

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Robert Huber

in der Beschwerdesache A., gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 19.06.2012, vom 19. Juni 2012, Zi. a., betreffend die Festsetzung des Altlastenbeitrages der Quartale 1 bis 4 des Jahres 2008 und Nebenansprüche zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Das Zollamt Klagenfurt Villach hat mit Bescheid vom 19. Juni 2012, a, die für die A+ jeweils mit Ablauf des 1., 2., 3. und 4. Quartals des Jahres 2008 gem. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a und lit. b, § 4 Z 1 sowie § 6 Abs. 1 Z 1 lit. a und Abs. 4 Z 2 lit. a (bis 31.3.2008) bzw. § 6 Abs. 4 Z 1 des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG) entstandenen Altlastenbeitragsschulden in der Höhe von insgesamt € 84.808,00 (1. Quartal 2008: € 13.824,00, 2. Quartal 2008: € 25.080,00, 3. Quartal 2008: € 24.936,00 und 4. Quartal 2008: € 20.968,00) gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) sowie Nebenansprüche in der Höhe von insgesamt € 3.392,32 (Säumniszuschlag gem. § 217 Abs. 1 und 2 BAO: € 1.696,16 und Verspätungszuschlag gem. § 135 BAO: € 1.696,16) festgesetzt.

Diesem Bescheid lag im Wesentlichen folgender Sachverhalt zugrunde:

Die A mbH betreibt in der Marktgemeinde B. auf den Grundstücken Nr. (GSt Nr.) b, Alle in der Katastralgemeinde C, eine genehmigte Bodenaushub- und Bauschuttdeponie samt Zwischenlagerplatz.

Anlässlich einer bei der A+ durchgeführten und am 15. Dezember 2012 niederschriftlich abgeschlossenen Betriebsprüfung des Zollamtes Klagenfurt Villach wurden unter anderem folgende Feststellungen getroffen:

Zufolge des Jahresberichtes des Deponieaufsichtsorganes der Bodenaushubdeponie B. vom 13. März 2009 hat die A+ auf der in Rede stehenden Deponie im Jahr 2008 insgesamt 5.713,79 Tonnen Bauschutt der Tarifgruppe 5 (mineralischer Bauschutt, nicht recycelbar) abgelagert.

Auf Grund der Mengenstatistik 2008 in der Beilage 1 des Jahresberichtes des Deponieaufsichtsorganes der Bodenaushubdeponie B. vom 13. März 2009 und der anlässlich der Betriebsprüfung Zoll vorgelegten Rechnungen samt Lieferscheinen wurden für die einzelnen Anmeldezeiträume (Quartale) des Jahres 2008 jeweils folgende abgelagerten Mengen an nicht recycelbaren Baurestmassen ermittelt:

1. Quartal: 1.169,99 Tonnen,
  2. Quartal: 1.691,94 Tonnen,
  3. Quartal: 1.674,33 Tonnen und
  4. Quartal: 1.177,53,
- das sind in Summe 5.713,79 Tonnen.

Aus den anhand der vorgelegten Rechnungen sowie auf Grundlage der Verfahrensordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 24.08.2011, Zahl c, für den Zeitraum vom 1.1.2004 bis zum 31.12.2010 festgestellten und geschätzten Zugängen zum Zwischenlagerplatz der A+ abzüglich der verkauften und durch Ausgangsrechnungen bzw. Lieferscheinen belegten oder geschätzten Mengen an Recyclingstoffen ergaben sich folgende Mengen an Abfällen, für die die Altlastenbeitragsschuld jeweils aufgrund der mehr als dreijährigen Lagerung zur Verwertung im Jahr 2008 entstanden ist:

1. Quartal: 557,76 Tonnen,
  2. Quartal: 1.442,64 Tonnen,
  3. Quartal: 1.442,64 Tonnen und
  4. Quartal: 1.442,64 Tonnen,
- das sind in Summe 4.885,68 Tonnen.

Da die A+ für die Anmeldezeiträume des Jahres 2008 keine Selbstbemessung der jeweils entstandenen Altlastenbeitragsschulden abgegeben hatte, erließ das Zollamt Klagenfurt Villach als Abgabenbehörde aufgrund des § 201 BAO den verfahrensgegenständlichen Festsetzungsbescheid.

Mit der Eingabe vom 6. September 2012, ergänzt durch die Eingabe vom 16. Oktober 2012, erhob die A+ durch ihre Rechtsvertreter gegen den bezeichneten Abgabenfestsetzungsbescheid die als Beschwerde geltende Berufung. Begründend führte die Beschwerdeführerin (Bf.) im Wesentlichen aus:

Sowohl die festgestellten Ablagerungen und Lagerungen von Abfällen zur Verwertung als auch die Annahme von mineralischem Bauschutt seien lediglich Annahmen, die aus teilweise ausgewerteten Unterlagen und Durchschnittswerten errechnet worden seien. Tatsächlich habe eine Auswertung der Basisaufzeichnungen der Bf. ergeben, dass die

angenommenen Einteilungen und Mengen nicht stimmten. Die Abgabenbehörde hätte zudem einen technischen Sachverständigen mit der Überprüfung der Mengeneinteilung und einen buchhalterischen Sachverständigen mit der Mengenüberprüfung beauftragen müssen.

Das Verfahren, das nach dem Dafürhalten der Bf. auf Annahmen beruhe und durch die Überprüfung der Basisaufzeichnungen auf die realen Zahlen hätte zurückgeführt werden können, sei mangelhaft geblieben. Die angefochtene Entscheidung sei daher rechtswidrig. Dazu komme, dass auch durch einen bautechnischen Sachverständigen an der Deponie selbst zu ermitteln gewesen wäre, welche Anlieferungen erfolgten und längerfristig abgelagert wurden, welche Lagerung von Abfall zur Verwertung erfolgte und welcher mineralische Bauschutt vorhanden ist. Auch durch die Unterlassung der Beiziehung eines bautechnischen Sachverständigen sei das Verfahren mangelhaft geblieben und die Entscheidung rechtswidrig.

Unterlagen, die das Vorbringen in der als Beschwerde zu wertenden Berufung untermauert hätten, wurden mit der Berufung nicht vorgelegt.

Das Prüfungsorgan des Zollamtes Klagenfurt Villach, welches bei der Bf. die Betriebsprüfung Zoll durchgeführt hatte nahm zu den Einwendungen in der Berufung am 23. Oktober 2012 Stellung:

Wie im Abschnitt 3.6 der Betriebsprüfungsniuerschrift festgehalten worden war, waren die Mengen anhand der vorliegenden Ausgangsrechnungen ermittelt worden. Von der Bf. waren lediglich Ausgangsrechnungen für das erste Halbjahr 2005 sowie für die Jahre 2008 bis 2010 vorgelegt worden. Auf Rückfrage beim Geschäftsführer des geprüften Unternehmens hatte dieser mitgeteilt, dass weitere Belege unauffindbar waren.

In Ermangelung von Belegen für das Halbjahr 2005 sowie für die Jahre 2006 und 2007 wurde die Verfahrensordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 24.08.2011, Zahl c, als Basis der Mengenermittlung bezüglich der länger als drei Jahre zur Verwertung gelagerten Baurestmassen herangezogen. Die in dieser Verfahrensordnung festgehaltenen Mengen waren vom Deponieaufsichtsorgan D und vom Amtssachverständigen des Amtes der Kärntner Landesregierung E erhoben worden und basierten auf dem von der Bf. zur Verfügung gestellten Datenmaterial sowie auf den Vermessungsplänen des Zivilgeometers FmbH (Massenermittlung 1:500, GZ: d, vom 26.04.2011).

Somit wurden die die Altlastenbeiträge auf Basis der vorgelegten Ausgangsrechnungen und – in Ermangelung von Buchhaltungsunterlagen und Lieferscheinen – der Mengenangaben aus der Verfahrensordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung berechnet.

Zum Einwand der Bf. bezüglich der Unterlassung der Beiziehung von Sachverständigen verwies das Prüfungsorgan der Betriebsprüfung Zoll darauf, dass das Deponieaufsichtsorgan D und der Amtssachverständige des Amtes der Kärntner Landesregierung E, deren Feststellungen unter anderem den angefochtenen

Altlastenbeitragsfestsetzungen zugrunde gelegt wurden, zweifellos als (bau)technische Sachverständige anzusehen sind.

Mit Schreiben vom 9. November 2012, Zl. e, hielt das Zollamt Klagenfurt Villach der Bf. die Ausführungen des Prüfungsorganes der Betriebsprüfung Zoll mit einer Einladung zur Stellungnahme vor und lud diese ein zu erläutern, was unter den von ihr angesprochenen "Basisaufzeichnungen" zu verstehen ist, und konkret aufzuzeigen und nachzuweisen, inwieweit die Feststellungen, Berechnungen und Schätzungen der Abgabenbehörde unrichtig sind.

In ihrer Stellungnahme vom 13. Dezember 2012 führte die Bf. daraufhin im Wesentlichen aus:

Das Zollamt Klagenfurt Villach habe die in der Niederschrift der Betriebsprüfung Zoll zitierte Verfahrensordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung, Zahl c, vom 24.08.2011 völlig falsch interpretiert, da diese vom Sachverständigen des Amtes der Kärntner Landesregierung für einen anderen Zweck erstellt worden sei und daher nicht als Grundlage für die Berechnung von Mengen, die dem ALSAG unterliegen sollen, herangezogen werden könne. Die in der Verfahrensordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung ermittelten und gegenüber gestellten Mengen seien nicht schlüssig. Die Werte gingen von falschen, nicht bewiesenen Annahmen aus und es fehlten alle Grundlagen für die Herleitung einer Berechnung nach mathematischen Grundsätzen, deren Werte den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen könnten. Es seien daher die im angefochtenen Festsetzungsbescheid auf Seite 3 unter der Überschrift "*Langfristiges Ablagern von Abfällen*" enthaltenen Mengen zur Gänze unrichtig. Die Herleitung im Schätzverfahren des Zollamtes sei auf Grundlage eines Gutachtens des Amtssachverständigen des Amtes der Kärntner Landesregierung erfolgt, das für andere Zwecke erstellt worden und somit nicht als geeignete Grundlage zur Bemessung von ALSAG-Abgaben anzusehen sei.

Die Bf. hielt weiter entgegen, dass nachstehende, im selben Abschnitt des Festsetzungsbescheides enthaltene Feststellung falsch und fachlich unrichtig sei: "*Auf Grund des Wortlautes der Tarifgruppe 5 sowie den Feststellungen der Verfahrensordnung des AKL (Amtes der Kärntner Landesregierung) wurde durch die A++ eine beitragspflichtige Tätigkeit im Sinne des § 3 ALSAG durchgeführt.*" Die Bezeichnung "*mineralischer Bauschutt, nicht recyclebar*" sage keinesfalls aus, dass diese mineralischen Massen, die aus diversen gemischten Inertstoffen bestehen, abgelagert werden müssen und damit einer ALSAG-Pflicht unterliegen. Im gegenständlichen Fall seien die zwischengelagerten Materialien mit eigens dafür konstruierten und technisch ausgestatteten Maschinen zerkleinert und abgesiebt und für die Schüttung des behördlich vorgeschriebenen Dammes zwischen der Bodenaushubdeponie und der bestehenden Autobahntrasse der A2 als Schüttungsmaterial verwendet worden. Dieser Damm sei im Projekt der Bodenaushubdeponie enthalten und vom Amt der Kärntner Landesregierung bescheidmäßig genehmigt. Folglich müssten zum Aufbau dieser Schüttung Inertstoffe aus dem Aufbereitungsbetrieb verwendet werden, ohne dass in der Folge Altlastenbeitrag

fällig wird. Es wäre nach Ansicht der Bf. widersinnig Material aus einer Schottergrube zuzuführen und für den Einsatz Dammschüttmaterial zum Einsatz zu bringen.

Im Zeitraum des Jahres 2008 seien im 2. Quartal 2.330 Tonnen und im 3. Quartal 3.855 Tonnen, gesamt demnach (richtig) 6.185 Tonnen zerkleinertes abgesiebtes Inertmaterial der Tarifgruppe 5 für die Errichtung des behördlich vorgeschriebenen Lärmschutz- und Vorschüttdammes verwendet worden. Der Damm weise eine Länge von 210 m, eine Höhe von 14 m und – verlaufend nach dem Schüttkegel – eine durchschnittliche Stärke von 3 m auf. Dies ergebe ein Volumen von 8.820 m<sup>3</sup>. Bei einem spezifischen Gewicht von 1 m<sup>3</sup> = 1,6 Tonnen ergebe dies einen tatsächlichen Materialinhalt von 14.112 Tonnen Schüttmaterial, welches für die Errichtung dieses Damms benötigt worden sei.

Die Materialien seien mittels Brecher und Sieb in den Zeiträumen

- 1.) 26.03.2007 bis 30.04.2007 (25 Tage) und
- 2.) 22.09.2008 bis 08.10.2008 (25 Tage)

hergestellt worden.

Die aufbereiteten Materialien ad 1.) stammten aus Anlieferungen aus dem Jahre 2005, seien auf Zwischenlager gelegt und in der Folge im 2. Quartal 2008 in den Damm eingebaut worden.

Die aufbereiteten Materialien ad 2.) seien angeliefert, zwischengelagert aufbereitet und anschließend direkt in den Damm eingebaut worden.

Die Aufbereitungszeiträume seien dem Amt der Kärntner Landesregierung gemeldet und in den jeweiligen Jahresberichten 2007 und 2008 enthalten.

Die im angefochtenen Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach auf Seite 3 unten dargestellte Tabelle für den Zeitraum 01.01.2008 bis 31.12.2008, aufgeteilt in 4 Quartale, sei folglich unrichtig und daher nicht für die Errechnung des Altlastenbeitrages und dessen Vorschreibung geeignet.

Die Bf. bemängelt weiter, auf Seite 4 des angefochtenen Bescheides sei unter der Überschrift "*Lagern von Abfällen zur Verwertung*" ein bereits in den vorangegangenen Eingaben zu diesem Bescheid erwähnter und ausführlich dargestellter Umstand der Verwechslung von Daten angeführt und es werde in dieser Bescheidpassage durch die Bescheid erlassende Behörde versucht diesen Irrtum zu berichtigen. Eine solche Berichtigung sei unzulässig und zeige die schon erwähnten Unzulänglichkeiten bei den Erhebungen, den fortlaufenden Aufzeichnungen der Umstände und den folglich gemachten Konklusionen durch den erhebenden Beamten und die daraus entstehenden gravierenden Fehler auf. Diese mehr als missverständliche Formulierung im Bescheid und der Versuch der Richtigstellung zugunsten der den Bescheid erstellenden Behörde erwachsen in dieser Form für den Bescheidempfänger zu einem erheblichen Nachteil. Die Richtigkeit der gesamten Erhebungen sei anzuzweifeln und es könne von der mehrfach im Bescheid erwähnten Sachverständigkeit der zollamtlichen Erhebungen nicht ausgegangen werden.

Nach Ansicht der Bf. werde in der weiteren Bescheidbegründung auf Seite 4 zu Unrecht wiederum die Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung

herangezogen, um mit darin enthaltenem Zahlenmaterial außerhalb des Prüfungszeitraumes, vom 01.01.2005 bis 31.01.2010 (Verweis auf die Niederschrift vom 15.12.2011, Zahl: f, Punkt 3.4., Seite 4) Grundlagen für eine Bemessung von ALSAG-Abgaben zu erhalten. Die Feststellung, dass im Jahre 2004 anhand einer Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung eine beitragspflichtige Menge von 2.231,03 Tonnen errechnet wurde, und der darauf aufgebaute Schluss, dass für das 4. Quartal 2004 eine altlastenbeitragspflichtige Menge von 557,76 Tonnen entstünde, sei unrichtig. Die Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung sei für andere Zwecke als jene der Abgabenfeststellung nach dem ALSAG erlassen worden. Es sei auch unschlüssig, warum Daten außerhalb des Prüfungszeitraumes erhoben und versucht wird, diese in eine ALSAG-Berechnung mit aufzunehmen.

Dasselbe gelte für die nachfolgenden Feststellungen bezüglich der Mengenberechnung des Jahres 2005 mit monatlichen Teilmengen von 1.442,64 Tonnen.

Einen weiteren Beschwerdegrund erblickt die Bf. in dem Umstand, dass über das Vermögen der A+ am 14.03.2008, demnach im Zeitraum der Abgabenvorschreibung, der Konkurs eröffnet und dieser am 06.10.2009 mit einem Ausgleich und der Verpflichtung der Zahlung einer Quote von 27 % rechtskräftig angeschlossen worden sei. Damit sei auch eine allfällige Altlastenbeitragsvorschreibung mit dieser Quote zu versehen und anteilig auf die Quartale 2, 3 und 4 des Jahres 2008 zu berechnen.

In ihrer mit Eingabe vom 3. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 14. November 2012, Zl. g, über die Abweisung des gleichzeitig mit der gegenständlichen als Beschwerde zu wertenden Berufung eingebrachten Antrages auf Aussetzung der Einhebung eingebrachten Berufung erhob die Bf. zusätzlich folgende sich gegen die Schätzung der Bemessungsgrundlagen richtende Einwendungen:  
Die für die Ermittlung der vom angefochtenen Festsetzungsbescheid erfassten, angeblich auf der Deponie der Bf. abgelagerten 5.713,79 Tonnen Bauschutt vorliegenden Unterlagen (Aufzeichnungen und Belege) seien derart fragmentarisch gewesen, dass auf diesen lückenhaften Grundlagen beruhende rechnerische Ermittlungen bzw. Schätzungen auf keinen Fall den Tatsachen entsprechen. Angesichts dieser fragmentarischen Grundlagen für die rechnerische Ermittlung bzw. Schätzung der Mengen und Lagerzeiten hätte - nach Ansicht der Bf. – die Behörde in weiterer Folge auf gar keinen Fall auf ihr eigenes Fachwissen und die aus diesem Wissen gewonnenen Erkenntnisse vertrauen dürfen, zumal derartige Kenntnisse und Erfahrungswerte schon grundsätzlich nicht geeignet seien, Wissen über Fakten, wie konkrete Mengenangaben sowie Eingangs- und Ausgangsdaten zu ersetzen. Aufgrund dieser bereits im Tatsachenbereich vollkommen unzureichenden Entscheidungsgrundlage wäre nach Ansicht der Bf. die Behörde daher auf jeden Fall verpflichtet gewesen, dem Antrag der Bf. folgend einen Sachverständigen mit der konkreten Ermittlung der im vorliegenden Fall wesentlichen Entscheidungsgrundlage zu beauftragen. Das Verfahren sei daher jedenfalls mangelhaft geblieben.

Die von der Behörde gewählte Vorgangsweise widerspreche nach dem Dafürhalten der Bf. den Grundsätzen ordnungsgemäßer Verwaltung, wenn ein und dieselbe Behörde ohne weitere Überprüfung durch eine unabhängige Instanz nicht nur Schätzungen zu wesentlichen Grundlagefakten des entscheidungswesentlichen Sachverhalts vornehme, sondern darüber hinaus auch die daraus resultierende Abgabe zu einem erheblichen Teil nur geschätzt werde.

Zu den aus dem damit doppelten Schätzvorgang resultierenden Unschärfen sei nur beispielsweise darauf verwiesen, dass der Betriebsprüfung Zoll bei der Beurteilung der Lagerfristen im Punkt 3.7.2. ihrer Niederschrift ein Irrtum unterlaufen sei, zu welchem im Zuge einer Korrektur in weiterer Folge wiederum Schätzungen – ohne konkrete fachbezogene Entscheidungsgrundlage – und ebenfalls nur mutmaßliche Beurteilungen der Behörde zur Absatzsituation für Recycling-Beton, Recycling-Asphalt und zu recycelten Hochbaurestmassen erfolgt seien, nachdem keinerlei konkrete Sachverhaltsgrundlage für die Entscheidung der Behörde existiere.

Im Ergebnis seien Schätzungen und mutmaßliche Beurteilungen der Behörde hinsichtlich der der Entscheidung zugrunde liegenden Tatsachengrundlage jedenfalls unzulässig, da sich fachspezifische Kenntnisse und Erfahrungswerte der Behörde nur auf Umstände beziehen könnten, die aus Tatsachen abgeleitet werden und nicht auf die Tatsachen selbst. Demzufolge habe die Bf. selbst ein Sachverständigengutachten zur Ermittlung der entscheidungswesentlichen Tatsachengrundlagen in Auftrag gegeben, aus welchen schließlich die Fehlerhaftigkeit der Ermittlungen der Behörde konkret hervorgehen werde. Die Bf. kündigte in einem an dieses Gutachten der Behörde unverzüglich nach der Fertigstellung zu übermitteln.

Das Prüfungsorgan der Betriebsprüfung Zoll beim Zollamt Klagenfurt nahm zu den vorgeschilderten Einwendungen der Bf. am 10. Jänner 2012 wie folgt Stellung:  
Bei den von der Bf. ins Treffen geführten "Fehlerberichtigungen" habe es sich um die Berichtigung von Flüchtigkeitsfehlern, wie etwa einer unrichtigen Geschäftszahl des Zollamtes oder der unrichtig zitierten Höhe des Gesellschaftskapitals der Bf., und nicht um die Berichtigung von Mängeln, die auf eine mangelhafte Recherche oder nicht schlüssige oder gar unrichtige Berechnungen schließen lassen, gehandelt.

Die Mengenermittlung in der Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 24.08.2011, Zahl c, sei durch das Deponieaufsichtsorgan D und den Amtssachverständigen des Amtes der Kärntner Landesregierung E vorgenommen worden und basiere auf den von der Bf. zur Verfügung gestellten Mengenstatistiken für die Jahre 2000 bis 2006 und 2008 - für die Jahre 2007, 2009 und 2010 lagen keine Mengenstatistiken vor – sowie auf den Vermessungsplänen der FmbH (Massenermittlung 1:500, GZ: d, vom 26.04.2011).

Aufgrund der vom Deponieaufsichtsorgan sowie vom Amtssachverständigen des Amtes der Kärntner Landesregierung getroffenen Feststellung sei davon auszugehen gewesen, dass die Baurestmassen der Tarifgruppe 5 langfristig abgelagert wurden und somit eine Beitragspflicht nach den Bestimmungen des § 3 ALSAG bestand.

Laut der Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung (Verweis auf Seite 7) finde sich in der Aufstellung der Abfälle für den Zeitraum 2000 bis 2010 beim Bodenaushub der Zusatz "*eingebaut oder für Dammbau, Rekultivierung verwendet*". Ein solcher Hinweis fehle beim "*Bauschutt, nicht recycelbar*". Es werde sogar darauf hingewiesen, dass dieser Abfall bis 30.06.2009 eingebaut wurde.

Hinsichtlich der Mengenermittlung werde darauf verwiesen, dass die Verfahrensanordnung als Grundlage für die Berechnung des Altlastenbeitrages heranzuziehen ist.

Die rechnerische Ermittlung der Quartalsmengen anhand der aus der Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung ermittelten Jahresmenge sei nach Ansicht der Betriebsprüfung zulässig.

Nachdem das in der Berufung vom 3. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 14. November 2012, Zl. g, über die Abweisung des gleichzeitig mit der verfahrensgegenständlichen als Beschwerde zu wertenden Berufung eingekündigten Antrages auf Aussetzung der Einhebung, angekündigte, von der Bf. in Auftrag gegebene Sachverständigengutachten nicht eingelangt war, wurde die Bf. mit Schreiben vom 14. Jänner 2013, Zl. h, von der Abgabenbehörde eingeladen, das angekündigte Gutachten bis spätestens zum 30. Jänner 2013 bzw. - nach einer Fristverlängerung – bis zum 27. Februar 2013 vorzulegen.

In ihrer Stellungnahme vom 27. Februar 2013 verwies die Bf. wiederum lediglich auf die Aufschüttung des behördlich vorgeschriebenen Dammes mit einem Volumen von 14.003,22 m<sup>3</sup> und legte dazu vor

den Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 21.11.1996, Zl. i, betreffend die Ausnahmebewilligung vom Bauverbot für die Errichtung einer Bauschuttdeponie, den Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 13.06.1996, Zl. j, betreffend die abfallwirtschaftsrechtliche Genehmigung für die Errichtung und Inbetriebnahme einer Bauschuttdeponie samt Baurestmassen-Recycling-Anlage,

den Technischen Bericht des Zivilingenieurbüros F. vom 26.02.2013, GZ. k, betreffend die Massenermittlung der Schüttung für den Damm zur Abgrenzung der Deponie gegen die Autobahn A2, und

den Lageplan zur Massenermittlung Damm Nord 1:500, GZ: k, vom 25.02.2013.

Weiters wiederholte die Bf. ihren Antrag einen Sachverständigen beizuziehen, der die entsprechenden Mengen – abzüglich des im vorgeschriebenen Damm eingebauten Bauschutts – erfasst und den Tarifgruppen zuordnet.

Das Zollamt Klagenfurt Villach wies in ihrer als Beschwerdevorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung vom 5. März 2013, Zahl: I, die als Beschwerde zu wertende Berufung gegen den Bescheid vom 19. Juni 2012, Zl. m, als unbegründet ab, worauf die Bf. in offener Frist mit der als Vorlageantrag zu wertenden als Beschwerde bezeichneten Eingabe vom 28.03.2013 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (bis zum 31.12.2013 durch den unabhängigen Finanzsenat) begehrte, darin im Wesentlichen ihre vor der Abgabenbehörde vorgebrachten Einwendungen wiederholte und diese neuerlich mit den in ihrer Stellungnahme vom

27. Februar 2013 vorgelegten vorbezeichneten Unterlagen zur Aufschüttung des behördlich vorgeschriebenen Dammes mit einem Volumen von 14.003,22 m<sup>3</sup> zu belegen suchte.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG in der im verfahrensgegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung unterlag dem Altlastenbeitrag unter anderem das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (das heißt unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes galt auch

- a) das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische oder andere Zwecke verbunden waren (zB Fahrstraßen, Rand- und Stützwälle, Zwischen- oder Oberflächenabdeckungen einschließlich Methanoxidationsschichten und Rekultivierungsschichten),
- b) das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung,
- c) das Verfüllen von Geländeunebenheiten (unter anderem das Verfüllen von Baugruben oder Künnetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (unter anderem die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen.

Beitragsschuldner war gemäß § 4 Z 1 ALSAG in der maßgeblichen Fassung der Inhaber einer im Bundesgebiet gelegenen Anlage, in der – unter anderem – eine der in § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG angeführten Tätigkeiten vorgenommen worden ist.

Für die Anmeldezeiträume des Jahres 2008 betrug der Altlastenbeitrag gem. § 6 Abs. 4 Z 2 lit. a ALSAG (bis 31.03.2008) und gem. § 6 Abs. 4 Z 1 ALSAG (ab 1.4.2008) für die Ablagerung von Abfällen auf Bodenaushub-, Inertabfall- oder Baurestmassendeponien je angefangene Tonne 8,00 Euro.

Gem. § 6 Abs. 1 Z1 lit. b ALSAG betrug der Altlastenbeitrag für beitragspflichtige Tätigkeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 ALSAG (hier: länger als dreijähriges Lagern zur Verwertung) für die Anmeldezeiträume 2008 für Baurestmassen 8,00 Euro je angefangene Tonne.

Die Beitragsschuld entstand gem. § 7 Abs. 1 ALSAG in der maßgeblichen Fassung im Fall der Beförderung von Abfällen zu einer Tätigkeit gem. § 3 Abs. 1 Ziffern 1 bis 3 ALSAG (ab 1.4.2008: § 3 Abs. 1 Ziffern 1 bis 3a ALSAG) außerhalb des Bundesgebietes mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Beförderung begonnen wurde, bei allen übrigen beitragspflichtigen Tätigkeiten mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Aufgrund des § 8 ALSAG hat der Beitragsschuldner fortlaufend Aufzeichnungen zu führen, aus denen die Bemessungsgrundlage, getrennt nach den Beitragsätzen gem. § 6 ALSAG sowie Umfang und Zeitpunkt des Entstehens der Beitragsschuld zu ersehen sind. Die Aufzeichnungen und Belege, die für die Beitragserhebung von Bedeutung sind, wie insbesondere die Wiegebelege (§ 20 Abs. 1 ALSAG), müssen sieben Jahre aufbewahrt werden.

Gem. § 9 Abs. 2 ALSAG in der hier maßgeblichen Fassung hatte der Beitragsschuldner jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen Zollamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Beitrag selbst zu berechnet hatte.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese aufgrund des § 184 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften 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.

Die Verbringung der vom angefochtenen Festsetzungsbescheid unter anderem erfassten 5.713,79 Tonnen Bauschutt, nicht recycelbar, auf die Deponie der Bf. in der Marktgemeinde B. im Jahr 2008 ist aufgrund der diesbezüglichen Feststellung des Deponieaufsichtsorganes im Jahresbericht 2008, die auf der dem Deponieaufsichtsorgan vorgelegten Mengenstatistik für das Jahr 2008 beruht, sowie der vorgelegten Rechnungen und Lieferscheine erwiesen und beruht - entgegen den diesbezüglichen Einwendungen der Bf. - nicht auf fragmentarische Unterlagen oder Schätzungen.

Zur Beurteilung der Verbringung des vorgenannten Bauschutts auf die Deponie der Bf. als Ablagerung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG aufgrund der Klassifizierung dieses Bauschutts als "*nicht recycelbar*" wird festgestellt: Durch die Klassifizierung als "*nicht recycelbar*" wurde zum Ausdruck gebracht, dass zumindest eine allastenbeitragsfreie Verwendung der betroffenen Baurestmassen als Qualitäts-Recyclingstoff nicht in Frage kam.

Mit dem vorgelegten Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 13.6.1996, Zl. j, wurde der Bf. die abfallrechtliche Genehmigung für die Errichtung und Inbetriebnahme einer Bauschuttdponie samt Baurestmassen-Recycling-Ablage erteilt. Neben der Zwischenlagerung und Aufbereitung war nach dieser Genehmigung somit auch die Deponierung (Ablagerung) von nicht verwertbaren Baurestmassen, eben solcher, die als "*nicht recycelbar*" zu klassifizieren sind, vorgesehen. Auch wenn die betroffenen, als "*nicht recycelbar*" klassifizierten Baurestmassen, wie von der Bf. eingewendet, - allenfalls teilweise – für die Errichtung eines behördlich vorgeschriebenen Lärmschutz- und Vorschüttdammes verwendet worden sein sollten, wäre damit für die Bf. nichts gewonnen, weil gem. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a ALSAG als Ablagern im Sinne des ALSAG auch das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper gilt, selbst wenn damit deponietechnische oder andere Zwecke verbunden sind (zB Fahrstraßen, Rand- und Stützwälle, Zwischen- oder Oberflächenabdeckungen einschließlich

Methanoxidationsschichten und Rekultivierungsschichten). Ein Deponiekörper umfasst gem. § 3 Z 12 der Deponieverordnung die Gesamtheit der abgelagerten Abfälle einschließlich der technischen Einrichtungen, zB das Deponiebasisdichtungssystem, die Deponieoberflächenabdeckung, das Deponieentgasungssystem und sämtliche Bauwerke, die für die Standsicherheit erforderlich sind, zB Rand- und Stützwälle. Der von der Bf. angesprochene Lärmschutz- und Vorschüttdeich ist aufgrund des vorgenannten Genehmigungsbescheides – wie auch die Bf. bestätigte – ein Bestandteil des Deponiekörpers, weshalb eine allfällige Verwendung von Baurestmassen zur Errichtung dieses Dammes ein beitragspflichtiges Ablagern darstellte. Da aber für den betroffenen "nicht recycelbaren" Bauschutt eine Verwertung bereits im Zeitpunkt der Verbringung desselben auf die Deponie der Bf. und damit auch ein Lagern zur Verwertung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ALSAG nicht in Frage kam, wurde der beitragspflichtige Tatbestand des Ablagerns bereits mit der Verbringung dieses Bauschutts auf die Deponie der Bf. erfüllt.

Bezüglich jener Baurestmassen, für die im angefochtenen Festsetzungsbeschluß die Entstehung der Altlastenbeitragsschulden aufgrund des länger als dreijährigen Lagerns zur Verwertung festgestellt worden ist, wurde erwogen:

Die Bf. hat während der Betriebsprüfung Zoll und danach bislang Ausgangsrechnungen oder Lieferscheine nur für das Halbjahr 2005 sowie für die Jahre 2008 bis 2010 vorgelegt. Jene Mengen, für die im Jahr 2008 die dreijährige Lagerfrist zur Verwertung überschritten war, konnten daher nur rechnerisch durch Schätzung ermittelt und auf die Anmeldezeiträume des Jahres 2008 aufgeteilt werden. Dabei stützte sich die Abgabenbehörde zu Recht auf die in der Verfahrensanordnung des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 24.08.2011, Zahl c, dokumentierten Feststellungen des Deponieaufsichtsorgans sowie des Amtssachverständigen der Abteilung 8 des Amtes der Kärntner Landesregierung. Die beiden vorgenannten Personen hatten, wie aus dem ersten Absatz auf Seite 6 der genannten Verfahrensanordnung hervorgeht, den Auftrag unter anderem festzustellen, wie viele Abfälle am Standort der Deponie lagen und zu welchem Zeitpunkt diese Abfälle jeweils auf den Zwischenlagerplatz gekommen sind. Die in Rede stehende Verfahrensanordnung wurde – wie die Bf. einwendete – zwar nicht zum Zweck der Abgabenfestsetzung nach dem ALSAG erlassen; die Feststellung der in den Jahren 2000 bis 2010 jeweils auf das Zwischenlager verbrachten Abfallarten und –mengen, die auch für das Abgabeverfahren relevant sind, war aber den beiden genannten Prüfungsorganen aufgetragen. Dass es sich bei diesen Personen um abfallrechtliche und –technische Sachverständige handelt, wurde von der Bf. nicht in Frage gestellt. Demzufolge konnte die Abgabenbehörde zur Feststellung der Bemessungsgrundlagen für den Altlastenbeitrag von der Beziehung eines weiteren Sachverständigen zu Recht Abstand nehmen.

Gem. § 177 Abs. 1 BAO ist dem Verfahren ein Sachverständiger zwingend beizuziehen, wenn die Aufnahme eines Beweises durch einen Sachverständigen notwendig wird. Dies ist dann der Fall, wenn die Erfahrung und das Fachwissen der entscheidenden Behörde zur Beantwortung von im Verfahren auftauchenden und zu lösenden Fachfragen nicht

ausreichen. Im verfahrensgegenständlichen Fall gaben das Deponieaufsichtsorgan und der Amtssachverständige des Amtes der Kärntner Landesregierung als fachlich kompetente Prüforgane die Grundlagen bezüglich der jeweiligen Zu- und Abgänge an Abfällen festgestellt. Die Abgabenbehörde hat nach dem Aktengeschehen – von diesen Grundlagen ausgehend – lediglich die jeweils länger als drei Jahre gelagerten Abfallmengen errechnet bzw. geschätzt. Für diesen Vorgang war kein zusätzliches abfallrechtliches oder bautechnisches Fachwissen erforderlich.

Im Hinblick auf die in § 184 BAO vorgesehene Schätzung von Bemessungsgrundlagen und auf Grund des Umstandes, dass die Bf. ihre Aufzeichnungspflichten nach § 8 ALSAG nicht ordnungsgemäß erfüllt hatte, konnte das Bundesfinanzgericht in der rechnerischen Ermittlung bzw. Schätzung der Bemessungsgrundlagen für die Festsetzung des Altlastenbeitrages keine Rechtswidrigkeit erblicken, zumal die Bf. den Feststellungen der Abgabenbehörde keine plausiblen Angaben bezüglich der jeweiligen Mengen und Lagerdauer entgegengesetzt und die konkrete Fehlerhaftigkeit der Feststellungen weder vor der Abgabenbehörde noch gegenüber dem Bundesfinanzgericht aufgezeigt hat.

Der von der Bf. mehrfach angesprochene Irrtum bei der Beurteilung der Lagerfristen im Punkt 3.7.2. der Niederschrift des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 15.10.2011, Zl. n, bestand in einem offensichtlich versehentlichen Vertauschen erhobener bzw. geschätzter Mengendaten. Angeführt waren die Abgänge anstatt der Differenz zwischen Eingängen und Ausgängen an Baurestmassen. Die aufgezeigte Unrichtigkeit wurde im angefochtenen Festsetzungsbescheid richtig gestellt. Im Zuge der Korrektur erfolgte somit in weiterer Folge nicht – wie die Bf. vermeint – eine weitere Schätzung ohne konkrete faktenbezogene Entscheidungsgrundlage, sondern es wurden die bereits im Zuge der Betriebsprüfung erhobenen bzw. geschätzten Eingangs- und Ausgangsmengen an Baurestmassen gegenübergestellt und die Differenz errechnet.

Zum Beschwerdeeinwand, über das Vermögen der A+ sei am 14.03.2008 der Konkurs eröffnet und dieser am 06.10.2009 mit einem Ausgleich und der Verpflichtung der Zahlung einer Quote von 27 % rechtskräftig abgeschlossen worden, weshalb damit auch eine allfällige Altlastenbeitragsvorschreibung mit dieser Quote zu versehen und anteilig auf die Quartale 2, 3 und 4 des Jahres 2008 zu berechnen sei, ist festzuhalten, dass dieser Beschwerdeeinwand allenfalls für das Einbringungsverfahren, nicht jedoch für das Abgabenfestsetzungsverfahren rechtlich relevant sein kann.

Im verfahrensgegenständlichen Altlastenbeitragserhebungsverfahren hatte die Abgabenbehörde festzustellen, inwieweit dem Grunde nach und in welcher Höhe in den betroffenen Anmeldezeiträumen jeweils eine Altlastenbeitragsschuld entstanden ist, und die festgestellten Altlastenbeitragsschulden – soweit diese vom Altlastenbeitragsschuldner nicht angemeldet worden waren – erstmalig mit Bescheid festzusetzen. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht war zu beurteilen, ob die Festsetzung der Altlastenbeitragsschulden rechtmäßig und in richtiger Höhe erfolgt ist. Ob die rechtmäßig festgesetzten Altlastenbeiträge im Hinblick auf den Zwangsausgleich in

voller Höhe oder anteilmäßig zu entrichten sind, hatte das Bundesfinanzgericht nicht zu beurteilen; dies bleibt dem Einbringungsverfahren vorbehalten.

Aus den angeführten Gründen erweist sich die Abgabenvorschreibung als rechtmäßig. Insgesamt war somit spruchgemäß zu entscheiden.

**Zur Zulässigkeit einer Revision:**

Die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 184 BAO ist durch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt. Eine Revision beim VwGH war daher mangels Vorliegens der Voraussetzungen des Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zuzulassen.