

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Niederhuber & Partner Rechtsanwälte GmbH, Wollzeile 24, 1010 Wien, über die Beschwerde gegen die Bescheide I-VI des Zollamtes Wien, \*\*\*1\*\*\*, betreffend, Festsetzung der Altlastenbeiträge, und zwar

mit Bescheid I gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 3 BAO im Betrage von € 17.880,00, betreffend den, für die Kalendervierteljahre 03/2013 bis 05/2013, gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG iVm § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, entstandenen Altlastenbeitrag

mit Bescheid II gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 3 BAO im Betrage von € 47.904,00, betreffend den, für die Kalendervierteljahre 01/2014 bis 04/2014, gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG iVm § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, entstandenen Altlastenbeitrag

mit Bescheid III gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 3 BAO im Betrage von € 134.904,00, betreffend den, für die Kalendervierteljahre 01/2015 bis 04/2015, gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG iVm § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, entstandenen Altlastenbeitrag

mit Bescheid IV gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 3 BAO im Betrage von € 111.392,00, betreffend den, für die Kalendervierteljahre 01/2016 bis 04/2016, gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG iVm § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, entstandenen Altlastenbeitrag

mit Bescheid V gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 3 BAO im Betrage von € 117.520,00, betreffend den, für die Kalendervierteljahre 01/2017 bis 04/2017, gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG iVm § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, entstandenen Altlastenbeitrag

mit Bescheid VI gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 2 BAO im Betrage von € 45.000,00, betreffend den, für das Kalendervierteljahr 01/2018 und für die Monate April und Mai 2018, gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG iVm § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, entstandenen Altlastenbeitrag, zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß 279 Abs.1 BAO aufgehoben. Die Selbstberechnungen der Altlastenbeträge erfolgte in richtiger Höhe, daher lagen die Voraussetzungen gemäß § 201 Abs.1 BAO für eine bescheidmäßige Festsetzung dieser Beträge nicht vor.

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

## Entscheidungsgründe

Mit insgesamt 12 Notifizierungsbescheiden des Bundesministers für Land-und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft wird der Beschwerdeführerin, (Bf.), die Zustimmung erteilt, innerhalb bestimmter Zeiträume von Anfang Jänner 2013 bis Ende Mai 2018, über den Grenzübergang \*\*\*2\*\*\*, mengenmäßig bezeichnete Tonnen an Abfällen der Schlüsselnummer 91107, zur vorläufigen Verwertung „R12“, zur \*\*\*3\*\*\*, (fortan ES), und weiter zur endgültigen thermischen Verwertung (Verbrennung), „R1“, im Zementwerk der \*\*\*4\*\*\*, (fortan H,) zu verbringen. Unter Vorbehalt des Widerrufs gemäß Art.9 Abs.8 EG-VerbringungsV und unter Einhaltung von, in den Spruchpunkten I und II angeführten, Bedingungen und Auflagen.

Für die, in der Folge von Beginn des 1. Quartals 2013 bis einschließlich Mai 2018 in die Slowakei verbrachten, Abfallmengen berechnete die Bf. die Altlastenbeiträge selbst und führte diese Beträge an die belangte Behörde ab.

Am 21.08.2018 langte bei dieser der Antrag der Bf. gemäß § 201 BAO, auf Festsetzung dieser Beiträge mit € 0,00 ein, der im Wesentlichen folgendermaßen begründet ist:

Die Bf. habe die in Rede stehenden Abfälle lediglich zur vorläufigen Verwertung befördert. Unter der vorläufigen Verwertung seien einfache physikalische-technologische Schritte wie Prüfung, Befreiung von Störstoffen, Sortierung, Zerkleinerung und Konditionierung von geeigneten Abfällen, zu verstehen. Damit sei von der Bf. jedoch kein, dem ALSaG unterliegender, Tatbestand erfüllt worden, sodass keine Betragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG entstanden sei. Durch die beschriebenen Behandlungen sei lediglich konditionierter Abfall entstanden, welcher nicht dem ALSaG unterliege. Die Abfalleigenschaft habe nicht mit dem Ende der Aufbereitungs-und Sortiertätigkeit geendet, daran vermöge auch die Tatsache nichts zu ändern, dass im Falle der Aufbereitung zur Wiederverwertung das Ende der Abfalleigenschaft mit dem Abschluss des Verwertungsverfahrens erreicht wird. Ob solche Tätigkeiten nachgeschaltet worden sind, habe sich ihrem Einfluss entzogen, und sei, zum

großem Teil, von der bestehenden Markt- und Nachfragesituation abhängig gewesen. Bei einem aus mehreren gesonderten Abschnitten bestehenden Verfahren sei nach der Rechtsprechung des EuGHs v. 03.04.2003, Rs C-116/01 und des VwGHs 26.07.2012, 2012/07/0032; 29.09.2012, 2011/07/0134 die Einstufung anhand der Betrachtung des ersten Beförderungsvorganges vorzunehmen. Eine unmittelbare Verbringung zum Verbrennen sei nicht beabsichtigt gewesen. Die Verbringung der Abfälle zur Aufbereitung und Sortierung stelle daher keine Hilfstätigkeit iSd § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG dar. Sinn und Zweck der Novellierung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG sei gewesen, vorbereitende und vorgelagerte Hilfstätigkeiten einer Beitragspflicht zu unterwerfen, um die Umgehung einer Beitragspflicht durch Verbringung von Abfällen ins Ausland hintanzuhalten. Eigene zweckbestimmte Tätigkeiten würden jedoch nach wie vor keiner Beitragspflicht unterliegen.

Daher könne auch nicht von der Bf., als Betragsschuldnerin, die Rede sein. Weder habe sie durch ein aktives Tun die beitragspflichtige Tätigkeit herbeigeführt (veranlasst), noch habe sie zu deren Duldung eine Möglichkeit gehabt. Dass sie nicht auf eine beitragspflichtige Verwertung hingearbeitet habe, beweise alleine der Umstand, dass sie- aufgrund der EG-VerbringungsVO- die Verpflichtung gehabt habe, Abfälle zurückzunehmen, sofern die Verbringung nicht in vorgesehener Weise abgeschlossen werden hätte können oder illegal erfolgt worden sei.

Die Betragsschuld gemäß § 7 Abs.1 ALSaG, im Falle einer Beförderung iSd § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG entsteht mit Ablauf des Kalendervierteljahres, indem die Beförderung begonnen wurde. Daraus sei ableitbar, dass spätestens zu diesem Zeitpunkt die beitragspflichtige Tätigkeit feststehen müsse. Dieses sei bei den gegenständlichen Verbringungen jedoch nicht der Fall gewesen.

Die belangte Behörde setzte gegenüber der Bf., mit den, im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, Bescheiden gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z 3,2 BAO, die Beitragsschuld fest, die gemäß § 3 Abs.1 Z 4 im Zusammenhalt mit § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG für die genannten Zeiträume entstanden ist. Es erfolgte darin kein Zahlungsgebot, da die, mit diesen Bescheiden festgesetzten, von der Bf., davor in richtiger Höhe gemäß § 9 Abs.2 ALSaG selbst berechneten, Beträge fristgerecht entrichtet worden sind.

In der Begründung dieser Bescheide wurde im Wesentlichen festgehalten, dass in den zugrunde legenden Notifizierungsbescheiden nicht nur die grenzüberschreitende Verbringung der Abfälle in einem anderen Mitgliedstaat bewilligt worden sei, sondern auch der Zweck festgelegt worden sei, wozu der Abfall in den anderen Mitgliedstaat zu verbringen war. Im Feld 11 des Notifizierungsformulars mit der Bezeichnung Beseitigungs/Verwertungsverfahren sei zudem der Code „R12“, d.h. „Austausch von Abfällen, um sie einem unter der unter R1 bis R11 angeführten Verfahren zu unterziehen“, und der Code „R1“, d.h. „Hauptverwendung als Brennstoff oder als andere Mittel der Energieerzeugnisse“ angeführt worden.

Somit sollten die Abfälle zur vorläufigen Verwertung in das Werk der ES und abschließend zur Verbrennung, also zu einer, gemäß § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, beitragspflichtigen Tätigkeit, außerhalb des Bundesgebietes, befördert werden.

§ 3 Abs.1 Z 4 ALSaG unterwerfe die Beförderung von Abfällen zu einer, in § 3 Abs.1 Z 1-3a ALSaG genannten, Tätigkeiten, außerhalb des Bundesgebietes, der Beitragspflicht. Wenn nun einer dieser beitragspflichtigen Tätigkeiten ein oder mehrere Behandlungsverfahren vorgeschaltet sind, habe das keine Auswirkung auf die beitragspflichtige Tätigkeit selbst. Die beschriebene Aufbereitung sei erforderlich gewesen, um eine Verbrennung zu ermöglichen. Zielsetzung der Verbringungen sei die Verbrennung gewesen. Die Aufbereitung von Abfällen stelle eine vorgelagerte Hilfstätigkeit und keine eigenständige, zweckbestimmende Tätigkeit dar, die, als erster Verwertungsvorgang, iSd Rechtsprechung des VwGH, den Charakter der Beförderung des Abfalls bestimme. Im Ergebnis liege der Zweck der Verbringung in der Behandlung und weiter in der thermischen Verwertung der Abfälle.

§ 7 Abs.1 ALSaG lasse- im Hinblick auf den Zeitpunkt der Entstehung der Betragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG - keinen Interpretationsspielraum zu.

Die Antragstellerin, (AS), als Notifizierungspflichtige, sei Beitragsschuldnerin gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 ALSaG. Ein Eingehen auf die antragsmäßigen Ausführungen, wonach die AS als Beitragsschuldnerin gemäß Z.3 leg.cit. in Abrede gestellt worden ist, erübrige sich daher.

Dagegen erhob die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertretung, fristgerecht Beschwerde, unter sinngemäßer Beharrung auf die Ausführungen ihres Erstantrages. Ergänzend führte sie aus, dass-lt. VwGH- die Bestimmung des § 4 Abs.1 Z 2 ALSaG auf eine allfällige Beitragsschuldentstehung nach § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG idgF nicht anwendbar sei, da der Gesetzgeber im Zuge der Novellierung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG auf Anpassung des § 4 Abs.1 Z 2 leg.cit verzichtet habe, und den bisherigen Inhalt unverändert gelassen habe. Von diesem Hintergrund aus, sei-lt. VwGH- für die Beurteilung einer beitragspflichtigen Tätigkeit unverändert die Tätigkeit ausschlaggebend, zu deren unmittelbaren Zweck die Verbringung der Abfälle erfolgt sei. Als Befördern sei das Befördern zu der Tätigkeit zu verstehen, zu welcher die Abfälle unmittelbar verbracht worden sind. Dazu wurde auf die Rechtsprechung des VwGH 20.09.2012, 2011/07/0134; 14.11.2013, 2011/17/0140; 29.10.2015, Ro 2015/07/0019 verwiesen.

Diese Beschwerde wies die belangte Behörde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab.

Bei der Beurteilung einer beitragspflichtigen Tätigkeit sei von Fall zu Fall zu prüfen, ob nur ein Behandlungsverfahren vorliegt, welches die betragspflichtige Tätigkeit ermöglichen soll, oder ob eine eigenständige Tätigkeit vorliegt, die nicht der Altlastendem Altlastenbeitrag unterliegt.

Dazu wurden die Erkenntnisse des VwGH 14.11.2013, 2011/17/0140; 20.09.2012, 2011/07/0134; 26.07.2012, 2010/07/0125; 29.10.2015, Ro 2015/07/0019) angeführt.

Das, von der Bf. ins Treffen, geführte Erkenntnis des VwGH 2012/07/0032 sei vor Novellierung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG, wonach für Abfälle die ins Ausland verbracht wurden, dort vorbehandelt und abschließend verbrannt oder deponiert wurden, keine Beitragspflicht entstanden ist, ergangen; für Abfälle, mit der gleichen Behandlung in Österreich, aber die Beitragsschuld entstanden sei. Aufgrund dieser Ungleichbehandlung sei § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG neu zu fassen gewesen und dabei um den Halbsatz, „auch wenn dieser Tätigkeit ein oder mehrere Behandlungsverfahren vorgeschaltet sind“, ergänzt worden. Die Aufbereitung und Konditionierung von Abfällen gehöre zu den Maßnahmen, die die beitragspflichtige Verbrennung ermöglichen. Es stehe außer Zweifel, dass der Zweck der Verbringung, der, in den in den Sprüchen der Notifizierungsbescheide bezeichneten, Abfälle die Verbrennung gewesen sei und die davor durchgeführte Aufbereitung der Abfälle ein vorgeschaltetes Behandlungsverfahren iSd § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG dargestellt habe.

Laut Notifizierungsbescheiden wurden die Abfälle zur vorläufigen Verwertung nach \*\*\*5\*\*\* und anschließend zur nicht vorläufigen Verwertung nach \*\*\*6\*\*\* verbracht. In den, dazu Bezug habenden, Notifizierungsverträgen verpflichtet sich der Empfänger zur Annahme und vorläufiger Verwertung und der Betreiber der Anlage zur anschließenden Verwertung der Abfälle. Die Bf., als notifizierungspflichtige Person, verpflichtet sich zur Zurücknahme der Abfälle, falls die Verbringungen nicht in der vorgesehenen Weise abgeschlossen werden können. Die Bf. habe somit Kenntnis vom beitragsauslösenden Tatbestand gehabt.

Hinsichtlich der Nichtanwendbarkeit der Bestimmung des § 4 Abs.1 Z 2 ALSaG auf den vorliegenden Fall, stimmte die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung mit der Bf. überein. Die Bf. habe die grenzüberschreitenden Verbringungen sowohl zur vorläufigen als auch zur nicht vorläufigen Verwertung veranlasst und sei sohin zu Recht als Beitragsschuldner nach Z 3 leg.cit. herangezogen worden.

Dagegen stellte die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertretung, fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO an das BFG. Das BFG möge über Ihre Beschwerde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung entscheiden.

In Replik zur Berufungsvorentscheidung stellte sie fest, dass der Beitragstatbestand des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG auf das Befördern abstelle. Befördern bedeute dabei; „Mithilfe eines Transportmittels von einem Ort an einem anderen bringen, schaffen, transportieren“

Sie habe die fraglichen Abfälle jedoch nie zu einer beitragspflichtigen Tätigkeit befördert. Die Beförderungstätigkeit sei ausschließlich von der Empfängerin der Abfälle, der ES, durchgeführt worden.

Unter dem Begriff „Verbringung im Sinne der VO(EG) Nr. 1013/2006 könnten auch mehrere Beförderungsschritte verstanden werden. Dieser Auslegungsspielraum sei bei der Formulierung in § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG „Beförderung zu einer beitragspflichtigen Tätigkeit“ jedoch keinesfalls gegeben. Um eine Beitragspflicht iSd § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG auszulösen, müsste sie die im Ausland aufbereiteten Abfälle selbst zur jeweils nachfolgenden beitragspflichtigen Tätigkeit befördert haben.

Die belangte Behörde übersehe, dass Notifizierungsverträge- gleich wie andere Verträge -in der Praxis aus diversen Gründen nicht immer eingehalten werden können. Sohin bedeute die Festschreibung in den Notifizierungsverträgen, dass Abfälle verbrannt werden sollen, nicht, dass diese Abfälle 1 zu 1 auch tatsächlich verbrannt werden. Ob, wie und wann die verbrachten Abfälle einer thermischen Verwertung (Verbrennung) unterzogen werden sollten, sei der Einflussphäre der Bf. entzogen gewesen.

In der am 10.02.2021 vor dem BFG durchgeführten mündlichen Verhandlung betonte der Vertreter der Bf. nochmals, dass es sich bei dem Betreiber der Verwertungsanlage um ein von der Bf. vollständig unabhängiges, Unternehmen handle, dass die endgültige Verwertung der konditionierten Abfälle aus betrieblichen Gründen durchgeführt habe. Ob und wann eine solche Verwertung tatsächlich geschehen ist, sei dem Einfluss der Bf. vollkommen entzogen gewesen; das wurde von dem, in der Verhandlung anwesenden, Geschäftsführer der Bf. bestätigt. Außerdem betonte der Vertreter der Bf., dass der Begriff des Beförderns im Sinne des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG nicht synonym mit dem Begriff des Verbringens iSd EU-Abfallverbringungsverordnung zu verwenden sei, da diese VO zwangsläufig Sachverhalte regle, bei denen es zu mehreren hintereinander stattfindenden Beförderungsschritte komme. Da es sich um einen für die Bf. finanziell belastbaren Abgabentatbestand handle, sei § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG eng an seinem Wortlaut orientiert auszulegen. Die Im Festsetzungsantrag gemäß § 201 BAO aufgezeigten Behandlungsschritte können die thermische Verwertung von Abfällen ermöglichen.“R12“ sei eine Art Auffangtatbestand, den man im Notifizierungsformular angeben müsse. Es wurde ausdrücklich nochmals betont, dass die Bf. die aufbereiteten Abfälle nicht zur Verbrennung befördert habe. Der Bf. seien Bescheinigungen gemäß Art.16 lit.e VerbringungsVO über die Verwertung der Abfälle, lt. dem Inhalt der Notifizierungsbescheide, und nach den Vorschriften der EG-Verbringungsverordnung übermittelt worden. Dabei gehe es aber nur darum, dass die Bf. die Sicherheitsleistung zurück erhält, die sie für den Fall, dass sie die Abfälle nicht zurücknimmt, geleistet hat. Im vorliegenden Fall mussten die Abfälle nicht zurückgenommen werden.

In seinem Schlusswort hielt der Vertreter der Bf. seinen Antrag auf Stattgabe der Beschwerde aufrecht, und hielt dazu fest, dass auch in der Neufassung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG bei der Frage des Entstehens einer Beitragsschuld auf den ersten Beförderungsvorgang abgestellt werde. Außerdem sei die Bf. auch nicht als Veranlasserin des Verbrennens von Abfällen tätig geworden; sodass sie auch keine Beitragsschuldnerin iSd § 4 Abs.1 Z 3 ALSaG sei.

Der Vertreter der Amtspartei, erklärte, dass die belangte Behörde nach wie vor die Ansicht vertritt, dass die Bf. die Beförderung der Abfälle zur abschließenden Verwertung veranlasst habe und deshalb als Betragsschuldnerin anzusehen sei.

In seinem Schlusswort beantragte der Vertreter der Amtspartei die Abweisung der Beschwerde unter Hinweis auf das bisherige Vorbringen der belangten Behörde im gesamten Beschwerdeverfahren. Es sei über das Notifizierungsverfahren geregelt, dass dem Notifizierenden der Abschluss des Verwertungsverfahrens mitzuteilen ist, was im vorliegenden Fall passiert sei. Das sei in den Notifizierungsverträgen so geregelt.

### **Das BFG hat hiezu erwogen:**

Die auf den zu beurteilenden Fall anzuwendenden Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes, (ALSaG), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt:

#### *Dem Altlastenbeitrag unterliegen*

*das Verbrennen von Abfällen in einer Verbrennungs-oder Mitverbrennungsanlage im Sinne der Abfallverbrennungsverordnung, BGBl.II Nr.389/2002, in der Fassung der Verordnung BGBl II Nr.135/2013; nicht als Verbrennung gilt der Einsatz von Ersatzrohstoffen gemäß § 3 Z 20 der Abfallverbrennungsverordnung mit einem Aschegehalt von mindestens 80 Prozent bezogen auf die Trockenmasse. (§ 3 Abs.1 Z 2 ALSaG)*

*das Befördern von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß Z 1 bis 3a außerhalb des Bundesgebietes, auch dann, wenn dieser Tätigkeit ein oder mehrere Behandlungsverfahren vorgeschaltet sind, um die jeweilige beitragspflichtige Tätigkeit zu ermöglichen. (§ 3 Abs.1 Z 4 ALSaG)*

#### *Beitragsschuldner ist*

*Im Falle des Beförderns von gemäß den gemeinschaftsrechtlichen Abfallvorschriften notifizierungspflichtigen Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z 1-3a außerhalb des Bundesgebietes die notifizierungspflichtige Person (§ 4 Abs.1 Z 2 ALSaG)*

*In allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat: sofern derjenige der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat, nicht feststellbar ist, derjenige der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet. (§ 4 Abs.1 Z 3 ALSaG)*

*Der Altlastenbeitrag beträgt für das Verbrennen von Abfällen gemäß § 3 Abs.1 Z 2, das Herstellen von Brennstoffprodukten aus Abfällen gemäß § 3 Abs.1 Z 3 oder das befördern von Abfällen zu einer tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z 2 oder 3 außerhalb des Bundesgebietes je angefangene Tonne ab 1. Jänner 2012 .....8,00 Euro (§ 6 Abs.4a ALSaG)*

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

**Nach Einsichtnahme in den Bezug habenden Verwaltungsakt der belangten Behörde, sowie in die, von der Bf. beigebrachten, Notifizierungsverträge und in die, eingangs aufgezeigten, Zustimmungsbescheide des Bundesministers für Land-und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft samt den, diesen zugrundeliegenden, Notifizierungs-und Begleitformularen, sowie in den Firmenbuchauszug der Bf. zu FN \*\*\*7\*\*\*, und aufgrund des o.a. Ergebnisses der, am 10.02.2021 vor dem BFG, durchgeführten mündlichen Verhandlung, wird dem gegenständlichen Verfahren nachstehender Sachverhalt zu Grunde gelegt:**

Die Bf. ist als Entsorgungsunternehmen im Bereich der Abfallwirtschaft tätig. Die ES ist die alleinige Gesellschafterin der Bf. Als Entsorgungsunternehmen tritt Bf., bei Abfallverbringungen in die Slowakei, in Österreich als Notifizierende auf. In dieser Eigenschaft schloss die Bf zu den Notifizierungsnummern, \*\*\*8\*\*\*, \*\*\*9\*\*\*, \*\*\*10\*\*\*, \*\*\*11\*\*\*, \*\*\*12\*\*\*, \*\*\*13\*\*\*, \*\*\*14\*\*\*, \*\*\*15\*\*\*, \*\*\*16\*\*\*, \*\*\*17\*\*\*, \*\*\*18\*\*\* und \*\*\*19\*\*\*, mit der ES, als Empfängerin der Abfälle, sowie der H., als Betreiber der Verwertungsanlage, Notifizierungsverträge über die Verbringung von, in Österreich mechanisch aufbereiteten, Abfällen des EWC-Codes 19 12 12 (nationaler Code im Ausfuhrland 91107), in die Slowakei, zur vorläufigen und abschließenden Verwertung ab. In den Vertragspunkten II verpflichtet sich die ES zur Annahme und vorläufigen Verwertung der Abfälle, und die H. zur Verwertung der Abfälle in ihren Anlagen. In der Folge notifizierte die Bf. dem Bundesminister für Land-und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft die Verbringung der, von den Verträgen umfassten, Abfälle in die Slowakei, über den Grenzübergang \*\*\*2\*\*\*, zunächst zur vorläufigen Verwertung nach Code „R12“ der Anlage 2 zum AWG (*Austausch von Abfällen, um sie einen unter R1 bis R11 angeführten Verfahren zu unterziehen*) und danach zur nicht vorläufigen Verwertung nach Code „R1“, der Anlage 2 zum AWG (*Verwendung als Brennstoff außer bei Direktverbrennung*) oder andere Mittel der Energieerzeugung (*Basel/OECD*)/Hauptverwendung als Brennstoff oder andere Mittel der Energieerzeugung (EU)). In Folge dieser Mitteilung stimmte der genannte Bundesminister mit den eingangs aufgezeigten Bescheiden den mitgeteilten grenzüberschreitenden Verbringungen zu und wies in diesen Bescheiden darauf hin, dass die ES den Abschluss der vorläufigen Verwertung spätestens ein Kalenderjahr nach Erhalt der Abfälle der Bf. zu bescheinigen hat, und dass, sie, als Verbringerin der aufbereiteten Abfälle zur nachfolgenden nicht vorläufigen Verwertung an eine, in der Slowakei gelegenen, Anlage, spätestens ein Kalenderjahr nach Verbringung dieser Abfälle, eine Bescheinigung der endgültigen Verwertung zu erhalten hat, und diese Bescheinigung der Bf. unmittelbar zu übermitteln hat. Nach Erhalt der Zustimmungsbescheide transportierte die Bf. die Abfälle in die Anlage der ES zur Aufbereitung. Danach verbrachte die

ES die konditionierten Abfälle in die Verwertungsanlage der H. Dort wurden die Abfälle der Verbrennung zugeführt.

### **Beweiswürdigung**

Nach den Einlassungen der Bf. ist keine Beitragsschuld nach § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG entstanden, Nach der Rechtsprechung des VwGH zu sei- trotz Neufassung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG mit BGBl.I. Nr.103/2013- bei der Frage, der Entstehung einer Beitragsschuld nach § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG, nach wie vor auf den ersten Beförderungsvorgang abzustellen. Sie habe mit dem ersten Beförderungsvorgang die Abfälle zu einer nicht beitragspflichtigen Tätigkeit verbracht und keinen Einfluss darauf gehabt, wann und ob diese Abfälle, im Anschluss an deren Aufbereitung, der, der Beitragspflicht nach § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG unterliegenden, Verbrennung durch ein, von ihr unabhängiges Unternehmen, zugeführt werden. Im Zeitpunkt der Entstehung der Betragsschuld nach § 7 Abs.1 ALSaG sei keine beitragspflichtige Tätigkeit festgestanden. Zudem habe sie die beitragspflichtige Tätigkeit weder veranlasst noch geduldet. Nur wenn sie die konditionierten Abfälle persönlich zur Verbrennung befördert hätte, käme sie als Beitragsschuldner nach § 4 Abs.1 Z 3 ALSaG in Betracht.

Dazu war zu erwägen:

§ 3 Abs.1 Z 4 ALSaG vor der , mit Novelle BGBl.I Nr.103/2013 erfolgten, Neufassung lautete wie folgt:

*„Dem Altlastenbeitrag unterliegen*

*4. das Befördern von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß Z 1-3a außerhalb des Bundesgebietes“*

Aufgrund dieses Wortlautes war, nach der, von der Bf. aufgezeigten, ständigen Rechtsprechung des VwGHs sowie des EuGHs, bei der Frage der Entstehung der Betragsschuld, nach § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG in der Fassung vor BGBl.I Nr.103/2013, auf den unmittelbaren Zweck der Verbringung d.h. auf die Tätigkeit zu der die erste Beförderung geführt hat, abzustellen; auch dann, wenn diese (nicht der Beitragspflicht unterliegende) erste Tätigkeit die beitragspflichtige Tätigkeit überhaupt erst ermöglicht hatte.

Der Gesetzgeber unterwirft mit der, durch Novelle BGBl.I. Nr. 103/2013, erfolgten o.a. Neufassung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG (in Kraft seit 21.06.2013) das Befördern von Abfällen zu einer Tätigkeit nach Z 1 bis 3a außerhalb des Bundesgebietes, auch dann dem Altlastenbeitrag, wenn dieser Tätigkeit ein oder mehrere Behandlungsschritte zur Ermöglichung der beitragspflichtigen Tätigkeit, vorgeschaltet sind.

Der VwGH stellt mit Erkenntnis vom 29.10.2015, Zl: Ro 2015/07/0019 fest, dass dem § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG im Zusammenhalt der Frage der Beitragsschuldnerschaft nach § 4 Z 2 ALSaG (seit 01.07.2017 § 4 Abs.1 Z 2 ALSaG), kein anderer Inhalt als vor der Neufassung mit Novelle BGBl. I.

103/2013 beizumessen ist, da der Gesetzgeber auf eine Anpassung des § 4 Z 2 ALSaG verzichtet hat und seinen Inhalt gleich belassen hat. Das ALSaG weist keine Ergänzungsbedürftigkeit (in Form eines Analogieschlusses) auf, zumal § 4 Z 3 ALSaG (seit 01.07.2017 § 4 Abs.1 Z 3 ALSaG) jedenfalls einen Beitragsschuldner bestimmt.

Der VwGH stellt mit diesem Erkenntnis weiter fest:

*„Aus diesem Grund ist die bestehende Rechtsprechung zum Verständnis des § 4 Z 2 ALSaG vor der genannten Novelle nach wie vor anwendbar. So ist insbesondere das damalige rechtliche Verständnis des Begriffs "Befördern von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 3a außerhalb des Bundesgebietes" - diese Umschreibung fand sich auch in § 3 Abs. 1 Z 4 ALSaG in der Fassung vor der genannten Novelle - weiterhin relevant. Demnach ist dafür unverändert die Tätigkeit ausschlaggebend, zu deren unmittelbaren Zweck die Verbringung der Abfälle erfolgt ("erste Tätigkeit"); auf eine nachfolgende, in weiterer (unbestimmter) Zukunft liegende Tätigkeit kommt es hingegen nicht an.“*

Daraus ergibt sich, dass auch nach der Novellierung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG, mit BGBl. I Nr. 103/2013, die notifizierungspflichtige Person nur dann als Beitragsschuldner nach § 4 Abs.1 Z 2 ALSaG heranzuziehen ist, wenn die erste Tätigkeit, zu der die Abfälle verbracht worden sind, eine beitragspflichtige Tätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 1-3a ALSaG darstellt. Daraus ergibt sich aber keineswegs, dass der Frage, ob für einen allfälligen Beitragsschuldner nach § 4 Abs.1 Z 3 ALSaG, eine Beitragsschuld nach § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG entstanden ist, nach wie vor das Verständnis des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG, vor der Novelle BGBl. I. 103/2013, zugrunde zu legen ist.

Im zu beurteilenden Fall, stand, gemäß den o.a. Notifizierungen der Bf., der eigentliche Zweck der Verbringungen, nämlich die Verbrennung der Abfälle, bereits zu Beginn der Beförderungen fest. Schon aufgrund der o.a. Wortlaute der Code „R12“ und „R1“ zur Anlage 2 des AWG unter dem Überbegriff „Verwertungsverfahren“- war, bei der, von vorneherein beabsichtigten, Verbrennung der Abfälle, der Austausch dieser Abfälle um sie dieser Verwertung zuführen zu können, als Behandlungsverfahren, zur Ermöglichung der beitragspflichtigen Tätigkeit (Verbrennung der Abfälle nach § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG) anzusehen. Da aus dem Wortlaut der Neufassung des § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG nicht ableitbar ist, dass die beitragspflichtige Tätigkeit unmittelbar an die vorbehandelnde Hilfstätigkeit anschließen muss, sodass ein und derselbe Beförderungsvorgang zu beiden Tätigkeiten geführt haben muss, liegt trotz der, von der Bf. ins Treffen geführten verschiedenen Beförderungsvorgänge, eine Entstehung der Beitragsschuld nach § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG idgF vor.

Im Gegensatz zu dem, Ro 2015/07/0019 zugrundeliegenden, Sachverhalt, wonach keine Verpflichtung gegenüber der Beschwerdeführerin zu einer endgültigen, beitragspflichtigen Verwertung vorgelegen ist, und diese Verwertung in unbestimmter Zukunft gelegen ist, sodass die Beschwerdeführerin, nicht wusste wann und ob, eine beitragspflichtige Tätigkeit erfolgen wird, wusste die Bf. des gegenständlichen Falles, aufgrund der o.a. Hinweise in den

Zustimmungsbescheiden, wann die beitragspflichtigen Tätigkeiten spätestens zu erfolgen haben. Dazu kommt, dass der Betreiber der Verwertungsanlage in den Notifizierungsverträge sich gegenüber der Bf. zur endgültigen Verwertung der verfahrensgegenständlichen Abfälle in ihren Anlagen verpflichtet hat. Somit stand-im Hinblick auf die Anführung des Codes „R1“ in den Notifizierungsformularen- bereits, von Beginn der Beförderungen an, die Durchführung einer beitragspflichtigen Tätigkeit fest und der Entstehung der Beitragsschuld nach § 7 Abs.1 ALSaG, mit Ablauf des Kalendervierteljahres in dem die Beförderungen begonnen hatten, nichts im Wege. Der Umstand, dass die Bf., als notifizierungspflichtige Person, zur Zurücknahme der Abfälle verpflichtet war, falls-nach Erlassung der Zustimmungsbescheide- die Verbringungen nicht in der vorgesehenen Weise abgeschlossen werden hätten können, vermag daran nichts zu ändern. Dass zu den Zeitpunkten der Beitragsschuldentstehung konkrete Umstände vorgelegen sind, die eine nachfolgende Abfallverbrennung unmöglich gemacht hätten, wird nicht behauptet. Der Vollständigkeit halber ist an dieser Stelle festzustellen, dass die Durchführung der Verbrennung der Abfälle nicht nur im Zeitpunkt der Entstehung der Beitragsschuld feststand, sondern auch tatsächlich erfolgte.

Dass nur derjenige, der die Abfälle zur beitragspflichtigen Tätigkeit befördert, die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst und sohin als Beitragsschuldner nach § 4 Z Abs.1 3 ALSaG anzusehen ist, kann aus dem Wortlaut dieser Gesetzesbestimmung nicht herausgelesen werden. Veranlassen bedeutet u.a. dafür zu sorgen, dass etwas Bestimmtes geschieht. (vgl., BFG 04.11.2016, RV/4200128/201).

Die Bf. hat aufgrund ihrer Mitteilung in den Notifizierungsverfahren die Zustimmungen der zuständigen Behörde, zur abschließenden thermischen Verwertung („R1“) der Abfälle außerhalb des Bundesgebietes erhalten, und durch die Beförderung dieser Abfälle in die Anlage der ES, zur Durchführung von, für die Abfallverbrennung notwendigen, Vorbehandlungen, dafür gesorgt, dass diese, gemäß § 3 Abs.1 Z 2 ALSaG, beitragspflichtigen Verbrennungen auch tatsächlich durchgeführt werden. Sie ist sohin als Beitragsschuldnerin nach § 4 Z Abs.1 Z 3 ALSaG anzusehen.

Die von der Bf. vorgenommenen, der zuständigen Behörde bekanntgegebenen, Selbstberechnungen der, von ihr geschuldeten, Altlastenbeiträge erweisen sich somit als richtig.

Stellt der Abgabepflichtige nach der durch Selbstbemessung erfolgten Festsetzung der Abgabe einen Antrag auf Rückerstattung und setzt die Entscheidung eines solchen Antrages voraus, dass die Behörde die Rechtsfrage der Abgabenschuldigkeit beantwortet, dann ist der Antrag auch als Begehren auf bescheidmäßige Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe zu werten. In einem solche Fall hat die Abgabenbehörde zuerst über die Frage der Abgabensfestsetzung und danach über das Rückerstattungsbegehren zu entscheiden. (z.B. VwGH 24.06.2010,2010/16/0039; 17.10.2012,2009/16/0044)

§ 201 Bundesabgabenordnung, (BAO), lautet wie folgt:

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

*(2) Die Festsetzung kann erfolgen,*

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*

*(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)*

- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

*(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,*

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,*

*(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)*

- 3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.*

*(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.*

Voraussetzung für die Festsetzung einer selbst zu berechnenden Abgabe nach § 201 ff BAO ist daher, dass kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben worden ist, oder dass sich die Selbstberechnung der Abgabe als unrichtig erweist.

Da sich die Selbstberechnungen der Altlastenbeiträge aus den aufgezeigten Gründen als richtig erwiesen haben, lagen keine Voraussetzungen für eine bescheidmäßige Festsetzung der

Altlastenbeiträge vor. Der Festsetzungsantrag wäre sohin als unbegründet abzuweisen gewesen.

### **Zulässigkeit der Revision (Spruchpunkt II)**

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

Da eine Rechtsprechung zu § 3 Abs.1 Z 4 ALSaG idF BGBl.I Nr.103/2013 in einem vergleichbaren Fall nicht vorliegt, war die ordentliche Revision zuzulassen-

Aus den aufgezeigten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden

Wien, am 8. März 2021