



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Mag. Josef Wiedeschitz, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 7. Februar 2000, GZ. 100/06627/1/99, betreffend Altlastenbeitrag, gemäß § 85c Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß §§ 85f, 85c Abs. 8 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 30.6. 1999, Zl. 100/06627/99 setzte das Hauptzollamt (HZA) Wien der Bf. für das langfristige Ablagern von Abfällen auf der von ihr betriebenen Deponie in der KG N. für die Quartale 4/96 bis 2/98 gemäß § 201 BAO iVm § 7 Abs.1 ALSAG einen Altlastenbeitrag in Höhe von 1.406.880,00 ATS ( = 102.241,96 € ) sowie einen Säumniszuschlag in Höhe von

7.069,- ATS ( = 513,72 € ) gem. §§ 217 ff BAO fest, wobei nach Abzug des bereits geleisteten Altlastenbeitrags in Höhe von 1.053.397,- ATS der Differenzbetrag in Höhe von 353.483,- ATS ( = 25.688,61 € ) samt Säumniszinsen zur Entrichtung vorgeschrieben wurde. Der Nachforderungsbetrag setzt sich zusammen aus einem Betrag von 13,- ATS infolge einer Aufrundung auf ganze Tonnen ( Beitrag je angefangene Tonne gem. § 6 Abs.1 ALSAG ) aus 1996 und aus Zuschlägen gem. § 6 Abs.2 ALSAG für die Quartale 1/97 bis 2/98.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung vom 12.8. 1999 ficht die rechtsfreundlich vertretene Bf. ihn mit der Begründung an, dass die Festsetzung des Zuschlags gem. § 6 Abs.2 ALSAG von 30,- ATS je Tonne für den Zeitraum 1.1. 1997 bis 30.6. 1998 zu Unrecht erfolgt sei. Dazu wurde näher ausgeführt, dass in der mit wasserrechtlicher Bewilligung in N. errichteten Deponie, nämlich einer Deponie zur Ablagerung von Erdaushub und einer Mischdeponie, die im Bewilligungsbescheid vorgeschriebene Basisabdichtung im ersten Abschnitt ( ca. 7.500 m<sup>2</sup> von 15.000 m<sup>2</sup> ) ausgebaut und zusätzlich eine Kunststoffabdichtung im Bereich des Sickerwassergrabens vorgenommen worden sei. Die Einrichtung der Deponie entspräche dem Stand der Technik lt. Bewilligungsbescheid und erfülle somit vollständig ihre Dichtefunktion im Sinne des Gewässerschutzes. Das Aufsichtsorgan der Wasserrechtsbehörde habe festgestellt, dass der Verdichtungsgrad und der erforderliche kf-Wert 10<sup>-9</sup> m/s erreicht sei. Nach einer Verfügung des HZA Wien vom 12.6. 1997, nachzuweisen, welche Art von Deponie betrieben werde, welche Abfälle abgelagert werden und wie die Abgabeberechnung erfolge, habe man den wasserrechtlichen Bewilligungsbescheid des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung vom 8.3. 1995 vorgelegt und sei mangels einer Reaktion des Zollamtes überzeugt gewesen, die Altlastenbeiträge richtig berechnet und abgeführt zu haben. Eine Anfrage des HZA Wien vom 19.12. 1997 bezüglich des Deponietyps und der Höhe der Altlastenbeiträge habe man am 15.1. 1998 dahin beantwortet, dass im Sinne der Wasserrechtsgesetznovelle BGBl. 59/1997 eine Baurestmassendeporie vorläge und an den Stand der Technik nach der Deponieverordnung angepasst wird. Da eine ausreichende Deponiebasisdichtung vorhanden sei, habe man den Zuschlag gem. § 6 Abs.2 ALSAG nicht angewandt und bei der Bezirkshauptmannschaft (BH) Neunkirchen einen Antrag auf Erlassung eines Feststellungsbescheides gem. § 10 Z. 4 ALSAG mit der Begründung gestellt, dass die bestehende Basisabdichtung die durch den Wasserrechtsbescheid gebotene Mindestdicke von 40 cm ( 2 x 20 cm ) und eine zusätzliche Kunststoffabdichtung im Bereich des Sickerwassergrabens aufweise. Mit Bescheid vom 28.5. 1998 hatte die BH festgestellt, dass für die gegenständliche Mischdeponie die Voraussetzungen, dass die Zuschläge gem. § 6 Abs.2 u.3 nicht anzuwenden seien, nicht vorliegen, da im Sinne des ALSAG eine zweilagige

mineralische Dichtungsschicht mit einer Gesamtstärke von mindestens 50 cm erforderlich sei. Vor diesem Feststellungsbescheid der BH habe die Bf. daher gem. dem Grundsatz von Treu und Glauben ein ausreichendes Deponiedichtungssystem angenommen und den Zuschlag gem. § 6 Abs.2 nicht zur Anwendung gebracht. Erst ab 1.7. 1998 habe die Bf. diesen Zuschlag von den Kunden auch eingehoben und an das HZA Wien abgeführt, eine rückwirkende Einhebung bei den Kunden für den Zeitraum 1.1. 1997 bis 30.6. 1998 sei ihr nicht möglich. Durch eine rückwirkende Entrichtung wären diese Beträge für die Bf. keine bloß durchlaufenden Posten und würden für sie liquiditätsmäßig schwer verkraftbar sein. Die Bf. vertrat in der Berufungsschrift darüber hinaus die Auffassung, dass mit der aufgebrachten mineralischen Dichtung, die zusätzlich mit einem speziellen Dichtungsmittel vermennt ist, selbst bei einer Gesamtstärke von weniger als 40 cm die geforderte Dichtungswirkung gegeben sei. Die Deponieverordnung mache deutlich, dass der Zweck dieser Bestimmungen sei, eine Dichtefunktion zum Schutz der Gewässer vorzuschreiben, wobei gem. § 18 Abs.4 – abweichend von § 18 Abs.2 – für Baurestmassendeponien auch die Ausführung alternativer Deponiebasisdichtungen zulässig und u.U. auch eine Mindestdicke von 20 cm ausreichend ist. Man habe offenbar bei der Novellierung des ALSAG auf diese Regelung aus der Deponieverordnung nicht Bedacht genommen und an der Dichtungsstärke von 50 cm festgehalten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7.2. 2000 wies das HZA Wien die Berufung gem. § 85 b ZollR-DG ab, im Wesentlichen mit der Begründung, dass die in § 2 Abs. 8b ALSAG geforderte Gesamtdicke der Deponiebasisdichtung im Ausmaß von 50 cm nicht erreicht sei und der Verweis auf § 18 Abs.2 und 4 DeponieV deshalb ins Leere gehe, weil es dabei um Bestimmungen zur Erlangung einer wasserrechtlichen Bewilligung gehe, nicht aber um die Beurteilung, ob ein Zuschlag nach § 6 Abs.2 ALSAG zur Anwendung kommt.

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde mit Schriftsatz vom 16.3. 2000, Postaufgabe 17.3. 2000 und eingelangt im HZA Wien am 20.3. 2000, fristgerecht Beschwerde gem. § 85 c ZollR-DG erhoben. Der Antrag, den Zuschlag zum Altlastenbeitrag gem. § 6 Abs.2 ALSAG in Höhe von 30,- ATS/t für den Zeitraum 1.1.1997 bis 30.6. 1998 nicht festzusetzen, wurde unter Festhaltung an den in der Berufungsschrift vom 12.8. 1999 vorgebrachten Ausführungen zusätzlich auf das Argument gestützt, dass es im Sinne von § 18 Abs.4 DeponieV für die Deponiebasisdichtung der gegenständlichen Baurestmassendeponie auf die Dichtungswirkung und Beständigkeit ankommt und die Dicke der Basisdichtung nur von sekundärer Bedeutung sei. Ergänzend wurde ausgeführt, dass in die in der Berufungsvorentscheidung angeführte Bestimmung § 2 Abs.8b ALSAG ab 1.7. 1997 auch

einbezogen ist die Regelung des § 18 Abs.5 DeponieV, wonach zulässige alternative Deponiebasisdichtungen oder Sonderkonstruktionen für Böschungsneigungen steiler als 1:2 als Deponiebasisdichtung im Sinne dieses Bundesgesetzes anzusehen sind, womit ein direktes Bindeglied zw. Altlastensanierungsgesetz und Deponieverordnung hergestellt sei. Diese Erweiterung trete neben die im 1. Satz von § 2 Abs.8b geforderte Ausgestaltung einer Deponiebasisdichtung. Weiters wurden zitiert aus § 18 DeponieV die Abs.2 und 4, wonach die Deponiebasisdichtung von Baurestmassendeponien mit ....einer Gesamtdicke von mindestens 50 cm herzustellen ist, aber abweichend davon die Ausführung alternativer Deponiebasisdichtungen zulässig ist, wenn eine technisch gleichwertige Dichtungswirkung und Beständigkeit nachgewiesen werden kann und... Dichtungsschichten mit einer Mindestdicke von 20 cm für Baurestmassendeponien und 40 cm für Reststoff- und Massenabfalldeponien enthalten sind.

Weiters wurde in der Beschwerde ergänzend ausgeführt, dass die gegenständliche Deponie sogar eine dreilagige mineralische Dichtungsschicht im Gesamtausmaß von 70 cm aufweise, weil sie von unten nach oben aus 2 Schichten jeweils 20 cm dick, aus Lehmmaterial mit Tonmaterial vergütet (Bentonit),  $k_f < 10^{-9}$  m/s verdichtet, weiters einer 2 mm starken HDPE-Folie im Bereich des Sickerwassergrabens und schließlich einer 30 cm dicken Schicht Betonbruchschüttung ( ohne Angabe eines Dichtegrades ) bestehe und somit den Bestimmungen des § 2 Abs. 8b ALSAG voll entspreche.

Beigelegt wurde der Beschwerde eine Querschnittszeichnung des planenden Zivilingenieurs der Deponie vom Feber 1995.

Die Beschwerde wurde mit Vorlagebericht vom 11.5. 2000 dem Berufungssenat bei der Finanzlandesdirektion für Tirol 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:

Aufgrund der Prüfungsaufträge des HZA Wien, Abt. für Verbrauchsteuern und Monopole, Altlastenbeitrag vom 12.5. 1997 und 3.11. 1998 betreffend die Richtigkeit und Vollständigkeit der von der Bf. abgegebenen Altlastenbeitragsanmeldungen bzw. der Richtigkeit der angewandten Beitragssätze wurde von der Außen- und Betriebsprüfung/Zoll eine Prüfung gem. § 147 Abs.1 BAO durchgeführt und über deren Ergebnisse am 11.6. 1999 mit Herrn M.B. eine Niederschrift aufgenommen.

Im Wesentlichen wird darin ausgeführt, dass der Bf. mit Bescheid des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung vom 8.3. 1995 die wasserrechtliche Bewilligung gemäß den §§ 31b, 99 und 105 WRG erteilt wurde zur Errichtung einer Deponie 1) für die Ablagerung von Erdaushub ( ohne Humus oder andere wasserverunreinigende Anteile) entsprechend der Eluatklasse Ia und 2) einer Mischdeponie auf den Grundstücken Nr. A. in N. Zur Ablagerung dürfen ausschließlich gelangen: vorsortierter Bauschutt der Eluatklasse IIa; Straßenaufbruch ohne Asphalt, Teer oder Bitumenanteile der Eluatklasse Ia; Erdaushub ohne Humus oder andere wasserverunreinigende Anteile der Eluatklasse Ia. Insgesamt darf die Eluatklasse Ib nicht überschritten werden. Bauschutt und Aushubmaterial werden vermengt eingebaut, der Bauschuttanteil beträgt max. 50 %.

Die Niederschrift enthält dann Ausführungen zur Anlieferung und Ablagerung der Abfälle, wobei auch eine auf der Deponie befindliche mobile Brechanlage (Recyclinganlage) erwähnt ist, mit der ausschließlich Beton, jedoch kein Bauschutt recycelt wird. Die in den Altlastenbeitragsanmeldungen angeführten, den zu prüfenden Zeitraum betreffenden altlastenbeitragspflichtigen Mengen wurden vom Prüfungsorgan für richtig befunden, wobei in den Fakturen an die Kunden die Altlastenbeiträge gesondert ausgewiesen und gem. § 6 Abs.7 ALSAG in dieser Höhe an das HZA Wien abgeführt wurden.

Aufgrund einer WRG-Novelle (BGBl. I Nr.59/1997) teilte die Bf. mit Schreiben vom 9.12. 1997 dem Amt der NÖ. Landesregierung mit, dass die Erdaushubdeponie auf den Grundstücken Nr. B. dem Deponietyp *Bodenaushubdeponie* und die Mischdeponie auf den Grundstücksnummern C. dem Deponietyp einer *Baurestmassendeponie* entsprechen soll und dass die Deponien dem Stand der Technik angepasst werden. Die Bf. hielt sich dabei, unter mehrmals durchgeführten Überprüfungen durch die wasserrechtliche Deponieaufsicht, bezüglich der Deponiebasisdichtung an die Auflagen aus dem Bewilligungsbescheid vom 8.3. 1995, wo es heißt:

"Die Deponiesohle ist abschnittsweise mit einer mind. 0,4 m starken mehrlagigen (je 20 cm in verdichtetem Zustand, fugenloser Verbund der Lagen ) Dichtung aus bindigem Material auszustatten (kf-Wert kleiner als  $10^{-9}$  m/s bei  $i = 30$ , Prüfung je 2.500 m<sup>2</sup>). Die mineralische Dichtung ist abschnittsweise und vollständig herzustellen und überall dort aufzubringen, wo Neigungsverhältnisse flacher als 1:2 vorliegen."

Der erste Abschnitt ( ca. 7.500 m<sup>2</sup> von 15.000 m<sup>2</sup> ) wurde bescheidmäßig ausgebaut. Zusätzlich wurde eine Kunststoffabdichtung (2 mm PEHD) im Bereich des Sickerwassergrabens vorgenommen. In einem Schreiben vom 17.3. 1999 hatte die Bf. der

Wasserrechtsbehörde mitgeteilt, dass ab 1.7. 1999 alle relevanten Paragraphen der Deponieverordnung eingehalten werden ( Maßnahmen der 2. Anpassungsstufe ).

Die Bf. hatte bezüglich der Frage, ob auch im Sinne des ALSAG ein ausreichendes Deponiebasisdichtungssystem vorliegt und daher die Zuschläge nach § 6 Abs.2 ALSAG ( idF BGBl. Nr. 201/1996 ) nicht zur Anwendung kommen, am 9.12. 1997 einen Antrag an die BH Neunkirchen gem. § 10 Z.4 ALSAG gestellt. Als Begründung wurde im Antrag vorgebracht, dass die bestehende Basisdichtung bescheidgemäß mit mindestens 40 cm Mineraldichtung ( 2 x 20 cm, kf-Wert kleiner als  $10^{-9}$  m/s bei  $i = 30$ ) sowie einer zusätzlichen Kunststoffabdichtung (2 mm PEHD) im Bereich des Sickerwassergrabens dem Stand der Technik im Zeitpunkt der Bescheiderlassung entspricht und somit vollständig ihre Dichtefunktion im Sinne des Gewässerschutzes erfülle.

Mit Feststellungsbescheid der BH Neunkirchen vom 28.5. 1998 wurde der Antrag der Bf. abgewiesen und festgestellt, dass für die gegenständliche Mischdeponie die Voraussetzungen, die Zuschläge nach § 6 Abs.2 und Abs.3 ALSAG nicht anzuwenden, nicht vorliegen. Begründet wurde diese Entscheidung damit, dass der Gesamtteil der mineralischen Dichtungsschicht entgegen den Bestimmungen des § 2 Abs.8b ALSAG unter 50 cm liegt. Daher sind die im § 6 Abs.2 leg.cit. angegebenen Zuschläge abzuführen.

Aufgrund dieser Inhalte der Niederschrift zog der Prüfer in deren Pkt. 5. die Schlussfolgerung, dass die vom geprüften Unternehmen im Kalenderjahr 1996 und im stichprobenweise überprüften 1. Quartal 1997 erklärten beitragspflichtigen Abfallmengen der Wahrheit entsprechen und die Altlastenbeiträge in richtiger Höhe an das HZA Wien abgeführt worden waren, dass aber bezüglich des Deponiebasisdichtungssystems zur Anpassung an den Stand der Technik gem. § 31 d Abs.3 lit.c WRG zwar die Auflagen gem. dem wasserrechtlichen Bescheid vom 8.3. 1995 erfüllt wurden (Stärke der Dichtung = 40 cm ), nicht aber den Erfordernissen des § 2 Abs.8b ALSAG ( Gesamtdicke der Dichtungsschicht mind. 50 cm ) entsprochen ist. Somit ist ab 1.1. 1997 ein Zuschlag gem. § 6 Abs.2 Z.1 ALSAG von 30,- ATS/Tonne zu entrichten. Aus den vorgelegten Altlastenbeitragsanmeldungen war zu entnehmen, dass die Bf. ab dem 3. Quartal 1998 den Zuschlag von 30,- ATS/Tonne ordnungsgemäß abführte.

Seitens des Firmenvertreters wurden gegen die getroffenen Feststellungen keine Einwände erhoben und die Niederschrift nach Durchführung der Schlussbesprechung unterfertigt.

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 96/1997 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 § 3 Abs.1 Z.1 ALSAG unterliegt u.a. dem Altlastenbeitrag das langfristige Ablagern von Abfällen.

Beitragsschuldner ist gem. § 4 Z.1 ALSAG u.a. der Betreiber einer Deponie .

§ 6 Abs.1 Z.1 bestimmt den Beitrag für das langfristige Ablagern oder das Befördern von Abfällen zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes je angefangene Tonne für die Zeit ab 1.1. 1997 mit 60,- ATS, ab 1.1. 1998 bis 31.12. 2000 mit 80,- ATS.

§ 6 Abs.2 ALSAG lautet:

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,- ATS

....

Gem. § 6 Abs.6 hat der Beitragsschuldner nachzuweisen, welche Beitragssätze gem. Abs.1, 4 und 5 zur Anwendung kommen sowie dass die Zuschläge gem. Abs.2 und 3 nicht zur Anwendung kommen.

Gemäß § 2 Abs. 8a ist ein Deponiebasisdichtungssystem im Sinne dieses Bundesgesetzes ein technisches System zur Verhinderung von Schadstofftransporten in den Untergrund, bestehend aus der Deponiebasisdichtung und dem Basisentwässerungssystem.

Gemäß § 2 Abs. 8b ist eine Deponiebasisdichtung im Sinne dieses Bundesgesetzes eine künstlich aufgebrachte, mindestens zweilagige mineralische Dichtungsschicht mit einer Gesamtdicke von mindestens 50 cm und einem Durchlässigkeitswert kleiner/gleich  $10^{-9}$  m/s bei einem hydraulischen Gradienten von  $i = 30$ . Weiters sind gemäß § 18 Abs.5 Deponieverordnung, BGBl. Nr. 164/1996, zulässige alternative Deponiebasisdichtungen oder Sonderkonstruktionen für Böschungsneigungen steiler 1:2 als Deponiebasisdichtung im Sinne dieses Bundesgesetzes anzusehen ( letzter Satz ab 1.7. 1997 angefügt).

Gemäß § 2 Abs. 8c ist ein Basisentwässerungssystem im Sinne dieses Bundesgesetzes ein System bestehend aus einem Flächenfilter und darin verlegten Sickerwasserleitungen zur Ableitung der bis zur Deponiebasis durchdringenden Deponiesickerwässer aus dem Deponiekörper.

Gemäß § 18 Abs.2 DeponieV ist die Deponiebasisdichtung von Baurestmassendeponien mit einer mindestens zweilagigen mineralischen Dichtungsschicht mit einer Dicke von mindestens 20 cm und maximal 27 cm pro Lage in verdichtetem Zustand mit einer Gesamtdicke von mindestens 50 cm herzustellen.

Gemäß Abs.4 dieser Bestimmung ist abweichend von Abs.2 und Abs.3 die Ausführung alternativer Deponiebasisdichtungen zulässig, wenn eine technisch gleichwertige Dichtungswirkung und Beständigkeit nachgewiesen werden kann und zumindest ein- oder mehrlagige mineralische Dichtungsschichten in einer Mindestdicke von 20 cm für Baurestmassendeponien ... enthalten ist.

Gemäß Abs.5 dieser Bestimmung ist abweichend von Abs.2, 3 und 4 die Ausführung alternativer Deponiebasisdichtungen oder Sonderkonstruktionen für Böschungsneigungen steiler 1:2 zulässig, wenn eine technisch gleichwertige Dichtungswirkung und Beständigkeit nachgewiesen werden kann.

Gemäß § 10 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.4 ob die Voraussetzungen vorliegen, die Zuschläge gem. § 6 Abs.2 oder 3 nicht anzuwenden.

Mit einem Feststellungsbescheid nach § 10 ALSAG liegt ein Grundlage für die Festsetzung der Abgaben im Sinne des § 185 BAO vor. Gemäß § 192 BAO sind die in einem solchen Bescheid enthaltenen Feststellungen dem Abgabenbescheid bindend zugrunde zu legen, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Diese Bindungswirkung besteht nicht nur für die Partei, sondern auch gegenüber Behörden für andere Verfahren ( Ritz, BAO – Kommentar 2. Aufl., § 192 ).

Gemäß § 252 Abs.1 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im zugrunde liegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen



unzutreffend sind und eine Berufung gegen den abgeleiteten Bescheid ist schon aus diesem Grunde als unbegründet abzuweisen ( Ritz, BAO – Kommentar 2. Aufl., § 252, Rz.3 ).

Im vorliegenden Fall sind unstrittig die der Abgabennachforderung zugrunde liegenden Mengen und die Höhe der Abgaben bzw. Abgabenerhöhungen, strittig ist, ob die Abgabenerhöhungen gem. § 6 Abs.2 Z.1 ALSAG ( und daraus resultierend die Säumniszuschläge ) dem Grunde nach zu Recht nachgefordert wurden. In dieser Frage sind aber die Abgabenbehörden an die Feststellungen aus dem § 10 – Verfahren nach ALSAG gebunden, deren Kernaussage ist, dass für die Mischdeponie die Voraussetzungen, die Zuschläge nach § 6 Abs.2 ( und Abs.3 ) nicht anzuwenden, nicht vorliegen. Der Bescheid datiert mit 28.5. 1998, womit die Feststellung des Nichtvorliegens der Voraussetzungen für eine Zuschlagsfreiheit sich auf einen Zeitraum (zumindest) bis zum einschließlich 2. Quartal 1998 erstreckt. Er wurde am 19.6. 1998 der Bf. zugestellt und 2 Wochen später rechtskräftig. Die Bf. selbst erklärte in der Berufungsschrift, sich erst ab 1.7. 1998 rechtskonform verhalten und den Zuschlag gemäß § 6 Abs.2 ALSAG, nachdem er von den Kunden eingehoben worden war, ans Hauptzollamt abgeführt zu haben, dass ihm diese Vorgangsweise aber nicht nachträglich möglich war für die vorangehenden Quartale. Mit diesem letzteren Argument lässt sich für die Bf. nichts gewinnen, da eine nach den Abgabenvorschriften entstandene Abgabenschuld unabhängig davon geschuldet wird, ob es für sie eine Weiterwälzungsmöglichkeit gibt oder ob von einer diesbezüglichen gesetzlichen Bestimmung ( § 6 Abs.7 ALSAG ) Gebrauch gemacht wurde oder nicht. Ebenso ist es für den Abgabenanspruch ohne Belang, dass das HZA nach dem Schreiben vom 12.6. 1997 erst mehr als 6 Monate später an die Bf. eine weitere Anfrage richtete. Da für die vor dem 1.7. 1998 liegenden Quartale gemäß § 7 Abs.1 Z.1 ALSAG die Abgabenschuld gem. § 6 Abs.2 mit Ablauf des jeweiligen Kalendervierteljahres, in dem die Ablagerung vorgenommen wurde, entstanden und jeweils am 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats gemäß § 9 Abs.2 fällig war, erfolgte deren Verschreibung samt Säumniszuschlag mit dem Bescheid des HZA Wien vom 30.6. 1999 zu Recht.

Es sei betont, dass spätere Änderungen in der Sach- und Rechtslage nicht zu berücksichtigen sind. Für die Beurteilung des abgabenrechtlichen Sachverhalts ist die Sachlage und die materielle Rechtslage im damaligen Zeitraum, also von Quartal 4/96 bis 2/98 zugrunde zu legen (§ 4 BAO). So bleibt es, auch für die vorliegende Berufungsentscheidung, ohne Belang, dass zu einem späteren Zeitpunkt, laut Firmenschreiben vom 17.3. 1999 mit 1.7. 1999, die Maßnahmen der 2. Anpassungsstufe vollendet wurden und damit alle relevanten Paragraphen der Deponieverordnung eingehalten werden und dass die Bestimmung des § 2 Abs. 8b ALSAG

mit Novelle BGBl. Nr. 142/2000 ab 1.1. 2001 eine geänderte Fassung dahin hat, dass nunmehr auch die gemäß § 18 Abs.4 oder 5 Deponieverordnung zulässigen alternativen Deponiebasisdichtungen oder Sonderkonstruktionen für Böschungsneigungen steiler als 1:2 als Deponiebasisdichtungen im Sinne des ALSAG anzusehen sind. Die Abgabenbehörden sind im ALSAG gemäß § 24 Abs.2 nur mit der Vollziehung des II. Abschnitts ( mit Ausnahme von § 10) betraut und haben die Bestimmungen anderer Gesetze oder Verordnungen dabei nur insoweit zu beachten, als im II. Abschnitt bzw. bei den Begriffsbestimmungen auf diese verwiesen wird. Sollte das ALSAG zu bestimmten Fragen "strengere" Regelungen treffen als andere Gesetze oder Verordnungen, sind dennoch die Bestimmungen des Abschnitts II des ALSAG vorzuziehen. So verlangt § 2 Abs. 8b ALSAG in allen Fassungen für eine Deponiebasisdichtung eine mindestens zweilagige mineralische Dichtungsschicht mit einer Gesamtstärke von mindestens 50 cm und einem Durchlässigkeitswert kleiner/gleich  $10^{-9}$  m/s bei einem hydraulischen Gradienten von  $i = 30$ . Die mit Novellierung per 1.1. 2001 bestehende Erweiterung, dass für die Sohl- und Böschungsfläche einer Baurestmassendeponie bei Nachweis einer gleichwertigen Dichtungswirkung und Beständigkeit auch eine Dichtung mit Mindeststärke 20 cm genügen kann, ist im vorliegenden Fall eben nicht anzuwenden. Dem in der Berufungsschrift vorgebrachten Argument, dass der Gesetzgeber bei der Novellierung des ALSAG vermutlich unbewusst auf die Schaffung einer solchen günstigeren Gesetzeslage nicht (früher) eingegangen ist, muss entgegen gehalten werden, dass es nicht Aufgabe der Vollziehung ist, allfällige "Redaktionsversehen" in gesetzlichen Bestimmungen zu analysieren, sondern es ist geboten, materiellrechtliche Bestimmungen in der zur Zeit der Sachverhaltsverwirklichung geltenden Fassung anzuwenden. Eine veränderte Sach- und/oder Rechtslage kann allenfalls bei entsprechend später zu berechnenden und abzuführenden Altlastenbeiträgen anwendbar sein.

Jedenfalls waren die in Berufung und Beschwerde vorgebrachten Argumente betreffend die ausreichende Mächtigkeit und Dichtheit der Deponiebasisdichtung und damit des Nichtvorliegens der Voraussetzungen für die Vorschreibung der Zuschläge nach § 6 Abs.2 ALSAG Sache des durchgeführten Verfahrens gem. § 10 ALSAG und wären schon in diesem Verfahren vorzubringen gewesen und es ist der Bf. durch die abschlägige Entscheidung im § 10 - Verfahren die ihr gemäß § 6 Abs.6 ALSAG auferlegte Beweisführung letztlich misslungen. Eine nachträglich andere Beurteilung oder nachträgliche Einbeziehung weiterer diesbezüglicher Fakten im Abgabenverfahren wäre ein unzulässiger Eingriff in diese Entscheidung.

Das gilt auch für die beiden in der Beschwerde vom 16.3. 2000 erstmals vorgebrachten zusätzlichen Argumente, dass § 2 Abs.8b ALSAG ab 1.7. 1997 schon um die Regelung des § 18 Abs.5 DeponieV erweitert war und somit ab diesem Zeitpunkt die Vorschreibung der Zuschläge nach § 6 Abs.2 rechtswidrig wäre sowie die veränderte Version über die Gesamtmächtigkeit der mineralischen Dichtungsschicht, die nunmehr mit 70 cm behauptet wird. Dennoch sei erläuternd dazu ausgeführt, dass die in § 2 Abs.8b ALSAG einbezogene Regelung des § 18 Abs. 5 DeponieV eine Ausnahme von der Mindestdichtungsschicht ist, die sich nur auf Deponiebasisdichtungen für Böschungsneigungen bezieht ( vgl. VwGH 3.7. 2003, 2002/07/0167 ). Die nachträgliche Miteinbeziehung der Betonbruchschüttung würde den Feststellungen im Bescheid der BH Neunkirchen widersprechen, wo auf S. 4 die Feststellung getroffen ist, dass der Gesamtteil der mineralischen Dichtungsschicht entgegen § 2 Abs. 8b ALSAG unter 50 cm liegt. Darüber hinaus ist zu vermerken, dass dieser 30 cm dicken Betonbruchschüttung in der Deponie eine andere Funktion als der Basisabdichtung (i.S.v. § 2 8b ALSAG ) zukommt. Diese Betonbruchschicht wird im wasserrechtlichen Bescheid vom 8.3. 1995 auf S.4 unten als eine oberhalb der mineralischen Basisdichtung aufgebraachte Schicht zum Zweck der Flächendränage ( Entwässerung ) angeführt. Unter Punkt A), Auflagen, dieses Bescheides ist unter Z. 12 die Rede von der Dichtung der Deponiesohle aus bindigem Material, mehrlagig, je 20 cm in verdichtetem Zustand, fugenloser Verbund der Lagen, kf-Wert  $k_f < 10^{-9}$  m/s,  $i=30$  überall dort, wo das Neigungsverhältnis flacher als 1:2 ist, hingegen abgesondert unter Z.14 davon die Rede, dass die mineralische Dichtung mit einer mind. 0,3 m starken Schicht aus Betonbruch als Flächenfiltermaterial vollständig abzudecken ist. Die Betonbruchschicht ist von der ihr zugeordneten Funktion daher im System des ALSAG nicht der Deponiebasisdichtung nach § 2 Abs.8b, sondern dem Basisentwässerungssystem nach Abs.8c dieser Bestimmung zuzurechnen, sodass sich ihre Einbeziehung in die Stärke der Deponiebasisdichtung verbietet.

Aus diesen Gründen war die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

Wien, 24. Februar 2005

Der Referent:

Hofrat Dr. MMag. Schönauer Roland