

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Dr. Franz Unterasinger, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Radetzkystraße 8, gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 10. Dezember 2010, Zl. 700000/16480/37/2008, betreffend Altlastenbeitrag zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben:
2. Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass der Altlastenbeitrag für das erste bis dritte Kalendervierteljahr 2008 in Höhe von € 26.000,00 und der Säumniszuschlag sowie der Verspätungszuschlag jeweils in Höhe von € 520,00 entstanden ist.

Abgabenberechnung 1. Kalendervierteljahr 2008:

Altlastenbeitrag: 650 Tonnen x € 8,00 = € 5.200,00

Verspätungszuschlag: € 5.200,00 x 2 % = € 104,00

Säumniszuschlag: € 5.200,00 x 2 % = € 104,00

Abgabenberechnung 2. Kalendervierteljahr 2008:

Altlastenbeitrag: 1950 Tonnen x € 8,00 = € 15.600,00

Verspätungszuschlag: € 15.600,00 x 2 % = € 312,00

Säumniszuschlag: € 15.600,00 x 2 % = € 312,00

Abgabenberechnung 3. Kalendervierteljahr 2008:

Altlastenbeitrag: 650 Tonnen x € 8,00 = € 5.200,00

Verspätungszuschlag: € 5.200,00 x 2 % = € 104,00

Säumniszuschlag: € 5.200,00 x 2 % = € 104,00

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Alleineigentümer der im Landschaftsschutzgebiet Nr. 000 liegenden Grundfläche Nr. 111 , KG X. . Verfügungsberechtigt über das nebenliegende Grundstück Nr. 222 , KG X. , ist A.B. .

Um seine Liegenschaft leichter bearbeiten (mähen) zu können, ersuchte der Bf. seinen Bekannten C.D , von dem er wusste, dass er Kontakte zu diversen Baufirmen hatte, die Anschüttung von Bodenaushubmaterial auf dem Grundstück Nr. 111 , KG X. , zu organisieren. Die Schüttungen, die ohne Wissen von A.B. auch auf der Liegenschaft Nr. 222 , KG X. , erfolgten, wurden zwischen März 2008 und dem Einschreiten des Magistrates Graz, Bau- und Anlagenbehörde, im Juli 2008 vorgenommen. Die Menge des aufgeschütteten Materials wurde von Stadtvermessungsamt der Stadt Graz mittels photogrammetrischer Auswertung des Urgeländes auf zwei Arten mit 2.032 m³ berechnet. Laut den Angaben von C.D. in der Niederschrift vom 6. März 2009 wurden im Zeitraum März bis Juni 2008 160 Fuhren Bodenaushubmaterial, das mit 2-, 3- oder 4-Achs-Lastkraftwagen angeliefert wurde, verfüllt. Weitere 25 Fuhren Bodenaushubmaterial wurden von der Firma A-GmbH auf Grund einer Vereinbarung mit dem Bf. angeliefert und verfüllt.

Mit Bescheid des Stadtsenates der Stadt Graz vom 24. Juli 2008, GZ. 333 , wurde dem Bf. der Auftrag erteilt, die Geländeänderungen auf der Liegenschaft Nr. 111 , KG X. , im Ausmaß von ca. 350 m² und einer Höhe von bis zu 0,60 m und von 300 m² und einer Höhe von 1 bis 7 m gemäß § 41 Abs.3 Steiermärkisches Baugesetz (Stmk. BauG) zu beseitigen. Begründend wurde ausgeführt, dass Veränderungen des Geländes gemäß § 19 Z.1 Stmk. BauG bewilligungspflichtig seien, im gegenständlichen Fall liege keine Bewilligung vor. Der Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheid des Stadtsenates der Stadt Graz vom 9. September 2009, GZ. 444 , wurde dem Bf. die Bewilligung zur Vornahme einer Geländeänderung unter bestimmten Auflagen auf dem Grundstück Nr. 111 , KG X. , erteilt. Ebenfalls mit Bescheid des Stadtsenates der Stadt Graz vom 9. September 2009, GZ. 555 , wurde A.B. die

Bewilligung zur Vornahme einer Geländeveränderung unter bestimmten Auflagen auf dem Grundstück Nr. 222 , KG X. , erteilt.

Mit Bescheid der Stadt Graz vom 12. November 2009, GZen. 666 und 777 , wurde dem Bf. gemäß § 34 Abs.1 des Steiermärkischen Naturschutzgesetzes (Stmk. NSchG) aufgetragen, die Geländeveränderungen bis auf den gewachsenen Boden des ursprünglichen Geländes vollständig zu beseitigen. Ebenfalls mit Bescheid der Stadt Graz vom 12. November 2009, GZ. 888 , wurde A.B. gemäß § 34 Abs.1 Stmk. NSchG aufgetragen, die Geländeveränderungen bis auf den gewachsenen Boden des ursprünglichen Geländes vollständig zu beseitigen. Begründend wurde in beiden Bescheiden ausgeführt, dass die konsenslos vorgenommenen Geländeveränderungen zu einer nachhaltigen Beeinträchtigung des Landschaftsbildes führen, die nur durch eine vollständige Beseitigung der Ablagerungen aufgehoben werden könne. Die Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheid des Stadtsenates der Stadt Graz vom 14. Juni 2010, GZ. 999 , wurde A.B. gemäß § 29 Stmk. BauG, § 6 Kanalgesetz und § 7 Steiermärkisches Feuerpolizeigesetz die Bewilligung zur Rutschungssanierung mit Stütz- und Entwässerungsrippen sowie zur Geländeerhöhung auf den Grundstücken Nr. 222 und Nr. 111 , je KG X. , unter bestimmten Auflagen erteilt.

Mit Bescheid des Zollamtes Graz vom 10. Dezember 2010, ZI. 700000/16480/37/2008, wurde dem Bf. gemäß den §§ 3 Abs.1 Z.1c, 4 Z.3, 6 Abs.1 Z.1a und 7 Abs.1 Altlastensanierungsgesetz (ALSaG) iVm § 201 BAO für das erste bis vierte Quartal 2008 ein Altlastenbeitrag in der Höhe von € 27.648,00 sowie gemäß § 217 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 552,96 und gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag in Höhe von € 552,96 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. die Anschüttungen auf beiden Grundstücken veranlasst habe. Im Hinblick darauf, dass die beiden Grundstücke bis Oktober/November 2008 verfüllt waren, komme den baubehördlichen Bewilligungsbescheiden des Stadtsenates der Stadt Graz vom September 2009 und Juni 2010 keine Relevanz zu. Da der Bf.- trotz angeblich vorhandener Unterlagen - entgegen der Bestimmung des § 8 ALSaG keinen Nachweis über anliefernde Firmen, Mengen oder Zeitpunkte geben konnte, seien die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen gewesen. Dabei sei auf die Geländeaufmessungen der Stadt Graz vom 25. Feber 2009 und 16. April 2009 zurückgegriffen worden und wurde im Vergleich mit Luftbildern der Jahre 2004 und 2007 ein Schüttvolumen von 2.032 m³ Erdmaterial errechnet. Bei einem Umrechnungsfaktor von 1,7 Tonnen je m³ Erdmaterial sei von einem Gesamtgewicht von 3.454,40 Tonnen (864 Tonnen pro Quartal) auszugehen.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. mit Eingabe vom 17. Jänner 2011 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Menge von 3.456 Tonnen viel zu hoch geschätzt worden sei. Zudem liege für beide Grundeigentümer eine Bewilligung zur Geländekorrektur vor. Diese Berufung gilt gemäß § 120 Abs.1t ZollR-DG iVm § 85b Abs.1 ZollR-DG als Beschwerde.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 24. Mai 2011, ZI. 700000/00832/2011, wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Bescheides dahingehend abgeändert, dass der Altlastenbeitrag für das erste bis dritte Quartal 2008 in der Höhe von € 26.000,00 sowie der Säumnis- und der Verspätungszuschlag jeweils in Höhe von € 520,00 festgesetzt wurde. Für das vierte Quartal 2008 wurde kein Altlastenbeitrag zur Vorschreibung gebracht. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Abgabenbehörde zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen berechtigt sei, da der Bf. seiner Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen (Wiegezettel) nicht nachgekommen ist. Nach den Angaben von C.D. seien im Zeitraum März 2008 bis Juli 2008 160 LKW Fuhren mit 2-, 3- und 4-Achs-Lastkraftwagen sowie 25 LKW-Fuhren der Firma A-GmbH an Bodenaushub angeliefert worden. Bei einem durchschnittlichen Ladevolumen pro LKW (2-Achs-LKW 6 m³, 3-Achs-LKW 10 m³ und 4-Achs-LKW 15 m³) von 10,33 m³ errechnet sich eine Gesamtmenge von 1.911,66 m³, welche sich mit der rechnerisch ermittelten Kubaturmenge der Stadt Graz von 2.032 m³ deckt. Laut der Tarifempfehlung der WKÖ in Kooperation mit dem Fachverband Güterbeförderung sei für Erdaushubmaterial von einem Umrechnungsgewicht von 1,7 Tonnen je m³ auszugehen. Die Gesamtmasse beläuft sich daher auf 3.250 Tonnen, pro Monat (März bis Juli 2008) sei daher von einer Verbringung von 650 Tonnen auszugehen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liege eine zulässige Verwertung von Abfällen nur dann vor, wenn in dem für das Entstehen der Beitragsschuld maßgeblichen Beurteilungszeitpunkt alle hiefür erforderlichen Bewilligungen vorgelegen sind.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat der Bf. mit Eingabe vom 27. Juni 2011 den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die geschätzte Menge viel zu hoch sei und durch Schürfungen und Berechnungen nachgeprüft werden könne. Zudem liege für beide Grundeigentümer eine Bewilligung zur Geländekorrektur vor. Diese Beschwerde gilt gemäß § 85e ZollR-DG und § 323 Abs.37 ff. BAO iVm § 264 BAO als Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wird 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 oder das Vornehmen von Geländeanpassungen oder der Bergversatz mit Abfällen dem Altlastenbeitrag.

Gemäß § 3 Abs.1a Z.4 ALSaG ist Bodenaushubmaterial, sofern dieses zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs.1 Z.1 verwendet wird, von der Beitragspflicht ausgenommen.

Gemäß § 2 Abs.17 ALSaG ist Bodenaushubmaterial im Sinne dieses Bundesgesetzes das Material, das durch Ausheben oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund – auch nach einer Umlagerung – anfällt, sofern der Anteil an bodenfremden Bestandteilen, zB mineralischen Baurestmassen, nicht mehr als 5 Volumsprozent beträgt und keine mehr als geringfügigen Verunreinigungen, insbesondere mit organischen Abfällen, vorliegen. Allfällige bodenfremde Bestandteile müssen bereits vor dem Aushub im Boden oder Untergrund vorhanden sein.

Gemäß § 5 ALSaG ist Bemessungsgrundlage die Masse des Abfalls entsprechend dem Rohgewicht. Als Rohgewicht gilt das Gewicht des Abfalls mit seinen Verpackungen.

Gemäß § 8 erster Satz ALSaG hat der Beitragsschuldner fortlaufend Aufzeichnungen zu führen, aus denen die Bemessungsgrundlage getrennt nach den Beitragssätzen gemäß § 6 Abs.1 bis 4a sowie Umfang und Zeitpunkt des Entstehens der Beitragsschuld zu ersehen sind.

Gemäß § 20 Abs.1 ALSaG hat wer eine beitragspflichtige Tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z.1 bis 4 durchführt, sich geeigneter Messeinrichtungen zur Feststellung der Masse der Abfälle zu bedienen. Über jede durchgeführte Messung ist ein Beleg herzustellen.

Gemäß § 184 Abs.1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen, soweit sie diese für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

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

Gemäß Abs.3 leg. cit. ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 217 Abs.1 BAO sind, wenn eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs.2 lit.d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß Abs.2 leg. cit. beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag von bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob das Bodenaushubmaterial zulässigerweise für das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeanpassungen verwendet wurde. Zudem strittig ist die Menge des verwendeten Bodenaushubmaterials.

Zum Zeitraum der verfahrensgegenständlichen Geländevertäfelung/-anpassung ist zu bemerken: Der angefochtene Bescheid umfasst einen beitragspflichtigen Zeitraum vom 1. bis zum 4. Kalendervierteljahr 2008. Dahingegen wurden laut den niederschriftlichen Angaben des Bf. vom 6. November 2008 die Anschüttungen zwischen März 2008 und der Einstellung der Verfüllungen durch die Baubehörde (Juli 2008) durchgeführt. C.D. erklärt als Zeuge in der Niederschrift vom 6. März 2009, dass die Anschüttungen von März 2008 bis glaublich 10. Juni 2008 durchgeführt wurden. In der Niederschrift vom 2. August 2010 erklärte der Bf. hingegen, sein Grundstück sei bis November 2008 „fertig aufgefüllt“ gewesen. Die aktenkundig beteiligten Baufirmen (A-GmbH , B-GmbH) konnten Materialanlieferungen zwischen April und Juni 2008 bestätigen. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs.2 BAO) legt das Bundesfinanzgericht in Anlehnung an die Erstangaben des Bf. seiner Entscheidung einen Zeitraum von März 2008 bis Juli 2008 zu Grunde.

Die Geländeveränderungen sind gemäß § 19 Z.5 Stmk. BauG bewilligungspflichtig. Zu prüfen ist daher, ob der Bodenaushub zulässigerweise für das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeanpassungen verwendet wurde, d.h. ob die Geländevertäfelung bzw. die Geländeanpassung mit der Rechtsordnung in Einklang steht, wozu auch das Vorliegen allfälliger Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. gehört (VwGH vom 22.4.2004, ZI. 2003/07/0173, 8.7.2004, 2001/07/0110; 21.10.2004, 2004/07/0153; 18.11.2004, 2004/07/0156; 23.5.2012, 2010/17/0057; 23.5.2012, 2009/17/0086; 25.6.2013, 2012/17/0171 und 0172).

Der maßgebliche Beurteilungszeitpunkt, zu dem die Voraussetzungen für eine Beitragsbefreiung vorliegen müssen, ergibt sich aus § 7 Abs.1 ALSaG. Demnach entsteht die Beitragsschuld mit Ende des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde. Allfällige Bewilligungen müssen daher zum Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld (Ablauf des 1. bis 3. Kalendervierteljahres 2008) vorliegen.

Die Geländeveränderungen wurden erstmalig mit Bescheiden des Stadtsenates der Stadt Graz vom 9. September 2009, GZen. 444 und 555 , bzw. mit Bescheid des Stadtsenates Graz vom 14. Juni 2010, GZ. 999 , und somit erst nach der Beitragsschuldentstehung, baubehördlich bewilligt. Aus naturschutzrechtlicher Sicht ist auf die Bescheide der Stadt

Graz vom 12. November 2009 zu verweisen, nach welchen die Geländeveränderung mangels Bewilligung gemäß § 6 Abs.3 lit.e Stmk. NSchG zu beseitigen ist.

Da der Bodenaushub somit nicht zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.c ALSaG verwendet wurde, findet die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs.1a Z.4 ALSaG keine Anwendung und es unterliegt die Geländevertäfelung/-anpassung dem Altlastenbeitrag.

Da der Bf. seiner Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen gemäß § 8 und § 20 ALSaG nicht nachgekommen ist bzw. diese nicht vorlegte, sind die Grundlagen der Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO zu schätzen. Die Wahl der Schätzungs methode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (zB VwGH 18.7.2001, 98/13/0061; 18.11.2003, 2000/14/0187; 24.3.2009, 2006/13/0150; 21.12.2010, 2009/15/0006). Im Schätzungsverfahren besteht die Mitwirkungspflicht der Partei. Es ist jene Methode, allenfalls mehrere Methoden kombiniert, zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint. Wenn der Bf. in der Beschwerdeschrift rügt, dass nur eine ungefähre Schätzung vorgenommen wurde und durch Schürfungen und Berechnungen die Menge genauer hätte festgestellt werden können, ist dem Folgendes zu entgegnen: Auch durch die Vornahme von Probeschürfungen hätte sich die verfüllte Menge an Bodenaushub nur durch Hochrechnung gewisser Parameter (Neigungswinkel, Schütt Höhe, Fläche, etc.) berechnen lassen. Diese Methode erscheint nicht genauer, als die durchgeführte Geländeauswertung durch das Vermessungsamt Graz. Dabei wurde laut Mitteilung vom 30. April 2009, GZ. 0000 , das Urgelände an Hand von Luftbildern der Jahre 2004 und 2007 photogrammetrisch ausgewertet. Die Kubatur der Gelände veränderung wurde auf zwei Arten mit Hilfe einer terrestrischen Vermessung bzw. der Photogrammetrie nach den erfolgten Schüttungen mit 2.032 m³ errechnet.

Als weitere Methode wurde vom Zollamt Graz in der Berufungsvorentscheidung eine Berechnung an Hand der 160 von C.D. organisierten Fuhrten mittels 2-, 3- und 4-Achs-Lastkraftwagen und der vom Bf. selbst veranlasste die Anlieferung von 25 Fuhrten Bodenaushubmaterial durch die Firma A-GmbH vorgenommen. Bei einem durchschnittlichen Ladevolumen pro LKW (2-Achs-LKW 6 m³, 3-Achs-LKW 10 m³ und 4-Achs-LKW 15 m³) von 10,33 m³ errechnet sich eine Gesamtmenge von 1.911,66 m³.

Beide Schätzungs methoden differieren lediglich um ca. 6 %. In Übereinstimmung mit der Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz legt das Bundesfinanzgericht zu Gunsten des Bf. der Abgabenberechnung die geringere Menge von 1.911,66 m³ zu Grunde. Die Umrechnung, dass 1 m³ Erdaushubmaterial/Lehm einem Gewicht von 1,7 Tonnen entspricht, beruht auf der Tarifempfehlung der WKÖ in Kooperation mit dem Fachverband Güterbeförderung. Zwischen März und Juli 2008 wurden somit eine Geländevertäfelung/-anpassung mit einem Rohgewicht von 650 Tonnen monatlich vorgenommen.

Die Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe nach § 201 BAO erfolgt auf Grund des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Billigkeitsgründe stehen dem nicht entgegen.

Die Vorschreibung des Säumniszuschlages gründet sich auf § 217 BAO, die Vorschreibung der Verspätungszuschläge in Höhe von 2 % entspricht wie die Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit (Öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben, Gleichmäßigkeit der Besteuerung) und Billigkeit (Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei).

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 9. Jänner 2015