

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf***
1 Gesellschaft m.b.H., ***AdrBf***, vertreten durch ***V*** Rechtsanwälte OG,
AdrV, über die Beschwerde vom 7. März 2017 gegen den Bescheid des Zollamtes St.
Pölsen Krems Wiener Neustadt vom 30. Jänner 2017, Zahl: ***2***, betreffend
Altlastenbeitrag, nach der am 11. November 2020 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu
Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird abgeändert. Der Altlastenbeitrag wird für das
dritte und vierte Kalendervierteljahr 2011, für das erste Kalendervierteljahr 2012 und für das
erste, zweite und dritte Kalendervierteljahr 2014 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Zollamtes vom 30. Jänner 2017, Zahl: ***2***, wurde für die
Beschwerdeführerin der „für den Zeitraum III. Quartal 2011 bis III. Quartal 2014“ geschuldete
Altlastenbeitrag für die konsenslose Ablagerung von insgesamt 7.903 Tonnen
Baurestmassenrecycling gemäß § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 3
Abs. 1 Z 1 lit. c, § 4 Z 3, § 6 Abs. 1 und § 6 Abs. 1 lit. c sowie § 7 Abs. 1
Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) in der Höhe von insgesamt 68.205,20 Euro festgesetzt
(Spruchpunkt 1). Die Höhe der Abgaben, die Bemessungsgrundlagen und die
Abgabenberechnung seien aus den beiliegenden Berechnungsblättern ersichtlich, diese
bildeten einen Bestandteil dieses Spruches. Mit Spruchpunkt 2 des genannten Bescheides
wurde ein Säumniszuschlag in der Höhe von 1.364,10 Euro festgesetzt. In der Begründung
wurde nach Wiedergabe von Rechtsgrundlagen im Wesentlichen ausgeführt, das Ablagern von

Baurestmassen unterliege im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG dem Altlastenbeitrag. Diese Baurestmassenablagerung sei gemäß § 3 Abs. 1a Z 5 ALSAG von der Altlastenbeitragspflicht ausgenommen, wenn diese im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 Buchstabe c ALSAG verwendet werde. Zulässigerweise im Sinne dieser Bestimmung bedeute, dass im Zeitpunkt der Anschüttung alle hierfür erforderlichen Bewilligungen vorliegen oder Anzeigeverpflichtungen eingehalten werden müssten. Mit Schreiben vom 11. Jänner 2011 habe der Bürgermeister der Beschwerdeführerin die Vornahme von Aufschüttungen auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, unter der Voraussetzung erteilt, dass vor Beginn dieser Aufschüttungen eine Projektvorlage zu erfolgen habe und innerhalb von fünf Jahren eine gewerbe- und baurechtliche Verhandlung durchzuführen sei. Mit dem Schreiben vom 13. Jänner 2011 an den Bürgermeister der Marktgemeinde ***4*** habe die Beschwerdeführerin ihr Bauvorhaben erörtert, konkrete Baupläne oder ähnliches seien nicht vorgelegt worden. Die Beschwerdeführerin habe in den Jahren 2011, 2012 und 2014 gebrochenes Recyclingmaterial übernommen und habe es auf dem genannten Grundstück aufgebracht. Für das Recyclingmaterial seien Prüfberichte betreffend die Qualitätsklassen vorgelegt worden. Auf Grund einer anonymen Anzeige sei am 1. Oktober 2014 eine Überprüfungsverhandlung durch das Amt der Niederösterreichischen Landesregierung erfolgt; in dieser sei festgehalten worden, dass aus fachlicher Sicht von einer zulässigen Verwertung unter Einsatz von Recyclingbaustoffen gesprochen werden könne, wenn insbesondere ein konkreter Zweck vorliege, eine Genehmigung vorliege, das eingesetzte Material geprüft worden sei und sowohl chemisch als auch bautechnisch dem Einsatzzweck entspreche, und das unbedingt erforderliche Ausmaß zur Erreichung des Zwecks nicht überschritten werde. Mit Schreiben vom 27. Oktober 2014 habe die Beschwerdeführerin bei der Marktgemeinde ***4*** als Bauwerberin um Durchführung einer bau- und gewerberechtlichen Verhandlung zur Neuerrichtung einer Betriebsstätte und Neubau einer Einstell- und Lagerhalle sowie Zwischenlagerboxen auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, ersucht. Mit Schreiben vom 13. Februar 2015 habe die Beschwerdeführerin das Bauprojekt beim Amt der Niederösterreichischen Landesregierung, Abteilung Umwelt- und Energierecht, eingereicht, dieses sei laut telefonischer Auskunft bis dato noch nicht verhandelt. Die Aufschüttungen auf dem Grundstück Nr. ***3*** seien seitens des Bürgermeisters unter der Prämisse erteilt worden, dass vor Beginn der Ablagerungen ein Projektplan vorgelegt werden müsse. Seitens der Beschwerdeführerin sei nur eine Erörterung bzw. Kurzdarstellung ohne zugehörige Baupläne oder Ähnlichem beigebracht worden. Eine weitere Bedingung sei die bau- und gewerberechtliche Verhandlung innerhalb von fünf Jahren ab Erlaubnis des Bürgermeisters zur Ablagerung gewesen. Auch diese sei bis September 2016 nicht erfolgt. Die Beschwerdeführerin habe daher das Recht zur legitimen Ablagerung verwirkt, in dem sie die Auflagen der Bewilligung seitens des Bürgermeisters nicht erfüllt habe. Die Beschwerdeführerin habe die Ablagerung auf dem gegenständlichen Grundstück veranlasst und sei somit Beitragsschuldner. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei die Masse des Abfalls entsprechend dem

Rohgewicht anzusehen. Die belangte Behörde gliedert die für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2011, für das erste Kalendervierteljahr 2012 und für das erste, zweite und dritte Kalendervierteljahr 2014 beitragspflichtigen Mengen auf.

Die Beschwerdeführerin habe den Altlastenbeitrag nicht selbst berechnet, beim Zollamt keine Altlastenbeitragsanmeldungen abgegeben und den fälligen Altlastenbeitrag nicht fristgerecht entrichtet. Daher sei das Zollamt berechtigt gewesen, den entstandenen Altlastenbeitrag erstmalig mit Bescheid gemäß § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z 3 BAO festzusetzen. Die Festsetzung des Altlastenbeitrages nach der genannten Rechtsgrundlage liege im Ermessen der Abgabenbehörde und müsse sich innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen halten. Bei der Beurteilung des Ermessens könne das Zollamt keine Billigkeitsgründe erkennen. Nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung seien die Abgaben daher aus Gründen der Zweckmäßigkeit festzusetzen gewesen.

Dem Bescheid waren Berechnungsblätter für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2011, für das vierte Kalendervierteljahr 2012 und für das erste bis dritte Kalendervierteljahr 2014 angeschlossen.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 7. März 2017. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch ***V*** Rechtsanwälte OG, brachte Folgendes vor (auszugsweise):

„I. Vollmachtsanzeige

(...)

A) Beschwerdegegenstand

(...)

B) Rechtzeitigkeit und Zulässigkeit der Beschwerden

(...)

C) Sachverhalt

*In der Sitzung des Gemeinderats der Marktgemeinde ***4*** vom 11.06.2010 wurde der Verkauf des im Eigentum der Gemeinde stehenden Grundstücks Nr. ***3***, seinerzeit inliegend der ***5*** KG ***6*** ***4***, an die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin beschlossen. Dem Gemeinderatsbeschluss lag ein entsprechendes Ansuchen der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin zugrunde, da die Beschwerdeführerin beabsichtigte in der hiesigen Marktgemeinde ihren Betrieb zu erweitern. Mit Kaufvertrag vom 11.11.2010 (wirksam per 27.01.2011) erwarb die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin seitens der Marktgemeinde ***4*** das vorbezeichnete Grundstück Nr. ***3*** KG ***6*** ***4***.*

*Mit Schreiben vom 11.01.2011 genehmigte die Marktgemeinde ***4***, vertreten durch den Bürgermeister, der Beschwerdeführerin die Durchführung von Anschüttungen mit Recyclingmaterial zum Zwecke des Niveauausgleichs auf dem Grundstück Nr. ***3***. Als Voraussetzung für diese Genehmigung wurde eine Projektvorlage vor Beginn der Anschüttungen und eine Durchführung einer gewerbe- und baurechtlichen Verhandlung*

innerhalb von 5 Jahren statuiert. Mit Antwortschreiben vom 13.01.2011 stellte die Beschwerdeführerin das geplante Projekt mittels Umschreibung vor.

Die Beschwerdeführerin verbrachte sodann beruhend auf der obbeschriebenen Genehmigung im Zeitraum III. und IV. Quartal 2011, I. Quartal 2012, I., II. und III. Quartal 2014 gebrochenes Recyclingmaterial (mineralische Hochbaurestmassen) auf das Grundstück Nr. ***3***, inliegend der ***7*** KG ***6*** ***4*** auf. Prüfberichte der (...) GmbH über die Erfassung der charakteristischen Eigenschaften der recycelten Gesteinskörnung seitens der Beschwerdeführerin liegen vor und sind der belangten Behörde bekannt.

Am 01.10.2014 erfolgte von der Abfallrechtsbehörde beim Amt der NÖ Landesregierung auf Grund einer anonymen Anzeige eine Überprüfungsverhandlung (...) gemäß AWG 2002. Das Ergebnis der Verhandlung stellte sich derart dar, dass im Zeitpunkt der Überprüfung, welche im Übrigen nach Abschluss der Verbringung von mineralische Hochbaurestmassen auf das Grundstück Nr. ***3*** stattfand, seitens der zuständigen Behörde von einer genehmigten Ablagerung ausgegangen wurde. Dies insofern als das Material mit dem Bauvorhaben - für welches im Zeitpunkt der Überprüfungsverhandlung konkrete Einreichpläne vorlagen und in diese behördenseits Einsicht genommen wurden - letztendlich einem zulässigen Zweck zugeführt werden kann und nicht entfernt werden muss. Festgehalten wurde demnach, dass aus fachlicher Sicht von einer zulässigen Verwertung unter Einsatz von Recyclingbaustoffen gesprochen werden kann, wenn insbesondere ein konkreter Zweck (zB. bautechnisch) vorliegt, eine Genehmigung vorliegt, das eingesetzte Material geprüft wurde und sowohl chemisch als auch bautechnisch dem Einsatzzweck entspricht und das unbedingt erforderliche Ausmaß zur Erreichung des Zwecks nicht überschritten wird.

Per 27.10.2014 reichte die Beschwerdeführerin bei der Marktgemeinde ***4*** den Antrag auf bau- und gewerbebehördliche Genehmigung zur Neuerrichtung einer Betriebsstätte und Neubau einer Einstell- und Lagerhalle sowie Zwischenlagerboxen für Eisen-, Bauschutt- und Holzabfälle auf dem Grundstück Nr. ***3***, inliegend der ***7*** KG ***6*** ***4***, ein.

Am 19.01.2015 erging seitens des Zollamts St.Pölten Krems Wiener Neustadt zu GZ (...) hinsichtlich der Beschwerdeführerin ein Bescheid über einen Prüfungsauftrag gemäß § 147 BAO. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden der belangten Behörde seitens der Beschwerdeführerin die Prüfberichte der (...) GmbH hinsichtlich der auf dem Grundstück Nr. ***3*** aufgebrachten mineralischen Hochbaurestmassen übergeben.

Nach Bekanntwerden der Zuständigkeit des Landeshauptmanns als Abfallbehörde iSd § 38 AWG stellte die Beschwerdeführerin am 13.02.2015 erneut ihren Antrag auf Genehmigung der Neuerrichtung einer Betriebsstätte und Neubau einer Einstell- und Lagerhalle sowie Zwischenlagerboxen für Eisen-, Bauschutt- und Holzabfälle auf dem Grundstück Nr. ***3***, inliegend der ***7*** KG ***6*** ***4***, beruhend nunmehr auf § 37 AWG 2002.

Am 14.07.2015 und am 27.10.2015 wurde der Abfallrechtsbehörde mitgeteilt, dass die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin ernstlich erkrankt war. Eine Genehmigungsverhandlung konnte deshalb im Jahr 2015 nicht mehr stattfinden. Die

Marktgemeinde ***4*** prolongierte aufgrund dieser ernstlichen Erkrankung die ursprünglich im Schreiben vom 11.01.2011 gesetzte Frist innerhalb welcher die bau- und gewerbebehördliche Verhandlung zum Abschluss gebracht werden sollte. Informativ gilt es jedoch festzuhalten, dass die mündliche Verhandlung nach Abschluss der Vorbegutachtung am 01.03.2017 stattfand. In dieser wurde auch festgehalten, dass kein Einwand gegen die Erteilung der abfallrechtlichen Bewilligung für das Bauvorhaben besteht sowie dass seitens der Marktgemeinde ***4*** die Durchführung der Anschüttungen ausdrücklich gewünscht sind. In der Zeit zwischen 19.01.2015 und 21.12.2016 wurde der Beschwerdeführerin weder Mitteilung über ein allfälliges Ermittlungsverfahren der belangten Behörde erstattet, noch wurde dieser das Recht auf Akteneinsicht oder Parteiengehör zu Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens eingeräumt.

Per 21.12.2016 wurde der Beschwerdeführerin die Niederschrift über das Ergebnis der Betriebsprüfung gemäß § 147 BAO für den Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2015 zu GZ (...) seitens der belangten Behörde ausgehändigt. Die vorgefertigte Niederschrift wurde der Beschwerdeführerin schlichtweg zur Unterschrift vorgelegt, welche nach Durchsicht eine Durchstreichung im Hinblick auf die Feststellung der fehlenden Erhebung von Einwendungen auf Seite 14 durchführte. Nach Übergabe der Niederschrift ersucht die belangte Behörde noch ergänzend um einerseits der Übermittlung des Schreibens vom 11.01.2011 der Marktgemeinde ***4***, mit welchem diese - wie oben dargestellt - die Durchführung von Anschüttungen mit Recyclingmaterial zum Zwecke des Niveaueausgleichs auf dem Grundstück Nr. ***3***, inneliegend der ***7*** KG ***6*** ***4*** genehmigte sowie auch andererseits um Beibringung des Antwortschreibens der Beschwerdeführerin vom 13.01.2011. Diesen Ansuchen kam die Beschwerdeführerin nach.

In der Folge erließ die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide.

D) Beschwerdegründe

1. formelle Rechtswidrigkeit – unvollständiges Ermittlungsverfahren/ergänzungsbedürftiger Sachverhalt

Die belangte Behörde hat es in Verkennung der Rechtslage unterlassen, den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt in seiner Gesamtheit von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen sowie die hierfür notwendigen Beweise aufzunehmen (VwGH 94/19/295).

Die belangte Behörde führt im Rahmen ihrer - wenn auch unzureichenden – Bescheidbegründung aus, die Beschwerdeführerin hätte die seinerzeit seitens der Marktgemeinde ***4*** in ihrem Schreiben vom 11.01.2011 aufgestellten Voraussetzungen, unter denen eine Ablagerung von Recyclingmaterial auf dem Grundstück Nr. ***3*** KG ***6*** ***4*** bewilligt worden wäre, nicht eingehalten, weshalb sie das ihr eingeräumte Recht zur legitimen Ablagerung verwirkt hätte.

Festzuhalten gilt es in diesem Zusammenhang, dass die belangte Behörde demnach jedenfalls die Auffassung vertritt und in rechtlicher Hinsicht davon ausgeht, dass die Baubehörde erster Instanz, unabhängig von im AISAG oder im AWG statuierten materiellen oder formellen normativen Tatbestandsvoraussetzungen, eine gültige Genehmigung zur letztendlich zu einer

Abgabefreiheit führenden Tätigkeit erteilen kann. Andernfalls hätte die belangte Behörde wohl nicht von einem Verwirken eines der Beschwerdeführerin gültig eingeräumten Rechts zur Durchführung von Ablagerungen gesprochen, sondern vielmehr von einer etwaigen Unbeachtlichkeit der seitens der Marktgemeinde ***4*** erteilten Genehmigung zur Herbeiführung eines Niveauausgleichs auf dem Grundstück Nr. ***3***, inliegend ***7*** KG ***6*** ***4***. Aus der Tatsache, dass die belangte Behörde das vorgenannte Schreiben jedoch einer rechtlichen Beurteilung unterzieht, ist dessen Bedeutung für den hier gegenständlichen Sachverhalt nicht nur indiziert, sondern evident.

Die belangte Behörde ist nunmehr der Meinung, beide in der Bewilligung der Marktgemeinde ***4*** statuierten Voraussetzungen zur Durchführung von konsensmäßigen Niveauausgleichungen wären durch die Beschwerdeführerin nicht eingehalten worden, weshalb sie zur in den Spruchpunkte I. und II. der angefochtenen Bescheide ausgesprochenen Rechtsfolgen gelangt.

Bei Durchführung eines gesetzmäßig und vollständig durchgeführten Ermittlungsverfahrens wäre die belangte Behörde jedoch zu einem deutlich anderslautendem Ergebnis gekommen und hätte gerade die angefochtenen Bescheide nicht erlassen.

Das nicht gesetzmäßig und unvollständig durchgeführte Ermittlungsverfahren der belangten Behörde ergibt sich insbesondere daraus, dass sie es unterlassen hat, Beweise durch direkte Rücksprache mit der die Genehmigung erteilenden Behörde dahingehend aufzunehmen, ob das mit Schreiben vom 11.01.2011 erteilte Recht zur Durchführung von Niveauanschlüßungen eine inhaltliche Abänderung erfahren hat. Die belangte Behörde hätte insbesondere nicht nur die zum Nachteil, sondern auch die zum Vorteil der Beschwerdeführerin dienenden Umstände mit gleicher Sorgfalt zu ermitteln sowie mit gleicher Objektivität, Unvoreingenommenheit und Gewichtung zu würdigen gehabt (VwGH 16.06.1976, 2065/75A). In Verfolgung dieser Verpflichtung hat die Behörde nicht nur darauf Bedacht zu nehmen, ob anspruchsbegründend Tatbestandsmerkmale verwirklicht sind, sondern auch darauf, ob und in welchem Umfang anspruchvernichtende Tatumstände fallbezogen von Bedeutung sind. Die belangte Behörde hätte demnach auch auf diese Sachverhaltselemente ihre Ermittlungen richten müssen (VwGH 12.02.1963, 1956/61). Genau dies hat sie jedoch rechtswidrig und in Verkennung der Rechtslage nicht getan.

Fakt ist, dass per 01.03.2017 eine Verhandlung gemäß § 37 AWG hinsichtlich des Antrags der Beschwerdeführerin um Errichtung einer neuen Betriebsstätte - Neubau, Einstell- und Lagerhalle sowie Zwischenlagerboxen für Eisen-, Bauschutt- und Holzabfälle, auf dem Grundstück Nr. ***3*** KG ***6*** ***4***, stattgefunden hat. In der Verhandlung wurde seitens des Bürgermeisters der Marktgemeinde ***4*** als Baubehörde erster Instanz ausdrücklich angeführt und auch zu Protokoll gegeben, dass die geplante Aufschüttung des Geländes in der als Bauland Betriebsgebiet gewidmeten Zone keine Beeinträchtigung der subjektiv-öffentlichen Interessen der Nachbarn in allfälligen Bauverfahren darstellen wird und überdies auch ausdrücklich erwünscht ist (Verhandlungsschrift im Verfahren zu GZ (...) vom 01.03.2017, Seite 8). Auch wurde in dieser Niederschrift festgehalten, dass kein Einwand gegen

die Erteilung der abfallrechtlichen Bewilligung für das Bauvorhaben besteht (Verhandlungsschrift im Verfahren zu GZ (...) vom 01.03.2017, Seite 12).

Auffällig ist, dass die bekämpften Bescheide unmittelbar vor Stattfinden der vorgenannten Verhandlung ergangen sind. Die Beschwerdeführerin kann sich demnach nicht des Eindrucks erwehren, als wollte die belangte Behörde gewisse Umstände nicht ermitteln, um die bekämpften Bescheide mit dem vorliegenden für die Beschwerdeführerin nachteiligen Inhalt jedenfalls erlassen zu können.

So gilt es festzuhalten, dass in der als Begründung für die bekämpften Bescheide herangezogenen Niederschrift über die Außenprüfung gemäß § 147 BAO zu GZ (...) festgehalten wird, dass eine telefonische Auskunft bei der Abteilung (...) der Niederösterreichischen Landesregierung das - alleinige - Ergebnis gebracht hätte, dass per September 2016 das Projekt zwar eingereicht war, jedoch noch keine Verhandlung stattgefunden hätte. Weitergehende Informationen über den Inhalt des Telefonats werden nicht angeführt. Im nahezu selben Zeitraum wurde der Beschwerdeführerin seitens der Abteilung (...) der Niederösterreichischen Landesregierung die abschließenden Gutachten aus der Vorbegutachtung des eingereichten Projekts übermittelt. Dem Schreiben ist zu entnehmen, dass per 14.07.2015 und nochmals am 27.10.2015 der Abfallrechtsbehörde seitens der Beschwerdeführerin mitgeteilt wurde, dass aufgrund einer ernstlichen Erkrankung der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin im Jahr 2015 keine Verhandlung stattfinden könne. Weiters wurde festgehalten, dass die Vorbegutachtung abgeschlossen sei und eben ein Verhandlungstermin für März 2017 avisiert wird. Die wesentlichen Gründe für die Verzögerungen in der Durchführung der Verhandlung wurden seitens der belangten Behörde nicht erhoben oder gewürdigt.

Die vorgenannten Umstände begründen einen wesentlichen Verfahrensmangel, mit welchem die bekämpften Bescheide behaftet und deshalb nach Durchführung eines ergänzenden Beweis- und Ermittlungsverfahrens ersatzlos zu beheben sind.

Beweis: (...)

2. Wesentlicher Verfahrensmangel - Verletzung des Rechtes auf Wahrung des Parteigehörs

Wie im Sachverhalt dargelegt, wurden von der belangten Behörde amtswegige Erhebungen vorgenommen, insbesondere eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs 1 BAO durchgeführt, wobei der Beschwerdeführerin jedoch die Möglichkeit genommen wurde zu den Erhebungsergebnissen ausreichend Stellung zu nehmen. Die belangte Behörde hat lediglich der Beschwerdeführerin eine vorgefertigte Niederschrift vom 21.12.2016 übergeben, in welcher diese mitunter gezwungen war, handschriftlich die seitens der Behörde aufgestellte Behauptung, gegen getroffene Feststellungen lägen keine Einwendungen vor, zu streichen.

§ 115 Abs 2 BAO normiert hingegen, dass den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben ist. Das Recht auf Wahrung des Parteigehörs ist demnach eine kardinale Voraussetzung für ein ordnungsgemäß durchgeführtes Ermittlungsverfahren und gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (VwGH 27.02.1995, 94/16/0275) bzw. zu den allgemeinen Grundsätzen eines geordneten Verfahrens (VwGH 18.09.2003, 2000/ 16/0319). Gerade diese Verteidigungsmöglichkeit wurde

der Beschwerdeführerin jedoch zur Gänze genommen, da dieser keine Möglichkeit eingeräumt wurde, eine Äußerung zu den behördlichen Sachverhaltsannahmen zu abzugeben.

Gerade nach ständiger verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung muss die Behörde den Parteien alle tatsächlichen Feststellungen von amtswegen zur Kenntnis zu bringen und den Parteien in förmlicher Weise und unter Einräumung einer ausreichenden Frist Gelegenheit zur Stellungnahme geben (VwSlg.4557VS, VwGH 18.10.2001, 2000/07/0003). Die Vorgehensweise ist hierbei zwingend einzuhalten, damit der Partei dieser Verfahrensschritt auch deutlich bewusst wird (VwGH 27.08.1990, 89/150122).

Gerade diese formale Einräumung einer angemessenen Äußerungsfrist wurde seitens der belangten Behörde missachtet. Die bloße Möglichkeit zur Akteneinsicht, um von behördlichen Ermittlungsergebnissen Kenntnis zu erlangen, genügt hierbei nicht, um von einer rechtmäßigen Wahrung des Rechts auf Parteiengehör sprechen zu können.

Hätte die belangte Behörde die Verfahrensvorschrift des § 115 Abs 2 BAO ordnungsgemäß beachtet, so hätte die Beschwerdeführerin in Entsprechung von § 3 Abs 1a AISAG darlegen und nachweisen können, dass der Ausnahmetatbestand der Z 6 leg cit erfüllt wurde und auf den gegenständlichem, den angefochtenen Bescheiden zugrunde liegenden Sachverhalt anzuwenden ist.

Die belangte Behörde hat demnach bei Erlassung des angefochtenen Bescheides Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen, bei deren Einhaltung sie zu einem anders lautenden - für die Beschwerdeführerin günstigeren - Ergebnis hätte kommen müssen. Das Ergebnis wäre - wie zuvor ausgeführt - demnach jenes gewesen, dass aufgrund Darlegung und Nachweisung der Erfüllung des Ausnahmetatbestandes nach § 3 Abs 1a Z 6 AISAG der Altlastenbeitrag in Höhe von € 68.205,20 als auch der Säumniszuschlag von € 1.364,10 nicht festzusetzen gewesen wäre. Mit Erlassung der bekämpften Bescheide hat die belangte Behörde demnach jedenfalls gegen das in StRspr anerkannte Überraschungsverbot verstoßen.

Beweis: (...)

3. Wesentlicher Verfahrensmangel - mangelhafte/unzureichende Begründung

Obwohl der VwGH in StRspr anerkannt hat, dass es ein Ausdruck des rechtsstaatlichen Verwaltungsverfahrens ist, Bescheide entsprechend zu begründen (VWGH 23.09.1991, Zl 91/19/74), ist die belangte Behörde ihrer Pflicht hierzu nicht ordnungsgemäß nachgekommen. Die belangte Behörde hat es insbesondere unterlassen, sich mit dem festgestellten Sachverhaltselement der am 01.10.2014 stattgefundenen Überprüfungsverhandlung durch die zuständige Abfallbehörde und die hieraus resultierenden Verhandlungsergebnisse in rechtlicher Hinsicht auseinanderzusetzen. Wie bekannt, hat die zuständige Abfallbehörde ausgesprochen, dass im Zeitpunkt der Durchführung der vorgenannten Überprüfungsverhandlung, sohin am 01.10.2014, als sämtliche von den nunmehr bekämpften Bescheiden umfassten Ablagerungstätigkeiten bereits vollbracht waren, von einer zulässigen Verwertung unter Einsatz von Recyclingbaustoffen gesprochen werden kann, wenn ein konkreter Zweck (zB bautechnisch) vorliegt, eine Genehmigung vorliegt, das eingesetzte Material geprüft wurde und sowohl chemisch als auch bautechnisch dem Einsatzzweck

entspricht und das unbedingt erforderliche Ausmaß zur Erreichung des Zwecks nicht überschritten wird. Auch wurde ausgesprochen, dass nach Vorliegen einer Baugenehmigung für die Betriebsstätte inklusive der Lagerfläche der Einsatz des derzeit gelagerten Materials zulässig ist und dass demnach aus Sicht der Abfallbehörde am 01.10.2014 keinerlei weitere Maßnahmen erforderlich waren. Dies auch deshalb, da das Material mit dem Bauvorhaben einen zulässigen Verwertungszweck hat und eben nicht als reine Ablagerung (konsenslos) zu betrachten ist.

Mit diesen Ergebnissen der Überprüfungsverhandlung vom 01.10.2014 und deren Bedeutung in abgabenrechtlicher Hinsicht hat sich die belangte Behörde in ihrer Bescheidbegründung nicht im Entferntesten auseinandergesetzt. Für die Beschwerdeführerin, welcher sohin seitens der zuständigen Abfallbehörde (...) beim Amt der Niederösterreichischen Landesregierung bestätigt wurde, dass die getätigten (nicht die in Zukunft womöglich weiteren) Ablagerungen zum notwendigen Zwecke der Schaffung eines tragfähigen Unterhaus für die Betriebsstätte, vor allem der Asphaltlagerflächen, zulässigerweise und keinen Tatbestand des AISAG erfüllend erfolgt sind, ist demnach die nunmehrige seitens der belangten Behörde vertretene Rechtsansicht nicht nachvollziehbar. Die angefochtenen Bescheide sind sohin in ihrem wesentlichem Punkt der Erfüllung eines abgabenrechtlichen Tatbestandes trotz Vorliegens einer konsensmäßigen Ablagerung nicht überprüfbar.

Beweis: (...)

4. materielle Rechtswidrigkeit - Widerspruch zwischen Spruch und Begründung

Im Spruch hinsichtlich des Bescheids über die Festsetzung des Altlastenbeitrags definiert Behörde den Zeitraum, für welchen die Beschwerdeführerin einen Altlastenbeitrag (Nachforderung) schulde mit "III. Quartal 2011 bis III. Quartal 2014". Diesem eindeutigen Wortlaut folgend sind nach Ansicht der Behörde altlastenbeitragsauslösende Tätigkeiten der Beschwerdeführerin in folgenden Quartalen vorgenommen worden:

- III. und IV. Quartal 2011
- I., II., III. und IV. Quartal 2012
- I., II., III. und IV. Quartal 2013 sowie
- I., II. und III. Quartal 2014.

In der Begründung des angefochtenen Bescheids auf Seite 7 führt die belangte Behörde hingegen an, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2011, 2012 und 2014 gebrochenes Recyclingmaterial von der Firma (...) übernommen und auf dem Grundstück Nr. ***3*** der KG ***6*** ***4*** aufgebracht habe. Die einzelnen, angeblich dem AISAG unterliegende Tätigkeit der Beschwerdeführerin werden hierbei tabellarisch anhand der Auflistung der Lieferscheinnummern, deren Datums, der Rechnungen samt Datum, der Materialmengen in Tonnen und der Qualitätsklasse des Recyclingmaterials dargestellt. Feststellungen und Beweisangaben zu den noch dem Spruch des angefochtenen Bescheids zu entnehmenden, angeblichen altlastenbeitragspflichtigen Tätigkeiten des Jahres 2013 finden sich in der Begründung hingegen gerade nicht. Erstaunlicherweise stellt die belangte Behörde jedoch auf der nächstfolgenden Seite 8 des angefochtenen Bescheides dar, dass der Zeitraum der

angeblich durchgeführten beitragspflichtigen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin gar das III. Quartal 2011 - III. Quartal 2015 umfasse. Die nächstfolgende tabellarische Darstellung zur Errechnung der Höhe des festgesetzten Altlastenbeitrags wi[e]derum listet nur folgende Quartale und sohin mögliche beitragspflichtige Zeiträume auf: III. und IV. Quartal 2011, I. Quartal 2012, I. II. und III. Quartal 2014.

In rechtlicher Hinsicht gilt es hierzu auszuführen, dass eine Auslegung des Spruchs eines Bescheides nach dessen Begründung nur in jenen Fällen in Betracht kommt, in denen der Spruch für sich allein Zweifel an seinem Inhalt offen lässt. Dagegen kommt eine Umdeutung (oder auch Ausweitung) eines klar gefassten Spruches anhand der Begründung des Bescheides nicht in Betracht (VwGH 2. Dezember 2008, 2007/18/0327, VwGH 23.01.1996, 95/05/2010). Ist somit der Spruch des Bescheides eindeutig, dann kommt der Begründung eine den Inhalt des Bescheides modifizierende Wirkung nicht zu. Eine über den formalen Spruchinhalt hinausgehende Gesamtbetrachtung von Spruch und Begründung findet somit ihre Grenze dann, wenn der formale Spruchinhalt durch Ausführungen im Begründungsteil nicht ergänzt bzw. komplettiert wird, sondern mit diesem in Widerspruch gerät (VwGH 13. Mai 2005, 2004/02/0354).

Vorliegend ist der Sinngehalt aus der Formulierung des Spruchs des Bescheids über die Festsetzung eines Altlastenbeitrags eindeutig. Jedem Zweifel erhaben werden als beitragspflichtige Zeiträume die Quartale III. und IV. des Jahres 2011, I., II., III. und IV. des Jahres 2012, I., II., III. und IV. des Jahres 2013 sowie I., II., und III. des Jahres 2014 genannt. Mangels Zweifel über den Inhalt des Spruchs kann sohin dessen Begründung, welche klar einen anderen beitragspflichtigen Zeitraum nennt, nicht zur Auslegung oder Konkretisierung herangezogen werden. Im Übrigen ist die Darstellung der vom Altlastenbeitrag umfassten Beurteilungszeitspanne- wie oben dargelegt - in sich widersprüchlich und auch schon aus diesem Grund nicht tauglich zu einer etwaigen Spruchauslegung herangezogen werden zu können.

In weiterer Konsequenz bedeutet dies jedoch, dass für die im Spruch abgebildeten Beitragszeiträume, nämlich für die Quartale II. III. und IV. 2012, I., II., sowie III. und IV. 2013 keinerlei Beweisergebnisse vorhanden sind. Diese vom normativen Gehalt des Spruchs umfassten Zeitspannen wurden insbesondere auch keiner Begründung zugeführt, weshalb der angefochtene Bescheid in diesem Punkt mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet ist.

5. Beschwerdegrund der inhaltlichen Rechtswidrigkeit

In den angefochtenen Bescheiden vertritt die belangte Behörde die Rechtsauffassung, die Beschwerdeführerin hätte die im Schreiben der Marktgemeinde ***4*** vom 11.01.2011 statuierten Voraussetzungen, unter welchen Anschüttungen für den Niveauausgleich mit Recyclingmaterial, zulässigerweise vorgenommen werden durften, nicht eingehalten, weshalb diese ihr Recht zur legitimen Ablagerung verwirkt hätte. Da insgesamt 7.903 Tonnen (gerundet) an Abfall aufgeschüttet wurden, wurde der bekämpfte Altlastenbeitrag in Höhe von € 68.205,20 vorgeschrieben, wobei für die vor dem 31.12.2011 aufgeberachten Recyclingmaterialien der zum damaligen Zeitpunkt geltende Betrag von € 8,00 je angefangener

Tonne und für jenes Material, welches ab dem 01.01.2012 angeschüttet wurde ein Betrag von € 9,20 pro angefangener Tonne vorgeschrieben wurde.

Die belangte Behörde erkennt, dass auf den vorliegenden Sachverhalt der Befreiungstatbestand des § 3 Abs 1a Z 6 AISAG zur Anwendung kommt. § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG 1989 macht die Ausnahme von der Beitragspflicht für mineralische Baurestmassen - abgesehen von der Gewährleistung gleichbleibender Qualität - nur davon abhängig, dass sie im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c ALSAG 1989 verwendet wurden (VwGH 30.09.2010, 2007/07/0090).

Die Marktgemeinde ***4*** erteilte der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 11.01.2011 die Bewilligung zur Durchführung von Niveauanpassungen. Dies mit der Auflage, es möge vor Durchführung der Angleichungen eine Projektvorlage erfolgen und weiters binnen fünf Jahren eine bau- und gewerbebehördliche Verhandlung durchgeführt werden.

Wie dargelegt und auch seitens der belangten Behörde eingestanden, hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 13.01.2011 ihr geplantes Projekt dar - und vorgestellt. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin war dies jedenfalls als Projektvorlage iSd Schreibens vom 11.01.2011 zu verstehen und werten, weshalb die erste der aufgestellten Bewilligungsvoraussetzungen wider der Rechtsansicht der Behörde jedenfalls erfüllt war.

Andernfalls wäre anzunehmenderweise ein Verbesserungsauftrag seitens der Marktgemeinde ***4*** an die Beschwerdeführerin herangetragen worden bzw. dieser - nachdem die Baubehörde I. Instanz stets Kenntnis von den durchgeführten Niveauangleichungen hatte - die Anschüttungen mangels Auflagenerfüllung untersagt worden. Gerade dies ist nicht geschehen, weshalb, die Rechtsansicht der belangten Behörde, wonach unter einer Projektvorlage nur die Einreichung von Planunterlagen verstanden werden kann, nicht zutreffend ist. Wären unter dem Begriff „Projektvorlage“ tatsächlich Einreichunterlagen zu verstehen gewesen, so machte wiederum die aufgestellte Frist für die Durchführung einer bau- und gewerbebehördlichen Verhandlung wenig Sinn. Dies, da bei Vorlage von gesetzesgemäßen Einreichunterlagen in aller Regel unmittelbar nach einem entsprechenden Bewilligungsantrag, mit welchem ja die Einreichunterlagen mitübermittelt werden, die verwaltungsbehördliche Verhandlung stattfindet.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung der ersten aufgestellten Voraussetzung der Marktgemeinde ***4*** ist in Einklang mit der stRspr auszuführen, dass die Anschüttungen jedenfalls zulässigerweise iSd AISAG vorgenommen wurden.

Auch gilt es auszuführen, dass die Bewilligung von reinen Niveauänderungen iSd § 14 NÖBauO - unabhängig der Frage der behördlichen Zuständigkeit für die Bewilligung des Projektes der Beschwerdeführerin wie dies nunmehr eingereicht und zwischenzeitig bereits verhandelt wurde - dem Bürgermeister als Baubehörde erster Instanz obliegt. Demnach waren sämtlich durchgeführte Niveauangleichungen der Beschwerdeführerin in den Quartalen III. und IV 2011, I. 2012 und I. II. und III. 2014 von bestehenden Genehmigung einer zuständigen Behörde gedeckt. Im Sinne der Rspr lag demnach eine erforderlichen Bewilligung für die Vornahme der

Verfüllung oder der Geländeanpassung in dem für das Entstehen der Beitragsschuld maßgeblichen Zeitpunkt vor (VwGH 20.02.2014, 2013/07/0117). Eine etwaige zeitliche Befristung der Bewilligung (auf die irrigen Rechtsausführungen der belangten Behörde zum Fristablauf ist noch einzugehen), ist rechtlich irrelevant.

*Die stRspr geht überdies lediglich davon aus, dass eine gültige Bewilligung im Zeitpunkt einer etwaigen beitragspflichtigen Tätigkeit vorliegen muss. Da das Schreiben der Marktgemeinde ***4*** vom 11.01.2011 weiters keinen Spielraum für die Qualifikation der zweiten Voraussetzung, nämlich der 5 Jahres Frist, als aufschiebende Bedingung zulässt, war die Bewilligung im Zeitpunkt der Niveauangleichungen aufrecht und gültig. Da überdies sämtlich weitere Voraussetzungen des § 3 Abs 1a Z 6 AISAG unstrittig vorlagen und vorliegen, nämlich Gewährleistung der gleichbleibenden Qualität durch ein bestehendes Qualitätssicherungssystem (die Prüfberichte der (...) GmbH liegen der belangten Behörde vor) Verwendung der mineralischen Hochbaurestmasse im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß sowie Tätigkeit iSd § 3 Abs 1 Z 1 lit c, liegt eine von der Beitragspflicht ausgenommene Tätigkeit der Beschwerdeführerin vor.*

*Dass Tätigkeiten nur im unbedingt erforderlichen Ausmaß vorgenommen wurden, ergibt sich auch aus dem Schreiben des beauftragen Baumeisterbetriebes (...) GmbH (27.02.2017). Die zeitliche Komponente zur Neuerrichtung einer Betriebsstätte und Neubau einer Einstell- und Lagerhalle sowie Zwischenlagerboxen für Eisen-, Bauschutt- und Holzabfälle auf dem Grundstück Nr. ***3***, inliegend der ***7*** KG ***6*** ***4***, ist unstrittig ebenfalls gegeben. Insbesondere müssen Anschüttungen um die erforderlichen Setzungen zur Befahrung mit schweren KFZ gewährleisten zu können, eine gewisse Zeit vor Beginn mit dem eigentlichen Bauvorhaben durchgeführt werden. Dies ändert jedoch nichts am inneren Konnex zwischen Anschüttung und Bauvorhaben.*

Im Übrigen gilt es auszuführen, dass auch die zuständige Abfallbehörde des Landes Niederösterreich im Rahmen seiner Überprüfungsverhandlung am 01.10.2014 von einer konsensmäßigen, sohin durch eine Bewilligung gedeckte Verwertung des Recyclingmaterials ausging. Aus anwaltlicher Vorsicht sei auch angemerkt, dass zum Zeitpunkt der Überprüfung die per 01.03.2017 verhandelte Bewilligung gemäß § 37 AWG für das Bauvorhaben an sich und nicht für die Anschüttungen iSd Nö BauO noch nicht vorlag. Dennoch bestätigte die zuständige Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin dass die Anschüttungen zu diesem Zeitpunkt als legitim und zulässig zu beurteilen waren. Insofern das Bundefinanzgericht in diesem Punkt des Einzelsachverhalts ein Abgehen von stRspr erblickt, muss auch angemerkt werden, dass dies der Beschwerdeführerin nicht durch Vorschreibung eines Altlastenbeitrags zum Nachteil gereichen kann. Diese konnte sich berechtigterweise auf die Aussagen und Genehmigungen der letztendlich auch für das Verfahren nach § 37 AWG zuständigen Behörde verlassen bzw wurde quasi eine (wohlgemerkt innerhalb einer etwaigen 5 Jahres Frist) Vorgenehmigung erteilt, lagen doch zum Zeitpunkt der Überprüfungsverhandlung der Behörde die Einreichpläne vor (Niederschrift vom 01.10.2014, zu GZ: (...)).

Ein nachträglicher Wegfall einer bestehenden Bewilligung liegt - wie die belangte Behörde zu

vermeinen vermag - gleichfalls nicht vor. Auch macht der Wegfall einer einmal vorliegenden Bewilligung eine beitragsfreie Tätigkeit nicht zu einem späteren Zeitpunkt zu einer der Beitragspflicht unterliegenden Tätigkeit. Anzumerken gilt es auch, dass die belangte Behörde – wie bereits mehrfach angeführt - von einer zulässigen bzw beitragsfreien Tätigkeit der Beschwerdeführerin in den Jahren 2011 bis 2016 ausging (5 Jahres Frist). Andernfalls ist nicht erklärlich, warum die Behörde just in dem Zeitpunkt, in welchem ihrer Ansicht nach die Bewilligungsfrist abgelaufen ist, mit Ermittlungstätigkeiten beginnt. Auch muss festgehalten werden, dass in der Verhandlung am 01.03.2017 eben ausgesprochen wurde, dass in abfallrechtlicher Hinsicht gerade keine Einwendungen gegen das Projekt der Beschwerdeführerin bestehen.

In diesem Zusammenhang gilt es zur weiteren, im Schreiben der Marktgemeinde ***4*** vom 11.01.2011 aufgestellten Voraussetzung der Durchführung einer bau- und gewerbebehördlichen Verhandlung innerhalb von 5 Jahren auszuführen, dass es die belangte Behörde unterlässt sich in rechtlicher Hinsicht eingehender mit dieser Frist auseinanderzusetzen sowie entsprechende Sachverhaltselemente hierzu zu ermitteln (sekundärer Feststellungsmangel als Teil der inhaltlichen Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide). Insbesondere bleibt seitens der belangten Behörde die Frage unbeantwortet, wann der Lauf der statuierten Frist beginnt und inwieweit diese nach dem Willen der Marktgemeinde ***4*** erstreckbar war bzw inwieweit - bedingt durch unvorhergesehene Ereignisse – eine Fristenhemmung oder gar Unterbrechung einzutreten vermochte. Fakt ist, dass die statuierte 5-Jahres- Frist als prolongiert anzusehen ist; ein Umstand, von welchem sich die belangte Behörde bei ordnungsgemäßer Durchführung des Ermittlungsverfahrens hätte überzeugen können. Aufgrund schwerer Erkrankung der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin musste bekannt gegeben werden, dass jedenfalls im Jahr 2015 eine verwaltungsbehördliche Verhandlung nicht stattfinden könne. Dies wurde auch gegenüber der Abfallbehörde kommuniziert (Schreiben vom 13.10.2016 zu GZ (...)) und von dieser zustimmend zur Kenntnis genommen. Wäre durch die Verzögerung die der Abfallbehörde bekannte Ablagerung auf dem Grundstück Nr ***3*** KG ***4*** zu einer unzulässigen geworden, so wäre dies der Beschwerdeführerin mit Sicherheit mitgeteilt und dieser der Entfernungsauftrag im Sinne der Verhandlungsschrift zur Überprüfungsverhandlung am 01.10.2014 erteilt worden. Genau dies war jedoch nicht der Fall, womit wiederum die Rechtmäßigkeit der Niveauangleichungen bestätigt wird.

Verzögerungen im Verfahrensablauf beruhen demnach nicht auf Nachlässigkeit der Beschwerdeführerin, sondern vielmehr auf berücksichtigungswürdigen Umständen. Etwaige der Sphäre der Behörde zuzurechnenden Verzögerungen im Verfahren, können gleichfalls nicht der Beschwerdeführerin angelastet werden oder dieser zum Nachteil gereichen.

Zu Spruchpunkt II.- festgesetzter Säumniszuschlag

Die belangte Behörde geht davon aus, dass mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in welchem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde, diese auch entstanden ist. Da die Abgabe weiters nicht am Fälligkeitstag (das ist der 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgende Kalendermonat) entrichtet wurde, wurde ein Säumniszuschlag in Höhe von 2%

des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbeitrages, sohin € 1.364,10 festgesetzt. Andererseits hingegen geht die belangte Behörde - wie bereits mehrfach dargelegt - selbst davon aus, dass der Beschwerdeführerin zumindest ursprünglich ein Recht zur legitimen Ablagerung und sohin zu einer beitragsfreien Tätigkeit iSd AISAG zukam. Während dieser Zeitspanne der legitimen Ablagerung, welche die Behörde, wenn auch unrichtig mit 5 Jahren beginnend ab dem 11.01.2011 festlegt, musste die Beschwerdeführerin mangels tatbestandsvoraussetzlichem Entstehens einer Abgabenschuld demnach keine Altlastenbeiträge selbst berechnen oder gar entrichten. Selbst wenn man - wenn auch unrichtig - annimmt, dass das Recht zur legitimen Ablagerung nachträglich weggefallen ist, so stellt sich weiters die Frage, ab wann sodann die Beitragsschuld entsteht, nämlich rückwirkend oder mit dem Zeitpunkt des Wegfallens der Bewilligung. Würde ein rückwirkendes Entstehen angenommen, so könnte schon faktisch eine Anmeldung und Selbstberechnung mit anschließender Entrichtung aufgrund der hier gegebenen Besonderheiten des Einzelfalls fristgerecht nicht in Betracht kommen.

Sollte das Bundesfinanzgericht den Rechtsauffassungen der Beschwerdeführerin wider Erwarten nicht folgen, so gilt es aus anwaltlicher Vorsicht jedenfalls auch auszuführen, dass die Beschwerdeführerin aufgrund der besonderen Konstellation des Einzelfalls (erteilte Genehmigung durch die Marktgemeinde ***4***, Bestätigung der konsensmäßigen Anschüttung durch die Abfallbehörde als auch der BH (...)) kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs 7 BAO trifft, weshalb bereits jetzt der Antrag iSd § 217 Abs 7 BAO gestellt wird, den bekämpften Bescheid über den Säumniszuschlag in der Höhe von € 1.364,10 ersatzlos zu beheben, sohin den Säumniszuschlag letztendlich nicht festzusetzen.

III. Anträge samt Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Die Beschwerdeführerin stellt sohin die

Anträge,

das Bundesfinanzgericht möge

a) im Verfahren über die Beschwerden eine mündliche Verhandlung durchführen sowie zu dieser Verhandlung nachstehende Personen zu laden:

(...)

b) die Bescheide des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt Zollstelle Gmünd-Nagelberg (Bescheid über die Festsetzung des Altlastenbeitrags und Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages) vom 30.01.2017 zu GZ (...) nach Durchführung des Beweisverfahrens ersatzlos beheben.“

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 24. August 2017, Zahl: ***8***, wurde der Spruchpunkt 1 des angefochtenen Bescheides dahingehend abgeändert, als dass der Altlastenbeitrag für das dritte und vierte Quartal 2011, für das erste Quartal 2012 und für das erste bis dritte Quartal 2014 in der Höhe von insgesamt 68.205,20 Euro festgesetzt worden ist. Im Übrigen wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach der zusammengefassten Wiedergabe der Beschwerdevorbringen und der Anführung von Rechtsgrundlagen Folgendes ausgeführt:

„Das Zollamt hat erwogen:

Um Wiederholungen hier zu vermeiden wird zu den Sachverhaltsfeststellungen auf die Ausführungen im bekämpften Bescheid verwiesen.

Zu den einzelnen Beschwerdepunkten nimmt das Zollamt wie folgt Stellung:

1) Unvollständiges Ermittlungsverfahren/ergänzungsbedürftiger Sachverhalt

*Die Betriebsprüfung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt hat aufgrund einer Prüfungsanregung der Zollstelle (...) vom 16. Jänner 2015 das beschwerdeführende Unternehmen geprüft. Im Ermittlungsverfahren waren einerseits die Tatsachen, wie Ablagerungszeiträume, Mengen sowie die rechtlichen Vorgaben, der Ablagerungen auf dem Grundstück Nr. ***3*** KG ***4*** und andererseits die abgabenrechtlichen Auswirkungen des ALSAG festzustellen.*

Die Feststellungen sind in der Niederschrift vom 21. Dezember 2016 (...) aufgenommen und der (...) zur Kenntnis gebracht worden. Auch etwaige Absichten der (...) sind in dieser Niederschrift aufgenommen worden. Bei der Bescheiderstellung durch das Zollamt haben die Tatbestandsmerkmale der konsenslosen Schüttung zur Vorschreibung gemäß § 201 geführt. Absichtserklärungen der (...) und eventuell nachzureichende Bewilligungen waren zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung irrelevant, zumal die Rechtsprechung des ALSAG Absichtserklärungen nach erfülltem Tatbestand, keinerlei Bedeutung zukommen lässt. Nähere Ausführungen dazu sind dem Punkt 5 zu entnehmen.

Eine umfassende und auch für die Entscheidung ausreichende Sachverhaltsermittlung hat seitens des Zollamtes stattgefunden. So war das Zollamt zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung in Kenntnis aller entscheidungsrelevanten Tatsachen und hat in freier Beweiswürdigung im Rahmen der Gesetze entschieden. Dass dabei der Bescheid der Niederösterreichischen Landesregierung GZ: (...) vom 30. März 2017 und die davor stattgefundene Verhandlung am 01. März 2017 noch nicht vorlag ist wohl selbsterklärend, deren Kenntnis führt jedoch auch bei heutigem Entscheidungszeitpunkt zu keinem anderslautendem Spruch (siehe dazu Ausführungen in Punkt 5). Zu dem Vorwurf, „die Behörde wollte gewisse Umstände nicht ermitteln, um die bekämpften Bescheide mit dem vorliegenden für die Beschwerdeführerin nachteiligen Inhalt jedenfalls erlassen zu können“ sei nur kurz erwidert, dass dieser Vorwurf als zu Unrecht zurückgewiesen wird und für die Abgabenbehörde hier ausschließlich die materiell-rechtliche Richtigkeit und auch die Verjährungsvorschriften des § 207 ff BAO von Bedeutung sind.

2) Verletzung des Rechtes auf Wahrung des Parteigehörs

Die Betriebsprüfung des Zollamtes hat in der Niederschrift (...) vom 21. Dezember 2016 ausführlich den festgestellten Sachverhalt aufgenommen. In den Schlussfolgerungen des Prüfers unter Punkt 7 ist der (...) eindeutig mitgeteilt worden, dass die abgelagerten Abfälle dem Altlastenbeitrag gem. § 3 Abs.1 in Verbindung mit § 6 Abs.1 ALSAG unterliegen. Herr (...) als einer der beiden Geschäftsführer hat auch bestätigt, dass er den Sachverhalt lückenlos und wahrheitsgetreu dargelegt, die bezugshabenden Unterlagen vollständig vorgelegt hat und dass der Sachverhalt richtig in der Niederschrift dargestellt ist. Der Firma (...) ist auch mitgeteilt worden, dass diese Niederschrift dem zuständigen Zollamt weitergeleitet wird. Die Niederschrift

ist von Herrn (...) am 21. 12. 2016 unterschrieben worden. Die Streichung der Textstelle „Gegen die getroffenen Feststellungen werden keine Einwände erhoben“ hat Herr (...) zwar eingefordert, es sind jedoch keine Einwände gegen die Niederschrift beim Zollamt eingelangt. Die Kenntnis vom Ergebnis der Beweisaufnahme kann der Partei etwa durch schriftliche Darstellung, Übermittlung von Ablichtungen (zB der Niederschriften über eine Zeugeneinvernahme) oder durch Gewährung der Akteneinsicht verschafft werden (vgl. Ritz, BAO ...). Die Niederschrift der Betriebsprüfung Zoll ist der Beschwerdeführerin nachweislich am 21. Dezember 2016 zur Kenntnis gebracht und auch ausgehändigt worden. Aus Sicht des Zollamtes war damit dem Recht auf Parteigehör genüge getan.

3) Mangelhafte/unzureichende Begründung

Die Verhandlungsniederschrift vom 01. Oktober 2014 lag dem Zollamt vor und war Auslöser der abgabenrechtlichen Erhebungen. Die darin getroffenen Feststellungen behandeln die fachlichen Voraussetzungen für eine zulässige Verwertung unter Einsatz von Recyclingbaustoffen. So wurde festgestellt, dass ein Prüfbericht zur Gewährung der Qualitätssicherung vorlag und das erforderliche Ausmaß zur Erreichung des Zwecks nicht überschritten wurde. Diese zwei Punkte wurden vom Zollamt auch zu keinem Zeitpunkt angezweifelt. Auf die Entstehung der Abgabenschuld ging der Verhandlungsleiter in der Verhandlung nicht ein. Jedoch geht aus der Verhandlungsniederschrift eindeutig hervor, dass auch zu diesem Zeitpunkt, bereits nach Beendigung der Ablagerungen, noch keine erforderliche baurechtliche Bewilligung vorgelegen ist, bzw. auch eine abfallrechtliche Genehmigung des Landes Niederösterreich fehlte. Die Rechtsansicht der Beschwerdeführerin, dass sich aus der Verhandlungsschrift die Ausnahme der Beitragspflicht gemäß § 3 Abs. 1a Z. 6 ALSAG ergibt, ist mehr als verfehlt. Auch die angeführte Gesetzesauslegung des Verhandlungsleiters, dass ein zulässiger Verwertungszweck auch nach einem „angemessen Zeitraum von 6 Monaten für die Erlangung eines entsprechenden Bescheides“ gegeben ist, vermag die geltende Gesetzesnorm nicht abzuändern. Es ist auch zulässig, in der Begründung auf einen Betriebsprüfungsbericht zu verweisen (vgl. Ritz, BAO ...), womit auch dieser Prüfbericht Bestandteil der Begründung wird. Dieser Hinweis ist im bekämpften Bescheid gleich zu Beginn der Begründung (Seite 2, ganz oben) erfolgt. Somit vermag das Zollamt hier keinen Begründungsmangel erblicken.

4) Widerspruch zwischen Spruch und Begründung

Bei der Zeitangabe auf Seite 8 handelt es sich um einen Tippfehler. Die Angabe als Zeitraum III/2011 bis III/2014 wurde lediglich aus Vereinfachungsgründen gewählt. Sollten im Spruch Zweifel bestehen, so ist die Begründung zur Deutung des Bescheidspruches heranzuziehen (vgl. Ritz, BAO ...). Aus der Berechnungstabelle auf Seite 9 des Festsetzungsbescheides ist eindeutig ersichtlich, dass die Ablagerungen lediglich die Quartale III und IV aus 2011, IV aus 2012 und I, II und III aus 2014 umfassen. Für die von der Beschwerdeführerin implizierten Ablagerungszeiträume I, II und III aus 2012 sowie I, II, III und IV aus 2013 wurden weder Abgaben berechnet noch festgesetzt. Ferner ist darauf auch noch hinzuweisen, dass als Teil des Spruches drei Berechnungsblätter gelten, welche die betroffenen Quartale deutlich aufzeigen. Somit sind alleine aus dem Spruch schon die Nachforderungszeiträume genau beschrieben.

Somit ist mit diesem Eingabepunkt für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen.

5) Inhaltliche Rechtswidrigkeit

Der Bürgermeister von ***4*** hat in seinem Schreiben vom 11. Jänner 2011 der (...) mitgeteilt, dass dem Grundstückstausch zwischen der Gemeinde ***4*** und der (...) mit Sitzung vom 11. Juni 2010 zugestimmt wurde. Die Erlaubnis zur Anschüttung für den Nivellierungsausgleich erteilte er jedoch nur unter der Voraussetzung, dass vor Beginn der Anschüttungen eine Projektvorlage durch die (...) vorzulegen war und innerhalb einer Frist von 5 Jahren die Durchführung einer Gewerbe- und baurechtlichen Verhandlung erfolgen müsse. Gem. § 15 Abs. 1 Ziffer 16 der Niederösterreichische Bauordnung 1996 (NÖ BauO 1996) ist zumindest die dauernde Verwendung eines Grundstücks als Lagerplatz für Material aller Art ein anzeigepflichtiges Vorhaben. Gemäß § 15 Abs. 2 NÖ BauO 1996 sind der Anzeige zumindest eine Skizze und Beschreibung in zweifacher Ausfertigung anzuschließen, die zur Beurteilung des Vorhabens ausreichen. Das Schreiben der (...) vom 13. Jänner 2011 entspricht nicht den Vorgaben des § 15 Abs. 2 der NÖ BauO 1996. Vielmehr beinhaltet dieses Schreiben die Absicht der (...) Tätigkeiten durchzuführen, die zumindest einer Bewilligungspflicht gem. § 14 NÖ BauO 1996 bedürfen. Die Schüttungen mit den mineralischen Baurestmassen hat die (...) in den darauf folgenden Quartalen III und IV 2011, I 2012 und I, II, III 2014 durchgeführt, ohne weitere Unterlagen zur Umsetzung des Bauvorhabens der Gemeinde ***4*** vorzulegen. Eine anonyme Anzeige hat schließlich beim Amt der Niederösterreichischen Landesregierung (Abt. Umwelt- und Energierecht) zu einer Überprüfungsverhandlung (...) gemäß Abfallwirtschaftsgesetz geführt. Erst am 27. Oktober 2014 ersuchte die (...) als Bauwerberin um gemeinsame Durchführung der bau- und gewerberechtlichen Verhandlung (Verhandlungskonzentration) zur Neuerrichtung einer Betriebsstätte und Neubau einer Einstell- und Lagerhalle sowie Zwischenlagerboxen auf dem Grundstück Nr. ***3*** KG ***4***, EZ ***6*** durch die Bezirkshauptmannschaft (...) und die Gemeinde ***4***. Eine beitragsfreie Verwendung oder Verwertung der Recyclingbaureste ist nur unter Einhaltung der Bestimmungen des § 3 Abs. 1a Ziffer 6 AISAG möglich. Dies bedeutet, dass

1. es sich bei dem Abfall um mineralische Baurestmassen handeln muss,
2. durch ein Qualitätssicherungssystem gewährleistet sein muss, dass eine gleichbleibende Qualität gegeben ist,
3. diese Abfälle im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß und
4. zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Ziffer 1 lit. c AISAG verwendet werden.

Im hier vorliegenden Fall stellte das Zollamt fest, dass mineralische Baurestmassen vorlagen. Eine Qualitätssicherung war gegeben, Prüfberichte betreffend der Qualitätsklassen wurden vorgelegt. Im Zuge der Überprüfungsverhandlung am 01. Oktober 2014 stellte die Abfallrechtsbehörde beim Amt der NÖ Landesregierung (Abt. Umwelt- und Energierecht) fest, dass die Baurestmassen im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme das unbedingt erforderliche Ausmaß zur Erreichung des Zwecks nicht überschritten haben. Auch wurden die Baurestmassen für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Ziffer 1 lit. c AISAG verwendet. Somit bleibt

nur mehr Raum für die Prüfung der Zulässigkeit.

Nach den Ausführungen des VwGH vom 22. April 2004, GZ: 2003/07/0173, setzt eine zulässige und damit beitragsfreie Verwendung oder Verwertung nicht nur voraus, dass die Materialien für den angestrebten Zweck unbedenklich verwendet werden könne, sondern auch, dass die für diese Verwendung oder Verwertung „allenfalls erforderlichen“ behördlichen Bewilligungen vorliegen, wobei die allenfalls erforderlichen Bewilligungen nicht nur für die Vornahme der Verfüllung oder Anpassung selbst, sondern auch für die übergeordnete Baumaßnahme erteilt sein müssen.

Auch im Erkenntnis vom 24. Jänner 2013, GZ: 2010/07/0218, führte der VwGH an, dass es nach der hg. Judikatur für die Erfüllung aller normierten Voraussetzungen erforderlich ist, dass alle erforderlichen Bewilligungen (Anzeigen, Nichtuntersagungen) für die in dieser Gesetzesbestimmung angeführten Geländeverfüllungen oder Anpassungen in dem für die Beurteilung der Voraussetzungen für eine Beitragsfreiheit relevanten Zeitpunkt (vgl. dazu § 7 AISAG) vorliegen müssen. Weiters, dass eine in diesem relevanten Zeitpunkt einmal entstandene Abgabenschuld nicht mehr durch die nachträgliche Einholung einer fehlenden Bewilligung (Anzeige, Nichtuntersagung) rückgängig gemacht werden kann.

Für den konkret vorliegenden Fall lagen zu den relevanten Zeitpunkten (§ 7 AISAG) weder eine Bauanzeige gemäß § 15 Abs. 1 Z. 15 NÖ BauO 1996 noch eine für den Bau der beabsichtigten LKW-Einstellhalle, allenfalls Werkstätte und des Bürotrakts benötigte Bewilligung gemäß § 14 NÖ BauO 1996 vor. Ferner war bis zum 01. Oktober 2014 noch gar keine Rede von der ebenfalls benötigten abfallrechtlichen Bewilligung des Amtes der N Landesregierung oder auch der gewerberechtlichen Bewilligung der Bezirkshauptmannschaft (...).

*Das Schreiben der Beschwerdeführerin am 13. Jänner 2011 an den Bürgermeister der Marktgemeinde ***4***, welches selbst als Erörterung bezeichnet wird, kann keinesfalls als Bauanzeige gemäß § 15 Abs. 2 NÖ BauO 1996 angesehen werden, da hier zumindest eine Skizze und Beschreibung in zweifacher Ausfertigung anzuschließen gewesen wäre um für die Beurteilung des Vorhabens ausreichend gewesen zu sein. Auch seitens der Baubehörde I. Instanz ist dieses Schreiben nicht als Bauanzeige gewertet worden, ansonsten zumindest ein Mängelbehebungsauftrag ergehen hätte müssen. Dass zwischenzeitlich sämtliche Bewilligungen vorliegen, wird vom Zollamt außer Streit gestellt, jedoch können diese Bewilligungen die bereits entstandene Abgabenschuld nicht mehr beseitigen.*

Für das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt steht im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung fest, dass im gegenständlichen Fall von einer Beitragsschuldentstehung nach § 3 Abs. 1 Ziffer 1 Buchstabe c AISAG in den jeweiligen Zeitpunkten gemäß § 7 AISAG auszugehen war. Der in § 3 Abs. 1a Ziffer 6 AISAG normierte Ausnahmetatbestand kann dabei nur dann zum Tragen kommen, wenn es sich um eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen handelt. Die Zulässigkeit war jedoch aufgrund der fehlenden Bewilligungen (Anzeigen) nicht gegeben.

6) Säumniszuschlag

Da zum Zeitpunkt der Schüttungen keine erforderliche Bewilligung bzw. nicht einmal eine

Bauanzeige vorlag, die zu einer Ausnahme von der Beitragspflicht geführt hätte, ist die Beitragsschuld mit Ablauf der jeweiligen Kalendervierteljahre in dem die Schüttungen vorgenommen worden sind entstanden. Die (...) hat weder bis zum 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung bei dem für die Erhebung zuständigen Zollamt eingereicht, noch den geschuldeten Altlastenbeitrag am Fälligkeitstag entrichtet. Die Vorschreibung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 2 BAO erfolgte somit zur Recht. Im Übrigen wird auf die Ausführungen des bekämpften Bescheides und den darin auch angeführten Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Da der Beschwerde somit keine Berechtigung zukommt war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.“

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag 28. September 2017. Die Beschwerdeführerin hielt darin ihre Ausführungen in der Beschwerde vollumfänglich aufrecht und brachte ergänzend Folgendes vor:

„1. Erfüllung des tatbeständlichen Kriteriums der zulässigen Verwendung – unrichtige rechtliche Beurteilung

Die belangte Behörde gesteht in ihrer Beschwerdevorentscheidung ein, dass grundsätzlich sämtliche tatbeständlichen Voraussetzungen der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG (in der Fassung vor in Kraft treten der Novelle BGBl I Nr 15/2011) erfüllt sind. Insbesondere wurde begründend ausgeführt, dass das Zollamt feststellte, dass mineralische Baurestmassen vorliegen; ebenso war eine Qualitätssicherung gegeben, sohin Prüfberichte betreffend der Qualitätsklassen vorliegend. Überdies wurde im Zuge der Überprüfungsverhandlung 01.10.2014 seitens der Abfallrechtsbehörde beim Amt der NÖ Landesregierung (Abteilung Umwelt - und Energierecht) festgestellt, dass die Baurestmasse im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme das unbedingt erforderlichen Ausmaß zur Erreichung des Zwecks nicht überschritten haben und dass die Baurestmassen zudem für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs 1 Z1 lit c ALSAG verwendet wurden.

Die belangte Behörde war lediglich der Auffassung, dass die tatbeständliche Voraussetzung der zulässigen Verwendung iSd d § 3 Abs 1a Z6 im für das Entstehen einer Beitragsschuld maßgeblichen Zeitpunkt nicht vorliegend war; dies mit der Begründung, dass die hierfür erforderliche behördliche Bewilligung zum Zeitpunkt der Verwendung der Recyclingbaureste durch die Beschwerdeführerin nicht vorliegend gewesen sei. Diese Rechtsansicht ist unzutreffend und wird hierzu in rechtlicher Hinsicht ausgeführt wie folgt:

a) Irrige Auslegung des Begriffs der Verwendung

Gemäß stRsp des Verwaltungsgerichtshofes legt der Wortlaut des § 3 Abs. 1 Z 6 ALSAG 1989 (idF BGBl I. Nr. 15/2011) ein Verständnis dieser Ausnahme dahingehend nahe, dass es auf den konkreten Zeitpunkt der Verwendung der Baurestmassen ankommt, um beurteilen zu können, ob eine beitragspflichtige oder eben beitragsfreie Tätigkeit vorliegt (RA 2014/07/0031). Auch in seiner Entscheidung zu GZ 2013/07/0024 hat der VwGH ausgesprochen, dass eine zulässige Verwendung von Abfällen im Sinne des ALSAG 1989 unter anderem voraussetzt, dass für diese Verwendung allenfalls erforderliche behördlichen Bewilligen, Anzeigen, Nichtuntersagungen

etc. vorliegen.

Dementsprechend ist der Begriff der Verwendung von normativer, sohin Rechtsfolgen auslösender Bedeutung. Die belangte Behörde hat es hingegen unterlassen sich mit dem durch die hRspr des VwGH geprägten Begriffs der Verwendung, welcher gleichzeitig auch Tatbestandsmerkmal des § 3 Abs. 1a Z 6 AISAG 1989 (idF BGBl I. Nr. 15/2011) ist, auseinander zu setzen.

Soweit ersichtlich liegt keine höchstgerichtliche Rechtsprechung dahingehend vor, wann Baumassen im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß als verwendet gilt. Auf die bloße Tätigkeit des Ablagerns oder das Verfüllen von Geländeunebenheiten bzw. das Vornehmen von Geländeanpassungen kann der normative Begriff der Verwendung im Sinne des § 3 Abs. 1a Z 6 AISAG 1989 (idF BGBl I. Nr. 15/2011) nicht abstellen. Damit der Begriff der Verwendung erfüllt ist, müssen vielmehr weitergehende Zweckbestimmungen hinzutreten. Eine Verwendung im Sinne der leg cit kann demnach nur dann vorliegend sein, wenn zur tatbeständlichen Tätigkeit der Verfüllung von Geländeunebenheiten bzw. dem Vornehmen von Geländeanpassungen eine weitergehende Mittel-Zweck-Relation hinzukommt.

*Gerade dies ist hier vorliegend der Fall. Die Beschwerdeführerin hat die hier gegenständlichen Baurestmassen nicht bloß abgelagert bzw. zur Verfüllung von Geländeunebenheiten bzw. zur Vornahme von Geländeanpassungen auf das Grundstück Nr. ***3***, inneliegende ***7*** KG ***6*** ***4*** verbracht. Wie bekannt, verfolgte die Beschwerdeführerin hiermit den Zweck einen tragfähigen Untergrund für die nunmehr genehmigte Errichtung und den Betrieb einer Anlage zur Lagerung und Behandlung nicht gefährlicher Abfälle mit einer Halle sowie 3 überdachten Zwischenlagerboxen auf dem vorgenannten Grundstück zu schaffen.*

Rechtlich zu beurteilen gilt es demnach, zu welchem Zeitpunkt das aufgebrachte Material als verwendet gilt. Auf Grund des Umstandes, dass die Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 1a Z 6 AISAG 1989 (idF BGBl I. Nr. 15/2011) auf die Verwendung in sachlichen Konnex mit einer Baumaßnahme abstellt, kann im hier gegenständlichen Fall von einer Verwendung erst dann gesprochen werden, wenn die ersten, eigentlichen Baumaßnahmen zur Errichtung des genehmigten Betriebes getätigt werden. Erst mit diesen Baumaßnahmen wird aus dem normativen und eine beitragschuldbegründendem Verfüllen von Geländeunebenheiten bzw. Vornehmen von Geländeanpassungen eine beitragsfreie Verwendung des Materials.

Vor den ersten eigentlichen Baumaßnahmen liegt demnach keine Verwendung vor. Dies auch deshalb, da das aufgebrachte Baumaterial erst mit der Baumaßnahme dem eigentlich von der Beschwerdeführerin gewolltem Zweck zugeführt wird. Auch kann erst mit diesem Zeitpunkt beurteilt werden, ob die Verwendung im unbedingt erforderlichen Ausmaß erfolgt.

Gegenständlich hat die Beschwerdeführerin vor der obdargestellten Verwendung des Materials, sohin vor Beginn der eigentlichen Bautätigkeiten, sämtliche hierfür erforderlichen Genehmigungen und Bewilligungen eingeholt. In diesem Zusammenhang darf nochmals darauf verwiesen werden, dass der abfallrechtliche Genehmigungsbescheid vom 30.03.2017 zur GZ (...) rechtskräftig ist. In rechtlicher Hinsicht lagen sohin vor der Verwendung der Baurestmassen alle

erforderlichen Bewilligungen vor, weshalb jedenfalls der Befreiungstatbestand des § 3 Abs. 1a Z 6 AISAG 1989 (idF BGBl I. Nr. 15/2011) erfüllt war.

b) Rechtskräftige abfallrechtliche Genehmigung zu GZ (...) -Entfaltung abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit

Mit Urkundenvorlage vom 07.08.2017 legte die Beschwerdeführerin den per 10.03.2017 ergangenen abfallrechtlichen Genehmigungsbescheid zur Errichtung und zum Betrieb einer Anlage, zur Lagerung und Behandlung nicht gefährlicher Abfälle mit einer Halle sowie 3 überdachten Zwischenlagerboxen auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4*** vor, und führte aus, dass dieser Genehmigungsbescheid zwischenzeitig in Rechtskraft erwachsen ist. Diesem vorgelegten abfallrechtlichen Genehmigungsbescheid ist zu entnehmen, dass aufgrund der eingeholten Gutachten festgestellt worden ist, dass die abfallrechtlichen Genehmigungsvoraussetzungen in ihrer Gesamtheit vorlagen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Insbesondere ist dem Bescheid zu entnehmen, dass das Amt der NÖ Landesregierung als zuständige abfallrechtliche Behörde über die durchgeführten Anschüttungen in jenen Zeiträumen, welche nunmehr vom bekämpften Bescheid zu GZ 230000/60025/2015 vom 30.1.2017 als angeblich abgabenerfüllender Tatbestand umfasst sind, in Kenntnis war. So findet sich etwa auf Seite 7 des abfallrechtlichen Genehmigungsbescheides des Amtes der NÖ Landesregierung zu GZ (...) vom 30.3.2017 die Feststellung, dass am Grundstück Nr. ***3*** bereits Anschüttungen vorgenommen worden sind. Auch ist der Bescheidebegründung auf Seite 14 zu entnehmen, dass die BH Zwettl mit 16.7.2014 einen Akt betreffend Anschüttungen an die Abfallrechtsbehörde abgetreten habe. Es wurde insbesondere von der BH festgestellt, dass auf zwei Dritteln der Fläche auf dem Grundstück Nr. ***3*** in der KG ***4*** mit gebrochenen Recyclingmaterial angeschüttet und geplant worden sei. Sodann sei eben nach Einholung einer Stellungnahme der Beschwerdeführerin am 1.10.2014 eine mündliche Verhandlung durchgeführt worden.

Nach erfolgter Rückmeldung des Sachverständigen, dass die eingereichten Unterlagen zur Durchführung einer Genehmigungsverhandlung ausreichend seien wurde eben am 1.3.2017 eine mündliche Verhandlung durchgeführt; diese hat ergeben, dass die abfallrechtliche Bewilligung - wie vorhin ausgeführt - zu erteilen war. Auf diesen vorgenannten Bescheid und deren Bedeutung, insbesondere die Entfaltung abgabenrechtlicher Wirkung für die Vergangenheit, für den hier gegenständlichen Sachverhalt geht die belangte Behörde jedoch nicht hinreichend ein bzw. beurteilt die Behörde diesen Umstand rechtlich unrichtig. Insbesondere ist dem vorzitierten Bescheid des Amtes der NÖ Landesregierung, GZ (...) eindeutig zu entnehmen, dass die zuständige Abfallrechtsbehörde über die durchgeführten Ablagerungen nicht nur in Kenntnis war, sondern dass diese aufgrund der geplanten Nachnutzung der Verwertungsmaßnahme zum damaligen Zeitpunkt gerade nicht als unzulässig durch die zuständige Behörde eingestuft wurden. Überdies wurden gerade diese durchgeführten Ablagerungen mit vorgenanntem Bescheid auch einer abfallrechtlichen Genehmigung zugeführt.

In rechtlicher Hinsicht bedeutet dies, dass die durchgeführten Ablagerungen sohin rückwirkend bewilligt worden sind. Diese Auffassung ergibt sich auch aus der Bezugnahme des Genehmigungsbescheides auf die Amtshandlung vom 01.10.2014, in deren Niederschrift eindeutig festgehalten wurde, dass mit Erlangung einer Genehmigung für das Bauvorhaben keine konsenslose Ablagerung mehr vorliegt und das Material nicht entfernt werden muss (S 4 der Verhandlungsschrift vom 01.10.2014, Beilage ./4). Die dem Bewilligungsbescheid offenbar innewohnende, durch Auslegung nicht auszuschließende Rückwirkung der Bewilligung wurde jedenfalls rechtskräftig. Dieses Ergebnis aber saniert die von der belangten Behörde, isoliert betrachtet und unrichtig angenommene, Rechtswidrigkeit der noch vor Erhalt der Bewilligung am 30.03.2017 durchgeführten Anschüttungen (VwSen-310247/3/Ga/Da).

Aufgrund dieser Rückwirkung des Bescheides des Amtes der NÖ Landesregierung liegt in Entsprechung der hRspr des Verwaltungsgerichtshofes demnach eine zulässige und damit beitragsfreie Verwendung oder Verwertung von Anbeginn der Anschüttungen an vor. Aufgrund dieser Rückwirkung des Genehmigungsbescheides ist demnach auch die tatbeständliche Voraussetzung des § 3 Abs 1a Z6 lit 4 ALSAG gegeben, weshalb jedenfalls das Kriterium der Zulässigkeit der Tätigkeit erfüllt ist.

Im Übrigen gilt es auszuführen, dass sich die Beschwerdeführerin auf die geäußerte Rechtsansicht der zuständigen Behörde (das abgelagerte Material hat mit dem Bauvorhaben einen zulässigen Verwendungszweck und ist sodann nicht als konsenslose Ablagerung anzusehen, Beilage ./4) verlassen durfte. Es kann nicht angehen, dass der Beschwerdeführerin nunmehr seitens der belangten Behörde im Jahr 2017 Abgaben vorgeschrieben werden, wenn doch die abfallrechtlich zuständige Behörde die Zulässigkeit der Maßnahme bereits im Jahr 2014 überprüft und festgestellt hat. Selbst wenn die geäußerte Rechtsansicht der Abfallbehörde im Hinblick auf seine rechtliche Richtigkeit möglicherweise - wenn auch seitens der Beschwerdeführerin bestritten - von stRspr abweichend war, so ist im hier gegenständlichen Einzelfall doch von einer Bindung an diese dargelegte Rechtsansicht auch seitens der Abgabenbehörde auch aus verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten zwingend auszugehen. Zusammenfassend gilt sohin, dass zum vom bekämpften Bescheid relevanten Zeitpunkt die Abgabenschuld nicht entstanden sein konnte. Im Übrigen wird aufgrund des rückwirkenden Ereignisses eine Abänderung des Bescheids gem § 295a BAO derart gestellt, als der angefochtene Bescheid ersatzlos zu beheben ist.

c) Erteilte Genehmigung der Baubehörde 1. Instanz

Insofern die belangte Behörde weiters vermeint, dass zu den im Spruch angeführten relevanten Zeitpunkten weder eine Bauanzeige gemäß § 15 Abs 1 Z15 NÖ BauO 1996 noch an eine Bewilligung gemäß § 14 NÖ BauO 1966 vorliegend gewesen sei, so gilt es auszuführen, dass auch diese Rechtsansicht aus folgenden Gründen verfehlt ist:

Wie die belangte Behörde richtig ausführt, sind Behörden bei formellen oder materiellen Mängeln eines Anbringens verpflichtet, von Amtswegen auf zweckmäßige Weise die Behebung zu veranlassen. Insbesondere ist dem Beteiligten ein Verbesserungsauftrag unter Setzung einer angemessenen Frist mit dem Hinweis zu erteilen, dass bei Nichtverbesserung innerhalb der Frist

das Vorbringen zurückzuweisen ist. Die behauptete Nichtvorlage von Planskizzen oder Beschreibungen, sohin das allfällige Fehlen erforderlicher Unterlagen, ist jedenfalls als ein von § 15 Abs 4 NÖ BauO (als *lex specialis* zu § 13 Abs 3 AVG) umfasster formeller Mangel zu werten. Dieser gesetzlich verankerte Verbesserungsauftrag ist auch Teil der Manuduktionspflicht der Behörde.

Wäre sohin der Bürgermeister der Marktgemeinde ***4*** als zuständige Baubehörde 1. Instanz entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde davon ausgegangen, dass das mit 13.1.2011 datierte Schreiben gerade keine taugliche Projektvorstellung dargestellt hätte, so wäre der Bürgermeister der Marktgemeinde ***4*** verpflichtet gewesen im Rahmen seiner Manuduktionspflicht mit einem entsprechenden Verbesserungsauftrag gemäß § 15 Abs 4 NÖ BauO vorzugehen. Da dies jedoch gerade nicht der Fall war, ist vielmehr davon auszugehen, dass der Bürgermeister der Marktgemeinde ***4*** von der Erfüllung der in seinem Schreiben vom 11.1.2011 statuierten Voraussetzungen zur Durchführung der Anschüttungen mit Recyclingmaterial zum Zwecke des Niveauausgleichs ausging. Da die Baubehörde erster Instanz nicht weiter auf das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 13.01.2011 reagierte, diese sohin gerade keine Untersagung der Durchführung aussprach, durfte die Beschwerdeführerin mit der Ausführung zulässigerweise beginnen bzw. durfte die Baubehörde aufgrund Fristablaufs gem § 15 Abs 4 Nö BauO die Durchführung rechtlich nicht mehr untersagen.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die obigen Ausführungen zu verweisen, wonach die Beschwerdeführerin auf die rechtliche Richtigkeit der Aussagen und Handlungen der Baubehörde 1. Instanz vertrauen durfte. Die belangte Behörde ist hieran - auch aus verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten und im Sinne der Rechtssicherheit - gebunden. Auch aufgrund dieses Umstandes ist sohin - unabhängig der vorbeschriebenen Rückwirkung des Genehmigungsbescheides des Amtes der NÖ Landesregierung zu GZ (...) - von einer zulässigen, weil von einer Genehmigung erfassten, Tätigkeit gemäß § 3 Abs 1 Z1 lit c AISAG auszugehen. Aus all dem Vorgenannten ergibt sich sohin, dass für die hier relevanten Zeitpunkte sämtliche erforderlichen Genehmigungen und Bewilligungen vorlagen, weshalb der Befreiungstatbestand vollinhaltlich erfüllt ist.

d) Nichtbeachtung des Umstandes der höheren Gewalt durch die belangte Behörde
Die Behörde hat es in ihrer Beschwerdeentscheidung unterlassen sich mit dem dargelegten Umstand auseinanderzusetzen, dass die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin einen gesundheitlichen Schicksalsschlag zu überwinden hatten. Diese war - wie ausgeführt - ernstlich erkrankt und bestand vorübergehend Handlungsunfähigkeit der Beschwerdeführerin. Alleinig diesem Umstand ist die Verzögerung in der Erwirkung des abfallrechtlichen Genehmigungsbescheides zuzuschreiben. Dies ist auch im Bescheid des Amtes der NÖ Landesregierung, GZ (...), vermerkt, heißt es doch hierin, dass am 14.7.2015 sowie am 27.10.2015 die Abfallrechtsbehörde telefonisch davon unterrichtet worden, dass aufgrund einer ersten Erkrankung von Frau (...) zunächst keine Verhandlung stattfinden könne. Insbesondere war sohin die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin von den Folgen eines

durch höhere Gewalt ausgelösten Notstandes betroffen. Die ernstliche Erkrankung ist jedenfalls unter den Begriff der höheren Gewalt zu subsumieren. Dies liegt insbesondere dann vor, wenn ungewöhnliche und unvorhersehbare Ereignisse vorliegen, auf die derjenige, den das Ereignis betrifft, keinen Einfluss hat und deren Folgen auch bei Anwendungen der gebotenen Sorgfalt nicht hätten vermieden werden können. Insbesondere in Fällen der höheren Gewalt sieht § 206 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen kann, insbesondere dann, wenn der Abgabenschuldige von den Folgen eines durch höhere Gewalt ausgelösten Notstandes betroffen ist.

Die belangte Behörde hat sich mit diesem Umstand nur unzureichend auseinandergesetzt. Bei einem mit der erforderlichen Sorgfalt durchgeführten Ermittlungsverfahren hätte der belangten Behörde dieser Umstand ohne größeren Aufwand bekannt werden müssen. Dies auch bedingt durch den Umstand der sich über Jahre erstreckten Ermittlungstätigkeiten. In diesem Zusammenhang wird eine Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung nach § 206 Abs 1 Z 1 BAO beantragt und die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht hierüber begehrt.

2. Novellierung zum ALSAG, formelle Rechtswidrigkeit

Mit BGBl I. Nr. 58/2017 wurde die Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 1a Z 6 dahingehend novelliert, dass eine Beitragsfreiheit bereits dann besteht, wenn die Tätigkeit im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß erfolgt und die Recycling- Baustoffe nach entsprechenden Qualitätskriterien hergestellt und verwendet werden. Das Tatbestandsmerkmal der zulässigen Verwendung ist demnach entfallen. Den erläuternden Bemerkungen ist indirekt zu entnehmen, dass diese Änderung in Reaktion auf die ursprüngliche Absicht des Gesetzgebers erfolgt ist. Dies würde bedeuten, dass die bisherige Rechtsprechung und Praxis in Bezug auf § 3 Abs. 1a Z 6 ALSAG (idF BGBl I. Nr. 15/2011) überschießend und entgegen der ursprünglichen Intention des Gesetzgebers war. Diese Gesetzesbestimmung in der Fassung vor der Novelle 2017 (idF BGBl I. Nr. 15/2011) ist demnach teleologisch zu reduzieren und ihr jenes Verständnis zugrunde zu legen, welches der Gesetzgeber mit der Novelle BGBl I. Nr. 58/2017 zum Ausdruck brachte.

Dies bedeutet im Ergebnis, dass der Befreiungstatbestand, wie er sich textlich in der Novelle zum ALSAG 2017 findet, bereits auch auf Sachverhalte, welche sich vor Inkrafttreten der Novelle ereignet haben, anzuwenden ist. Andernfalls ergäben sich verfassungsrechtlich bedenkliche Ungleichbehandlungen von identen Sachverhalten.

Da - wie die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung auch eingestanden hat - sämtliche tatbeständlichen Voraussetzungen des § 3 Abs 1a Z 6 ALSAG idF BGBl I. Nr. 58/2017 erfüllt sind, ergibt sich auch aus diesem Gesichtspunkt eine beitragsfreie Tätigkeit der Beschwerdeführerin. Die Novellierung der Beitragsfreiheit, sohin die neue Gesetzeslage, wird demnach seitens des Bundesfinanzgerichts bei seiner Entscheidung entsprechend zu berücksichtigen sein.

Aus all dem Gesagten stellt die Beschwerdeführerin wiederholt ihren Antrag, die Beschwerde vom 07.03.2017 gegen die Bescheide des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt Zollstelle (...) vom 30.01.2017 zu GZ (...) ist dem Bundesfinanzgericht zur

Entscheidung vorzulegen.

Weiters wiederholt die Beschwerdeführerin ihre bereits gestellten Anträge, das Bundesfinanzgericht möge

a) im Verfahren über die Beschwerden eine mündliche Verhandlung durchführen sowie zu dieser Verhandlung nachstehende Personen zu laden:

- die Beschwerdeführerin, vertreten durch Frau (...) und Herrn (...), je pA Beschwerdeführerin,*
- deren rechtsfreundliche Vertreter,*
- die Zeugen ZV BGM (...), pA (...) sowie*
- Zeuge BM (...), pA (...),*

b) die Bescheide des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt Zollstelle (...) vom 30.01.2017 zu GZ (...) nach Durchführung des Beweisverfahrens ersatzlos beheben in eventu

c) die bekämpften Bescheide iSd § 206 Abs 1 Z 1 BAO derart abändern, dass von der Festsetzung der Abgabe zur Gänze Abstand genommen wird.“

Mit Schreiben vom 20. Februar 2020 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin, für das auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, errichtete Projekt die baurechtliche(n) Bewilligung(en) vorzulegen. In Beantwortung teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 13. März 2020 mit, nach Rücksprache mit den Behörden werde mitgeteilt, dass der Bescheid des Landeshauptmannes von Niederösterreich auch die baurechtliche Bewilligung des Projektes darstelle und mitumfasse. Es werde auf die Bestimmung der Verfahrenskonzentration nach § 38 Abs. 2 AWG 2002 verwiesen. Eine eigenständige oder auch nur mit zu erteilende baurechtliche Bewilligung Genehmigung iS eines eigenständigen Spruchpunktes im Rahmen des vorzitierten Bescheids sei rechtlich nicht vorgesehen und sei auch nicht erforderlich gewesen.

Mit Schreiben vom 9. November 2020 brachte die Beschwerdeführerin ein ergänzendes Vorbringen vor. Darin wird ausgeführt:

„Bestreitung des im bekämpften Bescheid vorgeschriebenen Altlastenbeitrages auch der Höhe nach

*Die Beschwerdeführerin bestreitet und bekämpft den vorgeschriebenen Altlastenbeitrages sowohl dem Grunde als auch weiters ausdrücklich der Höhe nach. Insbesondere liegen keine ausreichenden Ermittlungsergebnisse dahingehend vor, dass das im bekämpften Bescheid zitierte Rohgewicht an geprüftem Recyclingmaterial gemäß den genannten Lieferscheinen tatsächlich zur Aufschüttung auf dem streitgegenständlichen Grundstück Nr. ***3*** der KG ***4*** verwendet worden sind.*

*Faktisch vorliegend sind lediglich Rechnungen der ***9*** ***1*** GmbH an die Beschwerdeführerin, auflistend gewisse Massen an Bauschutt. Aus dem bloßen Umstand der Existenz dieser Rechnungen schließt die belangte Behörde unzulässigerweise und stellt anschließend im bekämpften Bescheid unrichtig fest, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2011, 2012 und 2014 dieses in den genannten Rechnungen aufgelistete Recyclingmaterial in seiner Gesamtheit auf dem oben angeführten Grundstück aufgebracht hätte.*

*Es fehlen jedoch jegliche Ermittlungstätigkeiten der belangten Behörde und demnach Beweise dafür, aus welchen sich eindeutig und mit der mir das Abgabungsverfahren erforderlichen Sicherheit ergeben würde, dass diese Massen in diesem Umfang tatsächlich auf dem streitgegenständlichen Grundstück Nr. ***3*** KG ***4*** zur Anschüttung verwendet worden sind.*

*Die belangte Behörde hat es verabsäumt Ermittlungstätigkeiten in einem entscheidungswesentlichen Punkt durchzuführen. Üblicherweise durchzuführende Messungen mittels Laserscans wurden soweit ersichtlich unterlassen. Die im Akt erliegenden Lichtbilder, sohin die Auszüge aus dem NÖ Atlas, zeigend den Zustand des Grundstücks im Jahr 2007 sowie Veränderungen hierzu in den Jahren 2011 und 2014 sind kein ausreichender Beweis für die Annahme und Feststellung der belangten Behörde, dass Recyclingmaterial in der Größenordnung von 7.903 Tonnen seitens der Beschwerdeführerin aufgebracht wurde. Verwiesen werden muss in diesem Zusammenhang auf die Ausführungen in der Niederschrift zur Überprüfungsverhandlung vom 01.10.2014 zu GZ ***10***, wonach Material, noch zu sehen auf den der anonymen Anzeige zugrunde liegenden Fotos, am Tag der Überprüfungsverhandlung gerade nicht mehr auf dem Grundstück Nr. ***3*** der KG ***4*** vorgefunden hat werden können.*

Die belangte Behörde unterlässt es weiters begründend auszuführen, ob die Schüttungen in der genannte Höhe mit dem in den Lieferscheinen genannten Rohgewicht an Recyclingmaterial in Einklang gebracht werden können.

In diesem Punkt ist das Ermittlungsverfahren demnach unvollständig und ergänzungsbedürftig, weshalb auch aus diesem Grund der bekämpfte Bescheid ersatzlos zu beheben ist.

Beweis: wie bisher.

Unrichtige Annahme von vollendeter Tätigkeit iS § 3 Abs 1 Z 1 lit a ALSAG zur Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides

*In der Beschwerdevorentscheidung sowie in deren Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht führt die belangte Behörde unrichtig aus, dass sich aus der Verhandlungsniederschrift vom 01.10.2014 zur Überprüfungsverhandlung vom 01.10.2014 zu GZ ***10*** ergeben hätte, dass nach Beendigung der Ablagerung keine erforderlichen baurechtlichen Bewilligungen vorlagen bzw. auch die abfallrechtliche Genehmigung des Landes Niederösterreich fehlte.*

Die belangte Behörde geht demnach unrichtig davon aus, dass zum Zeitpunkt ihrer Ermittlungstätigkeiten bzw der Erlassung des bekämpften Bescheides die Aufschüttungen mit geprüftem Recyclingmaterial zur Herstellung des Untergrundes für das geplante Bauvorhaben bereits vollendet waren. Dies ist insofern nicht korrekt, als sich aus der vorerwähnten Verhandlungsschrift vom 01.10.2014 eindeutig ergibt, dass die seinerzeitige Lagerung gerade nicht den Endzustand darstellte. Vielmehr hat die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin unmissverständlich zu Protokoll gegeben, dass für die Umsetzung des Vorhabens gegebenenfalls noch Material zugeführt werden muss und dass das bestehende Geländeniveau bzw. die Oberkante der derzeitigen Lagerungen nicht den Endzustand darstellt, da erst nach Vorliegen der Genehmigung das Material zur Schaffung einer ebenen Fläche verwendet werden

könne. Dies bedeutet, dass auch zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides sowie auch der Erteilung der Genehmigungen gemäß Bescheid vom 30.03.2017 der Endzustand des zu bebauenden Untergrundes noch nicht vorhanden war. Demnach waren zu diesen Zeitpunkten, die abgabenrelevanten Tätigkeiten iSd § 3 Abs 1 Z 1 lit c AISAG noch nicht beendet bzw vollendet, weshalb die Beitragsschuld iSd § 7 Abs 1 AISAG auch noch nicht entstanden war. Auch nicht unerwähnt bleiben darf, dass Zweck der mit BGBl I Nr. 58/2017 erfolgten Novellierung des § 3 Abs 1a Z 6 AISAG ua jener war, diesen Ausnahmetatbestand an die - zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides - bereits geltenden Bestimmungen der Recycling - Baustoffverordnung gemäß BGBl II Nr. 181/1015 idF BGBl II Nr 290/2016 anzupassen. Die gegenständlich verwendeten Baurestmassen entsprachen, wie auch die belangte Behörde zugesteht und demnach unstrittig ist, den Vorgaben dieser Verordnung. Insofern bestand bis zur Novelle des AISAG mit BGBl I Nr. 58/2017 ein Widerspruch in Gesetzesgrundlagen, welche der Beschwerdeführerin nicht zum Nachteil gereichen kann. Die Bestimmung des § 3 Abs 1a Z 6 AISAG idF BGBl I Nr. 103/2013 ist demnach teleologisch in Bezug auf das Tatbestandsmerkmal der „Zulässigkeit“ zu reduzieren und gemäß den Bestimmungen der damals zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheids bereits in Geltung stehenden Recycling-Baustoffverordnung gemäß BGBl II Nr. 181/1015 idF BGBl II Nr 290/2016 auszulegen und anzuwenden.

Beweis: wie bisher.

Unrichtige Annahme der Verwirkung des Rechts zur legitimen Anschüttung durch unrichtige, weil einschränkende Auslegung des Terminus "Verhandlung"

Die belangte Behörde geht selbst davon aus, dass die Beschwerdeführerin vorerst jedenfalls ein Recht zu legitimen Ablagerung hatte (so auch die wörtlichen Ausführungen der belangten Behörde im bekämpften Bescheid auf Seite 8 als auch im Vorlagebericht), welches diese unter anderem nur deshalb verwirkt hätte, da innerhalb von 5 Jahren ab Erlaubnis des Bürgermeister die bau- und gewerberechtliche „Verhandlung“ nicht stattfand bzw zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides das Projekt „nicht verhandelt“ war. Dies ist jedoch, wie gezeigt wird, unrichtig.

Richtig ist vielmehr, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides bloß die mündliche Verhandlung noch nicht stattgefunden hatte, dies aus den bekannten Gründen, nämlich ernstlicher Erkrankung der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin.

Auf eine „mündliche“ Verhandlung stellt der Bürgermeister der Gemeinde ***4*** in seiner mit Schreiben vom 11.01.2011 der Beschwerdeführerin erteilten Genehmigung jedoch gerade nicht ab. Hierin wird wörtlich bloß auf eine Verhandlung - zu verstehen im weiteren Sinn - abgestellt. Nicht übersehen werden darf in diesem Zusammenhang sohin der entscheidungswesentliche Punkt, dass eine „Verhandlung“ nicht nur die ein Ermittlungsverfahren abschließende mündliche Verhandlung umfasst, sondern auch die diesem Akt notwendig vorangehenden verwaltungsbehördlichen Schritte als immanenter Teil des Beweisverfahrens an sich. Der wesentliche Akt des Ermittlungsverfahrens bestand gegenständlich in der Einholung von Gutachten und Stellungnahmen diverser Amtssachverständigen. Deren Beibringung war

*unbedingt erforderlich und stellten diese die Grundlage der verwaltungsbehördlichen Entscheidung, sohin der Genehmigung gemäß Bescheid vom 30.03.2017 zu ***11***, dar. Die Einholung dieser Gutachten und Stellungnahmen ist und war demnach Teil der vom Bürgermeister in seinem Schreiben vom 11.01.2011 geforderten „Verhandlung“ iS von „Projektverhandlung!*

Diese Gutachten und Stellungnahmen wurden ab dem Jahr 2014 eingeholt und war zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides die Vorbegutachtung des Projektes abgeschlossen. Fehlend war bloß das Abhalten der „mündlichen Verhandlung“, welche aufgrund der Tatsache, dass den Inhalten der vorliegenden Gutachten gefolgt wurde, einen bloßen „Formalakt“ darstellte.

Die Beschwerdeführerin hat demnach iS der statuierten Voraussetzungen fristgerecht das Projekt eingereicht und wurden innerhalb dieser im Schreiben vom 11.01.2011 geforderten 5 Jahres Frist (zur Prolongierung dieser Frist wurde im Übrigen bereits vorgebracht), die notwendigen Gutachten und Stellungnahmen der Amtssachverständigen eingeholt, das Projekt sohin verhandelt. Nur so kann der Wortlaut des Schreibens der Anwendung der statuierten Auslegungsvorschriften folgend verstanden werden. Würde man der Auslegung der belangten Behörde folgen, so hätte doch der Bürgermeister wohl sogleich auf eine Bewilligung iS von bescheidmäßiger Genehmigung und nicht bloß auf eine dem Bescheid vorangehende Verhandlung abgestellt. Dies ist jedoch gerade nicht geschehen, weshalb der verwendete Begriff bewusst gewählt worden ist und richtigerweise iS von bloßer Projekteinreichung verstanden werden muss.

Die belange Behörde legt demnach den verwendeten Begriff „Verhandlung“ im vorgenannten Genehmigungsschreiben irrig zu restriktiv und einschränkend iS einer mündlichen Verhandlung aus.

Durch unrichtige Auslegung gelangt die belangte Behörde sodann weiters zu der unzutreffenden Schlussfolgerung, wonach die Beschwerdeführerin ihr Recht zur legitimen Schüttung verwirkt hätte. Auch aus diesem Grund ist der bekämpfte Bescheid ersatzlos zu beheben.

Beweis: wie bisher.

Aufrechter Antrag auf zeugenschaftliche Einvernahmen

*Im Übrigen hält die Beschwerdeführerin ihren Antrag auf zeugenschaftliche Einvernahme von BGM ***12***, pA (...)*

sowie

*BM ***13***, pA (...)*

aufrecht.“

Mit Schreiben vom 10. November 2020 legte die belangte Behörde auf Ersuchen dem Bundesfinanzgericht die im angefochtenen Bescheid angeführten Rechnungen vor.

In der mündlichen Verhandlung bestätigte die Beschwerdeführerin, dass sie im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 geprüftes Recyclingmaterial auf dem Grundstück

Nr. ***3***, KG ***4***, das sich im Eigentum der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin befindet, aufbringen hat lassen. Es sei auch richtig, dass sich das Grundstück in einer Entfernung von mindestens 750 Meter vom Ort befinde. Zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes, wonach erstmals im ergänzenden Vorbringen die Abgabenschuld der Höhe nach bestritten werde, gab die Beschwerdeführerin an, dies sei aus anwaltlicher Vorsicht erfolgt und es habe von der belangten Behörde keine Ermittlungen wie zum Beispiel Vermessungen und Befragungen oder eine entsprechende Parteieneinvernahme gegeben. Das Parteiengehör sei nicht gewahrt worden und der (damalige) Geschäftsführer habe in der Niederschrift Streichungen vornehmen lassen. Die belangte Behörde gab dazu an, im Zuge der Betriebsprüfung seien gemeinsam mit der Beschwerdeführerin aufgrund der vorgelegten Rechnungen Mindestmengen ermittelt worden. Aufgrund der beiliegenden Fotos könne davon ausgegangen werden, dass Mengen zugeführt worden seien, für die es keine Rechnungen und Aufzeichnungen gegeben habe. Diese Angabe der belangten Behörde bestritt die Beschwerdeführerin, es sei kein Material aufgebracht worden, für das es keine Rechnungen gegeben habe. Betreffend das nicht gebrochene Material verwies die Beschwerdeführerin auf die Niederschrift vom 1. Oktober 2014. Das auf den Fotos ersichtliche, nicht gebrochene Material sei nicht von der Beschwerdeführerin aufgebracht worden; dieses Material habe die Beschwerdeführerin auf ihre Kosten beseitigt. Auf nochmaliges Befragen durch das Bundesfinanzgericht gab die Beschwerdeführerin an, sie könne sich nicht mehr genau erinnern, wahrscheinlich sei „das Ganze“ aufgebracht worden und es sei kein von der ***9*** ***1*** Gesellschaft m.b.H. zugekauftes Material weiterverkauft worden. Zum Projektfortschritt befragt, gab die Beschwerdeführerin an, zur Zeit würden immer noch Aufschüttungen vorgenommen und eine Steinmauer sei bereits errichtet; weitere Baumaßnahmen seien noch nicht erfolgt. Die Beschwerdeführerin bestätigte auch, dass es für das auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, geplante Projekt keine weiteren Bewilligungen, Bescheide oder Schreiben als die Bewilligung des Landeshauptmannes von Niederösterreich vom 30. März 2017 und das Schreiben des Bürgermeisters der Gemeinde ***4*** vom 11. Jänner 2011 gäbe. Die Beschwerdeführerin gab auch an, dass sie die in der Niederschrift vom 1. Oktober 2014 angegebenen Schütthöhen nicht kontrolliert habe und diese Angaben so stimmen würden. Die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin sei im Jahr 2015 schwer erkrankt, zur Rettung des Unternehmens habe so schnell wie möglich ein weiterer Geschäftsführer bestellt werden müssen. Auf Befragen durch die belangte Behörde, wann der Antrag auf Erteilung der Bewilligungen gestellt worden sei, teilte die Beschwerdeführerin mit, im September 2014, zu diesem Zeitpunkt habe sie den Einreichplan vorlegen müssen. Sie habe den Einreichplan fristgerecht vorgelegt, ein Teil der Gutachten sei bereits vor der Anzeige vorgelegen und der Bürgermeister sei die zuständige Behörde. Weiters verweist die Beschwerdeführerin auf das Schreiben des Bürgermeisters vom 11. Jänner 2011, dabei handle es sich um eine baurechtliche Genehmigung für die Durchführung der Anschüttungen. Betreffend den Ausdruck „Verhandlung“ verwies die Beschwerdeführerin nochmals auf ihr ergänzendes Vorbringen und durch unvorhersehbare und unabwendbare, insbesondere durch

nicht beeinflussbare Ereignisse sei es zu Verzögerungen im Bewilligungsverfahren gekommen. Durch die Erkrankung der Geschäftsführerin sei es selbst nach Bestellung eines weiteren Geschäftsführers zu einer faktischen Handlungsunfähigkeit gekommen. Auch das Behördenverfahren selbst habe bis zum Vorliegen sämtlicher Gutachten lange Zeit in Anspruch genommen und die Gutachter selbst seien sich uneinig gewesen.

Abschließend vertrat die belangte Behörde die Ansicht, es liege keine zulässige Verwendung des geprüften Recyclingmaterials vor. Das Schreiben des Bürgermeisters sei keine Bewilligung für eine zulässigerweise erfolgte Verwendung. Erst nach Vorliegen der Bewilligung vom 30. März 2017 sei von einer zulässigen Verwendung auszugehen. Die Beschwerdeführerin bestritt die Ansicht der belangten Behörde; diese sei selbst davon ausgegangen, dass das Recht zur Aufbringung durch das Schreiben des Bürgermeisters vom 11. Jänner 2011 bestanden habe und dieses Recht jedoch aufgrund der Überschreitung der 5-Jahresfrist verwirkt worden sei. Diese Frist sei eingehalten worden. Das Projekt sei differenziert zu betrachten, einerseits die umfangreichen Schüttungen, die eine Setzungszeit benötigten; dazu werde auf ein Schreiben vom 27. Februar 2017 verwiesen. Für die Schüttungen sei die erforderliche Genehmigung des Bürgermeisters vom 11. Jänner 2011 vorgelegen. Andererseits das nachfolgende Bauvorhaben, für dieses seien die Genehmigungen mit Bescheid vom 30. März 2017 erteilt worden. Die Beschwerdeführerin habe ihren Betrieb vorzüglich geführt, sie sei sich keiner Schuld bewusst und sie habe alles mit dem Bürgermeister, der Baubehörde I. Instanz abgesprochen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, betreibt einen Containerdienst und führt Nah- und Ferntransporte durch. Die Beschwerdeführerin hat im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 insgesamt 7.900,32 Tonnen gebrochenes und geprüftes Recyclingmaterial von der ***9*** ***1*** Gesellschaft m.b.H. zugekauft und in den genannten Zeiträumen auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, zum Niveauausgleich aufgebracht. Das Grundstück, das sich mindestens 750 Meter vom Ort ***4*** entfernt befindet, ist im Eigentum der Geschäftsführerin, die mit zu 95 Prozent an der Beschwerdeführerin beteiligt ist. Am 1. Oktober 2014 hat die Schütthöhe im Norden des Grundstückes zirka einen Meter, im östlichen Eck des Grundstückes rund zwei Meter und im Süden des Grundstückes rund fünf Meter betragen. Das Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, ist im Flächenwidmungsplan der Marktgemeinde ***4*** mit 2. Mai 2011 als Bauland/Betriebsgebiet ausgewiesen.

Die Beschwerdeführerin beabsichtigt nach vorgenommenem Niveauausgleich auf dem genannten Grundstück die Errichtung einer Anlage zur Zwischenlagerung und Behandlung von nicht gefährlichen Abfällen. Für dieses Projekt erteilte der Landeshauptmann von Niederösterreich mit Bescheid vom 30. März 2017, ***11***, der Beschwerdeführerin aufgrund ihres Antrages vom 23. Februar 2015 die abfallrechtliche Genehmigung und die

naturschutzrechtliche Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb der Anlage. Die vom Bescheid erfasste Anlage umfasst im Wesentlichen eine Halle für sechs Einstellplätze für Lastkraftwagen inklusive Anhänger, ein Betriebsgebäude, eine Steinschlichtung und überdachte Zwischenlagerboxen für verschiedene Abfälle sowie weitere geplante Schüttungen mit Recyclingmaterial. Bis dato wurden auf dem Grundstück Schüttungen mit Recyclingmaterial und die Errichtung einer Steinmauer vorgenommen, weitere Bauarbeiten haben noch nicht stattgefunden.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Der Sachverhalt stand aufgrund der dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsunterlagen und aufgrund der vom Bundesfinanzgericht vorgenommenen Ermittlungen und Abfragen (Firmenbuch, Grundbuch) sowie aufgrund der Angaben in der mündlichen Verhandlung im Wesentlichen unstrittig fest. Die Beschwerdeführerin hat lediglich in ihrem ergänzenden Vorbringen vom 9. November 2020 (erstmals) die Mengen des von ihr auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen aufgetragenen Recyclingmaterials bestritten und vorgebracht, es habe keine ausreichenden Ermittlungsergebnisse dahingehend gegeben. Dazu ist festzuhalten, dass nach einer anonymen Anzeige, die zu einer Überprüfungshandlung durch die Abfallrechtsbehörde beim Amt der Niederösterreichischen Landesregierung geführt hat (genannte Niederschrift vom 1. Oktober 2014), die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin aufgrund des Prüfungsauftrages vom 4. Oktober 2016 eine Außenprüfung durchgeführt hat. Laut der über die Schlussbesprechung dieser Außenprüfung aufgenommenen Niederschrift vom 21. Dezember 2016 waren ausschließlich die auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, vorgenommenen Ablagerungen Gegenstand dieser Außenprüfung. In dieser Niederschrift ist unter Punkt 4 auch festgehalten, dass *„[z]ur Feststellung der aufgetragenen Mengen auf dem Grundstück Nr. ***3*** KG ***4*** (...) gemeinsam mit dem geprüften Unternehmen die Rechnungen über den Bruchzins von der ***9*** ***1*** GmbH zur Ermittlung herangezogen“* worden sind. Anlässlich der Unterfertigung der Niederschrift hat der Geschäftsführer, der die Beschwerdeführerin vom August 2015 bis März 2020 selbständig vertreten hat, bestätigt, *„dass er den Sachverhalt lückenlos und wahrheitsgetreu dargelegt und die bezughabenden Unterlagen vollständig vorgelegt hat und dass der Sachverhalt richtig und vollständig in der Niederschrift dargestellt ist.“* Das Bundesfinanzgericht erachtete es daher als erwiesen, dass im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 die in der Niederschrift dargestellten und dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten Mengen an geprüftem Recyclingmaterial (7.900,32 Tonnen) von der Beschwerdeführerin auf dem

Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, aufgebracht worden sind. Gestützt wird dies durch die Feststellungen anlässlich der Überprüfungsverhandlung am 1. Oktober 2014; aus der darüber aufgenommenen Niederschrift lässt sich ableiten, dass an diesem Tag die Schütthöhe im Norden bei zirka einem Meter, im östlichen Eck des Grundstückes an der Grenze zur Waldfläche bei etwa zwei Meter und im Süden bei etwa fünf Meter gelegen ist; diese Feststellungen wurden in der mündlichen Verhandlung nach Befragen durch das Bundesfinanzgericht von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Unter Berücksichtigung der Größe des Grundstückes (9.965 m²) hätte die dem Bescheid zugrunde gelegte Menge (bei Annahme eines Umrechnungsfaktors von 1,6 Tonnen für ein Kubikmeter Recyclingmaterial) auf die gesamte Grundstücksfläche bezogen gerade für eine Schütthöhe von rund einem halben Meter ausgereicht. Unter Berücksichtigung der Ausführungen in der Niederschrift vom 1. Oktober 2014, wonach die Schüttungen zwar nicht die gesamte Grundstücksfläche umfasst haben, dafür aber auf drei Seiten des Grundstückes die Schütthöhen wesentlich mehr als einen halben Meter betragen haben, erscheint nicht nur die dem Bescheid zugrunde gelegte Menge mehr als plausibel, sondern auch die Ausführungen der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung, es habe sich bei den dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten Mengen um Mindestmengen gehandelt, sind nachvollziehbar. Selbst die Beschwerdeführerin hat nach Befragung in der mündlichen Verhandlung angegeben, „*[w]ahrscheinlich sei das Ganze aufgebracht worden.*“

Festzuhalten ist, dass das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO (sofern keine Formalentscheidung zu erfolgen hat oder der Bescheid nicht unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde aufzuheben ist) immer in der Sache selbst zu entscheiden hat. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Das Bundesfinanzgericht ist nicht an die Rechtsansicht der Abgabenbehörde gebunden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG (in der für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume geltenden Fassung) unterliegt dem Altlastenbeitrag das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb der Erde; als Ablagern gilt nach lit. c dieser Bestimmung auch das Verfüllen von Geländeunebenheiten (ua. das Verfüllen von Baugruben oder Künetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (ua. die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen.

Gemäß § 3 Abs. 1a Z 6 ALSAG sind von der Beitragspflicht ausgenommen: mineralische Baurestmassen, wie Asphaltgranulat, Betongranulat, Asphalt/Beton-Mischgranulat, Granulat aus natürlichem Gestein, Mischgranulat aus Beton oder Asphalt oder natürlichem Gestein oder gebrochene mineralische Hochbaumassen, sofern durch ein Qualitätssicherungssystem gewährleistet wird, dass eine gleichbleibende Qualität gegeben ist, und diese Abfälle im

Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c verwendet werden.

Die Beitragsschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 1 ALSAG im Fall der Beförderung von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 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.

Eine Beitragsschuld entsteht nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut der zuletzt genannten Bestimmung nach Ablauf des jeweiligen Kalendervierteljahres, in dem die Aufschüttungen vorgenommen worden sind. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist nicht auf den Zeitpunkt abzustellen, zu dem die Arbeiten zur Herstellung des geplanten Niveaus abgeschlossen werden.

Die von der Beschwerdeführerin veranlassten Aufschüttungen sind im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 vorgenommen worden. Nach Ablauf dieser Kalendervierteljahre, in denen die jeweiligen Aufschüttungen vorgenommen worden sind, ist die Beitragsschuld entstanden, wenn zu diesen Zeitpunkten die Voraussetzungen für eine Beitragsbefreiung nicht vorgelegen sind. Denn der Zeitpunkt, zu dem die Steuerschuld – grundsätzlich – entsteht, ist auch für die Beurteilung der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung von Bedeutung. Für die Zuerkennung einer abgabenrechtlichen Begünstigung sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich (VwGH 22.4.2004, 2003/07/0173).

Zu der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1a Z 6 ALSAG hat der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 2. Oktober 2019, Ra 2019/13/0059, Folgendes festgehalten:

„19 Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (auch zur hier anwendbaren Rechtslage idF BGBl. I Nr. 71/2003), dass eine "zulässige" Verwendung von Abfällen im Sinne der genannten Befreiungsbestimmung u. a. voraussetzt, dass die für diese Verwendung allenfalls erforderlichen behördlichen Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. in dem für die Beurteilung der Voraussetzungen für eine Beitragsfreiheit relevanten Zeitpunkt (§ 7 ALSAG) vorliegen (vgl. - unter Hinweis auf die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2003, 59 BlgNR 22. GP 309, und das dort verwiesene Erkenntnis VwGH 21.3.1995, 93/04/0241 - VwGH 24.1.2013, 2010/07/0218, VwSlg. 18553/A (insoweit durch die Entscheidung eines verstärkten Senats vom 27.3.2019, Ra 2019/13/0006, nicht überholt); sowie weiters VwGH 20.2.2014, 2013/07/0117; 28.5.2015, 2012/07/0272). Dem Gesetzgeber kann nämlich nicht unterstellt werden, er habe eine Verwendung oder Verwertung von Abfällen, die der Rechtsordnung widerspricht, privilegieren wollen, indem er sie von der Beitragspflicht ausgenommen hat (vgl. VwGH 22.4.2004, 2003/07/0173, VwSlg. 16353/A). Dieses Erfordernis des Vorliegens der behördlichen Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. gilt sowohl für die Verfüllung

bzw. Anpassung selbst als auch für die damit verbundene Baumaßnahme (vgl. VwGH 26.11.2015, 2013/07/0024).

20 Voraussetzung für die Beitragsfreiheit ist nach dieser Rechtsprechung das Vorliegen der jeweils erforderlichen Bewilligungen. Diese Bewilligungen sind aber regelmäßig erst zum Zeitpunkt der Vornahme der jeweiligen Handlung erforderlich. Eine Verwendung oder Verwertung von Abfällen widerspricht der Rechtsordnung nur dann, wenn (bereits) zum Zeitpunkt dieser Verwendung oder Verwertung die entsprechende Bewilligung erforderlich, aber nicht vorhanden ist. Wird hingegen - im Zusammenhang mit einer erst geplanten, bewilligungspflichtigen oder auch bewilligungsfreien (vgl. neuerlich VwGH 22.4.2004, 2003/07/0173) Baumaßnahme - eine derartige Verwendung oder Verwertung durchgeführt, für welche Verwendung oder Verwertung zu diesem Zeitpunkt noch keine baurechtliche Bewilligung erforderlich ist, so widerspricht diese Handlung nicht der Rechtsordnung.“

Im verfahrensgegenständlichen Fall stand fest, dass der Beschwerdeführerin mit Bescheid des Landeshauptmannes von Niederösterreich vom 30. März 2017, ***11***, die abfallrechtliche Genehmigung zur Errichtung und zum Betrieb der im Bescheid beschriebenen Anlage (Halle, Betriebsgebäude, Steinschlichtung, Zwischenlagerboxen und die zu diesem Zeitpunkt noch geplanten massiven Aufschüttungen) und die naturschutzrechtliche Bewilligung für dieses Projekt erteilt worden sind. In einem solchen Genehmigungsverfahren für gemäß § 37 genehmigungspflichtige Behandlungsanlagen sind gemäß § 38 Abs. 2

Abfallwirtschaftsgesetz 2002 die bautechnischen Bestimmungen des jeweiligen Bundeslandes anzuwenden; in diesen Fällen entfällt eine baubehördliche Bewilligungspflicht.

Für die Beantwortung der Frage, ob die Aufschüttungen mit dem verfahrensgegenständlichen Recyclingmaterial im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 von der Beitragspflicht ausgenommen sind, war nach der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht das Vorliegen der abfallrechtlichen (und somit baurechtlichen) und naturschutzrechtlichen Bewilligungen vom 30. März 2017 für die auf diesem Grundstück zu errichtenden Anlage (selbst) und für die noch geplanten Aufschüttungen von entscheidender Bedeutung, sondern ob die Geländeanpassung auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, mit Recyclingmaterial in den verfahrensgegenständlichen Kalendervierteljahren der Rechtsordnung entsprach.

Es war daher zu prüfen, ob etwaig erforderliche Bewilligungen oder Anzeigen im Zeitpunkt der Aufbringung des Recyclingmaterials im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 vorgelegen sind. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist dabei nicht auf den Beginn der eigentlichen Baumaßnahme (des vom Bescheid vom 30. März 2017 erfassten Projekts) abzustellen, sondern ob im Zeitpunkt der Aufbringung des verfahrensgegenständlichen Recyclingmaterials Bewilligungen oder Anzeigen erforderlich waren und ob diese zum jeweiligen Zeitpunkt der Aufschüttungen vorgelegen sind. Denn nach

der zitierten Rechtsprechung gilt das Erfordernis des Vorliegens der jeweils erforderlichen behördlichen Bewilligungen, Anzeigen, Nichtuntersagungen etc. sowohl für die Verfüllung bzw. Anpassung selbst als auch für die damit verbundene Baumaßnahme (VwGH 2.10.2019, [Ra 2019/13/0059](#)).

Die Anpassung auf dem Grundstück mit dem verfahrensgegenständlichen Material hat im Juli 2011 begonnen und hat (mit Unterbrechungen) im Juli 2014 geendet. Gemäß § 14 Z 8 der NÖ Bauordnung 1996 (die erst am 1. Februar 2015 außer Kraft getreten ist und somit im verfahrensgegenständlichen Zeitraum anzuwenden war) bedarf die Veränderung der Höhenlage des Geländes auf einem Grundstück im Bauland, wenn dadurch die Bebaubarkeit eines Grundstückes nach § 6 Abs. 1 Z 3 oder die Standsicherheit eines Bauwerks nach § 6 Abs. 1 Z 4 oder die Belichtung der Hauptfenster der Gebäude der Nachbarn (§ 6 Abs. 1 Z 4) beeinträchtigt oder der Abfluss von Niederschlagswässern zum Nachteil der angrenzenden Grundstücke beeinflusst werden könnten (§ 67), einer Baubewilligung.

Außerhalb vom Ortsbereich, das ist ein baulich oder funktional zusammenhängender Teil eines Siedlungsgebietes (z.B. Wohnsiedlungen, Industrie- oder Gewerbeparks), bedürfen gemäß § 7 Abs. 1 Z 4 NÖ Naturschutzgesetz 2000 Abgrabungen oder Anschüttungen, die nicht im Zuge anderer nach diesem Gesetz bewilligungspflichtiger Vorhaben stattfinden, sofern sie außer bei Hohlwegen sich auf eine Fläche von mehr als 1.000 m² erstrecken und durch die eine Änderung des bisherigen Niveaus um mehr als einen Meter erfolgt, der Bewilligung durch die Behörde.

Für die im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 vorgenommenen Aufschüttungen mit gebrochenem und geprüften Recyclingmaterial auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, war nach den einschlägigen Bestimmungen eine baurechtliche Bewilligung erforderlich. Denn durch die Aufschüttungen, zum Teil wurde bereits durch diese das Niveau um fünf Meter verändert, kann der Abfluss von Niederschlagswässern zum Nachteil der angrenzenden Grundstücke beeinflusst werden. Daran vermochten auch die Ausführungen in der Begründung des Bescheides vom 30. März 2017 nichts zu ändern, wonach seitens des Bürgermeisters der Gemeinde ***4*** bekannt gegeben worden sei, *„die geplante, massive Aufschüttung des Geländes in der als Bauland Betriebsgebiet gewidmeten Zone“* stelle *„keine Beeinträchtigung der subjektiv öffentlichen Rechte der Nachbarn in allfälligen Bauverfahren“* dar. Diese Aussage trifft zum einen die geplanten und somit nicht die verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen, zum anderen betrifft diese Aussage – wenn überhaupt – nur die an die Beeinträchtigung anknüpfenden Tatbestände des § 14 Z 8 NÖ Bauordnung 1996 und nicht den an eine mögliche Beeinflussung anknüpfenden Tatbestand.

Im verfahrensgegenständlichen Fall stand unstrittig fest, dass - mit Ausnahme des für die verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen nicht einschlägigen Bescheides des Landeshauptmannes von Niederösterreich vom 30. März 2017 und des Schreibens des Bürgermeisters vom 11. Jänner 2011 - keine Bewilligungen, Genehmigungen oder Schreiben die verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen betreffend vorgelegen sind.

Die Beschwerdeführerin ging davon aus, dass ihr mit Schreiben des Bürgermeisters vom 11. Jänner 2011 die (baurechtliche) Genehmigung zur Aufbringung des verfahrensgegenständlichen Recyclingmaterials auf dem Grundstück Nr. ***3***, KG ***4***, erteilt worden sei. Auch die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid von der Erteilung einer solchen unter Auflagen, die nicht erfüllt worden seien, ausgegangen.

Mit dem genannten, vom Bürgermeister unterfertigten Schreiben vom 11. Jänner 2011 teilte die Marktgemeinde ***4*** der Beschwerdeführerin Folgendes mit:

„Sehr geehrte Damen und Herrn!

*In der Sitzung vom 11.06.2010 wurde der Grundstückstausch mit der Gemeinde ***4*** und Herrn KomR. ***1*** beschlossen. Die Firma Containerdienst ***Bf*** ***1*** GmbH möchte auf diesem Grundstück ***3*** nun eine Betriebserweiterung vornehmen. Im Sinne der Wertschätzung eines Betriebes in der Gemeinde erlaube ich Ihnen als Bürgermeister, Anschüttungen für den Niveaueausgleich mit Recyclingmaterialien vornehmen zu dürfen. Voraussetzung für diese Erlaubnis ist jedoch eine Projektvorlage vor Beginn der Anschüttungen, und eine Durchführung einer Gewerbe- und baurechtlichen Verhandlung innerhalb von 5 Jahren.*

Mit freundlichen Grüßen“

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2011 teilte die Beschwerdeführerin dem Bürgermeister der Marktgemeinde ***4*** mit:

„Sehr geehrter Herr Bürgermeister!

Herzlichen Dank für Ihre Zusage. Wir wollen Ihnen hiermit, wie gewünscht, unser Bauvorhaben erörtern:

Wir haben vor, den gesamten Platz auf einer Ebene zu bringen. Deshalb haben wir Sie ersucht uns die Anschüttungen zu erlauben. Da wir sicher noch ein paar Jahre benötigen, um mit dem Bau zu beginnen, hat dies den Sinn, Setzungen von Natur aus wirken zu lassen.

Wir möchten eine Einstellhalle für unsere LKW's errichten. Wir sind noch am überlegen, ob wir auch eine eigene Werkstatt für unsere Fahrzeuge in diese Halle einbauen.

Weiters soll ein Bürotrakt dazu gebaut werden.

Für die Übernahme von Bauschutt, Holz und Eisen möchten wir eine überdachte Zone mit einzelnen Boxen errichten.

Weiters versichern wir Ihnen, dass wir alle Auflagen, welche uns seitens der Behörde gestellt werden erfüllen werden.

Mit freundlichen Grüßen“

Das Schreiben des Bürgermeisters vom 11. Jänner 2011 stellt keine Baubewilligung im Sinne der NÖ Bauordnung 1996 dar. Diesem Schreiben lässt sich kein Hinweis auf einen Antrag auf Erteilung einer Baubewilligung oder ein solcher auf Übermittlung der erforderlichen Unterlagen (Nachweis des Grundeigentums oder des Nutzungsrechtes, bautechnische Unterlagen wie bei einem Vorhaben nach § 14 Z 8 je 3-fach ein Lageplan, ein Schnitt und eine Beschreibung des Gegenstandes und Umfanges des Bauvorhabens) entnehmen. Es war somit

davon auszugehen, dass dem genannten Schreiben kein Antrag auf Erteilung einer Baubewilligung im Sinne der NÖ Bauordnung 1996 für die im verfahrensgegenständlichen Zeitraum vorgenommenen Schüttungen zugrunde gelegen ist. Das wurde auch nicht behauptet, im Gegenteil, in der mündlichen Verhandlung hat die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin angegeben, im September 2014 habe sie den Einreichplan vorlegen müssen.

Über einen Antrag auf Erteilung einer Baubewilligung ist gemäß § 23 Abs. 1 NÖ Bauordnung 1996 schriftlich (mit Baubewilligungsbescheid) zu entscheiden. Bei dem vom Bürgermeister der Marktgemeinde ****4**** unterfertigten Schreiben vom 11. Jänner 2011 handelt es sich nicht um einen solchen Bewilligungsbescheid, nicht um einen normativen Verwaltungsakt, dem eine Verbindlichkeit zukommt. Diesem Schreiben war – wie vorstehend ausgeführt – kein förmliches Verwaltungsverfahren vorangestellt und dieses Schreiben lässt alle an einen Bescheid gestellten (formalen) Anforderungen, wie zum Beispiel Bezeichnung, Spruch, Begründung und Rechtsmittelbelehrung vermissen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sprechen der Gebrauch der Höflichkeitsfloskel „*Sehr geehrte Damen und Herren!*“ oder die Grußformel „*Mit freundlichen Grüßen*“ auch eher dafür, dass kein Bescheid vorliegt. Darüber hinaus lassen sich dem genannten Schreiben keine Anhaltspunkte dafür entnehmen, welche gesetzlichen Vorschriften die Grundlage für die Erlaubnis gebildet haben. Die Formulierung „*erlaube ich Ihnen als Bürgermeister*“ bringt vielmehr klar und deutlich zum Ausdruck, dass sich die Erlaubnis auf keine gesetzliche Grundlage gestützt hat.

Zu den Zeitpunkten, zu den das verfahrensgegenständliche Recyclingmaterial zum Zwecke des Niveausausgleichs auf dem Grundstück Nr. ****3****, KG ****4****, aufgebracht worden ist, lag keine hierfür erforderliche Baubewilligung vor. Das wird auch durch die Ausführungen der Abfallrechtsbehörde in der bereits genannten Verhandlungsschrift vom 1. Oktober 2014 bestätigt. Denn aus dieser Niederschrift lässt sich ableiten, dass zu diesem Zeitpunkt, zu dem die verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen bereits abgeschlossen waren, keine Bewilligung für die verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen vorgelegen ist. Auch aus der Stellungnahme der Verhandlungsleiterin ist der Schluss zu ziehen, dass es sich am 1. Oktober 2014 um konsenslose Ablagerungen gehandelt hat.

Mangels Vorliegens einer für die erfolgte Geländeanpassung (Niveausausgleich) erforderlichen Baubewilligung zu den Zeitpunkten, zu denen das Recyclingmaterial auf dem Grundstück Nr. ****3****, KG ****4****, aufgebracht worden ist, widersprach diese der Rechtsordnung und es war eine für die Beitragsfreiheit gemäß § 3 Abs. 1a Z 6 ALSAG erforderliche Voraussetzung nicht gegeben.

Dass die auf dem Grundstück Nr. ****3****, KG ****4****, vorgenommene Anpassung der Bewilligungspflicht unterlag, stand auch aufgrund der Ausführungen im Bescheid des Landeshauptmannes von Niederösterreich vom 30. März 2017 fest, mit dem die abfallrechtliche Genehmigung (bei Vorliegen einer solchen entfällt die baubehördliche

Bewilligungspflicht) erteilt worden ist. Diese umfasste nicht nur die Anlage als solche, sondern auch die Verwendung von weiterem Recyclingmaterial. Wäre die Aufbringung von Recyclingmaterial nicht bewilligungspflichtig, dann hätte es im genannten Bescheid vom 30. März 2017 keiner diesbezüglichen Auflagen für die noch geplanten weiteren (nicht verfahrensgegenständlichen) Aufschüttungen bedurft.

Bei dem an den Bürgermeister der Gemeinde ***4*** gerichteten Schreiben der Beschwerdeführerin vom 13. Jänner 2011 handelt es sich nicht um eine Projektvorlage oder um eine Bauanzeige; mit diesem wurde nur das „Bauvorhaben erörtert“, ohne irgendwelche Unterlagen für ein Projekt vorzulegen. Selbst wenn es sich bei dem Niveauausgleich (wovon nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht auszugehen ist) lediglich um ein anzeigepflichtiges Vorhaben im Sinne des § 15 Abs. 1 Z 16 NÖ Bauordnung 1996 gehandelt hätte, erfüllte das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 13. Jänner 2011 nicht die an eine Anzeige im Sinne des § 15 Abs. 2 NÖ Bauordnung 1996 gestellten Anforderungen und konnte vom Bürgermeister auch nicht so verstanden werden. Dieses Schreiben enthält keinen Hinweis auf eine etwaige Anzeige eines Bauvorhabens, sondern nur den einer erwünschten Erörterung, noch wurde diese in zweifacher Ausfertigung vorgelegt, noch eine Skizze angeschlossen. Da eine Wertung dieses Schreibens als Bauanzeige ausgeschlossen war, konnte der Bürgermeister mangels Vorliegens einer Anzeige weder eine etwaige Manuduktionspflicht verletzen, noch konnte die Rechtsfolge des § 15 Abs. 4 NÖ Bauordnung 1996 eintreten. Denn nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beginnt die achtwöchige Frist des § 15 Abs. 4 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 NÖ Bauordnung 1996 erst ab Vorlage der vollständigen und mängelfreien Unterlagen zu laufen, dies auch dann, wenn die Behörde einen Verbesserungsauftrag nicht unverzüglich erteilt (VwGH 23.6.2010, 2010/06/0041).

Es bedurfte daher in weiterer Folge keiner Erwägungen, ob für die im dritten und vierten Kalendervierteljahr 2011, im ersten Kalendervierteljahr 2012 und im ersten, zweiten und dritten Kalendervierteljahr 2014 vorgenommenen Aufschüttungen mit dem verfahrensgegenständlichen Recyclingmaterial auch eine naturschutzrechtliche Bewilligung erforderlich gewesen wäre, was aufgrund der in der Niederschrift vom 1. Oktober 2014 festgehaltenen Schütthöhen und Grundstücksteile, auf denen Schüttungen vorgenommen worden sind, anzunehmen sein wird.

Gemäß § 295a Abs. 1 BAO kann auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Grundsätzlich berechtigt eine nachfolgende Baubewilligung dazu, gemäß § 295a BAO einen Antrag auf Berücksichtigung eines rückwirkenden Ereignisses durch Abänderung des Abgabenbescheides zu stellen. Der Antrag auf Abänderung ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO; ein solcher ist grundsätzlich schriftlich einzureichen. Wird ein Antrag auf Abänderung eines Bescheides nach § 295a BAO vor der Beendigung des Verfahrens über eine gegen diesen Bescheid eingebrachte Beschwerde

gestellt, so kann seine Erledigung durch eine Berufungsvorentscheidung oder durch das Erkenntnis erfolgen (vgl. VwGH 25.6.2008, 2006/15/0085).

Die Beschwerdeführerin führte – wie bereits wiedergegeben – im Vorlageantrag aus: *„Im Übrigen wird aufgrund des rückwirkenden Ereignisses eine Abänderung des Bescheids gem § 295a derart gestellt, als der angefochtene Bescheid ersatzlos zu beheben ist.“*

Selbst wenn diese Ausführungen im Vorlageantrag, mit denen selbst die Beschwerdeführerin die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bestätigte, wonach zum Zeitpunkt der Verwendung des verfahrensgegenständlichen Recyclingmaterials die hierfür erforderliche Bewilligung nicht vorlegen ist (ansonsten ein rückwirkendes Ereignis nicht vorliegen könnte), einen Antrag auf Abänderung des Bescheides darstellen sollten, war der Beschwerde aus folgenden Erwägungen der Erfolg zu versagen.

Durch die Ermessensgebundenheit des § 295a BAO wird sichergestellt, dass die Abgabenbehörde dabei die Umstände der zunächst konsenswidrigen Durchführung der Baumaßnahme für die Frage der tatsächlichen Abänderung des Abgabenbescheides angemessen berücksichtigen kann (VwGH 23.5.2012, 2009/17/0089). Dieser Verfahrensweg stellt also keinen Automatismus dar, vielmehr ist damit gewährleistet, dass kein Anreiz zu einem zunächst konsenswidrigen Vorgehen entsteht (AnwBl 2012, 557).

Gemäß § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben. Eine Abänderung eines Bescheides gemäß § 295a BAO wird den grundsätzlichen Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu berücksichtigen haben (Ritz, BAO⁶, § 295a Tz 39).

Im verfahrensgegenständlichen Fall stand fest, dass im Zeitpunkt der Abgabenschuldentstehung nicht alle notwendigen Bewilligungen vorgelegen sind und somit die Voraussetzungen für die von der Beschwerdeführerin begehrte Abgabenbefreiung nicht vorgelegen sind. Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine juristische Person, die einen Containerdienst betreibt und im Nah- und Fernverkehr tätig ist, und die somit in ihrem Berufsalltag ständig mit der Einhaltung von verschiedenen Rechtsvorschriften, auch solcher des Altlastensanierungsgesetzes konfrontiert ist. Von einer solchen Person kann erwartet werden, dass sie vor Beginn einer Tätigkeit, die bei Vorliegen der erforderlichen Bewilligung(en) von der Beitragspflicht ausgenommen ist, die für eine Ausnahme erforderlichen Bewilligungen einholt. Einer im Geschäftsverkehr tätigen Person muss klar sein, dass ein formloses Schreiben eines Bürgermeisters keine Bewilligung im Sinne der einschlägigen Vorschriften darstellen kann. Der Bürgermeister der Gemeinde ***4*** hat mit dem Schreiben vom 11. Jänner 2011 auch klar

und deutlich zum Ausdruck gebracht, dass von einer Bewilligungspflicht auszugehen ist. Die Versagung der Beitragsbefreiung stellt daher keine Härte dar, die im Wege des § 295a BAO zu mildern gewesen wäre.

Selbst wenn die Ausführungen im Vorlageantrag als Antrag gemäß § 295a BAO zu werten gewesen wären und die Bewilligung vom 30. März 2017, ***11***, die verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen umfasst hätte (was nicht der Fall war, denn die Bewilligung hat die zu diesem Zeitpunkt noch geplanten und nicht die mit dem verfahrensgegenständlichen Material bereits vorgenommenen Aufschüttung zum Niveauausgleich zum Gegenstand), wäre im Rahmen der Ermessensübung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung der Vorrang zu geben gewesen und die Befreiung von der Beitragspflicht wäre der Erfolg zu versagen gewesen.

Zu dem Hinweis der Beschwerdeführerin auf § 206 Abs. 1 lit. a BAO, wonach die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen kann, soweit Abgabepflichtige von den Folgen eines durch höhere Gewalt ausgelösten Notstandes betroffen werden, vor allem soweit abgabepflichtige Vorgänge durch Katastrophenschäden (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) veranlasst worden sind, ist festzuhalten, dass unter Notstand in der Praxis neben Naturkatastrophen auch Seuchen zu subsumieren sind (*Ritz*, BAO⁶, § 206 Tz 4). Es bedurfte keiner Erwägungen, ob eine ernste Erkrankung der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin einen Notstand im Sinne des § 206 Abs. 1 lit. a BAO darstellt. Denn die von der Beschwerdeführerin behauptete vorübergehende Handlungsunfähigkeit, die alleiniger Grund für die Verzögerung in der Erwirkung des abfallrechtlichen Genehmigungsbescheides gewesen sei, ist nach den Angaben der Beschwerdeführerin selbst und nach den Ausführungen im Bescheid vom 30. März 2017 erst ein Jahr nach Beendigung der verfahrensgegenständlichen Verbringungen des Recyclingmaterials auf das Grundstück ***3***, KG ***4***, eingetreten, und konnte somit nicht dafür verantwortlich gewesen sein, dass im relevanten Beurteilungszeitraum keine Bewilligung für den Niveauausgleich vorgelegen ist.

Zu der vorgebrachten Novellierung der Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 1a Z 6 ALSAG ist auszuführen, dass § 3 Abs. 1a Z 6 ALSAG in der Fassung des Verwaltungsreformgesetzes BMLFUW, BGBl. I Nr. 58/2017 erst mit 1. Juli 2017 in Kraft getreten ist und somit im verfahrensgegenständlichen Fall, in dem die Beitragsschuld mit Ablauf des dritten und des vierten Kalendervierteljahres 2011, des ersten Kalendervierteljahres 2012 und mit Ablauf des ersten, des zweiten und des dritten Kalendervierteljahres 2014 entstanden ist, nicht anzuwenden war. Darüber hinaus lässt sich entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin den parlamentarischen Materialien nicht entnehmen, dass die Novellierung der genannten Befreiungsbestimmung ihre Ursache in der Umsetzung der ursprünglichen Absicht des Gesetzgebers hatte. Im Gegenteil, aus diesen Materialien geht klar und deutlich hervor, dass man die Befreiungsbestimmung an die erst am 1. Jänner 2016 (und somit mehr als ein Jahr nach dem Abschluss der

verfahrensgegenständlichen Aufschüttungen) in Kraft getretene Recycling-Baustoffverordnung anpassen wollte (1456 BlgNR 25. GP 14). Dass der Gesetzgeber bei der bereits im Jahr 2003 in Kraft getretenen Befreiungsbestimmung den Inhalt einer im Jahr 2015 erlassenen und mit 1. Jänner 2016 in Kraft getretenen Verordnung gekannt hat, ist ausgeschlossen und somit ein Vorbringen, das ins Leere geht.

Wird eine Abgabe 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. Da die Beschwerdeführerin den zu entrichtenden Beitrag nicht spätestens am Fälligkeitstag (gemäß § 9 Abs. 2 ALSAG der 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats) entrichtet hat, war ein Säumniszuschlag vorzuschreiben.

Ein ordnungsgemäßer Beweisantrag setzt die Angabe von Beweismittel und Beweisthema voraus. Die in der Beschwerde, im Vorlageantrag, im ergänzenden Vorbringen und in der der mündlichen Verhandlung gestellten Anträge auf zeugenschaftliche Einvernahme des Bürgermeisters der Marktgemeinde ***4*** und eines näher genannten Baumeisters ohne Angabe eines Beweisthemas, stellten keine ordnungsgemäßen Beweisanträge dar. Selbst wenn durch das Anführen von Beweisen in der Beschwerde und im Vorlageantrag jeweils als Abschluss der einzelnen Beschwerdegründe das Beweisthema angegeben worden sein sollte, waren diese entweder unerheblich, weil Ausführungen in rechtlicher Hinsicht nicht zur Klärung von sachverhaltserheblichen Tatsachen beitragen, oder offenkundig. Denn der Sachverhalt war im Wesentlichen unstrittig, und zu dem im ergänzenden Vorbringen vom 9. November 2020 erstmals gemachten Einwand, es fehlten jegliche Ermittlungstätigkeiten betreffend die tatsächlich auf das Grundstück aufgebrachten Mengen, reicht die Angabe „Beweis: wie bisher.“ nicht aus, um von einem ordnungsgemäßen Beweisantrag zu sprechen. Darüber hinaus wurden die Mengen gemeinsam mit der Beschwerdeführerin im Rahmen einer Außenprüfung ermittelt, die Richtigkeit des Sachverhaltes vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bestätigt und auch von der Geschäftsführerin in der mündlichen Verhandlung angegeben worden, das Ganze sei wahrscheinlich auf dem Grundstück aufgebracht worden.

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 stützt seine Entscheidung 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 3. Dezember 2020