

GZ. ZRV/0005-Z1W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 2. Juli 2003 über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. Gerald Weidacher, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Graz, vertreten durch Regierungsrat Otmar Maybach, vom 1. Februar 1999, GZ. 700/09358/4/98, betreffend Festsetzung eines Altlastenbeitrages, nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe des Altlastenbeitrages errechnen sich unter Anwendung des Altlastensanierungsgesetzes, BGBl.Nr. 299/1989 (ALSaG) unter Beachtung der normbezogenen geltenden Fassung wie folgt:

Zeitraum der beitragspflichtigen Tätigkeit	Bemessungsgrundlagen (Rohgewicht) in Tonnen gemäß § 5 ALSaG idF BGBl. 201/1996	Altlastenbeitrag in Euro für mineralische Baurestmassen gemäß § 6 Z 2 ALSaG idF BGBl. Nr. 760/1992
August 1996	900 Tonnen	€ 3.270,28

Die Beitragsschuld ist für den Beitragsschuldner gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 ALSaG in Verbindung mit § 4 Z 4 ALSaG in der Fassung BGBl. Nr. 201/1996 entstanden.

Gemäß § 217 Absatz 1 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 (BAO) in der Fassung BGBl. Nr. 681/1994 wird ein Säumniszuschlag in Höhe von € 65,-- festgesetzt.

Von der Festsetzung eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO wird Abstand genommen.

Der sich aus der abgeänderten Abgabenvorschreibung zur Berufungsvorentscheidung ergebende Abgabendifferenzbetrag wird verrechnungstechnisch auf dem Abgabenkonto

0999474 des Bf. beim Hauptzollamt Graz berücksichtigt und allenfalls gutgeschrieben werden.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Graz vom 6. April 1998, Zi. 700/19220/13/97, wurde dem Bf. als Betreiber einer Deponie gemäß § 3 Abs. 1 Z 1, § 4 Z 1, § 6 Z 2, § 7 Abs. 1 Z 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSaG, BGBl. Nr. 299/1989) für den Ablagerungszeitraum 1994 bis 1996 ein Altlastenbeitrag in der Höhe von ATS 127.680,-- für das Jahr 1994 und ein Altlastenbeitrag in der Höhe von ATS 319.200,-- für die Jahre 1995/1996 vorgeschrieben und ein Säumniszuschlag gemäß §§ 217 ff Bundesabgabenordnung (BAO) in der Höhe von ATS 2.554,-- bzw. 6.384,-- sowie gemäß § 135 BAO ein 2 %iger Verspätungszuschlag in der Höhe von ATS 2.554,-- bzw. 6.384,-- festgesetzt.

Grundlage der Abgabenvorschreibung war eine (überwiegend ausgehend von einer in Augenschein genommenen Geländestruktur sowie bewerkstelligter Photos von der Geländeoberfläche) geschätzte Ablagerungsmenge von beitragspflichtigen Baurestmassen in Höhe von 9.576 Tonnen auf den Grundstücken des Bf. in den Jahren 1994 bis 1996.

Dagegen brachte der Bf. mit der Eingabe vom 17. Oktober 1997 form- und fristgerecht Berufung ein.

Das Hauptzollamt Graz gab der Berufung des Bf. mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Februar 1999, Zl. 700/09358/4/98, teilweise statt.

Die abgabepflichtigen Ablagerungsmassen wurden (dem Spruch der Entscheidung folgend) auf insgesamt 5.076 Tonnen (Bemessungsgrundlage für die Abgabe) nach unten korrigiert, ohne jedoch vom grundsätzlichen Bestehen der Beitragsschuld für die Ablagerungszeiträume 1994, 1995 und 1996 bzw. abzugehen.

Unter Beibehaltung der gesetzlichen Grundlagen des Erstbescheides wurde nunmehr der zu zahlende Altlastenbeitrag für die Ablagerungszeiträume wie folgt vorgeschrieben:

- Ablagerungszeitraum 1994 insgesamt 1.692 Tonnen ergibt Altlastenbeitrag von ATS 67.680,-- (bei ATS 40/Tonne).
- Ablagerungszeitraum 1995-1996 insgesamt 3.384 Tonnen ergibt einen Altlastenbeitrag von ATS 169.200, -- (bei ATS 50/Tonne).

Für das Jahr 1994 wurde ein Säumniszuschlag von ATS 1.353, -- und ein ebenso hoher Verspätungszuschlag vorgeschrieben.

Für die Jahre 1995 wurden ein Säumniszuschlag und ein Verspätungszuschlag von je ATS 3.384, -- festgesetzt.

In der dagegen am 25. Februar 1999 eingebrochenen, als Vorlageantrag bezeichneten Beschwerde wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung unter Aufrechterhaltung des bisher Vorgebrachten insbesondere unter Aufrechterhaltung der gestellten, aber von Hauptzollamt allesamt abgelehnten Beweisanträge eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde beantragt.

Zusammenfassend wird dem Hauptzollamt in der Beschwerde die Verletzung des Amtsvergigkeitsprinzips sowie eine antizipative Beweiswürdigung vorgeworfen.

Am 2. Juli 2003 fand vor dem Unabhängigen Finanzsenat in Wien eine mündliche Verhandlung statt, zu welcher der Abgabepflichtige krankheitsbedingt nicht erscheinen konnte. Die Verhandlung wurde dennoch mit Zustimmung des ausgewiesenen Vertreters des Bf. in Abwesenheit des Abgabepflichtigen durchgeführt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Eingangs ist festzuhalten, dass für den zeitlichen Anwendungsbereich von Abgabengesetzen (bei Fehlen diesbezüglicher anderslautender normativer Regelungen) die Zeitbezogenheit der Abgabengesetze zu beachten ist. (vgl. VwGH 22.10.1996, 96/14/0017).

Für die Erlassung von Abgabenbescheiden ist daher jenes Gesetz maßgebend, innerhalb dessen zeitlichen Bedingungsbereiches der Sachverhalt gesetzt worden ist, der die Verwirklichung des Abgabentatbestandes bewirkt.

Gemäß dem Grundsatz der Zeitbezogenheit des materiellen Abgabenrechts waren demnach auf die gegenständlichen Sachverhalte, die nach dem Akteninhalt in den Jahren 1993 bis 1997 gesetzt wurden, die Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes in der jeweils in diesen Jahren geltenden Fassung wie folgt maßgebend:

Bis 30. April 1996:

- § 3 (1) Dem Altlastenbeitrag unterliegen:
 - 1. das Deponieren (§ 2 Abs.8) von Abfällen;
 - 2. das Zwischenlagern von Abfällen nach Ablauf eines Jahres;
 - 3. die Ausfuhr(§ 2 Abs. 12) von Abfällen
- (2) ...

§ 2 Abs. 8 lautet:

"Deponieren im Sinne dieses Bundesgesetzes ist das erstmalige Ablagern von Abfällen auf einer Deponie."

§ 2 Abs. 9 lautet:

"Deponie im Sinne dieses Bundesgesetzes ist eine Anlage, die zur langfristigen Ablagerung von Abfällen errichtet wurde."

§ 4 Beitragsschuldner ist

- 1. der Betreiber einer Deponie oder eines Zwischenlagers,
- 2. ...

§ 5 Die Bemessungsgrundlage ist – unbeschadet des § 23 – die Masse des Abfalls entsprechend dem Rohgewicht im Sinne des Taragesetzes, BGBl. Nr. 130/1955, in der jeweils geltenden Fassung.

§ 6 Der Beitrag beträgt je angefangene Tonne für

- 1. ...
 - 2. mineralische Baurestmassen
- ab 1. Jänner 1993..... 40 S

ab 1. Jänner 1995..... 50 S

...

3. ...

§ 9 (1) Die Erhebung des Beitrages obliegt dem Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer

des Beitragsschuldners zuständig ist oder im Fall der Umsatzsteuerpflicht des Beitragsschuldners in Betracht käme.

(2) Der Beitragsschuldner hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Anmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt 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. 3) Ein gemäß § 201 BAO, in der jeweils geltenden Fassung, festgesetzter Beitrag hat den in Abs. 2 genannten Fälligkeitstag.

Ab 1. Mai 1996:

§ 3 (1) Dem Altlastenbeitrag unterliegen:

1. Das langfristige Ablagern von Abfällen;

2. das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeangepassungen mit Abfällen einschließlich deren Einbringung in geologische Strukturen, ausgenommen jene Geländeverfüllungen oder –anpassungen, die im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme eine konkrete bautechnische Funktion erfüllen (z.B. Dämme und Unterbauten für Straßen, Gleisanlagen oder Fundamente, Baugruben- oder Künettenverfüllungen);

3. das Lagern von Abfällen;

4. ...

(2)...

§ 4 Beitragsschuldner ist

1. der Betreiber einer Deponie oder eines Lagers,

2. 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,

3. derjenige, der mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeangepassungen vornimmt oder Abfälle in geologische Strukturen einbringt oder

4. in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst oder duldet.

§ 5 Die Bemessungsgrundlage ist die Masse des Abfalls entsprechend dem Rohgewicht.

Als Rohgewicht gilt das Gewicht des Abfalls mit seinen Verpackungen.

§ 6 Der Beitrag beträgt je angefangene Tonne für

1. ...

2. mineralische Baurestmassen

ab 1. Jänner 1993.....40 S

ab 1. Jänner 1995.....50 S

...

3. ...

In Ansehung der wiedergegebenen gesetzlichen Bestimmungen ist hervorzuheben, dass gemäß § 3 Abs. 1 Zi. 1 i.V.m. § 2 Abs. 8 ALSaG in der bis zum 30. April 1996 geltenden Fassung ausschließlich das erstmalige Ablagern von Abfällen auf einer Deponie beitragspflichtig war. Diesen Umstand hat das Hauptzollamt im gegenständlichen Verfahren bei der Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen verkannt.

Der Begriff Deponie ist nämlich im § 2 Abs. 9 ALSaG so eindeutig dahingehend definiert, dass darunter nur eine Anlage zu verstehen ist, die zur langfristigen Ablagerung von Abfällen errichtet wurde.

Nach dieser gesetzlichen Definition muss es sich bei einer Deponie um eine geplante, für einen ganz bestimmten eingeschränkten Zweck, nämlich das langfristige Ablagern von Abfällen errichtete Anlage handeln. Derartige Anlagen unterliegen demnach einem verwaltungsbehördlichen Verfahrensprozedere.

Im gegenständlichen Fall konnte daher für den Bf. im Zeitraum vor dem 1. Mai 1996 eine Abgabepflicht für die angenommenen Ablagerungen insofern gar nicht entstehen, als nach den feststehenden Beweisergebnissen eine entsprechende "Anlage" im Sinne der o.a. Ausführungen (eine bewilligte Deponie) zu keinem Zeitpunkt der getätigten Ablagerungen in rechtlicher Hinsicht existent war. Die in der Begründung des angefochtenen Bescheides erkennbare Ansicht der belangten Behörde, dass eine Duldung der Ablagerungen von Abfallmassen durch den Bf. auf seinem Grundstück dieses schon zu einer Deponie mache, ist insofern abzulehnen, da für den rechtlichen Alsagdeponiebegriff, wie oben dargelegt, nicht die Durchführung oder Duldung von Ablagerungen an sich, sondern das Vorliegen einer zweckgewidmeten Anlage im Sinne des § 2 Abs. 9 ALSaG nach Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates maßgeblich ist. Da eine solche Anlage jedoch zu keinem Schüttungszeitpunkt bestanden hat, konnte das Ablagern von Materialien auch keinerlei Deponieeigenschaft der Grundstücke des Bf. bewirken.

Hinzu kommt, dass mit Wirksamkeit 1. Mai 1996 wesentliche Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes, insbesondere im Hinblick auf die Beitragspflicht und des Beitragschuldners eine Änderung erfahren haben (BGBl Nr. 201/1996). Dieser Umstand ist weder im Spruch noch in der Begründung des angefochtenen Bescheides berücksichtigt worden. Es hätte aber eine differenzierte Subsumtion der abgabenrechtlich bedeutsamen Verhaltensweisen unter die für den jeweiligen Zeitraum in Kraft gestandenen, maßgebenden Bestim-

mungen des Altlastensanierungsgesetzes erfolgen müssen. So stellt das Hauptzollamt Graz im Erstbescheid in Bezug auf den Beitragsschuldner ausschließlich auf den Betreiber einer Deponie ab, stützt sich also auf die Bestimmung des § 4 Altlastensanierungsgesetz in der Fassung vor dem 1.5.1996 (BGBl 201/1996–StruktAnpG 1996), geht aber demgegenüber in der Begründung auch von einer Beitragschuld durch Duldung einer beitragspflichtigen Tätigkeit (entspricht der Rechtslage nach dem 1.5.1996 ,BGBl 201/1996 – StruktAnpG 1996) aus. Schon dadurch, dass das Hauptzollamt Graz es unterlassen hat, eine Zuordnung der abgabenrechtlich bedeutsamen Verhaltensweisen unter die für den jeweiligen Zeitraum geltenden Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes vorzunehmen, hat es den Erstbescheid mit Rechtswidrigkeit belastet. Dadurch, dass die Berufungsbehörde die undifferenzierte Subsumtion des Sachverhaltes in der Erstentscheidung bestätigt hat, hat auch sie den angefochtenen Bescheid (die Berufungsvorentscheidung) zu diesem Punkt mit einem Mangel behaftet. Das Zollamt hat aber nunmehr in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat die rechtliche Problematik der Vorschreibung des Altlastenbeitrages für Ablagerungen vor dem 1. Mai 1996 erkannt und vorgebracht, dass Ablagerungen vor diesem Zeitpunkt nicht steuerpflichtig gewesen sind.

Die Rechtsbehelfsbehörde 2 Stufe, die in der Sache selbst entscheidet, ist im Grunde des § 85c Absatz 8 ZollR-DG iVm 289 Absatz 2 Bundesabgabenordnung (BAO) grundsätzlich berechtigt, die angefochtene Entscheidung in jeder Richtung abändern.

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabenrechtlichen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Ferner haben die Abgabenbehörden Angaben des Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Das Hauptzollamt hat im gegenständlichen Verfahren übersehen, dass eine Partei ihrer Mitwirkungspflicht schon nachkommt, wenn sie den Sachverhalt darlegt und Beweise anbietet. Der Abgabepflichtige ist daher nicht verpflichtet, Beweismittel bei einem Dritten zu beschaffen, wenn die Behörde dies (auch unter Androhung von Zwangsmaßnahmen) selbst tun kann, wogegen der Abgabepflichtige keine Erzwingungsrechte gegenüber einem Dritten hat. Es ist zwar richtig, dass dem Abgabepflichtigen eine Mitwirkungspflicht bei der Ermittlung des Sachverhaltes trifft, die Feststellungslast für alle Tatsachen, die den Abgabenanspruch begründen, trägt aber dennoch die Abgabenbehörde.

Gemäß § 167 Absatz 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der zugrunde gelegte Sachverhalt, an den das Hauptzollamt Graz die bekämpfte Abgabenvorschreibung in der Berufungsvorentscheidung knüpfte, insbesondere auch die angenommene Beitragspflicht für eine abgabenpflichtige Baurestmasse von letztlich insgesamt 5.076 Tonnen, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht ausreichend bewiesen.

Dazu ist zunächst allgemein festzuhalten, dass die im Akt befindlichen Fotos allein für den Unabhängigen Finanzsenat keinen gesicherten Beweis dafür darstellen, dass tatsächlich im angenommenen Ausmaß altlastenbeitragspflichtige Schüttungen auf den Liegenschaften des Bf. getätigt wurden, zumal die Bilder lediglich den obersten Teil der Schüttungen und solcherart nur die zuletzt abgelagerten Massen sichtbar und damit auch beweisbar machen. Die Schüttmassen, die hingegen unter der Oberfläche lagern, bleiben derart aber im Verborgenen.

Die angestellten Kubaturberechnungen betreffend die Schüttung unter Berücksichtigung der Geländestruktur sind schon im Hinblick auf den langen Ablagerungszeitraum und die unbestreitbar auch abgelagerten nicht beitragspflichtigen Abfallmassen (zB Erdschüttungen und Ablagerungen aus der eigenen Gärtnerei) nicht geeignet, die tatsächlich für dieses Verfahren zu berücksichtigenden, abgabepflichtigen Baurestmassen zu bestimmen. Im gegenständlichen Verfahren steht damit fest, dass mit einer für ein Abgabenverfahren anzustrebenden Sicherheit die Berechnung des Rauminhaltes der Schüttung nicht wirklich geeignet ist, die Abgabenbemessungsgrundlagen überzeugend festzustellen.

Es ist dem Abgabenpflichtigen ohne Einschränkung auch zuzustimmen, dass durch eine Rauminhaltsberechnung der Geländebeschaffenheiten keine gesicherte Feststellungen über die Konsistenz der dort getätigten Ablagerungen getroffen werden konnten. Diese wären aber entscheidend für die Feststellungen der angenommenen Beitragspflicht gewesen.

Damit konnte auch dem vom Hauptzollamt Graz in der mündlichen Verhandlung eingebrachten Vorschlag auf Ermittlung der beitragspflichtigen Ablagerungsmenge durch Aliquotierung der Gesamtmenge nach den zugrunde gelegten beitragspflichtigen Zeiträumen nicht nachgekommen werden. Auch diese Vorgangsweise zur Feststellung der Bemessungsgrundlagen hätte den Ergebnissen des Beweisverfahrens bzw. dem Akteninhalt in Ansehung der obigen Ausführungen nicht entsprochen.

Für das gegenständliche Verfahren wirklich bedeutsam sind daher ausschließlich die Ablagerungen des Abbruchmaterials aus dem behördlich bewilligten Abbruch eines Geschäftshauses sowie Teile eines Wirtschaftsgebäudes in der Katastralgemeinde Gleisdorf, dort in der Grazerstraße. Der Abbruch dieser Gebäude und die Anlieferung der Baurestmassen zu den Grundstücken des Bf. erfolgten nach den Beweisergebnissen im August 1996.

Dazu gibt es Erhebungsergebnisse, die zunächst darauf hindeuten, dass ca. 1000 Kubikmeter Baurestmassen (Bauschutt) von der Fa D. die als Frachtführer auftrat, auf die Grundstücke des Bf. mit dessen Einwilligung verbracht und dort auch mit dessen Einwilligung abgelagert wurden. Dies ergibt sich aus einem Schreiben der Fa. D. vom 21. Oktober 1997 im Zusammenhang mit einem Schreiben der Fa N. vom 17. Dezember 1997. Wie viele Tonnen tatsächlich hingebraucht und abgelagert wurde, kann durch die beigebrachten Schreiben bzw. durch die Einlassungen der involvierten Firmen (es handelt sich um Schätzungsangaben) aber auch nicht wirklich zufriedenstellend bzw. gesichert festgestellt werden.

Der Bf. hat in seinen Eingaben Ablagerungen aus dem oben geschilderten Abbruch eingestanden, diese aber nur mit maximal 900 Tonnen bewertet. Diese vom Bf. genanntenbeitragspflichtigen Baurestmassen ergeben sich aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates mit höchster Wahrscheinlichkeit gegenüber anderen Varianten durch die aktenkundigen, abgerechneten Stunden für getätigte Materialtransporte in Bezug auf den oben angeführten Abbruch, dies alles im Zusammenhang mit einem plausiblen Ladegewicht eines 3achsigen LKWs von 15 Tonnen und einer im konkreten Fall anzunehmenden realistischen Transportzeit (diese beinhaltet auch das Beladen auf der Baustelle wie auch das Entladen am Ablagerungsort) von 1 Stunde pro Fuhre. Die Begründung für diese Massebestimmung, wie schon im Schriftsatz vom 29. April 1998 erhoben, erscheint der erkennenden Behörde logisch nachvollziehbar, sodass diesbezüglich die Angaben des Bf. für wahr erachtet werden konnten. Sie waren jedenfalls auch durch die neue Sichtweise des Hauptzollamtes in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat nicht wirklich plausibel zu widerlegen.

Bei der in dieser Entscheidung vorgenommenen abändernden Beitragsvorschreibung war daher insgesamt von 900 Tonnen Altlastenbeitragspflichtiger Baurestmasse auszugehen und diese Menge der abgeänderten Festsetzung des Altlastenbeitrages zugrunde zu legen.

Nach den Aussagen des Bf. vom 4. September 1997 erfolgten die "Deponierungen" um "das Grundstück zu begradigen und in weiterer Folge einen Acker für die Gärtnerei" zu errichten. Diese Einlassungen verdeutlichen, dass Geländevertreibungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 2 ALSaG vorgenommen wurden.

Schließlich ist zu dem im gegenständlichen Fall schon vom Hauptzollamt richtig angezogenen Tatbestandsmerkmal der Duldung Folgendes noch ergänzend anzumerken:

Als eine Duldung kann schon eine konkludente Zustimmung (diesfalls zur Ablagerung von Abfällen) verstanden werden. Das bedeutet aber nicht, dass die bloße Kenntnis des Liegenschaftseigentümers von den Ablagerungen allein das Tatbestandsmerkmal der Duldung zu erfüllen geeignet ist (vgl. VwGH 94/05/0055 vom 30.8.1994). Die Zustimmung als Willenserklärung ist auf einen Adressaten, einen Erklärungsempfänger, bezogen. Im gegenständlichen Fall lag nach Ansicht der Rechtsbehelfsbehörde eine ausdrückliche Zustimmung zu den Ablagerungen vor, sodass jedenfalls von einer Duldung auszugehen ist. Dies ergibt sich aus den schon oben angeführten Eingaben der Fa N. und der Fa D. Es erscheint auch völlig ausgeschlossen, dass der Bf. nach Kenntniserlangung allenfalls von ihm nicht zuvor "genehmigter" Ablagerungen nicht sofort rechtliche Abwehrmaßnahmen zur Herstellung des ursprünglichen Zustandes ergriffen hätte. Aber auch das Ausmaß der festgestellten Baurestmassen lässt erkennen, dass diese nur mit dem Einvernehmen mit dem Liegenschaftseigentümer abgelagert worden sein können. Diesbezüglich wurde daher der Bf. nicht zu Unrecht als Abgabenschuldner herangezogen.

Schließlich waren aus formalrechtlichen Gründen die für die Richtigkeit seiner Behauptungen gestellten Beweisanträge des Bf. angesichts des als erwiesen angenommenen Sachverhaltes und der vorgenommen rechtlichen Beurteilung des Geschehens nunmehr auch vom Unabhängigen Finanzsenat allesamt abzulehnen, da sie für die Abgabenfestsetzung - weder dem Grunde noch der Höhe nach - nicht mehr beweismachend waren.

Die Festsetzung des von einem Verschulden unabhängigen Säumniszuschlages ergibt sich im 2%igen Ausmaß von der festgesetzten Abgabenschuld zwingend aus dem Gesetz.

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages gemäß § 135 BAO liegt im Ermessen der Behörde, sofern die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht eingehalten wird und dies nicht entschuldbar ist. Die Voraussetzungen zu seiner Festsetzung liegen unter Abwägung des gesamten Aktengeschehens, insbesondere der für den Bf. sicherlich nicht leicht erkennbaren Rechtslage nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht vor. Die Nichteinreichung der Abgabenerklärung war entschuldbar. Von der Festsetzung eines Verspätungszuschlages war daher in der Entscheidung formal klarstellend Abstand zu nehmen.

Wien, 14. Juli 2003