

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, vertreten durch ***V.***, hinsichtlich der Beschwerden vom 29. August 2016 (AZ. *****) gegen die Bescheide des damaligen Zollamtes ***ZA*** (nunmehr Zollamt Österreich) vom 25. Juli 2016, Zahlen: ***01-04/2011***, betreffend die Festsetzung von Altlastenbeiträgen samt Säumniszuschlägen nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***01/2011***, betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag wird gemäß § 279 BAO ersatzlos aufgehoben.

II. Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***02/2011***, betreffend Altlastenbeitrag wird gemäß § 279 BAO wie folgt abgeändert:

Gemäß § 201 Abs. 1, Abs. 2 Z. 3 und Abs. 4 BAO i.V.m. § 3 Abs. 1 Z. 1 lit. c, § 4 Z. 3, § 6 Abs. 1 Z. 1 lit. a und § 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) wird die Altlastenbeitragsschuld für das Kalenderjahr 2012 in folgender Höhe festgesetzt:

Bemessungsgrundlage	Beitragssatz	Altlastenbeitrag
2.228 Tonnen (557 Tonnen je Quartal)	9,20 € je angefangene Tonne	20.497,60 Euro

Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***02/2011***, über die Festsetzung eines Säumniszuschlages für das Kalenderjahr 2012 wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

III. Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***03/2011***, betreffend Altlastenbeitrag wird gemäß § 279 BAO wie folgt abgeändert:

Gemäß § 201 Abs. 1, Abs. 2 Z. 3 und Abs. 4 BAO i.V.m. § 3 Abs. 1 Z. 1 lit. c, § 4 Z. 3, § 6 Abs. 1 Z. 1 lit. a und § 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) wird die Altlastenbeitragsschuld für das Kalenderjahr 2013 in folgender Höhe festgesetzt:

Bemessungsgrundlage	Beitragssatz	Altlastenbeitrag
---------------------	--------------	------------------

2.228 Tonnen (557 Tonnen je Quartal)	9,20 € je angefangene Tonne	20.497,60 Euro
---	-----------------------------	----------------

Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***03/2011***, über die Festsetzung eines Säumniszuschlages für das Kalenderjahr 2013 wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

IV. Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***04/2011***, betreffend Altlastenbeitrag wird gemäß § 279 BAO wie folgt abgeändert:

Gemäß § 201 Abs. 1, Abs. 2 Z. 3 und Abs. 4 BAO i.V.m. § 3 Abs. 1 Z. 1 lit. c, § 4 Z. 3, § 6 Abs. 1 Z. 1 lit. a und § 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) wird die Altlastenbeitragsschuld für das Kalenderjahr 2014 in folgender Höhe festgesetzt:

Bemessungsgrundlage	Beitragssatz	Altlastenbeitrag
2.228 Tonnen (557 Tonnen je Quartal)	9,20 € je angefangene Tonne	20.497,60 Euro

Der angefochtene Bescheid vom 25. Juli 2016, Zahl: ***04/2011***, über die Festsetzung eines Säumniszuschlages für das Kalenderjahr 2014 wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) betreibt ein Einzelunternehmen in den Bereichen Transporte, Erdbau sowie Handel mit Baustoffen. Im Firmenbuch ist er zu FN***** mit der Firma „***X e.U.***“ eingetragen.

Mit dem zu GZ. ***111*** erlassenen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***BH*** vom 6. September 2011 erging auf Antrag des Herrn ***GE*** die naturschutzbehördliche Feststellung, dass durch die projektgemäße Durchführung geländegestaltender Maßnahmen im Bereich des im Eigentum des Antragstellers stehenden Gst.-Nr. *****, im 50 m Uferschutzbereich des ***A-Baches***, im Ausmaß von ca. 9.500 m² (gemeint wohl: m³) solche öffentliche Interessen an der Erhaltung des Landschaftsbildes oder des Naturhaushaltes, die alle anderen Interessen überwiegen, nicht verletzt werden. Die Behörde bewilligte die Durchführung einer Geländekorrektur unter Vorschreibung von diversen Auflagen, darunter auch die Vorlage eines Zwischenberichts an die Behörde über den Rekultivierungszustand in Form einer Dokumentation ergänzt durch einen Deponiez Zwischenbericht.

Aus dem Bescheid ergibt sich zudem, dass die Maßnahme in zwei Etappen vorgenommen werden sollte, das Material vom beschwerdeführenden Unternehmer angeliefert bzw. die geländegestaltende Maßnahme von diesem durchgeführt werden soll und ein Deponievolumen von 9500 m³ vorhanden gewesen ist. Als Fertigstellungsfrist wurde der 30. September 2015 festgesetzt. Diese Frist wurde mit Bescheid der BH ***BH*** vom 13. Oktober 2015, GZ. *****, bis zum 31. Dezember 2016 verlängert.

Anlässlich einer beim Bf. durchgeführten, den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2014 umfassenden Betriebsprüfung stellte der Prüfer auszugsweise Folgendes fest (Niederschrift vom 17. Dezember 2015, Zahl: *****2014):

„...“

3.5. Mengenermittlung

Im Prüfungsverlauf wurde durch das geprüfte Unternehmen für den Zeitraum 2011 bis 2014 eine Aufstellung der Übernahmemenge für

Abfall-Nr. 31409: Bauschutt (keine Baustellenabfälle)

Abfall-Nr. 31411: Bodenaushub

Abfall-Nr. 31427: Betonabbruch

Abfall-Nr. 54912: Bitumen, Asphalt

sowie eine Aufstellung der unbehandelt und nach fallweiser Zwischenlagerung an andere Übernehmer bzw. in die Geländekorrektur ***** übergebenen Mengen an Aushubmaterial vorgelegt. Diese vorgelegten Aufzeichnungen wurden hinsichtlich Menge und Materialbezeichnung für die Prüfung anerkannt.

...

3.7. Aushubmaterial

Das im Zuge von diversen Bauvorhaben angefallene Aushubmaterial wurde im Prüfungszeitraum zum überwiegenden Teil in die Geländekorrektur auf dem Grundstück Nr. *****, eingebracht.

Im Bescheid, GZ: ***111*** vom 6. September 2011 der Bezirkshauptmannschaft ***BH***, über die naturschutzrechtliche Feststellung wird darüber abgesprochen, dass durch die projektgemäße Durchführung der geländegestaltenden Maßnahmen im Bereich des Gst.Nr. ***** die öffentlichen Interessen an der Erhaltung des Landschaftsbildes oder des Naturhaushaltes nicht verletzt werden. Begründend wird dazu unter anderem angeführt, dass die Firma ***X e.U.*** das „Material“ anliefert und dass laut technischem Bericht ein Deponievolumen von 9.500 m³ vorhanden ist.

Bei dem in der oben angeführten naturschutzrechtlichen Feststellung angeführten Material handelt es sich nach den vorgelegten Aufschreibungen um Bodenaushub der Abfall Schlüssel-Nr. 31411. Der Bodenaushub wurde von verschiedenen Bauvorhaben weggebracht.

In der naturschutzrechtlichen Feststellung, GZ wie oben, ist für die projektgemäße Durchführung der geländegestaltenden Maßnahmen ein Deponievolumen von 9.500 m³ angeführt. Die schätzungsweise Umrechnung dieses Deponievolumens auf Gewicht mit dem

Umrechnungsschlüssel $1 \text{ m}^3 = 1,8 \text{ to}$ ergibt eine maximale Ablagerungsmenge von 17.100 to Aushubmaterial. Laut den vorgelegten Aufzeichnungen wurden von 2011 bis 31.12.2014 aber tatsächlich 30.968,429 to (= 17.204,68 m^3) Aushubmaterial eingebracht. Noch nicht berücksichtigt sind die im Kalenderjahr 2015 fortgesetzten Ablagerungen von Aushubmaterial. Der verwendete Umrechnungsschlüssel stammt aus dem Formular „Einbauinformation zur Verwertung von mehr als 2.000 Tonnen nicht verunreinigtem Bodenaushubmaterial gemäß Bundesabfallwirtschaftsplan 2011“.

Soll nicht verunreinigtes Aushubmaterial verwertet werden ist eine grundlegende Charakterisierung nach ÖNORM S 2126 durch eine externe befugte Fachperson- oder Fachanstalt durchzuführen. Zur Verwertung ist dabei nur nicht verunreinigtes Bodenaushubmaterial der ersten beiden Aushubkategorien gemäß ÖNORM S 2126 vorgesehen. Die grundlegende Charakterisierung ist mit einem Beurteilungsnachweis zu dokumentieren.

Aus den vorgelegten Aufzeichnungen des geprüften Unternehmens wurden die in der nachfolgenden Tabelle angeführten Mengen an Aushubmaterial (Mengenangabe in Kilogramm) ermittelt, welche in die Geländekorrektur auf dem Grundstück Nr. 5 der KG ***** ab September 2011 bis zum 31.12.2014 eingebracht wurden.

Jahr	Text	Eingang	Mit grl.Ch.	ohne grl.Ch.	GK-Gesamt
2011	ex Zwischenlager ohne grundlegende Charakterisierung			2.664.755	2.664.755
2011	ex div. Übergeber ohne grundlegende Charakterisierung	943.800		943.800	3.608.555
2012	div. Übergeber - ohne grundlegende Charakterisierung	3.666.150		3.666.150	7.274.705
2012	ex ***XY-GmbH*** ohne grundlegende Charakterisierung	657.600		657.600	7.932.305
2012	ex ***** ohne grundlegende Charakterisierung	4.656.000		4.656.000	12.588.305
2013	div. Übergeber ohne grundlegende Charakterisierung	4.431.780		4.431.780	17.020.085
2013	ex ***XY-GmbH*** mit grl. Ch.	6.952.800	6.952.800		23.972.885
2014	div. Übergeber ohne grundlegende Charakterisierung	4.636.164		4.636.164	28.609.049
2014	ex ***XY-GmbH*** mit grl. Ch	2.359.200	2.359.200		30.968.249

	Gesamtmen		9.312.000	21.656.249	30.968.249
--	-----------	--	-----------	------------	------------

Die Sonderregelung für die Verwertung von Kleinmengen an Aushubmaterial aus unbedenklichen Bereichen für eine grundlegende Charakterisierung ohne analytische Untersuchung kann nicht angewendet werden, weil die Voraussetzung nach Punkt 7.15.8 des Bundesabfallwirtschaftsplanes 2011 (B-AWPL 2011) nicht zutreffen.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden nur für drei bestimmte Bauvorhaben der Firma ***Y-GmbH***, eine grundlegende Charakterisierung vorgelegt, in der festgestellt wurde, dass der untersuchte Abfall in einer Bodenaushubdeponie gemäß Deponieverordnung 2008 abgelagert werden darf bzw. für Hinterfüllungsarbeiten gemäß B-AWP 2011 - Klasse A2 verwendet werden kann.

...

Für 21.656,249 Tonnen des für die Geländekorrektur ***** verwendeten Aushubmaterials wurde daher die Eignung für die Einbringung in die Geländekorrektur nicht nachgewiesen. Zwischen dem Grundbesitzer Herrn ***GE*** und der Firma ***X e.U.*** ist vereinbart, dass auf dem Grundstück Nr. *****, von Herrn ***GE*** die Firma ***X e.U.*** das Aushubmaterial zur Geländekorrektur ablagern und einplanieren soll. Laut Herrn ***X.*** ist vereinbart, dass der Leistungsaustausch durch die Zurverfügungstellung der Grundfläche bzw. die Anlieferung und Verteilung des Aushubmaterials für die Geländekorrektur ohne weitere Leistung erfolgt. Der Standort der Geländekorrektur ***** ist unter der Standort-GLN ***00000*** dem geprüften Unternehmen zugeordnet.

...

5. Schlussfolgerung des Prüfers

...

Zu Punkt 3.7 Aushubmaterial:

Nach der Lebenserfahrung geht es einem Bauherrn oder Bauführer mit der Wegbringung des beim Bauvorhaben angefallenen Aushubmaterials von der Baustelle hauptsächlich darum das Bauvorhaben ohne Behinderung durch das Aushubmaterial zu vollenden und es ist somit üblicherweise mit der Fortschaffung von der Baustelle eine Entledigungsabsicht verbunden (vgl. VwGH vom 25.02.2009, 2008/07/0182).

Das von verschiedenen Bauvorhaben von der Firma ***X e.U.*** weggebrachte Aushubmaterial ist daher Abfall im Sinne des § 2 Absatz 1 Ziffer 1 Abfallwirtschaftsgesetz 2002 (AWG 2002).

...

Im Zeitraum ab 2011 bis 31.12.2014 wurden laut den anerkannten Aufzeichnungen der Firma ***X e.U.*** 30.968,249 Tonnen Aushubmaterial auf das Grundstück Nr. ***** verbracht. Dem Bescheid zur naturschutzrechtlichen Feststellung, GZ: ***111***, vom 06. September 2011, ist zu entnehmen, dass bei projektgemäßer Durchführung der geländegestaltenden Maßnahmen im Bereich des Grundstückes Nr. ***** ein Deponievolumen von 9.500 m³ vorhanden ist.

Im BAWPL 2011 ist im Punkt 7.15.1. unter anderem angeführt:

Soll nichtverunreinigtes Bodenaushubmaterial ohne weitere Vorbehandlung oder Aufbereitung verwertet werden, ist für dieses Material im Vorfeld eine grundlegende Charakterisierung durch eine externe befugte Fachperson oder Fachanstalt durchzuführen...

Diese grundlegende Charakterisierung ist in einem Beurteilungsnachweis unter Zuordnung der für die Verwertung vorgesehenen Qualitätsklasse zu dokumentieren.

Für den Prüfungszeitraum wurden lediglich für drei bestimmte Bauvorhaben der Firma ***Y-GmbH*** diese für die Verwertung von Bodenaushubmaterial vorgesehenen grundlegenden Charakterisierungen vorgelegt.

Aus dem erhobenen Sachverhalt hinsichtlich der Geländekorrektur auf dem Grundstück Nr. ***** des Grundeigentümers ***GE***, ***Adr1***, ergibt sich, dass die Ausnahme von der Beitragspflicht nach § 3 (1a) Ziffer 4. des Altlastensanierungsgesetzes BGBl 1989/299 i.d.g.F. (ALSAG) nur für die aus den Bauvorhaben der Firma ***Y-GmbH*** stammenden 9.312 Tonnen Bodenaushubmaterial zutrifft.

Für 21.656,249 Tonnen Aushubmaterial konnte die Ausnahme von der Beitragspflicht nach § 3 (1a) Ziffer 4 ALSAG nicht nachgewiesen werden, weil die Eignung für die Verwertung von Bodenaushubmaterial wegen der nicht durchgeführten grundlegenden Charakterisierung durch eine externe befugte Fachperson bzw. Fachanstalt nicht nachgewiesen werden konnte. Außerdem wurde die vorgenommene Geländekorrektur auf dem Grundstück Nr. ***** nicht in dem mit Bescheid der BH ***BH*** bewilligtem und projektbezogenem Ausmaß von 9.500 m³ Deponievolumen durchgeführt. Laut den anerkannten Aufzeichnungen wurden bis zum 31.12.2014 auf dem Grundstück Nr. ***** , tatsächlich 17.204,68 m³ Aushubmaterial abgelagert. Die Ablagerung von Aushubmaterial wurde 2015 noch fortgesetzt, ist noch nicht abgeschlossen und dauert daher über das Befristungsdatum (30.09.2015) für die Beendigung der Maßnahmen an. Das Grundstück Nr. ***** befindet sich im Besitz von Herrn ***GE***, ***Adr1***. Der Betreiber der Anlage Geländekorrektur ***** ist laut EDM-Eintrag unter Anlagen-GLNr: ***11111*** die Firma ***X e.U.***“

Mit den vor dem Bundesfinanzgericht angefochtenen Bescheiden des Zollamtes ***ZA*** (nunmehr Zollamt Österreich) vom 25. Juli 2016, Zahlen: ***01-04/2011***, wurde gegenüber dem Bf. gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO iVm § 3 Abs. 1 Z. 1 lit. c, § 6 Abs. 1 Z 1 lit. a und § 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) ein Altlastenbeitrag

- für 3.609 Tonnen Bodenaushub für das Kalenderjahr 2011 in der Höhe von 28.872,00 €
- für 8.980 Tonnen Bodenaushub für das Kalenderjahr 2012 in der Höhe von 82.616,00 €
- für 4.432 Tonnen Bodenaushub für das Kalenderjahr 2013 in der Höhe von 40.774,40 €
- für 4.637 Tonnen Bodenaushub für das Kalenderjahr 2014 in der Höhe von 42.660,40 €

samt Säumniszuschlägen (577,44 € für 2011, 1.652,32 € für 2012, 815,48 € für 2013 und 853,21 € für 2014) festgesetzt.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass im Rahmen einer beim Bf. durchgeführten Betriebsprüfung festgestellt worden sei, dass auf dem in Rede stehenden Grundstück GSt.-Nr. *****, insgesamt 30.968,24 Tonnen Bodenaushubmaterial abgelagert worden seien und daher einerseits das Ausmaß der mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***BH*** bewilligten Geländeverfüllung (9500 m³) beträchtlich überschritten worden sei, und andererseits die Eignung für eine zulässige Verwertung nur für 9.312 Tonnen Bodenaushubmaterial nachgewiesen worden sei, für den überwiegenden Teil des eingebauten Bodenaushubes (nämlich hinsichtlich der oben angeführten 21.658 Tonnen) jedoch keine grundlegenden Charakterisierungen durch ein akkreditiertes Fachinstitut vorgelegt worden seien.

Mit Hilfe des (technischen) Verfahrens „Airborne Laserscanning“ sei zudem festgestellt worden, dass im Prüfungszeitraum auf dem betreffenden Grundstück auf einer Fläche von 9.028 m² eine Aushubmenge mit einem Volumen von 14.337 m³ abgelagert worden sei. Aus dem Ergebnis dieses durchgeführten technischen Verfahrens könne auch geschlossen werden, dass für die durchgeführte Geländeverfüllung tatsächlich die in den anlässlich der Betriebsprüfung vorgelegten Firmenaufzeichnungen enthaltene Menge an Bodenaushub verwendet worden sei.

Beitragsschuldner gemäß § 4 Z. 3 AISAG sei derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasse. Dies sei im vorliegenden Fall zweifellos der Beschwerdeführer, der die Ablagerung des Bodenaushubs auf dem betreffenden Grundstück zu verantworten habe. Dafür spreche insbesondere die Tatsache, dass die behördliche Genehmigung der Bezirksverwaltungsbehörde für die Geländeverfüllung an den Bf. ergangen sei und diesem für diese Geländekorrektur in der EDM-Datenbank sogar eine bestimmte Standort-GLN zugeordnet worden sei. Der Bf. sei somit als Veranlasser der beitragspflichtigen Tätigkeit anzusehen.

Dagegen richten sich die fristgerecht erhobenen Beschwerden vom 29. August 2016.

Darin wird im Wesentlichen vorgebracht:

Der Beschwerdeführer habe keine beitragspflichtige Tätigkeit iSd § 4 Z 3 AISAG veranlasst. Wie aus dem in den hier in Rede stehenden Beitragszeiträumen (offenbar Kalenderjahr bzw. drittes Quartal, das sei unklar - siehe dazu weiter unten) einschlägigen naturschutzrechtlichen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft unzweifelhaft hervorgehe, sei der Adressat dieses Bescheides nicht der Beschwerdeführer (auch nicht unter seiner Firmenbezeichnung, sondern der Eigentümer des Grundstücks. Allein dieser habe um die naturschutzrechtliche Feststellung für die Geländekorrektur angesucht, wobei Ziel dieser Geländekorrektur die bessere landwirtschaftliche Nutzbarkeit des Grundstücks gewesen sei und das Material in zwei Etappen vom Bf. werden sollte. Der Beschwerdeführer sei daher- entgegen den Annahmen des angefochtenen Bescheides - nicht Adressat der naturschutzrechtlichen Genehmigung gewesen. Die diesbezüglichen Ausführungen auch auf Seite 13 des angefochtenen Bescheides, wonach

„diese Geländekorrektur“ von „der Bescheidadressatin beantragt“ worden sei und „somit in den Verantwortungsbereich der Bescheidadressatin“ falle, sei schlicht falsch und unhaltbar. Ausgehend von dieser fehlerhaften Sachverhaltsfeststellung sei auch die rechtliche Schlussfolgerung, nämlich dass es sich beim Beschwerdeführer um eine beitragspflichtige Person iSd § 4 Z. 3 AISAG handeln könnte, nicht aufrechtzuerhalten. Der Beschwerdeführer erlaube sich in diesem Zusammenhang, an die einschlägige Rechtsprechung zu erinnern: Nach § 4 Z. 3 AISAG hafte als Beitragsschuldner derjenige, der die Geländeverfüllung vornehme. Hierbei komme es darauf an, wer die Verfüllungstätigkeit veranlasst habe und in wessen Verantwortungsbereich sie vorgenommen worden sei. Wie den Materialien zur AISAG-Novelle BGBl 1996/201 (RV 72 BlgNR 20. GP „Zu Artikel 87 Z. 4“) zu entnehmen sei, sollte mit dieser Novellierung klargestellt werden, dass als veranlassende Personen jene Personen, in deren Verantwortungsbereich die Tätigkeit vorgenommen werde, und jene Personen, die illegale Verfüllungen oder Ablagerungen auf ihrer Liegenschaft geduldet hätten, als Beitragsschuldner anzusehen seien. Habe jemand einen anderen beauftragt, bestimmte Materialien auf einem von ihm als Auftraggeber bestimmten Grundstück zu verfüllen, und sich daher des Anderen zur Ausführung dieses Vorhabens bedient, ohne dass der Auftragnehmer ein Grundstück für die Ablagerung des Abfalls zu bestimmen gehabt habe, so sei der Auftraggeber als Beitragsschuldner im Sinne des § 4 Z. 3 AISAG anzusehen (vgl. zB BFG 3.2.2015, RV/4200228/2011, unter Hinweis auf VwGH 6.7.2006, 2004/07/0141; 25.6.2009, 2006/07/0105). Eine allfällige Abgabepflicht sei daher demjenigen zuzurechnen, der die Geländeverfüllung in Auftrag gebe und durch einen Dritten durchführen lasse (vgl. auch LVwG Nö 22.12.2015, LVwG-AV-961/001-2015m, unter Hinweis auf VwGH 28.6.2011, 2011/17/0051). Selbst wenn man also - den Annahmen der belangten Behörde folgend - davon ausgehen sollte, dass auf dem in Rede stehenden Grundstück, „zu viel“ Material für die Geländeverfüllung verwendet worden wäre, wäre auch die Verfüllung dieser vermeintlich überschüssigen Menge an Bodenaushubmaterial keinesfalls dem Beschwerdeführer auf Grundlage des § 4 Z. 3 AISAG zuzurechnen. Denn aus der oben zitierten Judikatur bzw. den einschlägigen gesetzgeberischen Erläuterungen ergebe sich eindeutig, dass als Beitragsschuldner iSd § 4 Z. 3 AISAG nur jene Personen, in deren Verantwortungsbereich die Tätigkeit vorgenommen werde, und jene Personen, die (im vorliegenden Fall vermeintlich) illegale Verfüllungen oder Ablagerungen auf ihrer Liegenschaft geduldet hätten, als Beitragsschuldner anzusehen seien.

Diese Voraussetzungen würden auf den Beschwerdeführer aber keinesfalls zutreffen. Wie aus dem öffentlichen Grundbuch ersichtlich sei, sei er nicht Eigentümer des in Rede stehenden Grundstücks. Darüber hinaus sei auch das bereits erwähnte naturschutzrechtliche Verfahren nicht in seinem Namen durchgeführt worden, sondern sei dieses vielmehr auf Antrag des Grundeigentümers erfolgt. Sämtliche Anlieferungen des bescheidgegenständlichen Aushubmaterials seien im Auftrag eines Dritten, der sich des Beschwerdeführers lediglich zur Ausführung dieser Verfüllung bedient habe, erfolgt, ohne dass der auftragnehmende Beschwerdeführer von sich aus ein Grundstück für die Ablagerung des Abfalls zu bestimmen

gehabt hätte. Der Beschwerdeführer könne daher keinesfalls als Beitragsschuldner iSd § 4 Z. 3 AISAG angesehen werden.

Der Beschwerdeführer könne auch schlicht nicht nachvollziehen, aus welchen Gründen eine „Standort-GLN“ irgendeinen Nachweis - oder auch nur ein Indiz - für die von der Behörde zu klärende Frage, ob eine „Veranlassung“ iSd § 4 Z. 3 AISAG vorliege, darzustellen vermöge. Bei der Registrierung einer sogenannten „Standort-GLN“ gehe es aber nach den einschlägigen Bestimmungen des AWG 2002 und der darauf aufbauenden Verordnungen um vollkommen andere Dinge.

3.2.2 Falsche Mengenermittlung für die bescheidgegenständlichen Beitragszeiträume

Die den angefochtenen Bescheiden beigelegten Berechnungsblätter beziehen sich explizit auf das jeweils dritte Quartal (also auf den Zeitraum Juli bis September des jeweiligen Jahres).

Aus der Gesamtschau gehe daher hervor, dass in den angefochtenen Bescheiden davon ausgegangen werde, sämtliche beitragspflichtigen Tätigkeiten für das jeweilig Jahr wären im dritten Quartal des besagten Jahres vorgenommen worden. Diese Annahme könne aber weder durch die Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden, noch durch die Niederschrift vom 17.12.2015 und schon gar nicht durch die Ausführungen in der Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 1.2.2016 bzw. den vorgelegten Unterlagen nachvollzogen werden. Die Behörde erachte für das jeweilige Kalenderjahr offenbar eine bestimmte Menge von als beitragspflichtig.

Nun treffe es zwar zu, dass innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen könne (vgl. § 201 Abs. 4 BAO). Die Behörde gehe allerdings davon aus, dass die in Rede stehenden Mengen an Bodenaushubmaterial samt und sonders im dritten Quartal des jeweiligen Kalenderjahres in die Geländeverfüllung eingebracht worden sei (nur so könne sich der aus den angefochtenen Bescheiden angefügten Berechnungsblättern, welche „Bestandteile der Bescheide“ bilden würden, ergebende Betrag ergeben). Allerdings würden die angefochtenen Bescheide keinen Hinweis darauf bieten, dass die Behörde im Wege einer zusammengefassten Festsetzung gemäß § 201 Abs. 4 BAO vorgegangen wäre. Zum einen werde diese Gesetzesbestimmung nicht bei den angewendeten Rechtsgrundlagen erwähnt, zum anderen gelte § 201 Abs. 4 BAO nicht für Nebenansprüche, weshalb in einem solchen Fall mehrere Säumniszuschlagsbescheide zu erlassen gewesen wären (vgl. Ritz, BAO Kommentar zu § 201 Abs. 4 BAO, RZ 48; Schwaiger SWK 2010, Seite 754). Es sei aber nur jeweils ein Säumniszuschlag pro Kalenderjahr ausgesprochen worden.

Abgesehen davon, dass die belangte Behörde einschlägige Feststellungen hinsichtlich des genauen Zeitraums dieser verfüllten Menge Bodenaushubmaterial vermissen lasse (die angefochtenen Bescheide würden dazu überhaupt schweigen, in der Niederschrift vom 17.12.2015 finde diese Summe auch bei Addition der einzelnen für das jeweilige Kalenderjahr angeführten Beträge keine Deckung), würden sich auch aus dem gesamten Vorbringen und den vorgelegten Unterlagen des Beschwerdeführers keine Anhaltspunkte finden, welche die

Festsetzung der bescheidgegenständlichen Altlastensanierungsbeiträge im dritten Quartal des jeweiligen Jahres irgendwie zu tragen vermögen. Den angefochtenen Bescheiden sei in ihrer Begründung nämlich zu entnehmen, dass „für die verbleibenden 21.656,24 Tonnen Bodenaushub" im Prüfungszeitraum 2011 bis 2014 eine AISAG-Beitragspflicht bestünde. Aus welchen Gründen (auch unter Zugrundelegung der Tabelle auf Seite 6 der Niederschrift vom 17.12.2015) im dritten Quartal des jeweiligen Jahres 2014 eine bestimmte Menge von Bodenaushubmaterial angenommen werde, welches für die in Rede stehende Geländeverfüllung verwendet worden wäre, bleibe weitgehend im Dunkeln. Das Verfahren habe jedenfalls keine Ermittlungsergebnisse zu Tage gebracht, die eine Feststellung der verfüllten Menge im in Rede stehenden Beitragszeitraum (drittes Quartal des jeweiligen Jahres) in dieser Höhe zu tragen vermögen. Selbst auf Basis der von der Behörde herangezogenen Aufzeichnungen sei mit einem Blick klar, dass die in den Bescheiden genannte Menge Bodenaushubmaterial für das dritte Quartal des jeweiligen Jahres bei Weitem zu hoch gegriffen sei und auch auf Basis dieser Aufzeichnungen von einer weitaus geringeren Menge auszugehen sei.

Dass die zugrundeliegende Menge nicht richtig sein könne, sei bereits in der Stellungnahme im abgeführten Verwaltungsverfahren (siehe vor allem die Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 1.2.2016) umfassend auch für die sonstigen geprüften Beitragszeiträume dargelegt worden, weshalb an dieser Stelle auf dieses Vorbringen erneut verwiesen werden dürfe und dieses Vorbringen auch zum Vorbringen in diesen Beschwerden erhoben werde.

3.2.3 Sonstige Mängel, welche die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nach sich ziehen würden

Der Beschwerdeführer habe zu den vorgeblich verfüllten Mengen an Bodenaushubmaterial Stellung genommen (Stellungnahme vom 1.2.2016). Dies zusammengefasst dahingehend, dass die von der Behörde angenommenen Mengen an Bodenaushubmaterial nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten in Einklang zu bringen seien. Der Beschwerdeführer habe dabei überzeugend über Art, Menge und Verbleib der jeweils in Rede stehenden Mengen Auskunft gegeben.

Die Behörde qualifiziere dieses Vorbringen im Wesentlichen als unglaubwürdige Schutzbehauptung, weil das Vorbringen des Beschwerdeführers dem von der Behörde angenommenen Sachverhalt widerspreche bzw. das Vorbringen des Beschwerdeführers „eklatant den gesetzlichen Anordnungen" des § 17 AWG 2002 widerspreche.

Die Behörde habe sich mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verfahren überhaupt nicht auseinandergesetzt. Dass hinsichtlich der Aufzeichnungspflichten manche Vorgaben des AWG-Gesetzgebers womöglich nicht vollständig erfüllt gewesen seien, könne nicht „strafweise" dazu führen, dass das Zollamt in einem Verfahren zur Festsetzung eines Altlastensanierungsbeitrags von fehlerhaften Sachverhaltsannahmen ausgehen könne.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verfahren in Bausch und Bogen als „Schutzbehauptungen" hinzustellen grenze daher an eine willkürliche Unterstellung (vgl. u.a.

die Ausführungen in VwGH 18.10.1988, 86/14/0142). Dieser Mangel sei insofern wesentlich, als bei einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit dem schlüssigen Vorbringen des nunmehrigen Beschwerdeführers die Behörde zur Annahme gelangt wäre, dass im in Rede stehenden Beitragszeitraum weitaus geringere Mengen an Bodenaushubmaterial anzusetzen gewesen wären. Auf dieser Basis wäre im angefochtenen Bescheid dann allerdings auch der festgesetzte Altlastensanierungsbeitrag mit einer geringeren Höhe festgesetzt worden - ebenso der Säumniszuschlag. Der Bescheid erweise sich daher auch noch aus diesem Grunde als rechtswidrig und sei daher aufzuheben.

Die bescheiderlassende Behörde stütze ihre Annahmen zur Menge der Geländeverfüllung auf dem Grundstück schließlich auf die Ergebnisse eines „(technischen Verfahrens) Airborne Laserscanning“, welches ergeben habe, dass auf dem betreffenden Grundstück auf einer Fläche von 9.028 m² eine „Aushubmenge mit einem Volumen von 14.337,00 m³ im Prüfungszeitraum festgestellt" worden wäre. Diese Berechnung weise eine Schwankungsbreite von plus/minus 10 % auf - aus dem Ergebnis dieses technischen Verfahrens könne jedoch geschlossen werden, dass für die durchgeführte Geländeverfüllung tatsächlich „die in den Firmenaufzeichnungen festgestellte Tonnage an Bodenaushub verwendet" worden wäre. Dazu sei festzuhalten, dass dieses Beweismittel dem Beschwerdeführer im Wege des Parteiengehörs nicht übermittelt worden sei und dieser dazu keine Gelegenheit gehabt habe, sich im Verfahren zu äußern. Die Durchführung und das Ergebnis des sogenannten „Airborne Laserscannings“ sei dem Beschwerdeführer erst anlässlich der Erlassung des angefochtenen Bescheides bekannt geworden - um nähere Informationen zu erhalten, sei er nach Bescheiderlassung gezwungen gewesen, im Wege der Akteneinsicht dieser Unterlage habhaft zu werden.

In der Sache selbst vermöge das „Airborne Laserscanning" jedoch überhaupt nichts zur Klärung des hier maßgebenden Sachverhalts beizutragen. Aus der im Akt erliegenden Unterlage gehe lediglich hervor, dass am 9.4.2009 eine Erstbefliegung und am 9.4.2015 eine Zweitbefliegung stattgefunden habe. Auf einer Fläche von 9.028 m² wären rund 14.337 m³ aufgefüllt worden, wobei diesbezüglich eine Schwankungsbreite von 10 % berücksichtigt werden müsse. Wenn sich die Behörde daher auf die Ergebnisse des durchgeführten „Airborne Laserscanning-Verfahrens" stütze, so sei weder ersichtlich, auf Basis welcher methodischen Grundlagen dieses Verfahren durchgeführt worden sei, noch weshalb die Ergebnisse des Verfahrens als Beweismittel im hier abzuführenden Verfahren als aussagekräftig und geeignet erscheinen würden. Das Zollamt halte ausschließlich fest, dass die Berechnung eine Schwankungsbreite von plus/minus 10 % aufweise und deshalb daraus geschlossen werden könne, dass für die durchgeführte Geländeverfüllung tatsächlich die in den Firmenaufzeichnungen festgestellte Tonnage an Bodenaushub verwendet worden sei.

Abgesehen davon, dass bei rechtsrichtiger Gewährung eines Parteiengehörs der Beschwerdeführer zu diesem Beweismittel hätte Stellung nehmen können, nämlich in der Form, dass das dem Beweismittel zugrunde liegende Verfahren zur Klärung des hier

entscheidungs wesentlichen Sachverhalts nicht einmal ansatzweise etwas beizutragen vermag, sei seine Heranziehung durch die Behörde - vor dem Hintergrund einer Schwankungsbreite im Ausmaß von 10 % in einem Zeitraum von genau sechs Jahren - euphemistisch ausgedrückt mehr als kühn. Der Prüfungszeitraum der Behörde umfasse lediglich die Jahre 2011 bis 2014. Die angefochtenen Bescheide würden jeweils von beitragspflichtigen Tätigkeiten immer im dritten Quartal eines Kalenderjahres ausgehen. Es sei schlicht nicht nachvollziehbar, auf Basis welcher Erwägungen die Behörde beitragspflichtige Tätigkeiten - und schon gar nicht mit welcher Menge und in welchen Beitragszeiträumen - aus dem „Airborne Laserscanning“ ableite. Insgesamt sei dem „Airborne Laserscanning“ lediglich entnehmbar, dass auf einer Fläche von 9.028 m² innerhalb von sechs Jahren eine Auffüllung mit einer Menge von 14.337 m³ stattgefunden habe. Unklar bleibe, um welches Material es sich handle, woher es stamm, in welchen Zeiträumen dieses Material eingebracht worden sei und vor allem auf wessen Veranlassung. Dass dann noch die durch eine Schwankungsbreite von 10 % resultierende Unsicherheit zur Grundlage eines Verwaltungshandelns in Form der Festsetzung eines Altlastensanierungsbeitrags gegenüber dem Beschwerdeführer herangezogen werde, sei beispiellos und - selbst wenn man annehme, der Beschwerdeführer wäre tatsächlich der Beitragsschuldner - für den hier entscheidungswesentlichen Sachverhalt schlicht nicht verwertbar.

Es stelle sich nun als grober Verfahrensfehler dar und werde dieser auch als solcher geltend gemacht, dass in den angefochtenen Festsetzungsbescheiden die Ergebnisse dieses „Airborne Laserscanning-Verfahrens“ als Beweismittel herangezogen worden seien, dem Beschwerdeführer aber zu keinem Zeitpunkt des Verfahrens die Möglichkeit geboten worden sei, sich im Rahmen des Parteienghörtums zum Ergebnis dieser Beweisaufnahme zu äußern. Dies wiege umso schwerer, als man den Bescheiden zweifellos entnehmen könne, dass die Ergebnisse des „Airborne Laserscannings-Verfahrens“ als wesentliche Grundlage für die Beweiswürdigung in Bezug auf die festgestellten abgelagerten Aushubmengen gedient hätten.

Das Zollamt änderte in der Folge mit Beschwerdeentscheidungen vom 29. Dezember 2016 die angefochtenen Bescheide dahingehend ab, dass in den jeweiligen Bescheidsprüchen die Bestimmungen des § 4 Z. 3 Altlastensanierungsgesetz sowie des § 201 Abs. 4 Bundesabgabenordnung aufgenommen wurden und in den jeweiligen - Bescheidbestandteile bildenden - Abgabeberechnungsblättern der Zeitraum „drittes Quartal“ durch den Zeitraum „Kalenderjahr“ ersetzt wurde.

Zudem erfolgten quartalsweise Neufestsetzungen der Säumniszuschläge.

Das Zollamt hielt dem Beschwerdevorbringen Folgendes entgegen:

- a) Zum Beschwerdevorbringen, dass nicht die Firma ***X e.U.*** als Bescheidadressatin anzusehen sei, sondern der Einzelunternehmer, sei festzuhalten, dass die Bezeichnung der Bescheidadressatin von der Zollbehörde so gewählt worden sei, wie diese im Firmenbuch aufscheine. Unter dieser Bezeichnung trete das Unternehmen auch im Geschäftsverkehr auf.
- b) Dem Beschwerdevorbringen, dass die Bescheidadressatin nicht als Beitragsschuldnerin

anzusehen sei, da sie nicht Veranlasserin der beitragspflichtigen Tätigkeit im Sinne des § 4 Z. 3 AISAG gewesen sei, sei entgegenzuhalten, dass sich der Grundstückseigentümer eines „Fachmanns“ bedient habe, um die Geländekorrektur durchführen zu lassen. Die Beschwerdeführerin habe auch die Auswahl des Bodenaushubmaterials getroffen, das zur Geländeverfüllung verwendet worden sei. Der Bescheid der Bezirkshauptmannschaft sei zwar an den Grundstückseigentümer ergangen (dahingehend sei der Behörde ein Feststellungsfehler unterlaufen) und auch die Auswahl des Grundstücks, auf dem die Geländeverfüllung durchgeführt worden sei, sei vom Eigentümer getroffen worden. Es wiege jedoch schwerer, dass die Auswahl des Bodenaushubmaterials, welches zur Geländeverfüllung verwendet worden sei, durch den Beschwerdeführer getroffen worden sei und der Grundstückseigentümer keinen Einfluss auf die Auswahl des Bodenaushubmaterials gehabt habe und er sich eines „Fachmannes“ bedient habe, um die Geländeverfüllung durchführen zu lassen. Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 03.02.2015, GZ. RV /4200228/2011, welche nur jene Person als Veranlasserin der beitragspflichtigen Tätigkeit ansehe, welche die Auswahl des Grundstücks, auf dem die beitragspflichtige Tätigkeit durchgeführt werde, treffe, berücksichtige jedoch nicht das Kriterium der Verantwortung für die tatsächlich durchgeführte Geländeverfüllung. Daher sei für die Beurteilung des Umstandes, welche Person als Veranlasserin der beitragspflichtigen Tätigkeit anzusehen sei, den dahingehenden Ausführungen der Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts vom 14.07.2016, RV/4200094/2013, und vom 05.01.2016, RV/4200065/2014, der Vorzug zu geben.

c) Dem weiteren Beschwerdevorbringen, dass das Vorliegen einer auf die Firma des Beschwerdeführers lautende GLN-Nr. auf keinen Fall die rechtliche Beurteilung als Veranlasser der beitragspflichtigen Tätigkeit tragen könne, sei entgegenzuhalten, dass die GLN (Global Location Number) global die volle Unternehmens- und Betriebsbezeichnung identifiziere sowie die Anschrift. Eine sogenannte Standort-GLN identifiziere daher eindeutig den Standort, auf dem von einem Unternehmen eine unternehmerische Tätigkeit durchgeführt werde. Da auf den Geschäftsunterlagen die Standort-GLN der betroffenen Geländeverfüllung angegeben gewesen sei, beweise, dass der Beschwerdeführer Abfallbesitzer für das Bodenaushubmaterial, das für die in Rede stehende Geländeverfüllung herangezogen worden sei, gewesen sei.

d) Zum Beschwerdevorbringen, dass für die bescheidgegenständlichen Beitragszeiträume eine falsche Mengenermittlung durchgeführt worden sei, da in den Berechnungsblättern als Bescheidbestandteile nur jeweils das dritte Quartal angegeben sei, sei festzuhalten, dass das EDV-System „A bis Z“ des Bundesministeriums für Finanzen keine bescheidmäßige Festsetzung des Altlastenbeitrages für ein gesamtes Kalenderjahr zulasse. Es sei jedoch vom Zollamt verabsäumt worden, in den Berechnungsblätter das dritte Quartal auf das jeweilige Kalenderjahr handschriftlich zu korrigieren. Dies stelle einen Flüchtigkeitsfehler der bescheiderlassenden Behörde dar. Im Spruch der angefochtenen Bescheide werde ausdrücklich die Festsetzung für das jeweilige Kalenderjahr festgehalten.

e) Zum weiteren Vorbringen, dass eine zusammengefasste Festsetzung (für ein Kalenderjahr)

für den Säumniszuschlag nicht zulässig sei, sei festzuhalten, dass im BAO-Kommentar von Christoph Ritz betreffend die Bestimmung des § 201 Abs.4 BAO ausgeführt werde, dass mehrere Säumniszuschlagsbescheide auch dann zu erlassen seien, wenn eine zusammengefasste Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben erfolge. Die Sprüche der jeweils angefochtenen Bescheide seien daher im Rahmen der Beschwerdeentscheidungen entsprechend abzuändern gewesen.

f) Zum weiteren Vorbringen, dass sich die bescheiderlassende Behörde mit der Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 01.02.2016 nicht auseinandergesetzt habe, sei festzuhalten, dass das Zollamt in einem gesonderten Punkt in den rechtlichen Ausführungen dazu Stellung beziehe.

g) Dem weiteren Vorbringen, dass das Zollamt das technische Verfahren Airborne Laserscanning als Beweismittel herangezogen habe und für dieses Beweismittel kein Parteiengehör gewährt habe, sei entgegenzuhalten, dass diese Feststellung des Zollamtes nicht als Beweismittel, sondern als Untermauerung und Ergänzung zu der Feststellung der Zollbehörde anzusehen sei. Hauptbeweismittel seien die Aufzeichnungen des Beschwerdeführers und die bei der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen.

In der Sache selbst bringe der Beschwerdeführer vor, dass die Erstbefliegung am 09.04.2009 und die Zweitbefliegung am 09.04.2015 stattgefunden habe und daher nicht geklärt sei, ob die Geländeverfüllung nicht schon vor dem Jahr 2011 erfolgt sei.

Diesem Vorbringen sei entgegenzuhalten, dass die Geländeverfüllung erst am 06.09.2011 durch die Bezirkshauptmannschaft bewilligt worden sei und daher davon auszugehen sei, dass mit der Geländeverfüllung erst im Jahr 2011 begonnen worden sei.

Der Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 01.02.2016 werde entgegenzuhalten:

a) Zum Vorbringen, dass die Mengenermittlung unrichtig erfolgt sei, da der Verdichtungsfaktor beim Bodenaushub nicht berücksichtigt worden sei und es auch Fuhren gegeben habe, die nicht voll beladen gewesen seien, sei auszuführen, dass dieses Vorbringen nicht bewiesen werden könne und es darüber hinaus auch sein könne, dass auf Grund des Verdichtungsfaktors das in den Dokumenten angeführte Gewicht überschritten worden sei. Es seien über die Lieferungen betreffend den Bodenaushub Dokumente ausgestellt worden, aus denen auch das Gewicht der einzelnen Ladung hervorgehe und diese Dokumente würden für das Zollamt einen Beweis für die tatsächlich zur Geländeverfüllung verbrachte Menge Bodenaushub darstellen. Darüber hinaus sei gemäß § 20 Abs. 1 AISAG jeder, der eine beitragspflichtige Tätigkeit durchführe, verpflichtet diese Abfälle auch zu verwiegen. Da vor der Geländeverfüllung mit Abfällen nicht feststehe, ob diese auch beitragsfrei eingebaut werden dürften, sei nach Ansicht des Zollamtes für jede einzelne Fuhre an Bodenaushub, welche für die in Rede stehende Geländeverfüllung verwendet werde, ein Wiegebeleg auszustellen. Aus den im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Unterlagen gehe aus der Standort GLN-Nr. hervor, dass dieser Bodenaushub für die besagte Geländeverfüllung verwendet worden sei und es werde im Rahmen der freien Beweiswürdigung dieses in den Unterlagen angeführte Gewicht auch als

Bemessungsgrundlage herangezogen.

b) Dem weiteren Vorbringen, dass eine Liste mit Abnehmern vorgelegt werde, aus der hervorgehe, dass 15.171,00 Tonnen Bodenaushub an diese namentlich angeführten Abnehmer abgegeben worden seien, sei entgegenzuhalten, dass die im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Unterlagen von der Zollbehörde anerkannt worden seien und als plausibel eingestuft worden seien und außerdem durch die Anführung der Standort-GLN auf diesen Geschäftsunterlagen ein eindeutiger Zusammenhang mit der betroffenen Geländeverfüllung hergestellt werden können. Diese Unterlagen seien als glaubhaft einzustufen, da diese im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt worden seien. Eine spätere (veränderte) Darstellung des Sachverhalts, vielleicht sogar nach einem Beratungsgespräch mit einer rechtsfreundlichen Vertretung, leide an Glaubwürdigkeit. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung sei daher davon auszugehen, dass die Geschäftsunterlagen, welche bei der Betriebsprüfung vorgelegt worden seien, auch korrekt ausgestellt worden seien. Zudem sei noch auf die Bestimmung des § 17 Abs. 1 AWG zu verweisen, aus dem hervorgehe, dass Abfallbesitzer, getrennt für jedes Kalenderjahr, fortlaufende Aufzeichnungen über Art, Menge, Herkunft und Verbleib von Abfällen zu führen hätten.

c) Dem weiteren Vorbringen, dass sämtliche durchgeführten Geländekorrekturen auf Anfrage der Liegenschaftseigentümer erfolgt seien, sei entgegenzuhalten, dass auf Grund obiger Ausführungen die Zollbehörde davon ausgehe, dass nur die in Rede stehende Geländeverfüllung verfahrensgegenständlich sei.

d) Dem weiteren Vorbringen, dass die durchgeführten grundlegenden Charakterisierungen auch stellvertretend für andere Aushubaufkommen gewertet werden könnten, da die Aushubtätigkeiten auf keinen Verdachtsflächen erfolgt seien, sei entgegenzuhalten, dass dieses Vorbringen den klar definierten Vorgaben des Bundesabfallwirtschaftsplans 2011 widerspreche.

Mit Schriftsatz vom 8. Februar 2017 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Im Vorlageantrag wird im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

3.2.3 Zunächst sei festzuhalten, dass der Hinweis der belangten Behörde, der Naturschutzbehörde sei bei Erlassung des Bescheides vom 6.9.2011 ein Fehler unterlaufen, unrichtig bzw. rechtlich verfehlt sei. Die mit diesem Bescheid genehmigten Maßnahmen zur Geländeverfüllung seien im Namen des Grundeigentümers beantragt worden, weshalb diesem gegenüber auch der naturschutzbehördliche Bescheid erlassen worden sei. Unabhängig davon sei dieser Bescheid seit langer Zeit rechtskräftig. Die Auswahl des Grundstücks, auf dem die Geländeverfüllung durchgeführt worden sei, sei ebenfalls nicht durch den Antragsteller vorgenommen worden, sondern durch den Eigentümer des Grundstücks (letzteres wird auch von der belangten Behörde so festgestellt, vgl. BVE, Seite 15).

3.2.4 Zur Untermauerung ihrer Rechtsansicht führe die belangte Behörde das Erkenntnis des BFG vom 5.1.2016, RV/4200065/2014, ins Treffen. Die belangte Behörde vermeine dort

herauszulesen, dass sich eine Verantwortung auch auf die „Auswahl/Bestimmung des verwendeten Materials“ beziehen müsse, „sodass als Beitragsschuldner auch die Person in Frage“ käme, „die für eine Geländeverfüllung eigenverantwortlich Material ausgewählt“ habe, was wiederum die Beitragspflicht für diese Verfüllung bewirke (BVE, Seite 12).

Damit verkenne die belangte Behörde die Rechtslage und unterstelle dem zitierten Erkenntnis des BFG einen Inhalt, den dieses nicht habe. Abgesehen davon, dass der Sachverhalt, welcher dem genannten Erkenntnis des BFG zugrunde gelegen sei, vom hier verfahrensgegenständlichen abweiche, laute die entscheidende Passage in diesem Erkenntnis wie folgt:

„D. als Auftragnehmer wäre die Verantwortung für die beitragspflichtige Tätigkeit und damit die Beitragsschuldnerschaft als Veranlasser der beitragspflichtigen Tätigkeit allenfalls nur dann zuzurechnen gewesen, wenn die Bf bei der Auftragserteilung konkret Material, das nicht Abfall ist, oder Recyclingmaterial, das die Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 a Z 6 AISAG erfüllt, gefordert und D. als Auftragnehmer entgegen einen solchen Auftrag nicht qualitätsgesichert hergestelltes Recyclingmaterial verwendet hätte, ohne dass die Bf die Baumaßnahme der Verantwortung bzw. Bauaufsicht des Auftragnehmers unterstellt hätte, sodass diesem ein eigenverantwortliches Handeln zuzurechnen gewesen wäre.“

Umgelegt auf den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt bedeute dies, dass nur dann, wenn ein konkreter Auftrag seitens des Grundeigentümers an den Antragsteller bestanden hätte, konkret definiertes Material mit gewissen Eigenschaften für die Geländekorrekturen einzusetzen und sich der Auftragnehmer (also der Antragsteller) über diesen Auftrag hinweggesetzt (und ihn damit nicht erfüllt) hätte, dem Auftragnehmer „allenfalls“ die Verantwortung für die beitragspflichtige Tätigkeit zuzurechnen gewesen wäre. So heiße es in diesem Erkenntnis auch an anderer Stelle:

„Wenn jedoch der Auftraggeber - wie hier - solches Material zwar nicht ausdrücklich ausgewählt oder bestimmt, aber der zur Kenntnis genommenen Verwendung von aufbereiteten Baurestmassen ohne Vorbehalte zugestimmt bzw. diese ohne Vorbehalte akzeptiert hat, wird dieser als für die beitragspflichtige Tätigkeit verantwortliche Person festzustellen sein.“

Die belangte Behörde habe die Ausführungen im Erkenntnis des BFG vom 5.1.2016, RV/4200065/2014, offenbar missverstanden. In Wirklichkeit würden diese sogar die Rechtsansicht des Antragstellers, dass grundsätzlich der Auftraggeber als für die Beitragspflicht verantwortlich anzusehen sei und nur in Ausnahmefällen auch ein eigenmächtig (dh einem expliziten Auftrag des Auftraggebers entgegen) handelnder Auftragnehmer allenfalls beitragspflichtig sein könne, stützen.

Davon könne - wie bereits das Verfahren vor der Behörde ergeben habe - keine Rede sein. Auch vor dem Hintergrund des Erkenntnisses des BFG vom 5.1.2016, RV/4200065/2014, sei daher der Antragsteller nicht als „Veranlasser“ und damit als Beitragsschuldner iSd § 4 Z 3 AISAG anzusehen.

3.2.5 Die belangte Behörde ziehe darüber hinaus zur Stützung ihrer Rechtsansicht auch das

Erkenntnis des BFG vom 14.7.2016, RV/4200094/2013, heran. Dort sei zu Recht erkannt worden, dass mit der Auftragsannahme durch ein dazu befugtes Unternehmen dieses auch die Verantwortung für eine ordnungsgemäße und rechtmäßige Durchführung übernehme. Der Auftraggeber besorge in diesem Fall alle behördlichen Genehmigungen und könne daher zu Recht annehmen, dass auch der Auftragnehmer alle technischen und rechtlichen Vorgaben beachte. Der Auftraggeber bediene sich eines Fachmannes, um allfällige steuerrechtliche, strafrechtliche und finanzstrafrechtliche Konsequenzen zu vermeiden.

Für dieses BFG-Erkenntnis gelte ähnliches wie schon oben ausgeführt: Die ausnahmsweise Möglichkeit, dass in derartigen Sachverhaltskonstellationen überhaupt der Auftragnehmer als Beitragsschuldner in Betracht käme, werde nur dann schlagend, wenn aus dem konkret zugrunde liegenden Auftrag abgeleitet werden könnte, dass keine beitragspflichtigen Verfüllungsmaßnahmen hätten durchgeführt werden sollen. Selbst wenn man im vorliegenden Fall von einer beitragspflichtigen Tätigkeit ausgehen würde, habe diese aber nicht der Antragsteller in seinem Verantwortungsbereich veranlasst. Seine Tätigkeit gehe daher nicht über das fremdbestimmte Handeln eines Erfüllungsgehilfen hinaus.

3.2.6 Zusammenfassend folge daraus, dass sämtliche Anlieferungen des gegenständlichen Aushubmaterials im Auftrag eines Dritten erfolgt seien, der sich des Antragstellers zur Ausführung dieser Geländekorrekturen bedient habe. Das für die in Rede stehende Verfüllungen herangezogene Grundstück im Eigentum des Auftraggebers sei auch von diesem für die Ausführungen der Maßnahmen bestimmt worden. Der Antragsteller sei daher nicht als Veranlasser iSd § 4 Z 3 AISAG anzusehen, die Festsetzung von Beiträgen nach dem AISAG auf Basis des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalts sei daher rechtswidrig.

3.3 Falsche Mengenermittlung für den in der BVE angeführten Beitragszeitraum bzw. sonstige Mängel

Um Wiederholungen zu vermeiden erlaube sich der Antragsteller hinsichtlich der sonstigen Beschwerdepunkte bzw. -gründe auf die Ausführungen in seiner Beschwerde zu verweisen (dort vor allem die Punkte 3.2.2 bzw. 3.2.3).

Mit Vorlagebericht vom 25. Jänner 2018 legte das Zollamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde der Grundstückseigentümer als Zeuge in schriftlicher Form einvernommen und die schriftliche Zeugenaussage den Verfahrensparteien mit Beschluss vom 16. November 2021 zur Kenntnis gebracht.

Der Bf. äußerte sich dazu mit Eingabe vom 1. Dezember 2021 im Wesentlichen wie folgt: „Aus der Zeugenaussage des Grundstückseigentümers gehe eindeutig hervor, dass er selbst Auftraggeber der in Rede stehenden Geländeverfüllung gewesen sei (der Auftrag sei mündlich erteilt worden - siehe Antwort auf Frage 2).

Wie bereits mehrfach im Verfahren vorgebracht worden sei, sei darüber hinaus auch das bereits erwähnte naturschutzrechtliche Verfahren nicht im Namens des Beschwerdeführers

durchgeführt worden, sondern sei vielmehr auf Antrag des Grundeigentümers erfolgt. Sämtliche Anlieferungen des verfahrensgegenständlichen Aushubmaterials seien im Auftrag eines Dritten erfolgt, der sich des Beschwerdeführers lediglich zur Ausführung dieser Verfüllung bedient habe, ohne dass der auftragnehmende Beschwerdeführer von sich aus ein Grundstück für die Ablagerung des Abfalls zu bestimmen gehabt habe.

Nach Zitierung einschlägiger Rechtsprechung zu § 4 Z. 3 AISAG (BFG 3.2.2015, RV/4200228/2011, unter Hinweis auf VwGH 6.7.2006, 2004/07/0141; VwGH 25.6.2009, 2006/07/0105, sowie LVwG Nö 22.12.2015, LVwG-AV-961/001-2015m, unter Hinweis auf VwGH 28.6.2011, 2011/17/0051) wird weiter ausgeführt, dass der in Rede stehende Sachverhalt in rechtlicher Hinsicht daher zu keiner Festsetzung einer Beitragspflicht für den Bf. führen könne und die angefochtenen Bescheide ersatzlos zu beheben seien.

Am 29. März 2022 wurde gemäß § 269 Abs. 3 BAO ein Erörterungstermin durchgeführt. Der Bf. gab an, dass die Geländekorrektur (GK) seiner Ansicht nach der Grundstückseigentümer veranlasst habe. Die GK sei projektgemäß durchgeführt worden. Das Material sei nach dem Kenntnisstand des Bf. ausschließlich durch ihn angeliefert und eingebaut worden. Der Bf. könne aber nicht ausschließen, dass auch andere Unternehmen auf Veranlassung des Grundstückseigentümers Material angeliefert hätten.

Zur Mengenermittlung gab der Bf. an, dass die dem Erörterungstermin zugrundeliegenden Tabellen mit Gewichtsangaben aufgrund der Ausgangsrechnungen, EDM-Eingaben und Lkw-Fahren durch den Bf. gemeinsam mit dem Prüfer erstellt worden seien.

Der Prüfer habe das Unternehmen beauftragt, die Mengen anhand der Ausgangsrechnungen zu ermitteln. Der Prüfer habe vorgeschlagen, Durchschnittswerte pro Lkw-Fahren zu ermitteln. Die Lkw-Fahren seien in „Pauschalen“ abgerechnet worden. Auch die EDM-Eingaben seien herangezogen worden. Der Bf. sei eines der ersten Unternehmen gewesen, das mit dem EDM gearbeitet habe. Es habe damals viele offene Fragen zur Handhabung des EDM gegeben. Zum Teil sei die Bilanzierung nicht klar gewesen. Streckengeschäfte seien nicht eindeutig definiert gewesen. Für Privatpersonen sei eine Eingabe ohne GLN nicht möglich gewesen, daher sei die Standort-GLN für die GK ***** angelegt und der gesamte Aushub auf die GLN gebucht worden. Darin seien aber auch „Streckengeschäfte“ für Privatpersonen enthalten gewesen. Der Prüfer hätte selbst auch keinen Zugriff auf die EDM-Datenbank gehabt. Die Aushubmengen für die Formulare „Aushubinformation für Kleinmengen“ seien auch oftmals zu hoch angegeben worden, damit der Beschwerdeführer „auf der sicheren Seite“ sei.

Eine Verwiegung des Bodenaushubmaterials sei durch den Bf. nicht vorgenommen worden. Mit der Geländekorrektur sei im September 2011 nach Erlassung der naturschutzbehördlichen Feststellung begonnen worden.

Zur Frage der grundlegenden Charakterisierung des Bodenaushubmaterials kündigte der Bf. an, dass er noch Einsicht in die unternehmensinternen Unterlagen nehmen werde und allfällige weitere Unterlagen dem Bundesfinanzgericht zukommen lassen werde.

Zur Frage der Veranlassung der beitragspflichtigen Tätigkeit durch den Bf. bzw. durch den

Grundstückseigentümer im Sinne des § 4 Z 3 ALSAG wurde die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erörtert. Der Bf. verwies in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis VwGH 25.2.2022, Ro 2019/13/0036.

In der am 23. Juni 2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurden von der beschwerdeführenden Partei im Wesentlichen Fragen im Zusammenhang mit allfälligen abgabenbehördlichen Nachsichtsmaßnahmen angesprochen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit dem zu GZ. ***111*** erlassenen Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***BH*** vom 6. September 2011 erging auf Antrag des Herrn ***GE*** die naturschutzbehördliche Feststellung, dass durch die projektgemäße Durchführung geländegestaltender Maßnahmen im Bereich des im Eigentum des Antragstellers stehenden Gst.-Nr. *****, im 50 m Uferschutzbereich des ***A-Baches***, im Ausmaß von ca. 9.500 m² (gemeint wohl: m³) solche öffentliche Interessen an der Erhaltung des Landschaftsbildes oder des Naturhaushaltes, die alle anderen Interessen überwiegen, nicht verletzt werden. Die Behörde bewilligte die Durchführung einer Geländekorrektur unter Vorschreibung von diversen Auflagen, darunter auch die Vorlage eines Zwischenberichts an die Behörde über den Rekultivierungszustand in Form einer Dokumentation ergänzt durch einen Deponiez Zwischenbericht.

Aus dem Bescheid ergibt sich zudem, dass die Maßnahme in zwei Etappen vorgenommen werden sollte, das Material vom beschwerdeführenden Unternehmer angeliefert bzw. die geländegestaltende Maßnahme von diesem durchgeführt werden sollte und ein Volumen von 9500 m³ vorhanden gewesen ist. Als Fertigstellungsfrist wurde der 30. September 2015 festgesetzt. Diese Frist wurde mit Bescheid der BH ***BH*** vom 13. Oktober 2015, GZ. *****, bis zum 31. Dezember 2016 verlängert.

Der Beschwerdeführer (Bf.) nahm in der Folge in den hier maßgeblichen Jahren 2011 bis 2014, in den Zeiträumen vom dritten Quartal 2011 bis zum vierten Quartal 2014, eine Geländeanpassung auf dem in Rede stehenden Grundstück, Gst.-Nr. *****, vor, indem er Aushubmaterial von verschiedenen Bauvorhaben anlieferte, auf dem Grundstück ablagerte und einplanierte. Bei einem Volumen von 9.500 m³ und einem Umrechnungsfaktor von 1,8 handelte es sich dabei um insgesamt 17.100 Tonnen Aushubmaterial.

Von dieser Gesamtmenge erfolgte nach den Feststellungen der beim Bf. durchgeführten und den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2014 umfassenden Betriebsprüfung für 9.312 Tonnen Aushubmaterial eine grundlegende Charakterisierung nach ÖNORM S 2126 durch eine externe befugte Fachperson oder Fachanstalt.

Der Grundstückseigentümer stellte im Gegenzug das Grundstück zur Verfügung. Die mündliche Beauftragung des Bf. durch den Grundstückseigentümer bestand aus einem Gespräch, ob der Bf. Interesse an der Durchführung der Geländekorrektur habe, und der tatsächlichen Zurverfügungstellung des Grundstücks nach Erteilung der behördlichen Genehmigung. Weitere schriftliche oder mündliche Vereinbarungen zwischen dem Grundstückseigentümer und dem Bf. liegen nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Zollamt vorgelegten Akten, aus den Angaben und Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, aus der schriftlichen Zeugenaussage des Grundstückseigentümers vom 25. Oktober 2021, aus den Angaben der Bezirkshauptmannschaft ***BH*** in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2021 sowie aus den Ergebnissen des am 29. März 2022 durchgeführten Erörterungstermins.

Die Bezirkshauptmannschaft ***BH*** teilte in Beantwortung eines Auskunftersuchens des Bundesfinanzgerichtes mit, dass der Grundstückseigentümer mit Schreiben vom 17. Jänner 2017 den Abschluss der Rekultivierungsarbeiten per 20. Dezember 2016 bekanntgegeben habe. Mit Aktenvermerk vom 14. Juni 2017 habe der befasste Amtssachverständige im Wesentlichen mitgeteilt, dass die geländegestaltende Maßnahme projektgemäß fertiggestellt und die Auflagen im Wesentlichen erfüllt worden seien. Darüberhinausgehende Ermittlungen seien von der Natur- und Landschaftsschutzbehörde nicht vorgenommen worden. Ebenso wenig seien Verwaltungs(straf)verfahren eingeleitet worden.

Nach den Ergebnissen des Erörterungstermins vom 29. März 2022 sind die im Zuge der Betriebsprüfung in Form von Excel-Tabellen mit Gewichtsangaben vorgelegten Unterlagen weder für die Feststellung der Abfallmenge noch für eine konkrete mengenmäßige Zuordnung der Abfallmenge zu einzelnen Kalendervierteljahren als ausreichend beweiskräftig anzusehen. Eine Verwiegung des Aushubmaterials ist ebenfalls nicht erfolgt. Es wird in diesem Zusammenhang auf die Niederschrift vom 29. März 2022 verwiesen.

Vor dem Hintergrund des in der naturschutzbehördlichen Feststellung der Bezirkshauptmannschaft ***BH*** vom 6. September 2011 angenommenen Deponievolumens von 9.500 m³ und den Ausführungen dieser Behörde, dass die geländegestaltende Maßnahme projektgemäß fertiggestellt wurde, geht daher das Bundesfinanzgericht bei dieser Sach- und Beweislage davon aus, dass vom dritten Quartal 2011 bis zum vierten Quartal 2014 bei einem vorhandenen Volumen von 9.500 m³ insgesamt 17.100 Tonnen Aushubmaterial für die geländegestaltende Maßnahme verwendet wurden. Der Umrechnungsfaktor von 1,8 ergibt sich aus den Angaben des Beschwerdeführers in seiner zur Niederschrift über die Betriebsprüfung ergangenen Stellungnahme vom 1. Februar 2016.

Abzüglich einer Menge von 9.312 Tonnen Aushubmaterial, für das nach den Feststellungen des Prüfers eine grundlegende Charakterisierung nach ÖNORM S 2126 durch eine externe befugte Fachperson oder Fachanstalt vorliegt, ergibt dies eine beitragspflichtige Gesamtmenge von 7.788 Tonnen.

Mangels der Führung von Aufzeichnungen gemäß § 8 ALSAG bzw. entsprechender Belege gemäß § 20 ALSAG können die die jeweiligen Kalendervierteljahre betreffenden Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden und sind daher gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Eine gleichmäßige Aufteilung der beitragspflichtigen Gesamtmenge auf die betroffenen 14 Kalendervierteljahre (3/2011 bis einschließlich 4/2014) im Wege einer Schätzung nach § 184 BAO ergibt somit eine beitragspflichtige Abfallmenge von 556,3 Tonnen pro Kalendervierteljahr.

3. Rechtslage

Verfahrensgegenständlich sind in den Zeiträumen vom dritten Quartal 2011 bis zum vierten Quartal 2014 (je nach Bescheid) mit Aushubmaterialien gesetzte Maßnahmen. Die maßgeblichen Bestimmungen des ALSAG in der in diesem Zeitraum geltenden Fassung lauten wie folgt:

Gemäß § 2 Abs. 17 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) ist Bodenaushubmaterial im Sinne dieses Bundesgesetzes Material, das durch Ausheben oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund – auch nach Umlagerung – anfällt. Der Anteil an bodenfremden Bestandteilen, zB mineralischen Baurestmassen, darf nicht mehr als fünf Volumsprozent betragen und es dürfen auch keine mehr als geringfügigen Verunreinigungen, insbesondere mit organischen Abfällen (Kunststoffe, Holz, Papier usw.), vorliegen; diese bodenfremden Bestandteile müssen bereits vor der Aushub- oder Abräumtätigkeit im Boden oder Untergrund vorhanden sein. Das Bodenaushubmaterial kann von einem oder mehreren Standorten stammen, wenn das Vermischungsverbot eingehalten wird.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 1 ALSAG unterliegen dem Altlastenbeitrag das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt nach lit. c leg. cit. 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.

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

Wer eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, hat auf

Verlangen dem Zollamt oder im Rahmen eines Feststellungsverfahrens der Behörde (§ 21) nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen.

Gemäß § 4 ALSAG ist Beitragsschuldner

1. der Inhaber einer im Bundesgebiet gelegenen Anlage, in der eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 3a vorgenommen wird,
2. im Fall des Beförderns von gemäß den gemeinschaftsrechtlichen Abfallvorschriften notifizierungspflichtigen Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 3a außerhalb des Bundesgebietes die notifizierungspflichtige Person,
3. in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat; sofern derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat, nicht feststellbar ist, derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 1 lit. a ALSAG idF. des BudgetbegleitG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, beträgt der Altlastenbeitrag für beitragspflichtige Tätigkeiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 4 je angefangene Tonne für Erdaushub ab 1. Jänner 2008 8,00 Euro und ab 1. Jänner 2012 9,20 Euro.

Die Beitragsschuld entsteht 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 (§ 7 Abs. 1 ALSAG).

Der Beitragsschuldner hat gemäß § 8 ALSAG fortlaufend Aufzeichnungen zu führen, aus denen die Bemessungsgrundlage, getrennt nach den Beitragssätzen gemäß § 6 Abs. 1 bis 4b, sowie Umfang und Zeitpunkt des Entstehens der Beitragsschuld zu ersehen sind. Die Aufzeichnungen und Belege, die für die Beitragserhebung von Bedeutung sind, wie insbesondere die Wiegebelege (§ 20 Abs. 1), müssen sieben Jahre aufbewahrt werden.

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

Wer eine beitragspflichtige Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 4 durchführt, hat sich gemäß § 20 Abs. 1 ALSAG geeigneter Messeinrichtungen zur Feststellung der Masse der Abfälle zu bedienen. Über jede durchgeführte Messung ist ein Beleg herzustellen.

Gemäß § 2 Abs. 1 Abfallwirtschaftsgesetz 2002 (AWG 2002) sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes bewegliche Sachen:

1. deren sich der Besitzer entledigen will oder entledigt hat oder
2. deren Sammlung, Lagerung, Beförderung und Behandlung als Abfall erforderlich ist um die öffentlichen Interessen (§ 1 Abs. 3 AWG) nicht zu beeinträchtigen.

Gemäß § 15 Abs. 3 AWG 2002 dürfen Abfälle außerhalb von

1. hierfür genehmigten Anlagen oder
2. für die Sammlung oder Behandlung vorgesehenen geeigneten Orten nicht gesammelt, gelagert oder behandelt werden. Eine Ablagerung von Abfällen darf nur in hierfür genehmigten Deponien erfolgen.

Gemäß § 15 Abs. 4a Abfallwirtschaftsgesetz ist eine Verwertung nur zulässig, wenn der betreffende Abfall unbedenklich für den beabsichtigten sinnvollen Zweck einsetzbar ist und keine Schutzgüter (im Sinne von § 1 Abs. 3) durch diesen Einsatz beeinträchtigt werden können, sowie durch diese Maßnahme nicht gegen Rechtsvorschriften verstoßen wird.

Nach § 167 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach Abs. 2 leg. cit. insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs. 3 BAO).

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

Gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Innerhalb derselben Abgabenart kann nach § 201 Abs. 4 BAO die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

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

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

Gemäß § 217 Abs. 10 BAO sind Säumniszuschläge, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach den Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.

4. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 17 Abs. 2 UGB kann „ein Unternehmer ... in Verfahren vor Gerichten oder Verwaltungsbehörden seine Firma als Parteibezeichnung führen und mit seiner Firma als Partei bezeichnet werden“. Durch die Verwendung dieser Firma iSd § 17 UGB zur Bezeichnung des Bescheidadressaten hat die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide gegenüber dem Beschwerdeführer erlassen; denn die Firma des Einzelunternehmers ist keine juristische Person und nicht die Firma als bloßer Name (Parteibezeichnung) ist der Träger von Rechten und Pflichten, sondern die damit angesprochene Rechtspersönlichkeit, nämlich der Einzelunternehmer (VwGH 29.6.2016, 2013/15/0245).

Beitragspflichtig ist eine Tätigkeit dann, wenn sie unter § 3 Abs. 1 ALSAG unter Berücksichtigung der in § 3 Abs. 1a ALSAG normierten Ausnahmeregelungen fällt (VwGH 22.9.2021, Ra 2019/13/0080).

Als beitragspflichtige Tätigkeit kommt im gegenständlichen Fall die Verfüllung bzw. Anpassung des Grundstückes Gst.-Nr. ***** gemäß § 3 Abs. 1 Z. 1 lit. c ALSAG in Betracht.

Ausgangspunkt für die Bejahung der Frage, ob die vorgenommene Tätigkeit dem Altlastenbeitrag unterliegt, ist das Vorliegen von Abfall.

Abfall liegt vor, wenn entweder der objektive oder der subjektive Abfallbegriff erfüllt ist (vgl. VwGH 18.12.2014, 2012/07/0212, mwN).

Nach ständiger hg. Judikatur ist eine Sache als Abfall zu beurteilen, wenn bei irgendeinem Voreigentümer oder Vorinhaber die Entledigungsabsicht bestanden hat (vgl. VwGH 28.5.2014, 2012/07/0017, mwN).

Nach der Lebenserfahrung geht es einem Bauherrn oder Bauführer, wenn bei der Realisierung von Bauvorhaben das angefallene Aushubmaterial von der Baustelle weggebracht wird, im Regelfall hauptsächlich darum, das Bauvorhaben, ohne durch das Material behindert zu werden, zu vollenden, und ist somit üblicherweise mit dessen Fortschaffung von der Baustelle eine Entledigungsabsicht verbunden (vgl. VwGH 25.2.2009, 2008/07/0182).

Konkret handelt es sich bei dem zur Aufschüttung verwendeten Material um Aushubmaterial, welches bei verschiedenen Bauvorhaben angefallen ist. Das Aushubmaterial wurde von den jeweiligen Baustellen abtransportiert und auf dem verfahrensgegenständlichen Grundstück aufgeschüttet bzw. abgelagert. Mit dieser Fortschaffung kommt die Entledigungsabsicht der jeweiligen Bauherren ganz klar zum Ausdruck, denn für den Bauherrn ist es in der Regel notwendig, das Material von der Baustelle wegzuschaffen, um die Bauarbeiten ohne jegliche Behinderung durch das lagernde Aushubmaterial vollenden zu können. Mithin ist das vom Bf. übernommene Bodenaushubmaterial jedenfalls als Abfall im subjektiven Sinn zu qualifizieren. Folglich ist die belangte Behörde zutreffend vom Vorliegen des subjektiven Abfallbegriffes ausgegangen.

Gemäß § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG ist von der Beitragspflicht Bodenaushubmaterial, sofern dieses zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c leg. cit. verwendet wird, ausgenommen.

Die Verwirklichung der in § 3 Abs. 1a Z. 4 bis 6 iVm Abs. 1 Z. 1 lit. c ALSAG normierten Ausnahmetatbestände hat u.a. zur Voraussetzung, dass die Materialien für den angestrebten Zweck unbedenklich verwendet werden können (Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3 Rz 41 mwN). Dem Gesetzgeber des ALSAG kann nämlich nicht unterstellt werden, er habe eine Maßnahme, mit der Gefahren für die Schutzgüter des Umweltrechts, zum Beispiel Boden oder Gewässer, einhergehen, mit dem Privileg der Altlastenbeitragsfreiheit versehen wollen. Eine nicht dem Stand der Technik entsprechende Verwendung von Abfällen ist daher keine zulässige Verwendung im Sinne des in § 3 Abs. 1a Z. 4 ALSAG.

Gemäß Kapitel 7.15. des Bundesabfallwirtschaftsplans 2011, das in Form eines objektivierten, generellen Gutachtens den Stand der Technik im Umgang mit Aushubmaterial widerspiegelt, kann auch Aushubmaterial nicht generell für jeden Zweck eingesetzt werden. Vielmehr hängt die Einsatzmöglichkeit von der konkreten Qualität des Materials ab.

Gemäß Bundesabfallwirtschaftsplan 2011, Punkt 7.15.1. „Grundlegende Charakterisierung von Aushubmaterial“ ist für verunreinigtes Bodenaushubmaterial, das ohne weitere

Vorbehandlung oder Aufbereitung verwertet werden soll, im Vorfeld eine grundlegende Charakterisierung durch eine externe befugte Fachperson- oder Fachanstalt durchzuführen.

Eine Verwertungsmaßnahme von Bodenaushubmaterial oder technischem Schüttmaterial mit einer einzubauenden Gesamtmasse von mehr als 2.000 t ist vom Bauherrn, in dessen Auftrag der Einbau des Materials erfolgt, durch eine Einbauinformation zu dokumentieren (vgl. Punkt 7.15.7. des Bundesabfallwirtschaftsplans 2011).

Bei Vorhaben, wo insgesamt maximal 2.000 t Aushubmaterial für eine Rekultivierungsschicht oder zur Untergrundverfüllung eingebaut werden, ist unter Einhaltung weiterer Bedingungen für die grundlegende Charakterisierung von Aushubmaterial keine analytische Untersuchung notwendig (vgl. Punkt 7.15.8. des Bundesabfallwirtschaftsplans 2011 „Sonderregelung für die Verwertung von Kleinmengen aus unbedenklichen Bereichen < 2.000 t ohne analytische Untersuchung“). Zudem ist durch den Abfallerzeuger (Bauherrn) eine „Abfallinformation für Kleinmengen Bodenaushubmaterial“ zu erstellen und zu unterzeichnen und dem Bauherrn, in dessen Auftrag die Kleinmenge verwertet werden soll, zu übergeben. Dieser hat die Abfallinformation sieben Jahre aufzubewahren. Durch das aushebende Unternehmen ist das ausgehobene Material zu beschreiben und mit Unterschrift zu bestätigen, dass bei der visuellen Kontrolle beim Aushub keine Verunreinigungen erkennbar waren.

Gemäß Bundesabfallwirtschaftsplan 2011, Punkt 7.15.2. „Verwertung von Bodenaushubmaterial“, kann nicht verunreinigtes Bodenaushubmaterial im Zuge von Rekultivierungs- oder Untergrundverfüllungsmaßnahmen verwertet werden. Eine Rekultivierungsschicht sowie eine etwaige darunterliegende Untergrundverfüllung hat dabei bestimmte Qualitätskriterien (Schadstoffgehalte, Auslaufverhalten und bodenkundliche Kennwerte) einzuhalten, um sowohl die Funktion als Boden zu gewährleisten, als auch eine schädliche Wirkung von Boden auf die Pflanzen (insbesondere bei der Nahrungs- und Futtermittelerzeugung) und vom Boden ins Grundwasser zu verhindern.

Die Zuordnung zu einer der vorgesehenen Qualitätsklassen, hat im Zuge der grundlegenden Charakterisierung durch eine befugte Fachperson oder Fachanstalt im Vorfeld einer Rekultivierung oder Untergrundverfüllung zu erfolgen.

Der Bundes-Abfallwirtschaftsplan 2011 legt sohin hinsichtlich der Verwendung von Bodenaushubmaterial zur Untergrundverfüllung und Bodenrekultivierung fest, dass das Material grundlegend charakterisiert werden muss und für den jeweiligen Zweck die entsprechende Qualitätsklasse aufweisen muss. Für eine landwirtschaftliche Bodenrekultivierung ist Material der Qualitätsklasse A1 zu verwenden. Zudem ist eine Verwertungsmaßnahme mit einer einzubauenden Gesamtmasse von mehr als 2.000 t durch eine Einbauinformation zu dokumentieren (vgl. 7.15.7. des Bundesabfallwirtschaftsplans 2011).

Eine grundlegende Charakterisierung durch eine befugte Fachperson oder Fachanstalt im Vorfeld der Geländekorrektur ist nach den Feststellungen der Betriebsprüfung im gegenständlichen Fall für eine Menge von 9.312 Tonnen Aushubmaterial erfolgt. Die Voraussetzungen der in Kapitel 7.15.8. des Bundesabfallwirtschaftsplanes 2011 vorgesehenen „Sonderregelung für die Verwertung von Kleinmengen aus unbedenklichen Bereichen < 2.000 t ohne analytische Untersuchung“ liegen nicht vor, da diese Regelung (nur) bei einem Einbau von insgesamt maximal 2.000 t Aushubmaterial für eine Rekultivierungsschicht oder zur Untergrundverfüllung zur Anwendung kommen kann.

Im Beschwerdefall liegt ein Nachweis über die Materialqualität des geschütteten Bodenaushubs gemäß dem Stand der Technik nach dem Bundesabfallwirtschaftsplan 2011 somit für eine Menge von 9.312 Tonnen Aushubmaterial vor.

Hinsichtlich der verbleibenden Menge von 7.788 Tonnen (17.100 Tonnen abzüglich 9.312 Tonnen) fehlt ein solcher Nachweis sowie auch ein Nachweis, dass das Material als Bodenaushubmaterial im Sinne des § 2 Abs. 17 ALSAG zu qualifizieren ist.

Zum Nachweis der Ausnahme von der Beitragspflicht gehört auch der Nachweis über die Qualität des Materials als Bodenaushubmaterial im Sinne des § 2 Abs. 17 ALSAG. Für die Frage der zulässigen Verwendung von Bodenaushubmaterial im Sinne des § 3 Abs. 1a Z. 4 ALSAG kommt der Definition von Bodenaushubmaterial in § 2 Abs. 17 ALSAG entscheidende Bedeutung zu. (VwGH 23.4.2015, 2012/07/0047).

Nach § 2 Abs. 17 ALSAG ist Bodenaushubmaterial im Sinne dieses Gesetzes Material, das durch Ausheben oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund - auch nach Umlagerung - anfällt. Der Anteil an bodenfremden Bestandteilen, z.B. mineralische Baurestmassen, darf nicht mehr als fünf Volumsprozent betragen und es dürfen auch keine mehr als geringfügigen Verunreinigungen, insbesondere mit organischen Abfällen (Kunststoffe, Holz, Papier, usw.), vorliegen; diese bodenfremden Bestandteile müssen bereits vor der Aushub- oder Abräumtätigkeit im Boden oder Untergrund vorhanden sein.

Wer eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, hat nach § 3 Abs. 1a letzter Satz ALSAG der Behörde nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen (vgl. dazu auch das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2009, Zl. 2006/07/0105).

Hinsichtlich einer Menge von 7.788 Tonnen fehlt ein Nachweis über die Qualität des Materials als Bodenaushubmaterial im Sinne des § 2 Abs. 17 ALSAG. Die beschwerdeführende Partei kam damit ihrer Nachweispflicht nicht nach. Eine Ausnahme von der Beitragspflicht kommt daher nach der Bestimmung des § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG hinsichtlich der genannten Abfallmenge nicht in Betracht.

Aufgrund der unter Punkt 2. dargestellten Beweiswürdigung ist bei der Geländeverfüllung/Geländeanpassung von einer beitragspflichtigen Masse von 7.788 Tonnen auszugehen. Eine gleichmäßige Aufteilung der beitragspflichtigen Gesamtmenge auf die betroffenen 14 Kalendervierteljahre (3/2011 bis einschließlich 4/2014) im Wege einer Schätzung nach § 184 BAO ergibt somit eine beitragspflichtige Abfallmenge von 557 Tonnen pro Kalendervierteljahr.

In der Beschwerde wird vorgebracht, nicht der Bf., sondern der Grundstückseigentümer sei Veranlasser der beitragspflichtigen Tätigkeit im Sinne des § 4 Z. 3 ALSAG gewesen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist als Veranlasser einer beitragspflichtigen Tätigkeit derjenige anzusehen, in dessen Verantwortung die Tätigkeit vorgenommen wird. Hat jemand einen anderen beauftragt, bestimmte Abbruchmaterialien auf einem von ihm als Auftraggeber bestimmten Grundstück zu verwenden, und sich daher des anderen zur Ausführung dieses Vorhabens bedient, so ist der Auftraggeber als Veranlasser im Sinn des § 4 Z. 3 ALSAG 1989 anzusehen (VwGH 22.9.2021, Ra 2019/13/0080; VwGH 25.2.2022, Ro 2019/13/0036).

Für Frage, wer im gegenständlichen Fall der Veranlasser der beitragspflichtigen Tätigkeit war, ist entscheidend, wer die Verfüllung bzw. Anpassung mit nicht grundlegend charakterisiertem bzw. mit nicht der Definition des § 2 Abs. 17 ALSAG entsprechendem Aushubmaterial zu verantworten hat. Die Verfüllung mit grundlegend charakterisiertem Bodenaushubmaterial im Sinne der Definition des § 2 Abs. 17 ALSAG wäre unter die Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 1a Z. 4 ALSAG gefallen.

Eine Veranlassung der beitragspflichtigen Tätigkeit durch den Grundstückseigentümer im Sinne des § 4 Z 3 ALSAG läge im Beschwerdefall nur dann vor, wenn dieser den Bf. angewiesen hätte, nicht grundlegend charakterisiertes Aushubmaterial oder Material, das nicht die Qualität als Bodenaushubmaterial im Sinne des § 2 Abs. 17 ALSAG aufweist, für die Verfüllung zu verwenden (vgl. VwGH 22.9.2021, Ra 2019/13/0080, Rz 18, betr. nicht qualitätsgesicherten Asphaltbruch).

Dies wird weder vom Bf. behauptet, noch finden sich in den bisherigen Ermittlungen irgendwelche Hinweise dazu.

Der Altlastenbeitrag ist eine Selbstbemessungsabgabe. Die Bestimmung des § 7 Abs. 1 ALSAG sieht einen Abgabenbemessungszeitraum von einem Kalendervierteljahr vor. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat sich die bescheidmäßige Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe, wenn sich die Selbstbemessung als unvollständig oder unrichtig erweist, auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe zu erstrecken. Die Abgabe stellt sich als eine einheitliche Steuer dar, die jeweils für einen bestimmten Abgabenbemessungszeitraum entsteht (VwGH 22.5.2014, Ro 2014/15/0008).

Wenn die Tatbestandsvoraussetzungen des § 201 Abs. 1 BAO für eine bescheidmäßige Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben vorliegen, so kann nach § 201 Abs. 4 BAO die Festsetzung in einem Bescheid mehrere Abgaben derselben Abgabenart umfassen und es muss nicht je Abgabenfall oder je Abgabenbemessungszeitraum (wie im Falle des Altlastenbeitrages je Kalendervierteljahr) ein gesonderter Bescheid ergehen.

Eine zusammengefasste Festsetzung ist u.a. bei der Festsetzung des Altlastenbeitrages für mehrere Kalendervierteljahre eines Kalenderjahres gestattet.

Von dieser zusammengefassten Festsetzung machte das Zollamt mit den Bescheiden vom 25. Juli 2016 betreffend die Festsetzung des Altlastenbeitrages für die Kalenderjahre 2011 bis 2014 Gebrauch.

Bei den angefochtenen Bescheiden handelt es sich um zusammengefasste Festsetzungen mehrerer Abgaben innerhalb derselben Abgabenart nach § 201 Abs. 4 BAO für jeweils ein Kalenderjahr. Dies ist aufgrund der Formulierung im Spruch „Gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 Bundesabgabenordnung (BAO) wird für ... die Altlastenbeitragsschuld für das Kalenderjahr ... in folgender Höhe festgesetzt: “eindeutig erkennbar. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Behörde im jeweiligen Berechnungsblatt irrtümlich lediglich das dritte Quartal anführte.

Da bei einer zusammengefassten Festsetzung ein Bescheid für mehrere Abgabenfälle oder mehrere Abgabenbemessungszeiträume ergeht, ist im Gegensatz zu einem Sammelbescheid bei einer zusammengefassten Festsetzung nur eine einheitliche Beurteilung möglich (vgl. Schwaiger in SWK 22/2010, S 695, Ritz, BAO⁷, § 201 Tz 44; VwGH 3.9.2008, 2005/13/0033, VwGH 9.8.2001, 2001/16/0243).

Der Umstand, dass bei einer zusammengefassten Festsetzung ein einheitlicher Spruch für die Abgaben derselben Abgabenart vorliegt, erfordert, dass für jede einzelne Abgabe die Voraussetzungen für eine Festsetzung nach § 201 BAO vorliegen müssen (vgl. das bei Ritz, BAO⁷, § 201 Tz 44, angeführte Beispiel: „Die Selbstberechnung des Dienstgeberbeitrages für Juni, Juli und Oktober 2020 erweist sich als unrichtig. Eine zusammengefasste Festsetzung darf daher nicht die Monate August und September 2020 mitumfassen.“)

Eine unrichtige Selbstberechnung von Abgaben, für die gesetzlich das Kalendervierteljahr als Selbstberechnungszeitraum normiert ist (wie dies beim Altlastenbeitrag der Fall ist), darf demnach auch nur zu einer Festsetzung nach § 201 BAO für jene Kalendervierteljahre führen, in denen eine Unrichtigkeit vorliegt. Eine zusammengefasste Festsetzung darf nicht auch Kalendervierteljahre umfassen, in denen die Voraussetzungen für eine bescheidmäßige Festsetzung nach § 201 BAO nicht vorliegen.

Weil die zusammengefasste Festsetzung von mehreren Abgaben nur einheitlich beurteilt werden kann, ist ein Abgabenbescheid zu beheben, wenn eine für ein Kalenderjahr erfolgte

zusammengefasste Festsetzung von Altlastenbeiträgen etwa auch Kalendervierteljahre umfasst, die keinen Anlass für eine bescheidmäßige Festsetzung nach § 201 BAO bieten.

Im gegenständlichen Fall sind die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung des Altlastenbeitrages für die Kalenderjahre 2011 bis 2014 jeweils für die Zeiträume „erstes bis viertes Kalendervierteljahr“ ergangen. Es handelt sich um zusammengesetzte Festsetzungen für alle Quartale der genannten Jahre.

Aus der Niederschrift über die Außenprüfung vom 17. Dezember 2015, Zahl: *****2014 (Punkt 3.7.), geht aber hervor, dass die Voraussetzungen für eine Festsetzung im Jahr 2011 hinsichtlich des ersten und zweiten Kalendervierteljahres nicht vorlagen, weil das Aushubmaterial erst ab September 2011 auf das Grundstück verbracht wurde.

Da somit der angefochtene Bescheid über die zusammengefasste Festsetzung des Altlastenbeitrages für das Kalenderjahre 2011 auch Zeiträume (erstes und zweites Kalendervierteljahr) beinhaltet, für die keine Festsetzungsberechtigung vorliegt, ein Bescheid über eine zusammengesetzte Festsetzung aber nur einheitlich beurteilt werden kann, war dieser Bescheid aufzuheben.

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

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages

§ 201 Abs. 4 BAO gilt nicht für Nebenansprüche. Daher sind gegebenenfalls mehrere Säumniszuschlagsbescheide auch dann zu erlassen, wenn eine zusammengefasste Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben erfolgt (vgl. Ritz BAO⁷, § 201 Tz 48 mwN).

Da im Beschwerdefall eine zusammengefasste Festsetzung mehrerer Säumniszuschläge erfolgte, die Erlassung mehrerer Säumniszuschlagsbescheide aber unterblieb, waren die angefochtenen Bescheide über die zusammengefasste Festsetzung von Säumniszuschlägen aufzuheben.

Aus den dargestellten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

5. Zulässigkeit einer Revision

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

Das Revisionsmodell soll sich nach dem Willen des Verfassungsgesetzgebers an der Revision nach den §§ 500 ff ZPO orientieren (vgl. RV 1618 BlgNR 24. GP, 16). Ausgehend davon ist der Verwaltungsgerichtshof als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen. Auch kann einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (VwGH 24.4.2014, Ra 2014/01/0010).

Im gegenständlichen Beschwerdefall war im Rahmen der Beweiswürdigung die beitragspflichtige Abfallmenge festzustellen. Hinsichtlich der aufgeworfenen Rechtsfragen, insbesondere betreffend die Veranlassung der beitragspflichtigen Tätigkeit im Sinne des § 4 Z 3 ALSAG, orientiert sich das Erkenntnis an der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Weder die im Rahmen der freien Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen noch die einzelfallbezogene rechtliche Beurteilung weisen daher eine Bedeutung auf, die über den Beschwerdefall hinausgeht.

Die Revision ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Linz, am 30. August 2022