



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vom 19. Dezember 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 17. November 2008, GZ. 700000/14999/2008, betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit dem Schreiben vom 20. Februar 2007, GZ. FA13A-30.00-13-07/168 wurde dem Zollamt Graz vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung mitgeteilt, dass vom Beschwerdeführer (Bf.) am 4. November 2006 auf einem abgeernteten Maisacker in der KG XY mit 2,34 ha, 36 kg Stickstoff per ha in Form von Zucht- und Mastschweingülle ausgebracht worden sei. Da zu dieser Zeit keine Vegetation bzw. kein Nährstoffbedarf gegeben gewesen sei, habe diese Maßnahme eine Gefährdung des Grundwassers dargestellt. Der Bf. habe die Düngung trotz Hinweis nicht eingestellt.

Im Vorhalt vom 7. August 2007, GZ. 700/06486/1/2007 setzte das Zollamt den Bf. von dieser Mitteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung mit dem Hinweis in Kenntnis, dass gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft über das Aktionsprogramm 2003 zum Schutz der Gewässer vor Verunreinigung durch Nitrat aus landwirtschaftlichen Quellen (Nitrataktionsprogramm 2003, CELEX Nr. 391L0676, kundgemacht am 16.2.2006 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung Nr. 32, im Folgenden bezeichnet als „VO Nitrataktionsprogramm 2003“), das Ausbringen von

stickstoffhältigem Handelsdünger, Gülle, Jauche und nicht entwässertem Klärschlamm auf landwirtschaftlichen Nutzflächen ohne Gründckung in der Zeit vom 15. Oktober bis 15. Februar des Folgejahres und auf landwirtschaftlichen Nutzflächen mit Gründckung vom 15. November bis 15. Februar des Folgejahres verboten ist, wobei in der Zeit vom 1. Oktober bis zum Beginn des jeweiligen Verbotszeitraumes durch derartige stickstoffhältige Düngemittel nicht mehr als 60 kg Reinstickstoff pro Hektar ausgebracht werden dürfen. Da die erfolgte Ausbringung von Stickstoffdünger am 4.11.2006 verboten gewesen sei und keine Düngermaßnahme dargestellt habe, sondern als Ablagerung von Abfällen anzusehen sei, unterliege diese Ausbringung gemäß § 3 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (AISAG), BGBI.Nr. 148/1985 idgF dem Altlastenbeitrag. Zur Abgabenberechnung würden die vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung übermittelten Angaben mit einer errechneten Tonnage von 25 Tonnen herangezogen werden, sofern der Bf. keine geeigneten Wiegenachweise über die ausgebrachte Gülle vorlegen sollte.

In Beantwortung des Vorhaltes des Zollamtes wandte der Bf. in seiner Stellungnahme vom 16. August 2007 ein, die Gölledüngung zur Strohrotte nach bestem Wissen und Gewissen unter Einhaltung der Bezug habenden Rechtsvorschriften durchgeführt zu haben. Dabei habe er fünf Fässer a` 6.700 Liter mit Zuchtsauengülle, mit einem für seinen Betrieb ermittelten durchschnittlichen Stickstoffgehalt von 2,5 kg/m<sup>3</sup> (Spindelwertmessung) ausgebracht. Laut Berechnung nach den Richtlinien für die sachgerechte Düngung, 6. Auflage befänden sich in einem Kubikmeter Zuchtsauengülle 2,8 kg feldfallender Stickstoff und es ergebe sich somit für seinen Betrieb eine Ausbringungsmenge von 28,08 kg Stickstoff pro Hektar. Eine Düngung zur Strohrotte sei bis spätestens 14. November bis max. 30 kg Gesamtstickstoff möglich und lt. AMA-Merkblatt der Cross-Compliance-Bestimmungen auch erlaubt.

In der Folge ersuchte das Zollamt Graz das Amt der Steiermärkischen Landesregierung um Erstattung eines sachverständigen Gutachtens zu den in verschiedenen Verfahren zur Vorschreibung des Altlastenbeitrages wegen der Ausbringung von Schweinegülle und Biogasgülle erhobenen Einwendungen. In der gutachterlichen Stellungnahme des allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen A vom 4. Februar 2008 wird im Wesentlichen die Aussage getroffen, dass unter dem Gesichtspunkt der hohen Stickstoffvorräte in den steirischen Ackerböden keine zusätzliche Stickstoffdüngung erforderlich und kein Stickstoffbedarf – auch nicht zur Beschleunigung der Strohrotte – gegeben ist. Eine Stickstoffdüngerausbringung führe bei Fehlen eines effizienten Nährstoffverbrauchers zwangsläufig zur Verunreinigung des Grundwassers. ... Unter den Bodenverhältnissen der steirischen Maisanbaugebiete finde ein mehrmaliger Bodenwasseraustausch statt und bei der ab Oktober einsetzenden Grundwasserneubildung sei

das Bodenwasser nach maximal 2 bis 3 Monaten in Tiefen verlagert, die für eine nachfolgende Kultur nicht mehr aufnehmbar sei. ...

In der Stellungnahme vom 23. Mai 2008, GZ. FA13A-30.00-13/2008-34 verwies das Amt der Steiermärkischen Landesregierung auf eine weitere gutachterliche Stellungnahme des A vom 16. Mai 2008, wonach die vom Bf. zur Feststellung des Stickstoffgehaltes vorgenommene Spindelwertmessung nicht den geltenden Normen für die Nährstoffuntersuchung entspreche und somit kein taugliches Beweismittel darstelle. Die am 4. November 2006 ausgebrachte Güllemenge sei – unabhängig von der Höhe des Stickstoffgehaltes – zu diesem Zeitpunkt unzulässig gewesen. Eine Ausbringung zur Strohrotte hätte nur in Verbindung mit einer N-Min-Untersuchung (Untersuchung des Stickstoffgehaltes im Ackerboden) durchgeführt werden dürfen, weil gerade im Herbst 2006 die Mineralisierung aufgrund der hohen Temperaturen und der Feuchtigkeit besonders hoch und zudem kein Bedarf gegeben gewesen wäre.

Mit Vorhalt vom 6. Juni 2008, GZ. 700000/06486/7/2007, setzte das Zollamt Graz den Bf. von den Stellungnahmen des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung in Kenntnis.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bf. mit Schreiben vom 24. Juni 2008 mit, dass die Gülleausbringung nicht die Ausbringung einer Altlast, sondern von Wirtschaftsdünger darstelle. Die Spindelung der Gülle vor der Ausbringung habe einen durchschnittlichen Gehaltswert von 2,5 kg N/m<sup>3</sup> ergeben. Die Berechnung nach den Richtlinien für die sachgerechte Düngung ergebe einen feldfallenden Stickstoffgehalt von 2,8 kg/m<sup>3</sup>. Nach einer beigelegten Stellungnahme zum Befüllgrad von Güllefässern (Anm. bei Biogasanlagen) ergebe sich ein Wert von ca. 90 %, womit von einer tatsächlichen Ausbringungsmenge von 31.500 l und einem Stickstoffwert von 23,57 kg pro Hektar bzw. 26,41 kg N/ha lt. den Richtlinien für die sachgerechte Düngung auszugehen sei. Da eine Düngung zur Strohrotte nach den Cross-Compliance-Bestimmungen bis 14. November erlaubt sei, stehe die Ausbringung der Gülle daher nicht im Widerspruch zum Nitrataktionsprogramm 2003.

Mit Bescheid vom 15. Juli 2008, GZ. 700000/06486/9/2007, setzte das Zollamt Graz für den Bf. gemäß §§ 3 Abs. 1 Z. 1, 4 Z. 3, 6 Abs. 1 Z. 3, 7 Abs. 1 AISAG iVm § 201 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr. 194/1961 idGf den Altlastenbeitrag für das 4. Quartal 2006 in Höhe von € 2.175,00 zur Zahlung fest. Für die Bemessung des Altlastenbeitrages wurde die Menge der Gülle in Anlehnung an die vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung bekannt gegebenen Daten (Stickstoffmenge gesamt: 36 kg N/ha, Stickstoffmenge/m<sup>3</sup> Gülle: 3,5kg N/m<sup>3</sup>, Fläche Maisacker: 2,34 ha) mit 25 Tonnen errechnet. Begründend verwies das Zollamt neben der Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes und der Bundesabgabenordnung in seinem Bescheid u.a. auf § 2 Abs. 1 der vorbezeichneten VO Aktionsprogramm 2003,

wonach das Ausbringen von stickstoffhältigem Handelsdünger, Gülle, Jauche und nicht entwässertem Klärschlamm auf landwirtschaftlichen Nutzflächen ohne Gründckung in der Zeit vom 15. Oktober bis 15. Februar des Folgejahres und auf landwirtschaftlichen Nutzflächen mit Gründckung vom 15. November bis 15. Februar des Folgejahres verboten ist, wobei in der Zeit vom 1. Oktober bis zum Beginn des jeweiligen Verbotszeitraumes durch derartige stickstoffhältige Dungemittel nicht mehr als 60 kg Reinstickstoff pro Hektar ausgebracht werden dürfen. Nach § 7 Abs. 1 und 3 der VO Aktionsprogramm 2003 dürften rasch wirksame stickstoffhältige Dungemittel, wie Handelsdünger, Gülle, Jauche und Klärschlamm, etc. nur bei Bodenbedeckung oder unmittelbar vor der Felsbestellung oder zur Förderung der Strohrotte, diese bis höchstens 30 kg je Hektar, ausgebracht werden. Weiters verwies das Zollamt auf die bezeichneten gutachterlichen Ausführungen und Stellungnahmen des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, insbesondere darauf, dass die vom Bf. vorgenommene Spindelwertmessung nicht den geltenden Normen für die Nährstoffuntersuchung entspreche und damit kein taugliches Beweismittel darstelle. Die Ausbringung von Stickstoffdünger am 4. November 2006 stelle unabhängig von der Höhe des Stickstoffgehaltes keine zulässige Verwendung im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und keine Düngermaßnahme dar. Sie sei daher als in Entledigungsabsicht erfolgt und als Ablagerung von Abfällen anzusehen und unterliege dem Altlastenbeitrag.

Im Schriftsatz vom 18. August 2008 erhab der Bf. form- und fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung und führte begründend aus, dass Wirtschaftsdünger hinsichtlich der Kennzeichnung und des Inverkehrbringens dem Dungemittelrecht und hinsichtlich des Ausbringens auf landwirtschaftliche Flächen dem Wasser- und Bodenschutzrecht unterliegen. Eine unzulässige Verwendung im Sinne des Abfallrechtes liege nur vor, wenn die Gülle nicht auf landwirtschaftlichen Flächen ausgebracht, sondern anderweitig (beispielsweise mittels Direktleitung in Vorfluter) verbracht wird. Für den Fall einer nicht ordnungsgemäßen Düngung (hinsichtlich Menge und Zeitpunkt) seien die Strafbestimmungen des Wasserrechtsgesetzes vorgesehen und sei nach den Cross-Compliance-Bestimmungen mit Kürzungen der Ausgleichszahlungen zu rechnen. Keinesfalls dürfe als „eine Art Strafe“ unzulässigerweise ein Altlastenbeitrag vorgeschrieben werden. Der Bf. akzeptiere nicht, dass die verfahrensgegenständliche Verfehlung einer zu den möglichen Auswirkungen unverhältnismäßigen Kostenbelastung unterworfen und die Ausbringung von Gülle als in Entledigungsabsicht erfolgt und als Ablagerung von Abfällen angesehen wird. Zum einen habe es sich bei der von ihm ausgebrachten Gülle um eine Düngung zur Strohrotte im erlaubten Zeitraum gehandelt. Der Bw. verwies auf ein – beigelegtes – Schreiben des Bundesministeriums für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft

(Lebensministerium) vom 12. Oktober 2005, GZ. BMLFUW-LE.1.1.1/0057-II/6/2005, an die Präsidentenkonferenz der Landwirtschaftskammern Österreichs, wonach Maisstroh zur Beschleunigung des Verrottungsprozesses einen Stickstoff-Bedarf (N-Bedarf) aufweise. Die Deckung dieses Bedarfes sei unter der Voraussetzung einer Fruchtwechselwirtschaft keine nennenswerte Gefahr für das Grundwasser. Die Gülleabgabe des Bw. habe somit eine Düngemaßnahme dargestellt. Darüber hinaus könnten vage Schätzungen der Güllermenge und des Stickstoffgehaltes keine Grundlage für die Beurteilung einer Beitragsschuld darstellen. Der Bf. habe die Düngung zur Strohrotte weder in verbotswidriger Weise noch in Entsorgungsabsicht durchgeführt und es sei durch die Düngung keinerlei Gefährdung von Menschen und Umwelt entstanden. Der Bf. stellte den Antrag, den bekämpften Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Das Zollamt Graz wies die Berufung mit der nunmehr mit Beschwerde beim Unabhängigen Finanzsenat angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 3. September 2008, GZ. 700000/13773/2008, als unbegründet ab. In seinen Entscheidungsgründen verweist das Zollamt neuerlich auf die Bestimmungen des der vorgenannten VO Aktionsprogramm 2003, derzufolge die Ausbringung von Gülle auf die landwirtschaftliche Nutzfläche des Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt verboten gewesen sei. Eine Ausbringung zur Förderung der Strohrotte hätte nur in Verbindung mit einer N-Min-Untersuchung durchgeführt werden dürfen. Dem Berufungseinwand des geringeren Stickstoffgehaltes begegnete das Zollamt mit der Feststellung, dass die vom Bf. vorgenommene Spindelwertmessung nicht den geltenden Normen für die Nährstoffuntersuchung entspräche. Schließlich weist die Berufungsvorentscheidung darauf hin, dass der Altlastenbeitrag als Abgabe keine Strafe darstellt.

Mit Eingabe vom 29. September 2008 wurde gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben und die ersatzlose Aufhebung der Altlastenbeitragsvorschreibung beantragt. Begründend wiederholt der Bf. im Wesentlichen das von ihm bisher in der Berufung und seinen Stellungnahmen vorgebrachte. Die Ausbringung der Gülle habe eine Düngemaßnahme zur Strohrotte dargestellt und sei weder in zeitlicher noch in mengenmäßiger Hinsicht verboten gewesen. Ergänzend führte der Bf. aus, dass eine Übertretung von Cross-Compliance-Bestimmungen nur zu einer Kürzung von Direktzahlungen führen könne, eine Bezugnahme auf diese Bestimmungen aber nicht die Anwendung des Altlastensanierungsgesetzes rechtfertige.

Diese Beschwerde wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. August 2011, GZ. ZRV/0229-Z3K/08, als unbegründet abgewiesen.

Im Zusammenhang mit der Berufung vom 18. August 2008 gegen den Bescheid des Zollamtes vom 15. Juli 2008, GZ. 700000/06486/9/2007, beantragte der Bf. die Aussetzung der Einhebung des Altlastenbeitrages gemäß § 212a BAO.

Mit Bescheid des Zollamtes Graz vom 3. September 2008, GZ. 700000/13774/2008, wurde dieser Aussetzungsantrag abgewiesen und mit den geringen Erfolgsaussichten der Berufung begründet.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. mit Eingabe vom 1. Oktober 2008 in offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung erhoben, die Aussetzung der Einhebung des Altlastenbeitrages beantragt und begründend ausgeführt, dass ihm die in der Berufungsvorentscheidung zitierte gutachterliche Stellungnahme nicht zur Kenntnis gebracht worden sei. Er gehe, wie in der Berufung argumentiert, davon aus, dass die Gülledüngung ordnungsgemäß erfolgt sei und sich daraus keinerlei Abgabenschuld ergeben würde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2008, Zl. 700000/14999/2008, hat das Zollamt Graz diese Berufung als unbegründet abgewiesen und im Wesentlichen ausgeführt, dass die Beschwerde wenig Erfolg versprechend erscheine und dazu auf die in der Hauptsache ergangene Berufungsvorentscheidung verwiesen. Dem Einwand des Bf. vom Gutachten nicht in Kenntnis gesetzt worden zu sein begegnete das Zollamt mit dem Hinweis auf den Vorhalt vom 6. Juni 2008, GZ. 700000/06486/7/2007, und der dazu ergangenen Stellungnahme des Bf. vom 24. Juni 2008.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat der Bf. mit Eingabe vom 19. Dezember 2008 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben und die Aussetzung der Einhebung des Altlastenbeitrages beantragt. Begründend hat der Bf. ausgeführt, dass es hinsichtlich der in gegenständlichen Fall zu beantwortenden Rechtsfrage keinerlei Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gebe und auch die Rechtsgrundlagen keine klare, jeden Zweifel ausschließende Antwort geben würden.

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

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung

ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß Abs. 5 leg. cit besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in ihrem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs.1) ergehenden

- a) Berufungsvorentscheidung oder
- b) Berufungsentscheidung oder
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufs anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276) nicht aus.

Ist nach einer Berufungserledigung ein einer Sachentscheidung zugänglicher Aussetzungsantrag unerledigt, ist er als unbegründet abzuweisen (Ritz, Bundesabgabenordnung § 212a Rz. 12). Die diesbezügliche Judikatur des VwGH war bislang uneinheitlich. In einigen Erkenntnissen (u.a. 2003/16/0496 vom 4.12.2003) vertrat der Gerichtshof die Ansicht, dass ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt. In einigen Erkenntnissen (u.a. 2000/17/0072 vom 18.10.2004) vertrat der Gerichtshof hingegen die Ansicht, aus dem Gesetz ergebe sich nicht, dass eine positive Erledigung des Aussetzungsantrages nur bis zur Berufungserledigung möglich ist. Mit Erkenntnis des VwGH vom 4. Juli 2008, ZI. 2005/17/0246, wurde ausgeführt, dass sich aus der Bestimmung des § 323 Abs. 8 BAO idF BGBl. Nr. 142/2000 ergibt, dass § 217 Abs. 4 lit.b BAO, demzufolge nunmehr ein Säumniszuschlag für Abgabenschuldigkeiten nicht zu entrichten ist, als die Einbringung gemäß § 230 Abs. 2,3,5 oder 6 gehemmt ist, und der nach § 212a Abs. 4 BAO auch für das Berufungsverfahren betreffend die Abweisung des Aussetzungsantrages anzuwenden ist, auf Abgabenansprüche nach dem 31. Dezember 2001 Anwendung findet. Daraus folgt, dass die Auffassung, eine Entscheidung über einen Aussetzungsantrag nach Ergehen einer Berufungsentscheidung über die Berufung gegen die Abgabenfestsetzung komme nicht in Betracht, nunmehr einheitlich vom VwGH vertreten werden dürfte.

Da mit Ergehen der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. August 2011, GZ. ZRV/0229-Z3K/08, keine Beschwerde mehr anhängig ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 2. September 2011