

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache C., vertreten durch RA, über die Beschwerden vom 18.8.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Zollamt D. vom 24.07.2015, ** und ** betreffend Altlastenbeitrag erkannt:

Den Beschwerden wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 24.7.2015, Zahl: ** und ** wurden dem Beschwerdeführer (Bf.) für das Ablagern von Abfällen im 2. und 3. Quartal 2013 sowie 1. und 2. Quartal 2014 gemäß §§ 201 BAO, 3 Abs. 1 Z 1 lit. c iVm. § 4 Z 3 des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG), BGBl 299/1989 idgF, € 15.774,50 (Altlastenbeitrag € 15.465,20; Säumniszuschlag € 309,30) sowie € 32.318,50 (Altlastenbeitrag € 31.684,80 und Säumniszuschlag € 633,70) zur Zahlung vorgeschrieben. Begründend führte das Zollamt aus, der Bf. habe es unterlassen, die erforderliche Altlastenbeitragsanmeldungen für das 2. und 3. Quartal 2013 sowie das 1. und 2. Quartal 2014 dem Zollamt D. anzumelden, die darauf anfallenden Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten.

In den durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht erhobenen Beschwerden brachte er im Wesentlichen vor, ihm sei mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft X vom 3.08.2012, GZ *, die unbefristete Rodungsbewilligung zum Zwecke einer Agrarstrukturverbesserung auf einem Teil der Gp. *, im Ausmaß von 2.500 m² erteilt worden. Als Nebenbestimmung sei in diesem Bescheid unter anderem im Punkt 8 festgehalten worden, dass, sollten sich im Zuge dieser Strukturverbesserungsmaßnahmen und der damit verbundenen Schüttung die Grenzen von einer Schüttkubatur von 1.300 m³ und einem Flächenausmaß von 2.500 m² berührter Fläche überschritten werden, zusätzlich zur Bewilligung nach dem Forstgesetz eine Bewilligung nach dem Abfallwirtschaftsgesetz erforderlich sei. Ab den Wertgrenzen

von 7.500 m³ Schüttvolumen und einer Fläche von mehr als 5.000 m² sei weiters eine Bewilligung nach dem Tiroler Naturschutzgesetz erforderlich.

In der Folge habe der Bf. die bewilligten Maßnahmen durchgeführt, konkret habe er Bodenaushubmaterial mit der Schlüsselnummer 31411-30, Qualitätsklasse A1, im Ausmaß von ca. 4.716 m³ eingebracht und damit eine landwirtschaftliche Rekultivierung durchgeführt. Die Behörde habe im bekämpften Bescheid festgestellt, dass die 1. Schüttung bereits am 23.4.2012 erfolgt sei, dies noch vor der Erteilung der forstrechtlichen Bewilligung am 3.8.2012. Diese Feststellung habe die Behörde auf Basis der nachträglichen Aufstellung der gesamten Materiallieferung durch die Firma A, AA, getroffen. Es habe sich herausgestellt, dass es sich um einen Schreibfehler gehandelt habe, die Materialanlieferung sei erst am 23.8.2012, sohin nach Erteilung der forstrechtlichen Bewilligung, erfolgt.

Die Behörde hätte daher feststellen müssen, dass im Rahmen der gegenständlichen Rekultivierungsmaßnahmen Bodenaushub zulässigerweise für ein Verfüllen von Geländeunebenheiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c iVm. § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG verwendet worden sei, ein Altlastensanierungsbeitrag somit nicht angefallen wäre.

Die Behörde habe nicht konkret festgestellt, welche behördlichen Genehmigungen aufgrund welcher Sachlage konkret vorliegen hätten müssen.

Mit dem gegenständlichen Rodungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft X vom 3.8.2012 sei lediglich die forstrechtliche Bewilligung zur dauernden Rodung eines Teiles der Gp *, im Ausmaß von 2.500 m² erteilt wurden. Eine Einschränkung der Schüttung auf ein bestimmtes Maß, wie von der Behörde angenommen 1.300 m³, finde sich im gegenständlichen Bescheid nicht und wäre die Forstbehörde im Rahmen der Vollziehung des Forstgesetzes 1975 dazu auch gar nicht berechtigt.

Die zitierte Nebenbestimmung 8 lautet wie folgt:

"Sollte sich im Zuge dieser Agrarstrukturverbesserungsmaßnahmen und der damit verbundenen Schüttung die Grenzen von einer Schüttkubatur von 1.300 m³ und einem Flächenausmaß von 2.500 m² berührter Fläche überschritten werden, ist zusätzlich zur Bewilligung nach dem Forstgesetz eine Bewilligung nach dem Abfallwirtschaftsgesetz erforderlich. Ab den Wertgrenzen von 7.500 m³ Schüttvolumen und einer Fläche von mehr als 5.000 m² ist weiters eine Bewilligung nach dem Tiroler Naturschutzgesetz erforderlich."

Mit dieser „Nebenbestimmung“ habe die Forstbehörde lediglich grundsätzlich auf einen Erlass des Landeshauptmanns von Tirol hingewiesen, mit welchem eine „Praxisregelung“ bzw. die Rechtsmeinung des Landeshauptmanns erläutert werde, wonach bei Unterschreiten eines Schüttvolumens von 1.300 m³ keinesfalls eine Bewilligung nach dem AWG erforderlich sei. Es handle sich also bei dieser „Nebenbestimmung“ nicht um eine einzuhaltende Auflage, sondern lediglich um einen Hinweis auf abfallrechtliche Bestimmungen; ein Zuwiderhandeln gegen diese „Nebenbestimmung“ sei sohin gar nicht möglich. Ob eine Bewilligung nach dem Abfallwirtschaftsgesetz einzuholen sei, könne nicht in einer Nebenbestimmung eines forstrechtlichen Bescheides geregelt sein.

Die bescheiderlassende (Forst)Behörde habe mit Schreiben vom 29.4.2015 an die Zollbehörde zu Spruchpunkt 8 des forstrechtlichen Bescheids ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dies (lediglich) ein grundsätzlicher Hinweis auf den Erlass des Landeshauptmanns von Tirol sei.

Insgesamt ergebe sich sohin klar, dass mit dem Bescheid der Forstbehörde vom 3.08.2012, Zahl *, lediglich die forstrechtliche Bewilligung zur Rodung eines Teiles der Gp. *, im Ausmaß von 2.500 m² erteilt worden und durch die gegenständliche Maßnahme gegen diesen Bescheid nicht verstoßen worden sei. Tatsächlich habe das gegenständliche Vorhaben auch keiner weiteren Genehmigungen bedurft, insbesondere sei in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass eine grundlegende Charakterisierung gemäß Deponieverordnung vom Technischen Büro B GmbH durchgeführt worden und der Bodenaushub als Bodenaushub mit der Schlüsselnummer 31411-30, Qualitätsklasse A1, charakterisiert worden sei.

Damit sei nachgewiesen, dass sämtliche Anforderungen an eine landwirtschaftliche Rekultivierung erfüllt seien und ergebe sich daraus, dass die gegenständliche Maßnahme zulässigerweise iSd. § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG für die Tätigkeit des Verfüllens von Geländeunebenheiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c ALSAG verwendet worden sei.

In diesem Zusammenhang sei auf das Schreiben der Bezirkshauptmannschaft X vom 29.4.2015 an die Zollbehörde zu verweisen, in welchem diese als Abfallrechtsbehörde ihre Rechtsmeinung dahingehend erläutere, dass für die gegenständliche Schüttung von 4.900 m³ keine abfallrechtliche Bewilligung erforderlich sei. Diese Rechtsansicht der materiellrechtlich zuständigen Behörde sei von der Zollbehörde im bekämpften Bescheid vollkommen ignoriert worden. Überdies habe die Abfallrechtsbehörde im genannten Schreiben festgestellt, dass zum Zeitpunkt der Einbringung des gegenständlichen Materials Abfallende eingetreten sei und somit keine Abfälle im gegenständlichen Bereich zur Herstellung der landwirtschaftlichen Agrarstrukturverbesserung verwendet worden wären. Auch sei sogar angeboten worden, einen Feststellungsbescheid zu erlassen. Dies habe die Zollbehörde im bekämpften Bescheid schlichtweg ignoriert. Mangels Abfalleigenschaft im Zeitpunkt der Einbringung seien daher die Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes auf den gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung zu bringen.

Für das gegenständliche Vorhaben seien sämtliche Bewilligungen vorgelegen. Die Bf. habe nicht gegen Rechtsvorschriften oder Bescheidaufgaben verstoßen und daher die gegenständlichen Maßnahmen zulässigerweise gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c iVm. § 3 Abs. 1a lit. 4 (gemeint wohl Z 4) ALSAG durchgeführt worden. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte daher die Zollbehörde keinen Altlastensanierungsbeitrag bzw. keinen Säumniszuschlag vorschreiben dürfen.

Als Beweis werden die grundlegende Charakterisierung vom 15.9.2014, das Schreiben BH X vom 29.4.2015 sowie der Bescheid BH X vom 3.8.2012 angeführt.

Mit Beschwerdevereinsentscheidungen vom 5.11.2015, Zahl: * und * wies das Zollamt D. die Beschwerden als unbegründet ab. Mit Bescheid vom 03.08.2012, *, habe die

Bezirkshauptmannschaft X als Forstbehörde dem Bf. die forstbehördliche Bewilligung für die Rodung eines Teiles der Gp. *, im Ausmaß von 2.500 m² Rodungsfläche zum Zwecke einer Agrarstrukturverbesserung verbunden mit einer „Kleinschüttung“ genehmigt. Der Bf. habe jedoch die ihm unter Pkt 8 des Bescheides auferlegte Nebenbestimmung, wonach er bei Überschreiten der Schüttkubatur von 1300 m³ und Flächenausmaß von über 2.500 m² eine Bewilligung nach dem Abfallwirtschaftsgesetz einholen müsse, nicht erfüllt.

Gem. § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG ist Bodenaushubmaterial von der Beitragspflicht ausgenommen, sofern dieses zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c leg. cit. verwendet wird. „Zulässigerweise“ könne in diesem Zusammenhang nur bedeuten, dass alle gesetzlichen Erfordernisse (nicht nur im Sinne des Forstgesetzes) als Bedingung für eine ALSAG-Beitragsfreiheit eingehalten worden sind.

Da der Bf. vor der Mengenüberschreitung keine abfallrechtliche Bewilligung bei der Bezirkshauptmannschaft X eingeholt habe, habe er nicht zulässigerweise im Sinne des iSd. § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG gehandelt. Die nachträgliche Einholung einer Genehmigung könne die einmal entstandene Abgabenschuld nicht mehr rückgängig machen.

Das mit zweijähriger Verspätung erstellte Schreiben der Bezirkshauptmannschaft X vom 29.4.2015, wonach keine abfallwirtschaftsrechtliche Bewilligung für die gegenständliche Rekultivierung notwendig gewesen wäre, widerspreche dem rechtskräftigen forstbehördlichen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft X vom 3.8.2012, sodaß diesem Schreiben keine Bedeutung zukomme.

Vom Bf. wurden mit Eingaben vom 10.12.2015 Vorlageanträge gestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Dem Beschwerdeverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Vom Zollamt D. wurde im Rahmen eines Außendienstes festgestellt, dass auf dem Grundstück *** KG, AA des Bf. Materialablagerungen mit Bodenaushub getätigt wurden. Über Aufforderung wurde vom Bf. der Bescheid der Bezirkshauptmannschaft X GZ * vom 3.8.2012 vorgelegt, wonach ihm die unbefristete Rodungsbewilligung zum Zwecke einer Agrarstrukturverbesserung auf einem Teil der Gp. *, im Ausmaß von 2.500 m² erteilt worden ist.

Unter Pkt 8 des Bescheides wurde festgehalten, dass, sollten sich im Zuge dieser Strukturverbesserungsmaßnahmen und der damit verbundenen Schüttung die Grenzen von einer Schüttkubatur von 1.300 m³ und einem Flächenausmaß von 2.500 m² berührter Fläche überschritten werden, zusätzlich zur Bewilligung nach dem Forstgesetz eine Bewilligung nach dem Abfallwirtschaftsgesetz erforderlich ist.

Die Schüttungen erfolgten erstmalig am 23.8.2012 und somit nach Ergehen der forstrechtlichen Bewilligung. Insgesamt wurden vom Bf. Bodenaushubmaterial mit der Schlüsselnummer 31411-30, Qualitätsklasse A1, im Ausmaß von ca. 4.716 m³ eingebracht.

Da der Bf. über Aufforderung des Zollamtes die im oa. Bescheid erwähnte Bewilligung nach dem Abfallwirtschaftsgesetz nicht vorgelegt hat, wurde vom Zollamt D. die zuständige Fachabteilung der Bezirkshauptmannschaft X, Umwelt Wasser Forst Naturschutz, kontaktiert. Deren Leiter, Mag. X., teilte mit Schreiben vom 29.4.2015 folgendes mit:

*"Mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft X vom 23.8.2012, Zl. *, wurde Herrn C., Adresse, die forstrechtliche Bewilligung zur Rodung eines Teiles der Gp. 970/1, KG AA im Ausmaß von 2.500 m² zum Zwecke einer Agrarstrukturverbesserung erteilt.*

Unter Spruchpunkt 2. wurde normiert, dass, sollte der Rodungszweck bis zum 31.12.2013 nicht erfüllt sein, die Rodungsbewilligung zu diesem Zeitpunkt erlischt.

Hierzu ist festzuhalten, dass der Rodungszweck zum Zeitpunkt 31.12.2013 erfüllt war. Mit der Agrarstrukturverbesserung wurde bereits begonnen, aus diesem Grunde ist bis dato die Rodungsbewilligung noch nicht erloschen.

Zu Spruchpunkt 8 ist festzuhalten, dass dies ein grundsätzlicher Hinweis auf den Erlass des Landeshauptmannes von Tirol ist. Bei Überschreitung dieser Grenzen von 1.300 m³ und 2.500 m² ist nicht ex lege eine abfallwirtschaftsrechtliche Bewilligung erforderlich. Bei Überschreitung dieser Grenzen ist nach Ansicht der erkennenden Behörde eine abfallrechtliche Bewilligung dann nicht erforderlich, wenn die Schütтарbeiten einem konkreten Zweck, nämlich im gegenständlichen Fall der Herstellung einer maschinell bewirtschaftbaren Mähwiese dient.

Aus diesem Grunde ist auch bei der von Ihnen im Schreiben vom 20.4.2015 festgestellten Überschreitung auf 4.900 m³ jedenfalls davon auszugehen, dass keine abfallwirtschaftsrechtliche Bewilligung für die gegenständliche Kultivierung erforderlich ist. Dies kann u.a. mit dem in der Anlage in Kopie beige-schlossenen Mengenaufstellungen sowie Qualitätsnachweisen der geschütteten Materialien nachgewiesen werden.

Aus den beigelegten Unterlagen, insbesondere auch aus dem beigelegten agrarfachlichen Gutachten, ist zu entnehmen, dass das gegenständliche Vorhaben als Bauwerk anzusehen ist und nicht als Deponie und in diesem Sinne auch das gemäß Bundesabfallwirtschaftsplan geeignete Material für diesen Zweck verwendet wurde, weshalb zum Zeitpunkt der Einbringung des gegenständlichen Materials das Abfallende eingetreten ist und somit keine Abfälle im gegenständlichen Bereich zur Herstellung der landwirtschaftlichen Agrarstrukturverbesserung verwendet wurden.

Falls es für sie erforderlich erachtet wird, kann darüber auch ein Feststellungsbescheid erlassen werden."

Warum das Zollamt den (angebotenen) Feststellungsbescheid nicht beantragt hat, ist nach Aktenlage nicht ersichtlich.

Die für das gegenständliche Beschwerdeverfahren relevanten verfahrensrechtlichen und materiellrechtlichen Bestimmungen lauten wie folgt:

§ 167 Abs. 1 und Abs. 2 BAO: Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises (Abs. 1). Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Abs. 2).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078 u. a.).

Gem. § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG unterliegen dem Altlastenbeitrag das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt auch lit. c) das Verfüllen von Geländeunebenheiten (ua. das Verfüllen von Baugruben oder Künetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (ua. die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen.

Von der Beitragspflicht ausgenommen sind gem. § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG Bodenaushubmaterial, sofern dieses zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c verwendet wird.

§ 4 Z 3 ALSAG: Beitragsschuldner ist derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeiten veranlasst hat; sofern derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat, nicht feststellbar ist, derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet.

Gem. § 6 Abs. 1 Z 1 lit. a bis c ALSAG beträgt der Altlastenbeitrag für beitragspflichtige Tätigkeiten gem. § 3 Abs. 1 Z 1 bis 4 ab 1.1.2012 € 9,20 je angefangene Tonne.

Gem. § 7 Abs. 1 ALSAG entsteht die Beitragsschuld mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

§ 201 BAO: Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist (Abs. 1).

Gem. § 2 Abs. 1 Z 4 ALSAG sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle gemäß § 2 Abs. 1 bis 3 des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002 (AWG 2002), BGBl. I Nr. 102.

Wie bereits von der für den Erlass des Feststellungsbescheides zuständigen Bezirkshauptmannschaft X mitgeteilt, ist entgegen der Ansicht des Zollamtes keine abfallwirtschaftsrechtliche Bewilligung erforderlich. Die Rodung und anschließende Schüttung diente der Agrarstrukturverbesserung. Dies geht auch aus dem Gutachten

des Sachverständigen Dipl. Ing. S vom 14.5.2014 hervor, der in seiner Schlußfolgerung ausführt, dass "mit der Geländekorrektur durch die Auffüllung der Materialentnahmestelle für den Autobahnbau für den landwirtschaftlichen Betrieb des C. eine ganze Reihe von landwirtschaftlichen Verbesserungen erreicht wird, die in Summe zu einer wesentlichen Stärkung der Wirtschaftskraft des Betriebes führen. Die Maßnahmen auf Gst. *** sind damit eine landwirtschaftliche Kultivierungsmaßnahme, die die Existenzfähigkeit und Ertragskraft des Hofes nachhaltig stärken."

Weiters wurde von Mag. X. als für die Erstellung eines Feststellungsbescheides betreffend Abfalleigenschaft Zuständigen ausgeführt, dass im Zeitpunkt der Einbringung des gegenständlichen Materials das Abfallende eingetreten ist und somit keine Abfälle im gegenständlichen Bereich zur Herstellung der landwirtschaftlichen Agrarstrukturverbesserung verwendet wurden. Das gegenständliche Vorhaben ist als Bauwerk und nicht als Deponie anzusehen.

Weiters ist auch auf den im Bescheid zitierten Erlass des Amtes der Tiroler Landesregierung vom 31.7.2008 und die zum 2.7.2013 erfolgten Ergänzungen (U-3000a/224) hinzuweisen. Darin wird festgehalten, dass die Kriterien für Rekultivierungen bei Überschreiten der Ausmaße einer Kleinschüttung vor allem auf den Einzelfall abzustellen ist. Dabei sei mittels Sachverständigengutachten darzulegen, wie die Fläche aussieht und in Zukunft ausschauen soll und welches Ziel mit der Aufschüttung erreicht werden soll.

Wie dem obzitierten Gutachten und der Stellungnahme Mag. X. zu entnehmen ist, wurden durch die Maßnahmen insbesondere erreicht, dass eine maschinell bewirtschaftbare Mähwiese hergestellt werden konnte. Daher war für die gegenständliche Kultivierung keine abfallwirtschaftsrechtliche Bewilligung erforderlich.

Da das Bodenaushubmaterial gem. § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG einer zulässigen und beitragsfreien Verwendung zugeführt und keine abfallwirtschaftsrechtliche Bewilligung erforderlich war, war der Beschwerde stattzugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Lösung der mit dem vorliegenden Erkenntnis zu beantwortenden Rechtsfragen ergibt sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden und im Erkenntnis zitierten Bestimmungen.

Salzburg-Aigen, am 11. April 2018