

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. R., gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Klagenfurt vom 10. September 2002, GZ. 400/90125/54/99, betreffend Altlastenbeitrag, gemäß § 85c ZollR-DG entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Die in der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Werte der Bemessungsgrundlage und der Abgabenbeträge werden wie folgt abgeändert:

Der Altlastenbeitrag wird für die Ablagerung von **58.612 t** (statt bisher 60.800 t) altlastenbeitragspflichtigen Materialien im Zeitraum Juli 1998 bis Dezember 2000 mit

340.760,01 € (statt bisher 353.480,67 €)

neu festgesetzt.

Der Säumniszuschlag wird in Höhe von **6.815,20 €** (statt bisher 7.069,61 €)

neu festgesetzt.

Der Verspätungszuschlag wird in Höhe von **17.038,00 €** (statt bisher 17.674,03 €)

neu festgesetzt.

Im Übrigen bleibt der Bescheid aufrecht.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es

steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28.1.2002, Zi. 400/90125/38/1999, schrieb das Zollamt (vormals: Hauptzollamt) der Bf. gemäß §§ 3 Abs.1 Z.1, 4 Z.4, 6 Abs.1 Z.1 (betreffend Baurestmassen), 6 Abs.1 Z.2 (betreffend Erdaushub) und 7 Abs.1 Z.1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) für das langfristige Ablagern von 30.400 t Baurestmassen und 30.400 t Erdaushub auf den Grunstücken Nr. X. und Y. der KG D. in den Jahren 1998, 1999 und 2000 einen Altlastenbeitrag in Höhe von 353.480,67 € vor. Weiters wurde gemäß §§ 217 ff. BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von 7.069,61 € und gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag in Höhe von 17.674,03 € festgesetzt.

Begründet wurde die Festsetzung damit, dass in einem Bescheid der Kärntner Landesregierung vom 20.6.2001, teilweise abgeändert durch die Berufungsentscheidung des Bundesministeriums für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft vom 8.1.2002, gemäß § 10 Abs.1 Z.1, Z.2, Z.3 und Z.4 ALSAG festgestellt worden war, dass auf den genannten Grundstücken insgesamt 38.000 m³ altlastenbeitragspflichtiger Abfall, und zwar zu je 50 % der Abfallkategorie Baurestmassen bzw. Erdaushub zugehörend, auf Veranlassung und mit Duldung der Bf. langfristig abgelagert worden waren. Da die gesetzlich vorgesehenen Altlastenbeitragsanmeldungen nicht abgegeben wurden, waren die Abgaben nach § 201 BAO mit Bescheid vorzuschreiben. Da die Abgaben nicht zum gesetzlich fixierten Fälligkeitstag entrichtet waren, war der Säumniszuschlag in Höhe von 2 % und da die Nichteinreichung der Abgabenerklärung nicht entschuldbar ist, in Ausübung des Ermessens

nach § 20 BAO ein Verspätungszuschlag in Höhe von 5 % (gesetzlicher Maximalsatz 10 %) vorzuschreiben.

Gegen den am 30.1. 2002 der Bf. zugestellten Bescheid wurde am 1.3.2002 (Postaufgabe) durch den Rechtsvertreter Berufung gem. § 85b ZollR-DG eingebracht. Bezuglich der eintägig verspäteten Rechtsmitteleinbringung wurde einem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt vom 10.9.2002 wegen Vorliegens eines nur mindergradigen Versehens stattgegeben und die Berufung war somit rechtzeitig eingebracht.

In der Berufung wurde der Bescheid vom 28.1.2002 zur Gänze dahingehend angefochten, dass 1) Mangelhaftigkeit des Verfahrens, 2) unrichtige und mangelhafte Tatsachenfeststellungen und 3) unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht wurden.

Unter Mangelhaftigkeit des Verfahrens wurde gerügt, dass die zugrunde gelegte Menge des altlastenpflichtigen Materials mit 38.000 m³ nicht richtig sein kann. Eine tatsächliche Überprüfung dieses Ausmaßes an abgabepflichtigem Material sei weder im Rahmen des Verfahrens des Amtes der Kärntner Landesregierung noch im Berufungsverfahren erfolgt und auch im Spruch dieser Entscheidungen vom 20.6.2001 bzw. 8.1.2002 nicht aufgenommen. Es ist im Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung zwar erwähnt, dass die Anschüttungsmenge am 6.12.2000 auf einer Fläche von ca. 9.000 m² 38.000 m³ betragen habe, diesem Wert liege aber kein vollständiges Ermittlungsverfahren zugrunde, sondern lediglich eine Schätzung eines Amtssachverständigen. Die Bf. habe im Laufe des Verfahrens wiederholt darauf hingewiesen, dass dieser Wert nicht richtig sein kann, denn wenn man davon ausgeht, dass die Menge zu 50 % aus mineralischen Baurestmassen besteht, würden dort 19.000 m³ Abbruchmaterial gelagert sein, was "dem Abbruchmaterial von mehr als der Hälfte des gesamten Stadtgebiets von St. entsprechen würde". Demgemäß habe man im Feststellungsbescheid der Kärntner Landesregierung vom 20.6.2001 nur die Prozentangaben der beiden Abfallkategorien nach § 6 Abs.1 Z.1 und Z.2 ALSAG genannt, nicht aber das tatsächliche Ausmaß der abgelagerten Materialien festgestellt. Die in der Bescheidbegründung gemachten und auf der Schätzung des Amtssachverständigen beruhenden Circa-Angaben können aber ohne weitergehende Überprüfung keine Grundlage im gegenständlichen Abgabenverfahren sein. Im Übrigen hätten auch schon die Geschäftsführer der Rechtsmittelwerberin bei den Einvernahmen am 30.3.1999 und 11.5.1999 auf die Unrichtigkeit der vom Amtssachverständigen festgestellten Verfüllungsmengen Bezug genommen und es seien dem Zollamt am 27.4.1999 Aufstellungen über die im Zeitraum vom

13.7.1998 bis 27.4.1999 abgelagerten Materialien zur Verfügung gestellt bzw. im Verfahren beim Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft ergänzt worden. Auch genüge es nach der höchstgerichtlichen Judikatur nicht, bloß den Inhalt eines Sachverständigengutachtens wiederzugeben, sondern die Behörde müsse ein solches auf seine Vollständigkeit überprüfen, auf rechtserhebliches Vorbringen eingehen und bei unterschiedlichen Beweisergebnissen darlegen, warum bestimmten von ihnen gefolgt werde und den anderen nicht (VwGH 30.11.1983, 83/03/0215; VwGH 2.6.1992, 89/07/0080). Im Lichte dieser Rechtsprechung sei die Bescheidbegründung jedenfalls als mangelhaft anzusehen.

Zur unrichtigen und mangelhaften Tatsachenfeststellung wurde ebenfalls gerügt, dass sich der bekämpfte Bescheid beim Ausmaß des alblastenbeitragspflichtigen Materials nur auf Circa-Angaben des Feststellungsbescheides vom 20.6.2001 bzw. des Berufungsbescheides vom 8.1.2002 stützt, ohne dass diesbezüglich konkrete und überprüfbare Feststellungen getroffen wurden.

Zur unrichtigen rechtlichen Beurteilung wird, wiederum unter Verweis auf die bisherigen Ausführungen, der Behördenfehler geltend gemacht, gegen die Bescheidbegründungspflicht verstoßen zu haben, da der Wert 38.000 m³ nicht aus einem einwandfreien, vom Zollamt durchzuführenden Verfahren hervorgeht und daher nicht überprüfbar sei, ob die Behörde hier schlüssige Folgerungen gezogen habe (VwGH 6.3.1978, 1211/77). Weiters wird unter diesem Berufungspunkt die Festsetzung eines Säumnis- und Verspätungszuschlags gerügt. Denn der Gesetzgeber habe gerade wegen der Unsicherheit bei der Auslegung des Abfallbegriffs die Möglichkeit vorgesehen, bei begründeten Zweifelsfällen in einem abgesonderten Verfahren nach § 10 ALSAG diese Frage klären zu lassen, wovon das Zollamt auch mit dem Antrag vom 31.5.1999 bei der BH St. Gebrauch gemacht hat. Berücksichtige man nun, dass dann nach einem etwa zweieinhalbjährigen Verfahren überhaupt erst feststand, dass es sich um beitragspflichtige Materialien handelt, kann weder die Auferlegung eines Säumniszuschlags noch eines Verspätungszuschlags gerechtfertigt sein. Man wusste ja vorher nicht, ob eine Abgabenpflicht besteht und demzufolge kann auch die Nichteinreichung einer Steuererklärung nicht unentschuldbar sein.

Beantragt wurde aufgrund dieser Ausführungen, den gegenständlichen Bescheid ersatzlos aufzuheben oder in eventu aufzuheben und die Abgabensache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die Erstinstanz zurückzuverweisen.

Zugleich wurde auch ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Abgaben nach § 212a BAO gestellt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.9.2002 wurde die Berufung – unter Korrektur der im Spruch des Erstbescheides jeweils mit 18.000 m³ unrichtig angegebenen Volumina der Baurestmassen bzw. des Erdaushubs auf den im integrierten Berechnungsblatt des Erstbescheides genannten Wert von je 19.000 m³ und unter Beibehaltung des Gewichts von jeweils 30.400 Tonnen – als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass in der Berufungsvorentscheidung nicht mehr die Frage der Qualität des Abfalls – hier wären die Ergebnisse des § 10-Verfahrens bereits bindend – sondern nur mehr die Quantität des Abfalls zu klären sei. Dabei hielt das Zollamt unter Zugrundelegung der Feststellungen des Amtssachverständigen für Abfallwirtschaft des Amtes der Kärntner Landesregierung, B.S., vom 25.3.1999, wonach schon zu diesem Zeitpunkt 26.000 m³ Abfall abgelagert waren, der laufend vorgenommenen zusätzlichen Ablagerungen und des Gutachtens des Amtssachverständigen für Abfallwirtschaft und Deponietechnik, Dipl.Ing. M.R. vom 27.2.2001, an einer Gesamtabfallmenge von 38.000 m³ fest. Zur Verhängung des Säumniszuschlags führte das Zollamt aus, dass dieser zwingend und nicht nach Ermessen der Behörde vorzuschreiben sei. Bei der Verhängung des Verspätungszuschlags sei im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen und der Grad des Verschuldens. Unter Berücksichtigung der Fristüberschreitung von über 3 Jahren bis ca. einem Jahr, der Höhe des finanziellen Vorteils (schon bis März 1999 wurden 26.000 m³ Abfall abgelagert) und der Tatsache, dass das langwierige Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG nur deshalb durchgeführt werden musste, weil die Bf. ihren gesetzlichen Mess- und Aufzeichnungspflichten nicht nachgekommen war und zudem nicht einmal für den "reinen Bauschutt" eine Anmeldung abgegeben hatte, sei daher die Verhängung eines Verspätungszuschlags in halber Höhe des gesetzlich Möglichen unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit und Zweckmäßigkeit durchaus geboten gewesen.

Gegen die am 13.9.2002 zugestellte Berufungsvorentscheidung wurde am 8.10.2002 fristgerecht Beschwerde gemäß § 85c ZollR-DG eingebracht. Darin wurde unter Verweis auf die Ausführungen in der Berufungsschrift vom 28.2.2002 gerügt, dass diese durch die Berufungsvorentscheidung keineswegs vollständig erledigt wurden. Hinsichtlich der Menge des altlastenbeitragspflichtigen Materials habe sich das Zollamt nur auf Schätzungen der beiden für solche Mengenfeststellungen primär gar nicht zuständigen Amtssachverständigen gestützt, die auf visuellen, obeflächigen Besichtigungen beruhten und lediglich zu "Circa-Angaben" geführt hätten, die eine konkrete Mengenfeststellung nicht ersetzen konnten. Auch die beiden

Geschäftsführer der Bf. hätten von Anfang an darauf hingewiesen, dass diese errechneten Mengen keinesfalls richtig sein können. Es seien von der Bf. auch detaillierte Aufzeichnungen über die tatsächlich angelieferte Kubatur vorgelegt worden, aus denen sich für den gegenständlichen Zeitraum August 1998 bis Dezember 2000 eine angelieferte Menge von insgesamt 24.659,83 m³ ergibt, die auch viel realistischer erscheint als die oberflächlich geschätzte gigantische Menge von 38.000 m³. Zu bemerken sei auch, dass in den Schätzungen der Sachverständigen auf die vor den Aufschüttungen vorgelegene Ausgestaltung und Höhe des Untergrundes nicht Bezug genommen wurde und dass es bezüglich der Zuordnung zur Abfallkategorie erhebliche Abweichungen zwischen den Feststellungen der Amtssachverständigen gab, sodass auch dieser Aspekt zeigt, dass deren Circa-Angaben nicht als objektive Grundlage für die Mengenberechnung herangezogen werden durften. Man hätte vielmehr mangels Vorliegens von realistischen Beweisergebnissen von den Aufstellungen der Bf. über das insgesamt angelieferte Material ausgehen müssen, bei denen auch keinerlei Anhaltspunkte vorliegen, warum man sie anzweifeln sollte bzw. bei denen man bei Zweifelsfragen die Geschäftsführer der Bf. nochmals detailliert befragen hätte können. Aus diesen Gründen liege nach wie vor ein mangelhaftes Verfahren mit unrichtigen Tatsachenfeststellungen und unrichtiger rechtlicher Beurteilung vor und es werde beantragt, die Berufungsvorentscheidung aufzuheben.

Im Laufe des Rechtsmittelverfahrens übermittelte die Bf. am 16.6.2006 die im Verfahren nach § 10 ALSAG vorgelegten Aufzeichnungen über die Abfallmengen an den UFS.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde :

Im März 1999 wurde dem Zollamt Klagenfurt bekannt, dass die Firma Bf. auf ihrem Grundstück seit längerer Zeit Baurestmassen ohne Entrichtung eines Altlastenbeitrags in einer Schottergrube verfüllt. Bei ersten Erhebungen des Zollamtes am 24.3.1999 wurde das gegenständliche Grundstück in der KG D. mit Nummern X. und Y. vermessen und fotografiert und vom Geschäftsführer G.U. die Auskunft erteilt, dass das Grundstück mit Erdaushub und nichtaufbereitete Baurestmassen, welche bei Abrissarbeiten der Firmen U. und S. anfallen, verfüllt wird, dass es dafür eine naturschutzrechtliche Bewilligung gäbe, dass auf der verfüllten Fläche eine Halle gebaut werden soll, wobei für eine Baubewilligung noch nicht eingereicht sei und dass Aufzeichnungen über die Verfüllmengen nicht vorlägen. Am 25.3.1999 wurde mit dem Amtssachverständigen für Abfallwirtschaft beim Amt der Kärntner

Landesregierung neuerlich eine Besichtigung vorgenommen und die Ergebnisse niederschriftlich festgehalten. Dabei wurde festgestellt, dass es sich auf dem genannten Grundstück um Verfüllung mit altlastenbeitragspflichtigem Abfall, nämlich um mineralische Baurestmassen vermischt mit übrigen Abfällen, z.B. Holz, Kunststoffe, Metall, deren genauer Anteil nicht abschätzbar war, handelt. Der Anteil der reinen Baurestmassen wurde mit mehr als 50% eingeschätzt. In Anlehnung an eine entworfene Skizze wurde eine Schätzung der verfüllten Menge mit 26.000 m³ vorgenommen. Der Wert wurde so ermittelt, dass die Schüttmenge entlang der Straße nach St. eine Länge von 209 m, senkrecht dazu eine Länge von 85 m und als Grundrissgestalt annähernd ein rechtwinkeliges Dreieck sowie eine Schütt Höhe von 3 – 4 m aufweist. Die Fläche ergab sich somit als $(209 \times 85):2 = 8882,5 \text{ m}^2$ und das Volumen mit diesem Wert $\times 3 = 26.647,5 \text{ m}^3$. Mit dem Umrechnungsgewicht 1,6 t/m³ ergäbe das die abgerundete Tonnage von $26.000 \times 1,6 = 41.600 \text{ t}$ an verfüllter Menge zu diesem Zeitpunkt. In der Niederschrift wurde weiters festgestellt, dass keine Baumaßnahme vorliegt, die Materialien in material- und bautechnischem Bezug nicht zur Erfüllung einer bautechnischen Funktion zulässig sind und im Hinblick auf eine bautechnische Funktion nicht im unbedingt erforderlichen Ausmaß verwendet worden sind. Das ergab sich daraus, dass Betonabbruch- und Stahlbetonabbruchstücke mit mehr als 1 m Kantenlänge dabei waren bzw. aus der Art der Aufschüttung als reine Verfüllung.

Am 30.3.1999 wurde mit G.U., der gemeinsam mit F.S. ab 11.10.1996 für alle Geschäftsvorgänge einschließlich der steuerrechtlichen Angelgenheiten der Bf. verantwortlich ist, eine Niederschrift aufgenommen. Darin führte er aus, dass die Bf. das Grundstück Nr. X. am 8.11.1996 gekauft und 1998 eine Teilfläche an die Stadtgemeinde St. zwecks Errichtung einer Zufahrtsstraße zum Industriepark weiterverkauft hatte. Im Zuge des Verkaufs wurde, da die neu anzulegende Straße ca. 3 m über dem anliegenden Gelände liegen wird, mit der Gemeinde St. vereinbart, dass der Höhenunterschied zwischen den beiden Straßen seitens der Firmen B.GmbH und Bf. aufgeschüttet wird. Nach getätigtem Verkauf wurde mit den Aufschüttungsarbeiten auf dem Grundstück Nr. X. begonnen. Im Zuge dieser Arbeiten wurde festgestellt, dass aufgrund der Höhe die Anschüttung nur mit Aushubmaterial nicht möglich ist, da dann die Tragfähigkeit des Bodens nicht gegeben sei. Dem Ansuchen, das Aushubmaterial mit zerkleinertem Bauschutt zu vermischen, wurde mit naturschutzrechtlichem Bescheid der BH St. vom 17.6.1998 stattgegeben. Mit den Anschüttungen wurde dann im Zeitraum 1.1.1998 bis 1.3.1998 begonnen. Da der Vorgang mit behördlicher Genehmigung erfolgte, war man sich keiner Gesetzesübertretung bewusst, auf eine Altlastenbeitragspflicht sei man seitens der Beamten nicht hingewiesen worden. Man gehe davon aus, dass die

Verfüllung eine konkrete bautechnische Maßnahme bezüglich der geplanten Errichtung einer Industriehalle sei, ein Antrag auf eine Baubewilligung sei bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht gestellt worden. Das geschätzte Mengenausmaß von 26.000 m³ könne er nicht beurteilen, der geschätzte Anteil an Baurestmassen von über 50 % der verfüllten Menge stimme nicht, da die Auffüllungen lediglich von den Firmen S. und U. durchgeführt werden, die in den letzten 2 Jahren keine Umbauarbeiten solchen Ausmaßes durchgeführt haben. Aufzeichnungen über Baurestmassen gäbe es nur bei der Baufirma S. Die Altlastenbeitragspflicht für die Baurestmassenverfüllung sei ihm erst im Zuge dieser Niederschrift bekannt geworden, ebenso die Aufzeichnungspflicht nach dem Altlastensanierungsgesetz. Er sei auch der Meinung, dass aufgrund der naturschutzrechtlichen Bewilligung der BH St. kein Altlastenbeitrag zu bezahlen sei, er werde aber ab dato genaue Mengenaufzeichnungen über verfüllte Baurestmassen führen.

Am 27.4.1999 wurde dem Zollamt seitens der Firma S.GmbH eine Zusammenstellung von Baurestmassenlagerungen aus verschiedenen Bauvorhaben aus der Zeit 13.7.1998 bis 22.4.1999 im Gesamtausmaß von 195 m³ übermittelt.

Am 11.5.1999 wurde mit F.S. eine Niederschrift aufgenommen. Auch er führte aus, dass die Bf. das Grundstück Nr. X. am 8.11.1996 kaufte, um ein Betriebsgebäude zu errichten, wofür durch Verfüllung eine Anhebung auf das Straßenniveau notwendig war. Die Verfüllungsmenge 26.647,5 m³ per 24.3.1999 könne er nicht bestätigen, der aufgrund einer oberflächlichen Besichtigung geschätzte Anteil an Baurestmassen von über 50 % stimme jedenfalls nicht. Denn mit mineralischen Baurestmassen soll auf dem Grundstück X. nur der Bereich zwischen dem Splittlager und der im Lageplan eingezeichneten Linie C (Bl. 23 d. Aktes) verfüllt werden, da auf diesem Streifen die Zufahrt zum Betriebsareal und LKW-Abstellplätze errichtet werden sollen. Der Bereich zwischen Linie C und D sollte nur mit Erde und Schotter verfüllt werden, da dort keine erhöhte Tragfähigkeit nötig ist. Wenn seitens des Zollamtes und des Amtssachverständigen auch in dieser Zone eine Verfüllung mit mineralischen Baurestmassen festgestellt worden ist, so dürfte das daran liegen, dass LKW-Fahrer die Baurestmassen auf der falschen Seite abgeladen hatten und diese erst mittels Ladegerät in den richtigen Bereich verbracht werden müssen. In der Zone zwischen der Linie C und dem Splittlager stelle die Verfüllung seines Erachtens eine konkrete bautechnische Maßnahme, nämlich die Verfestigung des Untergrundes dar, dass das Verfüllungsmaterial altlastenbeitragspflichtig sein könnte, wisse er nicht. Ein Bauplan für die Errichtung einer Zufahrtsstraße und von Parkplätzen liege nicht vor und wurde bei der Behörde auch nicht eingereicht, es liege aber die naturschutzrechtliche Bewilligung vor. Die Menge 195 m³ an Baurestmassen wurde bis

22.4.1999 verfüllt, für danach abgelagerte Mengen werde die Aufstellung nach Berichtigung dem Zollamt Klagenfurt zur Verfügung gestellt werden. Auf den Vorhalt, dass die Besichtigungen am 24. und 25.3.1999 größere Mengen an Baurestmassen erkennen ließen und dies auch auf Fotos ersichtlich sei, antwortete F.S., aus den vorliegenden Lieferscheinen gehen keine größeren Mengen hervor, er müsse diese noch auf Vollständigkeit überprüfen. Ihm sei das ALSAG zwar grundsätzlich bekannt, spezielle Aufzeichnungspflichten nach diesem Gesetz kenne er nicht.

Eine Erläuterung für die Altlastenbeitragsanmeldung mit den wesentlichen Bestimmungen des ALSAG wurde an F.S. übergeben.

Aufgrund der strittige Fragen zu Zusammensetzung und Funktion des Schüttmaterials stellte das Zollamt Klagenfurt am 31.5.1999 einen Antrag nach § 10 Abs.1 Z.1 bis Z.4 ALSAG auf Feststellung, ob die auf dem Grundstück Nr. X. aufgeschütteten Materialien Abfall sind, dem Altlastenbeitrag unterliegen, welche Abfallkategorie vorliegt und ob Zuschläge nach § 6 Abs.2 oder 3 zu verhängen wären. Im Laufe dieses Verfahrens fand am 30.3.2000 eine mündliche Verhandlung zur Klärung der anstehenden Fragen bezüglich der bis 25.3.1999 auf dem Grundstück Nr. X. aufgeschütteten ca. 26.000 m³ Baurestmassen und Aushubmaterials statt. In der mündlichen Verhandlung wurde nach Erläuterung des bisherigen Verfahrensverlaufs von den anwesenden Geschäftsführern G.U. und F.S. Menge und Abfallqualifikation bestritten. Nach Vorhalt der Fotodokumentation behaupteten die Geschäftsführer, dass die festgestellten Verunreinigungen nur einen geringfügigen Prozentsatz ausmachen und stellten für die Beurteilung der Qualität und Eignung des abgelagerten Materials für betriebliche Bauabsichten die Einholung einer bodenmechanischen Gutachtens durch einen Zivilingenieur in Aussicht. In weiterer Folge wurde aus Kostengründen statt eines solchen Gutachtens der BH ein Schreiben einer Zivilingenieurgemeinschaft vom 31.7.2000 übermittelt, wonach die Anschüttungen auf Teilflächen der Grundstücke Nr. X. und Y. als Untergrund einer zur Fundamentierung von Baulichkeiten anzulegenden lastverteilenden Bodenplatte fungieren sollen und dafür unerheblich sei, ob sich das Schüttmaterial aus großvolumigen oder zerkleinerten Baurestmassen zusammensetzt.

Mit Schreiben vom 16.10.2000 wies das Zollamt Klagenfurt die BH St. darauf hin, dass sich – fotografisch belegt – die Ablagerungen inzwischen wesentlich vergrößert hätten und dehnte mit Schreiben vom 4.1.2001 den Antrag gemäß § 10 ALSAG auf die zusätzlichen Schüttungen im Zeitraum vom 25.3.1999 bis 11.11.1999 im Ausmaß von 4.290 m³ sowie im Zeitraum vom 11.11.1999 bis 6.12.2000 im Ausmaß von 8.065 m³ aus. Diese Mengenangaben beruhten auf

Niederschriften mit dem Amtssachverständigen B.S. vom 11.11.1999 und 6.12.2000 und den darin enthaltenen und skizzierten Mengenschätzungen.

Im Laufe des mittlerweile beim Amt der Kärntner Landesregierung anhängigen § 10 - Verfahrens (Devolutionsantrag) erstellte der Amtssachverständige der Abteilung für Umweltschutz und Technik, Fachbereich Abfallwirtschaft und Deponietechnik der Kärntner Landesregierung, Dipl.Ing. M.R. am 27.2.2001 ein Gutachten, in dem er die Eigenschaften der auf den Liegenschaften Nr. X. und Y. nunmehr abgelagerten ca. 38.000 m³ Aufschüttungsmenge beurteilte. Hingewiesen ist im Gutachten auch auf die laut naturschutzbehördlichem Bescheid vom 17.6.1998 bewilligten Aufschüttungen auf einer Teilfläche der Liegenschaft X. im Ausmaß von ca. 7.000 m² und auf Nr. Y. im Ausmaß von ca. 3.950 m², sodass sich bei einer Anschüttungshöhe bis zur Straßenoberkante in Höhe von etwa 4 m eine bescheidmäßige höchstzulässige Anschüttungsmenge von ca. 40.000 m³ ergibt.

Zur Wahrung des Parteiengehörs wurde dieses Gutachten inklusive den Niederschriften der Zollverwaltung mit B.S. vom 11.11.1999 und 6.12.2000 samt Fotodokumentation zur Stellungnahme am 5.3.2001 an die Bf. übermittelt.

Am 20.6.2001 erging der Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung gemäß § 10 ALSAG. Im Spruch dieser Entscheidung wird gemäß § 10 Z.1, Z.2, Z.3 und Z.4 festgestellt, dass die auf den Liegenschaften Nr. X. und Nr. Y., beide KG D. und Eigentum der Bf., abgelagerten Materialien

1. Abfall sind
2. dem Altlastenbeitrag unterliegen
3. zu 50 % der Abfallkategorie gem. § 6 Abs.1 Z.1 ALSAG (Baurestmassen) und zu 50 % der Abfallkategorie gem. § 6 Abs.1 Z.2 ALSAG (Erdaushub) unterliegen und
4. auf das abgelagerte Material Zuschläge gemäß § 6 Abs.2 Z.1 ALSAG anzuwenden sind.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Fa. Bf. seit 1998 auf Teilflächen der Liegenschaften X. und Z. in der KG D. Anschüttungen mit Bodenaushub und Baurestmassen, jeweils mit ca. 50 Volumsprozent, vornimmt, wobei die Anschüttungsmenge bis zum 25.3.1999 ca. 26.000 m³, am 11.11.1999 bereits ca. 30.000 m³ und durch weitere Aufschüttungen am 6.12.2000 auf einer Fläche von ca. 9.000 m² mit einer durchschnittlichen Höhe von 4 m 38.000 m³ beträgt, wobei diese Materialien nicht in einem Zusammenhang mit der Erfüllung einer konkreten bautechnischen Funktion für eine übergeordnete Baumaßnahme

stehen. Die Ablagerungsfläche verfüge weder über ein Deponiebasisdichtungssystem noch über eine vertikale Umschließung. Gestützt sind diese Ausführungen auf das Gutachten des Amtssachverständigen M.R. und die den Niederschriften und Flächenskizzen des Amtssachverständigen B.S. beigefügte Fotodokumentation, die mit Schreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 5.3.2001 zur Stellungnahme übermittelt worden waren. Das Amt der Kärntner Landesregierung ging in dem Bescheid davon aus, dass es sich unverkennbar um ein langfristiges Ablagern von Abfällen i.S.d. § 2 ALSAG iVm § 2 Abs.1 bis 4 AWG handle, ohne dass aber der Befreiungstatbestand nach § 3 Abs.1 Z. 2 gegeben sei, nämlich das Vornehmen von Geländevertäfelungen oder Geländeanpassungen im Zusammenhang mit einer übergeordneten Baumaßnahme. Zudem wurde die Anlage als Deponie i.S.d. § 2 Abs.11 AWG eingestuft.

Der Berufung der Bf. gegen den Bescheid der Kärntner Landesregierung gab das Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft mit Entscheidung vom 8.1.2002 teilweise Folge dahin, dass die Zuschläge nach§ 6 Abs.2 oder 3 ALSAG nicht anzuwenden sind. Begründet wurde dies damit, dass die Ablagerungsstätte keine Deponie im rechtlichen Sinn ist. Im Übrigen blieb der Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung aufrecht.

Eine gegen die Berufungsentscheidung des Bundesministeriums für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft am 18.3.2002 gemäß Art. 131 Abs.1 Z.1 B-VG an den Verwaltungsgerichtshof erhobene Beschwerde wurde mit Erkenntnis vom 20.10.2005, Zl. 2002/07/0036 abgewiesen.

Die für das vorliegende Abgabenverfahren wesentlichen gesetzlichen Grundlagen in der für den Zeitraum der Abgabenschuldentstehung geltenden Fassung sind:

Gemäß § 4 Z.4 ALSAG ist Beitragsschuldner derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst oder duldet.

Gemäß § 5 ALSAG ist die Bemessungsgrundlage des Abfalls dessen Rohgewicht.

Gemäß § 6 Abs.1 Z.1 ALSAG beträgt der Altlastenbeitrag für das langfristige Ablagern je angefangene Tonne für Baurestmassen 80,- S und gemäß Z.2 je angefangene Tonne Erdaushub 80,- S (jeweils 1.1.1998 – 31.12.2000).

Gemäß § 7 Abs.1 Z.1 ALSAG entsteht die Beitragsschuld im Falle des langfristigen Ablagerns nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Ablagerung vorgenommen wurde.

Gemäß § 8 ALSAG hat der Beitragsschuldner fortlaufend Aufzeichnungen zu führen, aus denen die Bemessungsgrundlage, getrennt nach Beitragssätzen gemäß § 6 Abs.1 bis 5, sowie Umfang und Zeitpunkt des Entstehens der Beitragsschuld zu ersehen sind...

Gemäß § 9 Abs.2 und 3 ALSAG hat der Beitragsschuldner spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen Hauptzollamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Beitragsschuldner hat den Beitrag spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Beitrag hat ebenfalls den genannten Fälligkeitstag.

Gemäß § 20 Abs.1 ALSAG hat sich jemand, der Abfälle langfristig ablagert, mit Abfällen Geländeunebenheiten verfüllt, Gelände anpassungen vornimmt..., geeigneter Messeinrichtungen zur Feststellung der Masse der Abfälle zu bedienen. Über jede durchgeführte Messung ist ein Beleg herzustellen.

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

Gemäß Abs.2 dieser Bestimmung ist zu schätzen 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 (Abs.1) wesentlich sind.

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

Gemäß §§ 217 und 219 BAO (idF bis 29.12.2000 gem. § 323 Abs.8) tritt für eine Abgabe, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet ist, mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlags in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages ein.

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 ... und der Verspätungszuschlag zumindest den Betrag 50 € erreicht.

Gemäß § 20 BAO haben sich abgabenbehördliche Entscheidungen, die nach behördlichem Ermessen zu treffen sind, in den Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Soweit sich die abgabenrechtlichen Bestimmungen beziehen auf den Begriff und die Arten des Abfalls, den Deponiebegriff und die Steuerschuldentstehungs- bzw. -befreiungstatbestände (insbesondere §§ 2 und 3 ALSAG) sind die Zitierungen, rechtlichen Ausführungen und Entscheidungen dazu schon in den Entscheidungen zum Verfahren nach § 10 ALSAG enthalten und es darf auf die dortigen Ausführungen verwiesen werden. Das Ergebnis des § 10-Verfahrens ist ein gesonderter Feststellungsbescheid i.S.d. § 185 BAO, an dessen Inhalte die Behörden im weiteren Verlauf des Verfahrens gemäß § 192 BAO gebunden sind. Es ist also bereits unabänderliche Vorgabe, dass die gegenständlichen Materialien Abfälle sind, die zu 50 % der Abfallkategorie gem. § 6 Abs.1 Z.1 und zu 50 % der Abfallkategorie gem. § 6 Abs.1 Z.2 zuzuordnen und altlastenbeitragspflichtig sind, wobei die Zuschläge nach § 6 Abs.2 oder Abs.3 nicht anzuwenden sind. Im vorliegenden Berufungsverfahren steht nicht mehr die Qualität, sondern nur mehr die Quantität der Ablagerungen bzw. die daraus resultierende Abgabenberechnung zur Entscheidung an.

Dazu hat der unabhängige Finanzsenat erwogen:

Bezüglich der strittigen Frage der Abfallmenge stehen die Aufführungen des Zollamtes und der Bf. gegenüber, ob die Abfallmenge das Volumen 38.000 m³ oder 24.659,83 m³ hat. Vermerkt sei, dass Gegenstand der Berufungsentscheidung nur diejenigen Abfälle sind, die schon im Erstbescheid vom 28.1.2002 und in der Berufungsvorentscheidung vom 10.9.2002 gegenständlich waren, also nur die von Juli 1998 bis Dezember 2000 abgelagerten Substanzen, nicht hingegen die nach diesem Zeitraum festgestellten weiteren Aufschüttungen. Das Zollamt gründet seinen Wert auf die am 25.3.1999, 11.11.1999 und 6.12.2000 in Gegenwart des Amtssachverständigen B.S. gemäß § 182 BAO durchgeführten Ortsaugenscheine, bei denen jeweils eine Niederschrift erstellt wurde und anhand beigefügter Skizzen die mit Abfällen belegten Flächen dargestellt sind. Diese Niederschriften und Skizzen wurden mit Vorhaltschreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung (die Skizze vom

25.3.1999 ist in der Skizze vom 11.11.1999 mitenthalten) an die Bf. vom 5.3.2001 zur Stellungnahme übermittelt. Die Bf. gründet ihre Mengenangabe auf die im Laufe des Verfahrens beigebrachten Zusammenstellungen der angelieferten Schüttmaterialien: am 27.4.1999 wurde dem HZA Klagenfurt von der S.GmbH eine Zusammenstellung von Schüttmaterialien für die Zeit vom 13.7.1998 bis 22.4.1999 übermittelt, im Rechtsmittelverfahren nach § 10 ALSAG erging an die Bf. die Aufforderung, bis längstens 14.12.2001 Aufzeichnungen beizubringen über Herkunft, Anlieferungsdatum, Menge und Art der auf den Grundstücken Nr. X. und Y. aufgeschütteten Materialien. Daraufhin legte die Bf. am 10.12.2001 eine Unterlage vor mit der Überschrift "Aufzeichnungen über Betonrestmassen-Lagerung", aus der für den Zeitraum Juli 1998 bis 6.12.2000 eine aus verschiedenen Bauvorhaben herrührende Gesamtkubatur von 1.661,60 m³ hervorgeht und zusätzlich vermerkt ist, dass "in der angegebenen Menge das Erdmaterial und Schottermaterial, das mit deponiert wurde, nicht enthalten ist", sowie nach gewährter Fristerstreckung am 20.12.2001 eine Aufstellung über Aushubmaterial im Ausmaß von 22.998,23 m³, das von August 1998 bis Dezember 2000 aufgeschüttet worden war, wobei nähere Angaben zur Qualität des Materials der Aufstellung nicht zu entnehmen sind. Am 16.6.2006 waren diese Zusammenstellungen vom Rechtsvertreter der Bf. dem UFS übermittelt worden.

In der vergleichenden Würdigung der vorliegenden Beweismittel vermag die von der Bf. vorgebrachte Mengenzusammenstellung in Hinblick auf ihre Vollständigkeit nicht zu überzeugen. Zunächst ist zu bemerken, dass die Unstimmigkeiten und die Notwendigkeit einer schätzungsweisen Mengenermittlung durch das Zollamt nur deshalb zustandekamen, weil die Bf. ihren gesetzlichen Verpflichtungen nach §§ 8 und 20 Abs.1 ALSAG zur Führung laufender Aufzeichnungen und der Aufbewahrung von Belegen nicht nachgekommen ist. Aber auch nach den Niederschriften vom 30.3.1999 und 11.5.1999 ist dem, wenn überhaupt, in höchst unvollkommener Weise entsprochen worden. Schon allein der Umstand, dass für die Vorlage von Unterlagen während des § 10 – Verfahrens eine Fristerstreckung benötigt wurde, macht deutlich, dass es sich hier keinesfalls um laufende, lückenlose Registrierungen mit entsprechenden Verwiegungsbelegen handelt und bezüglich der Vollständigkeit dieser Unterlagen im Sinne von § 184 Abs.3 BAO Zweifel angebracht sind. Bedenkt man nun, dass das Mengenverhältnis 1.661,60 m³ : 22.998,23 m³ zum 50:50 -Ergebnis des § 10 – Verfahrens nicht passt und die erstgenannte Zahl schon aufgrund des Vermerks, dass mitdeponiertes Schotter- und Erdmaterial nicht enthalten ist, keine Aussagekraft hat, kommt man einmal mehr zum Ergebnis, dass die Angaben der Bf. keine geeignete Grundlage für die

altlastenbeitragspflichtige Menge sein können. Bei einer genauen Zählung der Mengen in den Unterlagen erhält man bis zum Dezember 2000 die Mengen 1.650 m^3 bzw. $25.254,23 \text{ m}^3$, was aber an den angeführten Argumenten nichts ändert.

Hingegen hält der UFS die Mengenschätzung des Zollamts – abgesehen von einer noch vorzunehmenden Ergänzung - für schlüssig, nachvollziehbar und mit der im Rahmen eines Schätzverfahrens nach § 184 BAO erforderlichen Genauigkeit und Begründung durchgeführt. Da die Abgabepflichtige gemäß obigen Ausführungen Bücher oder Aufzeichnungen, die den Abgabenvorschriften entsprechen, nicht geführt hat (§ 184 Abs.3 BAO) bzw. schon die Fotodokumentation deutlich macht, dass man die Schüttmenge auch auf andere Weise nicht exakt, etwa auf Kubikmeter oder Tonne genau ermitteln kann, ist eine Schätzung notwendig. Dabei geht es darum, der wahren Bemessungsgrundlage möglichst nahe zu kommen, also den Wert zu finden, der mit hoher Wahrscheinlichkeit dem reellen Wert entspricht. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent, andererseits darf eine Schätzung nicht willkürlich, sondern nur mit entsprechender Begründung erfolgen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Aufl., § 184 Rz.3 mit angeführter VwGH -Judikatur). Mit diesem Hinweis auf die gesetzliche Grundlage und die Judikatur sei dem Beschwerdeargument entgegengetreten, dass man sich in diesem Verfahren zu sehr auf "Circa"-Angaben zurückgezogen habe.

Das Zollamt hat einen rechnerischen Weg beschritten, der dem tatsächlichen Schüttvolumen ziemlich nahe zu kommen geeignet ist, indem anhand der geometrischen Figuren der Grundrisse der Schüttmengen und mit der durchschnittlichen Schütt Höhe 3 m die entsprechenden Volumsberechnungen durchgeführt wurden.

Zu dem am 25.3.1999 vorgenommenen Augenschein wurde in der Niederschrift und den zugehörigen Skizzen (Bl. 6 und 13 d.A.) die Schüttfläche in der Liegenschaft Nr. X mit guter Annäherung als rechtwinkeliges Dreieck angenommen, dessen beide kürzeren Seiten entlang der in nordöstlicher Richtung nach St. führenden Straße 209 m bzw. entlang der Grenzlinie zu Liegenschaft Nr. Z. 85 m an Länge aufweisen. Die nicht überall gleiche Füllhöhe ist mit 2,5 bis 4 m (Bl.6 d.A.) vermerkt, was auch mit der Fotodokumentation im Einklang steht. Daher beträgt die Grundfläche der Füllmenge zu diesem Zeitpunkt $(209 \times 85) : 2 = 8.882,5 \text{ m}^2$ und ihr Volumen bei Multiplikation mit der Durchschnittshöhe 3 m somit $26.647,5 \text{ m}^3$. Vermerkt sei, dass die schräg durch die Liegenschaft X. verlaufende Hypotenuse des "Dreiecks" eine unregelmäßige Linie mit einigen Ausbuchtungen ist, die ein relativ geringfügiges zusätzliches

Schüttvolumen mit sich brächen, sodass sich das Zollamt mit der gerundeten Volumsangabe 26.000 m³ jedenfalls zugunsten der Bf. im unteren Schätzbereich befindet.

Bis zum Augenschein vom 11.11.1999 war im südlichen Teil der Liegenschaft Nr. X. ein zusätzlicher Bereich mit unregelmäßiger Gestalt angeschüttet worden, sodass nun die Gesamtlänge der Schüttmenge entlang der Grenzlinie zum GrundstückNr. Z. auf 95 m angewachsen war und die zusätzliche Schüttmenge 52 m in das Grundstück hineinreicht (Bl.185 d.A.). Das Zollamt hat zur Berechnung der zusätzlichen Menge zunächst in der Liegenschaft X. den an die Liegenschaft Z. angrenzenden Rechtecksbereich mit Länge 95 m und Breite 52 m betrachtet (Fläche 4.940 m²), der aus alter und neuer Schüttfläche besteht. Davon macht die alte Schüttfläche einen trapezförmigen Bereich mit den Parallelseiten 50 m und 85 m und der Höhe 52 m aus. sodass sich die alte Teilfläche mit $(85 + 50)/2 \times 52 = 3.510$ m² bzw. die neue Schüttfläche mit 1.430 m² ergibt. Somit hat das seit 25.3.1999 neu aufgeschüttete Material ein Volumen von $1.430 \times 3 = 4.290$ m³ . Auch hier ist in leichter Abrundung zugunsten der Bf. eine unregelmäßige, etwa im Zentrum der Liegenschaft X. zusammenlaufende spitze Ausbuchtung vernachlässigt.

Beim Augenschein vom 6.12.2000 war als zusätzliche Schüttmenge südöstlich anschließend ein Quader mit den Abmessungen 77,5 x 26 x (Höhe) 4 m = 8.060 m³ sowie im Mittelbereich und Nordteil der Liegenschaft Erdaushub mit oberflächlich sichtbarem Asphalt aufbruch, Bauschutt und Pflastersteinen im Ausmaß von 5 m³ zu ersehen (Bl. 188 d.A.).

In der Folgezeit wurden mehrmals Besichtigungen der Liegenschaft vorgenommen und weitere Anschüttungen wahrgenommen, die aber für das vorliegende Verfahren nicht mehr gegenständlich sind. Wegen der anhaltenden Diskussionen um die Schüttmenge wurde am 3.4.2002 in einem weiteren Ortsaugenschein in Absprache zwischen dem Zollamt und der Firma und ihrem Rechtsvertreter im Südbereich der Liegenschaft Nr. X. (nunmehr auch einen Teil von Nr. Y. umfassend) ein 100 m langer, 1 m breiter und im Mittel 3m , stellenweise bis zu 4,5 m tiefer Probeschlitz ausgebaggert, wobei der gewachsene Boden bei der Schürfung nicht erreicht werden konnte. Die Grabung wurde mit einem von der Bf. zur Verfügung gestellten Bagger und auf deren Kosten vorgenommen. Da laut Erklärung des Geschäftsführers der Bf. die Zusammensetzung der Anschüttung im gesamten Liegenschaftsbereich zu der im Probeschlitz ersichtlichen gleich sei, wurde von weiteren Graben ziehungen Abstand genommen.

Mit diesen 3 Mengen 26.000, 4.290 und 8.060 m³ gelangt das Zollamt – leicht abrundend – zur ungefähren Gesamtschüttmenge von 38.000 m³ zum Jahresende 2000. Diese Menge ist

nachvollziehbar und auf der Grundlage materiell-rechtlicher und verfahrensrechtlicher Bestimmungen ermittelt und stellt keineswegs – entgegen den Einwänden in der Berufungs- und Beschwerdeschrift – einen völlig oberflächlich geschätzten und gigantisch übersteigerten Wert dar, bei dem die enthaltenen Baurestmassen dem Abbruchmaterial von mehr als der Hälfte des gesamten Stadtgebiets von St. entsprechen würden. Es kann sich erübrigen, Mutmaßungen über das gesamte Bauvolumen von St. anzustellen, es sei aber dazu doch bemerkt, dass eine gewisse Neigung besteht, Rauminhaltsangaben zu unterschätzen. Denn durch das dreidimensionale Rechnen nach der Grundformel Länge x Breite x Höhe fallen Rauminhaltsangaben deutlich höher aus als die im Alltag häufiger unterkommenden Flächen- oder Streckenangaben. Würde man dieselbe Menge statt in Kubikmetern in Litern angeben, müsste man wegen der Umwandlungszahl 1000 (1 Liter = 1 dm³, 1 m³ = 1000 dm³) sogar den Wert 38.000.000 Liter verwenden.

In einem Punkt ist die Berechnung des Zollamtes zu ergänzen. Im Grundstücksplan zu Nr. X. (Bl.23 d.A.) findet man mit der Schnittlinie C-C eine Darstellung des etwa in westlich-östlicher Richtung verlaufenden Querschnittsprofils dieser Liegenschaft im Schüttbereich. Zu ersehen ist, dass der Boden mit leichtem Gefälle eben abfällt von der Kote 463,80 m zur Kote 461,20 m und dass die Ränder der Liegenschaft schräg abfallende Böschungen sind – was auch in der Fotodokumentation ersichtlich ist - während das Zollamt die Volumsberechnungen unter der Annahme senkrecht abfallender Seitenwände vorgenommen hat. Da die am 25.3.1999 und 11.11.1999 festgestellten Schüttmengen unmittelbar an die westliche und südliche Randlinie der Liegenschaft X. heranführen und das Böschungsvolumen natürlich aus dem Füllbereich auszunehmen ist, ist das Volumen der heute nicht mehr zugänglichen Böschungen ebenfalls zu schätzen. Der UFS geht dazu in einer Durchschnittsbetrachtung von einem Anstiegswinkel der Böschung von 45 Grad aus. Bei der Schütt Höhe von 3 m ergibt sich dann als Querschnittsfigur der Böschung ein gleichschenkelig-rechtwinkeliges Dreieck mit den beiden Katheten von 3 m Länge. Die Querschnittsfläche beträgt dann $(3 \times 3) : 2 = 4,5 \text{ m}^2$. Die Längenerstreckung der Böschung ist $209+95 = 304 \text{ m}$, sodass man als Volumen der Böschung $304 \times 4,5 = 1.368 \text{ m}^3$ erhält.

Der UFS gelangt daher gemäß § 184 BAO zu einer zu versteuernden Menge von $38.000 - 1.368 = \mathbf{36.632 \text{ m}^3}$. Für das gemäß § 5 ALSAG zu findende Gewicht der Abfallmenge hat das Zollamt den durchschnittlichen Erfahrungswert $1 \text{ m}^3 = 1,6 \text{ t}$ verwendet. Das ist ein verwendbarer Mittelwert, man findet z.B. in der Tarifempfehlung des Fachverbandes für Güterbeförderung (Kammer der Transportunternehmer; www.aisoe.at) für die im vorliegenden Verfahren eine Rolle spielenden Substanzen wie Betonbrocken,

Erdaushubmaterial, Restschutt, Ziegelbrocken etc. für das Gewicht von 1 m³ Werte zwischen 1,5 und 1,7 t.

Das gemäß §§ 5 und 6 Abs.1 zugrunde zu legende Gewicht beträgt daher $36.632 \times 1,6 =$ **58.612 t**. Mit dem zwischen 1.1.1998 und 1.1.2001 geltenden Abgabensatz 80,- S/t ergibt sich als Altlastenbeitrag 4.688.960,- S. Die Umrechnung auf Euro ergibt **340.760,01 €**.

Der Altlastenbeitrag ist gemäß § 9 Abs.2 ALSAG nach einem Selbstberechnungssystem zu entrichten, wobei im vorliegenden Fall die späteste Beitragsschuld gemäß § 7 Abs.1 Z.1 ALSAG mit Ablauf des 31.12.2000 entstand und gemäß § 9 Abs.2 ALSAG bis zum 15.2.2001 zu entrichten gewesen wäre. Da dies nicht erfolgt war, trat gemäß § 217 Abs.1 BAO mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlags ein. Die Festsetzung des Säumniszuschlags ist zwingend, die Behörde hat dabei kein Ermessen und die Auferlegung hängt auch nicht von subjektiven Elementen, wie z.B. unverschuldete Versäumung der Zahlungsfrist (hierfür wäre etwa die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach §§ 308 – 310 BAO möglich) ab.

Hingegen handelt es sich bei der Auferlegung eines Verspätungszuschlags nach § 135 BAO um eine "kann"-Bestimmung, d.h. es steht im Ermessen der Behörde, ob bzw. in welcher Höhe innerhalb des Maximalrahmens sie von dieser Möglichkeit Gebrauch macht. Bei der Ermessensübung hat die Behörde Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu beachten, worunter nach der Judikatur (z.B. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043; 17.5.2004, 2003/17/0132) zu verstehen ist die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei (Billigkeit) bzw. das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (Zweckmäßigkeit).

Eine Entschuldbarkeit der Nichtabgabe der gesetzlich geforderten Selbstberechnungen liegt nicht vor, denn es muss von einem Unternehmen, das sich mit Betonherstellung beschäftigt und über einen mehrjährigen Zeitraum Ablagerungen von Erdaushub und Baurestmassen vornimmt, erwartet werden, dass seinen Firmenverantwortlichen Bestimmungen über den Altlastenbeitrag bekannt sind bzw. diesbezügliche Erkundigungen bei der Abgabenbehörde eingeholt werden. Der Umstand, von anderen Behörden, zu deren Zuständigkeitsbereich der Altlastenbeitrag nicht gehört, auf diesen nicht hingewiesen worden zu sein, stellt hierfür keinen Entschuldigungsgrund dar. Dass eine vage Kenntnis über den Altlastenbeitrag vorhanden war, geht aus den Niederschriften mit G.U. und F.S. hervor. Anzulasten ist der Bf. weiters, dass auch nach der durch die Zollbehörde erteilten Belehrung für die weiteren, laufend erfolgten Ablagerungen keine Selbstberechnungen erfolgt sind und von der Anfertigung gesetzeskonformer, vollständiger Aufzeichnungen weiterhin nicht die Rede sein

konnte. Letztlich bewirkte dieses den Abgabenvorschriften gegenüber gleichgültige Verhalten ein langwieriges Verfahren mit der Notwendigkeit eines durch das Zollamt nach § 10 ALSAG zu beantragenden Zwischenverfahrens. Im Vergleich zu anderen Altlastenbeitragspflichtigen, die ihren gesetzlichen Pflichten nachkommen, wurde bei der Bf. ein Verfahren mit erheblichem Zeit- und Kostenaufwand notwendig. Dazu kommt unter dem Aspekt der Verhältnismäßigkeit, dass es hierbei um einen schon längere Zeit andauernden Vorgang mit großen Ausmaßen und erheblichen anstehenden Abgabenbeträgen ging. Zugunsten der Bf. sei vermerkt, dass sie zumindest zeitweise eine gewisse Kooperationsbereitschaft walten ließ. Unter Abwägung dieser Umstände hält der UFS die vom Zollamt getroffene Ermessensübung, von der Verhängung eines Verspätungszuschlages in halber Höhe des Maximums Gebrauch zu machen, für richtig.

In der Berufungsschrift wurde argumentiert, dass die Festsetzung sowohl des Säumniszuschlags als auch des Verspätungszuschlags deshalb nicht gerechtfertigt sei, weil ein vom Zollamt beantragtes und ca. zweieinhalb Jahre dauerndes Verfahren nach § 10 ALSAG überhaupt erst die zweifelhafte Frage klären sollte, ob altlastenbeitragspflichtige Substanzen abgelagert worden sind. Dem ist entgegenzuhalten, dass den Abgabenvorschriften eine solche "aufschiebende Wirkung" eines Feststellungsverfahrens nach § 10 ALSAG nirgends zu entnehmen ist bzw. dass wegen eines solchen Verfahrens ein anderer Anmeldungs- bzw. Fälligkeitszeitpunkt zu definieren wäre als jener in § 9 Abs.2 ALSAG. Sollten Altlastenbeiträge nicht selbst berechnet worden sein und mit einem Nachforderungsbescheid gemäß § 201 BAO vorgeschrieben werden, wird häufig ein längeres Verfahren zur Klärung strittiger Fragen vorangehen, dennoch normiert § 9 Abs.3 ALSAG, dass auch dann der Fälligkeitstag des Abs.2 bestehen bleibt. Es wäre schon vom steuerpolitischen Standpunkt untragbar, bei jedem strittigen Fall gesetzlich vorgesehene Termine in eine ungewisse Zukunft zu verschieben, wenn man z.B. an den Bereich des Einkommensteuer- oder des Umsatzsteuerrechts denkt mit den dort vorgesehenen Vorauszahlungsregelungen, die nicht deshalb hinfällig werden können, weil ein Rechtsstreit zur Steuerbarkeit von Einnahmen besteht. Sollte sich der präsumtive Abgabepflichtige in einem solchen Streit mit seiner Rechtsmeinung durchsetzen, sind rechtsgrundlos bezahlte Beträge nach den Verfahrensvorschriften zu erstatten (z.T. auch mit Zinsausgleich, § 205 Abs.5 BAO, Art. 241 Zollkodex) und mit der Abgabe wären dann natürlich auch Nebenansprüche wie Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag hinfällig. Auch § 254 BAO macht die "Strenge" des Abgabensystems deutlich, dass in einem Rechtsmittelverfahren streitanhängige Abgaben (und Nebengebühren) dennoch zunächst zu bezahlen bzw. vollstreckbar sind und allenfalls später eine Rückabwicklung vorzunehmen wäre.

Der Säumniszuschlag in Höhe von 2% und der Verspätungszuschlag in Höhe von 5% waren an den neu festgesetzten Abgabenbetrag in Höhe von 340.760,01 € anzupassen und betragen somit 6.815,20 € bzw. 17.038,00 €.

Die angegebenen Eurobeträge sind gemäß § 204 Abs.1 BAO auf Cent gerundet.

Gemäß diesen Ausführungen war nach § 289 Abs.2 BAO spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. Juni 2006