



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der A, vertreten durch B, vom 4. Dezember 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 17. November 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

I. Der Beschwerde wird bezüglich des nachgeforderten Altlastenbeitrages in der Höhe von € 28.883,09 und des nachgeforderten Säumniszuschlages in der Höhe von € 523,25 stattgegeben.

II. Die Beschwerde wird bezüglich des nachgeforderten Altlastenbeitrages in der Höhe von € 28.883,09 und des nachgeforderten Säumniszuschlages in der Höhe von € 523,24 als unbegründet abgewiesen.

Die Berechnung der Aussetzungsbeträge am Ende der folgenden Entscheidungsgründe bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. August 2003, Zl. 100/yyyyy/2003, hat das Hauptzollamt Wien die für die A, als nunmehriger Beschwerdeführerin (Bf), für das langfristige Ablagern von Abfällen in der von ihr betriebenen Deponie auf dem Grundstück Nr. a der KG C im Zeitraum vom vierten Quartal 1990 bis zum vierten Quartal 2001 entstandenen Altlastenbeiträge gemäß § 201 BAO

in Verbindung mit § 7 ALSAG in der Höhe von insgesamt € 57.766,18 festgesetzt und die darauf lastenden Säumniszuschläge mit € 1.046,49 ausgemessen.

Die Bf hat dagegen mit Eingabe vom 17. September 2003 berufen und in dieser Eingabe auch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gestellt.

Über die Berufung in der Hauptsache hat das Zollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Das Hauptzollamt Wien hat den Antrag vom 17. September 2003 auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO mit Bescheid vom 8. Jänner 2004, Zl. 100/vvvvv/2003, abgewiesen.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 12. Februar 2004. Die Berufungswerberin (Bw) hat der Berufungsschrift das Gutachten der E mit der Auftragszahl AB-b-2002 angeschlossen.

Über diese Berufung hat das Zollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 4. Dezember 2009.

Über diese Beschwerde hat der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 3. Mai 2010, GZ. ZRV/sssss/09, entschieden und der Beschwerde teilweise stattgegeben.

Das Zollamt Wien hat in offener Frist gegen diese Berufungsentscheidung Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes hinsichtlich der unter Punkt I ausgesprochenen Stattgabe der Beschwerde bezüglich eines Betrages von € 1.707,87 erhoben. Die unter Punkt II in der Berufungsentscheidung ausgesprochene Abweisung der Beschwerde wurde nicht bekämpft.

Im Wesentlichen wendet das Zollamt ein, aus § 323 Abs. 18 BAO gehe klar hervor, dass die durch Änderung der Verjährungsbestimmungen bedingte Verkürzung der Verjährungsfristen auf offenen Berufungsverfahren und antragsabhängige Abgabenfestsetzungen keine Auswirkungen habe.

Der unabhängige Finanzsenat hat daraufhin seine Berufungsentscheidung vom 3. Mai 2010 mit Bescheid vom 5. Juli 21010,GZ. ZRG/ttttt/10, gemäß § 300 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Das Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat ist durch die Aufhebung der Berufungsentscheidung in die Lage zurück getreten, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hat. Durch die Behebungsmaßnahme ist die Beschwerde

vom 4. Dezember 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 17. November 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, damit wiederum unerledigt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat darauf hin das bei ihm zur Zl. 2010/16/0107 behängende Verfahren nach Anhörung der beschwerdeführenden Partei mit Beschluss vom 8. September 2010 eingestellt.

Mit Eingabe vom 27. Mai 2010 hat die Bf ihr Beschwerdevorbringen ergänzt und der Eingabe den Prüfbericht des D vom 25. Mai 2010 betreffend die Bestimmung der Schüttdichte und des Wassergehaltes des Schleifstaubes angeschlossen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Verfahren betreffend Aussetzung der Einhebung der Altlastenbeiträge und der Säumniszuschläge liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Bezirkshauptmannschaft Melk hat über Ersuchen des Hauptzollamtes Wien gemäß § 10 ALSAG den Feststellungsbescheid vom 3. Jänner 2001, Zl. uuuuu/004, erlassen.

Der Antrag der Bf auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend den Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Melk vom 3. Jänner 2001, Zl. uuuuu/004, wurde vom Amt der Niederösterreichischen Landesregierung mit Bescheid vom 14. März 2001, Zl. uuuuu/004, abgewiesen.

Das Bundesministeriums für Land- und Forstwirtschaft Umwelt und Wasserwirtschaft hat mit Bescheid vom 22. Juni 2001, Zl. zzzzz, die von der Bf gegen den Bescheid vom 14. März 2001, Zl. uuuuu/004, eingebrachte Berufung als unbegründet abgewiesen und die von der Bf gegen den Bescheid vom 3. Jänner 2001, Zl. uuuuu/004, eingebrachte Berufung als verspätet zurückgewiesen.

Mit Bescheid vom 11. August 2003, Zl. 100/yyyyy/2003, hat das Hauptzollamt Wien für die Bf hinsichtlich des langfristigen Ablagerns von Abfällen in der von ihr betriebenen Deponie die für sie in der Zeit vom vierten Quartal 1990 bis zum vierten Quartal 2001 entstandenen Altlastenbeiträge gemäß § 201 BAO in Verbindung mit § 7 ALSAG in der Höhe von insgesamt € 57.766,18 festgesetzt und die darauf lastenden Säumniszuschläge mit € 1.046,49 ausgemessen. Das Hauptzollamt Wien stützt seine Entscheidung auf den Bericht der Außen- und Betriebsprüfung/Zoll des Hauptzollamtes Wien im Bereich der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zu Zl. ooooo/006. Gemäß dem Bericht wurden Ablagerungen seit dem Jahre 1978 durchgeführt und auch keine Aufzeichnungen über die Ablagerungen geführt. Es erfolgte keine mengenmäßige Erfassung der abgelagerten Abfälle. Auf dem Grundstück Nr. a der KG C werden seit dem Jahre 1978 Schleifstaub und

Schleifschlamm aus einem betriebseigenen Produktionsprozess langfristig abgelagert.

Der Bescheid des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung vom 3. Jänner 2001, Zl. uuuuu/004, ist in Rechtskraft erwachsen.

Ein Deponiebetreiber hat sich gemäß § 20 Abs. 1 ALSAG geeigneter Messeinrichtungen zur Feststellung der Masse der Abfälle zu bedienen. Dieser Verpflichtung ist die Bf nicht nachgekommen.

Bei der Schätzung des abgelagerten Materials ist das Zollamt von einer Vermessung des Istzustandes im Zuge der Betriebsprüfung und dem Zustand der Lageskizze vom 20. Juli 1978 ausgegangen. Dabei hat es eine Durchschnittsbreite von 23 m herangezogen und eine Menge von 596 m³ für die Planie in Abzug gebracht, so dass sich eine Ablagerungsmenge von 2.687 m³, damit auf dreiundzwanzig Jahre verteilt eine jährliche Ablagerung von 116,82 m³ und eine im Quartal abgelagerte Menge von 29,91 m³ ergeben hat.

Bei der Schätzung des spezifischen Gewichtes sei das angewendete Gewicht von 1.075 kg/m³ den wahren Besteuerungsgrundlagen nicht nahe genug gekommen, weil die Ablagerung in feuchtem Zustand erfolgt sei. Ausgehend von entsprechenden Ö-Normen und einer Erhöhung um 30% für durchfeuchtetes Gut war von einem geschätzten Umrechnungsfaktor von 1,625 auszugehen und damit von einer Ablagerung von 47,47 to je Quartal. Davon ausgehend wurde in Beachtung der jeweils geltenden Beitragssätze und der ab dem ersten Quartal 1997 zu erhebenden Zuschläge nach § 6 Abs. 2 ALSAG gemäß § 201 BAO ein Altlastenbeitrag von insgesamt € 57.766,18 festgesetzt und darauf lastende Säumniszuschläge von insgesamt € 1.046,49 ausgemessen.

Die Bf hat dagegen in ihrer Eingabe vom 17. September 2003 berufen. Sie hat in dieser Eingabe auch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieser Abgabebeträge gemäß § 212a BAO gestellt.

In der Hauptsache selbst hat die Bf in dieser Eingabe im Wesentlichen ausgeführt, die Festsetzung der Altlastenbeiträge sei unrichtig, weil sie auf einer unvollständigen Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung beruhe. Es hätte von Amts wegen eine Überprüfung der Grundlage der Abgabeneinhebung durchgeführt werden müssen, weil hieb- und stichfeste Gutachten vorliegen, wonach die von der Behörde festgestellten Ablagerungen mineralischem Bodenaushub bzw. taubem Gestein gleichzusetzen seien. Eine amtswegig vorzunehmende Wiederaufnahme hätte dabei zur Nichtvorschreibung von Abgaben geführt, im schlechtesten anzunehmenden Fall wäre für das abgelagerte Material der Beitrag für Baurestmassen zu erheben. Hätte die Behörde nicht das von Ö-Normen vorgegebene spezifische Gewicht angenommen, sondern die Ablagerungen verwogen, hätte sie ein geringeres Gewicht festgestellt, sodass in der Folge erheblich geringere Beiträge vorzuschreiben gewesen wären.

Die Festsetzung der Altlastenbeiträge sei aber auch aus rechtlicher Sicht unrichtig gewesen. Durch unstrittige Gutachten sei der Bescheiderlassung die Grundlage entzogen. Darüber hinaus sei wegen fehlender gebotener Feststellungen ein zu hohes Gewicht herangezogen worden.

Das Hauptzollamt Wien hat diesen in der Berufungsschrift betreffend die Hauptsache gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 8. Jänner 2004, Zl. ppppp/2003, abgewiesen. Es hat seine Entscheidung im Wesentlichen darauf gestützt, dass eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO insoweit nicht zu bewilligen sei, als die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine. Dabei seien die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen. Gegenstand der Berufung sei der Einwand, die von der Behörde festgestellten Ablagerungen seien mineralischem Bodenaushub bzw. taubem Gestein gleichzusetzen und demnach keine Abfälle bzw. wäre das abgelagerte Material im schlechtesten anzunehmenden Fall als Baurestmassen zu qualifizieren und der Beitrag für Baurestmassen zu erheben. Die seitens der Behörde im Schätzungswege ermittelte Grundlage für die Abgabenerhebung werde ebenfalls in Zweifel gezogen. Da dem bekämpften Bescheid ein rechtskräftig abgeschlossenes Feststellungsverfahren gemäß § 10 ALSAG und eine Prüfung durch Organe der Außen- und Betriebsprüfung/Zoll in Angelegenheiten des Altlastenbeitrages vorausgegangen sei, scheine, ohne dem Ergebnis der noch zu ergehenden Berufungsvorentscheidung vorzugreifen, die Berufung wenig erfolgversprechend im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. a BAO zu sein.

Dagegen wandte sich die Berufung vom 12. Februar 2004. In dieser wurde vorgebracht, es sei unrichtig, dass die Berufung wenig erfolgversprechend erscheine. Aus einem Gutachten der E im Titelverfahren ergebe sich, das verfahrensgegenständliche Gut sei eindeutig als Baurestmasse einzuschätzen und damit ein weit geringerer Abgabensatz anzuwenden. Im Titelverfahren sei zur Qualifizierung des Ablagerungsgutes eine Wiederaufnahme konkret ins Auge gefasst, weil die zugrunde liegenden Bescheide materiell unrichtig seien. Durch eine Wiederaufnahme wäre dem Abgabungsverfahren die rechtskräftige Grundlage entzogen. Die Bw hat der Berufungsschrift das Gutachten der E mit der Auftragszahl AB-b-2002 angeschlossen.

Über die Berufung vom 17. September 2003 betreffend die Hauptsache hat das Zollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 1. September 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen, sich dabei auf das rechtskräftige Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG berufen und die angewandte Schätzungsmethode als schlüssig und nachvollziehbar bewertet.

Die Berufung vom 12. Februar 2004 betreffend die Abweisung der Aussetzung der Einhebung hat das Zollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, als unbegründet abgewiesen. Es hat im Wesentlichen ausgeführt, es halte an der seinerzeitigen Entscheidung, die Aussetzung nicht zu bewilligen, fest, da die Berufung in der Sache selbst wenig erfolgversprechend erscheine.

Um Wiederholungen zu vermeiden, sei auf den Inhalt und die Ausführungen seiner in der Zwischenzeit in der Hauptsache ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 1. September 2009, Zl. 100000/xxxxx/2009, verwiesen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 4. Dezember 2009. Von der Bf wird eingewendet, der Grund der Abweisung, dass der Erstbehörde die Berufung wenig erfolgversprechend erscheine, sei unrichtig. Gegen die Berufungsvorentscheidung vom 1. September 2009 habe sie Beschwerde erhoben und diese damit begründet, in der Berufung sehr wohl begründete Bedenken, dass die Einstufung falsch erfolgt sei, geäußert zu haben. Es hätte jedenfalls aufgrund des vorliegenden Gutachtens die Feststellung getroffen werden müssen, dass die Ablagerungen mineralischem Bodenaushub bzw. mit taubem Gestein gleichzusetzen seien. Entgegen den Ausführungen des Zollamtes Wien seien von ihr genau spezifizierte Gewichtsangaben vorgegeben worden, weshalb nicht von Ö-Normen ausgegangen hätte werden dürfen. Die durchgeführte Schätzung basiere auf der Gesamtkapazität der Deponie. Es sei aber unterlassen worden festzustellen, welches Fassungsvermögen die Deponie hatte, als begonnen wurde, Schleifschlamm und Schleifstaub auf die Deponie einzubringen. Eine Berechnung mit der Differenzmethode sei nicht möglich bzw. könne sie ohne die Feststellung des Ausgangswertes bei Beginn der Ablagerungen nicht zu einem richtigen Ergebnis führen. Eine Schätzung sei daher auf Basis der verwendeten Daten auch nicht annähernd richtig durchzuführen. Aufgrund dieser Ausführungen sei nicht klar zu erwarten, dass das erhobene Rechtsmittel erfolglos sein werde.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 85c ZollR-DG ist gegen Berufungsvorentscheidungen sowie wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Berufsbehörde der ersten Stufe als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK) die Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat zulässig.

Daraus ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid und damit der Gegenstand des

Beschwerdeverfahrens in Zollangelegenheiten die immer zwingend zu erlassende Berufungsvorentscheidung (arg. "haben" in § 85b Abs. 2 ZollR-DG) und nicht der dieser zugrunde liegende Bescheid ist.

Nach § 85c Abs. 8 ZollR-DG gelten für die Einbringung der Beschwerde, für das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie für dessen Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß, so weit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegen stehen. Die sinngemäße Anwendung des § 289 Abs. 2 BAO besteht damit darin, dass in Erledigung der Beschwerde die angefochtene Berufungsvorentscheidung nach jeder Richtung abgeändert oder aufgehoben oder die Beschwerde als unbegründet abgewiesen werden kann.

Dem Erkenntnis des VfGH vom 12. Dezember 1986, GZ: G 119/86, zufolge soll ein Beschwerdeführer nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potenziell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden. Diesem Ziel dient § 212a BAO.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, 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 Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Gemäß Abs. 5 leg. cit. besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub.

Wie bereits ausgeführt, ist die Aussetzung nicht zu bewilligen, insoweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint. Eine Beschwerde erscheint nur insoweit wenig erfolgversprechend, als ihre Erfolglosigkeit offenkundig ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Beschwerde etwa dann angesehen werden, wenn das Berufungsbegehren mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder wenn eine Berufung wegen der Bindung an eine Entscheidung über eine Vorlagefrage im Sinne von § 116 BAO abzuweisen wäre (Ritz, BAO, Kommentar³, 637).

Gemäß § 10 Abs. 1 ALSAG hat die Behörde (§ 21) in begründeten Zweifelsfällen auf Antrag des in Betracht kommenden Beitragsschuldners oder des „Bundes, vertreten durch das Zollamt“ Vorfragen durch Bescheid zu beurteilen.

In einem Verfahren nach § 10 ALSAG werden im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen als Hauptfragen von der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde (§ 21 ALSAG) entschieden. Eine Verpflichtung zur Vorfragenbeurteilung besteht nicht. Liegt hingegen eine bereits rechtskräftige Vorfrageentscheidung vor, so ist die Abgabenbehörde entsprechend der begrifflichen Einheit der staatlichen Vollziehung und der Pflicht aller Behörden zur Anerkennung der in der Rechtsordnung begründeten Zuständigkeitsverteilung und der Respektierung der auf Grund dieser Zuständigkeitsverteilung ergehenden Rechtsakte daran gebunden (VwGH 14.06.1973, 2203/71). Eine Bindung wirkt nur innerhalb der Grenzen der Rechtskraft und erstreckt sich nur auf den Inhalt des Spruches, nicht auch auf die Entscheidungsgründe (VwGH 17.11.2004, 2002/08/0261).

Eine Vorfrage ist dabei ein vorweg zu klärendes rechtliches Element des zur Entscheidung stehenden Sachverhaltes dergestalt, dass eine Entscheidung der erkennenden Behörde in der Hauptfrage nur nach Klärung einer in den Wirkungsbereich einer anderen Behörde, eines Gerichtes oder derselben Behörde in einem anderen Verfahren fallenden Frage gefällt werden kann. Bei einer Vorfrage muss es sich demnach um eine Frage handeln, die Gegenstand eines Abspruches rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur einer anderen Behörde, eines Gerichtes oder derselben Behörde in einem anderen Verfahren ist (Stoll, BAO Kommentar², 1320).

Die Bezirkshauptmannschaft Melk hat über entsprechendes Ersuchen des Hauptzollamtes Wien in seinem Feststellungsbescheid vom 3. Jänner 2001, Zl. uuuuu/004, rechtskräftig und damit hinsichtlich des Spruchinhaltes bindend festgestellt,

- 1) dass es sich beim abgelagerten Schleifschlamm bzw. Schleifstaub um Abfall im Sinne des ALSAG handelt,
- 2) dass der abgelagerten Schleifschlamm bzw. Schleifstaub dem Altlastenbeitrag unterliegt,
- 3) dass mit der langfristigen Ablagerung eine beitragsstättige Tätigkeit vorliegt,
- 4) dass dieser Abfall der Abfallkategorie „alle übrigen Abfälle“ gemäß § 6 Abs. 1 ALSAG zuzuordnen ist und
- 5) dass für die Ablagerung von Schleifschlamm bzw. Schleifstaub die Voraussetzungen, die Zuschläge gemäß
 - § 6 Abs. 2 ALSAG nicht anzuwenden, nicht vorliegen;
 - § 6 Abs. 3 ALSAG nicht anzuwenden, vorliegen.

Das Vorbringen der Bf in ihrer Beschwerde vom 4. Dezember 2009, sie habe in ihrer Berufung sehr wohl begründete Bedenken, dass die Einstufung falsch erfolgt sei, geäußert, weshalb es

aufgrund des vorgelegten Gutachtens zur Feststellung hätte kommen müssen, dass der abgelagerte Schleifschlamm bzw. Schleifstaub der Ablagerung von mineralischem Bodenaushub bzw. von taubem Gestein hätte gleichgesetzt werden müssen, ist damit als offenkundig erfolglos zu betrachten. Den diesbezüglichen Einwendungen in der Berufung und Beschwerde kann der Erfolg damit aus Rechtsgründen nicht beschieden werden.

Die Einwendungen betreffend den Wassergehalt, die Schüttdichte und damit die Masse des geschütteten Materials sind jedoch durch Vorfragebeurteilung nicht betroffen.

Anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag ist vor allem auf die Erfolgsaussichten der Berufung/Beschwerde anhand des Berufungsvorbringens bzw. Beschwerdevorbringens Bedacht zu nehmen (VwGH 16.5.2002, 2000/13/0100). Dabei sind die, diese Eingaben ergänzenden Vorbringen mit zu berücksichtigen.

Zu den Ausführungen in der Beschwerde, es seien entgegen den Ausführungen des Zolamtes Wien genau spezifizierte Gewichtsangaben vorgegeben worden, weshalb nicht von Ö-Normen ausgegangen hätte werden dürfen, ist zu bemerken, dass sich Gründe dafür bei der gebotenen groben Abschätzung der Erfolgsaussichten anhand des Berufungsvorbringens weder aus der Berufung noch aus und der Beschwerde nachvollziehbar herleiten lassen. Dem Einwand, dass die durchgeführte Schätzung auf der Gesamtkapazität der Deponie basiert und dass es dabei unterlassen worden sei festzustellen, welches Fassungsvermögen die Deponie gehabt hatte, als begonnen wurde, Schleifschlamm und Schleifstaub auf die Deponie einzubringen, ist entgegenzuhalten, dass im zugrunde liegenden Bescheid vom 11. August 2003, Zl. 100/yyyyy/2003, der sich auf die Niederschrift über die durchgeführte Betriebsprüfung stützt, festgehalten ist, dass bei der Schätzung der Kubatur des abgelagerten Materials vom vermessenen Istzustand der Deponie ausgegangen wurde und dieser mit dem Zustand aus der Lageskizze vom 20. Juli 1978 verglichen wurde. Zudem entspricht die in den Bescheid übernommene verfüllte Menge von 2.687 m³ den Berechnungen des Unternehmens im Sinne der Anlage 1 zur Niederschrift der Betriebsprüfung vom 17. Jänner 2002. Es wurden keine gewichtigen Gründe gegen die Einschätzung, die sich auf eine gleichmäßige durchschnittliche Aufteilung auf Jahre und Jahresquartale stützt, vorgetragen. Über den grundsätzlichen Einwand gegen den Zuschlag betreffend die Durchfeuchtung des zur Lagerung verfrachteten Materials wurden in der Berufung bzw. Beschwerde ebenso keine gewichtigen dagegen sprechenden Gründe vorgetragen.

Hingegen erscheinen die Ausführungen in der Ergänzung zum Berufungsvorbringen (gemeint: Beschwerdevorbringen) vom 27. Mai 2010 bei lediglich überschlagsmäßig gebotener Überprüfung plausibel zu sein. Die Bewertung des Wassergehaltes und der Schüttdichte durch eine staatlich akkreditierte Prüf- und Überwachungsstelle bei gleich gebliebener

Produktionsart und Produktionstätigkeit mit 818 kg/m³ und mit einem Wassergehalt von 32% (hinzugeschätzt wurden bisher 30%) ist damit nicht aussichtslos und erscheint auch nicht wendig erfolgversprechend zu sein. Außerdem hat die Bf schon in der Berufung betreffend die Hauptsache vorgebracht, die Behörde hätte nicht das von Ö-Normen vorgegebene spezifische Gewicht annehmen dürfen, sondern die Ablagerungen verwiegen müssen und hätte dabei ein geringeres Gewicht festgestellt, was in der Folge zu erheblich geringeren Vorschriften geführt hätte.

Die abgabenrechtlichen Verjährungsbestimmungen sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Normen des Verfahrensrechtes, weshalb eine Änderung der Verjährungsbestimmungen bewirkt, dass ab dem Inkrafttreten die neue Rechtslage auch in Bezug auf Abgabenansprüche, die vor Inkrafttreten dieser Verfahrensbestimmung entstanden sind, anzuwenden ist (zB VwGH 2006/15/0004, 12.12.2007).

Bei Berücksichtigung der in § 323 Abs. 18 angeordneten sinngemäßen Anwendung des § 209a Abs. 1 BAO kommt es beim gegebenen Sachverhalt dabei - ob die Festsetzungsverjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 BAO in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2005 oder in der vorangehenden Fassung maßgeblich ist - darauf an, ob bei Inkrafttreten des § 207 Abs. 2 BAO in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2005 (mit 1. Jänner 2005) ein Altlastenbeitragsbescheid vorgelegen ist, welcher im Sinn des § 209a BAO eine Anfechtung mittels Berufung erfahren hat. Im Zeitpunkt der Gesetzesänderung war der Altlastenbeitragsbescheid erlassen und das Berufungsverfahren bereits anhängig. Deswegen bewirkt § 323 Abs. 18 vorletzter Satz BAO für den Gegenstand, dass die Verjährung nicht nach § 207 Abs. 2 BAO in der im Zeitpunkt der Erlassung des im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheides geltenden Rechtslage, sondern in sinngemäßer Anwendung des § 209a Abs. 1 BAO noch nach der bei Erlassung des erstinstanzlichen Festsetzungsbescheides geltende Rechtslage zu bemessen ist.

Entgegen der Ansicht der Bf im Schreiben vom 27. Mai 2010 wurden durch das sachlich zuständige Hauptzollamt Wien Unterbrechungshandlungen schon vor Bescheiderstellung am 11. August 2003 gesetzt, weil nach der ständigen Rechtsprechung (z.B. VwGH 30.10.2003, 99/15/0098) zu den die Verjährung unterbrechende Handlungen (Unterbrechungshandlungen) alle nach außen erkennbaren Amtshandlungen durch die sachlich zuständige Behörde zu zählen sind. Dabei muss die Amtshandlung nicht gegen den Abgabenschuldner gerichtet sein (VwGH 10.6.1991, 90/15/0115). Schließlich müssen die behördlichen Schritte nicht einmal der als Abgabenschuldner in Anspruch genommenen Person nicht zur Kenntnis gelangt sein (VwGH 23.6.1992, 92/14/0063).

Die Bezirkshauptmannschaft Melk wurde mit Schreiben vom 31. Jänner 1997 um einen Feststellungsbescheid ersucht und dieser mehrfach, zuletzt mit Nachdruck am

30. November 1999 urgiert. Am 19. Oktober 2000 hat das Hauptzollamt Wien einen Devolutionsantrag gestellt. Es hat in der Folge diesbezüglich regen Schriftverkehr mit dem Amt der Niederösterreichischen Landesregierung und dem Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft Umwelt und Wasserwirtschaft gepflogen.

Die Betriebsprüfung Zoll hat in der Folge über die zuvor durchgeführten Ermittlungen die Niederschrift vom 17. Jänner 2002 aufgenommen. Auch für die folgenden Jahre sind regelmäßig nach außen in Erscheinung getretene Amtshandlungen aktenkundig.

Dass nach den Ausführungen der Bf in ihrem Schreiben vom 27. Mai 2010 bis zum September 2008 keinerlei Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden sein sollen, hat bzw. hätte darauf, dass rechtswirksame Unterbrechungshandlungen gesetzt wurden, um den Abgabensanspruch, den Abgabepflichtigen und die Bemessungsgrundlagen zu determinieren, keinerlei Einfluss.

Die Einrede der Verjährung scheint somit nach gebotener grober Prüfung wenig erfolgversprechend zu sein. Die Verjährungsfrist beginnt nach Ablauf des Jahres, in welchem eine Unterbrechung eingetreten ist, zu laufen. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre und beginnt nach § 208 Abs. 1 Buchstabe a leg. cit. in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist. Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens fünfzehn Jahre nach der Entstehung des Abgabenspruches (§ 209 BAO idF vor dem AbgÄG 2004).

Die Bf hat in ihrer Eingabe vom 27. Mai 2010 hilfsweise ausgeführt, die Einhebung der hier in Frage stehenden Abgaben sei unbillig und würde ihre Existenz gefährden.

Wie bereits ausgeführt, ist anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag vor allem auf die Erfolgsaussichten der Berufung/Beschwerde „anhand des Berufungsvorbringens bzw. Beschwerdevorbringens“ Bedacht zu nehmen.

Das Vorliegen einer Unbilligkeit und Existenzgefährdung wurde unter Punkt 3) der Eingabe vom 27. Mai 2010 unzureichend konkretisiert. Der unabhängige Finanzsenat sieht sich außer Stande, auf Basis der diesbezüglich kaum halbseitigen Einwendungen Unbilligkeit und Existenzgefährdung tauglich beurteilen zu können, so dass dieses Vorbringen bei der Entscheidung über den Aussetzungsantrag schon deswegen keine Berücksichtigung finden konnte. Darüber hinaus sind Unbilligkeit und Existenzgefährdung nicht tatbildlich. Fragen beispielsweise, ob die sofortige Entrichtung für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden ist, sind ohne Belang (BAO Kommentar, Stoll, Band 3, S 2267).

Die Behörde war darüber hinaus nicht angehalten, diesbezügliche Erkundungen anzustellen, weil es sich bei der Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO um eine begünstigende

Bestimmung handelt. Die Bf hätte aus eigener Überzeugung konkret und nachvollziehbar darlegen und glaubhaft machen müssen, dass Unbilligkeit und Existenzgefährdung vorliegen.

Vom unabhängigen Finanzsenat wurde die Eingabe vom 27. Mai 2010 dem Zollamt Wien im Rahmen des gebotenen Parteigehörs zur Kenntnis gebracht.

Der Bf ist zu raten, diesbezüglich gegenüber der Erstbehörde darzulegen, ob diese im Aussetzungsverfahren angesprochenen hilfsweisen Ausführungen auch als Antrag im Sinne von § 236 BAO iVm § 235 BAO angedacht sind. Wenn ja, wäre der Antrag, zumal es sich auch bei der Bestimmung des § 236 BAO um eine die Abgabepflichtigen begünstigende Bestimmung handelt, wohl zu konkretisieren; ansonsten wäre ein entsprechend konkretisierter Antrag erstmalig einzubringen.

Schließlich darf sich der unabhängige Finanzsenat im Aussetzungsverfahren mit Fragen der Nachsicht und Abschreibung – will er den Instanzenzug nicht verkürzen und das Recht der Bf auf den gesetzlichen Richter achten – nicht erstmalig beschäftigen, weil diese Fragen bisher nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens waren.

Im Hinblick auf die Darstellung und somit die Berechnung des nach Ansicht des Abgabepflichtigen für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenertrages, den Anträge auf Aussetzung zu enthalten haben (§ 212a Abs. 3 BAO), ist kein strenger Maßstab anzulegen, zumal sich dieser aus der dargelegten strittigen Bemessungsgrundlage und den maßgebenden Beitragssätzen ergibt.

In Aussetzungsverfahren werden Einwendungen lediglich überschlagsmäßig auf Plausibilität anhand der sich aus dem Berufungs- und Beschwerdevorbringen (eingeschlossen allfällige ergänzende Vorbringen) ergebenden Erfolgsaussichten geprüft.

Die Beurteilung der Erfolgsaussichten einer Berufung/Beschwerde anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag ist damit für die Berufungserledigung in der Hauptsache weder richtungsweisend noch bindend oder gar präjudiziell.

Zur Berechnung des Aussetzungsbetrages:

Auf der Basis des Prüfberichtes vom 25. Mai 2010 als Beilage zum Schriftsatz vom 27. Mai 2010 ist im Mittel von einer Schüttdichte von 818 kg/m³ bei einem Wassergehalt von 32% auszugehen. Bei durchschnittlichen Ablagerungen im Quartal von 29,21 m³ ergibt sich damit Schüttgut je Quartal in einer Masse von 23,89 to (aufgerundet 24,00 to).

Auf Basis des Prüfberichtes ergeben sich Altlastenbeiträge für den Zeitraum vom vierten Quartal 1990 bis zum vierten Quartal 2001 in der Höhe von insgesamt ATS 397.440,00; dies sind € 28.883,09.

Die Altlastenbeiträge errechnen sich wie folgt:

Quartal 4/90 bis 4/92 ergibt ATS 8.640,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 40,00^* \times 9 \text{ Quartale}$)

Quartal 1/93 bis 4/94 ergibt ATS 11.520,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 60,00^* \times 8 \text{ Quartale}$)

Quartal 1/95 bis 4/96 ergibt ATS 17.280,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 90,00^* \times 8 \text{ Quartale}$)

Quartal 1/97 bis 4/97 ergibt ATS 52.800,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 550,00^\circ \times 4 \text{ Quartale}$)

Quartal 1/98 bis 4/98 ergibt ATS 57.600,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 600,00^\circ \times 4 \text{ Quartale}$)

Quartal 1/99 bis 4/00 ergibt ATS 153.600,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 800,00^\circ \times 8 \text{ Quartale}$)

Quartal 1/01 bis 4/01 ergibt ATS 96.000,00 ($24 \text{ to} \times \text{ATS } 1.000,00^\circ \times 4 \text{ Quartale}$)

* Beitragssatz in ATS/to

° Beitragssatz und Zuschlag in ATS/to

Gegenüberstellung:

Nachforderung Altlastenbeiträge alt: € 57.766,18;

Nachforderung Altlastenbeiträge neu: € 28.883,09;

Differenz und Aussetzungsbetrag: € 28.883,09.

Säumniszuschläge alt: € 1.046,49;

Säumniszuschläge neu: € 523,24;

Differenz und Aussetzungsbetrag: € 523,25

Graz, am 24. September 2010