotos befindet sich das Datum der Aufnahme.

Auf dem Foto mit der Nr. 1 sei im Vordergrund der sanierte Weg, dahinter die Schüttung und rechts daneben das Haus D zu sehen. Deutlich zu erkennen seien zwei Häufen mit Bauschutt und darunter Erde mit planiertem Bauschutt.

Das Foto mit der Nr. 2 zeige die Schüttung vom Weg aus. Die Höhe der Schüttung könnte man hier mit mehr als 2 m annehmen. Vor der Schüttung befinde sich ein Stichweg. Ganz rechts am Stichweg befinde sich ein Rohr.

Das Foto mit der Nr. 3 zeige die Schüttung vom Ende des Stichweges aus. Das in Foto Nr.2 beschriebene Rohr und der Stichweg seien in der oberen Bildhälfte zu erkennen. Dahinter befinde sich das Nachbargrundstück.

Das Foto mit der Nr. 4 zeige einen groben Überblick über die Schüttung. In der Mitte befinde

sich eine kleine Holzhütte; in der Verlängerung des Firstes nach links der Stichweg. Auch auf diesem Foto erkenne man die durchgängige Vermischung mit unsortiertem Baumaterial.

Das Foto mit der Nr. 5 zeige die Schüttung aus der unter Foto Nr. 4 beschriebenen Richtung, jedoch detaillierter.

Foto Nr. 6 zeige die Schüttung von der Sohle aus besehen. Die Schüttung weise in diesem Bereich eine Höhe von 2 bis 3 m auf. Was definitiv frisch geschüttet wurde, könne er jedoch nicht sagen. Was detailliert Vorschüttung gewesen sei bzw. Neuschüttung könnte möglicherweise durch die Befragung von Nachbarn eruiert werden.

Foto Nr. 7 zeige die Schüttung von der Sohle aus besehen, jedoch habe er den Standort näher zum Wald hin gewählt. Die Waldverwüstung sei hier und auch in den bisher von ihm kommentierten Bildern deutlich zu erkennen.

Mit dem Sachbearbeiter des Zollamtes Graz sei er am 3. November 2003 – dies ergebe sich aus seinem Dienstagebuch – bei der Schüttung gewesen.

Aus den ihm vorgelegten und vom Zollamt Graz angefertigten Bildern ergebe sich für ihn jedenfalls eine Waldverwüstung.

Seiner Einschätzung nach könne das geschüttete Material lediglich in Teilen von der Sanierung des Rohrbruches stammen. Er habe diese Schüttung über einen längeren Zeitraum hin nach beobachtet. Die Schüttung sei dann schließlich planiert worden und man habe über die Schüttung im wahrsten Sinne des Wortes Gras wachsen lassen.

Bei der Schüttung habe man im November 2002 deutlich erkennen können, dass dort unsortierte Baurestmassen aber auch Erdaushub vermischt mit unsortierten Baurestmassen in einem Volumenprozentanteil von mehr als 5% abgelagert worden seien. Er könne sich erinnern, dass der Sachbearbeiter des Zollamtes Graz und er dieses Problem aus Anlass einer Besichtigung besprochen hätten. Ihm sei bekannt, dass sich Frau D ausbedungen habe, die Geländeunebenheit nur mit reinem Erdaushub abzuflachen.

In die Schüttung hätten LKW-Spuren geführt. Dies erkenne man auf dem Foto Nr. 1. Auf der Basis seines Erfahrungsberichtes und der von ihm angefertigten Bilder könne er ausschließen, dass auf die Schüttung nur reiner Erdaushub gebracht worden sei.

Mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 wurde sowohl dem Zollamt Graz als auch dem Bf. Parteiengehör gegeben.

Das Zollamt Graz hat daraufhin in seiner Eingabe vom 4. Jänner 2007 im Wesentlichen bemerkt, dass nach den Ausführungen des Zeugen seine Aufgabe unter anderem darin bestanden habe, quantitative Einschätzungen von Waldverwüstungen, die in der Form von Schüttungen im Forstbereich vorgenommen worden seien, vorzunehmen.

Der Zeuge habe Ende 2002 eine Schüttung von ca. 200 m³ in der Form einer Waldverwüstung festgestellt, die über eine existente Vorschüttung aufgebracht worden sei.

Im Hinblick darauf, dass der Zeuge seit 1996 Forstaufsichtsorgan in A sei und sich an diese Vorschüttung nicht erinnert habe bzw. sie in den Jahren vor 2002 nicht feststellen habe können, erübrige sich eine Befragung von etwaigen Nachbarn, da eine Verfüllungstätigkeit etwa im Jahr 2001 im Jahr 2007 der Verjährung verfallen sei.

Der Bf. ließ die ihm mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 eröffnete Möglichkeit, sich zu den neuen Beweisergebnissen binnen vier Wochen ab Erhalt des Schreibens zu äußern, ungenutzt verstreichen.

Am 28. März 2007 wurde die Sach- und die Rechtslage beim Unabhängigen Finanzsenat in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 14-18, erörtert.

Nach kurzer Darstellung des Sachverhalts und des Berufungsbegehrens durch den Referenten wurde außer Streit gestellt, dass es im vierten Quartal des Jahres 2002 am verfahrensgegenständlichen Gelände zu Schüttungen mit unsortierten Baurestmassen durch den Bf. gekommen ist.

Für die Beschwerde führende Partei ergibt sich aus dem vorhandenen aktenkundigen Bildmaterial eine ihr zurechenbare Schüttung unsortierter Baurestmassen in der Größenordnung von nicht mehr als 150 m³.

Die Einvernahme von weiteren Zeugen wird von den Parteien als nicht weiter erforderlich angesehen, da sich aus dem von der Bezirkshauptmannschaft A erstellten Lageplan zusammen mit den aktenkundigen Bilddokumenten eine Schüttung in der Größenordnung von ca. 150 m³ unsortierten Baurestmassen erschließen lasse.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 2 Altlastenbeitragsgesetz (AISAG; BGBl.Nr. 1989/299 idgF) hat der Beitragsschuldner spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen Hauptzollamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat.

Der Beitragsschuldner hat den Beitrag spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. hat ein gemäß § 201 BAO, in der jeweils geltenden Fassung, festgesetzter Beitrag den in Abs. 2 genannten Fälligkeitstag.

Beim Altlastenbeitrag handelt es sich um eine Selbstbemessungsabgabe, bei der der Beitragsschuldner den Beitrag ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit selbst zu berechnen hat.

Nach der Aktenlage – vor allem aus der Sicht des Erörterungsgespräches – wurden am verfahrensgegenständlichen Gelände Schüttungen unbestritten im vierten Quartal 2002 vorgenommen.

Damit hätte der Bf. als Beitragsschuldner spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das vierte Kalendervierteljahr des Jahres 2002 (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates (15. Februar 2003) eine Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen Hauptzollamt Graz einreichen müssen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen gehabt hätte.

Der Bf. als Beitragsschuldner hätte darüber hinaus den selbst errechneten Beitrag spätestens am Fälligkeitstag (15. Februar 2003) entrichten müssen.

Wenn die Abgabenbehörden die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist gemäß § 201 BAO idgF ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Abgabenerklärung, 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 werden.

Der Bf. hat nach der Aktenlage für den Anmeldungszeitraum (viertes Kalendervierteljahr 2002) weder eine Erklärung abgegeben, noch hat er die Abgaben selbst berechnet und zum Fälligkeitstag entrichtet.

Gegenstand des Altlastenbeitrages ist nach § 3 Abs. 1 Z 2 AISAG ua. das Verfüllen von Geländeunebenheiten bzw. das Vornehmen von Geländeanpassungen mit Abfällen.

Beitragsschuldner ist nach § 4 Z 3 AISAG derjenige, der Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeanpassungen vornimmt.

Gemäß § 6 Abs. 1 Buchstaben a und b AISAG beträgt der Altlastenbeitrag für beitragspflichtige Tätigkeiten je angefangene Tonne für Baurestmassen oder Erdaushub, welcher im Rahmen von Aushub- oder Abraumtätigkeiten von Boden anfällt, den Kriterien der Baurestmassendeponie der Deponieverordnung (Anlage 1 Tabelle 3 und 4), BGBl.Nr. 164/1996, entspricht, aber den Anteil von bodenfremden Bestandteilen von fünf Volumsprozent überschreitet, ab 1. Jänner 2001 € 7,20.

Die Beitragschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 2 AISAG im Falle des Verfüllens von Geländeunebenheiten bzw. des Vornehmens von Geländeanpassungen mit Abfällen nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabeberechnung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach der Aktenlage ist der Gegenstand des Altlastenbeitrages als solches nicht bestritten. Ebenso wenig sind nach der Aktenlage der Bf. als Beitragsschuldner und die Höhe des Beitrages strittig. Aus Anlass der Erörterung der Sache hat der Bf. zugestanden, im vierten Quartal 2002 auf dem verfahrensgegenständliche Grundstück Schüttungen mit unsortierten Baurestmassen und beitragspflichtigem Erdaushub in einer Größenordnung von rund 150 m³ durchgeführt zu haben.

Diese Größenordnung deckt sich durchaus mit den Ergebnissen der Ermittlungen durch die Bezirkshauptmannschaft A und mit den Erhebungsergebnissen des Hauptzollamtes Graz. Die im vierten Quartal des Jahres 2002 vorgenommene Neuschüttung hatte aus der Sicht der Verwaltungsakten ein Ausmaß von 200 m². Es hat aber auf dem Gelände bereits eine Vorschüttung existiert. Die Neuschüttung hat aus Erdmaterial, Betonresten, Ziegeln, Plastikteilen, Holz und Grünschnitt bestanden. Die Neuschüttung war durchgängig mit mehr als 5% unsortierten Baurestmassen vermischt.

Stützt man sich bei der Entscheidung über die Kubatur der Neuschüttung auf die Erfahrungswerte des Hauptzollamtes Graz - dieses hat die gesamte Schüttung mit einem Ausmaß von rund 400 m³ eingeschätzt - und bedenkt dabei, dass Schüttungen - bevor sie planiert werden – kegelförmige Ausprägungen haben, so wird eine Einschätzung der Neuschüttung in einem Ausmaß von 150 m³ dem Erfordernis einer sachgerechten und rechtsrichtigen Einschätzung und damit sachgerechten Ermittlung der Bemessungsgrundlagen durchaus gerecht.

Auf den durch den Zeugen Ha.F. beigebrachten Bildern mit den Nummern 1, 2, 4 und 5 sind innerhalb der vom Zeugen erwähnten Ausdehnung von 200 m² zwei kegelförmige Schutthaufen zu erkennen. Bei der Einschätzung der Kubatur der Neuschüttung wird man die Beschreibung der gesamten Schüttung durch den Zeugen Ha.F. ebenso wie die Fotodokumentation des Hauptzollamtes Graz im Auge behalten müssen.

Bringt man die bereits einplanierte Vorschüttung und die noch nicht einplanierte Neuschüttung auf der Basis aller in den Akten einliegenden Fotos und auf der Basis des sonst erhobenen Sachverhaltes auch aus der Sicht der Beschreibung der Bilder durch den Zeugen Ha.F. zueinander ins Verhältnis, wird sich die Einschätzung der Kubatur im Ausmaß von 150 m³ bestätigen. Insbesondere die durch den Zeugen Ha.F. beigebrachten Bilder mit den Nummern 2 und 5 und das vom Hauptzollamt Graz aufgenommene Bild mit der Nummer 5

lassen erkennen, dass die Vorschüttung gegenüber der Neuschüttung wesentlich überwogen hat.

Eine Schätzung ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, bei dem Sachverhalte unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise in einem entsprechend gestalteten einwandfreien und nachvollziehbaren Ermittlungsverfahren festgestellt werden. Dabei ist es das Ziel einer jeden Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent, die derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, hinnehmen muss (zB VwGH 20.11.1996, 96/15/0027).

Das bei der Schätzung der gegenständlichen Besteuerungsgrundlagen durch den Unabhängigen Finanzsenat gewährte Parteiengehör hat erbracht, dass der Bf. im Zuge der Erörterung der Sache aus der Sicht des erhobenen Sachverhaltes und der aktenkundigen Fotodokumentation die Ausgangspunkte, Überlegungen, die Darstellung der Berechnung und die Schlussfolgerungen, die zur Schätzung der Neuschüttung in der nun zugrunde gelegten Größenordnung von 150 m³ zunächst zur Kenntnis genommen hat, um in der Folge auch das Ergebnis dieser Einschätzung zu akzeptieren. Dabei wurde ausdrücklich darauf verwiesen, dass Abgabenansprüche keinem Vergleich zugänglich sind (zB. VwGH vom 20.11.1964, 2234/63).

Aus den Akten des Verwaltungsverfahrens ergeben sich keine Hinweise darauf, dass der Bf. auch die Vorschüttung zu verantworten hat. Die Hinweise zeigen eher in die Richtung, dass die vor dem vierten Quartal eingebrachte und bereits geplante Vorschüttung andere Personen zu verantworten haben.

Mit der Frage, wer (ausgenommen der Bf.) die Vorschüttungen zu verantworten hat, ob bzw. dass die Vorschüttungen als verjährt zu betrachten sind, darf sich der Unabhängige Finanzsenat nicht beschäftigen, weil er als Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB. VwGH 25.5.2005, 2003/17/0017) darf die Abgabenbehörde zweiter Instanz in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelbehörde in Aussicht genommene rechtlichen Art nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen.

Sie darf beispielsweise nicht erstmals eine Abgabe überhaupt oder eine andere Abgabe an Stelle der festgesetzten Abgabe vorschreiben oder jemanden erstmals in eine Schuldnerposition verweisen.

Weder im Erstbescheid noch in der bekämpften Berufungsvorentscheidung wurden dritte Personen, denen die Vorschüttung zuzuordnen ist, in eine im Rechtszug behandelbare Schuldnerposition verwiesen. Eine Entscheidung in der Sache selbst wäre im Hinblick auf die Vorschüttung daher ein Eingriff in das Recht des Bf. auf den zuständigen Richter. Würde die Rechtsmittelbehörde diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, dann wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Behörde erster Instanz.

Der Verspätungszuschlag und der Säumniszuschlag sind in den bezogenen Gesetzesstellen der BAO begründet.

Auf der Basis der Tarifempfehlungen des Fachverbandes für das Güterbeförderungsgewerbe entspricht der Kubatur des Abfalls (Bauschutt und Erdaushub) in der Größenordnung von 150 m³ bei einem Umrechnungsschlüssel von 1:1,6 die Masse von 240 Tonnen.

Berechnung der Abgaben:

Bemessungsgrundlage / Abgabenart	Abgabensatz	Abgabenbetrag
240 Tonnen / Altlastenbeitrag	€ 7,20	€ 1.728,00
€ 1.728,00 / Verspätungszuschlag (§ 135 BAO)	2 % von € 1.728,00	€ 34,56
€ 1.728,00 / Säumniszuschlag (§ 217 ff BAO)	2 % von € 1.728,00	€ 34,56
Summe der Abgaben und Zuschläge		€ 1.797,12

Graz, am 21. Mai 2007