

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Richter
R.

in der Beschwerdesache N., wohnhaft Adr1, gegen den Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 18. Juni 2010, Zl. 230000/41652/04/2009, betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag beschlossen:

Der Bescheid (Spruchpunkt I. und II.) und die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 22. März 2010, Zl. 230000/40652/01/2009 bzw. vom 18. Juni 2010, Zl. 230000/41652/04/2009, werden **aufgehoben** und das Abgabenverfahren gemäß § 278 Abs.1 BAO an das Zollamt **zurückverwiesen**.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof wird nach Art. 133 Abs.4 und Abs.9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zugelassen**.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22.3.2010, Zl. 230000/40652/01/2009, setzte das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt für N. (Beschwerdeführer, im Folgenden: Bf.) im Spruchpunkt I. gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 der Bundesabgabenordnung (BAO) einen Altlastenbeitrag für das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung auf dem Grundstück Nr. xxx in der KG S. in Höhe von 3.741,00 € im Grunde von § 2 Abs.4, § 3 Abs.1 Z.1 lit. b und § 7 Abs.1 des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG) jeweils idF des BGBl. I Nr. 71/2003 sowie § 6 Abs.1 Z.2 ALSAG idF BGBl. I Nr. 20/2008 (wohl richtig: Nr. 40/2008) fest. Nach der dem Bescheid beiliegenden und einen Spruchbestandteil bildenden Tabelle handelte es sich bei den Abfällen um 36 näher aufgezählte Fahrzeuge, 800 Reifen und 400 Felgen. Der Bescheid enthielt zu § 9 Abs.2 und Abs.3 ALSAG den Hinweis, dass der Altlastenbeitrag bereits fällig war.

Begründend führte das Zollamt, gestützt auf die Ergebnisse einer Betriebsprüfung durch das Zollamt und des Abfallverfahrens beim Amt der Burgenländischen Landesregierung im Wesentlichen aus, dass der Bf. als Eigentümer des obgenannten Grundstücks diese Gegenstände konsenslos ablagert, zumindest schon seit April 2002 und mit einer 2005 und 2008 unveränderten Situation. Einer Aufforderung des Zollamtes Eisenstadt vom 7.3.2006 zur Abgabe einer Altlastenbeitragsmeldung sei er nicht nachgekommen.

Nach Zitierung der relevanten Gesetzesstellen und unter Anwendung von § 184 BAO (Schätzverfahren) gelangte das Zollamt zum Ergebnis, dass für das mehr als dreijährige Lagern von 42.880 kg als „sonstige Abfälle“ iSv § 6 Abs.1 ALSAG einzustufender Substanzen ein Altlastenbeitrag in genannter Höhe entstanden sei.

Im selben Bescheid wurde kombiniert im Spruchpunkt II. ein Säumniszuschlag in Höhe von 74,82 € verhängt, da der geschuldete Abgabenbetrag mit dem sich aus § 9 Abs.2 und Abs.3 ALSAG ergebenden Fälligkeitstag nicht entrichtet war.

Gegen diesen am 23.3.2010 zugestellten Bescheid er hob der Bf. mit Schreiben vom 12.4.2010 (Postaufgabe 14.4.2010) fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung. Er führt zum „Bescheid 1“ aus, dass er schon vom Ansatz her, diese Substanzen als abgabepflichtige Abfälle zu qualifizieren, völlig verfehlt sei. Diese Autos sollten nach Bulgarien zu seinem Bruder kommen, der Automechaniker und –spengler ist. Elf der Autos seien als „Oldtimer“ einzustufen, was er durch ein Sachverständigengutachten belegen werde. Es stimme auch die Zahl der Reifen nicht, denn es handle sich um 100 bis 300 Stück Reifen inklusive derjenigen, die sich an 20 mit Felgen und Reifen kompletten Autos befinden. Der Bf. legte der Berufungsschrift bei einen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Eisenstadt-Umgebung vom 18.12.2006, in dem sich die Auflistung von 37 Autos befindet, von denen 4 bereits in Bulgarien sind und in dem von der Ablagerung von 300 Reifen, nicht aber von Felgen die Rede ist. Entsprechend nahm der Bf. in der Aufzählung im Berechnungsblatt zum Bescheid Korrekturen vor, indem er bei 14 Fahrzeugen die Anmerkung „Oldtimer“ anbrachte und die meisten Gewichtsangaben reduzierte. Beigelegt war der Berufungsschrift auch sein Schreiben vom 24.8.1998 an die Gemeinde S., in dem er mitteilte, dass er das gekaufte Grundstück Nr. xxx nicht bebauen oder aufschließen, sondern nur für sein Hobby als Abstellplatz von ca. 14 Oldtimern verwenden möchte. Aus diesen Gründen ersuchte er um Richtigstellung und Neuberechnung der Abgaben.

Über diese Berufung entschied das Zollamt mit abweisender Berufungsvorentscheidung ZI. 230000/41652/04/2009 vom 18.6.2010. Das Zollamt blieb, insbesondere gestützt auf die Feststellungen in der Niederschrift der Gemeinde S. vom 24.4.2002 und die Legaldefinition in § 2 Abs.1 bis 3 Abfallwirtschaftsgesetz (AWG; iVm § 2 Abs.4 ALSAG) dabei, dass es sich bei den auf Autoreifen und Mauerziegeln aufgepackten und starke Rostschäden aufweisenden Fahrzeugen nicht um Oldtimer-Autos, sondern um Abfall handle. Weiters seien gemäß dieser Niederschrift an der Grenze zum Anrainergrundstück

ca. 700 Reifen, teilweise mit Felgen, und unter den Fahrzeugen weitere ca. 100 Stück Reifen gelagert, großteils mit Felgen, wobei diese jahrelang dem Sonnenlicht und den klimatischen Verhältnissen ausgesetzt, bereits porös, daher nicht mehr als Autoreifen verwendbar und damit Abfall wären. Zu den Einwänden des Bf. in quantitativer Hinsicht führte das Zollamt aus, dass die Mengenangaben der Niederschrift bei der Gemeinde vom 24.4.2002 und deren Bescheid vom 13.6.2002 entnommen sind und als schlüssige und vom Bf. unbeeinsprucht gewesene Werte in die Niederschrift mit der Betriebsprüfung/Zoll vom 20.11.2009 übernommen wurden. Für die Gewichtsangaben wäre es am Bf. gelegen, geeignete Fahrzeugpapiere vorzulegen. Daher habe man unter Anwendung der Schätzung gemäß § 184 BAO die jeweiligen Leergewichte aus der Online-Enzyklopädie entnommen und einen durchschnittlichen Abzug von 10 kg für eventuell nicht mehr vorhandene Flüssigkeiten bzw. sonstige fehlende Teile vorgenommen. Auch bei den Reifen und Felgen ging man auf ähnliche Weise mit der Schätzung des Durchschnittsgewichtes vor und habe so mit der in einem Schätzverfahren unumgänglichen und zu tolerierenden Ungenauigkeit die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabe ermittelt. Somit habe es keinen Anlass gegeben, den Erstbescheid abzuändern.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung erhob der Bf. am 23.7.2010 fristgerecht als „Einspruch“ bezeichnet Beschwerde an die Abgabenbehörde II. Instanz, in der er an den bisherigen Einwänden festhielt und eine entsprechende Korrektur beantragte. Er kündigte auch an, für die richtige Gewichtsermittlung die Typenscheine zu übermitteln.

Das geschah am 3.8.2010, als der Bf. dem Zollamt Kopien von 30 Typenscheinen sowie die Übernahmebestätigungen für 5 Autowracks und insgesamt 4560 kg Altreifen übermittelte.

Die Beschwerde wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 29.9.2010 vorgelegt und war dort unter der GZ. ZRV/0125-Z1W/10 anhängig. Mit der am 1.1.2014 in Kraft getretenen Organisationsreform ist die Zuständigkeit auf das Bundesfinanzgericht (BFG), nunmehr mit der GZ. RV/7200125/2010, übergegangen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Abgabenverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass die Bezirkshauptmannschaft (BH) Eisenstadt-Umgebung mit Schreiben vom 22.9.2005 dem Zollamt Eisenstadt mitteilte, dass für Herrn N., wohnhaft in B., bezüglich des Grundstücks Nr. xxx in der KG S. eine allfällige Beitragspflicht nach dem ALSAG zu prüfen wäre. Dem Schreiben lag bei die Kopie einer Niederschrift vom 16.9.2005 anlässlich einer Verhandlung der BH vor Ort in Anwesenheit des Bf. und des abfalltechnischen Amtssachverständigen Ing. G., in der

festgehalten war, dass seit der Begehung der Liegenschaft am 25.3.2004 hinsichtlich der gelagerten Autowracks, Autoreifen und Autoersatzteile keine Änderung eingetreten sei. Das Grundstück und die Grünfläche vor dem Tor sind stark verwachsen, ein Zeichen dafür, dass dort keinerlei Arbeiten zur Entfernung dieser Gegenstände vorgenommen werden. Bei der Begehung wurde der Bf. auf die Abgabenpflicht nach dem ALSAG aufmerksam gemacht.

Übersandt wurde dem Zollamt auch ein Bescheid des Gemeindeamts S. vom 13.6.2002, in dem der Bf. aufgefordert wurde, die Entsorgung der Gegenstände, die bei einem Augenschein auf dem Grundstück Nr. xxx am 24.4.2002 vorgefunden wurden, zu veranlassen. Es handelte sich dabei um 22 Stück auf einer beiliegenden Liste näher aufgezählte Autowracks, ca. 800 Stück Altreifen, Blech- und Eisenteile von Fahrzeugen, diverse Altmetall- und Kabelmaterialien und Metallschrott, alles als Abfall im Sinne von § 2 des Bundesabfallwirtschaftsgesetzes und § 2 des Bfld. Abfallwirtschaftsgesetzes einzustufen. Bei weiteren 14 auf einer Liste aufgezählten Fahrzeugen wäre durch Fachgutachten bzw. Vorlage eines Prüfattests nachzuweisen, dass sie betriebs- und verkehrssicher sind oder aber die Reparaturkosten geringer als ihr Verkehrswert wären. Begründet wurde der Bescheid damit, dass der Bf. als Liegenschaftseigentümer mit der Lagerung von Abfall gegen die Flächenwidmung als Bauland/Wohngebiet verstößt und durch die Flüssigkeiten Bodenverunreinigungen drohen. Die Einrede des Bf., dass die (Ab-) Lagerungen seine Hobbyausübung sind, wurde von der Gemeinde als mit dem ortsüblichen Ausmaß nicht in Einklang stehend zurückgewiesen. Das Argument, er habe einen Teil der Ablagerungen vom Vorbesitzer übernommen, wurde ebenfalls als irrelevant abgetan, da der Bf. mit dem Kauf der Liegenschaft auch an diesen Gegenständen Eigentum erworben habe und ihn die Entsorgungspflicht träfe.

Der Bescheid wurde rechtskräftig und es erging mit Schreiben der Gemeinde S. an die BH Eisenstadt-Umgebung vom 13.11.2002 das Ersuchen um dessen Vollstreckung.

Schon am 17.4.2002 war an den Bf. ein Bescheid der BH Eisenstadt-Umgebung als Wasserrechtsbehörde mit Auftrag zur Setzung bestimmter Maßnahmen zur Vermeidung von Bodenverunreinigungen bis zum 1.9.2002 ergangen.

Seitens des Zollamtes Eisenstadt erging mit Schreiben vom 7.3.2006 die Aufforderung an den Bf., für das Jahr 2003 für die als Abfall einzustufenden Gegenstände auf dem besagten Grundstück, nämlich 36 Altfahrzeuge und 800 Stück Altreifen, eine Altlastenbeitragsanmeldung auf den mitgesandten Formularen abzugeben. Dem Bf. wurde die Belehrung erteilt, dass Abfälle, die langfristig (= länger als ein Jahr) gelagert werden, gemäß § 3 Abs.1 ALSAG beitragspflichtig sind für denjenigen, der solche

beitragspflichtigen Tätigkeiten veranlasst oder duldet. Diese Selbstberechnungsabgabe betrage zum Fälligkeitstag gemäß § 6 Abs.1 Z.3 ALSAG 43,60 € je angefangene Tonne und das Zollamt räumte ihm die Möglichkeit ein, für das Jahr 2003 solche Selbstberechnungen und auch geeignete Belege für die Gewichtsermittlung bis Ende April nachzureichen.

N sandte das Formular zurück mit dem Bemerken, dass es sich bei den Autos und Reifen nicht um Abfälle, sondern um Oldtimer handelt, wofür er ein Gutachten erstellen lassen könnte.

In einem weiteren Schreiben des Zollamtes Eisenstadt vom 11.5.2006 wies es den Bf. auf seine Auskunfts- und Mitwirkungspflicht gemäß § 143 Abs.1 und Abs.2 BAO und auf seine nach wie vor bestehende und binnen 2 Wochen wahrzunehmende Verpflichtung hin, die Anmeldung und geeignete Belege für die Gewichtsermittlung vorzulegen, da das Zollamt andernfalls mit Schätzung gemäß § 184 BAO vorgehen müsste. Falls er bei seinem Einwand betreffend Oldtimer bleiben wolle – diese stellen im Regelfall tatsächlich keinen Abfall dar -, müsste er dafür einen Nachweis erbringen, denn Oldtimer sind gesetzlich genau definiert (§§ 2 ff. Kraftfahrgesetz – KFG; vgl. unten).

In der Folgezeit wurde das Verfahren vom Zollamt Eisenstadt an das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt abgetreten, da sich die örtliche Zuständigkeit gemäß § 9 Abs.1 ALSAG nach dem Wohnsitz des in Betracht kommenden Abgabenschuldners richtet, der in B. und nicht in S. besteht. Dieses erteilte der Betriebsprüfungsabteilung gemäß § 147 BAO einen Prüfungsauftrag mit dem Ziel, durch zweckdienliche Nachforschungen die beitragspflichtigen Mengen unter Angabe des Bemessungszeitraumes zu ermitteln.

Über diese Betriebsprüfung wurde am 20.11.2009 eine abschließende Niederschrift erstellt - sie wurde dem Bf. im Postweg zugestellt, da er zum vereinbarten Termin der Schlussbesprechung nicht anwesend war - und es erging am 4.12.2009 der Prüfungsbericht an das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt. In der zollamtlichen Niederschrift wurde zur Darstellung des Sachverhalts zurückgegriffen auf die Ausführungen in der Niederschrift der Gemeindebehörde S. vom 24.4.2002 mit ihrer ausführlichen Schilderung der Liegenschaft und der auf ihr befindlichen verfahrensgegenständlichen Objekte. Bei 22 aufgelisteten Autos seien die geschätzten Reparaturkosten jedenfalls höher als der Zeitwert, sie sind als Abfall anzusehen und nur noch mit dem Schrottewert 50 - 75 € pro Stück anzusetzen. Bei den weiteren aufgelisteten Fahrzeugen befindet man sich im Grenzbereich zwischen Abfall und Nichtabfall. Man müsste bei diesen Fahrzeugen wohl im Einzelfall beurteilen, ob sie noch eine Prüfplakette als Bestätigung ihrer Verkehrstauglichkeit bekommen könnten. Die Altreifen seien

aufgrund der jahrelangen Lagerung porös geworden, daher als Autoreifen nicht mehr verwendbar und somit als Abfall anzusehen. Bei einer Reihe von abgelagerten Blech- und Metallteilen, Kabeln, Lichtbalken etc. ist eine dem öffentlichen Interesse widerstreitende Störung des Ortsbildes gegeben, womit sie im Sinne des Abfallwirtschaftsgesetzes als Abfall anzusehen seien. Da auf dieser Liegenschaft der gesetzmäßige Zustand nicht herstellbar sei, wären aus fachlicher Sicht diese Gegenstände zu entsorgen bzw. einer geordneten Lagerung zuzuführen bzw. der Nachweis ihrer Verwendbarkeit zu erbringen, was dem Bf. durch Bescheid vom 13.6.2002 auch so vorgeschrieben worden war. Weder bis zu einer Begehung am 16.9.2005 noch auf Nachfrage vom 29.4.2008 war eine Räumung des Grundstücks erfolgt.

Die Niederschrift der Betriebsprüfung/Zoll enthält weiters eine Zitierung der einschlägigen §§ 2 – 6 ALSAG mit dem zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung geltenden Wortlaut und den Hinweis auf die für die Gewichtsermittlungen herangezogenen Quellen, da der Bf. bis zu diesem Zeitpunkt der Aufforderung, von sich aus Belege beizubringen, nicht nachgekommen war. Als Abfallkategorie sei „alle übrigen Abfälle“ (§ 6 Abs.1 ALSAG) heranzuziehen, da es sich weder um Erdaushub noch Baurestmassen noch mineralische Abfälle handle. Auf diesen Grundlagen kam der Betriebsprüfer zur Schlussfolgerung, dass der Bf. auf seinem Grundstück an Abfällen 36 Altfahrzeuge, ungefähr 800 Stück Altreifen und 400 Stück Felgen mit insgesamt 42.880 kg lagert, die für den Bf. nach § 4 Z.3 ALSAG gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit. b ALSAG beitragspflichtig wurden wegen mehr als dreijährigem Lagern zur Verwertung. Diese Dreijahres-Regelung war mit 1.1.2006 in Kraft getreten und schon vor diesem Zeitpunkt sei die Lagerung der Abfälle zur Verwertung erfolgt. Somit würde die Dreijahresfrist am 1.1.2009 ablaufen und im Zusammenhang mit § 7 Abs.1 ALSAG am 31.3.2009 die Abgabenschuld entstehen. Der Abgabensatz zu diesem Zeitpunkt betrug 87,00 € je angefangene Tonne und ergibt daher mit (aufgerundet) 43 t eine Gesamthöhe von 3.741,- €.

Diese Ergebnisse und rechtlichen Schlussfolgerungen sind dann im eingangs angeführten Bescheid des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 22.3.2010 umgesetzt worden und lösten das geschilderte Abgabenverfahren aus.

Zur abgabenrechtlichen Diskussion teilt das BFG die Ansicht des Zollamtes, dass es sich bei den Gegenständen um Abfälle handelt, und zwar der Auffangkategorie „übrige Abfälle“ iSv § 6 Abs.1 ALSAG, da es sich um andere in dieser Bestimmung aufgezählte Abfallkategorien eben nicht handelt. Für die Definition eines Abfalls verweist § 2 Abs.4 ALSAG auf das Abfallwirtschaftsgesetz des Bundes (vor dem 1.1.2006 auf § 2 Abs.1 – 4

des AWG 1990, BGBl. Nr. 325/1990 bzw. ab 1.1.2006 auf § 2 Abs. 1 – 3 AWG 2002, BGBl. I Nr. 102): Danach sind (in beiden Gesetzen) gemäß § 2 Abs.1 Abfälle Sachen,

1. deren sich der Eigentümer oder Inhaber entledigen will oder entledigt hat, oder
2. deren Erfassung und Behandlung als Abfall im öffentlichen Interesse (§ 1 Abs.3) geboten ist.

Die Erfassung und Behandlung als Abfall im öffentlichen Interesse kann auch dann geboten sein, wenn für eine bewegliche Sache ein Entgelt erzielt werden kann.

Diese Gesetzesdefinition ist bei den abgelagerten Gegenständen erfüllt, und zwar sowohl mit Z.1 (subjektiver Abfallbegriff) als auch mit Z.2 (objektiver Abfallbegriff). Dass es sich bei den Autos, Reifen und Felgen um aufgegebene Güter früherer Inhaber handelt, ist schon aus dem Umstand, dass sie jahrelang ungenutzt auf einer Liegenschaft herumstehen sowie aus deren schlechtem Zustand und der Untätigkeit des Bf. zu ersehen, was in den verwaltungsbehördlichen Bescheiden immer wieder angesprochen wird (stark verrostet, keine oder nur Reste von Flüssigkeiten, die überdies wassergefährdend sind; poröse, nicht mehr verwendbare Reifen). Auch die Fotodokumentation (Bl. 14 – 20 d. Zollamtsaktes) mit den ohne Kennzeichen dicht gedrängt stehenden Autos, die den Eindruck eines „Autofriedhofs“ hervorrufen, macht das rasch klar. Schließlich hatten die Verwaltungsbehörden Sorge, dass durch austropfende Flüssigkeiten Bodenverunreinigungen und Wassergefährdungen hervorgerufen werden (daher Entsorgungsauftrag) und zudem werde durch die Auto-Ablagerungsstätte gegen den Flächenwidmungsplan verstossen (Bauland – Wohngebiet), weshalb hier auch der objektive Abfallbegriff erfüllt sei. Der Verwaltungsgerichtshof vertrat im Erkenntnis vom 17.5.2001, 2000/07/0281, die Rechtsmeinung, dass bei Wassergefährdung jedenfalls der objektive Abfallbegriff erfüllt ist. Für die Einstufung als Abfall genügt schon die Verwirklichung eines der beiden Abfallbegriffe aufgrund der „oder“-Verknüpfung in § 2 Abs.1 AWG (VwGH ebd.).

Der Einwand des Bf., dass es sich zumindest bei einem Teil der Autos um Oldtimer handelt, kann nicht anerkannt werden. Das stünde schon mit dem Allgemeinverständnis dieses Begriffes nicht in Einklang, wonach man darunter Fahrzeuge alten Baujahrs, schon etliche Jahrzehnte zurückliegend, versteht, die nicht mehr für eine ständige Benutzung im Straßenverkehr gedacht oder noch zulässig sind, sondern eher als Sammlungs- und Liebhabereiobjekte fungieren und mit verhältnismäßig teurem Aufwand restauriert und gepflegt werden. Wenn sie noch im Straßenverkehr als Fahrzeug benutzt werden sollen, ist meist ein die normalen Erhaltungskosten eines Kraftfahrzeugs übersteigender Aufwand von Nöten, etwa um die jährliche Begutachtungsvignette zu erhalten. Von nationalen

Automobilclubs werden Oldtimer in gewisse Kategorien nach Baujahr oder Zustand eingeteilt, in manchen Staaten genießen als Oldtimer anerkannte Fahrzeuge steuerliche Begünstigungen (vgl. z.B. in der elektronischen Enzyklopädie Wikipedia Ausführungen zum Schlagwort „Oldtimer“).

Jedenfalls ist in Österreich dieser Begriff im Kraftfahrgesetz (KFG) genau definiert:

§ 2 Abs.1: Im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt als

...

Z. 43. historisches Fahrzeug ein erhaltungswürdiges, nicht zur ständigen Verwendung bestimmtes Fahrzeug,

- a) mit Baujahr 1955 oder davor, oder
- b) das älter als 30 Jahre ist und in die vom Bundesminister für Verkehr, Innovation und Technologie approbierte Liste der historischen Fahrzeuge eingetragen ist (§ 131b).

...

In § 131b KFG ist eingerichtet ein Beirat für historische Fahrzeuge, der den Bundesminister bei der Erstellung dieser Liste fachkundig berät. Die Liste kann bei der E.GmbH bezogen werden (Internetadresse: www). Es kann also der Begriff "Oldtimer" nicht einfach mit "altes Fahrzeug" gleichgesetzt werden, sondern es muss die Klassifizierung als Oldtimer behördlich im Fahrzeuggenehmigungsdokument (Typenschein, Einzelgenehmigung) vermerkt und in der Fahrzeuggenehmigungsdatenbank erfasst sein.

Schon der einleitende Halbsatz in § 2 Abs.1 Z. 43 KFG lässt im Zusammenhang mit der aktenkundigen Beschreibung und der Fotodokumentation der Autos deren Anerkennung als historisches Fahrzeug nicht zu. Sollte das eine oder andere abgestellte Fahrzeug dennoch die obige Gesetzesdefinition erfüllen, läge die Beweislast beim Bf. In den an das Zollamt übersandten auszugsweise kopierten Typenscheinen ist das Baujahr meist nicht zu entnehmen, es kommen aber länger als 30 Jahre zurückliegende Jahreszahlen wie 1974 oder 1982 vor. Im aktenkundigen Zustand schließt sich das BFG der Rechtsmeinung des Zollamtes an, dass es sich bei den Autos um Abfälle und nicht um historische Fahrzeuge im Sinne des KFG handelt.

Weiters sind für die abgabenrechtliche Diskussion hervorzuheben die §§ 3 bis 9 ALSAG, wobei es sich zum Großteil um materiell-rechtliche Bestimmungen handelt. Das Zollamt hat dem Erstbescheid und der Berufungsvorentscheidung jeweils jene Fassung dieser

Bestimmungen zugrunde gelegt, die am **1.1.2006** in Geltung stand. Diese lauten auszugsweise:

§ 3. Abs.1: Dem Altlastenlastenbeitrag unterliegen

Z.1 das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt auch

a) ...

b) das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung,

c) ...

...

§ 4. Beitragsschuldner ist

Z.1 der Inhaber einer im Bundesgebiet gelegenen Anlage, in der eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z. 1 bis 3 vorgenommen wird.

Z.2 ...(*Beförderer ins Ausland*)...

Z.3 in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat; sofern derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat, nicht feststellbar ist, derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet.

§ 6 Abs.1: Sofern die folgenden Absätze nichts anderes bestimmen, beträgt der Altlastenbeitrag für beitragspflichtige Tätigkeiten gemäß § 3 Abs.1 Z.1 bis 4 je angefangene Tonne für

Z.1 a) Erdaushub oder

b) Baurestmassen ...

Z.2 mineralische Abfälle, ...

Z.3 alle übrigen Abfälle

ab 1. Jänner 2006 ...87,00 €.

§ 7. Abs.1 Die Beitragsschuld entsteht im Falle der Beförderung von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z.1 bis 3 außerhalb des Bundesgebietes mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Beförderung begonnen wurde, bei allen übrigen beitragspflichtigen Tätigkeiten mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Das Zollamt ging davon aus, dass am 1.1.2006 die gegenständlichen Abfälle auf der Liegenschaft des Bf. gelagert waren, aber von da weg innerhalb von 3 Jahren keine Verwertung erfolgt ist. Da nach dem 1.1.2009, also im ersten Kalendervierteljahr 2009, eine mehr als dreijährige Lagerungsfrist überschritten war, sei der Altlastenbeitrag unter Anwendung dieser Bestimmungen mit Ende dieses Quartals, also am 31.3.2009, entstanden.

Diese rechtliche Würdigung des Zollamtes ist verfehlt. Es ist zu beachten, dass sich diese Bestimmungen während des verfahrensrelevanten Zeitraums, der schon mit der Lagerung bzw. Ablagerung der Gegenstände auf dem Grundstück einsetzt, also 2002 und früher, mehrmals geändert haben. Es ist in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes betont worden, dass materiell-rechtliche Bestimmungen in der Fassung anzuwenden sind, die zum Zeitpunkt der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhalts in Geltung standen (§ 4 Abs.1 BAO; z.B. VwGH 22.4.2004, 2003/07/0173; 10.8.2010, 2007/17/0171). Auch die als Grundlagen für eine rechtliche Beurteilung dienenden fachlichen Bewertungen müssen auf den damaligen Zeitpunkt der Abgabenschuldentstehung abgestellt sein (VwGH 20.2.2003, 2002/07/0025). Hingegen kommt es nicht an auf den Zeitpunkt der Betriebsprüfung oder der Erstellung des Abgabenbescheides.

Aus den Dokumenten der Gemeinde- und Landesbehörden geht hervor, dass 36 Fahrzeuge (Liste 1 und Liste 2 zum Bescheid der Gemeinde vom 13.6.2002) und die Altreifen (800 Stück) schon vor dem 24.4.2002 dort abgelagert worden sein müssen. Für die Beurteilung des abgabenrechtlichen Sachverhalts sind daher die Bestimmungen des ALSAG in jener Version anzuwenden, die damals in Geltung standen. Das sind:

§ 3. Abs.1: Dem Altlastenlastenbeitrag unterliegen:

Z.1 das langfristige Ablagern von Abfällen einschließlich des Einbringens von Abfällen in einen Deponiekörper, ...;

Z.2 ...(*Verfüllen von Geländeunebenheiten*) ...;

Z.3 das Lagern von Abfällen

Z.4 ...(*Befördern von Abfällen ins Ausland*) ...

...

§ 4. Beitragsschuldner ist

Z.1 der Betreiber einer Deponie oder eines Lagers,

Z.2 ...

Z.3 ...

Z.4 in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst oder duldet.

§ 6. Abs.1: Der Altlastenbeitrag beträgt für gemäß § 3 beitragspflichtige Tätigkeiten je angefangene Tonne für

Z.1 a) Baurestmassen oder

b) Erdaushub, ...

Z.2 Erdaushub, ...

Z.3 alle übrigen Abfälle

ab 1. Jänner 2001 ...43,60 €

ab 1. Jänner 2004 ...65,00 €

ab 1. Jänner 2006 ...87,00 €.

...

§ 7. Abs.1 Die Beitragsschuld entsteht im Falle

Z.1 des langfristigen Ablagerns nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem Ablagerung vorgenommen wurde,

Z.2 ...

Z.3 des Lagerns mit Ablauf des Kalendervierteljahres, das auf die einjährige, nicht beitragspflichtige Frist für die Lagerung folgt,

Z.4 ...

....

Es ist zu vermerken, dass in dieser älteren Version der §§ 3, 6 und 7 ALSAG der Begriff des Lagerns nicht ein Unterfall des Ablagerns ist, sondern eine eigene Definition hatte in

§ 2 Abs.7: Lagern im Sinne dieses Bundesgesetzes ist das länger als einjährige Lagern von Abfällen, damit diese Abfälle für eine Behandlung – ausgenommen für eine stoffliche oder thermische Verwertung – bereitgehalten oder vorbereitet werden.

Unter **Lagern** versteht das ALSAG (alte und neue Fassung) also den Vorgang, dass Abfälle, also Gegenstände und Substanzen, die die Abfalldefinition des AWG erfüllen, für eine spätere Be- oder Verarbeitung bereitgehalten werden, durch die sie umgewandelt, verbessert oder erneuert werden sollen, um wieder zu einem nutzbaren und

marktfähigen Produkt zu werden. Dieser Vorgang soll zunächst abgabefrei bleiben und erst nach Überschreitung der Einjahresfrist abgabepflichtig werden (die Variante mit der Dreijahresfrist gab es damals noch nicht).

Hingegen meint der Begriff **Ablagern** die langfristige bzw. endgültige Deponierung (es muss nicht unbedingt eine Deponie im Rechtssinn der Deponieverordnung sein !) von Abfällen, mit denen keine weitere Be- oder Verarbeitung mehr stattfinden soll, um sie wieder in ein wirtschaftlich nutzbares Gut zu verwandeln. Es ist zu betonen, dass von einem Lagern nicht schon dann gesprochen werden kann, wenn gewisse Be- oder Verarbeitungsschritte bloß angekündigt oder in eine ungewisse Zukunft verschoben werden, es muss sich vielmehr die beabsichtigte Verwertung schon konkret absehen lassen, etwa durch entsprechende Initiativen, Vertragsabschlüsse etc. (VwGH 13.12.2001, 2000/07/0088, insbesondere Rs. Nr.3). Wenn sich eine solche (behauptete) Lagerung über Jahre hinzieht bzw. eine solche Konkretisierung fehlt, ist nicht von einem Lagern, sondern von einem Ablagern zu sprechen, was z.B. Konsequenzen in Hinblick auf den Abgabenentstehungszeitpunkt in § 7 ALSAG alte Fassung hätte.

In diesem Sinn nimmt das BFG im vorliegenden Fall ein Ablagern und nicht ein Lagern der Autos, Reifen und Felgen an. Denn bei einer Lagerung solcher Gegenstände schon vor April 2002 und trotz behördlicher Entsorgungsaufforderung wurde 2005 und 2008 noch immer ein unveränderter Zustand vorgefunden, sodass die für eine Lagerung vorauszusetzende Kurzfristigkeit nicht mehr anzuerkennen ist. Die bloßen Ankündigungen des Bf., die Autos zu seinem Bruder nach Bulgarien zwecks Wiederherstellung der Verkehrstauglichkeit bringen zu wollen, sind eine Verrostung der Behörde in eine ungewisse Zukunft und können für den Tatbestand der Lagerung nicht anerkannt werden, vielmehr ist bei diesen jahrelang ungenutzt liegenden und als Abfall anzusehenden Autos von einem Ablagern zu sprechen. Bei jenen 4 Autos, die schon nach Bulgarien gebracht worden sein sollen, wäre der genauere zeitliche Ablauf zwischen deren Deponierung auf der Liegenschaft und der Wegbringung bzw. deren allenfalls mehr als einjährigem Verbleib auf der Liegenschaft zu prüfen. In diesem Punkt wäre die Sachverhaltsermittlung zu vervollkommen, insbesondere um die zeitliche Staffelung und quartalsweise Zuordnung vornehmen zu können. Es sei bemerkt, dass es für die Höhe des Altlastenbeitrages prinzipiell keinen Unterschied macht, ob man sie für Lagern oder Ablagern von Abfällen vorschreibt, es ist allerdings der Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld ein anderer.

Es ist für die Abgabenschuldentstehungszeitpunkte weiters zu bedenken, dass man noch in die Zeit der Schilling-Währung vor dem 1.1.2002 zurückgelangen könnte (der Bf. erwarb die Liegenschaft 1998), wobei das Gesetz bereits ab 1.1.2001 eine Anpassung an die Euro-Währung vornimmt (vgl. oben die Beträge 43,60 € usw; § 6 Abs.1 und § 25 ALSAG alte Fassung).

Die Abgabenberechnung des Zollamtes ist deshalb verfehlt, weil die Abgabenschuld schon viel früher als am 31.3.2009 entstand und auch nicht in einem einzigen Zeitpunkt, sondern nach jeweiligen Kalendervierteljahren gestaffelt. Für die 22 + 14 Autos aus dem Bescheid vom 13.6.2002 ist schon der 24.4.2002 ein Zeitpunkt, in dem sie auf der Liegenschaft vorhanden waren. So wie für den Abgabepflichtigen in § 9 ALSAG eine vierteljährliche Selbstberechnung und Entrichtung der Abgaben vorgeschrieben ist, muss sich auch ein Nachforderungsbescheid nach § 201 BAO an diese zeitliche Aufschlüsselung halten und die Altlastenbeiträge für das jeweilige Kalendervierteljahr festsetzen (eventuell Kalenderjahr gemäß „kann“-Bestimmung in § 201 Abs.4 BAO, allerdings wegen § 323 Abs.11 BAO erst bei Abgabenentstehung ab 1.1.2003 anwendbar). In diesem Punkt ist die Sachverhaltsermittlung des Zollamtes in Hinblick auf § 115 BAO grob unvollständig und wird gemäß § 278 Abs.1 BAO zu ergänzen sein bzw. ist im Sinne dieser Bestimmung ein anders lautender Bescheid zu erwarten. Da es bei zeitlich richtiger Zuordnung um andere, weit frühere Zeiträume als die vom Zollamt zugrunde gelegten geht, konnte das BFG im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens eine entsprechende Korrektur nicht vornehmen, da dann unzulässigerweise für frühere Quartale im Rechtsmittelverfahren eine Abgabenfestsetzung *erstmals* vorgenommen würde. Es waren daher die zollamtlichen Bescheide mit Beschluss nach § 278 Abs.1 BAO aufzuheben und die Rechtssache an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen.

Zum Modus der Abgabenberechnung hat das Zollamt das Schätzverfahren gemäß § 184 BAO herangezogen, was dann und insoweit gerechtfertigt ist, als sich exakte Werte nicht mehr eruieren lassen bzw. wenn der Abgabepflichtige seinen Erklärungs- und Mitwirkungspflichten dabei nicht nachkommt. Bei gesetzeskonformem Verhalten hätte der Bf. schon anlässlich der Ablagerung der Gegenstände gemäß § 20 Abs.1 ALSAG dafür Sorge tragen müssen, dass mit geeigneten Messeinrichtungen die Masse der Abfälle (Bemessungsgrundlage gemäß § 5 ALSAG) ermittelt und dazu eine ordnungsgemäße Buchführung angelegt worden wäre. Liegt solches nicht vor, kann die Behörde in grundsätzlich freier Wahl einer geeigneten Schätzmethode (z.B. VwGH 24.3.2009, 2006/13/0150) auf andere Informationsquellen zurückgreifen, um solche Gewichte zu ermitteln, wobei eine solche Schätzung ebenfalls begründet und nachvollziehbar sein muss (z.B. VwGH 27.1.2011, 2007/15/0226). Der Bf. hat im Berufungsschreiben die Gewichtsermittlungen des Zollamtes kritisiert und bei den meisten Fahrzeug-Typen niedrigere Gewichte angegeben. Manche dieser Eigengewichte ließen sich aus den Typenscheinen - sie wurden allerdings erst nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung vorgelegt und auch das nur unvollständig – entnehmen und würden bei entsprechender Vervollständigung eine exakte Ermittlung der Bemessungsgrundlage ermöglichen, sodass zumindest teilweise statt Schätzgrößen exakte Eigengewichte heranziehbar wären. Zu bemerken ist, dass sich die Schätzbefugnis neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach erstreckt (VwGH 10.11.1995, 92/17/0177).

Da der Bf. Selbstberechnungen nach § 9 ALSAG nicht eingereicht hat bzw. die Abgaben zu dem in Abs.2 genannten Fälligkeitstag nicht entrichtet waren, hat das Zollamt gemäß § 217 BAO im Grunde zu Recht den (ersten) Säumniszuschlag festgesetzt, der nunmehr als akzessorische Abgabe im Zuge der neuen Abgabenfestsetzung entsprechend anzupassen sein wird.

In Hinblick auf § 278 Abs.3 BAO fasst das BFG seine für das bei der Abgabenbehörde fortzusetzende Verfahren bindenden Rechtsansichten zusammen:

- Der Bf. hat ab noch näher zu bestimmenden Zeitpunkten Abfälle, nämlich Autos, Reifen und Metallgegenstände, abgelagert, wodurch unter Anwendung der jeweils zeitbezogenen Fassung der §§ 3 bis 7 ALSAG Altlastenbeitragsschulden entstanden, die gemäß § 201 BAO und § 9 ALSAG nachzufordern sind.
- Die für die Abgabenberechnungen heranzuziehenden Bemessungsgrundlagen wären zumindest bei einem Teil der Fahrzeuge anhand der Fahrzeugpapiere exakt, also ohne Anwendung der Schätzmethode, zu eruieren und der Abgabenberechnung zugrunde zu legen, sodass erforderlichenfalls die beiden Methoden der Schätzung und der exakten Ermittlung in diesem Verfahren nebeneinander Anwendung finden müssen.
- Im Zuge dieser vor allem in zeitlicher Hinsicht vorzunehmenden exakteren Sachverhaltsermittlungen wird jeweils für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld und den ab 2006 einsetzenden zollamtlichen Amtshandlungen die Verjährungsfrage gemäß §§ 207 bis 209 und 209a Abs.5 BAO zu prüfen sein.
- Angepasst an die Altlastenbeiträge in Hinblick auf die Höhe und zeitliche Staffelung sind jeweils die Säumniszuschläge der am Fälligkeitstag nicht entrichteten Altlastenbeiträge gemäß den Bestimmungen in § 217 BAO zu fordern.

Begründung für die Nichtzulassung der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs.4 und Abs.9 B-VG ist eine Revision gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichts zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, etwa weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Gemäß obigen Ausführungen konnten die Rechtsfragen entweder durch den klaren Wortlaut des Gesetzes als auch in interpretierender Beurteilung in Anlehnung an höchstgerichtliche Rechtsprechung gelöst werden, was die Zulassung zur Revision ausschließt.