

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der A GmbH, Anschrift, vom 15. Mai 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Innsbruck vom 14. April 2009, ZI. 800000/00000/2009, betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird durch nachfolgenden Spruch ersetzt:

*„Der Berufung der A GmbH, vertreten durch NH Niederhuber Hager Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Wollzeile 24, vom 3.3.2009, gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck, Zahl 800000/90000/04/2008, wird gemäß § 85b Abs 3 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in Verbindung mit § 85f ZollR-DG vollinhaltlich stattgegeben.“*

*Der angefochtene Bescheid vom 2. Februar 2009, Zahl 800000/90000/04/2008, wird aufgehoben.“*

### Entscheidungsgründe

Mit dem Notifizierungsbescheid vom 20. Dezember 2004, Nr. AT 000000, erteilte der Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft, der A GmbH (im Folgenden auch: Beschwerdeführerin bzw Bf) die Zustimmung zur Verbringung von insgesamt 4.000 Tonnen Shredderrückständen (Leichtfraktion) nach Deutschland. Im Jahr 2005 sind

dazu von der Bf nachweislich 1.754 Tonnen aus dem Bundesgebiet zum Zwecke des Bergversatzes ausgeführt worden.

Da die selbst zu berechnende Beitragsschuld nach dem Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) beim zuständigen Zollamt weder angemeldet noch abgeführt worden war, setzte die Behörde die Beitragsschuld gemäß § 201 BAO mit Bescheid vom 2. Februar 2009 von Amts wegen fest und schrieb sie zur Entrichtung vor. Nach Darlegung des Sachverhalts sowie der verfahrensgegenständlich maßgeblichen Rechtslage führt die Behörde begründend aus, aufgrund der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen ergebe sich die Beitragspflicht eindeutig und zwingend.

Gegen diese Entscheidung brachte die Bf mit Schreiben vom 3. März 2009 beim Zollamt Innsbruck form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein. Im Wesentlichen argumentiert sie mit fachlichen Ausführungen, verfahrensgegenständlich würde kein ALSAG-Beitragstatbestand vorliegen. Untermauert wird diese Behauptung durch eine so genannte „Gemeinsame Erklärung“ von österreichischen Shredderbetrieben. Darüber hinaus richtet sich die Berufung gegen die Festsetzung des Säumniszuschlags.

Die Berufung hatte keinen Erfolg. Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 14. April 2009 wurde sie als unbegründet abgewiesen. In den Erwägungsgründen verweist die Rechtsmittelbehörde erster Instanz auf das Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG vor der BH Innsbruck und deren Bescheid vom 17. Dezember 2007, GZ X, abgeändert durch das Berufungserkenntnis des Landeshauptmannes von Tirol vom 30. April 2008, Y, in dem festgestellt wurde, dass es sich bei dem in der Anlage des deutschen Unternehmens B hergestellten Versatzmaterial um Abfall handelt und dass mit der Beförderung der Shredderrestfraktion zum Bergversatz in Deutschland, nach erfolgter Vorbehandlung bei der B, eine nach dem ALSAG beitragspflichtige Tätigkeit vorliegt.

Weiters argumentiert die Behörde, die im Feststellungsverfahren rechtskräftig entschiedenen Fragen würden für die Zollbehörde Vorfragen iSd der Bestimmung des § 116 Abs 1 BAO darstellen, an die die Abgabenbehörden gebunden seien. Der Vorwurf der unrichtigen rechtlichen Beurteilung gehe infolge der Bindungswirkung an den gemäß § 10 Abs 1 ALSAG ergangenen Feststellungsbescheid ins Leere.

Gegenstand der Beitragspflicht seien Tätigkeiten gemäß § 3 Abs 1 ALSAG. Auch wenn der Bergversatz mit Abfällen erstmals in der ALSAG-Fassung 2006 explizit genannt werde, sei die Beitragspflicht ebenso in § 3 der Fassungen 2004 und 2005 ausreichend begründet.

Zudem könne dem Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages nicht Rechnung getragen werden. Da der Abgabenpflichtige in Kenntnis des rechtskräftigen Berufungserkenntnisses zum Feststellungsverfahren keine Selbstberechnung und Anmeldung

der Abgaben vorgenommen habe, so die Behörde, könne nicht davon ausgegangen werden, dass den Abgabenpflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Mit Schriftsatz vom 15. Mai 2009 brachte die anwaltlich vertretene Bf beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) dagegen form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Darin wird die Berufungsvorentscheidung des ZA Innsbruck vom 14. April 2009 sowohl hinsichtlich der Bestätigung der Festsetzung des Altlastenbeitrags als auch bezüglich der Festsetzung des korrespondierenden Säumniszuschlages für den Zeitraum von 1. Jänner bis 31. Dezember 2005 angefochten.

Nach Darstellung des Sachverhalts verweist die Bf zunächst auf ihr Berufungsschreiben sowie auf die „Gemeinsame Erklärung“ und erklärt deren Inhalt auch zum Inhalt der Beschwerdeschrift. Sodann folgen Ausführungen zur Behauptung, es habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine ALSAG-Beitragspflicht bestanden; weiters vermeint die Bf, dass es sich bei der in Rede stehenden Shredderrestfraktion nur bis zur Konditionierung um Abfall handelt. Überdies äußert sie die Rechtsansicht, der Bescheid des Landeshauptmannes von Tirol vom 30. April 2008 stelle keine Vorfrage dar. Zum ebenfalls vorgeschriebenen Säumniszuschlag vertritt die Bf sinngemäß den Standpunkt, die Festsetzung entbehre jeder Grundlage, da auch kein Altlastenbeitrag zu entrichten sei. Darüber hinaus wird in der Beschwerde die Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie eine mangelhafte Begründung der BVE geltend gemacht. Abschließend beantragt die Bf die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides, in eventu diesen dahingehend abzuändern, dass für den Zeitraum von 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2005 und die in diesem Zeitraum erfolgte Beförderung der Shredderrestfraktionen zur physikalischen Behandlung und nachfolgenden stofflichen Verwertung im Bergversatz in der Grube Bernburg zur B Gesellschaft kein Altlastenbeitrag und somit auch kein Säumniszuschlag zu entrichten ist.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Verfahrensgegenständlich ist unbestritten, dass der A GmbH mit dem Notifizierungsbescheid des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft, vom 20. Dezember 2004, Nr. AT 000000, die Zustimmung zur Verbringung von 4.000 Tonnen Shredderrückständen (Leichtfraktion) zum Bergversatz nach Deutschland erteilt wurde und im Jahr 2005 zu diesem Zwecke 1.754 Tonnen der bewilligten Ware aus dem Bundesgebiet ausgeführt worden sind.

Strittig ist die Frage, ob es sich bei dem für den Bergversatz verwendeten Material um Abfall handelt, sowie die Rechtsfrage, ob der Bergversatz mit Abfällen vor dem 1. Jänner 2006 nach

dem ALSAG überhaupt beitragspflichtig war. Die Bf verneint beide Fragen und hat versucht, anhand von zahlreichen, sowohl in der Berufungs- als auch in der Beschwerdeschrift vorgebrachten fachlichen Argumenten und mit der im verfahrensgegenständlichen Verwaltungsakt aufliegenden „Gemeinsamen Erklärung“ von österreichischen Shredder-Betrieben der Argumentation der erstinstanzlichen Behörde entgegenzutreten. Unter Punkt 3.2 der Beschwerdeschrift vertritt die A GmbH den Standpunkt, im hier verfahrensgegenständlichen Zeitraum habe keine Beitragspflicht bestanden, weil der „Bergversatz mit Abfällen“ in § 3 Abs 1 ALSAG [im maßgeblichen Zeitraum] nicht explizit genannt war.

Bis zum 31. Dezember 2005 lautete die Bestimmung des § 3 Abs 1 ALSAG, BGBl 1989/299 idF BGBl 2004/136, wie folgt:

*„§ 3. (1) Dem Altlastenbeitrag unterliegen:*

1. *das langfristige Ablagern von Abfällen einschließlich des Einbringens von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische oder andere Zwecke verbunden sind;*
2. *das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeangepassungen mit Abfällen einschließlich deren Einbringung in geologische Strukturen, ausgenommen jene Geländevertäfelungen oder -anpassungen, die im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme eine konkrete bautechnische Funktion erfüllen (zB Dämme und Unterbauten für Straßen, Gleisanlagen oder Fundamente, Baugruben- oder Künnettenverfüllungen);*
3. *das Lagern von Abfällen;*
4. *das Befördern von Abfällen zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes.“*

Die vom erkennenden Senat durchgeführten Hervorhebungen im Gesetzestext verdeutlichen, dass bis zum 31. Dezember 2005 im Rahmen einer Beförderung von Abfällen außerhalb des Bundesgebietes lediglich das langfristige Ablagern im Sinne der Z 1 leg cit beitragspflichtig war. Das Befördern von Abfällen außerhalb des Bundesgebietes zu den unter Ziffer 2 und 3 normierten Zwecken konnte demnach keine Beitragspflicht nach dem ALSAG auslösen.

Mit 1. Jänner 2006 wurde § 3 Abs 1 ALSAG wie nachfolgend festgehalten geändert:

*„§ 3. (1) Dem Altlastenbeitrag unterliegen*

1. *das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt auch*
  - a) *das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische oder andere Zwecke verbunden sind (zB Fahrstraßen, Rand- und Stützwälle, Zwischen- oder Oberflächenabdeckungen einschließlich Methanoxidationsschichten und Rekultivierungsschichten),*

- b) das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung,
- c) das Verfüllen von Geländeunebenheiten (ua. das Verfüllen von Baugruben oder Künnetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (ua. die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen,
- 2. das Verbrennen von Abfällen in einer Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlage im Sinne der Abfallverbrennungsverordnung, BGBl. II Nr. 389/2002,
- 3. das Verwenden von Abfällen zur Herstellung von Brennstoffprodukten,
- 4. das Befördern von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß Z 1 bis 3 außerhalb des Bundesgebietes.“

Demnach hat der „Bergversatz mit Abfällen“ erstmals mit der im Jahr 2003 durchgeführten Novellierung (BGBl I 2003/71) in Form des § 3 Abs 1 Z 1 lit c) Eingang in das ALSAG gefunden. Gemäß Art VII Abs 13 leg cit trat diese Bestimmung mit 1. Jänner 2006 in Kraft. Der unter lit c) festgeschriebene Wortlaut ist – mit Ausnahme der Wortfolge „Bergversatz mit Abfällen“ – weitgehend identisch mit dem „alten“ § 3 Abs 1 Z 2 ALSAG. Das Befördern von Abfällen außerhalb des Bundesgebietes zum Zwecke des „Verfüllens von Geländeunebenheiten oder der Vornahme von Geländeanpassungen mit Abfällen einschließlich deren Einbringung in geologische Strukturen“ (also die gesamte Ziffer 2 leg cit) war vor dem 31. Dezember 2005 zweifelsfrei nicht von § 3 Abs 1 Z 4 ALSAG erfasst. Daher konnte die darunter zu subsumierende Tätigkeit auch keine Beitragspflicht auslösen; erst recht gilt das für den Bergversatz mit Abfällen.

Diese Auslegung der beiden Bestimmungen, § 3 Abs 1 ALSAG vor und nach dem 1. Jänner 2006, steht augenscheinlich auch im Einklang mit den Intentionen des Gesetzgebers, wenn in den parlamentarischen Materialien zur ALSAG-Novelle 2003 zu lesen ist, Inhalt der Novelle sei die Erweiterung der Beitragspflicht auf andere Behandlungsverfahren als die Ablagerung sowie die Erweiterung der Beitragspflicht (sic!) auf das Befördern von Abfällen außerhalb des Bundesgebietes zu all jenen Tätigkeiten, die auch im Inland beitragspflichtig sind (ErläutRV 59 BlgNR 22. GP 305). Weiters heißt es, im Hinblick auf einen erleichterten Vollzug werden das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische Zwecke verbunden sind, das Lagern von Abfällen über längere Zeit und das Verfüllen von Geländeunebenheiten, das Vornehmen von Geländeanpassungen oder der Bergversatz mit Abfällen als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gesehen (ErläutRV 59 BlgNR 22. GP 308). Das heißt, mit der ALSAG-Novelle 2003 wurden vom Gesetzgeber neue Abgabentatbestände eingeführt. Der Bergversatz mit Abfällen ist einer dieser neuen Abgabentatbestände (Eisenberger, Der Bergversatz im Licht des Abfallrechts, BHM 2/2009, 80, Springer Wien).

Nach Ansicht des erkennenden Senates geht aus dem klaren Wortlaut der gesetzlichen Bestimmungen sowie aus den in den parlamentarischen Materialien dargelegten Absichten des Gesetzgebers und der Literatur eindeutig hervor, dass das Befördern von Abfällen außerhalb des Bundesgebietes zum Zwecke des Bergversatzes erst seit dem 1. Jänner 2006 Gegenstand einer Beitragspflicht nach dem ALSAG ist. Der Feststellungsbescheid nach § 10 ALSAG der BH Innsbruck vom 17. Dezember 2007, GZ X, vermag – abgesehen davon, dass er nicht an die Bf gerichtet ist – an dieser Beurteilung nichts zu ändern, weil sich dieser erkennbar auf die Rechtslage nach dem 1. Jänner 2006 bezieht.

Der Abgabenbescheid vom 2. Februar 2009 über den Zeitraum vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember 2005 hätte daher nicht ergehen dürfen.

Zum Spruch der vorliegenden Entscheidung:

Außer in den Fällen des Abs 1 hat gemäß § 289 Abs 2 BAO die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Will die Rechtsmittelbehörde zweiter Instanz die erstinstanzliche Abgabenvorschreibung ersatzlos beseitigen, dann muss sie in Stattgebung der Beschwerde den Spruch der vor ihr angefochtenen Berufungsvorentscheidung dahingehend ändern, dass der erstinstanzliche Abgabenbescheid gegenüber der Partei ersatzlos aufgehoben werde (sinngemäß VwGH vom 18.10.2007, 2006/16/0108). Da die Abgabenvorschreibung vom 2. Februar 2009 nach Ansicht des UFS aus den oben dargelegten Gründen zu Unrecht ergangen ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 28. Juli 2010