

Andreas Bauer/Peter Sander

Das Feststellungsverfahren nach AWG und ALSAG als Vorfrage im Abgabeverfahren – Rechtsschutzdefizite bei langer Verfahrensdauer?

Abstract: Das AWG und das ALSAG sehen die Möglichkeit vor, im Rahmen von Feststellungsverfahren vor der BH eine Vorfrage für das ALSAG-Abgabeverfahren zur Klärung zu bringen. Das abgabenrechtliche Verfahren vor der Zollbehörde läuft weitgehend parallel dazu. Dies führt in der Praxis regelmäßig dazu, dass diese Verfahren in unterschiedlichen Geschwindigkeiten abgeführt werden und Wiedereinsetzungsanträge unvermeidlich werden können. Hier steht eine am 1. Jänner 2014 in Kraft tretende Neufassung der diesbezüglichen BAO-Bestimmungen dem Rechtsschutzsuchenden vermutlich im Wege, da er seine ihm zustehenden Ansprüche in manchen (nicht bloß hypothetischen) Konstellationen nicht mehr durchsetzen können wird.

Deskriptoren: Abfallrecht; ALSAG-Beitrag; Feststellungsverfahren; Rechtsschutzdefizit; Vorfrage; Wiederaufnahme.

Rechtsquellen: BAO; AWG 2002.

I. Einleitung

Mit BGBl 299/1989 ist das im Kurztitel als Altlastensanierungsgesetz bezeichnete Bundesgesetz erlassen worden¹, mit einem Arbeitsentwurf vom 19. Dezember 2012 hat der BMLFUW zu erkennen gegeben, dass sein Anwendungsbereich durch ein eigenes ALSAG-Verfahrensregime erweitert werden soll².

¹ Bundesgesetz vom 7. Juni 1989 zur Finanzierung und Durchführung der Altlastensanierung, mit dem das Umwelt- und Wasserwirtschaftsgesetz, BGBl Nr 79/1989, das Wasserbautenförderungsgesetz BGBl Nr 148/1985, das Umweltfondsgesetz, BGBl Nr 567/1983 und das Bundesgesetz vom 20. März 1985 über die Umweltkontrolle, BGBl Nr 121/1985, geändert werden (Altlastensanierungsgesetz), ALSAG; bereits in der Vergangenheit mehrfach durchgreifend novelliert, beispielsweise durch BGBl 201/1986, BGBl I 71/2003 oder BGBl I 40/2008.

² Paragraphenzitate ohne nähere Angaben beziehen sich in weiterer Folge auf diesen Arbeitsentwurf.

Im vorliegenden Beitrag interessieren aber nicht so sehr die kommenden Neuerungen, sondern primär die abgabenrechtliche Komponente. Der Gesetzgeber der Jahres 1989 hat nämlich nach einer groben Schätzung rund 3.000 aufgelassene Deponien in Österreich ausgemacht, von denen ein Teil gesichert und saniert werden muss(te), wofür nach den damaligen (im Nachhinein als zu vorsichtig erkannten) Schätzungen ein Finanzierungsaufwand von zumindest 10 Milliarden Schilling identifiziert wurde³, sodass ein zweckgebundener (diese Zweckbindung ist zwischenzeitlich jedoch teilweise aufgehoben worden) Altlastensanierungsbeitrag eingeführt worden ist. Zentrale Vorfrage für das Bestehen oder Nichtbestehen einer entsprechenden Beitragspflicht ist dabei, ob überhaupt Abfall iSd AWG 2002 vorliegt, da aufgrund der seinerzeit gewählten Kompetenzgrundlage⁴ die Beitragspflicht an den Legalbegriff „Abfall“ anknüpft.

Während die Einhebung des Altlastensanierungsbeitrages seit dem Abgabenänderungsgesetz 2003⁵ den Zollbehörden obliegt, und diese dabei die BAO⁶

³ EBRV 1998 dBNR 17. GP 10.

⁴ Art 10 Abs 1 Z 12 B-VG, „Abfallwirtschaft hinsichtlich gefährlicher Abfälle“.

⁵ Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Umgründungssteuergesetz, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Bewertungsgesetz 1955, das Bodenschätzungsgesetz 1970, das Normverbrauchsabgabengesetz, das Energieabgabenvergütungsgesetz, das Tabaksteuergesetz 1995, das Alkoholsteuergesetz, das Biersteuergesetz 1995, das Schaumweinsteuergesetz 1995, das Mineralölsteuergesetz 1995, die Bundesabgabenordnung, das Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz, das Zollrechts-Durchführungsgesetz, das Bundesgesetz über den unabhängigen Finanzsenat, das Finanzstrafgesetz, das Kommunalsteuergesetz 1993 und das Ausfuhrerstattungsgesetz geändert werden (Abgabenänderungsgesetz 2003: AbgÄG 2003); BGBl I 124/2003.

⁶ Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben

anzuwenden haben, sind für die Klärung der oben erwähnten Vorfrage zwei eigenständige Feststellungsverfahren gemäß § 6 Abs 1 AWG 2002⁷ und § 32 Abs 1 geschaffen worden. Letztere beiden Verfahren sind nach dem AVG⁸ zu führen und können für ein und denselben Sachverhalt auch parallel zu einem Abgabeverfahren abgeführt werden. Just diese Parallelität von Abgabeverfahren und „Vorfragenverfahren“, wie aber auch jene von Berufungs- und Aufsichtsrechten⁹ innerhalb der „Vorfragenverfahren“ können jedoch – wie in weiterer Folge aufzuzeigen sein wird – zu beträchtlichen Rechtsschutzlücken führen, die *de lege lata* kaum zu lösen sind. Auch die jüngste Novelle des ALSAG schafft diesbezüglich keine Abhilfe für die „*zumindest theoretisch verborgenen Fallstricke*“¹⁰ des Zusammenspiels von Berufungs- und Aufsichtsrecht; gerade aufgrund der Neuerlassung des ALSAG erscheint es zweckmäßig, eingangs auf die wesentlichen Beitragstatbestände und die Abgabeneinhebung einzugehen. Erwähnung findet schließlich auch die Novelle der BAO durch das Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012¹¹, die eine weitere Verschärfung der Rechtslage für den Wiederaufnahmewerber in Abgabensachen mit sich bringt.

II. Der Altlastensanierungsbeitrag als „Lenkungsabgabe“

A. Beitragstatbestände und Beitragsschuldner

Ziel des ALSAG ist nach dessen (durch den Arbeitsentwurf erweiterten, in diesem Punkt für gegenständliche Untersuchungen jedoch keine Neuerung schaffenden) § 1 die Sicherstellung der Finanzierung, der Sicherung und der Sanierung von Altlasten¹². Nach § 24 Abs 1 werden zur Finanzierung

- das Ablagern (Deponieren) von Abfällen sowie vergleichbare „Verwertungshandlungen“¹³,
 - das Verbrennen von Abfällen in Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlagen¹⁴,
 - das Verwenden von Abfällen zur Herstellung von Ersatzbrennstoffprodukten,
 - das Einbringen von Abfällen in Hochöfen oder zur Herstellung von Produkten für eine solche Einbringung und
 - die Beförderung von Abfällen zu einer der vorstehend genannten Tätigkeiten im Ausland¹⁵
- einer Abgabepflicht unterworfen. § 24 Abs 2 bis 4 sehen verschiedene Ausnahmen vor¹⁶.

Beitragsschuldner ist nach § 25 entweder der Inhaber der Anlage, in der die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wird, derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit durchführt oder – hinsichtlich

¹² Diese Bestimmung ist – in diesem Punkt nach wie vor – als programmatische Bestimmung zu verstehen; EBRV 898 dBNR 17. GP 11.

¹³ ZB Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, Verfüllen von Geländeunebenheiten, Vornehmen von Geländeanpassungen, Bergversatz.

¹⁴ ISd Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft und des Bundesministers für Wirtschaft, Familie und Jugend über die Verbrennung von Abfällen (Abfallverbrennungsverordnung – AVV); BGBl II 389/2002 idF BGBl II 127/2013.

¹⁵ Dies selbst dann, wenn dieser Tätigkeit ein oder mehrere Behandlungsverfahren vorgeschaltet ist/sind, um die jeweilige beitragspflichtige Tätigkeit erst zu ermöglichen; letzteres ist eine unmittelbare Reaktion auf die jüngere Rechtsprechung des Jahres 2012 (VwGH 26.07.2012, 2010/07/0215; 2012/07/0032) und stellt somit klassische Anlassgesetzgebung dar. Unseres Erachtens ist diese Ausweitung der beitragspflichtigen Tätigkeiten durch „Überspringen“ des ersten (oder auch mehrerer Behandlungs-/Verwertungsschritte im Ausland – zumindest auf das EU-Ausland bezogen – unzweifelhaft unionsrechtswidrig, ist doch nach der Judikatur des EuGH (EuGH 03.04.2003, Rs C-116/01, *SITA EcoService Nederland BV*, Rz 46) für eine Beurteilung ausschließlich der erste Behandlungsschritt maßgeblich. Auch würde der Exporteur von Abfällen zu einer beitragspflichtigen Tätigkeit so einer Abgabepflicht unterworfen oder eben nicht unterworfen, je nachdem welche Handlungen ein oder mehrere Dritte im Ausland setzen, was ebenfalls nicht unionsrechtskonform und darüber hinaus verfassungswidrig ist. Auch mit der gerade zur diesbezüglichen Ausweitung der beitragspflichtigen Tätigkeit in Widerspruch stehenden Rechtsprechung des VwGH steht diese Regelung nicht im Einklang, verlangt der Gerichtshof doch die Kenntnismöglichkeit der Abgabepflicht im Zeitpunkt ihres Entstehens (VwGH 26.07.2012, 2010/07/0215).

¹⁶ ZB Verfüllung von Geländeunebenheiten oder Bergversatz mit nicht kontaminiertem Bodenaushubmaterial, Deponierung von Bodenaushubmaterial oder mineralischen Baurestmassen in bestimmter Qualität, Schlämme/Verbrennungsrückstände/Stahlwerksschlacken in bestimmter Qualität, Umlagern innerhalb einer Deponie, Verwendung von Abfällen aus Katastrophenereignissen.

(Bundesabgabenordnung – BAO), BGBl 194/1961 idF BGBl I 14/2013.

⁷ Bundesgesetz über eine nachhaltige Abfallwirtschaft (Abfallwirtschaftsgesetz 2012 – AWG 2002), BGBl I 102/2002 idF BGBl I 35/2002; die entsprechende Bestimmung im AWG 1990 finden sich in dessen § 4 Abs 1.

⁸ Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz 1991 – AVG, BGBl 51/1991 idF BGBl I 100/2011.

⁹ Mit der Einführung der Verwaltungsgerichte wird zumindest diese Rechtsschutzlücke im Vorfragenverfahren ab dem 01.01.2014 geschlossen.

¹⁰ *Bumberger*, Das Feststellungsverfahren nach § 10 des Altlastensanierungsgesetzes, in: Piska/Wolfslehner/Lindner (Hrsg), Jahrbuch Abfallwirtschaftsrecht 2011 (2011) 119.

¹¹ Bundesgesetz, mit dem das Bundesgesetz über das Bundesfinanzgericht erlassen wird und die Bundesabgabenordnung, das Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010, die Abgabenexekutionsordnung, das Finanzstrafgesetz sowie das Zollrechts-Durchführungsgesetz geändert werden (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 – FVwGG 2012), BGBl I 14/2013.

des § 24 Abs 1 Z 5 – die notifizierungspflichtige Person bzw derjenige, der die Abfallverbringung ins Ausland durchgeführt hat¹⁷. Den Beitragspflichtigen treffen dabei in den §§ 29 und 35 näher spezialisierte Aufzeichnungs- und Nachweispflichten bzw Messungen, um eine Bemessung des Altlastensanierungsbeitrages¹⁸ zu ermöglichen.

B. Zur Höhe des Altlastensanierungsbeitrages

Die Höhe des Altlastensanierungsbeitrages ist gestaffelt und beträgt gemäß § 27 Abs 1 bis 3 (ab 1. Jänner 2015) je nach Tätigkeit (Ablagern, Verbrennen, Verbringen¹⁹) zwischen € 0,- und € 35,- pro angefangene Tonne Rohgewicht²⁰.

§ 27 Abs 6 pönalisiert darüber hinaus die rechtswidrige Vornahme einer beitragspflichtigen Tätigkeit, ohne dass der Gesetzgeber näher darlegt, um welche Art von Rechtswidrigkeit es sich handeln soll²¹. Der „Pönalisierungsaufschlag“ beträgt € 20,- zusätzlich pro Tonne Abfallrohgewicht.

¹⁷ Bislang war dies die Person, die die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat. Damit ist für nicht notifizierungspflichtige Abfallverbringungen zu beitragspflichtigen Tätigkeiten ins Ausland wohl hinkünftig der Transporteur gleichzeitig Beitragsschuldner (vgl § 4 Z 3 AISAG aF).

¹⁸ Anhand des Rohgewichtes des Abfalls einschließlich seiner Verpackung; § 26.

¹⁹ § 27 Abs 3 sieht zudem vor, dass – sofern dessen Abs 1 und 2 nichts anderes bestimmen – der Beitragsatz für beitragspflichtige Tätigkeiten im Inland € 25,- beträgt. Dieser an sich wohl „gut gemeinte“ Auffangtatbestand führt mangels Übergangsbestimmung bis zum 01.01.2015 jedoch dazu, dass auch die bisherigen Abgabensätze (gemäß § 6 AISAG idF BGBl I 15/2011 zwischen € 9,20 und € 87,- pro Tonne) mit Inkrafttreten der Novelle pauschal auf € 25,- herab- bzw hinaufgesetzt werden. Ob dies so intendiert war darf unseres Erachtens bezweifelt werden.

²⁰ Die Gesamtmasse und damit die Bemessungsgrundlage für den Altlastensanierungsbeitrag stellt eine abgabenrechtliche Hauptfrage dar und kann nicht in einem Feststellungsverfahren nach AWG 2002 oder AISAG gelöst werden; *Bumberger* (FN 10) 116.

²¹ Bei einer dem Vorsichtsgedanken verpflichteten Auslegung ist daher von jeder denkmöglichen Rechtswidrigkeit, wie beispielsweise auch der Setzung eines Beitragstatbestandes ohne abfallrechtliche Bewilligung (zB illegale Abfallverbringung, mangelnde Abfallsammlungs-/behandlungs-erlaubnis, fehlende Abfallbehandlungsanlagengenehmigung) auszugehen. Überzogen scheint unseres Erachtens aber zu sein, auch einen Verstoß gegen andere als abfallrechtliche Vorschriften bei der Vornahme einer beitragspflichtigen Tätigkeit als eine solche „Rechtswidrigkeit“ anzusehen. Auch erscheint fraglich ob zB ein falsch oder unvollständig ausgefüllter Begleitschein, ein solches Begleitpapier oder ein sonstiger (lediglich formaler) Verstoß gegen Aufzeichnungspflichten iSd § 17 AWG 2002, was zweifelsfrei eine objektive Rechtswidrigkeit bedeutet, jedoch nach § 25a Abs 3 Z 2 AWG 2002 wohl als „geringfügiger Verstoß gegen Formvorschriften“ nicht geeignet ist, die Verlässlichkeit eines Abfallsammlers und/oder -behandlers in Zweifel zu ziehen, auch als Rechtswidrigkeit iSd § 27 Abs 6 anzusehen ist.

C. Das Entstehen der Beitragspflicht

Die Beitragspflicht entsteht nach § 28 Abs 1 mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen worden ist, im Fall des „Beförderungstatbestandes“ mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Beförderung der Abfälle zu einer beitragspflichtigen Tätigkeit ins Ausland begonnen worden ist. Diese Bestimmung steht unseres Erachtens aber schlussendlich einem Altlastensanierungsbeitrag nach § 24 Abs 1 Z 5 entgegen, da der VwGH bei einer Abgabenschuld verlangt, dass der Abgabepflichtige im Zeitpunkt des Entstehens dieser Kenntnis vom beitragsauslösenden Tatbestand haben können muss²². Genau das wird aber regelmäßig dann nicht der Fall sein, wenn der außerhalb des Bundesgebietes verbrachte Abfall (allenfalls auch durch einen oder mehrere Dritte) einem oder mehreren Aufbereitungsschritt(en) unterzogen wird und somit zum Zeitpunkt der Verbringung unklar ist, ob, wann und zu welchem Zeitpunkt (allenfalls) ein beitragsauslösender Tatbestand vorliegen wird²³.

D. Zur Anwendbarkeit der Bundesabgabenordnung

Das Abgabenverfahren fällt in den Anwendungsbereich der BAO. Gemäß deren § 1 Abs 1 gelten ihre Bestimmungen nämlich in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben, soweit diese Abgaben durch Abgabenbehörden des Bundes, der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind. Die Qualifikation des Altlastensanierungsbeitrages als „Abgabe“ iSd § 1 Abs 1 BAO erschließt sich dabei vor allem aus § 33 Abs 1, worin unzweifelhaft festgehalten ist, dass „*der Beitrag [...] eine ausschließliche Bundesabgabe*“ ist; die Bezeichnung als „Beitrag“ ist insofern irrelevant²⁴.

Zumal die Erhebung des Altlastenbeitrages gemäß die § 27 Abs 1 Z 4 AVOG 2010²⁵ den Zollämtern obliegt, ist auch die zweite Voraussetzung des § 1 Abs 1 BAO erfüllt, nämlich dass die Erhebung des Altlastenbeitrags den Abgabenbehörden des Bundes obliegt.

III. Das Abgabenverfahren

Die AISAG-Beitragspflicht knüpft einerseits an die Abfalleigenschaft des zu beurteilenden Materials,

²² VwGH 26.07.2012, 2010/07/0215; 23.05.2012, 2010/17/0057.

²³ Siehe auch *Sander*, <http://www.umweltrechtsblog.at/2013/03/11/neuer-alsag-tatbestand-durch-verwaltungsgerichtsbarkeits-anpassungsgesetz-des-bmlfuw.html>.

²⁴ Siehe dazu auch *Ritz*, Bundesabgabenordnung (BAO). Kommentar⁴ (2011) § 1 Rz 2.

²⁵ Bundesgesetz über den Aufbau und die Zuständigkeitsregelung der Abgabenverwaltung des Bundes (Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010 – AVOG 2010), BGBl I 9/2010 idF BGBl I 14/2013.

andererseits an die Erfüllung eines der in § 24 taxativ aufgeführten Beitragstatbestände an. Im ALSAG-Abgabenverfahren stellt die Beurteilung der Frage des Vorliegens der Voraussetzungen der ALSAG-Beitragspflicht eine Rechtsfrage dar, die im Rahmen eines ALSAG-Feststellungsverfahrens gemäß § 10 ALSAG oder im Hinblick auf die Abfalleigenschaft auch im Rahmen eines Feststellungsverfahrens gemäß § 6 AWG 2002 durch die dazu berufenen Behörden als „Vorfrage“ iSd § 116 BAO bzw § 38 AVG entschieden werden kann. Die Abgabenbehörde kann diese Vorfragen im Rahmen des ALSAG-Abgabeverfahrens aber auch selbst lösen.

A. Die Vorfrage im Sinne der BAO und die Wiederaufnahme des Verfahrens

§ 116 Abs 1 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörden berechtigt sind, die im abgabenrechtlichen Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, „die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgeblichen Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen“. Haben Gerichte oder Verwaltungsbehörden über eine Vorfrage abgesprochen, besteht aber grundsätzlich eine Bindung an diese Entscheidung. Diese Bindung ist Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung, wirkt nur innerhalb der Grenzen der Rechtskraft und erstreckt sich auch nur auf den Inhalt des Bescheidspruchs²⁶. Eine solche Bindung besteht unabhängig von der Rechtmäßigkeit der Entscheidung, selbst dann, wenn die betreffende Entscheidung in einem (eklatanten) Widerspruch zu den Rechtsvorschriften steht²⁷, endet aber jedenfalls mit einer Änderung der Rechtslage²⁸.

§ 116 Abs 2 BAO normiert eine Ausnahme von dieser Bindungswirkung, für den Fall, dass das Gericht bei der Ermittlung nicht vom Amts wegen vorgehen hat. Hintergrund dieser Bestimmung ist, dass die Abgabenbehörde nicht durch Gerichtsentscheidungen präjudiziert werden soll, die auf parteidispositiver „formeller Wahrheit“ (Parteienmaxime) beruhen²⁹.

Liegt also eine Vorfrage über die Abfalleigenschaft und/oder die Erfüllung eines ALSAG-Beitragstatbestandes³⁰ vor, über die von der zuständigen Verwal-

tungsbehörde noch nicht entschieden worden ist, ist die Abgabenbehörde gemäß § 116 Abs 1 BAO selbst berechtigt, diese Rechtsfrage nach eigener Anschauung zu beurteilen³¹. Die Abgabenbehörde kann aber auch die Entscheidung der für diese Rechtsfrage zuständigen Behörde abwarten. Wird über die Vorfrage nachträglich von der für sie zuständigen Behörde abweichend von der Beurteilung durch die Abgabenbehörde entschieden, stellt dies einen Wiederaufnahmsgrund gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO dar³².

Wird ein Vorfragenbescheid durch den VwGH oder den VfGH aufgehoben, sind die Verwaltungsbehörden verpflichtet, mit den ihnen zu Gebote stehenden Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Gerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen (§ 63 Abs 1 VwGG bzw § 87 Abs 2 VfGG). Es ist also ein Ersatzbescheid zu erlassen, wobei die Behörde an die vom Gerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis geäußerte Rechtsansicht gebunden ist. Diese Bindung besteht nicht nur für die belangte Behörde, sondern für die „Verwaltungsbehörden allgemein“³³. Auch in diesem Fall liegt gegebenenfalls ein Wiederaufnahmsgrund (abweichende Vorfragenentscheidung) gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO vor; dies ist wiederum Ausdruck des Vorrangs der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft)³⁴.

Die Zulässigkeit eines Wiederaufnahmsantrages gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO ist jedoch doppelt beschränkt. Gemäß § 303 Abs 2 BAO muss der Wiederaufnahmsantrag (derzeit) binnen einer Frist von drei Monaten ab (nachweislicher) Kenntnis vom Wiederaufnahmsgrund eingebracht werden. Zudem ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs 2 BAO) von sieben Jahren zulässig wäre (§ 304 lit a BAO; Fall 1), oder vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides (§ 304 lit b BAO; Fall 2) eingebrachter Wiederaufnahmsantrag zugrunde liegt. Die Novelle der BAO durch das FVwGG 2012 „vereinheitlicht“ die Wiederaufnahmsfrist zudem nunmehr dahingehend, dass sie ganz allgemein die Absolutfrist des § 304 BAO so verkürzt, dass eine Wiederaufnahme nach Eintritt der Verjährung nur zulässig sein soll, wenn der Wiederaufnahmsantrag

²⁶ Ritz (FN 24) § 116 Rz 5 mwN.

²⁷ Ritz (FN 24) § 116 Rz 11 mVa VwGH 13.12.1967, 2177/65.

²⁸ List, in: Hauer/List/Nußbaumer/Schmelz, AWG 2002² (2009) § 6, Anm 8.

²⁹ Ritz (FN 24) § 116 Rz 6 mVa Adamovich/Funk, Allgemeines Verwaltungsrecht³ (1987) 100.

³⁰ Zur Vorfrageneigenschaft dieser Fragestellungen siehe Scheichl/Zauner, Altlastensanierungsgesetz – ALSAG (2010) § 10 Rz 3.

³¹ VwGH 17.02.2010, 2009/17/0073; Bumberger (FN 10) 114.

³² VwGH 30.03.1998, 98/16/0097; 08.02.2007, 2004/15/0153.

³³ VfGH 19.03.1993, B 775/92, Slg 13.375; 06.03.1996, B 1266/95, Slg 14.456.

³⁴ Ritz (FN 24) § 303 Rz 38 mwN.

vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist, womit sich die Wiederaufnahmsfrist gegenüber der bisherigen Regelung um die gesamte Dauer des ordentlichen Abgabeverfahrens verkürzt (siehe dazu noch unten).

Genau diese (bisherige) Sieben- bzw. Fünfjahreschwelle und noch mehr die verkürzte Absolutfrist durch die angesprochene BAO-Novelle kann aber im Fall der Notwendigkeit einer Gerichtshofbeschwerde in einem ALSAG-Feststellungsverfahren gemäß § 32 bzw. in einem Feststellungsverfahren gemäß § 6 AWG 2002 zu Rechtsschutzlücken führen. Dauert nämlich das Vorfragenverfahren, das die Abgaben(hauptfragen)behörde ja nicht abwarten muss, länger als die in § 304 BAO bestimmte Frist, besteht für den Rechtssuchenden trotz gewonnenem Gerichtshofverfahren und dazu ergangenem „Ersatzbescheid“ keine Möglichkeit mehr das Abgabeverfahren wieder zu eröffnen. Mit anderen Worten: Der Abgabepflichtige hat trotz vom Gerichtshof festgestelltem Nichtvorliegen von ALSAG-Beitragstatbeständen keine Möglichkeit mehr, die (aus welchen Gründen auch immer³⁵) zu unrecht abgeführten ALSAG-Beiträge wieder zurück zu erlangen (siehe dazu noch näher unten V.).

B. Der Instanzenzug im (reinen) ALSAG-Abgabeverfahren³⁶.

Im Falle der Altlastensanierungsbeiträge ist der „Weg zum Instanzenzug“ kein kurzer: Als Selbstbemessungsabgaben sind die Abgaben nämlich vom Beitragspflichtigen selbst zu bemessen, eine Anmeldung ist bei dem für die Einhebung zuständigen Zollamt einzureichen und der Beitrag auch ohne weitere bescheidmäßige Abgabenvorschreibung zu entrichten (§ 30 Abs 2). Für den Fall, dass vom Beitragspflichtigen, obwohl er dazu verpflichtet ist, kein selbstberechneter Betrag bekanntgegeben wird, kann von Amts wegen eine (erstmalige) Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO erfolgen. Zuständig zur Erlassung dieses „Festsetzungsbescheides“ ist in erster Instanz wiederum das Zollamt (§ 30 Abs 1, § 6 Abs 1 ZollR-DG³⁷).

Gegen Entscheidungen der Zollbehörde steht dabei gemäß § 85b Abs 1 ZollR-DG als Rechtsbehelf erster Stufe die Beschwerde zu. Die Beschwerde ist

gemäß § 85b Abs 3 ZollR-DG beim zuständigen Zollamt einzubringen³⁸.

Über die Beschwerde hat gemäß § 262 Abs 1 BAO das Zollamt schließlich selbst („[die] Abgabehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, [hat] mit als Beschwerdeentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen“) binnen längstens sechs Monaten nach Einlangen der Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung zu entscheiden. Gemäß § 264 Abs 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht bildet das Rechtsbehelfsverfahren der zweiten Stufe (§ 85e ZollR-DG). Außerhalb des administrativen Instanzenzuges kommen im Anschluss (und bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen) die Revision an den Verwaltungsgerichtshof bzw. die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof in Betracht.

IV. Feststellungsbescheide nach § 6 AWG 2002 und § 32

A. Die Abfalleigenschaft als Vorfrage – Rechtsgrundlagen für Feststellungsverfahren

Wie oben bereits ausgeführt, stellt für das Bestehen oder Nichtbestehen eines Altlastensanierungsbeitragstatbestandes vor allem die (Rechts-) Frage, ob überhaupt Abfall iSd § 2 Abs 1 AWG 2002 vorliegt, eine wesentliche Vorfrage dar. Nicht unmittelbar mit Fokus auf das ALSAG aber sicherlich auch zur Klärung dieser Vorfrage hat der Gesetzgeber in § 6 Abs 1 AWG 2002 eine Rechtsgrundlage für die Erlangung eines entsprechenden Feststellungsbescheides geschaffen³⁹: Bestehen begründete Zweifel, ob eine Sache Abfall ist oder welcher Abfallart diese Sache gegebenenfalls zuzuordnen ist, hat die Bezirksverwaltungsbehörde – sofern keine Ausstufung gemäß § 7 AWG 2002 in Frage kommt – dies entweder von Amts wegen oder auf Antrag des Verfügungsberechtigten mit Bescheid festzustellen (§ 6 Abs 1 Z 1 u 2 AWG 2002). Der Feststellungsbescheid ist von der Behörde samt einer Kopie der diesbezüglichen Akten gleichzeitig mit der Zustellung an die

³⁵ In aller Regel werden dies wohl Gründe der Vorsicht sein, um allfällige Abgabenhinterziehungs- und Finanzstrafverfahren zu vermeiden.

³⁶ Der nachfolgend dargestellte Instanzenzug bildet die Rechtslage ab dem 01.01.2014 ab.

³⁷ Bundesgesetz betreffend ergänzende Regelungen zur Durchführung des Zollrechts der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz – ZollR-DG, BGBl 50/1994 idF BGBl I 14/2013).

³⁸ Für das Rechtsbehelfsverfahren gelten ab dem 01.01.2014 grundsätzlich die Bestimmungen der BAO; das ZollR-DG regelt ab diesem Zeitpunkt lediglich noch die erforderlichen zollrechtlichen Sondervorschriften; siehe dazu EBRV 2007 dBNR 24. GP 28.

³⁹ Nicht auch zur Klärung anderer Fragen, mögen sie auch im Zusammenhang mit dem Altlastensanierungsbeitrag stehen, wie zB Verjährungsfragen (*Bumberger* [FN 10] 112).

Partei an die sachlich in Betracht kommende Oberbehörde zu übermitteln. Unbeschadet des § 68 AVG kann ein Feststellungsbescheid von der sachlich in Betracht kommenden Oberbehörde innerhalb von sechs Wochen nach Erlassung abgeändert oder aufgehoben werden, wenn der dem Bescheid zugrunde liegende Sachverhalt unrichtig festgestellt oder aktenwidrig angenommen wurde, oder der Inhalt des Bescheides rechtswidrig ist. Die Zeit des Parteiengehörs ist nicht in die Frist einzurechnen (§ 6 Abs 4 AWG 2002).

Ein ähnliches System kennt § 32 Abs 1: Die Bezirksverwaltungsbehörde⁴⁰ hat in begründeten Zweifelsfällen auf Antrag des in Betracht kommenden Beitragsschuldners oder des Bundes, vertreten durch das Zollamt, durch Bescheid festzustellen,

- ob eine Sache Abfall ist,
- ob ein Abfall dem Altlastenbeitrag unterliegt,
- ob eine beitragspflichtige Tätigkeit vorliegt,
- welche Abfallkategorie vorliegt,
- ob die Voraussetzungen vorliegen, Zuschläge nicht anzuwenden, und
- welcher Deponietyp bzw welche Deponie(unter)klasse vorliegt.

Die Aufzählung des § 32 Abs 1 ist abschließend. Andere als die aufgezählten Fragestellungen können ebensowenig zum Gegenstand eines Feststellungsverfahrens gemacht werden⁴¹ wie die bindende Feststellung des (tatsächlichen) Beitragsschuldners Verfahrensgegenstand sein kann⁴². Jedoch ist es als Begründung des Feststellungsantrags ausreichend, lediglich Bedenken rein rechtlicher Art geltend zu machen⁴³. Auch nach dem Arbeitsentwurf ist der Bescheid (auch ein Berufungsbescheid⁴⁴) einer weiteren Behörde vorzulegen; und zwar unverzüglich samt einer Kopie der Akten des Verwaltungsverfahrens an den BMLFUW. Unbeschadet des § 68 AVG

⁴⁰ Zum ALSAG aF den Unterschied zum Verfahren nach der BAO herausstreichend *Scheichl/Zauner* (FN 30) § 21 Rz 1 mVa VwGH 20.09.2001, 2001/07/0044; 13.12.2007, 2007/07/0058.

⁴¹ *Scheichl/Zauner* (FN 30) § 10, Rz 6; *Bumberger* (FN 10) 112.

⁴² *Bumberger* (FN 10) 116, mVa VwGH 18.03.2010, 2006/07/0115, und VwGH 10.08.2010, 2007/17/0171.

⁴³ VwGH 29.01.2004, 2001/07/0045; 17.09.2009, 2009/07/0103.

⁴⁴ Zum ALSAG: VwGH 20.09.2001, 2001/07/0044; 13.12.2007, 2007/07/0058); den Zweck des § 10 Abs 2 ALSAG 1989 sieht der VwGH darin, dass dem Bundesminister über das Weisungsrecht hinaus ein Instrument zur Einflussnahme auf eine möglichst einheitliche Handhabung des ALSAG 1989 eingeräumt wird. Dies kann nicht auch für die Entscheidungen der Verwaltungsgerichte gelten, da es ja dann zu einer aus Sicht der Gewaltentrennung mehr als nur bedenklichen Kontrolle der Gerichtsbarkeit durch die Verwaltung käme. Der hier untersuchte Arbeitsentwurf berücksichtigt die Verwaltungsgerichtsbarkeit jedoch überhaupt nicht.

kann dieser einen solchen Feststellungsbescheid innerhalb von sechs Wochen nach Einlangen abändern oder aufheben, wenn der dem Bescheid zugrunde liegende Sachverhalt unrichtig festgestellt oder aktenwidrig angenommen wurde oder der Inhalt des Bescheides rechtswidrig ist. Die Zeit des Parteiengehörs ist nicht in die Frist einzurechnen (§ 32 Abs 2).

Beide Feststellungsverfahren verlangen „begründete Zweifel“ bzw „begründete Zweifelsfälle“. Solche werden beispielsweise bei Auslegungsfragen im Zusammenhang mit älteren Bescheiden vorliegen⁴⁵, oder – abstrakter formuliert und im Umkehrschluss gedacht – immer dann nicht vorliegen, wenn bei objektiver Betrachtung kein vernünftiger Anhaltspunkt für eine Unklarheit in Bezug auf die verfahrensgegenständlichen Fragestellungen ersichtlich ist⁴⁶. Mit *Bumberger* ist davon auszugehen, dass das Aufhebungs-/Abänderungsrecht nicht nur Feststellungsbescheide an sich, sondern auch Zurückweisungsbescheide sowie alle damit im Zusammenhang stehende Bescheide, auch wenn sie von Amts wegen erlassen werden, wie beispielsweise Bescheide nach § 68 AVG, Wiedereinsetzungs- und Wiederaufnahmsbescheide, erfasst⁴⁷. In beiden Feststellungsverfahren ist das AVG anwendbar.

B. Gewichtige Unterschiede bestehen im Detail

Einmal davon abgesehen, dass die Bestimmung des ALSAG nicht nur die Feststellung, ob eine Sache Abfall ist, erlaubt, sondern darüber hinaus auch Feststellungen in Bezug auf die Beitragspflicht an sich, und dass in dem einen Fall der Feststellungsbescheid „gleichzeitig mit der Zustellung an die Partei“, bei einem Vorgehen nach § 32 „unverzüglich“⁴⁸ einer weiteren Behörde vorzulegen ist, fallen vor allem die unterschiedlichen Behörden auf. Nach dem AWG 2002 ist der Feststellungsbescheid der sachlich in Betracht kommenden Oberbehörde zu übermitteln, nach § 32 Abs 2 unmittelbar dem BMLFUW. Sachlich in Betracht kommende Oberbehörde nach § 6 Abs 4 AWG 2002 ist unabhängig von seiner Zuständigkeit im Berufungsverfahren⁴⁹ neben dem BMLFUW auch der Landeshauptmann⁵⁰, da diese Bestim-

⁴⁵ Zum AWG 2002: EBRV 1147 dBNR 22. GP 15.

⁴⁶ *Scheichl/Zauner* (FN 30) § 10, Rz 5.

⁴⁷ *Bumberger* (FN 10) 117.

⁴⁸ Siehe zu diesen Begriffen VwGH 17.11.2010, 2008/23/0754.

⁴⁹ *Hengstschläger*, *Verwaltungsverfahrenrecht*⁴ (2009) Rz 28.

⁵⁰ Ab dem 01.01.2014 treten im Rechtsmittelverfahren die Verwaltungsgerichte an die Stelle der Zuständigkeit der Landeshauptmänner, womit der Gesetzgeber die Parallelität von Aufsichtsbehörde und Berufungsbehörde im Feststellungsverfahren endlich beseitigt hat.

mung schlussendlich auf § 68 AVG rekurriert und nach letzterer Regelung mit dem Ausdruck „*sachlich in Betracht kommende Oberbehörde*“ jede – und nicht etwa nur die unmittelbar übergeordnete – sachlich in Betracht kommende Oberbehörde angesprochen ist⁵¹. Trotzdem § 6 Abs 4 AWG 2002 den Singular verwendet sind zur Aufhebung oder Abänderung des erstinstanzlichen Feststellungsbescheides somit sowohl der BMLFUW als auch der Landeshauptmann parallel⁵² sechs Wochen lang zuständig. Wiederum parallel dazu kann die Zollbehörde die Vorfrage – wie dargelegt – bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Feststellungsbescheides auch unabhängig lösen. Im Anwendungsbereich des § 32 besteht „nur“ eine Parallelität zwischen dem BMLFUW als Aufsichtsbehörde und der Zollbehörde bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Feststellungsbescheides.

Auch der Parteienkreis und die Antragslegitimation sind nicht deckungsgleich. Im Verfahren nach § 6 Abs 1 AWG 2002 hat der „*Verfügungsberechtigte*“ (also jedenfalls der Abfallbesitzer⁵³) Parteistellung, im Verfahren nach § 32 Abs 1 neben dem in Betracht kommenden Beitragsschuldner (siehe dazu oben II. A.) auch der Bund vertreten durch das Zollamt (§ 32 Abs 3)⁵⁴, nicht aber auch der Unabhängige Finanzsenat⁵⁵ bzw ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht oder die erstinstanzliche Behörde⁵⁶. Darüber hinaus kann ein Verfahren nach § 6 Abs 1 AWG 2002 auch amtswegig eingeleitet werden, wo-

hingegen das Feststellungsverfahren nach dem AISAG eines Antrages einer Partei bedarf⁵⁷.

Neben dieser Aufhebungs- oder Abänderungsmöglichkeit von Feststellungsbescheiden nach den zitierten Bestimmungen ist freilich bis zum 31. Dezember 2013 auch der „normale“ Instanzenzug beachtlich: Gegen einen Bescheid der Bezirksverwaltungsbehörde kann nämlich in beiden Fällen das Rechtsmittel der Berufung an den Landeshauptmann eingelegt werden⁵⁸. Dies kann zu einer gewissen Parallelität von Verfahren führen, da der BMLFUW und der LH hinsichtlich der auf § 6 Abs 1 AWG 2002 gestützten Feststellungsbescheide nebeneinander ihr Abänderungs- oder Aufhebungsrecht ausüben können, letzterer – eine Berufung vorausgesetzt – sogar gleichzeitig (und zeitlich darüber hinaus) auch Berufungsbehörde ist (siehe zu den diesbezüglich denkbaren Konstellationen unten V.). Durch die Schaffung der Verwaltungsgerichte als Rechtsmittelinstanzen (auch) in den gegenständlichen Feststellungsverfahren hat der Gesetzgeber diese Rechtsschutzlücke per 1. Jänner 2014 geschlossen.

C. Zeitlich befristete Zuständigkeit zur Abänderung oder Aufhebung

Zu bedenken ist dabei aber, dass der sachlich in Betracht kommenden Oberbehörde bzw dem BMLFUW nach beiden Bestimmungen nichts anderes als eine zeitlich befristete Zuständigkeit zur Aufhebung-/Abänderung von Feststellungsbescheiden der Bezirksverwaltungsbehörde eingeräumt wird. Ein Verwaltungsverfahren ist – sofern die Rechtsordnung keine anderen Vorschriften vorsieht – nämlich mit einer bescheidmäßigen Erledigung abzuschließen⁵⁹. Eine bescheidmäßige Erledigung liegt dann vor, wenn ein Bescheid erlassen wurde. Von „Erlassen“ ist im Lichte der Judikatur zu den Verwaltungsverfahrensgesetzen wiederum immer dann auszugehen, wenn ein (schriftlicher) Bescheid rechtswirksam zugestellt wurde⁶⁰. Mit anderen Worten: § 6 Abs 4 AWG 2002 und § 32 Abs 2 räumen den genannten Behörden die zeitlich befristete Zuständigkeit ein, in der Funktion als Aufsichtsbehörde innerhalb von sechs Wochen ab Übermittlung des Feststellungsbescheides einen aufhebenden oder abändernden Bescheid zu erlassen. Nach Ablauf der sechswöchigen Frist tritt Unzuständigkeit ein. Die Sechswochenfrist beginnt – auch bei nicht unverzüglicher Übermittlung durch die den Feststellungsbescheid erlas-

⁵¹ VwGH 04.07.2001, 99/07/0177; 15.11.2001, 2001/07/0067 mit Verweis auf die EBRV zur vergleichbaren Regelung im AWG 1990; vgl auch die diesbezügliche Judikatur zu § 73 AVG, wonach sachlich in Betracht kommende Oberbehörde neben der im administrativen Instanzenzug übergeordneten Behörde auch jede sonstige Behörde ist, die durch Ausübung des Aufsichts- oder Weisungsrechtes den Inhalt der unterbliebenen Entscheidung bestimmen hätte können (VwGH 24.04.1986, 85/02/0281, verst Sen; idF mehrfach bestätigt). So auch List (FN 28) § 6, Anm 12, der diese Bestimmung aufgrund der angesprochenen Parallelitäten als in Konflikt mit dem dem österreichischen Verfahrensrecht systeminherenten Prinzip, wonach für eine Angelegenheit nur eine Behörde zuständig sein kann, stehend kritisiert (und nochmals List, ALSAG – Altlastensanierungsgesetz. Kommentar [2012] § 10, 342).

⁵² Je nach Zeitpunkt des Einlangens des jeweiligen Bescheides der Bezirkshauptmannschaft; siehe zum Beginn des Fristenlaufes unten Punkt IV.C.

⁵³ Nach List (FN 28) § 6, Anm 6, kommen daneben auch noch weitere Personen wie bspw Abfallmakler oder Transporteure in Frage.

⁵⁴ Die Zollbehörde kann die Vorfrage aber auch autonom selbst lösen; VwGH 17.02.2010, 2009/17/0073; Bumberger (FN 10) 114.

⁵⁵ Dem diesbezüglich daher auch kein Antragsrecht zukommt; mit Verweisen auf die Rechtsprechung des UFS List (FN 51) § 10, 336; so auch Scheichl/Zauner (FN 30) § 10, Rz 9.

⁵⁶ Scheichl/Zauner (FN 30) § 10, Rz 31.

⁵⁷ Bumberger (FN 10) 113.; List (FN 51) § 10, 334.

⁵⁸ Zum AISAG VwGH 20.09.2001, 2001/07/0044; siehe auch Scheichl/Zauner (FN 30) § 21 Rz 2.

⁵⁹ Vgl zB VwGH 26.04.2000, 99/05/0239.

⁶⁰ ZB VwGH 27.09.1985, 85/17/0071; 26.06.2001, 2000/04/0190.

sende Behörde – mit Einlagen des Bescheides bei der Aufsichtsbehörde⁶¹.

Diese Auslegung ist auch von der Judikatur der Höchstgerichte gedeckt: Zu § 6 Abs 4 AWG 2002, der ja eine nahezu wortidentische Regelung wie § 32 Abs 2 enthält und nach dem Willen des Gesetzgebers auch einer identen Auslegung zugänglich sein soll⁶², hat der VwGH bereits früher festgehalten, dass diese Bestimmung eine Zuständigkeitsanordnung mit zeitlicher Begrenzung enthält⁶³. Dies bedeutet, dass nach Ablauf der Frist schlichtweg die Unzuständigkeit der Oberbehörde zur Aufhebung oder Abänderung eintritt. Zur (inhaltlich unveränderten) Vorgängerregelung des § 32 Abs 2 hat der Gerichtshof dies vor kurzem explizit bestätigt⁶⁴. Oder anders: Ein Aufhebungs- oder Abänderungsbescheid nach den genannten zwei Bestimmungen muss zur Wahrung der Behördenzuständigkeit innerhalb der jeweiligen Sechswochenfrist rechtswirksam auch zugestellt werden. Rechtswirksam und daher erlassen wird ein Bescheid nämlich erst mit der erstmaligen Zustellung an eine (irgendeine) Partei des Verfahrens⁶⁵. Wenn ein die sechs Wochen übersteigendes Ermittlungsverfahren notwendig erscheint, verbleibt der Aufsichtsbehörde lediglich die Möglichkeit, nach den allgemeinen Vorschriften des § 68 AVG vorzugehen⁶⁶. Eine „Verlängerung“ der Sechswochenfrist durch mehrmalige Gewährung von Parteiengehör wäre im Lichte des Art 83 Abs 2 B-VG wohl verfassungswidrig, würde sich die Vollzugsbehörde somit nämlich ihr eigenes „Zuständigkeitsfenster“ mehr oder wenig beliebig vergrößern können⁶⁷.

⁶¹ Zu einer ähnlichen Regelung im ForstG VwGH 24.06.1996, 96/10/0032. AA offensichtlich *List* (FN 28) § 6, Anm 11, wonach die Sechswochenfrist auch für die Behörde(n) ab dem Zeitpunkt der Bescheiderlassung, somit also der Zustellung an den Antragsteller, beginnen soll. Im Anwendungsbereich des ALSAG aber offensichtlich wieder von einer anderen Meinung ausgehend *List* (FN 51) § 10, 341, wonach – wie auch nach der in diesem Beitrag vertretenen Ansicht – die Sechswochenfrist mit dem Einlangen des Feststellungsbescheides beim BMLFUW in Gang gesetzt wird.

⁶² Vgl dazu EBRV 59 dBNR, 17. GP 311.

⁶³ VwGH 25.03.2004, 2000/07/0210; 11.12.2003, 2003/07/0111.

⁶⁴ VwGH 30.09.2010, 2007/07/0053; vgl auch *Sander*, <http://www.umweltrechtsblog.at/2010/10/22/alsag-feststellungsbescheide-uberraschung-bmlfuw-nur-sechs-wochen-zur-aufhebungabanderung-zustandig.html>.

⁶⁵ VwGH 28.01.1993, 92/06/0099; *Hengstschläger/Leeb*, Kommentar zum Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz (2009) § 62 Rz 1 mwN.

⁶⁶ VwGH 18.10.2001, 2000/07/0003.

⁶⁷ Das Nichteinrechnen der Zeiten des Parteiengehörs grundsätzlich als verfassungsrechtlich bedenklich einstuft *Sander* (FN 64).

V. Rechtsschutzdefizit aufgrund überlanger Verfahrensdauer?

Da im ALSAG-Abgabenverfahren stets die Vorfrage des Vorliegens der beitragsauslösenden Tatbestände (Abfalleigenschaft, ALSAG-Beitragstatbestand des § 24) zu beantworten ist, und dies – wie aufgezeigt – sowohl autonom von der Abgabenbehörde selbst, als auch im Weg eines Feststellungsverfahrens (gemäß § 6 AWG 2002 oder § 32) geschehen kann, sind insgesamt drei unterschiedliche Verfahrensabläufe und -konstellationen mit unterschiedlichen Instanzenzügen denkbar:

- Reines ALSAG-Abgabenverfahren (Hauptfrage und Vorfrage) vor der Abgabenbehörde;
- Vorfragenverfahren nach § 6 AWG 2002 vor der Bezirksverwaltungsbehörde (dem LH als Aufsichts- und/oder Berufungsbehörde⁶⁸, dem BMLFUW als Aufsichtsbehörde), Hauptfragen-/Abgabenverfahren vor der Abgabenbehörde;
- Vorfragenverfahren nach § 32 vor der Bezirksverwaltungsbehörde (dem LH als Berufungsbehörde⁶⁹, dem BMLFUW als Aufsichtsbehörde), Hauptfragen-/Abgabenverfahren vor der Abgabenbehörde.

Während die erste der vorstehenden Konstellationen hinsichtlich des Rechtsschutzes als unproblematisch eingestuft werden kann, sind es die bei den anderen beiden denkbaren Verfahrensverläufe potentiell gerade nicht. Problematisch ist bei letzteren beiden Konstellationen auch nicht der Sachverhalt, in dem das Vorfragenverfahren (gleich wer es beantragt/eingeleitet hat) rechtskräftig abgeschlossen und erst im Anschluss das eigentliche Abgabenverfahren durchgeführt wird (oder eben auch nicht, wenn sich im Vorfragenverfahren kein Anhaltspunkt für eine Beitragspflicht ergeben hat). Problematisch ist eine Parallelführung von Vorfragen- und Hauptfragenverfahren. Nicht lebensfremd sind dabei beispielsweise folgende Zusammenhänge:

- Der potentiell Abgabepflichtige erstattet eine „Leermeldung“ an das Zollamt, da er von keiner Beitragspflicht ausgeht, die Zollbehörde beantragt eine bescheidmäßige Feststellung nach § 32 und erlässt aus welchen Gründen⁷⁰ auch immer einen Abgabefestsetzungsbescheid;

⁶⁸ Ab 01.01.2014 kommt die Zuständigkeit im Rechtsmittelverfahren (dann Beschwerdeverfahren) den Verwaltungsgerichten an Stelle der Landeshauptmänner zu.

⁶⁹ Auch hier kommt ab dem 01.01.2014 die Zuständigkeit im Rechtsmittelverfahren (dann Beschwerdeverfahren) den Verwaltungsgerichten an Stelle der Landeshauptmänner zu.

⁷⁰ Denkbar wären hier nicht nur verfahrens- und verhandlungsstrategische Motive sondern in machen Konstellationen sicherlich auch die Vermeidung von Verjährungsfolgen.

- die Zollbehörde führt bereits ein entsprechendes Abgabenverfahren gegen den potentiell Abgabepflichtigen, letzterer beantragt die bescheidmäßige Feststellung nach § 6 AWG 2002 oder § 32 parallel zum Abgabenverfahren;
- aufgrund von neuer Rechtsprechung oder Literaturmeinungen beantragt der Abgabepflichtige nach Selbstbemessung und Abfuhr von Altlastensanierungsbeiträgen die bescheidmäßige Feststellung nach § 6 AWG 2002 oder § 32 im Bezug auf einen in der Vergangenheit liegenden Sachverhalt und Zeitraum.
- ein Rechtsmittel gegen den Hauptfragenbescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist *und*
- der Bescheid von Vorfragen abhängig war *und*
- nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde *und*
- die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbei geführt hätte.

Die oftmals (fachlich und rechtlich) komplexen und unter Umständen auch politisch besetzten abfallrechtlichen Fragestellungen führen dabei mitunter zu sehr kontrovers geführten Feststellungsverfahren, die letztlich durch alle Instanzen bis zu den Höchstgerichten getragen werden (müssen), bis eine den gesetzlichen Voraussetzungen entsprechende Vorfragenentscheidung (im Weg eines Ersatzbescheides) vorliegt. Vor dem Hintergrund, dass die Regelungen der Abfallwirtschaft zu einem Gutteil auf unionsrechtlichen Vorgaben⁷¹ basieren, kann für eine letztgültigen Klärung der einschlägigen Rechtsfragen auch eine Vorlage an den EuGH unumgänglich sein. Wird nun die gesetzliche Entscheidungsfrist hinsichtlich der Vorfragenentscheidung durch zwei Instanzen hindurch ausgeschöpft (zweimal sechs Monate, allenfalls Inanspruchnahme des Aufhebungs-/Abänderungsrechts) und ist die Inanspruchnahme eines Höchstgerichtes notwendig (durchschnittliche Verfahrensdauer des VwGH nach eigenen Angaben zur Zeit knapp zwei Jahre⁷²), in dessen Anschluss ja auch erst ein Ersatzbescheid erlassen werden müsste (im *worst case* wiederum sechs Monate), ist man ohne eine allfällige Vorlage an den EuGH in bestimmten Konstellationen bis zur bindenden rechtskräftigen Vorfragenentscheidung schon weit im vierten Verfahrensjahr angekommen und dann erst recht auf eine Wiederaufnahme des in der Zwischenzeit unter Umständen bereits abgeschlossenen Abgabenverfahrens gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO angewiesen.

Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des AISAG-Abgabeverfahrens sind neben der abweichend entschiedenen Vorfrage, dass

Darüber hinaus ist die Zulässigkeit eine Wiederaufnahmsantrages iSd §§ 303 ff BAO doppelt befristet. Einerseits muss ein Wiederaufnahmsantrag gemäß § 303 Abs 2 BAO jedenfalls binnen einer Frist von drei Monaten ab nachweislicher Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes (nicht erst mit dessen Beweisbarkeit) bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden; diese Frist ist gemäß § 110 Abs 1 BAO nicht verlängerbar⁷³. Andererseits ist gemäß § 304 BAO für die Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmsantrages maßgebend, dass dieser vor Ende der fünfjährigen⁷⁴ Absolutfrist des § 304 BAO eingebracht wird.

Gerade die Absolutfrist des § 304 lit b BAO für das antragsgebundene Wiederaufnahmeverfahren, wonach der Wiederaufnahmsantrag „*vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides*“ eingebracht werden muss, kann aber zu einer unüberbrückbaren Rechtsschutzlücke für den Abgabepflichtigen führen. Hält man sich nun die zeitliche Dimension dieser (wie bereits oben aufgezeigt) durchwegs aufwändigen Rechtsfindung vor Augen, wird rasch deutlich, dass die Befristung des Zugangs zu einer Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens gemäß § 304 BAO zur Folge haben kann, dass bei (über-)langen Verfahrensdauern im Vorfragenverfahren, aufgrund der Befassung der Höchstgerichte und einem allfälligen Verfahren vor dem EuGH, der Rechtssuchende letztlich zwar zu einem für ihn günstigen Vorfragenkenntnis kommen könnte, und die Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anders lautenden Bescheid im Abgabeverfahren herbei geführt hätte, eine Abänderung der Entscheidung im Abgabeverfahren jedoch aufgrund der zeitlichen Beschränkung des § 304 BAO nicht mehr zulässig ist.

Diese Rechtsschutzlücke kann auch in dem Fall schlagend werden, dass die Vorfrage nicht autonom von der Abgabenbehörde, sondern als Hauptfrage

⁷¹ Beispielsweise die Richtlinie 2008/98/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. November 2008 über Abfälle und zur Aufhebung bestimmter Richtlinien sowie die Verordnung (EG) Nr 1013/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2006 über die Verbringung von Abfällen.

⁷² Siehe Tätigkeitsbericht für das Jahr 2011, 9 (www.vwgh.gv.at/gerichtshof/taetigkeitsberichte/taetigkeitsberichte.html).

⁷³ *Ritz* (FN 24) § 303 Rz 28.

⁷⁴ Bei der amtswegigen Wiederaufnahme beträgt die Absolutfrist zwar (derzeit noch) sieben Jahre, da die amtswegige Wiederaufnahme aber vom Ermessen der Behörde abhängt, besteht auch kein subjektives Recht des Abgabepflichtigen darauf; siehe dazu *Ritz* (FN 24) § 303 Rz 37 mwN.

von der zuständigen (Abfall-) Behörde entschieden wird. Wird nämlich die Vorfrage in einem separaten Vorfragenverfahren rechtskräftig entschieden, ist die Abgabenbehörde ab diesem Zeitpunkt an diese Vorfragenentscheidung gebunden, selbst wenn die Vorfragenentscheidung noch beim VwGH/VfGH (mit der Möglichkeit einer Vorlage an den EuGH) bekämpft werden sollte. Da mit Rechtskraft der Vorfragenentscheidung die Bindungswirkung dieser eintritt, hat die Abgabenbehörde dem Abgabenverfahren auch diese (vorerst) rechtskräftige Vorfragenentscheidung zugrunde zu legen. Tritt nun der Fall ein, dass die Entscheidungsfindung im Vorfragenverfahren im außerordentlichen Rechtsweg (vor dem VwGH und/oder dem VfGH sowie allenfalls vor dem EuGH) und die Erlassung eines Ersatzbescheides in Umsetzung dieser höchstgerichtlichen Erkenntnisse (iSd § 63 VwGG) länger als fünf Jahre dauert, verunmöglicht diese lange Verfahrensdauer im Vorfragenverfahren aufgrund der Absolutfrist des § 304 BAO auch in diesem Fall die Durchsetzung im Abgabeverfahren im Wege einer Wiederaufnahme desselben. So kann auch bei der Entscheidung der (abfallrechtlichen) Vorfrage in einem separaten Vorfragenverfahren der Fall eintreten, dass der Abgabepflichtige trotz des Obsiegens in der als bindend angesehenen Vorfrage die einmal (allenfalls aus Gründen der Vorsicht aber *ex post* zu unrecht) erbrachte Geldleistung nicht mehr zurückfordern kann.

Hinzu kommt ab 1. Jänner 2014 eine weitere Verschärfung dieser Situation: Mit dem FVwGG 2012 wurden unter anderem die §§ 303 und 304 BAO novelliert. Zwar ist in § 303 Abs 2 BAO idF BGBl I 14/2013 die Dreimonatsfrist zur Einbringung des Wiederaufnahmsantrags (ab nachweislicher Kenntnis von dem Wiederaufnahmsgrund) entfallen, dafür wurde die verbleibende Absolutfrist in § 304 BAO drastisch verändert: „*Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist.*“ Somit verkürzt sich die Wiederaufnahmsfrist auf den ersten Blick um die gesamte Dauer des ordentlichen Abgabeverfahrens, was eine zusätzliche Verschärfung der oben aufgezeigten Rechtsschutzdefizite nach sich ziehen wird.

In den Erläuterungen zu dieser Novelle heißt es dazu, dass die Änderung der Bestimmungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht nur der Vereinfachung des Verfahrensrechtes dient, sondern darüber hinaus sogar sachgerecht im Sinne einer Harmonisierung der Rechtslage für amtswegige wie für antragsgebundene Wiederaufnahmen des Verfahrens sein soll⁷⁵.

Da der Gesetzgeber in § 304 BAO nF aber lediglich auf den „*Eintritt der Verjährung*“ abstellt, nicht aber konkretisiert welche Verjährungsfrist genau gemeint sein soll, wird wohl die zuletzt fällige und am weitesten gezogene Verjährungsfrist heranzuziehen sein. Auch werden etwa die Bestimmungen des § 238 Abs 2 BAO über die Unterbrechung der Verjährung zum Tragen kommen, womit die Verschärfung der Lage für den Rechtsschutzsuchenden letztlich zwar ein wenig entspannt wird, trotzdem ist festzuhalten, dass der Gesetzgeber das oben aufgezeigte Rechtsschutzdefizit eher verschlimmert als gelöst hat. Von einer „sachgerechten“ Lösung kann aber unseres Erachtens keinesfalls die Rede sein.

VI. Lösungsansatz

Die bisherige Untersuchung macht schnell deutlich, dass *de lege lata* keine für den (Nicht-) Abgabepflichtigen auch durchsetzbare Lösung für bestimmte auf überlange Verfahrensdauer im Vorfragenverfahren zurückzuführende Konstellationen ersichtlich ist.

Nun könnte man versuchen, der Vorfragenentscheidung Tatbestandswirkung im Abgabeverfahren beizumessen, ähnlich wie es der VwGH bereits hinsichtlich des Zusammenspiels von Widmungs- und Baubewilligung getan hat⁷⁶. Würde die Bindungswirkung entfaltende (falsche) Vorfragenentscheidung nun nachträglich wegfallen, da sie entsprechend § 42 Abs 3 VwGG als niemals vorhanden anzusehen wäre, könnte argumentiert werden, dass die Abgabenbehörde ihren Hauptfragenbescheid auf ein Faktum (nämlich auf die von der Vorfragenbehörde gesetzte Norm) gestützt hat, welches sich im Nachhinein geändert hat, und die Annahme der Hauptfragenbehörde daher als faktisch falsch einzustufen ist. Fraglich ist dabei unseres Erachtens aber einerseits, ob die nachträgliche Änderung oder der nachträgliche Wegfall einer Vorfragenentscheidung nach § 6 AWG 2002 oder § 32 tatsächlich Wirkungen auf der Sachverhaltsebene entfalten kann, andererseits aber auch, ob nicht ein Wiederaufnahmeantrag, der sich auf eine solche Argumentation, die letztlich auf das Geltendmachen von *nova reperta* als Wiederaufnahmegrund abstellt, nicht auch nach Ablauf der absoluten Frist für die Ergreifung eines solchen als verspätet zurückzuweisen wäre. Zudem ist zu bedenken, dass die Abgabenbehörde ja auch zur autonomen Entscheidung über die Vorfrage berechtigt ist, und sich daher die Frage stellt, ob unter gewissen Umständen für letztere nicht eine Verpflichtung bestehen könnte, ein Vorfragenklärungsverfahren (nach § 32) einzuleiten – wofür wiederum keine (eindeutige) gesetzliche Grundlage

⁷⁵ Siehe dazu EBRV 2007 dBNR 24. GP 22.

⁷⁶ Siehe VwGH 30.06.1994, 91/06/0174.

besteht. Kurz: Auch dieser Lösungsweg ist mit beträchtlichen Unsicherheiten für den Rechtsschutzsuchenden behaftet.

Ebenso unbefriedigend erscheint ein Weg über § 281 BAO zu sein, wonach die Abgabenbehörde ein Verfahren, das wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage (wie die Hauptfrage) unter anderem bei einem Gericht anhängig ist, und dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung (über die Berufung) ist, aussetzen kann, sofern nicht überwiegende Interessen einer Partei dem entgegenstehen. Zum einen ist diese Bestimmung erst ab dem Beschwerdeverfahren anwendbar und stellt überdies eine Kann-Bestimmung dar, sodass auch hier erhebliche Durchsetzungsschwierigkeiten zu konstatieren sind, wollte man das kann nicht als „hat ... zu“ lesen.

Denkbar wäre – nicht zuletzt aufgrund der neuen Koppelung der absoluten Wiederaufnahmsfrist an die abgabenrechtliche Verjährung – im Sinne einer den Interessen der Rechtsschutzsuchenden Rechnung tragenden Lösung hingegen die Einführung einer *ex lege* eintretenden Unterbrechung oder Hemmung der Verjährung, wenn ein Verfahren zur Klärung der Vorfrage eingeleitet wird. Ebenso würde ein entsprechendes Antragsrecht (auf Unterbrechung/Hemmung) für den potentiell Abgabepflich-

tigen zu einer Gewährleistung eines effizienten Rechtsschutzes beitragen. Für beide Wege wäre jedoch das Tätigwerden des Gesetzgebers erforderlich.

Bis dieser tätig wird, sind aber – will man unsachgemäße Ergebnisse verhindern – wohl die Höchstgerichte aufgefordert, ihre äußerst restriktive Handhabung der Gewährung der aufschiebenden Wirkung in Abgabenverfahren zu überdenken, da bei Parallelität von Abgaben- und Vorfragenverfahren und *de facto* nicht abschätzbarer Verfahrensdauer vor den einzelnen Instanzen und Gerichten die Interessenabwägung zB nach § 30 Abs 2 VwGG zur Vermeidung nicht auflösbarer Rechtsschutzdefizite schon fast zwangsläufig zugunsten des potentiell Abgabepflichtigen ausschlagen muss. Was wenn nicht die drohende Unmöglichkeit der Rückforderung von zu Recht nicht zu entrichtenden Abgaben würde nämlich sonst einen unverhältnismäßigen Nachteil darstellen.

Korrespondenz: RAA Mag. Andreas Bauer, Niederhuber & Partner Rechtsanwälte GmbH, Wollzeile 24, A-1010 Wien; andreas.bauer@nhp.eu
RA Dr. Peter Sander LL.M./MBA, Niederhuber & Partner Rechtsanwälte GmbH, Wollzeile 24, A-1010 Wien; peter.sander@nhp.eu