

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der A, Adresse, vertreten durch V, Adresse1, über die Beschwerde vom 15. Juli 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Zollamt Graz vom 8. Juni 2015, Zahl aa, betreffend Altlastenbeitrag für das erste und zweite Kalendervierteljahr 2009 sowie Säumnis- und Verspätungszuschlag zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der 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 den als Sammelbescheid bezeichneten Bescheiden vom 8. Juni 2015, Zahl aa, wurde der Beschwerdeführerin für die nachfolgend angeführten Kalendervierteljahre (Anmeldungszeiträume) gemäß § 3 Abs. 1 in Verbindung mit § 4 Z 3 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) Altlastenbeitrag in der Höhe von insgesamt 2.119.914,40 Euro vorgeschrieben und Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag jeweils in der Höhe von 42.398,28 Euro festgesetzt.

Abrechnungszeitraum	Bemessungsgrundlage in Tonnen	Altlastenbeitrag in Euro
1/2009	1.920	15.360,00
2/2009	14.959	119.672,00
3/2009	15.973	127.784,00
4/2009	11.398	91.184,00
1/2010	13.164	105.312,00
2/2010	17.420	139.360,00
3/2010	11.930	95.440,00
4/2010	11.174	89.392,00
1/2011	16.666	133.328,00

2/2011	16.989	135.912,00
3/2011	20.433	163.464,00
4/2011	12.497	99.976,00
1/2012	15.658	144.053,60
2/2012	18.638	171.469,60
3/2012	21.843	200.955,60
4/2012	11.251	103.509,20
1/2013	2.816	25.907,20
2/2013	4.454	40.976,80
3/2013	8.392	77.206,40
4/2013	4.310	39.652,00

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, in zwei Verfahren gemäß § 10 ALSAG sei festgestellt worden, die Vorhaltung von Baurestmassen auf näher genannten Grundstücken stelle eine beitragspflichtige Tätigkeit dar. Im Rahmen einer durchgeführten Betriebsprüfung seien die von der Beschwerdeführerin übernommenen und zwischengelagerten Mengen festgestellt worden. Gegen diese ermittelten Mengen seien von der Beschwerdeführerin im Rahmen der Niederschrift keine Einwände erhoben worden und diese durch die Beschwerdeführerin durch firmenmäßige Zeichnung bestätigt worden. Die im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellten Mengen seien den verfahrensgegenständlichen Sprüchen zugrunde gelegt worden.

Die Beschwerdeführerin habe die Baurestmassen auf den verfahrensgegenständlichen Grundstücken zwischengelagert, als Veranlasserin sei sie daher Betragsschuldnerin. Unter Berücksichtigung des Verhaltens der Beschwerdeführerin als Beitragsschuldnerin (keine selbständige Berechnung, Anmeldung, noch Entrichtung der Selbstbemessungsabgabe) sei den berechtigten öffentlichen Interessen an der Einbringung der Abgaben Vorrang gegenüber den berechtigten Interessen der Parteien zu geben gewesen und die Abgaben festzusetzen gewesen.

Die Erhebung des Säumniszuschlages sei eine zwingende Rechtsfolge, wenn Abgaben nicht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet werden würden. Ebenso sei ein Verspätungszuschlag vorzuschreiben gewesen, weil die Frist zur Abgabe der Beitragsmeldung nicht gewahrt worden sei.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 15. Juli 2015. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch die nunmehrige V, brachte in der umfangreichen Beschwerdeschrift neben der Schilderung des bisherigen Verfahrensganges betreffend ein Verfahren gemäß § 10 ALSAG folgende Beschwerdegründe vor:

„5. Beschwerdegründe

5.1 Bereits in dem im ersten Rechtsgang ergangenen Erkenntnis vom 23.04.2014 zeigte der Verwaltungsgerichtshof auf, dass die belangte Behörde des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu § 3 Abs 1 ALSAG missverstanden hat, und bestätigte in entscheidungswesentlichen Teilen die Argumentation der Beschwerdeführerin:
(...)

5.2 Die belangte Behörde erkennt grundlegend die abgabenrechtliche Konzeption des ALSAG. § 3 Abs 1 ALSAG regelt nicht nur konkret, welche Fallkonstellationen dem Altlastenbeitrag unterliegen sollen, sondern überhaupt den sachlichen Anwendungsbereich des Gesetzes. Im Hinblick auf die in § 1 ALSAG definierte Zielsetzung des ALSAG, der „Finanzierung der Sicherung und Sanierung von Altlasten im Sinne dieses Gesetzes“, legt § 3 Abs 1 ALSAG fest, ob der II. Abschnitt des ALSAG zur Anwendung kommen soll oder nicht. Durch § 3 Abs 1 ALSAG wird somit das Konzept des Gesetzes und der damit eingeführten Abgabe charakterisiert - der Altlastenbeitrag ist als umweltrechtliche Verwaltungsabgabe konzipiert.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs zum Abgabenrecht bedürfen Abgaben einer sachlichen Rechtfertigung. Dabei können Rechtfertigungsgründe vorliegen, die sich im Kern jeweils auf folgende drei Prinzipien stützen: (a) das Leistungsfähigkeitsprinzip, (b) das Äquivalenzprinzip oder (c) das Lenkungsprinzip (Ruppe, Verfassungsrechtliche Schranken der Gesetzgebung im Steuerrecht, in ders, Finanzverfassung und Rechtsstaat [2007], 185 [191]).

Das ALSAG verfolgt gemäß seinem § 1 explizit ein Ziel im Sinn des Äquivalenzprinzips: Ein bestimmtes Verhalten (in der Vergangenheit) hat besondere Kosten für die Allgemeinheit verursacht, die nun durch die Abgabe finanziert werden sollen. Die Sanierung und Sicherung der Altablagerungen und Altstandorte sowie der durch diese kontaminierten Böden und Grundwasserkörper bildet die aufgrund des Gleichheitssatzes erforderliche sachliche Rechtfertigung der Abgabe. Abgabepflichtig sind jene Gruppen, die im Sinn des Äquivalenzprinzips in einem Zusammenhang mit jenem Verhalten stehen, welches zu den besonderen Kosten für die Allgemeinheit geführt hat. Kerngedanke ist dabei die Deponie bzw die langfristige Ablagerung von Abfall, wie sie in § 3 Abs 1 ALSAG definiert ist. (Die in den letzten Jahren vorgenommenen Erweiterungen des Anwendungsbereichs des ALSAG bezüglich anderer Verwendungen sind hier nicht relevant und können außer Betracht bleiben.)

Insbesondere durch die Novelle BGBl I 2003/71 wurden in § 3 Abs 1a ALSAG Abgabenbefreiungen, also Ausnahmen von der Abgabepflicht eingeführt, die ein eigenes Ziel verfolgen und auf einer anderen sachlichen Rechtfertigung basieren. Die dort verankerten Abgabenbefreiungen folgen dem Lenkungsprinzip und verfolgen bestimmte umweltpolitische Ziele, insbesondere die Förderung des Nachhaltigkeitsgedankens (etwa durch Wiederverwendung von Materialien), der Ressourcenschonung und der Kreislaufwirtschaft. Diese Abgabenbefreiungen kommen aber nur dann zur Anwendung, wenn überhaupt ein Abgabentatbestand nach § 3 Abs 1 ALSAG vorliegt. Die

Abgabenbefreiungen - nicht die Abgabentatbestände - sollen umweltpolitisch lenken und statuieren insoweit auch die „Zulässigkeit“ als Voraussetzung für die Abgabenbefreiung. Davon strikt zu trennen ist allerdings § 3 Abs 1 ALSAG, der eben keine Befreiung vornimmt, sondern den sachlichen Anwendungsbereich des Gesetzes im Sinn des Äquivalenzprinzips definiert. Auch wenn der Bundesgesetzgeber den Anwendungsbereich des ALSAG in den letzten Jahren erweitert hat, ist er bei der Festlegung des sachlichen Anwendungsbereichs dem ursprünglichen, der Stammfassung zugrundeliegenden Konzept treu geblieben.

Der angefochtene Bescheid negiert dieses Grundkonzept des ALSAG und des Altlastenbeitrags zur Gänze. Der Anwendungsbereich ist in § 3 Abs 1 ALSAG so definiert, dass die hier vorliegende Fallkonstellation vom ALSAG nicht einmal erfasst ist. Der angefochtene Bescheid stützt sich hingegen auf ein Normenverständnis, das weder durch das Konzept des ALSAG noch durch irgendeine nachvollziehbare Interpretationsmethode gedeckt ist.

Die belangte Behörde wendet damit ein Gesetz an, obwohl dieses auf derartige Sachverhalte von vornherein nicht anwendbar ist. Insbesondere wendet es im konkreten Fall § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG auf denkunmögliche Weise an. Es verkennt die grundlegende Konzeption von sachlichem Anwendungsbereich (Äquivalenzprinzip) einerseits und Ausnahmebestimmung (Lenkungsprinzip) andererseits. Es beruft sich pauschal auf Rechtsprechung, die - jedenfalls in dem vom Landesverwaltungsgericht Steiermark verstandenen Sinn - dem Wortlaut, der Systematik, den historischen Materialien und schließlich der Zielsetzung des Gesetzes widerspricht.

5.3 Der klare Gesetzeswortlaut des § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG hält fest, dass bloß das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung dem Altlastenbeitrag unterliegen. Eine Differenzierung dahingehend, ob die sog. "Zwischenlagerung" genehmigungspflichtig oder genehmigungsfrei ist bzw mit oder ohne entsprechende Genehmigung erfolgt, ist dem Gesetzestext aber nicht zu entnehmen.

Auch ist auf der Beitragstatbestandsebene der Systematik des ALSAG eine Differenzierung zwischen genehmigtem und nicht genehmigtem Zwischenlager fremd. Denn auch bei den anderen Beitragstatbeständen des § 3 Abs 1 Z 1 ALSAG wird nicht danach differenziert, ob eine Maßnahme genehmigt ist oder nicht. Die Beitragspflicht tritt unabhängig vom Vorliegen einer Genehmigung ein. So ist dies auch beim Zwischenlager, dh eine Beitragspflicht kann erst dann eintreten, wenn eine Lagerung einen Zeitraum von ein bzw drei Jahren überschreitet; gleichgültig, ob die Lagerung anlagenrechtlich konsentiert ist oder nicht.

In diesem Zusammenhang sowie auch grundsätzlich gilt das Legalitätsprinzip des Art 18 Abs 1 B-VG, wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur aufgrund der Gesetze ausgeübt werden darf. Aus dem entsprechend dem Legalitätsprinzip an den Gesetzgeber gerichteten Gebot ist abzuleiten, dass inhaltlich ausreichend bestimmte Regelungen zu schaffen sind, wenn auch unbestimmte Gesetzesbegriffe nicht von vornherein unzulässig sind. Im vorliegenden Fall ist jedoch nicht von einem unbestimmten Gesetzesbegriff

auszugehen, vielmehr würde nach der derzeit postulierten Auslegung des § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG ein im Gesetz eindeutig nicht positiviertes Tatbestandsmerkmal gleichsam dazu "gelesen", obwohl es sich aus dem Gesetzestext in keiner Weise ergibt. Abgesehen davon, dass im Lichte des Charakters des Altlastenbeitrags als Selbstbemessungsabgabe sich de facto daraus eine Strafnorm ergibt, ist auch das Abgabenrecht als solches besonders eingriffsnah, sodass eine besonders genaue Determinierung verlangt ist (Mayer/Muzak, B-VG⁵ [2015] Art 18 B-VG II.4). Es besteht nämlich ein besonderes Rechtsschutzbedürfnis für eine exakte gesetzliche Regelung (Rill, Art 18 B-VG in Kneihls/Lienbacher [Hg], Rill/Schäffer-Kommentar [1. Lfg 2001] Rz 66). § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG regelt in diesem Sinne aber eben gerade nicht, dass die allenfalls nicht genehmigte Zwischenlagerung für Recyclingbaustoffe (wobei ein solcher Sachverhalt in concreto gar nicht vorliegt) per se die Altlastenbeitragspflicht auslösen soll. Mit anderen Worten: Lediglich die - in concreto unstrittig nicht gegebene - Überschreitung der Fristen des § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG kann im Fall der (Zwischen)Lagerung ein[e] Beitragspflicht auslösen.

5.4 Besonders krass zeigt sich die Unverhältnismäßigkeit der Rechtsfolge, die der Beschwerdeführerin droht, im gegenständlichen Fall: Die belangte Behörde geht in ihren Feststellungen davon aus, dass keine mineralrohstoffrechtliche Bewilligung für die Errichtung einer bergbaufremden Anlage gemäß § 153 Abs 2 MinroG eingeholt wurde. Allein aus dieser (noch dazu unrichtigerweise) angenommenen Missachtung einer Ordnungsvorschrift leitet die belangte Behörde ab, dass eine altlastenbeitragspflichtige Tätigkeit vorliege (obwohl im Gesetz gar kein derartiger Abgabentatbestand normiert ist). Daraus ergibt sich eine Abgabenschuld in Höhe von über 2,2 Mio EUR - für eine Tätigkeit, die bei Vorliegen der entsprechenden mineralrohstoffrechtlichen Anzeige (nach Meinung des LVwG) vollkommen beitragsfrei wäre! Im MinroG ist der Bundesgesetzgeber demgegenüber offensichtlich davon ausgegangen, dass es sich bei § 153 Abs 2 MinroG lediglich um eine Ordnungsvorschrift von untergeordneter Bedeutung handelt: § 193 Abs 7 MinroG bedroht Personen, die nicht um eine Bewilligung nach § 153 Abs 2 MinroG angesucht haben, mit einer Geldstrafe bis zu 145 EUR (!). Es ist daher offensichtlich, dass das ALSAG in dem Sinn, wie es das Zollamt Graz auslegt, für die unterlassene Einholung einer MinroG-Genehmigung eine völlig unproportionale Rechtsfolge vorsieht.

5.5 Hätte die belangte Behörde jedoch ein Ermittlungsverfahren im Sinne des § 37 Abs 1 AVG durchgeführt, wäre sie zu dem Ergebnis gekommen, dass es mit dem Bescheid vom 06.04.2005, GZ bb, geändert durch das technische Projekt vom Jänner 2009, spätestens seit Mai 2009 eine Genehmigung nach dem MinroG für die Zwischenlagerung der Baurestmassen auf den Grundstücken a und b KG B gibt. Bei einer Verhandlung am 11.12.2008 wurde von der MinroG-Behörde nämlich festgestellt, dass im Bereich der „Vorschüttung“ Manipulationsflächen hergestellt wurden, auf denen Betonabbruch zwischengelagert wird. Die Behörde weiter: „Hier erfolgt auch die Aufbereitung (Brechen und Klassieren) der Betonteile“. Die MinroG-Behörde stellt dann letztlich fest, dass die Änderungen jedenfalls der MinroG-Behörde anzuzeigen sind.

Diese Anzeige hat dann durch die Beschwerdeführerin am 22.01.2009 stattgefunden. Am 26.05.2009 wurde von der MinroG-Behörde mitgeteilt, dass es sich bei der angezeigten Änderung nur um eine unwesentliche Änderung im Sinne des MinroG handelt und auf Basis der bestehenden Genehmigung nach dem MinroG kein Einwand besteht.

Für ein nach dem MinroG genehmigtes Zwischenlager bedarf es gemäß § 37 Abs 2 Z 5 AWG 2002 keiner abfallrechtlichen Bewilligung, keiner eigenen gewerberechtlichen Bewilligung und wasserrechtlich wurde der Ort von der Wasserrechtsbehörde ohnedies und unbestrittenermaßen als geeignet eingestuft.

Entgegen der (impliziten) Rechtsansicht der belangten Behörde hat die Wasserrechtsbehörde die Materialien auch vor ihrer qualitätsgesicherten Aufbereitung als umweltverträglich und daher als geeignet eingestuft. Dazu hat die Beschwerdeführerin im Wasserrechtsverfahren die Gutachten vorgelegt, mit denen diese Umweltverträglichkeit der angelieferten Baurestmassen nachgewiesen wurde und sowohl der hydrogeologische als auch der abfalltechnische ASV haben in diesem Verfahren die Umweltverträglichkeit bestätigt. Bautechnisch mussten die angelieferten Baurestmassen durch die Aufbereitung (Zerkleinerung, Entfrachtung von Eisenteilen und anderen Störstoffen) noch in die für den Einbau geeignete Form gebracht werden. Auch hier hat die belangte Behörde, ohne die Grundsätze eines ordentlichen Verfahrens einzuhalten, (implizit) die Behauptung aufgestellt, dass die Umweltverträglichkeit der Abfälle zu bezweifeln ist. Hätte die belangte Behörde ein Ermittlungsverfahren durchgeführt, würde sie diesen Zweifel nicht hegen. Die belangte Behörde geht auch fehl in der (impliziten) Annahme, dass es für die Frage der „Zulässigkeit“ einer Maßnahme dahingestellt bleiben kann, ob es sich bei einer Fläche um einen geeigneten Ort im Sinne des § 15 Abs 3 Z 2 AWG 2002 handelt. Es kann nämlich selbstverständlich auch Orte geben, die als geeignet für die Sammlung/ Behandlung angesehen werden, für die es aber keinerlei Bewilligungen bedarf, also keine Bewilligungen erforderlich sind. Die Judikatur des VwGH (zB VwGH 30.09.2010, 2007/07/0090) zur Frage der Ausnahme von der Beitragspflicht im Zusammenhang mit dem Vorliegen aller Genehmigungen, also der Zulässigkeit, legt fest, dass alle erforderlichen Genehmigungen vorliegen müssen, um in den Genuss einer der Ausnahmebestimmungen zu kommen. Wenn aber keine Genehmigungen erforderlich sind, kann das Einholen einer solchen – nicht erforderlichen - Genehmigung auch keine Voraussetzung für die Beitragsfreiheit sein. Wenn keine Genehmigungspflicht vorliegt, muss der Ort, an dem die Vorhaltung der Materialien geschieht, wenn es sich dabei um Abfall handelt, vielmehr geeignet im Sinne des § 15 Abs 3 Z 2 AWG 2002 sein. Diese Eignung wurde für die Grundstücke im wasserrechtlichen Verfahren vom hydrogeologischen und vom abfalltechnischen ASV unzweifelhaft und unbestrittenermaßen festgestellt.

Die (implizite) Meinung der belangten Behörde, der Beschwerdeführerin wäre es ja freigestanden, für die Verfüllung bis zur Zwischenlagerung eine Genehmigung zu erwirken, ist daher ebenso unrichtig. Eine Genehmigung wurde zum Einen nach dem MinroG ja ohnedies erwirkt und zum Anderen wäre eine gewerberechtliche Genehmigung nicht möglich gewesen, weil es sich um keine gewerberechtlich genehmigbare Betriebsanlage

handelt, sondern um eine Nassbaggerung mit anschließender Wiederverfüllung und um eine Baustelle, die wasserrechtlich, bergrechtlich und baurechtlich zu genehmigen war und auch so genehmigt wurde.

Bei der Vorhaltung der Baurestmassen handelt es sich nämlich um keine Lagerung im Sinne des § 3 Abs 1 Z 1 lit b AISAG, sondern um eine Vorhaltung von Baurestmassen, die nach ihrer qualitätsgesicherten Aufbereitung als Baustoff für die Errichtung einer baurechtlich bewilligten Tragschicht verwendet werden. Die Herstellung dieser Tragschicht ist erst dann möglich, wenn Materialien in genügender Menge vorhanden sind, weil die einzelnen Bauabschnitte Zug um Zug hergestellt werden. Die von der belangten Behörde (implizit) angesprochene Aufbereitung und Anlieferung von bereits aufbereiteten Baurestmassen ist nicht möglich, weil eine „just in time“-Anlieferung einer so großen Menge an Baurestmassen logistisch und auch praktisch nicht möglich ist. Die aufbereiteten Baurestmassen (die nach der Judikatur des VwGH ihre Abfalleigenschaft durch die Aufbereitung alleine ja auch nicht verlieren würden) würden daher ebenso bis zu ihrer bestimmungsgemäßen Verwendung gelagert werden müssen.

Da es sich daher bei den Baurestmassen um Baustoffe (auch wenn dies nach der oben erwähnten Judikatur des VwGH zu diesem Zeitpunkt noch Abfälle sind) handelt, die auf einer Baustelle für die Errichtung der Tragschicht vorgehalten werden, bedarf es auch keiner gewerberechtlichen Genehmigung für die Vorhaltung der Materialien.

Folgt man der (impliziten) Rechtsmeinung der belangten Behörde zur Genehmigungspflicht eines Lagers, müsste auf Baustellen jedes Lager für Baumaterialien aus Primärrohstoffen gewerberechtlich genehmigt werden, weil es auch dort zu einer Vorhaltung der Baustoffe kommt. Das Lagern wird jedoch nicht aus gewerblichen Motiven unterhalten, sondern um genügend Baumaterial für die Herstellung des genehmigten Bauwerkes vorrätig zu haben. Genau dies passiert auch auf der Baustelle, die den angefochtenen Bescheid betrifft.“

Abschließend beantragte die Beschwerdeführerin, die zuständige Abgabenbehörde möge den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufheben, in eventuelle Bescheidbeschwerde durch Aufhebung des Bescheids unter Zurückverweisung der Sache erledigen.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 15. Oktober 2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde neben Erwägungen betreffend die Feststellungsverfahren und ihre Auswirkungen auf das Abgabungsverfahren Folgendes ausgeführt:

„Die Bf. erkennt nicht nur, dass im gegenständlichen Fall genau ein solche Bindungswirkung an die Feststellungen der bezughabenden Verfahren nach § 10 AISAG vorliegt, sondern auch die im gegenständlichen Abgabenbeschwerdeverfahren zuständige Behörde und meint in seinem Beschwerdevorbringen mit „belangter Behörde“ offensichtlich die für das Feststellungsverfahren gemäß § 10 AISAG zuständige Behörde (Bezirksverwaltungsbehörde) bzw. das Landesverwaltungsgericht (II. Instanz im Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG) und nicht die für die Einhebung des Altlastenbeitrages zuständige Abgabenbehörde, das Zollamt Graz. Dies wird durch

das Beschwerdevorbringen bezüglich der unzureichenden Anwendung des AVG durch die „belangte Behörde“ zusätzlich untermauert. Dabei ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde, gemäß Art I Abs 3 EGVG in den Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben und Beiträge, die von den Abgabenbehörden erhoben werden, mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben nach § 78 AVG, nicht das AVG anzuwenden hat.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 1 BAO die Bundesabgabenordnung (BAO) in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und der Gemeinden) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist, soweit diese Abgaben durch Abgabenbehörden des Bundes, der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind, anzuwenden. Weiters gelten die Bestimmungen der BAO in Angelegenheiten der Beiträge an öffentliche Fonds oder an Körperschaften des öffentlichen Rechts, die nicht Gebietskörperschaften sind, soweit diese Beiträge durch Abgabenbehörden des Bundes zu erheben sind. Gemäß § 3 Abs 1 BAO sind Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes, wenn nicht anderes bestimmt ist, neben den im § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträgen auch die im § 2 lit. a und c angeführten Ansprüche sowie die in Angelegenheiten, auf die dieses Bundesgesetz anzuwenden ist, anfallenden sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art.

Betreffend sämtlicher weiterer Beschwerdevorbringen in Hinblick auf das Feststellungsverfahren, wie zum Beispiel, dass die abgabenrechtliche Konzeption des AISAG verkannt werden würde oder, dass ein nicht genehmigtes Abfallzwischenlager keine Rolle für eine Beitragspflicht spielen würde, ist die Abgabenbehörde im gegenständlichen Verfahren einerseits an das Erkenntnis des LVwG Steiermark vom 24.02.2015, GZ: LVwG 46.34-4236/2014-14, sowie an den Bescheid der BH GU vom 29.04.2015, GZ: cc, gebunden, sodass diesbezüglich nicht mehr ermittelt werden darf und kann daher folglich in Hinblick auf die bereits festgestellten Tatbestandsmerkmale (Abfall, Vorliegen der beitragspflichtigen Tätigkeit) auch keine eigene rechtliche Würdigung mehr vorgenommen werden. Dies unabhängig davon, ob in den Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG allfällige Ermittlungsfehler oder ähnliches - wie von der Bf. vorgebracht wird - erfolgt sind. Es obliegt nicht der an die Vorfrage gebundenen Abgabenbehörde die Feststellungen der bereits geklärten Tatbestandsvoraussetzungen nochmals zu würdigen (vgl. „nochmals Ritz, BAO⁵, RZ 11 zu § 116).

Der Vollständigkeit wegen sei an dieser Stelle zu dem Beschwerdevorbringen, dass die „hier vorliegende Fallkonstellationen vom AISAG nicht einmal erfasst“ sei, lediglich erneut anzumerken, dass in den Feststellungsverfahren geklärt wurde, dass gegenständliche Baurestmassen dem Altlastenbeitrag unterliegen und nach § 10 Abs 1 Z 3 AISAG eine beitragspflichtige Tätigkeit vorliegt, sodass sich diese Frage nicht mehr stellt.

Weiters sei auch noch angemerkt, dass dies auch hinsichtlich des Vorbringens der Bf. gilt, dass die „belangte Behörde“ die Rechtsprechung des VwGH zu § 3 Abs 1 AISAG missverstanden habe und dies auch durch den VwGH im Erkenntnis vom 23.04.2014,

Zl.: 2013/07/0269-10 aufgezeigt worden sei. Die Aufhebung des Bescheides des LH vom 27.09.2013 erfolgte nämlich in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da der LH - so der VwGH - hätte prüfen müssen, ob die Lagerung bewilligungspflichtig war und bei Bejahung "in weiterer Folge entsprechend hätte begründen müssen, und nicht - wie von der Bf. behauptet - ein Missverstehen der Rechtsprechung des VwGH zu § 3 Abs 1 AISAG.

Durch die Aufhebung des Bescheides trat das Verfahren in die Lage vor Erlassung des Bescheides zurück. Durch entsprechende Ermittlungen der zuständigen Behörde bzw. dem LVwG in II. Instanz konnte diese Verletzung von Verfahrensvorschriften jedoch behoben werden und wies das LVwG Steiermark mit Erkenntnis vom 24.02.2015, GZ: LVwG 46.34-4236/2014-14 die Beschwerde (vormals Berufung) der (...) GmbH gegen den Bescheid der BH GU, GZ: dd, ab, womit die Altlastenbeitragspflicht rechtskräftig festgestellt wurde.

In Hinblick auf das Beschwerdevorbringen, dass dem Legalitätsprinzip des Art 18 Abs 1 B-VG widersprochen werde und ein „positiviertes Tatbestandsmerkmal gleichsam dazu gelesen“ wurde, ist lediglich anzuführen, dass die Bf. in diesem Zusammenhang auch eine Beschwerde gegen das Erkenntnis des LVwG vom 24.02.2015, LVwG 46.34-4236/2014-14, an den Verfassungsgerichtshof (VfGH) erhoben hat, wobei die Behandlung dieser Beschwerde vom VfGH mit Beschluss vom 11.06.2015, E 747/2015-7, abgelehnt wurde. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass die im gegenständlichen Fall gerügten Rechtsverletzungen keine Verletzung der in der Beschwerde näher bezeichneten verfassungsrechtlich gewährleisteten Grundrechte darstellen, sowie auch keine spezifisch verfassungsrechtlichen Überlegungen zum dem dem Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG zugrunde liegenden Sachverhalt anzustellen sind.

Zusammenfassend ist somit nochmals festzuhalten, dass in beiden diesem Verfahren zugrunde liegenden Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG die wesentliche Vorfrage der beitragspflichtigen Tätigkeit, für welche die Bindungswirkung besteht, durch die zuständigen Behörden geklärt wurde. Für die Grundstücke Nr. a und b, je KG B wurde mit dem rechtskräftigen Erkenntnis vom 24.02.2015, GZ: LVwG 46.34-4236/2014-14, festgestellt, dass die Vorhaltung der Baurestmassen eine beitragspflichtige Tätigkeit nach dem AISAG darstellt. Im Rahmen des (späteren) Feststellungsverfahrens (Antrag der A vom 21.01.2014), wurde mit Bescheid der BH GU vom 29.04.2015, GZ: cc, festgestellt, dass die Vorhaltung der Baurestmassen auf den Grundstücken Nr. c, d, e, f, g, h, i, j, k, l, m, n, o, p, q, r, s, t, u, v, und w, alle KG B, eine beitragspflichtige Tätigkeit nach dem AISAG darstellt. Sihin gehen sämtliche Beschwerdevorbringen, welche sich ausschließlich auf die im Rahmen der Verfahren nach § 10 AISAG festgestellten Tatbestandsmerkmale beziehen, ins Leere.“

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 20. November 2015. Die Beschwerdeführerin brachte vor, in Hinblick auf die auch von der belangten Behörde betonte Bindungswirkung der Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG werde darauf hingewiesen, dass diesbezüglich für sämtliche vom angefochtenen Bescheid erfassten

Grundstücke die Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG noch nicht abgeschlossen seien. Es unterliege keinem Zweifel, dass deren Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde sei. Hierbei handle es sich um Verfahren wegen einer gleichen Rechtsfrage im Sinne des § 271 Abs. 1 BAO. Zumal es Zweck des § 271 Abs. 1 BAO sei, aus Gründen der Prozessökonomie zu vermeiden, dass die gleiche Rechtsfrage nebeneinander in zwei Verfahren erörtert werden müsse, liege nach der genannten Bestimmung eine Aussetzungskonstellation vor, woraus sich nachfolgender Antrag erkläre.

Abschließend stellte die Beschwerdeführerin die Anträge, das Bundesfinanzgericht wolle eine mündliche Verhandlung durchführen und der Beschwerde stattgeben. Zuvor wolle das Bundesfinanzgericht in Hinblick auf § 271 Abs. 1 letzter Satz BAO die Entscheidung über die vorliegende Beschwerde bis zur endgültigen Entscheidung über die Feststellungsverfahren gemäß § 10 ALSAG aussetzen.

Mit Schreiben vom 4. Juli 2016 teilte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht mit, der Verwaltungsgerichtshof habe betreffend die beiden Feststellungsverfahren das Vorverfahren eingeleitet. Mit Schreiben vom 24. März 2017 wurde mitgeteilt, in beiden Feststellungsverfahren seien durch den Verwaltungsgerichtshof die Erkenntnisse des Landesverwaltungsgerichtes aufgehoben worden. Am 7. Juli 2017 übermittelte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht das im fortgesetzten Verfahren ergangene Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes vom 29. Mai 2017 (betreffend die Grundstücke Nr. c, d, e, f, g, h, i, j, k, l, m, n, o, p, q, r, s, t, u, v, und w, alle KG B).

In Beantwortung des Vorhalts des Bundesfinanzgerichtes vom 6. Juni 2018 teilte die belangte Behörde mit Schreiben vom 10. Juli 2018 (auszugsweise) Folgendes mit:
„(...)

Unter der Voraussetzung der Richtigkeit der in der Niederschrift vom 11.09.2014 festgehaltenen Angaben der Bf ergeben sich daher in Zusammenschau mit dem Judikat des LVwG Steiermark vom 29.05.2017, GZ: LVwG 46.1-1737/2015-29, betreffend die Grundstücke Nr. o, p, q, r, s, t, u, v und w beitragspflichtige Ablagerungen im II. und III. Quartal 2009 auf den Grundstücken Nr. p, r, u und w im Ausmaß von 15.694,00 to (Probeschüttung 8.190,00 to + Wall 7.504,00 to). Insgesamt ist unter Hinzurechnung der (wie sämtliche Liefermengen) aus dem durch die Bf geführten und vorgelegten Balkendiagramm „Baurestmassen Mengenstrom 2009-2013“ bezüglich des I. Quartals 2009 hervorgehenden Lagermenge von 1.919,56 to von einer auf die von Spruchpunkt II des Erkenntnisses des LVwG vom 29.05.2017, GZ: LVwG 46.1-1737/2015-29, umfassten Grundstücke entfallenden beitragspflichtigen Ablagerung von 17.613,56 to Baurestmassen auszugehen.

Was die Grundstücke Nr. a und b betrifft, ist in Ermangelung der erforderlichen bergbaurechtlichen Genehmigung bzw. Nichtuntersagung der Änderung der Projektunterlagen von einer beitragspflichtigen Ablagerung in den Quartalen III/2009 bis II/2010 im Ausmaß von 51.550,80 to auszugehen, wobei in diesem Zusammenhang auf die Stellungnahme des Zollamtes Graz vom 04.07.2017, GZ: ee, im diesbezüglich zu GZ

LVwG 46.34-4236/2014 beim LVwG Steiermark anhängigen Feststellungsverfahren nach § 10 AISAG verwiesen wird (...).

Abschließend darf darauf hingewiesen werden, dass sich zwar die Bindungswirkung an die rechtskräftige Entscheidung im Verfahren nach § 10 AISAG lediglich auf den Inhalt des Spruches erstreckt (Scheichl/Zauner, ALSAG (2010) § 10 Rz 2), das erkennende LVwG jedoch in seinen Entscheidungsgründen darlegt, dass „mit der Vorhaltung der Baurestmassen im Bereich Nord, nämlich auf den Grundstücken Nr. a und b, je KG B, **im Mai 2009**“ und auf den Grundstücken o, p, q, r, s, t, u, v und w, je KG B, „erst **nach Vorliegen** der wasserrechtlichen Genehmigungen laut Bescheid des Landeshauptmannes vom 22.12.2009 und der Anzeige laut MinRoG vom 22.01.2009 begonnen“ worden sei. Die dem Spruch des Erkenntnisses des LVwG vom 29.05.2017, GZ: LVwG 46.1-1737/2015-29, zugrunde gelegten Ausführungen widersprechen somit den von der Bf selbst anlässlich der Außenprüfung vom 11.09.2014 getroffenen Angaben und Berechnungen, wonach nach einer Probeschüttung im II. Quartal 2009 mit der Aufschüttung eines Walles beginnend auf dem Grundstück p, über die Grundstücke Nr. r, u und w begonnen worden sei und ab dem III. Quartal 2009 bis zum II. Quartal 2010 die Grundstücke Nr. a und b, KG B, zur Ablagerung von Baurestmassen in Anspruch genommen worden seien. Es wird daher letztendlich Sache des gegenständlich erkennenden Gerichtes sein, die im Hinblick auf Liefer- bzw. Lagerzeiträume getätigten Angaben der Bf im Rahmen der Beweiswürdigung auf ihre Glaubhaftigkeit hin zu überprüfen und entsprechend zu entscheiden.“

Mit Schreiben vom 1. August 2018 gab die Beschwerdeführerin zum erwähnten Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes und zu den Ausführungen des Zollamtes vom 10. Juli 2018 folgende Stellungnahme ab:

„1. Zum Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 06.06.2018

1.1 Auch die Beschwerdeführerin geht von der Relevanz der bereits in der Einleitung dieses Schriftsatzes wiedergegebenen und aus Sicht der Beschwerdeführerin als zentral erachteten vom Bundesfinanzgericht postulierten Ausgangslage aus.

Die Beschwerdeführerin darf Folgendes anmerken:

1.2 Nach ständiger Rechtsprechung bezweckt das in § 10 ALSAG vorgesehene Feststellungsverfahren die bescheidmäßige Klärung und damit die rechtswirksame Feststellung von Tatbestandsvoraussetzungen der Abgabe (dem Altlastenbeitrag) nach dem Altlastensanierungsgesetz (vgl nur VwGH 06.08.1998, 97/07/0174; 21.08.2017, Ra 2017/16/0114). Ein solcher Feststellungsbescheid entfaltet entsprechend Bindungswirkung für die Abgabenbehörde im Rahmen der Erhebung des Beitrages nach § 9 ALSAG (VwGH 21.08.2017, Ra 2017/16/0114).

1.3 Nur der Vollständigkeit halber sei daher an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass das vom Bundesfinanzgericht zitierte Erkenntnis des LVwG Steiermark vom 29.05.2017, LVwG 46.1-173/2015-29, nicht nur (wie vom Bundesfinanzgericht richtig festgehalten) auf Basis des § 10 ALSAG erging, sondern dagegen auch keine Rechtsmittel an den Verfassungsgerichtshof oder Verwaltungsgerichtshof erhoben wurden.

Im Umfang der vom erwähnten Erkenntnis des LVwG Steiermark vom 29.05.2017 erfassten Materialverwendung ist daher mit endgültiger Bindungswirkung für die Abgabenbehörden und das Bundesfinanzgericht festgestellt, dass keine Altlastenbeitragspflicht besteht. Dieses Erkenntnis erfasst spruchgemäß alle vom angefochtenen „Sammelbescheid“ erfassten Grundstücke außer die Grundstücke Nrn a und b, je KG B.

1.4 Richtig hält das Bundesfinanzgericht weiters fest, dass es sich be[im] von der Beschwerdeführerin angefochtenen „Sammelbescheid“ vom 08.06.2015, aa, im Ergebnis um mehrere Abgabenbescheide handelt. Wohl muss schon von Gesetzes wegen §§ 7 und 9 AISAG gehen davon aus, dass (gegebenenfalls) für jedes Kalendervierteljahr Altlastenbeitragsschulden neu entstehen - davon ausgegangen werden, dass für jedes vom angefochtenen „Sammelbescheid“ erfasstes Kalendervierteljahr im Ergebnis ein eigener Abgabenbescheid erlassen wurde. Soweit daher nach den eingangs erwähnten Ausführungen des Bundesfinanzgerichts davon auszugehen ist, dass die dem angefochtenen „Sammelbescheid“ ebenso gegenständlichen Materialverwendungen nicht auf den Grundstücken a und b, je KG B erfolgten, kann der Beschwerde der Beschwerdeführerin daher bereits jetzt stattgegeben werden. Konkret betrifft dies die im Bescheidspruch eigens ausgewiesenen Kalendervierteljahr 1/2009 und 2/2009 sowie sämtliche Kalendervierteljahre von 3/2010 bis 4/2013.

Wie das Bundesfinanzgericht in diesem Zusammenhang weiters richtig festhält und von der Beschwerdeführerin im Zuge der mündlichen Verhandlung am 16.05.2018 auch vorgebracht wurde, ergibt sich aus der in der Begründung des angefochtenen Bescheids verwiesenen Niederschrift vom 11.09.2014, ff, gg, hh, für die Grundstücke Nrn a und b, dass im Zeitraum der Kalendervierteljahre 3/2009 bis 2/2010 auf diesen beiden Grundstücken eine Materialverwendung in Höhe von insgesamt 51.550,80 Tonnen erfolgte; in diesem Zeitraum ansonsten aber keine Materialverwendungen vorgenommen wurden. Nur diese - grundstücksmäßig von der gesamten in Rede stehende Materialmenge teilbare - Menge von 51.550,80 Tonnen ist aus rechtlicher Sicht Gegenstand des vom Bundesfinanzgericht ebenso zitierten noch anhängigen weiteren Bescheidbeschwerdeverfahrens vor dem LVwG Steiermark gemäß § 10 ALSAG, in dem bis dato noch keine Entscheidung erfolgte. Die sonstigen vom angefochtenen „Sammelbescheid“ erfassten Materialmengen unterliegen daher der angesprochenen Bindungswirkung und sind daher entscheidungsreif.

Lediglich bezüglich eines Abgabebetrag von EUR 428.912 64 (addiert aus aufgerundet 51.552 Tonnen x EUR 8,00/Tonne = EUR 412.416,00 + 2 % Säumniszuschlag iHv EUR 8.248,32 + 2 % Verspätungszuschlag iHv EUR 8.248,32) liegt noch keine bindende Entscheidung in einem Feststellungsverfahren gemäß § 10 ALSAG vor. Daraus ergibt sich, dass in einem Umfang von EUR 1.775.798,32 bereits bindend die Altlastenbeitragsfreiheit (inklusive Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag) ausgesprochen wurde.

2. Zur Stellungnahme der belangten Behörde vom 10.07.2018

2.1 Die belangte Behörde verweist in ihrer Stellungnahme auf S 3 unten wörtlich auf „die dem Spruch des Erkenntnisses des LVwG vom 29.05.2017, GZ: LVwG 46.1-1737/2015-29, zugrunde gelegten Ausführungen“. Damit meint sie, dass das LVwG „auf den Grundstücken o, p, q, r, s, t, u, v und w“ - somit jedenfalls auch auf den Grundstücken Nrn p, r, u und w – von der Annahme ausgegangen war, dass es hier vor dem 22.12.2009 – somit insbesondere auch in den Kalendervierteljahren 2/2009 und 3/2009 - zu keinen Materialverwendungen gekommen war. Rechtlich bedeutet dies nach dem Grundsatz der Einheit von Spruch und Begründung des Bescheids (vgl Hengstschläger/Leeb, AVG, § 59 Rz 111), dass die Begründung des Erkenntnisses vom 29.05.2017 zum Verständnis dessen Spruchs heranzuziehen ist: Demnach wurde mit diesem Erkenntnis für alle Materialverwendungen auf allen Grundstücken außer den Grundstücken Nrn a und b bindend die Altlastenbeitragsfreiheit ausgesprochen.

2.2 Zur Teilmenge auf den Grundstücken Nrn a und b - es geht im vorliegenden Zusammenhang ja um Teilmengen - ist aus dem Verweis der belangten Behörde auf die Stellungnahme des Bundes an das LVwG Steiermark vom 04.07.2017, ee, wenig zu gewinnen, da in dieser nicht auf die Tonnagen eingegangen wurde.

2.3 Zusammengefasst kann die Stellungnahme der belangten Behörde vom 10.07.2018 das unter Punkt 1. dargestellte Ergebnis somit nicht erschüttern.

3. Zusammenfassendes Resümee

Bezüglich der im Punkt 1.3 beschriebenen Teilmenge, die einem gesamten Abgabebetrag von EUR 1,775.798,32 entspricht, ist Entscheidungsreife und Altlastenbeitragsfreiheit gegeben.

Im vorliegenden Zusammenhang darf ferner höflich auf die Entscheidungsfrist von sechs Monaten gemäß § 291 Abs 1 BAO hingewiesen werden, wobei nach § 20 BAO auch der Grundsatz der Zweckmäßigkeit zu beachten ist. Da wie gesagt die Entscheidungsreife und Altlastenbeitragsfreiheit weitgehend und endgültig gegeben sind, meint die Beschwerdeführerin, dass möglichst ungesäumt im obigen Sinn abgesprochen und ihrer Bescheidbeschwerde zunächst im betragsmäßigen Teilumfang von EUR 1.775.798,32 (inklusive Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag stattgegeben werden sollte. Dies insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass in den zu den dg. Zahlen RV/2200005/2016, RV/2200017/2016, RV/2200023/2016 und RV/2200024/2016 geführten Verfahren vom Bundesfinanzgericht auch bereits über Bescheidbeschwerden der Beschwerdeführerin betreffend Aussetzungszinsen und diesbezügliche Anträge auf Aussetzung der Einhebung erkannt wurde, die zumindest mittelbar aus der Hauptsache herrühren.“

In der mündlichen Verhandlung am 31. Oktober 2018 gab die Beschwerdeführerin an, sie widerspreche nicht den in der Niederschrift vom 11. September 2014 enthaltenen Prüfungsfeststellungen bzw. sie erachte diese Feststellungen als richtig. Die Beschwerdeführerin gab an, die belangte Behörde habe zuletzt in ihrer Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht angegeben, mit den Zwischenlagerungen sei im ersten Quartal 2009 auf den Grundstücken p, r, u und w, alle KG B begonnen worden. Die Beschwerdeführerin führte auch aus, in der Niederschrift sei nicht konkret festgestellt

worden, auf welchen Grundstücken mit der Lagerung begonnen worden sei. Die belangte Behörde gab an, diese vier Grundstücke seien vom Spruchpunkt II des Erkenntnisses des Landesverwaltungsgerichtes vom 29. Mai 2017 erfasst.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin gelte rechtlich ohnehin das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes vom 29. Mai 2017; nach den darin enthaltenen Begründungsausführungen sei mit den Zwischenlagerungen auf den Grundstücken laut Spruchpunkt II erst nach Vorliegen der wasserrechtlichen Bewilligung am 22. Dezember 2009 begonnen worden. Betreffend Beginn der Zwischenlagerungen auf den Grundstücken a und b verwies die Beschwerdeführerin auf ihre Stellungnahme vom 1. August 2018.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin sei nur mehr bezüglich die Grundstücke a und b, beide KG B, ein Verfahren beim Landesverwaltungsgericht anhängig, dieses Verfahren betreffe eine Menge von 51.552 Tonnen, über alle anderen Mengen sei abgesprochen und diese seien entscheidungsreif. Diesbezüglich zog die Beschwerdeführerin die Anregung auf Aussetzung der Entscheidung zurück. Dort, wo nicht entscheidungsreif sei, könne nach Ansicht der Beschwerdeführerin ausgesetzt werden. Es seien auch Mengen entscheidungsreif, die von den Spruchpunkten I und II des Sammelbescheides erfasst seien. Dem widersprach die belangte Behörde, es sei zusammengefasst festgesetzt worden. Die Einhebung der Abgabe sei ausgesetzt worden, daher könne kein finanzieller Nachteil entstehen. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin habe das Bundesfinanzgericht im Schreiben vom 6. Juni 2018 auf Quartale abgestellt, daher seien die Sprüche I und II des Sammelbescheides teilbar.

Mit der Stellungnahme vom 23. November 2018 teilte die Beschwerdeführerin Folgendes mit:

„1. Gemäß § 279 Abs 1 BAO kommt dem Bundesverfassungsgericht umfassende reformatorische Kognitionsbefugnis zu (vgl zB VwGH 30.03.2017, Ro 2015/03/0036), wobei von der Sachlage im Zeitpunkt der Entscheidung des BFG auszugehen ist (Ritz, BAO⁶ § 279 Tz 31).

2. Zwischen den Verfahrensparteien ist in diesem Sinne unstrittig, dass dem Erkenntnis des LVwG Steiermark vom 29.05.2017, LVwG 46.1-173/2015-29, Bindungswirkung zukommt (vgl bloß statt vieler VwGH 21.08.2017, Ra 2017/16/0114). Diese Sachlage ist entsprechend der Reichweite dieses Erkenntnisses zu beachten. Im Rahmen der oberwähnten vollen Kognitionsbefugnis bedeutet dies, dass die Bindungswirkung des Erkenntnisses vom 29.05.2017 vollumfänglich zu berücksichtigen ist. Zum betragsmäßigen Umfang dieser Bindungswirkung verweist die Beschwerdeführerin insbesondere auf ihre Stellungnahme vom 01.08.2018.

3. Dass die belangte Behörde bei Erlassung ihrer Bescheide § 201 Abs 4 BAO angewendet haben könnte - was von der Beschwerdeführerin schon vorsorglich ausdrücklich bestritten wird - hat angesichts der aktuellen verfahrensrechtlichen Sach- und Rechtslage keine Bedeutung, da qua Bindungswirkung des Erkenntnisses des LVwG Steiermark vom 29.05.2017 im Umfang dieser Bindungswirkung die

Altlastenbeitragsfreiheit bereits feststeht. Fragen der Teilbarkeit stellen sich insoweit somit nicht. Überdies ist das Bundesfinanzgericht in seiner umfassenden Kognitionsbefugnis - es kann nach § 279 Abs 1 BAO den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern und aufheben - unabhängig vom angefochtenen Bescheid der Abgabenbehörde keinesfalls gehalten, § 201 Abs 4 BAO anzuwenden.

4. Darüber hinaus bleibt für eine auf § 271 Abs 1 BAO gestützte Aussetzung des Beschwerdeverfahrens betreffend die gesamten Kalenderjahre 2009 und 2010 auch aus einem anderen Grund kein Raum: Denn es ist ein Größenschluss nach Abs 2 leg cit zu ziehen. Nach dieser Bestimmung ist bei rechtskräftiger Beendigung des Verfahrens, das Anlass zur Aussetzung gemäß § 271 Abs 1 BAO gegeben hat, das ausgesetzte Beschwerdeverfahren von Amts wegen fortzusetzen. Im vorliegenden Fall wurde das Verfahren nicht einmal ausgesetzt, sodass eine Aussetzung insoweit, als auch bereits für die Kalenderjahre 2009 und 2010 mit dem Erkenntnis des LVwG Steiermark eine rechtskräftige und bindende Entscheidung vorliegt, auch der in § 271 Abs 2 BAO zum Ausdruck kommenden Wertung widersprechen würde. Diese besagt nämlich, dass nur Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht ausgesetzt werden und bleiben sollen, bezüglich derer ein anderes schwebendes Verfahren iSd Abs 1 leg cit noch nicht beendet ist. Dies ist in concreto freilich auch für die Kalenderjahre 2009 und 2010 nur teilweise der Fall.

5. Somit ist bei richtiger rechtlicher Wertung der Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin bereits jetzt im betragsmäßigen Teilumfang von EUR 1,775.798,32 (inkl Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag) stattzugeben.“

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Dezember 2018, RV/2200017/2018 (Spruchpunkt 1), wurde die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung des Altlastenbeitrages sowie des Säumnis- und Verspätungszuschlages für das erste und zweite Kalendervierteljahr 2009 als unbegründet abgewiesen. Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Juli 2019, Ra 2019/13/0024, wurde das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes unter Hinweis auf das in der Zwischenzeit ergangene Erkenntnis des verstärkten Senates vom 27. März 2019, Ro 2019/13/0006, aufgehoben.

Den Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung des Altlastenbeitrages sowie des Säumnis- und Verspätungszuschlages für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2009, für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2010, für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2011, für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2012 und für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2013 wurde mit den Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Dezember 2018, RV/2200017/2018 (Spruchpunkt 2), und mit dem vom 20. Mai 2019, RV/2200006/2016, stattgegeben und die angefochtenen Bescheide wurden aufgehoben.

Mit Schreiben vom 14. Oktober 2019 hat die Beschwerdeführerin den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Aufgrund der in den Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Dezember 2018, RV/2200017/2018, und vom 20. Mai 2019, RV/2200006/2016, dargelegten Erwägungen stand fest, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2009 bis 2013 auf den Grundstücken Nr. c, d, e, f, g, h, i, j, k, l, m, n (Abbaufeld Süd), o, p, q, r, s, t, u, v, w, a und b (Abbaufeld Nord), alle KG B, unaufbereitete Baurestmassen zur weiteren Verwertung (Verfüllung einer Nassbaggerung) zwischengelagert hat. Mit der Anlieferung der Baurestmassen wurde, mit Ausnahme der Grundstücke Nr. a und b, beide KG B, auf den Grundstücken des Abbaufeldes Nord begonnen. Auf diesen Grundstücken erfolgten im ersten Quartal 2009 Anlieferungen im Ausmaß von 1.919,56 Tonnen, im zweiten Quartal 2009 solche im Ausmaß von 14.958,20 Tonnen und im dritten Quartal 2009 wurden auf diesen Grundstücken 735,80 Tonnen angeliefert. Nach den im vorstehend genannten Ausmaß auf den Grundstücken des Abbaufeldes Nord (mit Ausnahme der Grundstücke Nr. a und b, beide KG B) erfolgten Anlieferungen wurden die Baurestmassen in weiterer Folge bis zur Ausnutzung der Kapazitäten nur auf den Grundstücken Nr. a und b, beide KG B, zwischengelagert und danach erfolgten die Zwischenlagerungen beginnend auf den Grundstücken w, u, v, t und s, alle KG B.

Über den Antrag der Beschwerdeführerin auf Erlassung eines Feststellungsbescheides gemäß § 10 Abs. 1 ALSAG, „*ob die Vorhaltung der Baurestmassen auf den Grundstücken c, d, e, f, g, h, i, j, k, l, m, n, o, p, q, r, s, t, u, v, w alle KG B eine beitragspflichtige Tätigkeit nach dem Altlastensanierungsgesetz darstellt*“, hat das Landesverwaltungsgericht Steiermark im Rechtsmittelverfahren (im fortgesetzten Verfahren) mit Erkenntnis vom 29. Mai 2017, Zahl LVwG 46.1-1737/2015-29, festgestellt, dass die auf den Grundstücken Nr. c, d, e, f, g, h, i, j, k, l, m und n, alle KG B, vorgenommene Zwischenlagerung von Baurestmassen ab dem 22. Jänner 2009, und die auf den Grundstücken Nr. o, p, q, r, s, t, u, v und w, alle KG B, vorgenommene Zwischenlagerung ab dem 22. Dezember 2009 nicht der Beitragspflicht unterliegen. Gegen dieses Erkenntnis wurde kein Rechtsmittel an den Verfassungsgerichtshof oder Verwaltungsgerichtshof eingebracht.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG unterliegt dem Altlastenbeitrag das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erde. Als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt nach § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ALSAG auch das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung.

Die Beitragsschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 1 ALSAG im Fall etwa des § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ALSAG mit dem Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

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

Die Behörde (Bezirksverwaltungsbehörde) hat gemäß § 10 Abs. 1 ALSAG in begründeten Einzelfällen auf Antrag des in Betracht kommenden Beitragsschuldners oder des Bundes, vertreten durch das Zollamt, durch Bescheid festzustellen, ob eine beitragspflichtige Tätigkeit vorliegt.

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann gemäß § 201 Abs. 1 BAO 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 bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Bestimmung des § 7 Abs. 1 ALSAG sieht einen Bemessungszeitraum mit schuldrechtlicher Bedeutsamkeit von einem Kalendervierteljahr vor, die bescheidmäßige Festsetzung des Altlastenbeitrages hat sich auf die gesamte im Bemessungszeitraum (Anmeldungszeitraum) zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte in Betracht ziehende Abgabennachforderung zu erstrecken. Die Abgabe stellt sich als einheitliche Steuer dar, die jeweils für einen bestimmten Abgabebemessungszeitraum (hier Kalendervierteljahr) entsteht (VwGH 22.5.2014, Ro 2014/15/0008).

Die mit 8. Juni 2015 datierte Ausfertigung der belangten Behörde umfasste mehrere Bescheide, es lagen kombinierte Bescheide (Sammelbescheide) vor. Dies war aufgrund der Bezeichnung als „Sammelbescheid“ und aufgrund der Bescheidinhalte eindeutig erkennbar. Im Bescheidspruch waren im Gegensatz zu einer zusammengefassten Festsetzung, bei der die Abgabenhöhe und die Bemessungsgrundlagen nur in einer Summe enthalten sein müssen, für jeden Anmeldungszeitraum die Art und Höhe der einzelnen Abgabe und deren Bemessungsgrundlagen gesondert ausgewiesen.

Eine Festsetzung mit Sammelbescheid ändert nichts an der schuldrechtlichen Bedeutsamkeit des Anmeldungszeitraumes. Jede einzelne, für die eingangs genannten Kalendervierteljahre erfolgte Festsetzung kann (gesondert) angefochten werden und über jede einzelne Festsetzung kann gesondert abgesprochen werden (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2125). Das Bundesfinanzgericht war daher berechtigt, über die Beschwerde gegen die vom Sammelbescheid erfassten Festsetzungen für insgesamt zwanzig Anmeldungszeiträume gesondert bzw. nicht über alle mit diesem Sammelbescheid erfolgten Festsetzungen abzusprechen.

Auf den Grundstücken Nr. o, p, q, r, s, t, u, v und w, alle KG B, erfolgten Anlieferungen auch vor dem 22. Dezember 2009, nämlich im ersten und zweiten Kalendervierteljahr 2009 (sowie eine Restmenge von 735,80 Tonnen im dritten Kalendervierteljahr 2009).

Zu den hier verfahrensgegenständlichen im ersten und zweiten Kalendervierteljahr 2009 erfolgten Zwischenlagerungen auf den Grundstücken Nr. o, p, q, r, s, t, u, v und

w, alle KG B, ist festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof durch verstärkten Senat von seiner bisherigen Rechtsprechung, das Lagern (oder Zwischenlagern) in einer kürzeren als in § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ALSAG genannten Zeitdauer unterliege der Altlastenbeitragspflicht, wenn nicht alle hierfür erforderlichen Bewilligungen (Anzeigen oder Nichtuntersagungen) vorgelegen seien, abgegangen ist. Ein kürzeres als in § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ALSAG normiertes Zwischenlagern unterliegt nicht der Beitragspflicht. Es kann sich somit bei einem kürzeren Lagern (Zwischenlagern) betreffend Beitragspflicht auch nicht die Frage stellen, ob alle nötigen Bewilligungen vorgelegen sind (VwGH 27.3.2019, Ro 2019/13/0006).

Laut den von der belangten Behörde im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen wurde für die im Zeitraum erstes Kalendervierteljahr 2009 bis viertes Kalendervierteljahr 2010 zur Verwertung angelieferten Materialien die Zeitspanne von drei Jahren vor der Verwertung eingehalten. Bestätigt werden diese Feststellungen durch die Beilagen zur genannten Niederschrift vom 11. September 2014. Das Bundesfinanzgericht erachtete es daher als erwiesen, dass für die im ersten und zweiten Kalendervierteljahr 2009 auf den Grundstücken Nr. o, p, q, r, s, t, u, v und w, alle KG B, angelieferten Baurestmassen die Lagerfrist von drei Jahren vor der Verwertung eingehalten worden ist. Für diese Zwischenlagerungen ist eine Beitragspflicht daher nicht entstanden.

Zu einer etwaigen Bindungswirkung an das genannte Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes Steiermark vom 29. Mai 2017, Zahl LVwG 46.1-1737/2015-29, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17. Juli 2019 Folgendes ausgeführt:

„Im vorliegenden Fall hat das Landesverwaltungsgericht seine unangefochten gebliebene Entscheidung vom 29. Mai 2017 aber so formuliert und auch gemeint, dass sie der dem Erkenntnis des verstärkten Senates Rechnung tragenden Aufhebung der angefochtenen Entscheidung des Bundesfinanzgerichts über die ersten beiden Quartale des Jahres 2009 nicht entgegen steht. Das Landesverwaltungsgericht hat keine beitragspflichtige Tätigkeit, sondern nur das Fehlen von Beitragspflicht ab zwei für den südlichen und den nördlichen Teil des Areals unterschiedlichen Zeitpunkten der Erteilung aller erforderlichen Bewilligungen festgestellt und der Beschwerde gegen den Bescheid, der sich nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes auf den Zeitraum von Mai 2009 bis zum 29. April 2015 bezog, auf dieser Grundlage erneut stattgegeben, weil es davon ausging, dass die Tätigkeit jeweils erst nach dem festgestellten Zeitpunkt begonnen habe. Eine bindende Feststellung des Vorliegens einer beitragspflichtigen Tätigkeit (§ 10 Abs. 1 Z 3 ALSAG) kann dieser Erledigung der Beschwerde gegen den Bescheid der Bezirkshauptmannschaft nicht entnommen werden.“

Die Bescheide, mit denen der Altlastenbeitrag für das erste und zweite Kalendervierteljahr 2009 vorgeschrieben worden ist, waren daher aufgrund der vorstehenden Erwägungen aufzuheben.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat gemäß § 217 Abs. 8 BAO die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Für das erste und zweite Kalendervierteljahr 2009 waren aufgrund der vorstehenden Erwägungen weder Verspätungszuschläge noch Säumniszuschläge festzusetzen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 28. Oktober 2019