



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Reinisch & Wisiak Rechtsanwälte OEG, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Graz vom 18. Dezember 2000, GZ. 700/18392/2000, betreffend Altlastenbeitrag, entschieden:

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung wird gemäß § 289 Abs.1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß §§ 85f, 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 vom 19.6. 2000, ZI. 700/4989/3/2000 schrieb das Hauptzollamt (HZA) Graz der Bf. (vormals JB) für die Aufschüttung von Abfällen (1.951 t im Jahr 1998 und 435 t Im Jahr

1999) den Altlastenbeitrag in Höhe von insgesamt 190.880,00 ATS gem. §§ 3 Abs.1 Z. 2, 4 Z. 3, 6 Abs.5 Z. 1 und 7 Abs.1 Z. 2 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) sowie einen Säumniszuschlag in Höhe von 3.818,- ATS gem. §§ 217 ff BAO und einen Verspätungszuschlag von 3.818,- ATS gem. § 135 BAO zur Entrichtung vor.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung vom 25.7. 2000 ficht die rechtsfreundlich vertretene Bf. diesen Bescheid zur Gänze an und begehrt dessen ersatzlose Aufhebung. Unter dem Berufungsgrund der Mangelhaftigkeit des Verfahrens wurde im Wesentlichen gerügt, dass es sich bei dem Schüttmaterial um solches handle, das den Richtlinien für Recyclingbaustoffe entspreche und diesbezüglich 2 Prüfberichte über recycliertes Mischgranulat bzw. Asphaltgranulat vorliegen würden, wohingegen sich das Zollamt auf eine im Akt nicht näher dokumentierte Rücksprache mit der Fa. A. beziehe, wonach das Material unter die Kategorie aufbereiteter Bauschutt (Ziegelbruch) falle und dies auch durch eine Fotodokumentation belegt sei. Dazu habe das Zollamt der Bf. nicht die Möglichkeit einer Stellungnahme eingeräumt, mit der sie die unrichtige Sachverhaltsfeststellung der Behörde hätte widerlegen können. Weiters wurde unter dem Punkt unrichtige Sachverhaltsannahme gerügt, die Behörde sei fälschlicherweise von einer durch die Bf. vorgenommenen Geländeverfüllung ausgegangen, während die Bf. auf einem schon ursprünglich ebenen Gelände eine Untergrundbefestigung für die Errichtung eines Lagerplatzes im Rahmen des von ihr ausgeübten Gewerbes vornahm, wobei die Befestigung in 3 Schichten erfolgte: zuerst eine Schicht aus Grobschlag aus einem Steinbruch, darüber eine Schicht von ca. 10 – 15 cm des verfahrensgegenständlichen, von der Fa. A. bezogenen Materials und darüber noch eine Schicht aus feinem Schottermaterial, sodass eine Gesamthöhe zwischen 40 und 60 cm erreicht wurde. Mit den von der Fa. A. bezogenen ca. 2.000 t Schüttmaterial konnte sich bei der Verteilungsfläche von 10.000 m² nur eine durchschnittliche Stärke von 10 – 15 cm ergeben, womit offensichtlich keine Verfüllung einer Geländeunebenheit erzielbar wäre. Dass das von der Fa. A. gelieferte Material nicht mehr als Abfall anzusehen sei, gehe auch aus einer Niederschrift vom 29.7. 1999 hervor, derzufolge sich die Fa. A. seit dem 3. Quartal 1997 mit Abbruchsarbeiten beschäftigt und sie die dabei gewonnenen Materialien einem Recycling zuführt, die in dieser wieder verwertbaren Form auf Baustellen verwendet werden. Es lägen somit i.S. von § 2 Abs.5 Z.1 ALSAG keine Abfälle vor. Weiters wäre aus den von der Behörde vor Ort angefertigten Fotos ersichtlich, dass es sich beim verfahrensgegenständlichen Material um Baurestmassen handelte, die auf einer fertig geplanten Fläche im Rahmen der Gewerbeausübung der Bf. zulässigerweise zwischengelagert waren und in keinem Zusammenhang mit der früher vorgenommenen Untergrundbefestigung stünden. Sohin habe

es durch die Bf. weder eine Verfüllung von Geländeunebenheiten noch eine Geländeanpassung gegeben, sondern Tätigkeiten im Rahmen einer übergeordneten Baumaßnahme, nämlich der Untergrundbefestigung zum Zweck der Schaffung eines Lagerplatzes, wobei ausschließlich natürliche Materialien oder Materialien, die aufgrund entsprechender Maßnahmen als recycelt anzusehen sind, verwendet wurden. Es habe die Behörde daher eine unrichtige rechtliche Beurteilung vorgenommen, indem sie verkannte, dass die Materialien einer zulässigen Verwendung zugeführt wurden, die selbst dann keiner Altlastenbeitragspflicht unterliegen würden, wenn man sie als Abfall (im Sinne von § 2 Abs.4 ALSAG) einstufen würde. Dieser objektive Tatbestand ist nicht nur im Vorhinein, sondern auch im Nachhinein überprüfbar. Es sei unbestritten, dass die Bf. im gegenständlichen Bereich einen Abstell- und Lagerplatz errichtet hat, zu dessen Errichtung jedenfalls vorher eine Untergrundbefestigung notwendig war. Die von der Behörde vertretene Ansicht, eine übergeordnete Baumaßnahme könne nur dann vorliegen, wenn die entsprechenden verwaltungsbehördlichen Bewilligungen eingeholt oder Anzeigen getätigt wurden, fände im Gesetz keine Deckung, vielmehr sei für das Vorliegen dieses Ausnahmetatbestandes ausreichend, wenn die Schüttung eine konkrete bautechnische Funktion erfüllt. Schon gar nicht sei dem Gesetz zu entnehmen, dass die Freiheit vom Altlastenbeitrag an die korrekte Anzeige und Genehmigung dieser Vorhaben gebunden sei. Eine übergeordnete Baumaßnahme sei auch denkbar, wenn überhaupt keine Anzeige- oder Genehmigungspflicht vorliegt, wie das – nach Meinung der Bf. – im gegenständlichen Fall zutrifft. Denn gem. §§ 19 ff Stmk. Bauordnung bestünden solche Verpflichtungen nur bei der Errichtung von Abstellplätzen für Kraftfahrzeuge, während im gegenständlichen Fall die befestigte Grundfläche nur der Abstellung und Lagerung von Gütern im Rahmen des von der Bf. ausgeübten Gewerbes erfolge. Im Übrigen habe die Behörde auch nicht konkretisiert, um welche Genehmigungen es sich handeln sollte. Hingewiesen wurde in diesem Zusammenhang auf den Erlass 32 3523/20-III/2/97 des Bundesministeriums für Umwelt, Jugend und Familie, wonach Genehmigungs- oder Anzeigepflichten nur ein Indiz, aber keine unbedingte Voraussetzung für eine übergeordnete Baumaßnahme sein können. Die aus einem Erlass des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung zu entnehmende Rechtsansicht, wonach der Ausnahmetatbestand der übergeordneten Baumaßnahme nur dann zur Anwendung käme, wenn der Beitragsschuldner vor Durchführung der Ablagerung die übergeordnete Baumaßnahme anzeigt oder zur Genehmigung einreicht, fände im Gesetz keine Deckung. Es müsse auch möglich sein, eine ursprünglich unterlassene Anzeige oder ein unterlassenes Ansuchen um Genehmigung nachzuholen und einen zunächst gesetzwidrigen Zustand zu sanieren, ohne

dass deshalb das Vorliegen einer übergeordneten Baumaßnahme zu verneinen sei.

Abschließend wurde in der Berufungsschrift in Anbetracht der strittigen Fragen, ob es sich bei dem verwendeten Material um Abfall handelt und ob dieser dem Altlastenbeitrag unterliegt, der Antrag gestellt, den Akt an die Bezirksverwaltungsbehörde weiterzuleiten mit dem Antrag, gem. § 10 ALSAG festzustellen, ob überhaupt Abfall vorliegt und ob er gegebenenfalls dem Altlastenbeitrag unterliegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18.12. 2000 wies das HZA Graz die Berufung gem. § 85 b Abs. 3 ab, im Wesentlichen mit den Begründungen, dass entgegen der behaupteten Mangelhaftigkeit des Verfahrens die Bf. sehr wohl am 22.3. und 23.5. 2000 Gelegenheiten eingeräumt bekam, sich zu den Sachverhaltsannahmen des HZA Graz zu äußern und sie darauf mit einer Mengenaufstellung und der Vorlage der Rechnungen der A. aus 1998 und 1999 reagiert habe, von denen das HZA bei der Berechnung des Altlastenbeitrages dann auch ausgegangen sei. Das HZA blieb dabei, dass beitragspflichtige Handlungen vorliegen, wenn auch im vorliegenden Zusammenhang nicht von einer Gelände*verfüllung*, sondern in Anbetracht der beim errichteten Lagerplatz vorgenommenen Niveauänderung auf die Höhe des vorbeiführenden Gemeindeweges von einer – rechtlich gleichwertigen – Gelände*anpassung* zu sprechen ist. Weiters blieb das HZA dabei, dass es sich bei dem von der Fa. A. recycelten Material um bei Gebäudeabbrüchen angefallene Baurestmassen handelt, die i.S.v. § 2 Abs. 1 – 4 AWG u. §§ 2 Abs.4, 6 Abs.1 Z.1 ALSAG Abfälle darstellen. Eine Ausnahme vom Abfallbegriff durch Recycling, also Wiederverwendung oder stoffliche Verwertung gem. § 2 Abs.5 ALSAG könne nicht anerkannt werden, weil der Tatbestand einer zulässigen Verwendung oder Verwertung i.S. v. § 2 Abs.3 AWG (AWG 1990 idF 1998/99) nie erfüllt wurde, da es dazu spätestens im 3. Quartal 1998 (§ 7 Abs.1 Z.2 ALSAG) eines Bewilligungsantrags oder einer Mitteilung des Bauwerbers Bf. bedurft hätte. Die Behörde blieb bei ihrem Standpunkt, dass beim Begriff Baumaßnahme kein "wildes Bauen" gemeint ist, sondern die Bf. ihre Baumaßnahme spätestens im Zeitpunkt der Entstehung der Beitragsschuld erkennbar machen musste, dies auch in Hinblick auf § 21 Abs.3 Stmk. Baugesetz, wo für bewilligungsfreie Vorhaben eine schriftliche Mitteilungspflicht an die Gemeinde normiert ist. Aufgrund dieser Begründungen sah das HZA Graz keine Veranlassung zur Einbringung eines Antrags nach § 10 ALSAG.

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde mit Schriftsatz vom 17.1. 2001, im HZA Graz eingegangen am 18.1. 2001, fristgerecht Beschwerde gem. § 85 c ZOLLR-DG erhoben. Unter den Rechtsmittelgründen der Mangelhaftigkeit des Verfahrens, der unrichtigen Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung und der unrichtigen rechtlichen Beurteilung wurde an den

Ausführungen in der Berufung vom 25.7. 2000 und dem Ergebnis, dass aufgrund der §§ 2, 3 und 7 ALSAG Abgabefreiheit bestehe, festgehalten. Zusätzlich wurde ausgeführt, dass die Bf. den behördlichen Aufforderungen zwar nur zögerlich nachgekommen sei, dennoch hätte man sie mit den nachträglich bei der Fa. A. eingeholten Erkundigungen betreffend des Umstandes, dass nicht Recyclingmaterial, sondern Ziegelbruch vorlag, konfrontieren müssen, um die behördliche Sachverhaltsfeststellung widerlegen zu können. Dieser Umstand hätte auch durch einige Probebohrungen ohne nennenswerten Aufwand festgestellt werden können. Wiederholt wurde der Antrag, gem. § 10 ALSAG festzustellen, ob überhaupt Abfall vorliegt und ob er gegebenenfalls dem Altlastenbeitrag unterliegt.

Die Beschwerde wurde mit Vorlagebericht vom 1.3. 2001 dem Berufungssenat bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vorgelegt. Mit 1.1. 2003 ging die Zuständigkeit auf den unabhängigen Finanzsenat über.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Im Februar 2000 wurde dem HZA Graz bekannt, dass in den Jahren 1998/99 auf dem Grundstück Nr. X KG J. von der Bf. als Grundeigentümer auf einer Fläche von ca. 9400 m² eine Parkplatzaufschüttung mit Baurestmassen zum Zweck einer Untergrundbefestigung vorgenommen worden ist. Am 16. 3. 2000 erging ein Schreiben des HZA Graz an die Bf. gem. § 115 BAO. Sie wurde zur Wahrung ihrer rechtlichen Interessen bezüglich der Altlastenbeitragspflicht gem. § 3 Abs.1 Z. 2 ALSAG infolge Verfüllens von Geländeunebenheiten oder der Vornahme von Geländeanpassungen bzw. das allfällige Vorliegen des Ausnahmetatbestandes einer übergeordneten Baumaßnahme aufgefordert, binnen 14 Tagen nachzuweisen, ob der gegenständliche Sachverhalt zutreffend ist, von welchen Anfallsorten und durch wen in welchen Mengen das Schüttmaterial angeliefert wurde und ob alle materien-gesetzlichen Bewilligungen (Baurecht, Wasserrecht, Gewerberecht usw.) vorliegen.

Die Gemeinde J. teilte mit Schreiben vom 9.5. 2000 auf die Anfrage des HZA Graz mit, dass Herr P. das Grundstück Nr. X im Jahr 1998 von der Gemeinde J. und das Grundstück Nr. Y im Jahr 1999 von einem Ehepaar gekauft hatte. Diese Fläche sei als Aufschließungsgebiet für das Industrie- und Gewerbegebiet II ausgewiesen. Seitens der Fa. Bf. wurde im Bereich dieser Fläche mit Wissen der Gemeinde J. eine Niveauänderung vorgenommen und dabei die Geländehöhe an den vorbeiführenden Gemeindeweg angeglichen.

Dem HZA Graz wurden die Rechnungen der Fa. A. an die Bf. betreffend die Anlieferungen des Schüttmaterials in der Zeit von Juli 1998 bis August 1999 übermittelt. An Bezeichnungen des angelieferten Materials scheinen wechselnd auf: Bruchschotter (mit verschiedenen Größenangaben), Recyclingmaterial (zum Teil mit Größenangabe 0/80), Schüttmaterial, Wasserbausteine, Grobschlag, Splitt (mit verschiedenen Größenangaben).

Die Auswertung der Unterlagen ergab, dass unter der Bezeichnung Recyclingmaterial im Jahr 1998 eine Menge von 1.851,51 Tonnen (im Bescheid vom 19.6. 2000 auf 1951 t korrigiert) und im Jahr 1999 435 Tonnen durch die Fa. A. zu den Grundstücken Nr. X und Y angeliefert worden waren. Mit Schreiben des HZA Graz vom 19.5. 2000 erging ein Schreiben gem. § 183 Abs. 4 BAO an die Bf., dass weder bei der Wasserrechtsbehörde von der Aufschüttung etwas bekannt sei noch eine Bewilligung der Baubehörde I. Instanz vorliege und dem HZA Graz für den Beitragsentstehungszeitpunkt (3. Quartal 1998) eine konkrete bautechnische Funktion im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme nicht erkennbar war. Es wäre somit der Bf. gem. § 4 Z. 3 ALSAG der Altlastenbeitrag gem. dem nach § 6 Abs. 5 Z. 1 ALSAG im Jahr 1998 u. 1999 gültigen Abgabensatz in Höhe von 80,- S je angefangene Tonne vorzuschreiben, wenn nicht innerhalb von 10 Tagen anderweitige Beweise beigebracht würden.

Beigebracht wurde daraufhin ein Schreiben der A. an die Bf. vom 30.5. 2000, worin bestätigt wird, dass das Recyclingmaterial gemäß zweier Prüfgutachten der Fa. F. (staatlich akkreditierte Prüfstelle) den Richtlinien für Recycling – Baustoffe entspricht und somit für den Einbau als Grädermaterial bzw. Frostschutzmittel geeignet ist. Beigebracht wurden auch die beiden Deckblätter der Prüfberichte P1 und P2, jeweils mit Probeneingangsdatum 24.9. 1999 und Prüfzeitraum 30.9. – 27.10. 1999 bzw. 30.9. – 19.10. 1999.

In der Begründung des Bescheides vom 19.6. 2000 wurde die Tauglichkeit dieser Beweismittel verneint, da für die Beurteilung der Frage, ob das Material kein Abfall im Sinne des AWG und damit im Sinne des § 2 Abs.4 ALSAG ist, eine permanente Qualitätskontrolle für jeden Einzelfall nötig ist und sich das mit den beiden Prüfberichten im September/Okttober 1999 beprobte Material nicht auf die Schüttung am Lagerplatz der Bf. bezieht, zumal das im Jahr 1998 zu einem Preis von 20,- S pro Tonne bezogene Material unter die Kategorie aufbereiteter Bauschutt (Ziegelbruch) und das im Jahr 1999 zu einem Preis von 40,- S pro Tonne bezogene Material unter die Kategorie Beton vermischt mit Ziegelbruch fällt, während ein als Frostschutz und Grädermaterial geeigneter Recyclingstoff einen Abgabepreis von 70,- S habe. Zudem sei das abgelagerte Material durch Fotos (vom März 2000) dokumentiert. Zur rechtlichen Einstufung, dass für das verwendete Material die Abfalleigenschaft erhalten bleibt

kommt hinzu, dass zum Beitragsentstehungszeitpunkt eine übergeordnete Baumaßnahme in objektiver Hinsicht nicht erkennbar war, die subjektive Absicht des Bauausführenden dabei irrelevant sei und das bloße Wissen der Gemeinde diesen Befreiungstatbestand nicht bewirken könne. Zudem sei der Beitragsschuldner seinen Pflichten betreffend Aufzeichnungen und Beistellung von Messeinrichtungen gemäß §§ 8 und 20 Abs.1 ALSAG nicht nachgekommen.

Anlässlich der Berufung vom 25.7. 2000 wurde beigebracht eine Niederschrift vom 29.7. 1999, die im HZA Graz mit Herrn G. von der Fa. A. als Auskunftsperson aufgenommen worden war. Darin führte er betreffend der Verwendung von Baurestmassen aus, dass sich die Fa. A. seit dem 3. Quartal 1997 mit Abbruchsarbeiten beschäftigt. Die Materialien werden einem Recycling zugeführt und dem daraus gewonnenen Recyclingschotter Naturschotter beigemengt und dieser in weiterer Folge auf Baustellen verwendet. Nur Asphalt wird sortenrein verwendet. Die Fa. A. werde demnächst ein Gutachten betreffend der Recyclingmaterialien in Auftrag geben und die Materialien anmelden, falls sie nicht als recycelt gelten und abgabepflichtig sind. Mit Schreiben vom 31.8. 1999 teilte die Fa. A. dem HZA Graz mit, dass bei der Fa. F. ein derartiges Gutachten in Auftrag gegeben wurde, eine Probenentnahme aber noch nicht erfolgt sei.

Vorgelegt wurden anlässlich der Berufung auch die vollständigen Prüfberichte P1 und P2 vom 28.10. 1999. Die Proben waren am 23.9. 1999 durch den Auftraggeber A. entnommen und am 24.9. der Fa. F. überbracht worden. Als Ergebnis wurde im Bericht P1 die als "recyciertes, gebochenes Asphaltgranulat 0/32 mm" bezeichnete Probe als den Qualitätskriterien der Güteklasse IIa der Richtlinien für Recycling – Baustoffe entsprechend und im Bericht P2 die als "recyciertes, gebochenes Mischgranulat aus Beton, Asphalt und natürlichem Gestein 0/80 mm" bezeichnete Probe als der Güteklasse III entsprechend eingestuft.

In abgabenrechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen:

Im Beschwerdefall ist das ALSAG, BGBl. 299/1989 in der jeweils zeitbezogenen Fassung der Novellierungen bis inklusive BGBl. I 151/1998 anzuwenden.

Gemäß § 2 Abs.4 ALSAG sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle gem. § 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.5 Z.1 ALSAG gelten nicht als Abfall im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle, die einer Wiederverwendung, thermischen oder stofflichen Verwertung zugeführt werden, ausgenommen Verfüllungen von Geländeunebenheiten und das Vornehmen von Geländeanpassungen mit Abfällen, einschließlich deren Einbringung in geologische Strukturen

sowie Baumaßnahmen des Deponiekörpers (z.B. Deponiezwischenabdeckungen, Fahrstraßen, Rand- und Stützwälle).

Nach § 3 Abs.1 Z.2 ALSAG unterliegt dem Altlastenbeitrag das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeanpassungen 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).

Beitragsschuldner ist gem. § 4 Z. 3 ALSAG derjenige, der mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeanpassungen vornimmt oder Abfälle in geologische Strukturen einbringt.

§ 6 Abs.5 Z.1 bestimmt den Beitrag je angefangene Tonne für die Zeit vom 1.1. 1998 bis 31.12. 2000 mit 80,- S.

Gemäß § 10 Abs.1 ALSAG hat die Behörde (gem. § 21 die Bezirksverwaltungsbehörde) in begründeten Zweifelsfällen auf Antrag des in Betracht kommenden Beitragschuldners oder des Hauptzollamtes des Bundes durch Bescheid festzustellen,

Z.1 ob eine Sache Abfall ist,

Z.2 ob ein Abfall dem Altlastenbeitrag unterliegt,

Z.3 welche Abfallkategorie gem. § 6 Abs.1 oder 5 oder welcher Deponietyp gem. § 5 Abs.4 vorliegt,

Z.4 ob die Voraussetzungen vorliegen, die Zuschläge gem. § 6 Abs.2 oder 3 nicht anzuwenden.

Nach Ansicht des erkennenden Senates liegt nach der vorliegenden Beweislage und dem Akteninhalt ein Zweifelsfall im Sinne dieser Gesetzesbestimmung zu den Ziffern 1 und 2 vor. Die diesbezüglich vorliegenden Beweismittel sind zum Teil unzulänglich und zum Teil untauglich, um eine Überzeugung vom Bestehen oder Nichtbestehen einer Altlastenbeitragspflicht zu bewirken:

Bei Z. 1 geht es um die Beurteilung des Materials, ob es aufgrund seiner Beschaffenheit als beitragspflichtiger Abfall einzustufen ist oder nicht. Zu dem auf den beiden vom HZA angefertigten Fotos (Bl. 68 u. 69 d.A.) gezeigten Material – wozu die Bf. einwendet, dass es sich nicht um das verfahrensgegenständliche Untergrundmaterial des Lagerplatzes, sondern an der Oberfläche im Zusammenhang mit der Gewerbeausübung der Bf. gelagertes Material

handelt – ist zu vermerken, dass die Fotos laut den rechts unten aufscheinenden gelben Digitalziffern und der Rückseitenbeschriftung am 14.3. 2000 angefertigt wurden und somit offenbar nicht das in der Zeit von Juli 1998 bis August 1999 aufgeschüttete verfahrensgegenständliche Material dokumentieren. Insofern erfolgt die Rüge der Bf., dass man sich nie durch Probenziehung von der Qualität des verfahrensgegenständlichen Materials überzeugt habe, zu Recht. Das HZA Graz hat zur Beurteilung dieser Frage die Rechnungen der A. an die Bf. herangezogen und für die Berechnung des Altlastenbeitrags die hochpreisigen bzw. schon aus der Bezeichnung als Naturmaterialien einzustufenden Kategorien sowie die nicht näher ausdefinierte Kategorie "Schüttmaterial" weggelassen und nur die Kategorie "Recyclingmaterial" herangezogen. Zu der Diskrepanz, dass das besser zu qualifizierende Recyclingmaterial nur den niedrigen Preis von 20,- S/t bzw. 40,- S/t aufweist, wurde seitens des HZA bei der Fa. A. rückgefragt und dabei die Auskunft erteilt, dass es sich beim "Recyclingmaterial" um aufbereiteten Bauschutt (Ziegelbruch) bzw. Beton vermischt mit Ziegelbruch handle (handschriftlicher Aktenvermerk v. 8.6. 2000, Bl. 6 d.A.). Die Bf. ist vor Ergehen des Erstbescheides mit diesem zusätzlichen, wesentlichen Ergebnis nicht konfrontiert worden, ein direkter Augenschein am verfahrensgegenständlichen Material ist nicht erfolgt. Im Bescheid vom 19.6. 2000 wurde ausgeführt, dass das bloße Sortieren oder Brechen von Baurestmassen nicht als abgeschlossene Verwertungsmaßnahme angesehen werden kann, die Abfalleigenschaft gehe durch solche Behandlungsschritte nicht verloren. Wenn bei dieser Vorgangsweise der Ermittlung der abgabepflichtigen Schüttmenge Unsicherheiten bestehen bleiben, ist umgekehrt der Argumentation der Bf., dass aufgrund der Prüfberichte P1 und P2 von beitragsfreien Materialien auszugehen sei, entgegen zu halten, dass – wie im Erstbescheid des HZA Graz ausgeführt – schon der zeitliche Aspekt keine solche Schlussfolgerung zulässt: betreffen doch die verfahrensgegenständlichen Materialien die Zeit 1998 bis August 1999, während das Einreichen und Proben des die Prüfberichte betreffenden Materials ab 24.9. 1999 erfolgte. Dazu kommt, dass nicht ersichtlich ist, dass die geprüften und die strittigen Materialien vom selben Ort herrühren bzw. weshalb man von den verprobten Materialien auf andere von der Fa. A. gelieferte Abbaumaterialien schließen soll (so treten z.B. schon bei den Proben in den Prüfberichten unter Pkt. 5 die beiden verschiedenen Güteklassen IIa und III auf).

Auch bei Vorliegen der Abfalleigenschaft bzw. der Wiederverwendung oder Verwertung in Form von Verfüllung/Anpassung nach § 2 Abs.5 Z.1 ALSAG (unter Verfüllung/Anpassung sind, wie sich aus § 3 Abs.1 Z.2 leg. cit. ergibt, auch Unterbauten für Straßen etc. zu verstehen; vgl. VwGH 22.4. 2004, 2003/07/0173) wäre im Sinne von § 10 Abs.1 Z.2 ALSAG eine

Beitragsfreiheit gegeben, wenn die Aufschüttungen im Rahmen einer übergeordneten Baumaßnahme (§ 3 Abs.1 Z.2 ALSAG) erfolgten. Dazu müssen die aufgeschütteten Materialien im Zeitpunkt der Aufschüttung eine konkrete bautechnische Funktion erfüllen. Auch zu dieser Frage liegt nach Ansicht des erkennenden Senates ein Zweifelsfall vor. Das HZA hat mit Schreiben vom 19.5. 2000 die Bf. aufgefordert, zwecks Überprüfung dieses Befreiungstatbestandes binnen 10 Tagen Nachweise vorzulegen, aus denen hervorgeht, dass rechtzeitig um alle Bewilligungen in den solche Tätigkeiten berührenden Rechtsmaterien (Baurecht, Wasserrecht,...) angesucht wurde. Da die Bf. passiv blieb, wurde das Vorliegen einer übergeordneten Baumaßnahme nicht anerkannt. Der Bf. wandte in Berufung und Beschwerde dazu ein, es sei dem Gesetz nicht zu entnehmen, dass es für die Beurteilung der konkreten bautechnischen Funktion Voraussetzung wäre, dass Anzeigen bzw. Genehmigungen nach anderen Gesetzen korrekt erfolgt sind.

Nach Meinung des erkennenden Senates liegt hier eine Frage der behördlichen Ermittlungspflicht, der parteilichen Mitwirkungspflicht und der Beweislastverteilung vor. Wenn eine Selbstberechnungsabgabe durch die Behörde mit Bescheid gem. § 201 BAO festgesetzt wird, so liegt die Pflicht und Beweislast, die Abgaben dem Grunde und der Höhe nach zu ermitteln, bei der Behörde (§ 115 BAO). Neben dieser Ermittlungspflicht besteht gem. § 119 BAO eine Mitwirkungspflicht der Partei. Wenn es um die Anwendung von Begünstigungsbestimmungen geht, so tritt die behördliche Ermittlungspflicht – ohne ganz zu erlöschen – in den Hintergrund und es liegt nun an der Partei, die Anwendbarkeit des Begünstigungstatbestandes darzulegen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 2. Aufl., § 115, Rz. 8 u. 9; VwGH 28.1.1998, 95/13/0069; VwGH 11.8. 1993, 91/13/0150). Kann oder will die Partei trotz behördlicher Aufforderung dem nicht nachkommen, unterliegt dieses Verhalten der freien Beweiswürdigung durch die Behörde (es sei denn, das Gesetz ordnet als Voraussetzung für die Anwendung eines Begünstigungs- oder Befreiungstatbestandes die Vorlage gewisser Unterlagen ausdrücklich an).

Zur Beurteilung der Frage, ob der Abgabenbefreiungstatbestand der übergeordneten Baumaßnahme zur Anwendung kommen kann, wird eine bloß schematische Anknüpfung an das Baurecht und Umweltrecht nicht ausreichen, zumal auch der Extremfall denkbar ist, dass es für eine Baumaßnahme (im weitesten Sinn) keinerlei Bewilligung oder (schriftlicher) Anzeige bedarf. Es ist eben zu bedenken, dass der Begriff "übergeordnete Baumaßnahme" zum Altlastensanierungsgesetz gehört, hier durch Definition (insbesondere ist das Vorliegen einer "konkreten bautechnischen Funktion" gefordert) und Beispiele charakterisiert ist und aus diesem Gesetz heraus zu untersuchen ist. Dass man dazu bautechnische Fachfragen (z.B. die Tragfähigkeit eines zwecks Errichtung eines Lagerplatzes aufgeschütteten Materials),

allenfalls im Wege eines Sachverständigengutachtens klären muss, wird meist unumgänglich sein.

In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird die Auffassung vertreten, dass es unzutreffend ist, eine übergeordnete Baumaßnahme könne nur eine solche sein, für die eine Bewilligung, Anzeige oder Nichtuntersagung erforderlich ist und wenn keine Bewilligung, Anzeige oder Nichtuntersagung vorliege, könne auch keine übergeordnete Baumaßnahme gegeben sein (VwGH 22.4. 2004, 2003/07/0173).

Die Beurteilung des Vorliegens einer übergeordneten Baumaßnahme ist aus dem Akteninhalt nicht möglich. Die lapidaren Hinweise vom "Wissen der Gemeinde" und "Nichtwissen der Wasserrechtsbehörde" lassen eine rechtliche Würdigung weder in der einen oder anderen Richtung zu. Auch dazu wäre im Rahmen eines Verfahrens nach § 10 Abs.1 ALSAG im Rahmen von dessen Z. 2 eine exakte Grundlage erhältlich.

Gemäß § 289 BAO (iVm § 85c Abs.8 ZollR-DG) kann die Abgabenbehörde II. Instanz die Beschwerde durch Aufhebung der Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde I. Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen, die die Abgabenbehörden zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Nach § 9 ALSAG obliegt die Erhebung des Altlastenbeitrags dem Hauptzollamt Graz, welches in begründeten Zweifelsfällen einen Feststellungsbescheid im Sinne des § 10 ALSAG beantragen kann. Zentrale Fragen im durchzuführenden Rechtsbehelfsverfahren sind das Vorliegen einer übergeordneten Baumaßnahme im Sinne von § 3 Abs. 1 Z.2 ALSAG, im Verneinungsfall die Einstufung der Sache als Abfall und allenfalls, welche Abfallkategorie (§ 6 Abs.1 oder 5 leg. cit.) vorliegt. Eben diese Feststellungen beinhaltet unter anderem der angeführte Feststellungsbescheid, welcher durch das HZA Graz zu beantragen sein wird. Ein begründeter Zweifelsfall im Sinne des § 10 ALSAG liegt vor.

Vom Inhalt dieses Feststellungsbescheides ist abhängig, ob ein anders lautender Bescheid erlassen werden kann.

Die Durchführung dieser Ermittlungen – Beantragung der Erlassung des Feststellungsbescheides – durch die Abgabenbehörde II. Instanz ist im § 10 ALSAG gesetzlich nicht vorgesehen.

Es erscheint daher zweckmäßig, die Beschwerde durch Aufhebung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde I. Instanz zu erledigen. Gründe der Billigkeit sprechen nicht gegen diese Entscheidung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 15. November 2004