



UNABHÄNGIGER

FINANZSENAT

Zoll-Senat 1 (W)

GZ ZRV/0026-Z1W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Beschwerde der X-AG, XY, vertreten durch die NH Niederhuber Hager Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Wollzeile 24, vom 16. März 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wiener Neustadt vom 19. Februar 2007, GZ 200000/09687/01/2006, betreffend Altlastenbeitrag, entschieden:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der Säumniszuschlag wird gemäß § 217 Abs. 7 Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. Nr. 142/2000 in Höhe von € 0,00 festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 6. April 2005 langte beim Zollamt Wiener Neustadt das Schreiben der Beschwerdeführerin (Bf.) vom 5. April 2005, das eine "Selbstberechnungserklärung gemäß § 9 AISAG" sowie den Antrag gemäß § 201 BAO, "die Behörde möge im Wege eines Abgabenbescheids festhalten, dass für die im ersten Quartal 2005 erfolgte grenzüberschreitende Beförderung von 701,34 t Filterkuchen der Schlüsselnummer 31312 der ÖNORM S 2100 zur Rekonditionierung in der Anlage der Y-AG kein Altlastenbeitrag zu entrichten" sei, enthielt, ein. Darin wurde im Wesentlichen wie folgt vorgebracht:

Die Bf. übernehme die in der Müllverbrennungsanlage der FW Gesellschaft m.b.H., WS, anfallenden Rückstände aus der Rauchgasreinigung zur Entsorgung und befördere diese Filterkuchen zur Y-AG, XY1, bei welcher sie einer Konditionierung zugeführt würden. In

weiterer Folge würden die rekonditionierten Abfälle in der Untertagedeponie Y, XY2, abgelagert. Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) habe "mit Urteil vom 3.4.2003, Rs C-116/01 (SITA EcoService Nederland BV) festgehalten, dass bei einem aus mehreren gesonderten Abschnitten bestehenden Verfahren zur Verarbeitung von Abfällen die Einstufung anhand einer Betrachtung nur des ersten Vorgangs vorzunehmen ist, dem die Abfälle nach ihrer Verbringung zugeführt werden sollen". Laut E-Mail des Bundesministeriums (BM) für Finanzen an den VOE vom 23. Februar 2005 sei "der Ansicht des Europäischen Gerichtshofs folgend" der jeweils erste Beseitigungsschritt für die Beurteilung der grenzüberschreitenden Beförderung maßgebend. Wenn dieser erste Beseitigungsschritt kein langfristiges Ablagern, sondern eine Aufbereitung der Abfälle sei, werde der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 4 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) nicht verwirklicht.

Am 29. Juli 2005 langte beim Zollamt Wiener Neustadt das Schreiben der Bf. vom 28. Juli 2005, das eine "Selbstberechnungserklärung gemäß § 9 ALSAG" sowie den Antrag gemäß § 201 BAO, "die Behörde möge im Wege eines Abgabenbescheids festhalten, dass auch für die im 2. Quartal 2005 erfolgte grenzüberschreitende Beförderung von Filterkuchen der Schlüsselnummer 31312 der ÖNORM S 2100 zur Rekonditionierung in der Anlage der Y-AG kein Altlastenbeitrag zu entrichten" sei, enthielt, ein. Darin wurde im Wesentlichen wie im og. Schreiben vom 5. April 2005 vorgebracht.

Am 10. Oktober 2005 langte beim Zollamt Wiener Neustadt das Schreiben der Bf. vom 7. Oktober 2005, das eine "Selbstberechnungserklärung gemäß § 9 ALSAG" sowie den Antrag gemäß § 201 BAO, "die Behörde möge im Wege eines Abgabenbescheids festhalten, dass auch für die im 3. Quartal 2005 erfolgte grenzüberschreitende Beförderung von Filterkuchen der Schlüsselnummer 31312 der ÖNORM S 2100 zur Rekonditionierung in der Anlage der Y-AG kein Altlastenbeitrag zu entrichten" sei, enthielt, ein. Darin wurde im Wesentlichen wie im og. Schreiben vom 5. April 2005 vorgebracht.

Laut Niederschrift der Außen- und Betriebsprüfung/Zoll des Zollamtes Wien vom 26. April 2006 habe die Bf. im 1. Quartal 2005 701,34 t, im 2. Quartal 2005 623,46 t und im 3. Quartal 2005 642,48 t der og. Filterkuchen grenzüberschreitend zur Y-AG befördert.

Mit Bescheid I vom 9. August 2006, GZ 200000/04527/2006, setzte das Zollamt Wiener Neustadt den von der Bf. "für das Befördern von Abfällen zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes laut Anlage – diese ist Bestandteil dieses Bescheids – für das Quartal III/2003 und für die Quartale I/2005 bis III/2005" geschuldeten Altlastenbeitrag gemäß § 201 BAO iVm §§ 6, 7 Abs. 1 Z 4 ALSAG in Höhe von € 142.416,60 fest und forderte den "sich gegenüber den im Wege der Selbstberechnung entrichteten Beiträgen" ergebenden Differenzbetrag von € 115.689,80 nach.

Mit Bescheid II vom 9. August 2006, GZ 200000/04527/2006, setzte das Zollamt Wiener Neustadt gemäß § 217 BAO den Säumniszuschlag für die "im Bescheid I. nachzufordernde Altlastenbeitragsschuld" in Höhe € 2.313,80 fest.

Die beiden Bescheide wurden in einem Formular verbunden.

Gegen den Bescheid I richtet sich die Berufung I vom 22. September 2006. Darin wurde im Wesentlichen wie folgt vorgebracht:

Der Bescheid werde hinsichtlich der Festsetzung für das 1., 2. und 3. Quartal 2005 angefochten. Die Bf. übernehme die in der Müllverbrennungsanlage der FW Gesellschaft mbH, WS, anfallenden salzhaltigen Rückstände aus der Rauchgasreinigung (Filterkuchen SN 31312 der ÖNORM S 2100) zur Entsorgung und befördere diese zur Y-AG, bei welcher diese Filterkuchen einer entsprechenden Konditionierung zugeführt würden. In weiterer Folge würden die rekonditionierten Abfälle in der Untertagedeponie Y abgelagert. Grundlage für die grenzüberschreitende Abfallverbringung sei die in Folge des Notifizierungsantrages der Bf. vom 23. September 2004 ergangene Bewilligung des Umweltministeriums vom 11. Oktober 2004, BMLFUW-UW.2.1.1/1990/VI/1/04/W8. Dieser Notifizierungsantrag habe auf Verbringung der Abfälle zur Konditionierung (Verfahren D14) mit anschließender Einlagerung in der Untertagedeponie (Verfahren D12) gelautet. Die Bf. habe mit Eingaben vom 5. April 2005, 28. Juli 2005 und 7. Oktober 2005 jeweils eine Selbstberechnungserklärung gemäß § 9 ALSAG sowie einen Antrag auf Festsetzung im Wege eines Abgabenbescheides gemäß § 201 BAO abgegeben. Die Eingabe vom 5. April 2005 habe sich auf 701,34 t der og. Filterkuchen, welche im 1. Quartal 2005 zur Rekonditionierung in die Anlage der og. AG verbracht worden seien, bezogen. Die Eingabe vom 28. Juli 2005 habe sich auf die im 2. Quartal 2005 verbrachten Filterkuchen (623,46 t), die Eingabe vom 7. Oktober 2005 auf das 3. Quartal 2005 (642,48 t) bezogen. Über den Antrag vom 5. April 2005 habe das Zollamt Wiener Neustadt nicht innerhalb der sechsmonatigen Entscheidungsfrist entschieden. Die Bf. habe deshalb eine Berufung wegen Verletzung der Entscheidungspflicht eingebracht. Nach Verstreichen einer sechsmonatigen Frist, innerhalb der eine Berufungsvorentscheidung nicht ergangen sei, habe die Bf. mit Schriftsatz vom 8. Juni 2006 eine Beschwerde gemäß § 85c Abs. 1 ZollR-DG beim UFS eingebracht. Mit dem angefochtenen Bescheid setze das Zollamt Wiener Neustadt hinsichtlich des 1., 2. und 3. Quartals 2005 den Altlastenbeitrag fest. Für das 1. Quartal 2005 sei keine Zuständigkeit des Zollamtes Wiener Neustadt gegeben. Die Sache sei nämlich beim UFS anhängig. Infolge der Beschwerde vom 8. Juni 2006 sei die Entscheidungsbefugnis an den UFS übergegangen. Der angefochtene Bescheid sei somit hinsichtlich des 1. Quartals 2005 schon allein deswegen ersatzlos zu beheben, weil eine unzuständige Behörde entschieden habe. Das weitere inhaltliche Vorbringen beziehe sich

somit im Wesentlichen auf das 2. und 3. Quartal 2005, werde aus Gründen der Vorsorge aber auch für das 1. Quartal 2005 erstattet. Es würden zwar Abfälle zur Behandlung außerhalb des Bundesgebietes befördert, doch erfolge die Beförderung nicht unmittelbar zur langfristigen Ablagerung, sondern zur Rekonditionierung der Abfälle. Es werde nicht bestritten, dass in Folge der Rekonditionierung eine Ablagerung in der Untertagedeponie beabsichtigt sei, doch ändere dies nichts daran, dass als erster und maßgeblicher Behandlungsschritt eine Rekonditionierung der Abfälle erfolge. Der Beitragstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 4 ALSAG werde daher nicht "angesprochen". Der Begriff des Ablagerns sei im Sinne der einschlägigen abfallrechtlichen Vorschriften auszulegen. Die Rekonditionierung in der Anlage der Y-AG sei nicht als Ablagern im Sinne des Gesetzes zu klassifizieren. Der Verwaltungsgerichtshof halte "unter Verweis auf die Regierungsvorlage (72 BlgStenProt 20.GP)" fest, dass der Begriff des Ablagerns im Sinne der entsprechenden Definitionen des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002 (AWG 2002) und der diesbezüglichen EG-Regelungen anzuwenden sei (VwGH 26.2.2004, 2003/07/0115). Verwiesen werde auch auf den Erlass zum ALSAG vom 2. Juli 1997, 323523/20-III/2/97 idgF. Eine Ablagerung liege nach Ansicht des Gerichtshofes dann vor, wenn sie nach den erkennbaren Umständen langfristig oder auf Dauer erfolge, während einer Lagerung immanent sei, dass die betreffenden Stoffe projektsgemäß wieder entfernt würden. Dementsprechend könne aus dem System des AWG 2002 abgeleitet werden, dass zwischen der Lagerung, welche für die Dauer von drei Jahren bzw. einem Jahr zulässig sei, und der langfristigen Ablagerung zu unterscheiden. Ablagern sei dadurch gekennzeichnet, dass die Abfälle projektsgemäß langfristig oder auf Dauer am Ort der Ablagerung belassen würden. Das Rekonditionieren sei jedenfalls noch nicht von diesem Begriff umfasst. Gemäß § 2 Abs. 5 Z 1 AWG 2002 umfasse der Begriff "Abfallbehandlungen" die im Anhang 2 genannten Verwertungs- und Beseitigungsverfahren. Der Anhang 2 des Gesetzes, welcher wortgleich den Anhängen IIA und IIB der Abfallrahmenrichtlinie 75/442/EWG entspreche, nenne neben dem Beseitigungsverfahren D12 auch das Verfahren D 14. Damit sei klargestellt, dass es sich hier um unterschiedliche Beseitigungsverfahren handle, die getrennt zu betrachten und zu klassifizieren seien. Der EuGH habe im Urteil vom 3. April 2003, Rs C-116/01, festgehalten, dass bei einem aus mehreren gesonderten Abschnitten bestehenden Verfahren zur Verarbeitung von Abfällen die Einstufung anhand einer Betrachtung nur des ersten Vorgangs vorzunehmen sei, dem die Abfälle nach ihrer Verbringung zugeführt werden sollten. Im genannten Verfahren seien Abfälle zunächst thermisch verwertet und anschließend hinsichtlich ihrer stofflichen Eigenschaften genutzt worden. Maßgeblich für die Beurteilung sei somit der erste Teilschritt der thermischen Verwertung. Im Fall einer grenzüberschreitenden Verbringung von Abfällen zu mehreren nacheinander stattfindenden Behandlungsschritten sei die Beurteilung, zu welchem Verfahren die Verbringung erfolgt sei, lediglich anhand des

zeitlich ersten Vorgangs vorzunehmen. Im vorliegenden Fall hätten die Abfälle zunächst einer Rekonditionierung (Verfahren D14) und erst anschließend der Ablagerung in der Untertagedeponie (Verfahren D12) zugeführt werden sollen. Vor dem Hintergrund der einschlägigen EuGH-Judikatur sei somit das Verfahren D14 maßgeblich. Es handle sich um eine Beförderung zur Rekonditionierung und nicht um eine Beförderung zur langfristigen Ablagerung. Zu dieser Auslegungsfrage sei seitens des VOs eine schriftliche Anfrage an das BM für Finanzen gestellt worden. Das BM für Finanzen habe dazu mit E-Mail vom 23. Februar 2005 geantwortet, dass bei den Verfahren D9 und D14 die langfristige Ablagerung nicht unmittelbar, sondern erst nach Durchführung bestimmter Beseitigungsverfahren, und somit in diesen Fällen keine altlastenbeitragspflichtige Beförderung von Abfällen zur (unmittelbaren) langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes erfolge. Damit sei der Ansicht des EuGH folgend festgelegt worden, dass der erste Beseitigungsschritt für die Beurteilung der grenzüberschreitenden Beförderung maßgeblich sei. Die in weiterer Folge ergangene Zolldokumentation-Info des BM für Finanzen vom 1. August 2005 stehe in diametralem Gegensatz zur bisherigen Auslegung des BM für Finanzen sowie zur zitierten Judikatur des EuGH. Tatsächlich sei mit dieser "Klarstellung" seitens BM für Finanzen eine "Wendung" in der Auslegung des einschlägigen Altlastenbeitragstatbestandes vorgenommen worden. Demnach wäre selbst dann von einer Beförderung zur langfristigen Ablagerung auszugehen, wenn vor der Ablagerung der Abfälle entsprechende Behandlungsschritte erfolgen würden. Diese Auslegung verlasse auch den Wortlaut des Gesetzes. Das Zollamt Wiener Neustadt habe den entscheidungswesentlichen Sachverhalt unrichtig rechtlich beurteilt. Sofern aufgrund dieser unrichtigen rechtlichen Beurteilung aber wesentliche Feststellungen oder sonstige Ermittlungen unterlassen worden seien, werde dies gleichzeitig als wesentlicher Verfahrensmangel geltend gemacht. Gemäß § 58 Abs. 2 AVG seien Bescheide zu begründen, wenn dem Standpunkt der Parteien nicht vollinhaltlich Rechnung getragen werde. Die auf Seite 4 des bekämpften Bescheides getroffene Begründung hinsichtlich der im Jahre 2005 erfolgten Abfallverbringung erstreckte sich auf eine auszugsweise Wiedergabe der Zolldokumentation-Info des BM für Finanzen vom 1. August 2005 und die "Conclusio", dass deshalb wie im Spruch zu entscheiden gewesen sei. Die Behörde habe es dabei verabsäumt, sich mit dem bisherigen Vorbringen der Bf., insbesondere mit den Fragen der Klassifikation der Rekonditionierung und der Maßgeblichkeit des ersten Behandlungsschrittes hinsichtlich der Beurteilung der ALSAG-Beitragspflicht auseinanderzusetzen. Dies stelle einen wesentlichen Verfahrensmangel dar.

Gegen den Bescheid II richtet sich die Berufung II vom 22. September 2006. Darin wurde im Wesentlichen wie folgt vorgebracht:

Die Bf. gehe davon aus, dass für die in den ersten drei Quartalen 2005 erfolgte grenzüberschreitende Beförderung der Filterkuchen zur Rekonditionierung kein Altlastenbeitrag zu entrichten sei. Demzufolge sei auch die Vorschreibung von Säumniszuschlägen für die nicht fristgerechte Entrichtung dieser Beiträge unzulässig. Ergänzend stelle die Bf. lediglich aus Gründen der Vorsorge einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Maßnahmen im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO könnten gemäß Richtlinien des BM für Finanzen vom 18. Oktober 2005 für die Abgabeneinhebung (RAE) auch im Wege einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid getroffen werden. Gemäß RAE sei bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben ein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung auszuschließen, wenn der Berechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liege. Die Bf. habe sich auf eine vertretbare Rechtsansicht gestützt. Schließlich sei diese Rechtsansicht eine Zeit lang selbst vom BM für Finanzen geteilt worden. Die Bf. habe Leermeldungen an die Zollbehörde erstattet und gleichzeitig ihre vertretbare Rechtsansicht zu dieser Fragestellung dargelegt. Nochmals sei zu betonen, dass sich die Bf. dabei auf die Rechtsauskunft des BM für Finanzen vom 23. Februar 2005 und auf das og. Urteil des EuGH gestützt habe. Die Bf. habe somit zu Recht davon ausgehen können, dass ihre Selbstberechnung der Altlastenbeiträge im Sinne einer Leermeldung rechtsrichtig sei. Zumindest sei sie aber "auf Grundlage einer vertretbaren Rechtsansicht" erfolgt. Ein grobes Verschulden der Bf. sei somit auszuschließen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Februar 2007, GZ 200000/09687/01/2006, gab das Zollamt Wiener Neustadt der Berufung I und II teilweise statt. Im Spruchteil A (1. Quartal 2005) gab das Zollamt Wiener Neustadt der Berufung I und II wegen Unzuständigkeit des Zollamtes Wiener Neustadt durch Übergang der Entscheidungsbefugnis auf den Unabhängigen Finanzsenat nach Verletzung der zollamtlichen Entscheidungspflicht gemäß § 85c Abs. 1 ZollR-DG statt. Das Zollamt Wiener Neustadt führte weiters an, dass keine Erstattung des Altlastenbeitrags plus Säumniszuschlag erfolge, da mit Berufungsentscheidung des UFS vom 27. Oktober 2006, GZ ZRV/0036-Z1W/06 und GZ ZRV/0079-Z1W/06 der Altlastenbeitrag für das 1. Quartal 2005 betreffend die Beförderung von 701,34 t Filterkuchen zur langfristigen Ablagerung in der og. Untertagedeponie gemäß § 201 BAO iVm §§ 3, 6, 7 ALSAG in Höhe von € 45.630,00 und der Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO in Höhe von € 912,60 zwar festgesetzt, aber nicht entrichtet worden sei. Im Spruchteil B wies das Zollamt Wiener Neustadt die Berufung I und II hinsichtlich des 2. und 3. Quartals 2005 als unbegründet ab.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 16. März 2007. Darin brachte die Bf. im Wesentlichen wie folgt vor:

Der angefochtene Bescheid werde in seinem Spruchteil B und damit hinsichtlich der Festsetzung eines Altlastenbeitrags für das zweite und dritte Quartal 2005 wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und wesentlichen Verfahrensmängeln angefochten. Es würden zwar Abfälle zur Behandlung außerhalb des Bundesgebietes befördert, doch erfolge die Beförderung nicht unmittelbar zur langfristigen Ablagerung, sondern zur Rekonditionierung der Abfälle. Es werde nicht bestritten, dass "in Folge dieser Rekonditionierung" eine Ablagerung in der Untertagedeponie beabsichtigt sei, doch ändere dies nichts daran, dass als erster und maßgeblicher Behandlungsschritt eine Rekonditionierung der Abfälle erfolge. Der Beitragstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 4 ALSAG werde daher nicht "angesprochen". Die Behörde erkenne zwar, dass vor der Ablagerung der Abfälle eine Rekonditionierung derselben erfolge, komme aber ungeachtet dessen ohne nachvollziehbare Begründung zur Schlussfolgerung, dass der Tatbestand des Beförderns zur langfristigen Ablagerung erfüllt sei. Damit belaste die Behörde den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Aus Sicht der Bf. sei nämlich zunächst zu beachten, dass der Begriff des Ablagerns in § 3 Abs. 1 Z 4 ALSAG idF BGBl I 136/2004 anhand der einschlägigen abfallrechtlichen Vorschriften auszulegen sei. Diese Vorschriften würden aber eine ganz klare Differenzierung zwischen dem Ablagern von Abfällen einerseits und anderen vor- oder nachgeschalteten Behandlungsschritten andererseits vorsehen. Der Begriff des Ablagerns sei im Sinne der einschlägigen abfallrechtlichen Vorschriften auszulegen. Die Rekonditionierung in der Anlage der Y-AG sei nicht als Ablagern im Sinne des Gesetzes zu klassifizieren. Der VwGH (26.2.2004, 2003/07/0115) halte unter Verweis auf die Erläuterungen zur Regierungsvorlage fest, dass der Begriff des Ablagerns im Sinne der entsprechenden Definitionen des AWG 2002 und der diesbezüglichen EG-Regelungen anzuwenden sei. Eine Ablagerung liege nach Ansicht des Gerichtshofes dann vor, wenn sie nach den erkennbaren Umständen langfristig oder auf Dauer erfolge, während einer Lagerung immanent sei, dass die betreffenden Stoffe projektsgemäß wieder entfernt würden. Dementsprechend könne aus dem System des AWG 2002 abgeleitet werden, dass zwischen der Lagerung, welche für die Dauer von drei Jahren bzw. einem Jahr zulässig sei, und der langfristigen Ablagerung zu unterscheiden sei. "Ablagern" sei dadurch gekennzeichnet, dass die Abfälle projektsgemäß langfristig oder auf Dauer am Ort der Ablagerung belassen würden. Zeitlich vorgeschaltete Behandlungsschritte seien jedenfalls noch nicht von diesem Begriff umfasst. Gemäß § 2 Abs. 5 Z 1 AWG 2002 umfasse der Begriff "Abfallbehandlung" die im Anhang 2 genannten Verwertungs- und Beseitigungsverfahren. Der Anhang 2 des Gesetzes, welcher wortgleich den Anhängen IIA und IIB der Abfallrahmenrichtlinie 2006/12/EG entspreche, nenne neben dem Beseitigungsverfahren D12 auch das Verfahren D14. Damit sei klargestellt, dass es sich hier um unterschiedliche Beseitigungsverfahren handle, die getrennt zu betrachten und zu klassifizieren seien. Der EuGH habe im og. Urteil festgehalten, dass bei

einem aus mehreren gesonderten Abschnitten bestehenden Verfahren zur Verarbeitung von Abfällen die Einstufung anhand einer Betrachtung nur des ersten Vorgangs vorzunehmen sei, dem die Abfälle nach ihrer Verbringung zugeführt werden sollten. Im genannten Verfahren seien Abfälle zunächst thermisch verwertet und anschließend hinsichtlich ihrer stofflichen Eigenschaften genutzt worden. Maßgeblich für die Beurteilung sei somit der erste Teilschritt gewesen. Zu diesem Urteil des EuGH sei zunächst festzuhalten, dass der Gerichtshof im Hinblick auf die VO (EWG) Nr. 259/93 des Rates vom 1. Februar 1993 zur Überwachung und Kontrolle der Verbringung von Abfällen feststelle, dass ein Abfallbehandlungsverfahren in der Regel aus mehreren aufeinander folgenden Abschnitten der Verwertung oder Beseitigung bestehe. Sowohl aus der Abfallrahmenrichtlinie als auch der EG-VerbringungsVO gehe – so der Gerichtshof – hervor, dass ein Behandlungsverfahren in einem solchen Fall nicht als ein einziger Gesamtvorgang betrachtet werden dürfe. So ergebe sich im Lichte dieser Judikatur beispielsweise aus dem Verfahren R11 des Anhangs IIB der Abfallrahmenrichtlinie, dass die Verwendung von Abfällen, welche bei einem der Verfahren R1 bis R10 gewonnen würden, selbst eine Verwertung darstelle, die sich von der ihr vorausgehenden Verwertung unterscheide. Aus den in den Anhängen IIA und IIB der Abfallrahmenrichtlinie genannten Rubriken (D1 bis D15 und R1 bis R13) leite der Gerichtshof ab, dass die jeweiligen Behandlungsschritte eines Abfalls auch ganz individuell diesen Verfahren zuzuordnen seien. Um daher zu bestimmen, welchem Zweck eine grenzüberschreitende Abfallverbringung diene, sei – so der Gerichtshof – lediglich die Einstufung des ersten Vorgangs, dem die Abfälle nach ihrer Verbringung zugeführt werden sollten, maßgeblich. Die Bf. könne vor dem Hintergrund dieser Judikatur des EuGH weder nachvollziehen, wieso der diesem Urteil zugrunde liegende Sachverhalt einem anderen Analogieraum zugehören, noch warum das Urteil ohne Relevanz sein solle. Auf Basis der Judikatur sei es nämlich erforderlich, den Begriff des Ablagerens anhand der im Anhang 2 AWG 2002 genannten Verwertungs- und Beseitigungsverfahren von anderen Verfahren der Abfallbehandlung abzugrenzen. Aufgrund der Tatsache, dass eine gesonderte Ausweisung für die Ablagerung von Abfällen einerseits und die Rekonditionierung derselben andererseits vorgesehen sei und darüber hinaus der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 4 ALSAG idF BGBl. I 136/2004 auf eine Beförderung zu einem bestimmten Zweck abstelle, könne nicht auf eine Gesamtbetrachtung sämtlicher Verfahren abgestellt werden. Es müsse vielmehr "auf die Einstufung eines (nach dem EuGH: des ersten) Vorgangs, dem die Abfälle nach ihrer Verbringung zugeführt" würden, abgestellt werden. Daher sei im vorliegenden Fall das Verfahren D14 maßgeblich. Es handle sich folglich um eine Beförderung zur Rekonditionierung und nicht um eine Beförderung zur langfristigen Ablagerung. Die Rechtsauffassung der Behörde sei somit unzutreffend und der angefochtene Bescheid inhaltlich rechtswidrig. Für den Fall, dass zur ausreichenden Beurteilung dieser Punkte weitere

Feststellungen oder Erhebungen erforderlich gewesen wären, werde das Versäumnis dieser weiteren Feststellungen oder Erhebungen gleichzeitig als wesentlicher Verfahrensmangel gerügt. Aufgrund der rechtlichen Ausführungen zu Punkt 1 gehe die Bf. davon aus, dass für die im 2. und 3. Quartal 2005 erfolgte grenzüberschreitende Beförderung der Filterkuchen zur Rekonditionierung kein Altlastenbeitrag zu entrichten sei. Demzufolge sei auch die Vorschreibung von Säumniszuschlägen für die nicht fristgerechte Entrichtung dieser Beiträge unzulässig. Darüber hinaus seien gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliege. Gemäß RAE sei bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben ein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung auszuschließen, wenn der Berechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liege. Die Bf. habe sich auf eine vertretbare Rechtsansicht gestützt. Schließlich sei diese Rechtsansicht eine Zeit lang selbst vom BM für Finanzen geteilt worden. Seitens des BM für Finanzen sei nämlich mit E-Mail vom 23. Februar 2005 die Auskunft erteilt worden, dass bei den Verfahren D 9 und D 14 die langfristige Ablagerung nicht unmittelbar, sondern erst nach Durchführung bestimmter Beseitigungsverfahren, und somit in diesen Fällen keine altlastenbeitragspflichtige Beförderung von Abfällen zur (unmittelbaren) langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes erfolge. Es sei der Bf. somit kein grobes Verschulden vorzuwerfen. Die Bf. habe "auf Grundlage" der zu Punkt 1 getätigten Ausführungen davon ausgehen können, dass für die im 2. und 3. Quartal 2005 erfolgte grenzüberschreitende Beförderung der Filterkuchen kein Altlastenbeitrag zu entrichten sei. Ungeachtet dessen habe die Bf. eine Leermeldung an die Behörde erstattet und gleichzeitig "ihre (vertretbare) Rechtsansicht" zu dieser Fragestellung dargelegt. Es dürfe in diesem Zusammenhang nochmals betont werden, dass sich die Bf. dabei auf eine explizite Rechtsauskunft des BM für Finanzen habe stützen können. Für den Fall, dass zur erschöpfenden Beurteilung dieser Punkte weitere Feststellungen oder Erhebungen erforderlich gewesen wären, werde dies gleichzeitig als wesentlicher Verfahrensmangel gerügt. Auch die Nichtgewährung des "gebotenen rechtlichen Gehörs" werde als wesentlicher Verfahrensmangel geltend gemacht. Die Schlussfolgerung der Behörde auf den Seiten 3 und 4 des angefochtenen Bescheides, wonach die Bf. den Tatbestand des Beförderns zur langfristigen Ablagerung verwirklicht habe, sei jeweils "nicht nachvollziehbar, weil nicht begründet". Gleiches gelte für die Feststellung der Behörde, dass die Entscheidung des EuGH in der og. Rechtssache im vorliegenden Fall ohne Relevanz sei. Der Behörde sei hier ein wesentlicher Begründungsmangel unterlaufen. Eine mangelhafte Begründung stelle einen Verfahrensmangel dar, der als wesentlich zu qualifizieren sei, wenn die Behörde bei

Beachtung der Begründungspflicht zu einem anderen Ergebnis hätte kommen können. Dies sei beim angefochtenen Bescheid der Fall.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist (§ 201 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 97/2002).

Die Festsetzung hat zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist (§ 201 Abs. 3 Z 1 BAO idF BGBl. I Nr. 97/2002).

Gemäß § 2 Abs. 4 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle gemäß § 2 Abs. 1 bis 4 des Abfallwirtschaftsgesetzes, BGBl. Nr. 325/1990, in der jeweils geltenden Fassung, soweit Abs. 5 nicht anderes bestimmt.

Gemäß § 2 Abs. 1 AWG 2002 idF BGBl. I Nr. 155/2004 sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes bewegliche Sachen, die unter die in Anhang 1 angeführten Gruppen fallen und deren sich der Besitzer entledigen will oder entledigt hat (Z 1) oder deren Sammlung, Lagerung, Beförderung und Behandlung als Abfall erforderlich ist, um die öffentlichen Interessen (§ 1 Abs. 3) nicht zu beeinträchtigen (Z 2).

Im Sinne dieses Bundesgesetzes umfasst "Abfallbehandlung" die im Anhang 2 genannten Verwertungs- und Beseitigungsverfahren (§ 2 Abs. 5 Z 1 AWG 2002 idF BGBl. I Nr. 155/2004).

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 unterliegt das Befördern von Abfällen zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes dem Altlastenbeitrag.

Beitragsschuldner ist gemäß § 4 Z 2 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 im Falle der Beförderung der Abfälle zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes der Inhaber der Bewilligung zur Ausfuhr aus Österreich gemäß Abfallwirtschaftsgesetz, BGBl. Nr. 325/1990, in der jeweils geltenden Fassung.

Die Bemessungsgrundlage ist die Masse des Abfalls entsprechend dem Rohgewicht. Als Rohgewicht gilt das Gewicht des Abfalls mit seinen Verpackungen (§ 5 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996).

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 ALSAG idF BGBl. Nr. 142/2000 beträgt der Altlastenbeitrag für gemäß § 3 altlastenbeitragspflichtige Tätigkeiten je angefangene Tonne für alle übrigen Abfälle ab 1. Jänner 2004 € 65,00.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 4 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 entsteht die Beitragsschuld im Falle der Beförderung der Abfälle zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung.

Gemäß § 9 Abs. 2 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 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 Beitrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Beitragsschuldner hat den Beitrag spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Ein gemäß § 201 BAO, in der jeweils geltenden Fassung, festgesetzter Altlastenbeitrag, hat den in Abs. 2 genannten Fälligkeitstag (§ 9 Abs. 3 ALSAG).

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000 nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO idF BGBl. Nr. 142/2000 sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Im 2. Kalendervierteljahr 2005 beförderte die Bf. 623,46 t, im 3. Kalendervierteljahr 2005 642,48 t an gefährlichen Abfällen der Schlüsselnummer 31312 der ÖNORM S 2100 zur Untertagedeponie der Y-AG, XY2. Bei diesen Abfällen handelte es jeweils sich um feste, salzhaltige Rückstände (Filterkuchen) aus der Rauchgasreinigung, die in der Müllverbrennungsanlage der FW Gesellschaft m.b.H., WS, angefallen waren.

Im Notifizierungsbogen Nr. AT 000 scheinen unter Punkt 9 die folgenden Eintragungen der Bf. vom 23. September 2004 auf: "D12, D14" und "Konditionierung mit anschl. Einlagerung in der UTD".

Die Filterkuchen wurden zunächst im Entsorgungsbetrieb der Y-AG in XY1, rekonditioniert, dh. sie wurden in "Big Bags" geschüttet, unter fallweiser – wenn die Filterkuchen feucht waren – Beimengung von Gips. Anschließend wurden die Filterkuchen in der og. Untertagedeponie abgelagert.

Mittels Altlastenbeitragsanmeldung vom 10. August 2005 für das 2. Kalendervierteljahr 2005 erstattete die Bf. eine "Leermeldung".

Es ist unbestritten, dass es sich bei den og. Filterkuchen um Abfälle gemäß § 2 Abs. 4 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 gehandelt hat. Weiters ist unbestritten, dass 623,46 t dieser Abfälle von der Bf. als Inhaberin der og. Bewilligung im 2. Kalendervierteljahr 2005 sowie 642,48 t als Inhaberin der og. Bewilligung im 3. Kalendervierteljahr 2005 nach Deutschland befördert und dort vor der Anwendung des in Anhang 2 des AWG 2002 idF BGBl. I Nr. 155/2004 angeführten Beseitigungsverfahrens D12 ("Dauerlagerung [zB Lagerung von Behältern in einem Bergwerk]") dem im vorgenannten Anhang 2 angeführten Beseitigungsverfahren D14 ("Rekonditionierung vor Anwendung eines der in D1 bis D12 aufgeführten Verfahrens") unterzogen worden sind.

Die Bf. hat somit jeweils den Tatbestand des Beförderns der Abfälle zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 jeweils im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung verwirklicht.

Die Höhe der aus der Tatbestandsverwirklichung im 2. Kalendervierteljahr 2005 resultierenden Beitragsschuld beträgt € 40.560,00 und resultiert gemäß § 5 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 sowie § 6 Abs. 1 Z 3 ALSAG idF BGBl. Nr. 142/2000 aus der Bemessungsgrundlage von 624 Tonnen und dem Beitragssatz von € 65,00 pro angefangener Tonne.

Die Höhe der aus der Tatbestandsverwirklichung im 3. Kalendervierteljahr 2005 resultierenden Beitragsschuld beträgt € 41.795,00 und resultiert gemäß § 5 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 sowie § 6 Abs. 1 Z 3 ALSAG idF BGBl. Nr. 142/2000 aus der Bemessungsgrundlage von 643 Tonnen und dem Beitragssatz von € 65,00 pro angefangener Tonne.

Die Bf. hat die Altlastenbeiträge nicht gemäß § 9 Abs. 2 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das 2. Kalendervierteljahr 2005 zweitfolgenden Kalendermonates und des auf das 3. Kalendervierteljahr 2005 zweitfolgenden Kalendermonates entrichtet.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO idF BGBl. Nr. 142/2000 sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu

berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Der zuständige Referent des BM für Finanzen hat dem VOE mit E-Mail vom 23. Februar 2005 Folgendes mitgeteilt: "Bei den langfristigen Ablagerungen erfolgt die langfristige Ablagerung nicht unmittelbar, sondern erst nach Durchführung bestimmter Beseitigungsverfahren. Somit erfolgt in diesen Fällen keine altlastenbeitragspflichtige Beförderung von Abfällen zur (unmittelbaren) langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes".

Die Bf. hat glaubwürdig dargelegt, dass sie den Selbstberechnungen vom 28. Juli 2005 und 7. Oktober 2005 die og. Rechtsauskunft des BM für Finanzen zugrunde gelegt hat. Es liegt daher kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnungen vor (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 48). Säumniszuschläge sind folglich gemäß § 217 Abs. 7 BAO nicht festzusetzen.

Der EuGH hat in dem og. Urteil entschieden, wie die Einstufung eines aus mehreren gesonderten Abschnitten bestehenden Verfahrens zur Verarbeitung von Abfällen als Beseitigung oder als Verwertung vorzunehmen ist. Dieses Urteil hat daher im vorliegenden Fall, dem ein anderer Sachverhalt zugrunde liegt, keine Relevanz.

Im vorliegenden Fall wurde jeweils das Beseitigungsverfahren D14 und das Beseitigungsverfahren D12 angewendet. Diese Behandlung der Abfälle stand jeweils bereits vor dem Beginn der Beförderung nach Deutschland fest. Das Beseitigungsverfahren D14 hatte das Einfüllen der og. Filterkuchen in "Big Bags" zum Inhalt. Es diente somit lediglich der Vorbereitung der langfristigen Ablagerung der Filterkuchen in der og. Untertagedeponie.

Zur og. E-Mail des BM für Finanzen vom 23. Februar 2005 an den VOE und zur og. Zolldokumentations-Info vom 1. August 2005 ist zu bemerken, dass der UFS an die darin zum Ausdruck gebrachten Rechtsmeinungen des BM für Finanzen nicht gebunden ist (§ 6 UFSG).

Aufgrund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Mai 2011