

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Mag. Michael Huber, Rechtsanwalt, Bahnhofstraße 10/III, 9300 St. Veit an der Glan, gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 16. Juli 2013, betreffend Altlastenbeitrag 1/ 2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 16. Juli 2013, Zl. 420000/90143/2009, wurde für die Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß Art. 201 Abs 1 und Abs 2 Z 3 Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 3 Abs 1 Z 1 lit c, § 4 Z 3, § 6 Abs 1 Z 1 lit b und § 7 Abs 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) ein Altlastenbeitrag für das erste Quartal 2007 in Höhe von € 9.592,00 und ein Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO, sowie ein Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO jeweils in Höhe von € 191,84 festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass auf Veranlassung der Bf. 1.199 Tonnen recycelte, jedoch nicht im Sinne des § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG qualitätsgesicherten Baurestmassen, von der Firma A bei der Errichtung näher definierter LKW- Abstellplätze der Bf. verfüllt worden seien.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 24. Juli 2013 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung (nunmehr Beschwerde gemäß §§ 85a ff ZollR-DG iVm §§ 243 ff BAO und § 323 Abs 37 ff BAO) erhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass für einen im Jahr 2007 entstandenen Abgabenanspruch Verjährung eingetreten sei, die Bf. nicht Beitragsschuldnerin im Sinne des § 4 Abs 3 ALSAG sei, da sie keine beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst habe und darüber hinaus durch näher bezeichnete technische Prüfberichte ein Qualitätssicherungssystem vorliegen würde, welches die gleichbleibende Qualität der mineralischen Baurestmassen gewährleisten würde. Beantragt wurde

eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen und den bekämpften Bescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 8. August 2013, Zl. 420000/90143/2009, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches eine Verlängerung der Verjährungsfrist im Sinne des § 209 Abs 1 BAO bewirkt hätten, eine niederschriftliche Einvernahme vom 16. Juli 2009 dokumentiere, dass die Bf. die gegenständliche Verfüllung der Baurestmassen in Auftrag gegeben habe und im maßgeblichen Zeitpunkt der Abgabenschuldentstehung kein, wie im § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG gefordertes Qualitätssicherungssystem bestanden hätte.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 14. August 2013 einen gemäß § 85e ZollR-DG und § 323 Abs 37 ff BAO iVm § 264 BAO als Vorlageantrag geltenden Rechtsbehelf erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Abgabenanspruch definitiv verjährt sei und die im Verfahren in Vorlage gebrachten Nachweise die Eignung des verfüllten Materials bestätigen würden.

Mit Eingabe vom 7. Juni 2016 hat die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 201 Abs 1 BAO kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß Abs 2 Z 3 leg.cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen vorliegen würden.

Gemäß § 3 Abs 1 Z 1 lit c ALSAG unterliegt das Verfüllen von Geländeunebenheiten (ua. das Verfüllen von Baugruben oder Künetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (ua. die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen dem Altlastenbeitrag.

Gemäß § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG sind von der Beitragspflicht mineralische Baurestmassen, wie Asphaltgranulat, Betongranulat, Asphalt/Beton-Mischgranulat, Granulat aus natürlichem Gestein, Mischgranulat aus Beton oder Asphalt oder natürlichen Gestein oder gebrochene mineralische Hochbaurestmassen, sofern durch ein Qualitätssicherungssystem gewährleistet wird, dass eine gleichbleibende Qualität

gegeben ist, und diese Abfälle im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs 1 Z 1 lit c verwendet werden, ausgenommen.

Dieser Ausnahmetatbestand für Geländeverfüllungen oder -anpassungen kann nur dann zum Tragen kommen, wenn es sich um eine zulässige Verwendung von Abfällen handelt. Eine Unzulässigkeit liegt jedenfalls dann vor, wenn die Verwendung oder Verwertung gegen Rechtsvorschriften verstößt oder wenn nicht alle hiefür erforderlichen Bewilligungen, und zwar sowohl für die Vornahme der Verfüllung als auch die Baumaßnahme, in dem für das Entstehen der Beitragsschuld maßgeblichen Beurteilungszeitpunkt (vgl. § 7 Abs. 1 ALSAG) vorgelegen sind.

Unbestritten ist, dass die verfahrensgegenständlichen 1.199 Tonnen mineralischer Baurestmassen im 1. Kalendervierteljahr 2007 für die Errichtung bzw. Erweiterung von LKW- Abstellplätzen der Bf. verwendet worden sind. Dem Akteninhalt ist zu entnehmen, dass die für diese Baumaßnahme erforderlichen behördlichen Bewilligungen im Zeitpunkt der Ausführung vorgelegen haben und die Eignung des verwendeten Recyclingmaterials zumindest im Nachhinein nachgewiesen worden ist.

Das Zollamt hat in seinen Entscheidungen aber richtig erkannt, dass für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung die Verhältnisse im Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung - hier erstes Quartal 2007 - maßgeblich sind. Für diesen Zeitpunkt konnte der Nachweis des Vorliegens eines Qualitätssicherungssystems nicht erbracht werden. Auch die Frage der Verjährung des Abgabenanspruches hat das Zollamt mit dem Verweis auf innerhalb der Verjährungsfrist des § 207 BAO getätigten Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches und der sich daher gemäß § 209 BAO um ein Jahr verlängernden Verjährungsfrist richtig beurteilt.

Beitragsschuldner ist gemäß § 4 ALSAG der Inhaber einer im Bundesgebiet gelegenen Anlage, in der eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs 1 Z 1 bis 3 vorgenommen wird (Z 1), im Falle des Beförderns von gemäß den gemeinschaftsrechtlichen Abfallvorschriften notifizierungspflichtigen Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs 1 Z 1 bis 3 außerhalb des Bundesgebietes die notifizierungspflichtige Person (Z 2), in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat; sofern derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat, nicht feststellbar ist, derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet (Z 3).

Das Zollamt stützt die Annahme, dass die Bf. die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst habe, auf die niederschriftlichen Angaben des B anlässlich der Einvernahme vom 16. Juli 2009 und die schriftlichen Stellungnahmen vom 3. und 11. Juni 2013. Dazu stellt das Zollamt fest, dass die Auftragsvergabe zur Errichtung bzw. Erweiterung des Abstellplatzes an die Fa. A durch B im Wissen erfolgt ist, dass Recyclingmaterial aus einem näher bezeichneten Gebäudeabbruch Verwendung findet. Aus dem Umstand der Vergabe eines Bauauftrages in Verbindung mit der Kenntnis, dass der bauausführende Unternehmer unter anderem auch Recyclingmaterial verwendet, schließt das Zollamt

dass die Bf. auch diejenige sei, die die beitragspflichtige Tätigkeit - das Verfüllen von Geländeunebenheiten bzw. das Vornehmen von Geländeanpassungen mit Abfällen - veranlasst habe.

Der Niederschrift vom 16. Juli 2009 ist eindeutig zu entnehmen, dass der in mündlicher Form erteilte Auftrag zur Errichtung bzw. zur Erweiterung des LKW-Abstellplatzes der damit beauftragten Firma A völlige Wahlfreiheit hinsichtlich der dafür verwendeten Materialien einräumte. Von B, zum damalige Zeitpunkt unbestritten vertretungsbefugt für die Bf., wurde aber betont, dass jedenfalls dafür geeignetes Material zu verwenden sei und er sich bei der Materialauswahl auf den "Fachmann" verlassen habe. Die teilweise Verwendung von mineralischen Baurestmassen war B offensichtlich bekannt, über Auswirkungen nach dem Altlastensanierungsgesetz wurde nicht gesprochen.

Einer schriftlichen Äußerung vom 26. November 2012 des B ist zu entnehmen, dass mit den Bauarbeiten ein befugter Fachmann unter Bedachtnahme auf alle gesetzlichen Bestimmungen beauftragt worden sei. Den schriftlichen Äußerungen vom 3. und 11. Juni 2013 ist gleiches zu entnehmen.

Dazu ist auch anzumerken, dass die Anlieferung der verfahrensgegenständlichen Baurestmassen durch Lieferscheine der Fa. A vom 2. März 2007 an die Bf. dokumentiert ist. Die Verbringung dieser Baurestmassen vom Abbruchort ist nach der Aktenlage durch Lieferscheine des für den Abbruch verantwortlichen C an die Fa. A dokumentiert (niederschriftliche Einvernahme des C vom 10. April 2007). Festzuhalten ist auch, dass die von der Bf. im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens vorgelegten Dokumente zum Nachweis der Materialeignung bzw. zur Dokumentation der gesetzten Qualitätssicherungsmaßnahmen nicht von der Bf. in Auftrag gegeben worden sind. Dies Maßnahmen sind vom Bauherr der Abbrucharbeiten veranlasst worden.

Mit Erkenntnis vom 6. Juli 2006. GZ. 2004/07/0141, hat der VwGH ausgesprochen: "Nach § 4 Z 3 ALSAG haftet (nach der damals geltenden Rechtslage) als Beitragsschuldner derjenige, der die Geländevertäufelung vornimmt. Hierbei kommt es darauf an, wer die Verfüllungstätigkeit veranlasst und in wessen Verantwortung sie vorgenommen wurde. Wie den Materialien zur ALSaG- Novelle nach dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201 (RV 72 BlgNR 20. GP: "Zu Artikel 87 Z. 4") zu entnehmen ist, sollte mit dieser Novellierung klargestellt werden, dass als veranlassende Personen jene Personen anzusehen seien, in deren Verantwortung die Tätigkeit vorgenommen wird, und jene Personen, die illegale Verfüllungen oder Ablagerungen auf ihrer Liegenschaft geduldet haben, als Beitragsschuldner anzusehen seien. Sollten von der Beitragsschuld für einen bestimmten Anfall mehrere Personen betroffen sein, so sei grundsätzlich der Reihenfolge des § 4 leg.cit. zu folgen".

Den Tatbestand des bloßen "Duldens" einer beitragspflichtigen Tätigkeit sieht der VwGH im vorgenannten Erkenntnis nur subsidiär erfüllt, wenn kein anderer Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Demzufolge sind jene Personen als Beitragsschuldner anzusehen, die beitragspflichtige Verfüllungen (Geländeangepassungen) mit Abfällen veranlasst und diese auch zu verantworten haben. Veranlassen bedeutet dafür zu sorgen, dass etwas bestimmtes geschieht. Im konkreten Fall bedeutet dies durch aktives Tun dafür zu sorgen, dass beitragspflichtige Baurestmassen verfüllt werden. Die Bf. hat der Fa. A den Auftrag erteilt einen den bautechnischen und rechtlichen Vorgaben entsprechenden LKW-Abstellplatz zu errichten und dabei die Auswahl der verwendeten Materialien dem Auftragnehmer überlassen. Die Aktenlage spiegelt eindeutig wider, dass der Auftragnehmer die verwendeten Materialien in alleiniger Verantwortung besorgt und eingebracht hat. Die Bf. hatte mit der Auswahl der konkreten Baurestmassen nichts zu tun. Eine unmittelbare Beteiligung der Bf. am Erwerb der Baurestmassen hat selbst das Zollamt nicht angenommen. Die für die Errichtung des Abstellplatzes erstellte Rechnung der Fa. A vom 12. April 2007 weist in Verbindung mit den Lieferscheinen unter anderem die Lieferung und Verarbeitung des gegenständlichen Recyclingmaterials aus; ein weiteres Indiz dafür, dass das Material vorerst von der Fa. A eigenverantwortlich angekauft und in Erfüllung des Bauauftrages an die Bf. weiterverkauft wurde. Eine aktive Beteiligung der Bf. an der Auswahl und dem Ankauf der gegenständlichen Baurestmassen ist nicht ersichtlich.

Mit der Annahme des Auftrags zur Errichtung des Abstellplatzes durch eine dazu befugte Baufirma hat diese auch die Verantwortung für eine ordnungsgemäße und damit auch rechtmäßige Durchführung der Bauarbeiten übernommen. Die Bf. hat dabei für das Vorliegen aller in ihrem Einflussbereich gelegener Bewilligungen gesorgt und konnte daher auch zu Recht annehmen, dass auch seitens des bauausführenden Unternehmens alle technischen und rechtlichen Vorgaben beachtet werden. Dies insbesondere, da es im Baubereich (Straßenbau) durchaus üblich ist, die Verfüllung von Geländeunebenheiten oder die Vornahme von Geländeangepassungen mit mineralischen Baurestmassen, welche die im § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG näher definierten Voraussetzungen erfüllen und daher nicht beitragspflichtig sind, vorzunehmen.

Wenn das Altlastensanierungsgesetz vorsieht, dass bestimmte mineralische Baurestmassen von der Beitragspflicht ausgenommen sind und die Bf. verlangt nur geeignetes Material zu verwenden, ist daraus zu schließen, dass sie damit nicht nur die Beachtung aller technischen Vorgaben meint, sondern auch die Beachtung rechtlicher Bestimmungen um etwaige steuerrechtliche, strafrechtliche oder finanzstrafrechtliche Konsequenzen zu vermeiden. Im gegenständlichen Fall ist mit dem Entstehen der Beitragsschuld auch eine finanzstrafrechtlich zu prüfende Abgabenverkürzung verbunden.

Wenn das Altlastensanierungsgesetz selbst zwischen beitragsfreien und (mit negativen Konsequenzen verbundenen) beitragspflichtigen Verfüllungen von mineralischen Baurestmassen unterscheidet, kann der Bf. bei der vorliegenden Auftragsvergabe (Materialauswahl durch den Bauunternehmer und Verwendung von geeignetem Material unter Bedachtnahme auf alle gesetzlichen Bestimmungen) nicht die Verfüllung beitragspflichtiger Baurestmassen als veranlassende Person zugerechnet werden.

Die Verfüllung dieser beitragspflichtigen Baurestmassen hat der bauausführende Unternehmer in seinem Verantwortungsbereich veranlasst. Seine Tätigkeit geht weit über das fremdbestimmte Handeln eines Erfüllungsgehilfen hinaus.

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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzlichen Bedeutung zukommt, und sich die Entscheidung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. Juli 2016