



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder OR Mag. Bernhard Lang und HR Dr. Alfred Klaming über die Beschwerde der Bf, vertreten durch Dr. Manfred Rath, Mag. Gerhard Stingl und Mag. Georg Dieter, Rechtsanwälte, 8020 Graz, Friedhofgasse 20, vom 23. März 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 1. März 2007, Zl. 700000/02276/2007, betreffend Altlastenbeitrag nach der am 10. Dezember 2008 und 29. Jänner 2009 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid der Stadt Graz vom 5. Dezember 20xx, GZ. 11111 , wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) die Bewilligung erteilt, eine auf dem Grundstück Nr. 1234, EZ 123, KG Gries, in der X-Straße befindliche Lagerhalle abzubrechen. Laut Punkt 6. des Bescheides ist das gesamte Abbruchmaterial, welches keiner Verwendung zugeführt wird, vom Grundstück zu entfernen und entsprechend der Verordnung über die Trennung von bei Bautätigkeit anfallenden Materialien (BGBl. Nr. 259/1991) zu entsorgen. Die Abbrucharbeiten wurden von der Firma A.B., Anschrift, im Zeitraum vom 12. Dezember 2001 bis 18. Jänner 2002 durchgeführt. Die angefallenen Beton-, Mauerwerk- und Bauschuttteile wurden von der Firma A.B. mittels einer 65 to mobilen Brecheranlage gebrochen, wobei die Körnung 0/70 bis 0/100 betrug. Mit einem Teil der gebrochenen Baurestmassen wurde ein unter einem Teil der Lagerhalle befindlicher Keller mit den Ausmaßen von 10 mal 45 Meter und einer Tiefe von

3,30 Meter befüllt. Die gesamte verfüllte Menge an Baurestmassen beläuft sich auf 2.852 Tonnen. Im Bereich des Kellers sollte nach den Angaben der Bf. und der Firma A.B. ein Parkplatz errichtet werden. Die überzähligen gebrochenen Baurestmassen wurden von der Bf. verkauft.

Mit Vorhalt vom 13. September 2002, Zl. 700/7768/4/2002, teilte das Hauptzollamt Graz der Bf. mit, dass die Verfüllung in keinem Zusammenhang mit einer beitragsbefreienden übergeordneten Baumaßnahme, welche eine konkrete bautechnische Funktion erfülle, stehe, da die Parkplätze genauso unter Terrainhöhe errichtet hätten werden können. Mit Schreiben vom 26. September 2002 antwortete die Bf. auf den Vorhalt, dass bei einem Nichtauffüllen des Kellers Rampen gebaut hätten werden müssen, die das Grundstück um 180 m<sup>2</sup> verkleinert hätten, dass selbst bei Absicherung mit einem Geländer ein erheblicher Gefahrenbereich geschaffen worden wäre, dass zur baulichen Befestigung der Grube eine Stützmauer im Ausmaß von 200 m<sup>2</sup> errichtet hätte werden müssen und dass aus logistischer Sicht eine kleine Fläche nicht als LKW-Abstellplatz geeignet wäre und zudem Probleme bei der Schneeräumung und bei der Ableitung des Regenwassers entstanden wären.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Graz vom 7. Oktober 2002, Zl. 700/7768/7/02, wurde gemäß den §§ 3 Abs.1 Z.1, 4 Z.4, 6 Abs.1 Z.1a und 7 Abs.1 Z.1 Altlastensanierungsgesetz (ALSaG) i.V.m. § 201 BAO der Bf. ein Altlastenbeitrag für das 1. Quartal 2002 in der Höhe von € 20.534,40 und gemäß § 217 ff. ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 410,69 sowie gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag in der Höhe von € 410,69 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Baurestmassen keine konkrete bautechnische Funktion im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme erfüllen würden, da die Parkflächen unter Terrainhöhe errichtet hätten werden können. Die zur Befestigung der Grube erforderliche Stützmauer im Ausmaß von 200 m<sup>2</sup> rechtfertige keinesfalls die Auffüllung des Kellers mit 2.852 Tonnen Abbruchmaterial.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 5. November 2002 den Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Auffüllung des Kellerbereichs als übergeordnete Baumaßnahme im Sinne des Gesetzes anzusehen sei, der auch eine konkrete bautechnische Funktion zukomme, da es notwendig gewesen sei, den als Park- und Abstellplatz genutzten Bereich entsprechend zu befestigen. Die Ansicht des Hauptzollamtes Graz, die Parkplätze hätten genauso unter Terrainhöhe errichtet werden können, sei als geradezu absurd zu bezeichnen und sowohl bautechnisch als auch praktisch gesehen unsinnig und unzumutbar. Die Bf. verwies in diesem Zusammenhang auf ihr Schreiben vom 26. September 2002, welches von Dipl.Ing. H.B., einem Zivilingenieur für Bauwesen, unterzeichnet worden sei. Das Hauptzollamt Graz habe aber weder dieses Schreiben durch ein gleichwertiges Gutachten widerlegt, noch es für notwendig befunden, ein Feststellungsverfahren nach § 10 ALSaG bei der zuständigen Behörde zu beantragen.

Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass das zur Verfüllung gelangte Material zerkleinert und gemahlen worden sei, sodass es sich nicht mehr um Abfall, sondern um Recycling-Material handle, welches beitragsfrei sei.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz vom 5. August 2003, Zl. 700/24869/2002, wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der Altlastenbeitrag mit € 14.313,60, der Säumniszuschlag mit € 286,27 sowie der Verspätungszuschlag mit € 286,27 festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Betonteile mittels einer mobilen Brecheranlage, Körnung 0/70 bis 0/100 gebrochen worden seien. Gemäß Tabelle 3 der Richtlinie für die Verwendung von Recycling-Baustoffen sei für ungebundene obere Tragschichten recycelter Beton der Güteklasse I „geeignet“ und der Güteklasse IIa „bei Nachweis geeignet“. Für untere Tragschichten seien beide Güteklassen „geeignet“. Der Firma A.B. sei erst im Feber 2002 für Betongranulat der Güteklasse III, Korngröße bis 0/90 das Gütezeichen für Recycling-Baustoffe im Rahmen des Österreichischen Güteschutzverbandes Recycling-Baustoffe verliehen worden. Der Einbau des in Korngröße 0/70 bis 0/100 zerkleinerten Betons als tragende Hinterfüllung sei vermutlich bereits im Jänner 2002 erfolgt. Da zu diesem Zeitpunkt die Firma A.B. weder Güteschutzmitglied gewesen sei, noch der Einbau des zerkleinerten Betons den Güteklassen I oder IIa entsprochen habe, sei von keiner stofflichen Verwertung im Sinne des § 2 Abs.5 Z.1 ALSaG auszugehen. Das Hauptzollamt Graz anerkannte aber die Problematik innerhalb eines Parkplatzes einen tiefer gelegenen Parkplatz zu errichten. Ausgenommen von einer Beitragspflicht seien aber nur jene Materialien im unbedingt erforderlichen Ausmaß, die zulässigerweise eingesetzt werden können. Eine tragfähige Unterschicht von 3,30 Meter sei nicht als unbedingt notwendig anzusehen, aufgrund ähnlich gelagerter Parallelakte des Hauptzollamtes Graz werde aber eine beitragsfreie Menge von einem Meter anerkannt.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 4. September 2003 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen und ergänzend ausgeführt, dass die Behörde ohne entsprechende eigene fachliche Qualifikation Berechnungen durchführe, die konkrete bautechnische Kenntnisse erfordern würden. Dem Schreiben vom 26. September 2002 komme eine gutachterliche Stellungnahme zu, die zum Zeichen seiner inhaltlichen Richtigkeit u.a. auch vom Zivilingenieur für Bauwesen, Herrn Dipl.Ing. H.B., und dem technischen Sachbearbeiter der Bf., Herrn Ing. M.K., unterfertigt worden sei. Die Behörde hätte bei bestehenden Zweifeln daher selbst ein Gutachten einholen oder einen Antrag im Sinne des § 10 ALSaG stellen müssen. Bei dem recycelten und wieder verwendeten Material handle es sich zudem nicht um Abfall, sondern um neu gewonnenes Baumaterial, welches – soweit nicht vor Ort benötigt – als marktfähiges Produkt mit entsprechenden Qualitätsanforderungen habe veräußert werden können. Die Feststellungen der Behörde hinsichtlich mangelnder

Qualitätsmerkmale seien nicht nachvollziehbar. Die bautechnische Notwendigkeit sei darin gelegen, eine tragende Hinterfüllung zum Zwecke der Festigkeit und Stabilität der Baumaßnahme herzustellen. In dem genannten Bereich seien nicht nur Parkplätze, sondern auch eine Anlage errichtet worden, für die ein entsprechender Unterbau erforderlich gewesen sei. Die Bf. beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, die Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat, die Beiziehung eines Sachverständigen aus dem Baufach und die Einvernahme von Dipl.Ing. H.B., Ing. M.K. und von A.B. als Zeugen.

Am 5. April 2004 richtete der Unabhängige Finanzsenat ein Amtshilfeersuchen an das Amt der Steiermärkischen Landesregierung, Fachabteilung 17B, Technik und Sachverständigendienst, mit dem Ersuchen um Beurteilung durch einen Amtssachverständigen, ob es sich bei dem von der Firma A.B. mittels einer 65 to Brecheranlage zu einer Körnung von 0/70 bis 0/100 zerkleinertem Beton um Abfälle im Sinne des § 2 Abs.1 bis 4 des Abfallwirtschaftsgesetzes (AWG) handelt. Weiters wurde um Beurteilung der Frage ersucht, ob die Verwendung von zerkleinertem Beton als Unterbau für einen Parkplatz oder eine Anlage eine konkrete bautechnische Funktion erfüllt bzw. in welchem Ausmaß die Verwendung des Materials im Hinblick auf diese konkrete bautechnische Funktion unbedingt erforderlich ist. Das Amtshilfeersuchen ist trotz schriftlicher und vielfacher telefonischer Urgenz unbeantwortet geblieben.

In der am 23. November 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens des Zollamtes Graz ergänzend ausgeführt, dass seiner Entscheidung der Tatbestand des langfristigen Ablagerns nach § 3 Abs.1 Z.1 ALSaG zugrunde liege, weshalb sich die Frage nach einer bautechnischen Funktion nicht stelle. Der Frostschutzkoffer im Ausmaß von einem Meter sei aufgrund einer „baulichen Weisheit“ abgezogen worden. Gehe man aber vom Tatbestand einer Verfüllung nach § 3 Abs.1 Z.2 ALSaG aus, wäre im Sinne der Judikatur des VwGH vom 22.4.2004, 2003/07/0173, vorab zu prüfen, ob überhaupt eine Bewilligung für die Errichtung eines Bauwerks vorliegt. Die Bf. verwies auf den Umstand, dass die Frage nach dem Vorliegen einer bautechnischen Funktion nur von einem Bausachverständigen beurteilt werden könne. Die Entscheidung des Berufungssenates wurde mündlich verkündet und die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz vom 5. August 2003, Zl. 700/24869/2002, gemäß § 289 Abs.1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben. In der schriftlichen Ausfertigung der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 12. Jänner 2007, GZ. ZRV/0137-Z3K/03, wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Auffüllung des Kellers nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates den Tatbestand des § 3 Abs.1 Z.2 ALSaG erfülle, da es im Hinblick auf die Entrichtung eines Altlastenbeitrages keinen Unterschied mache, ob eine Geländeunebenheit natürlich entstanden ist oder von Menschenhand

geschaffen wurde. Die Firma A.B. sei im Auftrag der Bf. tätig geworden, weshalb als derjenige, der nach § 4 Z.3 ALSaG mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeanpassungen vornimmt, die Bf. anzusehen sei. Es sei jedoch zu klären, ob das verwendete Material den Abfallbegriff des § 2 Abs.4 ALSaG erfüllt, allenfalls in welchen Ausmaß der grundsätzlich beitragspflichtigen Verfüllung eine konkrete bautechnische Funktion im Zusammenhang mit der übergeordneten Baumaßnahme zukomme, ob es sich um unbedenkliche Materialien handle und ob allenfalls erforderliche Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. für die durchgeführte Baumaßnahme vorliegen. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegen begründete Zweifelsfälle im Sinne des § 10 ALSaG dahingehend vor, ob eine Sache Abfall ist und ob ein Abfall dem Altlastenbeitrag unterliegt. Die Beantragung eines Feststellungsbescheides durch den Unabhängigen Finanzsenat ist in § 10 ALSaG nicht vorgesehen, weshalb ein Amtshilfersuchen an das Amt der Steiermärkischen Landesregierung, das der für die Entscheidung nach § 10 ALSaG zuständigen Behörde die Sachverständigen beistellt, gerichtet wurde, welchem nicht entsprochen wurde. Die Zurückverweisung an die Berufungsbehörde der ersten Stufe erscheine daher zweckmäßig, da die Bestellung eines privaten Sachverständigen wohl der Bestimmung des § 10 ALSaG zuwiderlaufen würde.

Mit Gutachten vom 19. Dezember 2006, also nach mündlicher Verkündung der Berufungsentscheidung, wurde dem Amtshilfersuchen gemäß § 158 BAO durch das Amt der Steiermärkischen Landesregierung, Fachabteilung 17B, Technischer Amtssachverständigendienst, entsprochen. Der technische Amtssachverständige Dipl.Ing. X. führte dabei aus, dass bei Abbrucharbeiten anfallendes Material grundsätzlich als Abfall anzusehen sei. Der Richtlinie für Recycling-Baustoffe des Österreichischen Baustoff-Recycling-Verbandes vom Juni 2004 sei zu entnehmen, dass für bestimmte Anwendungszwecke jeweils erforderliche Güteklassen eingehalten werden müssen. Die Bestimmung der Güteklassen erfolge im Rahmen einer Überprüfung des gebrochenen Materials in einem Prüflabor. Auf Basis dieser Ergebnisse könne eine mögliche Eignung für einen bestimmten Zweck (Errichtung eines Parkplatzes) festgestellt werden. Für den gegenständlichen Fall liege kein derartiges Gutachten vor und könne eine Eignung nur abgeschätzt werden. Eine Ausnahme nach § 2 Abs.5 Z.1 ALSaG (thermische oder stoffliche Verwertung von Abfällen) liege nicht vor.

Zur Frage der konkreten bautechnischen Funktion führte der Sachverständige aus, dass gebrochene Baurestmassen in der angegebenen Körnung als Unterbau für einen Parkplatz oder eine Anlage verwendet werden können. Die Verwendung des Materials wäre allerdings im Rahmen einer baurechtlichen Bewilligung aufgrund eines fachkundig ausgearbeiteten Projektes, zu beurteilen. Eine diesbezügliche Bewilligung sei den Unterlagen nicht zu entnehmen, weshalb nicht von einer konkreten bautechnischen Maßnahme ausgegangen werden könne.

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2007 ersuchte das Zollamt Graz den Magistrat der Stadt Graz, Abteilung 17, Bau- und Anlagenbehörde, um Übermittlung allfälliger Baubescheide für die Errichtung des Parkplatzes und der Anlage. Mit Schreiben vom 31. Jänner 2007 übermittelte die genannte Behörde den Baubescheid zur Errichtung einer Halle für eine Anlage' vom 7. Mai 2002, GZ. 22222, und teilte mit, dass es für die Errichtung von Parkplätzen keine Bewilligung gäbe.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 1. März 2007, Zl. 700000/02276/2007, wurde der erste Satz des Spruches dahingehend abgeändert, dass der Altlastenbeitrag für das 1. Quartal 2002 gemäß den §§ 3 Abs.1 Z.2, 4 Z.3, 6 Abs.1 Z.1a und 7 Abs.1 Z.2 ALSaG entstanden ist. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Verwenden von Abfall als Verfüllungsmaterial keine Wiederverwendung, stoffliche oder thermische Verwertung im Sinne des § 2 Abs.5 Z.1 ALSaG, sondern eine Weiterverwendung darstelle. Alleine durch das Brechen und Aufbereiten der Baurestmassen gehe die Abfalleigenschaft nicht verloren. Diese Abfälle seien erst von der Beitragspflicht ausgenommen, wenn sie im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß verwendet werden. Die Verfüllung des Kellers im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme habe zwar eine konkrete bautechnische Funktion, jedoch sei nur für eine Anlage' am 7. Mai 2002 eine Baubewilligung erteilt worden, die Verfüllung sei jedoch bereits im 1. Quartal 2002 erfolgt. Die bereits nach Ablauf des Kalendervierteljahres entstandene Beitragsschuld könne durch die nachträgliche Einholung einer Bewilligung nicht mehr rückgängig gemacht werden. Zudem habe sich die Bf. nicht an den Abbruchbescheid gehalten, nach welchem sie das gesamte Abbruchmaterial, welches keiner Wiederverwendung zugeführt werde, vom Grundstück entfernen müsse. Die Bf. habe die Baurestmassen als Füllmaterial verwendet, was allein für sich schon eine Beitragspflicht auslöse. Für das Zollamt Graz bestünden somit keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung zumal auch die Stellungnahme des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung keinen Widerspruch aufzeige. Im Übrigen habe auch die Bf. die Möglichkeit, ein Feststellungsverfahren zu beantragen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 23. März 2007 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Die Berufung vom 5. November 2002 und die Beschwerde vom 4. September 2003 wurden zum Vorbringen der vorliegenden Beschwerde erhoben. Darüberhinaus wurde ausgeführt, dass zur Stellungnahme des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung kein Parteiengehör gewährt worden sei. Das Zollamt Graz habe es auch unterlassen zu klären, ob für die jeweilige übergeordnete Baumaßnahme überhaupt eine Bewilligung, Anzeige oder Nichtuntersagung erforderlich gewesen sei. Bis dato sei jedoch nicht einmal geklärt, ob auf dem verfüllten Keller lediglich ein LKW-Abstellplatz oder auch teilweise eine Anlage' errichtet worden sei. Sollte sich im Zuge eines

Ortsaugenscheines und der Einvernahme der beantragten Zeugen herausstellen, dass lediglich ein LKW-Abstellplatz errichtet wurde, wäre die für die Anlage' erteilte Baubewilligung ohne Bedeutung. Die belangte Behörde habe es auch unterlassen, zu klären, ob für die Errichtung des LKW-Abstellplatzes eine behördliche Bewilligung, Anzeige oder Nichtuntersagung erforderlich gewesen wäre, oder ob diese Genehmigung nicht im Rahmen der Baubewilligung für die Anlage' erfolgt sei. Im Übrigen müsse die übergeordnete Baumaßnahme lediglich in einem zeitlichen Naheverhältnis zur Verfüllung stehen und müsse nicht bereits eine allenfalls erforderliche behördliche Bewilligung für die Baumaßnahme vorliegen (VwGH vom 22.4.2004, 2003/07/0173). Ferner liege auch kein Verstoß gegen den Abbruchbescheid vor, da nur das Abbruchmaterial, welches keiner Wiederverwendung zugeführt werde, vom Grundstück zu entfernen sei. Dem Abbruchbescheid sei daher vollinhaltlich entsprochen worden, da für die Verfüllung ausschließlich sortierter und recycelter Bauschutt verwendet wurde. Abschließend sei auch darauf zu verweisen, dass es sich beim aufbereiteten Abbruchmaterial nicht mehr um Abfall, sondern um neu gewonnenes Baumaterial, somit um ein marktfähiges Produkt mit entsprechenden Qualitätsanforderungen, gehandelt habe, was durch die Beiziehung eines Sachverständigen aus dem Baufach oder in einem Feststellungsverfahren nach § 10 ALSaG überprüft werden könne. Es liege somit kein Abfall im Sinne des ALSaG vor, jedenfalls gelange aber die Ausnahmebestimmung des § 3 Abs.1 Z.2 ALSaG zur Anwendung. Die Bf. beantragte die Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates, die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung, die Durchführung eines Ortsaugenscheines, die Vernehmung von Dipl.Ing. H.B., A.B., S.F. und Ing. M.K. als Zeugen zur Klärung der Frage, ob auf dem verfüllten Kellerbereich lediglich ein LKW-Abstellplatz oder teilweise auch eine Anlage errichtet wurde, sowie die Beiziehung eines Sachverständigen aus dem Baufach zum Nachweis dafür, dass die Verfüllung des Kellers für eine übergeordnete Baumaßnahme erforderlich gewesen sei und dafür, dass es sich bei dem verfüllten Material nicht um Abfall, sondern um ein durch entsprechende Aufbereitung gewonnenes neuwertiges Baumaterial gehandelt hat.

Dem Unabhängigen Finanzsenat wurde vom Magistrat der Stadt Graz, Bau- und Anlagenbehörde, das „Bauansuchen für den Neubau einer Halle für eine Anlage mit daneben liegenden Freilagerplatz“ vom 11. Feber 2002, eingelangt beim Magistrat Graz am 25. Feber 2002, übermittelt. Aus dem beiliegenden Plan geht hervor, dass unmittelbar neben dem Hallenneubau im Bereich des Kellers ein B-Lager errichtet werden sollte.

In Ihrer Eingabe vom 4. Dezember 2008 führte die Bf. aus, dass auf dem verfüllten Kellerbereich ein B-Lager errichtet worden sei, dessen Errichtung mit Bescheid vom 7. Mai 2002 bewilligt worden sei. Aus firmeninternen Nachforschungen ergebe sich zudem, dass der Abbruch der Lagerhalle erst im April 2002 erfolgt und demnach die Verfüllung des Kellers erst im Mai 2002 – und somit nach Vorliegen der Baubewilligung - durchgeführt worden sei. Das

Material habe zudem eine konkrete bautechnische Funktion bei der Errichtung des B-Lagers erfüllt und sei offensichtlich zur Verwendung als Unterbau auch geeignet gewesen, da bis dato keinerlei Setzungen am Gelände aufgetreten seien. Bei dem verwendeten Betonbruch habe es sich nicht um Abfall gehandelt, sollte jedoch die Behörde von einer Abfalleigenschaft ausgehen, liege die Ausnahmebestimmung des § 3 Abs.1 Z.2 ALSaG vor.

In der am 10. Dezember 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde außer Streit gestellt, dass der Abbruch der Halle im ersten Quartal 2002 erfolgte, dass im Bereich des verfüllten Kellers ein B-Lager errichtet wurde und, dass es sich beim verfüllten Material um Abfall handelt. Das Zollamt Graz vertrat die Ansicht, das Bauansuchen vom 11. Feber 2002 umfasse nicht das B-Lager. In der mündlichen Verhandlung wurde der Amtssachverständige des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung OBR Dipl.Ing. x. vernommen. OBR Dipl.Ing. X. führte dabei neuerlich aus, dass es sich bei den Baurestmassen um Abfall handelt. Erst nach einer Untersuchung der Qualität des Materials in einem Prüflabor könne beurteilt werden, für welche Einsatzmöglichkeiten das Material geeignet ist. Grundsätzlich sei gebrochener Beton in einer Körnung von 0/70 bis 0/100 als Unterbau für ein B-Lager geeignet, die konkrete Eignung unter Berücksichtigung der Bodenbeschaffenheit, der Tragfähigkeit und Zusammensetzung des Materials müsse aber vorweg in einem Bauverfahren beurteilt werden. Das unbedingt erforderliche Ausmaß belaufe sich auf ca. 1 Meter, maximal 1,20 Meter frostfreie Tiefe, abhängig von der Belastung der Tragschichten. Die Einvernahme von A.B. als Zeugen ergab, dass der Fahrer des Gesteinsbrechers, Herr E.T., über Tagebuchaufzeichnungen aus dem Jahr 2002 verfügen soll, aus denen seine täglichen Arbeiten hervorgehen. A.B. erklärte weiters, dass die Aufbereitung der Baurestmassen mit dem Gesteinsbrecher zeitgleich mit dem Abriss der Lagerhalle erfolgt sei. Er glaube, dass die Verfüllung unmittelbar nach dem Abriss erfolgt sei, könne aber nicht ausschließen, dass die Verfüllung erst später erfolgt sei. Jedenfalls sei das Material nach dem Aufbereiten vor Ort geblieben. Die Bf. beantragte anlässlich einer geplanten Aufgrabung des gesamten Geländes im März 2009 die Entnahme und Untersuchung des verfüllten Materials zum Beweis dafür, dass das verwendete Material zur Verfüllung des Kellers geeignet war. Weiters beantragte die Bf. die Vernehmung von Herrn D.K., Angestellter in der Bauabteilung der Bf., zum Beweis dafür, dass die Verfüllung im Mai 2002 erfolgt ist. Hingegen wurden die Anträge auf Durchführung eines Ortsaugenscheines und auf Ladung von Dipl.Ing. H.B., S.F. und Ing. M.K. zurückgezogen. Die mündliche Verhandlung wurde zum Zwecke der Einvernahme von Herrn E.T. und Herrn D.K. vertagt.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung am 29. Jänner 2009 wurde von Seiten der Bf. auf die Einvernahme von D.K. verzichtet, da dieser über den Verfüllungszeitpunkt keine Angaben machen könne. E.T. gab als Zeuge einvernommen an, dass er seinen



Aufzeichnungen entnehmen könne, von 17. bis 20. Dezember 2001 und von 7. bis 25. Jänner 2002 mit der mobilen Brecheranlage auf der Baustelle der Bf. in der X-Straße gearbeitet zu haben. Mit dem gebrochenen Material sei der gesamte Keller verfüllt und das Material mit einer Walze verdichtet worden. Am 18. Jänner 2002 sei er selbst mit der Walze gefahren. Die Bf. wendete die Verjährung des Altlastenbeitrages ein, da dieser nicht innerhalb von 5 Jahren rechtskräftig festgesetzt worden sei und führte ergänzend aus, aus dem Abbruchbescheid sei abzuleiten, dass das dort gebrochene Material verwendet werden dürfe und die Verfüllung somit genehmigt worden sei. Aus dem Erkenntnis des VwGH Zl. 2003/07/0173, ergebe sich, dass eine allfällige Baubewilligung zum Zeitpunkt der Verfüllung nicht vorliegen muss, wenn sie rechtmäßig erfolgt ist. Die Bf. beantragte der Beschwerde stattzugeben. Das Zollamt Graz beantragte die Abweisung der Beschwerde, da die Baumaßnahme nicht ausreichend konkretisiert gewesen sei, zumal die Bf. bis vor kurzem selbst nicht gewusst habe, ob auf dem Keller ein Parkplatz, eine Anlage oder ein B-Lager errichtet worden ist. Zudem sei die Baubewilligung vom 7. Mai 2002 erst nach dem Zeitpunkt der Beitragsschuldentstehung erteilt worden.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß § 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).

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

Gemäß § 7 Abs.1 Z.2 ALSaG entsteht die Beitragsschuld im Falle des Verfüllens von Geländeunebenheiten, des Vornehmens von Geländeanpassungen oder des Einbringens in geologische Strukturen nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Gemäß § 2 Abs.4 ALSaG sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle gemäß § 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 lit.a ALSaG gelten nicht als Abfälle 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.

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

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

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

Gemäß § 201 BAO ist, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen (Die Fassung BGBl. Nr. 151/1980 ist gemäß § 323 Abs.11 BAO auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch bis zum 31. Dezember 2002 entstanden ist).

Unbestritten und aus dem Akteninhalt nachvollziehbar ist die Menge des verfüllten Materials. Im Hinblick auf die Entrichtung des Altlastenbeitrages macht es keinen Unterschied, ob eine Geländeunebenheit natürlich entstanden ist oder von Menschenhand geschaffen wurde (VwGH vom 30.1.2006, 2005/17/0220). Im vorliegenden Fall wurde die Geländeunebenheit – der Kellerraum – mit Abbruchmaterial verfüllt. Beitragsschuldner ist gemäß § 4 Z.3 ALSaG derjenige, der mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeanpassungen vornimmt oder Abfälle in geologische Strukturen einbringt. Die Verfüllungen erfolgten im Zusammenhang mit Abbrucharbeiten, die der Bf. mit Bescheid der Stadt Graz vom 5. Dezember 2001 bewilligt wurden. Die Firma A.B. wurde von der Bf. lediglich mit der Durchführung der Abbrucharbeiten an der Lagerhalle und der Verfüllung des Kellers beauftragt. Sie wurde im Auftrag der Bf. tätig. Als „derjenige, der mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt oder Geländeanpassungen vornimmt“ (§ 4 Z.3 ALSaG) ist daher die Bf. anzusehen.

Der Amtssachverständige OBR Dipl.Ing. x. führte in der mündlichen Verhandlung vom 10. Dezember 2008 aus, dass es sich bei den Baurestmassen um Abfall handelt. Erst nach einer Untersuchung der Qualität des Materials in einem Prüflabor könne beurteilt werden, für

welche Einsatzmöglichkeiten das Material geeignet ist. Von beiden Parteien wurde daraufhin außer Streit gestellt, dass es sich beim verfüllten Material um Abfall handelt. Gemäß § 2 Abs.3 AWG gilt eine Sache, wenn sie Abfall ist und sodann einer Verwertung zugeführt wird (Altstoff), so lange als Abfall, bis sie oder die aus ihr gewonnenen Stoffe einer zulässigen Verwendung oder Verwertung zugeführt werden. Der Abfallbegriff des § 2 Abs.4 ALSaG, der auf § 2 Abs.1 bis 4 Abfallwirtschaftsgesetz (AWG) verweist, ist somit erfüllt. Zudem schließt der Abfallbegriff des AWG gemäß § 2 Abs.1 AWG ausdrücklich die Erfassung als Abfall auch dann nicht aus, wenn bei dessen Entledigung ein Entgelt erzielt werden kann.

Dem Altlastenbeitrag unterliegen gemäß § 3 Abs.1 Z.2 ALSaG aber nicht jene Geländeverfüllungen mit Abfällen, die im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme eine konkrete bautechnische Funktion erfüllen. Bei der konkreten übergeordneten Baumaßnahme handelt es sich um ein B-Lager, das über dem verfüllten Kellerbereich errichtet wurde. Von der Bf. wurde am 25. Feber 2002 auch ein Bauansuchen für eine Anlage mit dem daneben befindlichen Freilagerplatz (B-Lager) bei der Bau- und Anlagenbehörde des Magistrates der Stadt Graz eingebracht, welches mit Bescheid vom 7. Mai 2002, Zl. 22222, plan- und beschreibungsgemäß bewilligt wurde. Dass das B-Lager auch als solches genutzt wurde, ergibt sich aus den im Akt befindlichen Fotos vom 26. Juli 2002.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 22. April 2004, GZ. 2003/07/0173, kommt der in § 3 Abs.1 Z.2 ALSaG normierte Ausnahmetatbestand (Erfüllen einer konkreten bautechnischen Funktion im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme) nur dann zum Tragen, wenn es sich um eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen handelt. Eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen setzt nicht nur voraus, dass die Materialien für den angestrebten Zweck unbedenklich verwendet werden können, sondern auch, dass die für diese Verwendung oder Verwertung allenfalls erforderlichen Bewilligungen (etwa nach den jeweiligen Bauvorschriften), Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. vorliegen. Dem Gesetzgeber des ALSaG kann nämlich nicht unterstellt werden, er habe eine Verwendung oder Verwertung von Abfällen, die der Rechtsordnung widerspricht, privilegieren wollen, indem er sie von der Beitragspflicht ausgenommen hat. Daraus ergibt sich zum Einen, dass von der Erfüllung einer konkreten bautechnischen Funktion im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme nur die Rede sein kann, wenn zu dem für die Beurteilung des Vorliegens der Beitragsfreiheit relevanten Zeitpunkt bereits mit ausreichender Sicherheit feststeht, worin die übergeordnete Baumaßnahme besteht, für welche die Verfüllung/Anpassung eine konkrete bautechnische Funktion erfüllen soll. Zum Anderen ergibt sich aus dem engen Zusammenhang, den der Gesetzgeber zwischen Verfüllung/Anpassung und übergeordneter Baumaßnahme hergestellt hat, dass die übergeordnete Baumaßnahme zur Verwertung/Verwendung des Abfalls gehört. Für sie gilt daher auch, dass sie eine

zulässige Verwendung/Verwertung sein muss. Es muss daher auch die übergeordnete Baumaßnahme mit der Rechtsordnung in Einklang stehen, wozu auch das Vorliegen allenfalls erforderlicher Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. gehört.

Der Zeitpunkt, zu dem die Steuerschuld entsteht, ist auch maßgeblich für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung. Die Verfüllung erfolgte aufgrund der Aussagen des Zeugen E.T., der auch selbst mit einer Walze das verfüllte Material verdichtet hat, unzweifelhaft im 1. Quartal 2002. Die Beitragsschuld ist gemäß § 7 Abs.1 Z.2 ALSaG mit Ablauf des Kalendervierteljahres entstanden, wenn zu diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen für eine Beitragsbefreiung nicht vorlagen.

Trotz der widersprüchlichen und unvollständigen Angaben der Bf. – die Bf. behauptete bis 4. Dezember 2008, auf dem verfüllten Kellerbereich sei eine LKW-Abstellfläche und/oder eine Anlage errichtet worden und stellte in diesem Zusammenhang umfangreiche Beweisanträge - über das beabsichtigte bzw. bereits durchgeführte Bauvorhaben bzw. die übergeordnete Baumaßnahme, ist davon auszugehen, dass aufgrund des beantragten und später auch bewilligten Bauvorhabens für einen Freilagerplatz (B-Lager) und der entsprechend erfolgten Nutzung von einer ausreichenden Konkretisierung zum Zeitpunkt der Beitragsschuldentstehung auszugehen ist. Die konkrete bautechnische Funktion liegt laut den Ausführungen des Sachverständigen vom 10. Dezember 2008 im Unterbau für ein B-Lager im unbedingt erforderlichen Ausmaß von ca. 1 Meter frostfreie Tiefe unter der Voraussetzung, dass das Material für diesen Einsatz überhaupt geeignet ist.

Neben der hinreichenden Konkretisierung muss die übergeordnete Baumaßnahme aber auch mit der Rechtsordnung in Einklang stehen, wozu auch das Vorliegen allenfalls erforderlicher Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. gehört. Bei dem errichteten Freilagerplatz (B-Lager) handelt es sich um ein baubewilligungspflichtiges Vorhaben im Sinne des § 19 Stmk. BauG. Zum Zeitpunkt der Beitragsschuldentstehung (Ablauf des 31. März 2002) ist die erforderliche Baubewilligung für den Freilagerplatz (B-Lager) nicht vorgelegen. Das Fehlen einer für die übergeordnete Baumaßnahme erforderlichen Bewilligung führt zum Verlust der Beitragsfreiheit. Dem Abbruchbescheid der Stadt Graz vom 5. Dezember 2001 lässt sich ebenfalls nicht entnehmen, dass das zu brechende Material als Unterbau für ein B-Lager zulässigerweise verwendet werden könne.

Der Beweisantrag auf Probenziehung des verfahrensgegenständlichen Materials und dessen Untersuchung auf seine Eignung als Unterbau für ein B-Lager war gemäß § 183 Abs.3 BAO abzulehnen, weil der aufzunehmende Beweis mangels Vorliegens einer Baubewilligung im Zeitpunkt der Beitragsschuldentstehung unerheblich ist.

Zum Einwand der Verjährung ist zu bemerken, dass die Festsetzungsverjährung gemäß § 207 Abs.2 BAO fünf Jahre beträgt. Die Verjährungsfrist beginnt nach § 208 Abs.1 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Der dem Abgabenverfahren zugrunde liegende erstinstanzliche Bescheid wurde vom Hauptzollamt Graz am 7. Oktober 2002 unter der ZI. 700/7768/7/02, also sogar noch vor dem Beginn der Verjährungsfrist erlassen. Gemäß § 209a BAO steht einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen. Eine Festsetzungs- (Bemessungs)verjährung liegt daher nicht vor.

Die Vorschreibung des Säumniszuschlages ist in den bezogenen Gesetzesstellen begründet, die Vorschreibung des Verspätungszuschlages in Höhe von 2 % entspricht den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit (Öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben) und Billigkeit (Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei), da der Bf. nur ein geringes Verschulden vorzuwerfen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 1. April 2009