

Conrad von Hötzendorf-Str. 14-18
8010 Graz
www.bfg.gv.at
DVR: 2108837

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der A GmbH, Adresse, vertreten durch Fellner Wratzfeld & Partner, Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Schottenring 12, gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 8. Mai 2013, Zahl: 700000/aa/2012, betreffend den Antrag vom 18. Dezember 2012 um Aussetzung der Einhebung von Altlastenbeiträgen, Säumnis- und Verspätungszuschlägen im Gesamtbetrag von 378.643,20 Euro gemäß § 212a BAO zu Recht erkannt:

Der als Beschwerde zu wertenden Berufung vom 13. Juni 2013 gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 8. Mai 2013, Zahl: 700000/aa/2012, wird teilweise stattgegeben.

Die Aussetzung der Einhebung von Altlastenbeiträgen, Säumnis- und Verspätungszuschlägen für die Zeiträume vom zweiten Quartal 2007 bis zum vierten Quartal 2007 und vom ersten Quartal 2008 bis zum dritten Quartal 2008 im Gesamtbetrag von 227.185,92 Euro wird bewilligt.

Die Aussetzung der Einhebung von Altlastenbeiträgen, Säumnis- und Verspätungszuschlägen für die Zeiträume viertes Quartal 2008 und vom ersten Quartal 2009 bis zum dritten Quartal 2009 im Gesamtbetrag von 151.457,28 Euro wird nicht bewilligt.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit Bescheid des Zollamtes Graz vom 15. Juli 2009, Zahl: 700000/bb/12/2006, wurden für die Beschwerdeführerin Altlastenbeiträge, Säumnis- und Verspätungszuschläge im Gesamtbetrag von 369.008,64 Euro festgesetzt und ihr zur Entrichtung aufgetragen.

Mit Schriftsatz vom 24. August 2009, konkretisiert mit Schriftsatz vom 23. Mai 2011, hat die Beschwerdeführerin bei der Bezirkshauptmannschaft Graz-Umgebung einen Feststellungsantrag gemäß § 10 AISAG gestellt.

Gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 15. Juli 2009 hat die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 1. Oktober 2009 berufen.

Das Zollamt Graz hat über die Berufung vom 1. Oktober 2009 mit stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 30. November 2010, Zahl: 700000/cc/2009, entschieden und den angefochtenen Bescheid aufgehoben.

Das im Rechtszug angerufene Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft (im Folgenden: BMLFUW) hat mit Bescheid vom 16. Oktober 2012, GZ: BMLFUW-UW.2.2.1/ff-VI/1/2012-Wa, festgestellt, dass die ab dem zweiten Quartal 2007 bis zum 24. August 2009 auf den erwähnten Grundstücken (Grundstücksteilen) aufgebrachten Baurestmassen Abfälle sind und dass diese Abfälle der Altlastenbeitragspflicht unterliegen.

Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin binnen offener Frist Beschwerde an den VwGH erhoben.

Mit Sammelbescheid des Zollamtes Graz vom 14. November 2012, Zahl: 700000/dd/2012, wurden für die Beschwerdeführerin für die Geländevertüllungen auf den oben erwähnten Grundstücken Altlastenbeiträge, Säumnis- und Verspätungszuschläge im Gesamtbetrag von 378.643,20 Euro festgesetzt und ihr zur Entrichtung aufgetragen.

Dagegen richtet sich die in der Hauptsache eingebrachte und noch nicht erledigte Berufung vom 18. Dezember 2012, in der die Beschwerdeführerin auch die Aussetzung der Einhebung des festgesetzten Gesamtbetrages von 378.643,20 Euro (darin enthalten Altlastenbeiträge, Säumnis- und Verspätungszuschläge) beantragt hat.

Über diesen Antrag hat das Zollamt Graz mit Bescheid vom 8. Mai 2013, Zahl: 700000/aa/2012, entschieden und den Antrag als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 13. Juni 2013.

Das Zollamt Graz hat darüber mit Berufungsvorentscheidung vom 30. August 2013, Zahl: 700000/ee/2013, entschieden und der Berufung teilweise stattgegeben.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 10. September 2013.

Mit Schreiben vom 5. August 2014 hat sich die Beschwerdeführerin zur Sache geäußert.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin beantragte in der Berufungsschrift vom 18. Dezember 2012 gegen den Bescheid in der Hauptsache (Sammelbescheid vom 14. November 2012) die Aussetzung der Einhebung der festgesetzten Altlastenbeiträge, Säumnis- und Verspätungszuschläge im Gesamtbetrag von 378.643,20 Euro. Sie stützt ihr Vorbringen vor allem darauf, dass über diese Tätigkeiten bereits einmal rechtskräftig abgesprochen worden sei, sodass res iudicata vorliege, weshalb ihre Inanspruchnahme demnach rechtswidrig sei. Bei der Herstellung der Tragschicht habe es sich zudem um keine Tätigkeit mit Abfällen gehandelt. Würde die Rechtsfrage einer Beitragspflicht im Hauptverfahren verneint, hätte es sich um eine nach dem AISAG beitragsfreie Tätigkeit gehandelt.

Die festgesetzten Beiträge haben ihre Ursache in als beitragspflichtig bewerteten Tätigkeiten im Zeitraum vom zweiten bis zum vierten Quartal 2007, im Zeitraum vom ersten bis zum vierten Quartal 2008 und im Zeitraum vom ersten bis zum dritten Quartal 2009.

Über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung des festgesetzten Gesamtbetrages an Altlastenbeiträgen, Säumnis- und Verspätungszuschlägen hat das Zollamt Graz mit Bescheid vom 8. Mai 2013, Zahl 700000/aa/2012, entschieden und den Antrag als unbegründet abgewiesen.

Das Zollamt Graz hat das Berufungsvorbringen der Beschwerdeführerin in der Hauptsache als wenig erfolgversprechend bewertet. Sache des aufgehobenen Bescheides sei die Festsetzung von Altlastenbeiträgen für den Zeitraum vom ersten Quartal 2006 bis zum dritten Quartal 2008 gewesen. Sache des angefochtenen Sammelbescheides hingegen seien Festsetzungen von Altlastenbeiträgen für den Zeitraum vom zweiten bis zum vierten Quartal 2007 (Spruchpunkt I), Festsetzungen von Altlastenbeiträgen für den Zeitraum vom ersten bis zum vierten Quartal 2008 (Spruchpunkt II) und Festsetzungen von Altlastenbeiträgen für den Zeitraum vom ersten bis zum dritten Quartal 2009 (Spruchpunkt III), sodass der nunmehr angefochtene Bescheid weder den Rechtsgrundsatz einer res iudicata noch jenen eines ne bis in idem verletze.

Zum Einwand, es liege keine beitragspflichtige Tätigkeit vor, hat das Zollamt Graz auf das rechtskräftig abgeschlossene, das Zollamt Graz bindende Feststellungsverfahren gemäß § 10 AISAG zu verwiesen. Der gegen den Bescheid des BMLFUW vom 16. Oktober 2012 erhobenen Beschwerde an den VwGH komme keine aufschiebende Wirkung zu, außer eine solche werde vom VwGH zuerkannt.

In der dagegen eingebrachten und nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde zu wertenden Berufung vom 13. Juni 2013 werden nach Wiedergabe des Sachverhaltes und der Darstellung der Altlastenbeiträge und Nebenansprüche im Gesamtbetrag von

378.643,20 Euro, deren Aussetzung begeht wird, noch Berufungsgründe und gravierende wirtschaftliche Nachteile für den Fall der vorzeitigen Einhebung vorgetragen.

Im Wesentlichen werden als Berufungsgründe die unmittelbare Abhängigkeit der Höhe der Abgaben und Nebenansprüche von einer offenen Berufung in der Hauptsache und das beim VwGH offene Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG in der Hauptsache geführt, sodass sich auch für dieses Verfahren eine unmittelbare Abhängigkeit ergebe. Weil über die Berufung noch nicht entschieden worden sei und weil eine VwGH-Beschwerde behänge, könne keinesfalls von einer nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechenden Berufung ausgegangen werden.

Die Beschwerde an den VwGH sei nicht wenig erfolgversprechend sondern besonders aussichtsreich. Im Parallelverfahren der B GmbH habe das BMLFUW festgestellt, dass die dort verarbeiteten Baurestmassen nicht der Altlastenbeitragspflicht unterliegen. Dies sei bei gänzlich identer Sachlage mit dem Vorliegen einer wasserrechtlichen Bewilligung erfolgt. Im gegenständlichen Fall habe der Amtssachverständige im Zuge des Antrages auf Feststellung nach § 10 AISAG (niederschriftlich) ausgeführt, eine wasserrechtliche Bewilligung sei hier nicht erforderlich. Aus der Sicht der Anwendbarkeit des AISAG könne es für die Frage der Beitragspflicht keinen Unterschied machen, ob eine Maßnahme einer wasserrechtlichen Bewilligung bedarf und eine solche beigebracht wurde oder ob eine solche erst gar nicht erforderlich sei.

Die Beschwerdeführerin erblickt in der vorzeitigen Einhebung von insgesamt 378.643,20 Euro einen gravierenden wirtschaftlichen Nachteil. Eine vorzeitige Einhebung würde sie in der Liquiditätsplanung beeinträchtigen. Eine Einhebung erst nach einem rechtskräftigen Feststellungsverfahren würde die Einbringlichkeit nicht gefährden.

Die Beschwerdeführerin hat der Berufung die Verhandlungsschrift vor der Bezirkshauptmannschaft Graz-Umgebung vom 21. November 2006 betreffend ihr Feststellungsverfahren und den Bescheid des BMLFUW vom 17. September 2012 betreffend das Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG im Hinblick auf die B GmbH angeschlossen.

Das Zollamt Graz hat über die Berufung mit der nach der geltenden Rechtslage als Beschwerdevorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung vom 30. August 2013, Zahl:700000/ee/2013, entschieden und der Berufung teilweise stattgegeben.

Es hat die Aussetzung der Einhebung für die Zeiträume vom zweiten Quartal 2007 bis zum vierten Quartal 2007 und vom ersten Quartal 2008 bis zum dritten Quartal 2008 bewilligt, für die Zeiträume viertes Quartal 2008 und vom ersten Quartal 2009 bis zum dritten Quartal 2009 hat es die Aussetzung der Einhebung hingegen nicht bewilligt.

Im Hinblick auf die Zeiträume, für die eine Aussetzung bewilligt werde, sei aus der Sicht des Zollamtes Graz davon auszugehen, dass es möglicherweise das Vorliegen einer res iudicata und den Rechtssatz ne bis in idem nicht beachtet habe.

Hinsichtlich der Zeiträume, für die eine Aussetzung nicht bewilligt werde, sei im Wesentlichen von einem wenig erfolgversprechenden Berufungsvorbringen auszugehen. Der im Feststellungsverfahren an den VwGH erhobenen Beschwerde komme keine

aufschiebende Wirkung zu, sodass die an den vor dem VwGH bekämpften Bescheid geknüpften Wirkungen, wie Vollstreckbarkeit und Bindungswirkung, nicht aufgeschoben seien. Das Parallelverfahren sei ein eigenständiges Feststellungsverfahren gewesen und damit für das gegenständliche Feststellungsverfahren nicht relevant.

Zum Vorbringen eines gravierenden wirtschaftlichen Nachteiles hat das Zollamt Graz ausgeführt, die Beschwerdeführerin hätte im Hinblick auf das Feststellungsverfahren mit einer Nachforderung rechnen müssen und es gäbe die Möglichkeit einer Stundung und Ratenzahlung.

Dagegen wendet sich die als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 10. September 2013. Von der Beschwerdeführerin wird im Wesentlichen vorgebracht, die Beschwerde an den VwGH im Feststellungsverfahren sei aus der Sicht des Parallelverfahrens und deswegen, weil der Sachverständige im Feststellungsverfahren eine wasserrechtliche Bewilligung für nicht erforderlich gehalten habe, als besonders aussichtsreich einzustufen. Nach einer gerafften Sachverhaltsdarstellung führt die Beschwerdeführerin noch im Wesentlichen aus, die Beschwerde richte sich gegen jenen Teil der Berufungsvorentscheidung, der abschlägig beschieden worden sei. Das Zollamt Graz hätte ihrer Berufung in der Berufungsvorentscheidung auch diesbezüglich stattgeben müssen, weil das im gegenständlichen Fall angefallene und nach Qualitätskriterien recycelte Baurestmassenmaterial weder den subjektiven noch den objektiven Abfallbegriff erfüllt habe. Um eine Bebauung der Grundstücke möglich zu machen, sei es notwendig gewesen, die Oberfläche mittels einer Geländeangleichung für diesen Zweck herzustellen. Deswegen habe man recycelte Baurestmassen käuflich erworben, weshalb selbst bei der Annahme, es habe sich zunächst um Abfall gehandelt, spätestens in diesem Zeitpunkt die Abfalleigenschaft geendet habe. Eine Beitragspflicht habe zur Voraussetzung, dass es sich um Abfälle gehandelt haben muss.

Nach einer neuerlichen Darstellung der Abgaben und Nebenansprüche im Gesamtbetrag von 378.643,20 Euro, deren Aussetzung insgesamt begeht wird, erblickt die Beschwerdeführerin auch in der vorzeitigen Einhebung eines Betrages von 151.457,28 Euro eine gravierenden wirtschaftlichen Nachteil. Eine vorzeitige Einhebung auch dieses Betrages würde sie in der Liquiditätsplanung beeinträchtigen. Eine Einhebung der zu Unrecht festgesetzten Abgaben erst nach einem rechtskräftigen Feststellungsverfahren würde die Einbringlichkeit nicht gefährden.

Die Beschwerdeführerin hat in eventu eine Aussetzung gemäß § 281 Abs. 1 BAO (nach der geltenden Rechtslage § 271 Abs. 1 BAO) angeregt und der Beschwerdeschrift (dem Vorlageantrag) die das von ihr beantragte Feststellungsverfahren betreffende Verhandlungsschrift vor dem Bezirkshauptmannschaft Graz-Umgebung vom 21. November 2006 und den Bescheid des BMLFUW vom 17. September 2012, GZ: BMLFUW-UW.2.2.1/gg-VI/2012-Wa, betreffend das Feststellungsverfahren der B GmbH angeschlossen.

Mit Schreiben vom 5. August 2014 hat sich die Beschwerdeführerin nach einer gerafften Wiedergabe des Verfahrensganges zur Sache ergänzend geäußert. Sie hat im

Wesentlichen zur Stellung des Amtssachverständigen, zur Verletzung der Rechtsmaxime von Treu und Glauben durch das Zollamt Graz und zu den Erfolgsaussichten des bisherigen Berufungsvorbringens Stellung genommen.

Es sei der Amtssachverständige, der im gegenständlichen und nun beim VwGH behängenden Feststellungsverfahren festgehalten habe, dass für den Bodenaustausch keine zusätzliche wasserrechtliche Bewilligung erforderlich sei, in die Behörde eingegliedert und sei sein Handeln der Behörde zuzurechnen.

Das Zollamt Graz habe in seiner Berufungsvorentscheidung das Berufungsvorbringen für die Zeiträume viertes Quartal 2008 sowie erstes Quartal bis drittes Quartal 2009 als wenig erfolgversprechend beurteilt. Dies sei unrichtig, da die Berufung auch deswegen erfolgversprechend sei, weil das Zollamt Graz den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt habe. Eine behördliche Auskunft begründe bei einem konkreten Naheverhältnis zwischen dem Abgabepflichtigen und der Behörde Vertrauensschutz. Auf die der Bezirkshauptmannschaft zuzurechnende Auskunft des Amtssachverständigen habe die Beschwerdeführerin gebaut und ihre Vermögensdispositionen getroffen, ihre Rechtspositionen danach eingerichtet und bezogen und einen wirtschaftlichen Nachteil erlitten. Auf Flächen, wo eine wasserrechtliche Bewilligung notwendig gewesen sei, habe sie eine solche eingeholt.

Das Zollamt Graz habe ihr einen Altlastenbeitrag auch für die Grundstücke Nr. hh/1 und Nr. kk, KG E, vorgeschrieben, obwohl sie niemals Eigentümerin dieser Grundstücke gewesen sei.

Im Ergebnis sei der Grundsatz von Treu und Glauben damit sowohl im Feststellungs- als auch im Abgabenverfahren verletzt worden. Die Auskunft des Sachverständigen habe Vertrauensschutz begründet. Das Zollamt Graz sei bei der Begründung der Beitragspflicht von unrichtigen Tatsachen ausgegangen.

Sowohl die Berufung im Abgabenverfahren als auch die VwGH-Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid seien deswegen jedenfalls erfolgversprechend.

Rechtslage

§ 212a BAO (auszugsweise):

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder

- b) soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

Erwägungsgründe

Eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO kommt dann in Betracht, wenn ein Bescheid zu einer Festsetzung von z.B. Altastenbeiträgen geführt hat und sich der Beitragspflichtige als Folge einer Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) eine Minderung der Beitragsschuld erwartet.

Die Aussetzung der Einhebung ist ein antragsgebundener Verwaltungsakt und setzt voraus, dass eine Berufung, von deren Ausgang die Höhe einer Abgabe abhängig ist, noch anhängig ist.

Die Beschwerdeführerin hat einen entsprechenden Antrag gestellt. Die Berufung (Beschwerde) in der Hauptsache ist noch anhängig.

Aus der Formulierung "unmittelbar oder mittelbar" im § 212a Abs. 1 BAO ergibt sich, dass nicht nur eine Berufung, die gegen einen Leistungsangebot beinhaltenden Abgabenbescheid gerichtet ist, zu einer Aussetzung führen kann, sondern dass ein Rechtsanspruch auf Aussetzung gegebenenfalls auch dann begründet wird und ist, wenn der Beitragspflichtige etwa den einem Abgabenbescheid vorgesetzten Grundlagenbescheid, z.B. einen Feststellungsbescheid, anficht.

Voraussetzung für eine mittelbare Abhängigkeit ist aber, dass dabei eine gegenseitige Bindung besteht (siehe dazu Ritz BAO⁵, § 212a Tz 8).

Der in der Hauptsache ergangene und mit Berufung (Beschwerde) angefochtene Sammelbescheid des Zollamtes Graz vom 14. November 2012 stützt sich auf den im Zuge eines Feststellungsverfahrens ergangenen Bescheid des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 10. Dezember 2012, in dem festgestellt wurde, die im Gegenstand aufgebrachten Baurestmassen seien Abfälle im Sinne des AISAG.

Über die dagegen erhobenen Berufung hat das BMLFUW mit Bescheid vom 16. Oktober 2012 entschieden und der Berufung keine Folge gegeben.

Den Bescheid des BMLFUW bekämpft die Beschwerdeführerin vor dem VwGH mit im Wesentlichen dem Hinweis auf ein vom BMLFUW erledigtes Parallelverfahren und - bei verständiger Bewertung der weiteren Ausführungen - mit dem Hinweis auf Treu und Glauben betreffend die Ausführungen des Amtssachverständigen zum Erfordernis einer wasserrechtlichen Bewilligung.

Aufgabe des Aussetzungsverfahrens gemäß § 212a BAO ist es nicht, die Berufungsvorentscheidung in der Hauptsache vorwegzunehmen. Im Aussetzungsverfahren sind lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen (z.B. VwGH 16.5.2002, 2000/13/0100).

Das Berufungsvorbringen ist dabei lediglich überschlägig zu prüfen. Die Erfolgsaussichten einer Berufung anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag sind daher keinesfalls für die Berufungserledigung richtungsweisend und somit nicht präjudiziel.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH handelt es sich bei der Aussetzung der Einhebung um eine begünstigende Bestimmung. Der Abgabepflichtige hat daher aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen dafür vorliegen (z.B. VwGH 27.9.1999, 98/17/0227).

Die Aussetzung ist nicht zu bewilligen, wenn die Berufung nach Lage des Falles wenig oder nicht erfolgversprechend ist.

Eine Bescheidbeschwerde ist z.B. dann nicht erfolgversprechend, wenn sie als Folge der Bindung an eine Entscheidung über eine Vorfrage im Sinne des § 116 BAO abzuweisen wäre (vgl. Ritz, BAO⁵, § 212a Tz. 9).

Nach ständiger Rechtsprechung besteht keine gesetzliche Grundlage, die Aussetzung der Einhebung von Abgabenschulden wegen einer bei Höchstgerichten anhängigen Beschwerde über den Zeitpunkt der abschließenden Berufungserledigung (hier: Erledigung mit Bescheid des BMLFUW vom 16. Oktober 2012) hinaus auszudehnen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 212a Tz. 28 und die dort erwähnte Rechtsprechung des VwGH).

Ein Verfahren nach § 10 AISAG dient der bescheidmäßigen Klärung und damit der rechtswirksamen Feststellung der Tatbestandsvoraussetzungen der Altlastenbeitragspflicht. Die Bindungswirkung einer Feststellung nach § 10 AISAG für nachfolgende Verfahren und andere Behörden ist *geradezu das Ziel* dieser Bestimmung. Die Bindungswirkung eines Feststellungsbescheides kann auf Grundlage des § 10 AISAG nur im Umfang seines Spruches und nur im Verhältnis zum Bescheidadressaten eintreten. Bei Verwirklichung einer anderen Tätigkeit oder der gleichen Tätigkeit durch einen anderen oder bei Änderung der Rechtslage kommt einem solchen Feststellungsbescheid keine Bindungswirkung zu (VwGH 20.3.2014, 2013/07/0279).

Im verfahrensgegenständlichen Feststellungsverfahren wurde nach der Aktenlage vom VwGH eine aufschiebende Wirkung nicht erteilt, weshalb weiterhin von einer

Bindungswirkung des Bescheides des BMLFUW vom 16. Oktober 2012 und damit von einem wenig erfolgversprechenden Berufungsvorbringen auszugehen ist.

Es müssen gemäß § 3 Abs. 1 Buchstabe c AISAG Geländeunebenheiten mit Abfällen verfüllt, Geländeangepassungen mit Abfällen vorgenommen werden. Diese Form der Ablagerung von Abfällen ist als Ablagerung von Abfällen beitragspflichtig, wenn tatsächlich Abfälle für Tätigkeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 lit c AISAG verwendet werden (vgl. Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3, Tz. 9).

Dass tatsächlich Abfälle abgelagert wurden, ergibt sich aus dem Spruch des bindenden Bescheides des BMLFUW vom 16. Oktober 2012. Demnach ist der Landeshauptmann der Steiermark rechtens zur Auffassung gelangt, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Baurestmassen um Abfälle im objektiven Sinn handelt. Für die Einstufung einer Sache als Abfall genügt es, wenn entweder der objektive oder der subjektive Abfallbegriff des § 2 Abs. 1 AWG 2002 erfüllt ist. Es habe sich der ursprüngliche Eigentümer - in Ermangelung gegenteiliger Anhaltspunkte - der Baurestmassen entledigen wollen. Die Aufbereitung von Baurestmassen führt nicht zum Abfallende dieser Baurestmassen (Punkt 6 des Bescheides).

Da die Bindungswirkung eines Feststellungsbescheides auf Grundlage des § 10 AISAG nur im Umfang seines Spruches und nur im Verhältnis zum Bescheidadressaten eintreten kann und weil bei Verwirklichung einer anderen Tätigkeit oder der gleichen Tätigkeit durch einen anderen einem solchen Feststellungsbescheid keine Bindungswirkung zukommt, ist der Hinweis auf das Feststellungsverfahren der B GmbH als wenig erfolgversprechend einzuschätzen.

Zum Vorbringen, im gegenständlichen Fall habe der Amtssachverständige im Zuge des Antrages auf Feststellung nach § 10 AISAG (niederschriftlich) ausgeführt, eine wasserrechtliche Bewilligung sei nicht erforderlich, ist zunächst auf die diesbezügliche ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen. Demnach kann auf Grund des Legalitätsprinzips (Art. 18 B-VG) der Grundsatz von Treu und Glauben nur dort Auswirkungen zeitigen, wo das Gesetz der Verwaltung einen Vollzugsspielraum einräumt (VwGH 30.1.2014, 2011/15/0111).

Bei der Frage, ob im Gegenstande eine wasserrechtliche Bewilligung erforderlich war oder nicht, war der Verwaltung im Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung jedoch kein Spielraum eingeräumt. Der beigezogene Sachverständige war nur ein Hilfsorgan der erkennenden Behörde. Die Rechtsanwendung steht allein ihr und nicht dem Sachverständigen zu. Dieser wirkt nur bei der Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch die Behörde mit und nicht auch an der Beweiswürdigung und der rechtlichen Beurteilung.

Weil es im gegenständlichen Verfahren im Zeitpunkt der Verfüllung der Geländeunebenheit an einer erforderlichen wasserrechtlichen Bewilligung gemangelt hat, darf bei einer gebotenen lediglich überschlägigen Prüfung der Sache im Hinblick die Judikatur des VwGH von einer unzulässigen Verwendung oder Verwertung der Materialien ausgegangen werden, wenn die Verwendung oder Verwertung gegen Rechtsvorschriften

(hier: Fehlen einer wasserrechtlichen Bewilligung) verstößt. Eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen setzt ua voraus, dass die allenfalls erforderlichen behördlichen Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld vorliegen (z.B. VwGH 24.1.2013, 2010/07/0218 oder 28.11.2013, 2011/07/0163).

Zum Vorbringen, das Zollamt Graz habe ihr einen Altlastenbeitrag auch für Schüttungen auf den Grundstücken Nr. kk und Nr. hh/1, KG E, vorgeschrieben, obwohl sie niemals Eigentümerin dieser Grundstücke gewesen sei, ist die Beschwerdeführerin zunächst darauf hinzuweisen, dass gemäß § 4 Z 3 AISAG zum Beitragsschuldner derjenige wird, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat. Nur sofern der eben genannte Beitragsschuldner nicht feststellbar ist, wird derjenige zum Beitragsschuldner, der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet.

Gegenstand des Feststellungsverfahrens war die Schüttung zweier Projekte (C-Süd und C-Süd-Ost).

Das Projekt C-Süd-Ost betraf die zwei erwähnten Grundstücke. Die Beschwerdeführerin war Auftraggeberin der Schüttungen beider Projekte.

Die Grundstücke Nr. kk und Nr. hh/1, KG E, waren - unabhängig davon, wer Grundstückseigentümer war - vom Konsens des Projektes C-Süd-Ost der Beschwerdeführerin umfasst.

Dies ergibt sich nachvollziehbar u.a.

- aus dem Baubescheid der Gemeinde E vom 1. Februar 2007, Zahl: nn,
- aus dem Bericht des G vom 8. November 2006 zur Veränderung des natürlichen Geländes und
- aus der Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 27. November 2012 an den VwGH, in dem sie selbst bekräftigt, dass sie auch auf den Grundstücken Nr. kk und Nr. hh/1, KG E, die vorhandene Geländeoberfläche durch eine Tragschicht mit "qualitätsgesichert aufbereiteten" Baurestmassen ersetzte, hervor.

Ein auf eine Gefährdung gerichtetes Verhalten der Beschwerdeführerin ist den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen.

Die Anwendung des § 271 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen des Bundesfinanzgerichtes. Ein Rechtsanspruch einer Partei auf Aussetzung der Entscheidung über die Beschwerde besteht nicht (vgl. die bei Ritz, BAO⁵, § 271 Tz. 17, angeführte Rechtsprechung des VwGH).

Der Anregung, die Entscheidung gemäß § 271 Abs. 1 BAO auszusetzen, wird nicht näher getreten, weil aufgrund des Legalitätsprinzips der Grundsatz von Treu und Glauben nur dort Auswirkungen zeitigen kann, wo das Gesetz der Verwaltung einen Vollzugsspielraum einräumt (VwGH 30.1.2014, 2011/15/0111). Bei der Frage, ob eine wasserrechtliche Bewilligung erforderlich ist oder nicht, ist der Verwaltung jedoch kein Spielraum eingeräumt. Beigezogene Sachverständige sind nur Hilfsorgane der

erkennenden Behörde. Der VwGH erkennt in ständiger Rechtsprechung, dass eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen die allenfalls erforderlichen behördlichen Bewilligungen voraussetzt. Eigentum an Grundstücken, auf denen Schüttungen vorgenommen werden, setzt die Rechtslage nicht voraus.

Der Entgegnung des Zollamtes Graz auf das Vorbringen, dass in der vorzeitigen Einhebung von Altlastenbeiträgen, Säumnis- und Verspätungszuschlägen für die Zeiträume viertes Quartal 2008 und erstes Quartal 2009 bis drittes Quartal 2009 im Gesamtbetrag von 151. 457,28 Euro ein gravierender wirtschaftlichen Nachteil liege und dass eine vorzeitige Einhebung auch dieses Betrages die Beschwerdeführerin in ihrer Liquiditätsplanung beeinträchtigen würde, ist nichts Wesentliches hinzuzufügen. Schließlich wird nicht konkretisiert - ausgenommen durch den Hinweis auf die Höhe des Betrages - worin genau nun die Beeinträchtigung in der Liquiditätsplanung bestehen soll.

Die Beschwerdeführerin hätte - gemessen am Maßstab eines ordentlichen Kaufmannes - in Anbetracht dessen, dass gemäß einer ständigen Rechtsprechung des VwGH eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen voraussetzt, dass die allenfalls erforderlichen behördlichen Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld vorliegen müssen, zumindest ab dem Beginn des Feststellungsverfahrens in eigener Sache mit einer allfälligen Abgabennachforderung rechnen und entsprechende Rücklagen bilden müssen. Nicht zuletzt bietet die BAO als Verfahrensordnung Möglichkeiten und Rechtsfiguren, die Bezahlung sofort zu entrichtender Abgabenschuldigkeiten abzufedern.

Das Vorbringen, das Zollamt Graz habe gegen die Rechtsgrundsätze des ne bis in idem und der res iudicata verstoßen, scheint auf den ersten Blick bei einer lediglich überschlägig gebotenen Prüfung berechtigt zu sein, sodass der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung von Altlastenbeiträgen, Säumnis- und Verspätungszuschlägen für die Zeiträume vom zweiten Quartal 2007 bis zum vierten Quartal 2007 und vom ersten Quartal 2008 bis zum dritten Quartal 2008 im Gesamtbetrag von 227.185,92 Euro Berechtigung zukommt.

Zulässigkeit einer Revision

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 Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 29. Juli 2014