

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch NN, über die Beschwerde vom 12.10.2000 gegen den Bescheid der belangten Behörde, dem damaligen Hauptzollamt Wien, vom 18.09.2000, Zl. zzz, betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag zu Recht erkannt:

1. Die Festsetzung der Abgaben wird wie folgt geändert:

	Altlastenbeitrag	Säumniszuschlag
Festgesetzt wurde:	ATS 817.540,00 = € 59.412,95	ATS 5.824,00 = € 423,25
Festzusetzen war:	ATS 696.310,00 = € 50.602,82	ATS 3.943,60 = € 286,59

Die Abgabeberechnung und die Bemessungsgrundlagen sind den beiden angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Teil des Spruches dieser Entscheidung bilden.

2. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. September 2000, Zl. zzz, setzte das damalige Hauptzollamt Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf, gem. § 201 BAO iVm § 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) für die Quartale 1/1994 bis einschließlich 1/2000 Altlastenbeitrag in der Höhe von S 817.540,00 (€ 59.412,95) fest.

Gleichzeitig schrieb das Zollamt der Bf. mit diesem Sammelbescheid einen Säumniszuschlag in der Höhe von S 5.824,00 (€ 423,25) zur Entrichtung vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 12. Oktober 2000.

Das Hauptzollamt Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2001, Zl. zzZ, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid erhob die zwischenzeitlich anwaltlich vertretene Bf. mit Schriftsatz vom 16. Juli 2001 den Rechtsbehelf der Beschwerde.

Über diese Beschwerde entschied der damalige Unabhängige Finanzsenat (UFS) mit Berufungsentscheidung vom 22. September 2003, GZ. ZRV/217-Z1W/2002. Der UFS hob mit dieser Entscheidung die angefochtene Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz auf.

Mit Bescheid vom 31. Mai 2005, Zl. xxx, stellte die Bezirkshauptmannschaft H. gemäß § 10 und 21 ALSAG zu den verfahrensgegenständlichen Abfällen fest, dass

1. die Voraussetzungen, den Zuschlag gemäß § 6 Abs. 2 ALSAG nicht anzuwenden, nicht vorliegen und

2. vom 1.1.1997 bis 1.7.1999 die Abfallkategorien „Baurestmassen gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 lit. a ALSAG“ und „Bodenaushub mit weniger als 5 % bodenfremden Bestandteilen, welcher den Kriterien der Baurestmassendeponie entspricht“ vorgelegen sind.

Darüber hinaus wurde mit diesem Bescheid festgestellt, dass die in Rede stehende Deponie seit 1. Juli 1999 dem Deponietyp einer Bodenaushubdeponie entspricht.

In der Folge fanden bei der Bf. drei Betriebsprüfungen statt.

Deren Ergebnisse sind in den Niederschriften vom 4. August 2000, Zl. Z1, vom 3. Oktober 2006, Zl. Z2 und vom 12. Juni 2007, Zl. Z3, festgehalten.

Mit Bescheid vom 8. Juni 2012, Zl. Z4, entschied der Landeshauptmann von Niederösterreich über die Berufung des Bundes, vertreten durch das Zollamt Wien, gegen den o.a. Bescheid der BH H. vom 31. Mai 2005 und stellte fest, dass bis 1. März 2005 hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Deponie die Voraussetzungen vorlagen, die Beitragssätze gemäß § 6 Abs. 1 ALSAG anzuwenden. Außerdem stellte der LH von NÖ mit diesem Bescheid fest, dass diese Deponie eine Altanlage gemäß § 6 Abs. 4 ALSAG darstellt, deren Anpassung an den für den Deponietyp Bodenaushubdeponie in der Deponieverordnung festgelegten Stand der Technik am 2. März 2005 abgeschlossen wurde.

Seitens des Zollamtes Wien ergingen daraufhin am 13. September 2012 zwei Berufungsvorentscheidungen:

BVE Zl. Z5, betreffend die Altlastenbeiträge für die Quartale 1/1994 bis einschließlich 2/1999 und betreffend die Säumniszuschläge zu den Quartalen 1-3/1997, 2-3/1998 und 2/1999.

BVE Zl. Z6, betreffend die Altlastenbeiträge für die Quartale 3/1999 bis einschließlich 1/2000 und betreffend die Säumniszuschläge zum Quartal 3/1999.

Auf diese beiden Berufungsvorentscheidungen beziehen sich die Beschwerden der Bf. vom 2. November 2012, die nunmehr als Vorlageanträge zu werten sind.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 6 Z 1 bis 2 des Altlastensanierungsgesetzes in der bis 31. Dezember 1996 gültigen Fassung BGBl Nr. 760/1992 lautet:

Der Beitrag beträgt je angefangene Tonne für

1. gefährliche Abfälle (§ 2 Abs. 6)

ab 1. Jänner 1993 400 S

ab 1. Jänner 1995 700 S

ab 1. Jänner 1997 1 000 S

2. mineralische Baurestmassen

ab 1. Jänner 1993 40 S

ab 1. Jänner 1995 50 S

ab 1. Jänner 1997 60 S

§ 6 Abs. 1 bis 2 des Altlastensanierungsgesetzes in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung BGBl Nr. 201/1996 lautet:

(1) Der Altlastenbeitrag beträgt für das langfristige Ablagern oder das Befördern von Abfällen zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes je angefangene Tonne für

1. Baurestmassen

ab 1. Jänner 1997 60 S

ab 1. Jänner 1998 80 S

ab 1. Jänner 2001 100 S

2. Erdaushub

ab 1. Jänner 1998 80 S

ab 1. Jänner 2001 100 S

3. Abfälle, soweit sie den Kriterien für Baurestmassendeponien der Deponieverordnung (Anlage 1, Tabellen 3 und 4), BGBl. Nr. 164/1996, entsprechen, und ein diesbezüglicher Nachweis durch eine Gesamtbeurteilung gemäß § 6 Deponieverordnung, BGBl. Nr. 164/1996, erbracht sowie eine Eingangskontrolle gemäß § 8 Deponieverordnung, BGBl. Nr. 164/1996, vorgenommen wird

ab 1. Jänner 1997 120 S

ab 1. Jänner 1998 150 S

ab 1. Jänner 1999 300 S

ab 1. Jänner 2001 600 S

4. alle übrigen Abfälle

ab 1. Jänner 1997 150 S

ab 1. Jänner 1998 200 S

ab 1. Jänner 1999 400 S

ab 1. Jänner 2001 600 S

sofern die Abs. 2 bis 4 nicht anderes bestimmen.

(2) Werden Abfälle auf einer Deponie abgelagert und verfügt die Deponie weder über ein Deponiebasisdichtungssystem noch über eine vertikale Umschließung, erhöht sich der Beitrag je angefangene Tonne für

1. Abfälle gemäß Abs. 1 Z 1 und 2 um 30 S,

2. Abfälle gemäß Abs. 1 Z 3 um 200 S,

3. Abfälle gemäß Abs. 1 Z 4 um 400 S.

Im Falle der Einbringung in geologische Strukturen (Untertagedeponien) ist der Zuschlag nicht abzuführen, wenn das anstehende Gestein einen Wassereintritt dauerhaft verhindert.

§ 85c ZollR-DG in der damals gültigen Fassung bestimmt:

(1) Gegen Berufungsvorentscheidungen sowie wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Berufungsbehörde der ersten Stufe ist als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Artikel 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK) die Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat (§ 1 UFSG) zulässig. Für die für Beschwerden zuständigen Berufungssenate gelten die in den folgenden Absätzen geregelten Besonderheiten.

(2) Die Beschwerde ist bei einer der Außenstellen des unabhängigen Finanzsenates einzubringen; im Fall der Beschwerde gegen eine Berufungsvorentscheidung kann sie auch bei der Berufungsbehörde der ersten Stufe, die diese Entscheidung erlassen hat, eingebracht werden. Eine Beschwerde gegen eine Berufungsvorentscheidung ist innerhalb der Berufungsfrist einzubringen, diese beträgt einen Monat ab dem Zeitpunkt der Zustellung der Berufungsvorentscheidung. Zur Einbringung der Beschwerde ist jeder befugt, an den die Berufungsvorentscheidung ergangen ist, bei Verletzung der Entscheidungspflicht derjenige, über dessen Berufung nicht fristgerecht entschieden wurde. Für Beschwerden wegen Verletzung der Entscheidungspflicht gilt § 85b Abs. 1 letzter Satz.

(3) Die Entscheidung über die Beschwerde obliegt dem zur Erledigung bestellten Referenten - dies kann auch der Vorsitzende sein - im Namen des Berufungssenates. Die Entscheidung erfolgt jedoch durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates (Abs. 4), wenn

- dies in der Beschwerde oder in der Beitrittserklärung beantragt wird,

- oder der Referent dies verlangt, wobei ein solches Verlangen zulässig ist, wenn die zu entscheidenden Fragen besondere Schwierigkeiten tatsächlicher oder rechtlicher Art aufweisen, wenn der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt oder zur Verbindung von Beschwerden zu einem gemeinsamen Verfahren, wenn dies insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens zweckmäßig ist. Das Verlangen ist zu begründen; es kann bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Beschwerde gestellt werden.

(4) Jeder Berufungssenat wird aus drei hauptberuflich tätigen Mitgliedern gebildet, die jeweils eine einschlägige Berufserfahrung in zollrechtlichen oder sonstigen durch die Zollbehörden zu vollziehenden Angelegenheiten aufweisen sollen.

(5) Parteien des Verfahrens sind der Beschwerdeführer, eine der Berufung gemäß § 257 BAO beigetretene Person und, ausgenommen bei Beschwerden wegen Verletzung der Entscheidungspflicht, die belangte Behörde. Auf Antrag einer Partei in der Beschwerde oder in der Beitrittserklärung ist eine mündliche Verhandlung anzuberaumen. Der Referent kann eine mündliche Verhandlung auch von Amts wegen anberaumen; im Fall der Entscheidung durch alle drei Senatsmitglieder kann eine mündliche Verhandlung außerdem angeordnet werden, wenn es der Vorsitzende für erforderlich hält oder wenn es der Berufungssenat auf Antrag des dritten Senatsmitgliedes beschließt. Der Ort der mündlichen Verhandlung ist so zu bestimmen, dass sowohl den Parteiinteressen als auch Zweckmäßigkeitskriterien entsprochen wird.

(6) Im Fall der Beschwerde wegen Verletzung der Entscheidungspflicht der Berufsbehörde ist über den bei der säumigen Behörde gestellten Antrag abzusprechen; eine solche Beschwerde ist abzuweisen, wenn die Verletzung der Entscheidungspflicht nicht auf ein überwiegendes Verschulden der Berufsbehörde zurückzuführen ist.

(7) Das Recht, gegen die Entscheidung eines Berufungssenates wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften die Beschwerde gem. Art. 131 Abs. 2 Bundes-Verfassungsgesetz an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben, wird auch der Berufsbehörde der ersten Stufe eingeräumt, gegen deren Berufungsvorentscheidung bzw. wegen deren Verletzung der Entscheidungspflicht Beschwerde eingelegt wurde; wurde die Berufung beim Bundesminister für Finanzen eingelegt, steht das Beschwerderecht diesem zu.

(8) Für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen gelten die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO, soweit die in diesem Bundesgesetz enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß.

§ 289 BAO in der damals gültigen Fassung bestimmt:

(1) Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz 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. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(2) Außer in den Fällen des Abs. 1 hat 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.

(3) Im Verfahren betreffend Bescheide, die Berufungsentscheidungen (Abs. 2) abändern, aufheben oder ersetzen, sind die Behörden an die für die Berufungsentscheidung maßgebliche, dort dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Die Bf. irrt, wenn sie meint, im gegenständlichen Fall handle es sich nicht um eine Materie, die verfahrensrechtlich dem ZollR-DG unterliege. Diesbezüglich ist auf die Bestimmungen des § 85f ZollR-DG in der damals gültigen Fassung zu verweisen. Demnach haben die Zollbehörden den § 2 Abs. 3 und die §§ 85a bis 85c ZollR-DG auch dann anzuwenden, wenn sie nicht im Rahmen des Geltungsbereichs des § 2 Abs. 1 und 2 ZollR-DG tätig werden.

Mit der Vollziehung des (den Altlastenbeitrag regelnden) II. Abschnittes des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG) mit Ausnahme des § 10 ist gemäß § 24 Abs. 2 ALSAG in der damals gültigen Fassung der Bundesminister für Finanzen betraut.

Gemäß § 14 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz (AVOG) in der Fassung BGBl. Nr. 516/1995 obliegt den Hauptzollämtern unbeschadet der Zuständigkeit anderer Behörden die Erhebung des Altlastenbeitrages.

Aus all diesen Gründen war das damalige Hauptzollamt Wien für die Erlassung des angefochtenen Abgabenbescheides vom 18. September 2000 örtlich und sachlich zuständig und es waren daher für das anschließende Rechtsbehelfsverfahren die Bestimmungen der §§ 85a bis 85c ZollR-DG anzuwenden.

Die Bf. wendet sich gegen die Erlassung der beiden o.a. Berufungsvorentscheidungen vom 13. September 2012 und begründet dies wie folgt:

Gemäß § 85b Abs. 4 Zoll-DG dürfe eine zweite Berufungsvorentscheidung nur erlassen werden, wenn alle Parteien, die eine Beschwerde eingelegt haben, schriftlich oder niederschriftlich zustimmten, außer wenn die Beschwerde dem Berufungsbegehren vollinhaltlich Rechnung trage.

Die Bf. habe gegen den berufungsgegenständlichen Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 18.9.2000 mit Schreiben vom 17.4.2001 (richtig: vom 12.10.2000) Berufung

erhoben und sei aufgrund dieser Berufung vom Hauptzollamt Wien am 19.6.2001 bereits einmal eine Berufungsvorentscheidung erlassen worden, gegen die von der Bf. mit Erfolg Beschwerde geführt worden sei.

Aufgrund der ersten Beschwerde der Bf. vom 16.7.2001 sei der angefochtene Bescheid vom Unabhängigen Finanzsenat zur Zahl ZRV/217-Z1W/2002 mit Berufungsentscheidung vom 22.9.2003 aufgehoben und die Sache an die Abgabenbehörde I. Instanz zurückverwiesen worden.

Eine neuerliche Berufungsvorentscheidung in derselben Sache sei daher sowohl nach den Bestimmungen des ZollR-DG als auch nach § 276 Abs. 5 BAO nicht zulässig.

Vielmehr hätte die Behörde I. Instanz neuerlich erstinstanzlich zu entscheiden gehabt, wogegen der Bf. dann ein Berufungsrecht zugestanden wäre.

Dafür spreche auch, dass der Unabhängige Finanzsenat wie oben dargestellt am 22.9.2003 eine „Berufungsentscheidung“ erlassen habe, die eben die Berufung und nicht nur die Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung in Form einer Aufhebung des erstinstanzlichen Bescheides erledigt habe.

Mit diesem Vorbringen ist die Bf. nicht im Recht.

Im Beschwerdeverfahren nach § 85c ZollR-DG in der damals gültigen Fassung ist der angefochtene Bescheid iSd § 289 Abs. 1 BAO die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes (siehe Ritz4, BAO, Rz. 6 zu § 289).

Nach § 85c Abs. 8 ZollR-DG (idF AbgRmRefG) gelten für die Einbringung der Beschwerde, für das Verfahren des Unabhängigen Finanzsenates sowie für dessen Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß, soweit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen. Die sinngemäße Anwendung des § 289 Abs. 1 BAO besteht darin, dass als Erledigung der Beschwerde die angefochtene (erste) Berufungsvorentscheidung (sowie allenfalls eine zweite Berufungsvorentscheidung) aufgehoben werden kann (siehe Ritz4, BAO, Rz. 8 zu § 289).

Die Aufhebung wirkt ex tunc. Durch die Aufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hat (siehe Ritz4, BAO, Rz. 12 und 13 zu § 289).

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit seiner o.a. Entscheidung vom 22.09.2003 laut unmissverständlicher Formulierung in dessen Spruch und Begründung die Berufungsvorentscheidung vom 19.6.2001 aufgehoben.

Diese Berufungsvorentscheidung wurde damit aus dem Rechtsbestand beseitigt und das Zollamt hatte neuerlich über die (nunmehr wiederum unerledigte) Berufung vom 12.10.2000 zu entscheiden.

Das Zollamt Wien hat sich im weiteren Verfahren zur besseren Wahrung der Übersichtlichkeit (es kamen je nach Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches unterschiedliche gesetzliche Bestimmungen zur Anwendung) dazu entschlossen,

das Verfahren zu splitten und hat über diese Berufung mit den o.a. zwei Berufungsvorentscheidungen vom 13.9.2012 abgesprochen. Bei diesen beiden Bescheiden handelt es sich aufgrund der eben angesprochenen ex-tunc-Wirkung des Aufhebungsbescheides jeweils nicht um eine zweite Berufungsvorentscheidung iSd § 85b Abs. 4 ZollR-DG.

Den diesbezüglich vorgebrachten verfahrensrechtlichen Bedenken kommt daher keine Berechtigung zu.

Zu prüfen bleibt, ob den Einwänden der Bf. hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen zu folgen ist.

Die Höhe des Altlastenbeitrages ist für Baurestmassen bzw. Erdaushub der verfahrensgegenständlichen Art in § 6 Abs. 1 Z 1 und 2 ALSAG mit ATS je angefangene Tonne festgelegt und beträgt beispielsweise:

ab 1. Jänner 199880 S

ab 1. Jänner 2001100 S

Für eine korrekte Berechnung der Bemessungsgrundlagen ist es somit zunächst erforderlich, Kenntnis über die genaue Masse der angelieferten Baurestmassen zu haben.

Zur exakten Mengenermittlung fanden bei der Bf. zwei Betriebsprüfungen statt. In der Niederschrift vom 3. Oktober 2006 werden dazu die Aussagen des Deponiewartes wiedergegeben. Dieser gab u.a. bekannt:

„Zur Menge- bzw. Massenermittlung kann ich berichten, dass diese von mir durch Schätzung aufgrund von langjährigen Erfahrungswerten und unter Zugrundelegung der Kubatur des Anlieferfahrzeuges bzw. Anlieferbehältnisses erfolgt. Die Anlieferung erfolgt in unterschiedlicher Weise, unter anderem mit Kübeln, Trögen, Fässern, PKW-Anhängern, Traktoranhängern und bei großen Mengen (z.B: Hausabbrüchen) auch mit LKW. Bei einem Großteil der Anlieferungen handelt es sich um Kleinmengen unter 1 m³. Aus Gründen einer einfacheren Verrechnung der Deponiegebühren wurde als Mindestverrechnungsmenge 0,25 m³ mit einer weiteren Abstufung von 0,5 m³, 0,75 m³, 1 m³ usw. herangezogen. Dies bedeutet, dass bei Schätzungen die z.B. 0,1 m³ ergeben, die Menge automatisch auf 0,25 m³ aufgerundet wird. Diese 0,25 m³ finden sich sodann auch in den Aufzeichnungen und wird dafür auch die Deponiegebühr verrechnet. Die Aufrundung bedingt, dass bei Kleinmengen vielfach die jeweils aufgerundete Menge und nicht die tatsächlich abgelagerte Menge in m³ in den Aufzeichnungen enthalten ist.“

U.a. auf Grund dieser Ausführungen hat der Betriebsprüfer im Einvernehmen mit der Bf. im Anhang zur Niederschrift „Neuberechnung der Ablagerungsmengen 1. Quartal 1994 bis 2. Quartal 1999“ eine Neuberechnung der angelieferten Mengen vorgenommen. Dabei ist die Kubatur zu Gunsten der Bf. entsprechend den Angaben des Deponiewartes nach unten revidiert worden.

Hinsichtlich jener Ablagerungen, die Gegenstand der Altlastenbeitragsanmeldungen für den Zeitraum 3. Quartal 1999 bis einschließlich 1. Quartal 2000 waren, wurden im Zuge

der Betriebsprüfung keine Unstimmigkeiten der Mengenangaben festgestellt (siehe o.a. Niederschrift vom 4. August 2000).

Dass es dennoch hinsichtlich aller angeführter Zeiträume zu einer Nachforderung gekommen ist, liegt nicht etwa an einer unrichtig ermittelten Kubatur sondern zum einen an der Tatsache, dass die Bf. in ihren Altlastenbeitragsanmeldungen zu Unrecht den Zuschlag gemäß § 6 Abs. 1 ALSAG nicht berücksichtigt hat und andererseits daran, dass sie (allerdings nur bis zum 2. Quartal 1999) bei der Umrechnung von m³ in Tonnen einen Faktor von 1:1 zur Anwendung gebracht hat.

Die BH H. hat in ihrem o.a. Bescheid vom 31.5.2012 festgestellt, dass die Voraussetzungen, den Zuschlag gemäß § 6 Abs. 2 ALSAG ab 1.1.1997 nicht anzuwenden, nicht vorliegen. Dieser Spruchteil ist in Rechtskraft erwachsen und sind die entsprechenden Zuschläge daher zu Recht festgesetzt worden.

Wie bereits erwähnt ist bei der Berechnung der Altlastenbeiträge gemäß §§ 5 und 6 ALSAG die Masse der Abfälle in Tonnen heranzuziehen und es spielt demnach die Frage des Umrechnungsfaktors für die (näherungsweise) Umrechnung der in Kubikmetern angegebenen Baurestmassen in Tonnen eine zentrale Rolle. Während die Bf. einen Umrechnungsfaktor von 1:1 anwendet, erachtet das Zollamt eine Umrechnung mit dem Faktor 1:1,5 als zutreffend.

Die von diversen Stellen herausgegebenen Umrechnungsfaktoren zur Ermittlung des Gewichtes von Baurestmassen sind natürlich nicht als naturwissenschaftlich exakte Werte, sondern als aufgrund langer Erfahrung bzw. durchgeführter Experimente gefundene ungefähre Durchschnittswerte aufzufassen, kleinere Abweichungen im Einzelfall sind dabei durchaus zu erwarten und es ist statt von einzelnen Werten wohl eher von Wertintervallen zu sprechen, also Bandbreiten, innerhalb deren diese Werte meist anzutreffen sind.

Das Zollamt Wien orientiert sich seit Jahren in den einschlägigen Abgabenverfahren an dem vom Fachverband für das Güterbeförderungsgewerbe Österreichs herausgegebenen Aufstellungen von Umrechnungswerten, die beispielsweise folgende Größen ausweisen:

Restschutt 1,5 - 1,6 t; Ziegelbrocken 1,6 t; Betonbrocken 1,5 t; Beton aus Kies 2,2 t; Erdaushubmaterial, Lehm 1,7 t Hohlblocksteine für 11,5 cm starke Außenwände 1,4 t; Hohlblocksteine für 17,5 cm starke Außenwände 2,5 t; Gips 1,2 t; Kalk 1,7 t; Zement 2,1 t; Kies trocken 1,7 t; Kies grubenfeucht 1,8 t; Kies nass 2,0 t.

Laut Umrechnungstabelle des Amtes der NÖ Landesregierung aus dem Abfallwirtschaftsbericht 2000 beträgt die durchschnittliche Masse von Bauschutt 1,55 t.

Angesichts dieser Werte und unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass sowohl der Unabhängige Finanzsenat als auch das Bundesfinanzgericht und der Verwaltungsgerichtshof in der Vergangenheit ähnliche Umrechnungsfaktoren akzeptiert haben, bestehen auch im vorliegenden Fall keine grundsätzlichen Bedenken gegen den vom Zollamt herangezogenen Faktor 1,5.

Um der Bf. aber die Möglichkeit einzuräumen, ihre Bedenken gegen die Anwendung dieses Faktors im Streitfall zu untermauern wurde die Bf. seitens des Bundesfinanzgerichtes im Zuge der Ladung aufgefordert, im Rahmen der mündlichen Verhandlung Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Menge der verfahrensgegenständlichen Baurestmassen vorzulegen.

Dieser Aufforderung kam die Bf. nicht nach.

Auf Befragen des Richters, ob im Streitfall konkrete Hinweise dafür vorliegen, dass die in Rede stehenden Baurestmassen eine Dichte aufweisen, die einen Umrechnungsfaktor unter 1:1,5 rechtfertigen, räumte der Vertreter der Bf. ein, dass die verfahrensgegenständlichen Baurestmassen keiner Verwiegung unterzogen worden sind. Ergänzend führte er aus, dass auch sonst keine nachvollziehbaren Belege dafür vorliegen, dass die Dichte der abgelagerten Abfälle unter dem Durchschnitt der üblichen Baurestmassen gelegen sei.

Es spricht daher aus dieser Sicht nichts gegen den von der Zollbehörde herangezogenen Faktor.

Die Bf. bemängelt, dass das Zollamt selbst von einer Bandbreite der Umrechnungsfaktoren von 1:1,4 bis 1:1,7 ausgehe. Es sei daher nicht einsehbar, warum im Streitfall genau der Faktor 1:1,5 angewandt worden sei. Dem ist zu entgegnen, dass das Zollamt die Masse durch Schätzung ermittelt hat und bei dem ihm dabei eingeräumten Spielraum ohnedies zum Vorteil der Bf. von einem relativ niedrigen Wert ausgegangen ist, indem es sich nicht etwa am höheren Faktor 1:1,7 orientiert hat.

In diesem Zusammenhang ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Behörden grundsätzlich zur Schätzung berechtigt sind. Die maßgeblichen Bestimmungen des § 184 BAO lauten:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Schätzungsberechtigung der Behörde besteht also unter der Voraussetzung der objektiven Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen exakt zu ermitteln. Die Schätzungsberechtigung setzt kein Verschulden der Partei z.B. am Fehlen von

Aufzeichnungen voraus. Es ist somit ohne Belang, aus welche Grund Aufzeichnungsmängel aufgetreten sind (VwGH 28.11.2001, 96/13/0210).

Im vorliegenden Fall wäre ein Schätzverfahren nicht notwendig, wenn sich die Bf. entsprechend der in § 20 Abs. 1 ALSAG normierten Verpflichtung geeigneter Messeinrichtungen zur Feststellung der Masse der Abfälle bedient und die bezughabenden Belege aufbewahrt hätte.

Vertreter der Bf. haben im Zuge der o.a. Betriebsprüfungen eingeräumt, dass die Deponie über keine eigene Wiegeeinrichtung verfügt. Außerdem sei nur in einem Teil der Fälle überhaupt eine Verwiegung (bei einem Dritten) vorgenommen worden. In vielen Fällen sei das Gewicht der Baurestmassen geschätzt worden. Allenfalls vorhandene Wiegebelege seien den Anlieferern überlassen worden.

Dazu kommt, dass angesichts der großen Abfallmengen, die von unzähligen verschiedenen Anlieferungen stammen (und somit von höchst unterschiedlicher Beschaffenheit sind), mit einem vertretbaren Aufwand keine repräsentativen Werte zu ermitteln sind, die verlässliche Rückschlüsse auf die durchschnittliche Massendichte der gesamten verfahrensgegenständlichen Materialien zulassen.

Aufgrund all dieser Umstände, die realistischerweise das genaue Ausmaß der altlastenbeitragspflichtigen Abfälle nicht ermitteln lassen, liegen die Voraussetzungen für ein Schätzverfahren nach § 184 BAO vor. Auch in einem solchen Verfahren darf die Ermittlung von Bemessungsgrundlagen für die Abgaben nicht willkürlich erfolgen, sondern die Behörde hat unter Heranziehung möglichst vieler Beweismittel jene Werte zu ermitteln, die mit hoher Wahrscheinlichkeit der tatsächlichen Bemessungsgrundlage möglichst nahe kommen. Eine gewisse Ungenauigkeit wird aber jeder Schätzung immanent sein (siehe Ritz⁴, BAO, Rz. 3 zu § 184 mit zahlreich zitierter VwGH - Judikatur). Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei, es wird je nach Einzelfall zu beurteilen sein, mit welchen Methoden man der Besteuerungsgrundlage möglichst nahe kommt (Ritz, ebd., Rz. 12). So kommt es im vorliegenden Fall durchaus in Betracht, mit vorhandenen und entsprechend überzeugenden Eckdaten, allenfalls unter Weglassung von "Ausreissern", auch Mittelwertbildungen vorzunehmen.

Da die Bf. trotz Aufforderung nicht in der Lage war, Nachweise vorzulegen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass im Streitfall der in vielen bisherigen einschlägigen Verfahren anerkannte Umrechnungsfaktor von 1:1,5 nicht zutreffend sei, sieht das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung im Rahmen der gebotenen Schätzung von diesem Erfahrungswert abzuweichen.

Die Bf. brachte im Rahmen der mündlichen Verhandlung neuerlich das Thema der Anlieferungsmengen ins Spiel und betonte, dass bei der verfahrensgegenständlichen Deponie überwiegend Kleinmengen abgegeben worden seien. Dem ist zu entgegnen, dass die Frage, ob Bauschutt in einem Kübel, in einem Trog, auf eine PKW-Anhänger oder auf der Ladefläche eines LKW zur Deponie angeliefert wird, ohne Einfluss auf die Massendichte des angelieferten Materials bleibt.

In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass besonders der Umstand der Anlieferung in Kleinmengen (und die damit in Zusammenhang stehende Schätzung der Kubatur) bereits bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen im Zuge der o.a. Betriebsprüfung zu Gunsten der Bf. Berücksichtigung gefunden hat. Die Neuberechnung der Abgaben im Rahmen der vorliegenden Entscheidung basiert daher auf der damals einvernehmlich gefundenen Lösung hinsichtlich der Mengenermittlung, die seitens des Bundesfinanzgerichtes als zutreffend erachtet wird und entspricht im Übrigen exakt den Bemessungsgrundlagen laut den beiden o.a. Berufungsvorentscheidungen vom 13.9.2012. Die Voraussetzungen für eine weitere Reduzierung der beitragspflichtigen Mengen liegen somit entgegen der Ansicht der Bf. nicht vor.

Auch mit dem (beweislos vorgebrachten) Einwand, es seien vor allem Vermengungen von eigentlichem Bauschutt und Bodenaushub und dergleichen angeliefert worden, kann die Bf. nicht durchdringen. Denn Bodenaushub hat laut der o.a. Aufstellung eine Masse von durchschnittlich 1,7 Tonnen je m³. Warum sich aus diesen Vermengungen die Berechtigung ableiten lassen soll, von einer Masse von bloß einer Tonne je m³ ausgehen zu dürfen, ist daher nicht nachvollziehbar.

Die Bf. irrt, wenn sie meint die Abgabenfestsetzung sei auch deshalb verfehlt, weil das Zollamt die Mengeneinheit immer aufgerundet habe. Sie übersieht dabei, dass gem. § 6 ALSAG der Altlastenbeitrag stets je angefangener Tonne festzusetzen ist.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Hinweis:

Die Bf. hat nach der Aktenlage die mit der vorliegenden Entscheidung festgesetzten Abgaben mittlerweile zur Gänze entrichtet.

Wien, am 15. Mai 2018

