

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Adr.1***, vertreten durch ***RA***, über die fünf Beschwerden vom 20. Jänner 2022 gegen die fünf Bescheide des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2021, Zln. ***1***, ***2***, ***3***, ***4*** und ***5*** betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschläge zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit den o.a. Bescheiden vom 22.12.2021 setzte das Zollamt Österreich dem Bf. für das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper auf den Grundstücken Nr. ***6*** und Nr. ***7*** in der KG ***8*** („***9***“) für folgende Zeiträume Altlastenbeitrag fest:

	Bescheid	Zeitraum
1	***1***	01.07.2014 bis 31.12.2014
2	***2***	01.10.2015 bis 31.12.2015
3	***3***	01.10.2016 bis 31.12.2016
4	***4***	01.10.2017 bis 31.12.2017
5	***5***	01.10.2018 bis 31.12.2018

Gleichzeitig kam es mit diesen Sammelbescheiden zur Vorschreibung von Säumniszuschlägen.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Beschwerden vom 20.01.2022.

Das Zollamt wies diese Beschwerden mit Beschwerdevereinscheidungen vom 23.6.2023, Zln. ***10***, ***11***, ***12***, ***13*** und ***14***, als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schriftsätzen vom 26.07.2023 jeweils den Vorlageantrag.

Am 13.06.2024 fand auf Antrag des Bf. in Wien die mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im angefochtenen Bescheid wird der entscheidungsmaßgebliche Sachverhalt wie folgt festgehalten:

*„Herr ***Bf.*** betrieb seit Juni 2005 auf den Grundstücken ***6*** und ***7***, KG ***8*** Ablagerung von Bauschutt, Ziegel, Betonab- und Asphaltaufbruch sowie deren Aufbereitung mittels ortsfester Sieb- und Brechanlage zur Verwendung als Baumaterial auf firmeneigenen Baustellen. Diese sowohl auf der Oberfläche der verfüllten und erloschenen „Altdeponie“ im südlichen Teil als auch auf der Oberfläche der ebenfalls verfüllten „neuen Deponie“ im nördlichen Teil gegenständlicher Grundstücke situierten und nicht genehmigte Anlage wurde mit Bescheid vom 21. April 2011 gemäß § 62 Abs. 2a AWG 2002 gesperrt.*

*Betreffend diese Abfallablagerungen über Geländeoberkante (GOK) erließ die Bezirkshauptmannschaft (BH) ***15*** am 3.9.2002 einen mittlerweile rechtskräftigen Räumungsbescheid, die gegen die darin aufgetragene Vorauszahlung Ersatzvornahme eingebrachte Beschwerde wurde vom Verwaltungsgerichtshof (VwGH) abgewiesen. Die rechtskräftige Forderung wurde wegen Nichteinbringbarkeit von der Finanzprokurator im anschließenden Konkurs über das Vermögen des ***Bf.*** angemeldet.*

Nach Aufhebung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung auf Grund des eingereichten und genehmigten Sanierungsplanes wurde für die dem Bund zustehenden Quoten eine bedingte Rückstehungserklärung abgegeben unter der Voraussetzung der tatsächlichen Umsetzung dieses Sanierungsplanes.

Laut Einreichprojekt (Technischer Bericht) betragen gemäß den vorliegenden Vermessungen, die über GOK gelagerten Stoffe eine Kubatur von ca. 92.000 m³. Der Schichtaufbau sowie die Gefällegebung zur Oberflächenentwässerung erfolgen gemäß den Anforderungen der Deponieverordnung 2008 für die Oberflächenabdeckung einer Baurestmassendeponie mit folgendem Schichtaufbau:

Ausgleichsschicht: 0 bis ca. 1,0 m mit obertägig gelagerten Material im Ausmaß von 8.400 m³

Dichtschicht: 0,40 m mit zugeführten Material im Ausmaß von 6.870 m³

Drainage: 0,50 m mit obertägig gelagerten Material im Ausmaß von 8.780m³ (Oberflächenentwässerung)

Rekultivierungsschicht: 0,50 m mit zugeführten Material im Ausmaß von 8.840 m³

*Zur Umsetzung des hinsichtlich der Fristen in 3 Abschnitten modifizierten Sanierungskonzeptes, nämlich die Entfernung der über GOK befindlichen Ablagerungen sowie Errichtung einer Oberflächenabdeckung gemäß Deponieverordnung 2008, wurde vom Amt der NÖ Landesregierung die Errichtung und Betrieb eines Zwischenlagers für qualitätsgeprüftes Recyclingmaterial mit Aufbereitung mittels mobiler Sieb- und Brechanlagen auf den Grundstücken ***6*** und ***16*** in der KG ***8*** erteilt.*

*In der Stellungnahme des Vertreters zur Niederschrift vom 14.11.2018 wird in III./ ***9*** darauf hingewiesen, dass die Sanierung in 3 Abschnitten erfolgte. Das gesamte Recyclingmaterial für die Sanierungsabschnitte 1 und 2 war bereits vor 01.01.2009 auf dem Gelände vorhanden, wurde in das genehmigte Zwischenlager auf dem Grundstück ***6*** verbracht und dann aufbereitet abschnittsweise von 2014 bis 2016 - abweichend von den Feststellungen im Punkt 5.1 der Niederschrift der Betriebsprüfung - als Drainageschicht in den jeweiligen Abschnitten eingebaut.*

Das Material für die Drainageschicht im 3. Abschnitt wurde 2017 aufbereitet und 2018 eingebaut.

Es wurden weder Gesamtmengen noch Quartalsmengen des eingebrachten Drainagematerials übermittelt.

*Auf die Aufforderung des Zollamtes mit mail und Schreiben „Parteiengehör“ vom 19.12.2019 verwies der Vertreter mit mail vom 29.01.2020 im Wesentlichen auf den Punkt III./ ***9*** in der Stellungnahme zur Niederschrift vom 14.11.2018 ohne quartalsmäßige Mengenangaben anzugeben.*

Mit mail vom 22.12.2020 und mit am 23.12.2020 abgesandtem Schreiben des Zollamtes „Zusatzparteiengehör“ vom 22.12.2020 - im Text irrtümlich mit „22. Dezember 2019“ angegeben - ersuchte das Zollamt wiederholt um quartalsmäßige Mengenangaben des endgültig eingebrachten recycelten Drainagematerials, mit dem Hinweis der alternativen quartalsmäßigen Mengenaufteilung bei ungenügenden Aufzeichnungen, es wurden diesbezüglich keine Angaben rückübermittelt.

*Laut Punkt 5.1 der Niederschrift wurden gemäß bewilligtem Sanierungskonzept (***17*** vom 12. Juni 2012) vom ***18*** im Rahmen der Bau- und Betriebsaufsicht durch den Projektanten*

*Herr ***19*** Bauaufsichtsprotokolle erstellt, nach denen der Vorgang der Sanierungsmaßnahmen nachvollzogen werden kann.*

Mit Beginn Juli 2014 wurden demnach die gelagerten Abfälle einer Aufbereitung auf dem dafür genehmigten Lagerplatz zugeführt, indem die zwischengelagerten Materialien (Aushubmaterial und mineralische Baurestmassen) gebrochen, sortiert und umgelagert wurden.

Nach Auskunft des Projektanten und den Inhalt der Bauaufsichtsprotokolle zusammenfassend wurden für die Fertigstellung der Drainageschicht für alle Abschnitte abweichend vom Einreichprojekt mit angegebenen 8.780m³ tatsächlich lediglich 8.360 m³ Material verwendet, davon wieder im Ausmaß von 70% nur geeignetes obertägig gelagertes Material, der Rest musste auf Grund der Vorgaben der DepVo 2008 für die Entwässerungsschicht einer Oberflächenabdeckung zugeführt werden.

Für die Ausgleichsschicht wurden kein (0%) obertägig gelagertes Material verwendet.

Die Rekultivierungsschicht wurde gemäß den Vorgaben der DepVo 2008 entrichtet.

Die für die Fertigstellung der DepVo 2008 konformen Oberflächenabdeckung - inklusive der Drainageschicht mit abschließender Kollaudierung im Jänner 2019 - wurden in Übereinstimmung mit den Angaben in der Stellungnahme des Vertreters zur Niederschrift nach den Angaben des Projektanten von Beginn Juli 2014 bis Ende 2018 insgesamt 18 Kalendervierteljahre benötigt.

Es wurden weder Altlastenbeiträge entrichtet noch wurden Altlastenbeitragsanmeldungen abgegeben.“

Mit dem an den nunmehrigen Beschwerdeführer gerichteten Bescheid vom 12.06.2012, ***28***, erteilte das Amt der NÖ Landesregierung die abfallrechtliche Genehmigung für die Sanierung der konsenslosen Deponie und Abfallbehandlungsanlage auf den Grundstücken ***6*** und ***7***, KG ***8*** (Projekt Oberflächenabdeckung der Deponie „***20***“). Dieser Bescheid erwuchs unbeeinträchtigt in Rechtskraft.

Dem Bf. wurde mit diesem Maßnahmenbescheid zur Herstellung des rechtmäßigen Zustandes ein Sanierungskonzept zur Entfernung und ordnungsgemäßen Entsorgung der oberirdischen Abfalllagerungen sowie der ordnungsgemäßen Abdeckung der unterlagernden Mischdeponie auf den eben angeführten Grundstücken genehmigt

Im Zeitraum zwischen Juli 2014 und Dezember 2018 gelangten seitens des Bf. zum Zwecke der eben angesprochenen Sanierung 5.851,98 m³ Drainagematerial zum Einsatz. Auf diese Mengen beziehen sich die fünf angefochtenen o.a. Abgabenbescheide.

Mit Bescheid vom 07.03.2019, ***21***, stellte Amt der NÖ Landesregierung fest, dass das Sanierungskonzept zur Entfernung der konsenslosen oberirdischen Ablagerungen und zur Abdeckung der unterlagernden Mischdeponie auf den Grundstücken ***6*** und ***7***, KG ***8***, entsprechend den abfallrechtlichen Genehmigungsbescheiden umgesetzt und abgeschlossen wurde.

Mit Bescheid vom 14.12.2020, ***22***, stellte das Amt der NÖ Landesregierung fest, dass die Deponie entsprechend dem o.a. Bescheid vom 12.06.2012 abgeschlossen und somit in die Nachsorge entlassen wurde.

2. Beweiswürdigung

Die sachverhaltsrelevanten Feststellungen wurden seitens des Bundesfinanzgerichts im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen angenommen. Das Bundesfinanzgericht konnte sich dabei auf die durch Einsichtnahme in die vom Zollamt elektronisch vorgelegten Verwaltungsakte und auf die im Rahmen der mündlichen Verhandlung gewonnen Erkenntnisse stützen. Darüber hinaus wurde auch auf die Bauaufsichtsberichte des amtlich bestellten Bauaufsichtsorgans Bedacht genommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtslage

§ 2 Abs. 7 AWG 2002 bestimmt:

Im Sinne dieses Bundesgesetzes sind

1. "Behandlungsanlagen" ortsfeste oder mobile Einrichtungen, in denen Abfälle behandelt werden, einschließlich der damit unmittelbar verbundenen, in einem technischen Zusammenhang stehenden Anlagenteile;
2. "mobile Behandlungsanlagen" Einrichtungen, die an verschiedenen Standorten vorübergehend betrieben und in denen Abfälle behandelt werden. Nicht als mobile Behandlungsanlagen gelten ihrer Natur nach zwar bewegliche Einrichtungen, die länger als sechs Monate an einem Standort betrieben werden, ausgenommen Behandlungsanlagen zur Sanierung von kontaminierten Standorten;
3. "IPPC-Behandlungsanlagen" jene Teile ortsfester Behandlungsanlagen, in denen eine oder mehrere in Anhang 5 Teil 1 genannte Tätigkeiten und andere unmittelbar damit verbundene, in einem technischen Zusammenhang stehende Tätigkeiten, die

Auswirkungen auf die Emissionen und die Umweltverschmutzung haben können, durchgeführt werden;

4. "Deponien" Anlagen, die zur langfristigen Ablagerung von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erdoberfläche errichtet oder verwendet werden, einschließlich betriebseigener Anlagen für die Ablagerung von Abfällen, oder auf Dauer (dh. für länger als ein Jahr) eingerichtete Anlagen, die für die vorübergehende Lagerung von Abfällen genutzt werden. Nicht als Deponien gelten
 - a. Anlagen, in denen Abfälle abgeladen werden, damit sie für den Weitertransport zur Behandlung an einem anderen Ort vorbereitet werden können,
 - b. Anlagen zur Zwischenlagerung von Abfällen vor der Verwertung, sofern die Dauer der Zwischenlagerung drei Jahre nicht überschreitet, und
 - c. Anlagen zur Zwischenlagerung von Abfällen vor der Beseitigung, sofern die Dauer der Zwischenlagerung ein Jahr nicht überschreitet.

§ 15 Abs. 3 AWG 2002 bestimmt:

(3) Abfälle dürfen 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.

§ 62 AWG 2002 bestimmt:

(1) Die Behörde hat Behandlungsanlagen, die gemäß den §§ 37, 52 oder 54 genehmigungspflichtig sind, längstens alle fünf Jahre zu überprüfen.

(2) Besteht der Verdacht eines konsenswidrigen Betriebs einer Behandlungsanlage, die gemäß den §§ 37, 52 oder 54 genehmigungspflichtig ist, so hat die Behörde - unabhängig von der Einleitung eines Strafverfahrens - den Inhaber einer Behandlungsanlage zur Herstellung des der Rechtsordnung entsprechenden Zustands innerhalb einer angemessenen Frist aufzufordern. Kommt der Inhaber dieser Aufforderung innerhalb der gesetzten Frist nicht nach, so hat die Behörde mit Bescheid die zur Herstellung des der Rechtsordnung entsprechenden Zustands erforderlichen, geeigneten Maßnahmen, wie die Stilllegung von Maschinen oder die teilweise oder gänzliche Schließung, zu verfügen.

(2a) Ist es offenkundig, dass eine Behandlungsanlage ohne Genehmigung betrieben wird oder der Inhaber der Behandlungsanlage gefährliche Abfälle sammelt oder behandelt, ohne über eine Erlaubnis gemäß § 24a zu verfügen, hat die Behörde ohne vorausgehendes Verfahren die Schließung des gesamten der Rechtsordnung nicht entsprechenden Betriebs bescheidmäßig zu verfügen.

(2b) Wird durch den Betrieb einer Behandlungsanlage die Gesundheit, das Leben oder das Eigentum eines Dritten gefährdet, hat die Behörde ohne vorausgehendes Verfahren die erforderlichen Maßnahmen, wie die Stilllegung von Maschinen oder die teilweise oder gänzliche Schließung, bescheidmäßig zu verfügen.

(2c) Die Bescheide gemäß Abs. 2a oder 2b sind sofort vollstreckbar. Liegen die Voraussetzungen für die Erlassung eines Bescheides gemäß Abs. 2, 2a oder 2b nicht mehr vor, so hat die Behörde die getroffenen Maßnahmen ehestmöglich zu widerrufen.

(3) Ergibt sich nach der Erteilung einer Genehmigung gemäß den §§ 37, 44, 52 oder 54, dass die gemäß § 43 wahrzunehmenden Interessen trotz Einhaltung der im Genehmigungsbescheid enthaltenen Auflagen, Bedingungen oder Befristungen nicht hinreichend geschützt sind, so hat die Behörde die erforderlichen, nach dem nunmehrigen Stand der Technik geeigneten Maßnahmen vorzuschreiben. Geeignete Maßnahmen sind insbesondere Untersuchungen, Beprobungen, Messungen, nachträgliche Auflagen, Erstellung und Durchführung eines Sanierungskonzepts, Beseitigung von bereits eingetretenen Folgen von Auswirkungen der Behandlungsanlage, vorübergehende oder dauernde Einschränkungen der Behandlungsanlage oder die gänzliche oder teilweise Einstellung des Betriebs.

(4) Bei Gefahr im Verzug hat die Behörde die geeigneten Maßnahmen unmittelbar anzuordnen und gegen Ersatz der Kosten durch den Inhaber der Behandlungsanlage nötigenfalls unverzüglich durchführen zu lassen.

(5) Maßnahmen gemäß Abs. 2 bis 4 bedürfen keiner Bewilligung oder Genehmigung nach anderen bundesrechtlichen Vorschriften.

(6) Die nach den §§ 43 Abs. 4, 44, 52 Abs. 5 oder 54 Abs. 2 vorgeschriebenen Auflagen, Bedingungen oder Befristungen sind auf Antrag mit Bescheid aufzuheben oder abzuändern, wenn und soweit die Voraussetzungen für ihre Vorschreibung nicht mehr vorliegen. Dies gilt auch für Aufträge gemäß § 51.

(7) Werden vom Anlageninhaber bei einer Unterbrechung oder bei der Einstellung des Betriebs nicht die zur Vermeidung der Beeinträchtigung der öffentlichen Interessen erforderlichen Maßnahmen gesetzt, hat die zuständige Behörde diese bescheidmäßig aufzutragen. Der Bescheid ist sofort vollstreckbar.

§§ 14 und 15 der Recycling-Baustoffverordnung, BGBl. II 181/2015 in der ab 1. Jänner 2016 anzuwendenden Fassung lauten:

§ 14

(1) Das Ende der Abfalleigenschaft wird bei einem Recycling-Baustoff der Qualitätsklasse U-A gemäß Anhang 2 mit der Übergabe durch dessen Hersteller an einen Dritten erreicht.

(2) Der Hersteller von Recycling-Baustoffen hat sich vor der erstmaligen Übergabe gemäß Abs. 1 – soweit eingerichtet im Wege des Registers gemäß § 22 AWG 2002 – beim Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft als Hersteller von Recycling-Baustoff-Produkten zu melden und eine verbindliche Erklärung im Sinne des § 5 Abs. 4 AWG 2002 über die Einhaltung des Vermischungsverbotes gemäß § 15 Abs. 2 AWG 2002 abzugeben.

(3) Der Hersteller von Recycling-Baustoffen, der Recycling-Baustoffe gemäß Abs. 1 übergibt, hat diese Übergaben nach den Vorgaben des Anhangs 5 aufzuzeichnen und zu melden.

Konformitätserklärung

§ 15

(1) Der Hersteller von Recycling-Baustoffen hat für jeden Recycling-Baustoff, bei dem das Ende der Abfalleigenschaft gemäß § 14 Abs. 1 erreicht werden soll, eine Konformitätserklärung über die Durchführung der Qualitätssicherung gemäß § 10 und die Einhaltung der Grenzwerte der Qualitätsklasse U-A auszustellen. Diese Erklärung kann zusammen mit der Leistungserklärung gemäß EU-Bauprodukte-Verordnung erfolgen.

(2) Der Hersteller von Recycling-Baustoffen hat dem Übernehmer des Recycling-Baustoff-Produkts eine Kopie der Konformitätserklärung zu übergeben oder in elektronischer Form zur Verfügung zu stellen.

(3) Während der Beförderung im Rahmen einer grenzüberschreitenden Verbringung von Recycling-Baustoff-Produkten ist die Konformitätserklärung mitzuführen, sofern nicht Anhang 7 der Verordnung (EG) Nr. 1013/2006 über die Verbringung von Abfällen, ABl. Nr. L 190 vom 12.7.2006 S. 1, zuletzt geändert durch die Verordnung (EU) Nr. 2002/2015, ABl. Nr. L 294 vom 11.11.2015 S. 1, anzuwenden ist.

(4) Die Konformitätserklärung ist vom Hersteller und vom Übernehmer sieben Jahre lang aufzubewahren.

Dazu wurde erwogen:

Einleitend ist festzuhalten, dass das Verhalten des Bf. im Zusammenhang mit den abgabenrechtlich relevanten Vorgängen rund um die Sanierung der gegenständlichen konsenslosen Deponie und Abfallbehandlungsanlage dadurch geprägt war, dass er einerseits wiederholt den seitens der Abfallrechtsbehörden gesetzten Fristen bzw. Anordnungen nicht entsprach und andererseits auch den mehrmaligen Aufforderungen des Zollamts auf Vorlage aussagekräftiger Nachweise keine Folge leistete.

Auch die im Rahmen der mündlichen Verhandlung seitens des Richters an ihn gerichtete Frage, ob er in der Lage ist, zum Beweis für die Richtigkeit seines Vorbringens hinsichtlich der in Rede stehenden Materialien Dokumente wie Lieferscheine, Herkunftsnachweise etc. vorzulegen, musste der Bf. verneinen.

Der Bf. hat damit seiner erhöhten Mitwirkungspflicht nicht entsprochen, die von der Rechtsprechung ganz allgemein bei Befreiungs- und Begünstigungsnormen (hier: die Ausnahme von der Befreiungspflicht gem. § 3 Abs. 2 AISAG) gefordert wird (siehe Ritz/Koran, BAO, 7. Auflage, § 115, Rz. 10ff und die dort angeführte Judikatur).

Das Bundesfinanzgericht hatte daher (so wie auch das Zollamt im Zuge der Erlassung der angefochtenen Bescheide) mangels entsprechender Nachweisführung durch den Bf. den zeitlichen Ablauf des Geschehens und die Fragen wann genau welche konkreten Materialien zur Herstellung der Drainageschicht verwendet wurden an Hand der Aktenlage (Beschwerdevorbringen, Bescheide der Abfallrechtsbehörden, Bauaufsichtsberichte, Verhandlungsschriften, Stellungnahmen der Amtssachverständigen etc.) im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen.

Zur Abfalleigenschaft:

Abfall liegt vor, wenn entweder der objektive oder subjektive Abfallbegriff erfüllt ist (vgl. VwGH 15.9.2011, 2009/07/0154). Für die Verwirklichung des objektiven Abfallbegriffes des § 2 Abs. 1 Z 2 AWG 2002 reicht die bloße Möglichkeit einer Gefährdung von Schutzgütern im Sinne des § 1 Abs. 3 leg. cit. aus. Es kommt nicht darauf an, dass eine konkrete Gefahrensituation nachweisbar ist (vgl. VwGH 28.11.2013, 2010/07/0144, mwN).

Voraussetzung für die Erteilung eines Maßnahmenbescheids gem. § 62 Abs. 2 AWG ist das Vorliegen eines konsenswidrigen Betriebs einer Behandlungsanlage, die gemäß den §§ 37, 52 oder 54 genehmigungspflichtig ist.

„Behandlungsanlagen“ sind gem. § 2 Abs. 7 Z 1 AWG 2002 ortsfeste oder mobile Einrichtungen, in denen Abfälle behandelt werden, einschließlich der damit unmittelbar verbundenen, in einem technischen Zusammenhang stehenden Anlagenteile.

Dem Bf. wurden mit dem o.a. rechtskräftigen Maßnahmenbescheid vom 12.06.2012 die Herstellung des rechtmäßigen Zustandes sowie die Entfernung und ordnungsgemäße Entsorgung der oberirdischen Abfalllagerungen im Rahmen eines Sanierungskonzepts aufgetragen sowie die ordnungsgemäße Abdeckung der unterlagernden Mischdeponie auf den in Bescheid angeführten Grundstücken genehmigt.

Alleine auf Grund dieser Umstände, kann hinsichtlich der in Rede stehenden Materialien kein ernsthafter Zweifel an der Qualifikation als Abfall bestehen. Denn den Feststellungen im o.a. Maßnahmenbescheid, wonach es sich um konsenslose Zwischen- und Ablagerungen sowie um die Aufbereitung von Bodenaushub und Baurestmassen (also um Abfall) handelte, trat der Bf. mit keinem Wort entgegen.

Zum Abfallende wird in § 5 Abs. 1 AWG 2002 in der Fassung BGBl. I Nr. 103/2013 (in Kraft vom 21.06.2013 bis 10.12.2021) bestimmt:

„Soweit eine Verordnung gemäß Abs. 2 oder eine Verordnung gemäß Art. 6 Abs. 2 der Richtlinie 2008/98/EG über Abfälle nicht anderes bestimmt, gelten Altstoffe so lange als Abfälle, bis sie oder die aus ihnen gewonnenen Stoffe unmittelbar als Substitution von Rohstoffen oder von aus Primärrohstoffen erzeugten Produkten verwendet werden. Im Falle einer Vorbereitung zur Wiederverwendung im Sinne von § 2 Abs. 5 Z 6 ist das Ende der Abfalleigenschaft mit dem Abschluss dieses Verwertungsverfahrens erreicht.“

Der Bf. meint offensichtlich, es sei Abfallende eingetreten. Er stützt sich dabei einerseits auf das Argument, es läge ein beprobtes Recyclingmaterial vor und verweist zum anderen auf den Umstand, dass seiner Ansicht nach die für das ursprünglich bereits vorhandene Material schon zuvor entstandene Abgabenschuld bereits verjährt sei.

Dem ist zu entgegnen, dass der Tatbestand des § 5 Abs. 1 AWG 2002 erst dann erfüllt wäre, wenn es sich bei dem Material um einen "Altstoff" im Sinn des § 2 Abs. 4 Z. 1 leg. cit. gehandelt hätte. Eine "Sammlung" oder "Behandlung" und eine zulässige Verwendung des Abfalls im Sinn dieser Gesetzesbestimmung liegt allerdings nur vor, wenn dadurch nicht dem AWG 2002 zuwidergehandelt wurde. In Bezug (u.a.) auf die Sammlung oder Behandlung von Abfall ordnet § 15 Abs. 3 leg. cit. an, dass diese nicht außerhalb von hierfür genehmigten Anlagen oder für die Sammlung oder Behandlung vorgesehenen geeigneten Orten und eine Ablagerung von Abfällen nur in hierfür genehmigten Deponien erfolgen darf (vgl. VwGH 25.02.2009, 2008/07/0182).

Im vorliegenden Fall steht jedoch auf Grund des o.a. Bescheids vom 12.06.2012 fest, dass es sich um keine genehmigte Deponie handelte und dass die Abfallbehandlungsanlage konsenslos betrieben worden war. Durch die widerrechtlichen Ablagerungen trat somit kein Ende der Abfalleigenschaft ein.

Wenn der Bf. meint, das Abfallende sei gem. § 14 der Recycling-Baustoffverordnung, BGBl. II 181/2015, eingetreten, kann ihm ebenfalls nicht gefolgt werden. Dies schon deshalb nicht, weil der Bf. keine Konformitätserklärung iSd § 15 leg.cit. vorlegen konnte.

Auch mit dem Einwand, der Abgabeananspruch sei bereits verjährt, kann der Bf. das von ihm behauptete Eintreten des Abfallendes nicht unter Beweis stellen. Denn weder dem AISAG noch dem AWG sind Bestimmungen dahingehend zu entnehmen, dass die Abfalleigenschaft ex lege durch den Eintritt der Verjährung gem. § 207 BAO endet.

Es ist daher als erstes Zwischenergebnis festzuhalten, dass es sich bei den in Rede stehenden Materialien um Abfall handelt und dass kein Abfallende eingetreten ist. Dieses Ergebnis deckt sich auch mit den Feststellungen in allen bezug habenden und dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Bescheiden der Abfallbehörden, in denen ausschließlich von Abfällen gesprochen wird.

Zur Tatbestandsverwirklichung:

Gem. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a AISAG unterliegt u.a. das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponietechnische Zwecke (wie z.B. Oberflächenabdeckungen) verbunden sind, dem Altlastenbeitrag.

Von der Beitragspflicht ausgenommen ist gem. § 3 Abs. 2 Z 2 leg.cit. eine beitragspflichtige Tätigkeit, soweit für diese Abfälle bereits ein Altlastenbeitrag entrichtet wurde.

Die Bestimmungen des AISAG zielen somit erkennbar u.a. darauf ab, die für Zwecke der Erstellung von Oberflächenabdeckungen (üblicherweise bestehend aus Ausgleichsschicht, Dichtschicht, Drainageschicht und Rekultivierungsschicht) verwendeten Abfälle insofern einem Altlastenbeitrag zu unterwerfen, als es sich dabei um die für die Herstellung einer Drainageschicht bestimmten Materialien handelt und für diesen Abfall noch kein Altlastenbeitrag entrichtet wurde.

Dass von dieser Beitragspflicht jener Abfall ausgenommen sein soll, der vom Beteiligten zuvor konsenslos und ohne Entrichtung des Altlastenbeitrages abgelagert wurde, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Der Bf. selbst räumt in seiner Stellungnahme vom 14.11.2018 ein, das in Rede stehende Material zunächst in ein Zwischenlager verbracht und anschließend abschnittsweise von 2014 bis 2016 (betreffend Sanierungsabschnitte 1 und 2) bzw. in den Jahren 2017 und 2018 (betreffend Sanierungsabschnitt 3) als Drainageschicht in die Deponie ***9*** eingebaut zu haben.

Es ist daher als zweites Zwischenergebnis festzuhalten, dass dem Zollamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden kann, wenn es von der Verwirklichung des Tatbestands des

Einbringens von Abfällen in einen Deponiekörper zu deponiebautechnischen Zwecken gem. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a ALSAG ausgeht. Die Abgabenschuld entstand gem. § 7 Abs. 1 ALSAG mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Wurden die Abfälle innerhalb einer Deponie umgelagert?

Die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 ALSAG unterscheidet zwischen einerseits „Umlagern“ und andererseits „beitragspflichtige Tätigkeiten“ und knüpft daran jeweils unterschiedliche Rechtsfolgen.

Es ist daher auch im Streitfall zu prüfen, ob es sich bei der Herstellung einer Oberflächenabdeckung um ein bloßes Umlagern oder doch um eine beitragspflichtige Tätigkeit handelt.

Die Voraussetzungen für Ausnahme von der Beitragspflicht gem. § 3 Abs. 2 Z 1 ALSAG (Umlagern von Abfällen innerhalb einer Deponie) liegen nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts nicht vor. Dies schon deshalb nicht, weil die konsenslos abgelagerten Materialien nicht von einer gem. § 15 Abs. 3 AWG 2002 genehmigten Deponie stammen.

Dem Altlastensanierungsgesetz kann nämlich nach ständiger Rechtsprechung nicht unterstellt werden, dass eine Verwendung oder Verwertung von Abfällen, die der Rechtsordnung widerspricht, privilegiert wird, indem sie von der Beitragspflicht ausgenommen wird (vgl. VwGH 18.11.2004, 2004/07/0156).

Darüber hinaus ist zu fordern, dass es sich bei dem umgelagerten Material um den selben Abfall handelt, der sich schon zuvor in der Deponie befunden hat. Wenn (wie hier) Material zunächst aufbereitet (zerkleinert und sortiert) wird, kann vom „selben Material“ zweifellos nicht mehr gesprochen werden. Denn unter dem Begriff „Umlagern“ ist bei verständiger Wortinterpretation ausschließlich ein Vorgang zu verstehen, der sich auf eine bloße örtliche Veränderung beschränkt (ein bestimmtes Material wird ohne Änderung der Beschaffenheit vom Ort A zum Ort B verbracht). Kommt es hingegen zu einer über die bloße Umlagerung hinausgehende Bearbeitung – hier eine Aufbereitung der Erzeugnisse zum Zwecke der anschließenden Herstellung einer Drainageschicht im Rahmen einer Oberflächenabdeckung – ist von einer beitragspflichtigen Tätigkeit auszugehen.

Dazu kommt, dass der Bf. laut dem o.a. Bescheid vom 12.06.2012 laufend zusätzliche Materialien abgelagert hat. Aufgrund dieses Umstandes und unter Bedachtnahme auf die Tatsache, dass der Bf. weder dem Zollamt noch dem Bundesfinanzgericht Unterlagen betreffend die eingebrachten, abgelagerten und allenfalls wieder entfernten Abfälle vorgelegt hat, ist keineswegs gesichert, woher die für die Drainageschicht verwendeten Stoffe tatsächlich stammen.

Von der Verwirklichung des Tatbestands des „Umlagerns“ kann schließlich keinesfalls dann gesprochen werden, wenn Abfall, der zunächst konsenslos gelagert worden war, anschließend nicht zum Zwecke der Ablagerung (ausschließlich dazu dient eine Deponie), sondern einzig zur Durchführung der eben erwähnten beitragspflichtigen Tätigkeit verwendet wird. Denn dem Begriff „Umlagern“ ist inhärent, dass ein Material, das bereits vorher abgelagert war anschließend wird abgelagert wird.

Der Einwand, eine Aufbereitung auf einem Zwischenlagerplatz sei mit Beginn Juli 2014 gar nicht möglich gewesen, weil ein solcher erst zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt vorhanden gewesen sei, steht im Widerspruch zur Aktenlage, der unmissverständlich zu entnehmen ist, dass bereits lange vorher ein Zwischenlager vorhanden war.

So wird etwa im 26. Bauaufsichtsprotokoll des amtlich bestellten Bauaufsichtsorgans über die Begehungen am 29. April und 6. Mai 2014 festgehalten:

„Das Drainagematerial für den Abschnitt 1 soll direkt aus dem Abbau des im Abschnitt 3 vorhandenen Zwischenlagers gewonnen werden.“

Das Argument, ein Zwischenlager sei erst mit Bescheid vom 30.01.2015 genehmigt worden, überzeugt nicht, steht doch auf Grund der Aktenlage unzweifelhaft fest, dass der Bf. zuvor ein konsensloses Zwischenlager betrieben hatte.

Dies ergibt sich beispielsweise wiederum aus dem o.a. Bescheid vom 12.06.2012, wo auf Seite 9 u.a. festgehalten wird:

*„Herr ***Bf.*** betreibt auf den Grundstücken ***6*** und ***7***, KG ***8***, teilweise auf der mittlerweile verfüllten ehemaligen Gemeindedepone der Marktgemeinde ***23***, eine konsenslose Zwischen- und Ablagerung sowie Aufbereitung von Bodenaushub und Baurestmassen samt ortsfester Brecheranlage. Diese Anlage wurde mit Bescheid vom 21. April 2011 gemäß § 62 Abs. 2a AWG 2002 gesperrt.“*

Ungeachtet all dieser Umstände meint der Bf. dennoch, es handle sich um bloßes Umlagern von Abfällen innerhalb einer Deponie, sodass die Voraussetzungen für eine Ausnahme von der Beitragspflicht gem. § 3 Abs. 2 Z 1 AISAG vorlägen. Das für die Drainageschicht für die Sanierungsabschnitte 1 und 2 verwendete Material sei für die bestimmungsgemäße Verwendung bereits geeignet gewesen. Eine weitere Aufbereitung sei nicht erforderlich gewesen und eine solche auch nicht durchgeführt worden.

Dem ist zu entgegnen, dass sich weder im o.a. Bescheid vom 12.06.2012 noch in den vorliegenden Bauaufsichtsberichten Anhaltspunkte dafür finden lassen, dass der Bf. wie behauptet ausschließlich bereits vor dem Jahr 2009 aufbereitetes und auf der Deponie vorhandenes Material zur angesprochenen Drainage verwendet hat. Das Gegenteil ist der Fall:

- So wird etwa auf Seite des 11 des eben erwähnten Bescheids unter Hinweis auf den Befund und das Gutachten des Amtssachverständigen für Naturschutz vom 04.10.2011 u.a. festgehalten: *„Im Bereich der Deponie auf Parzelle ***7***, KG ***8*** sollen die vor Ort abgelagerten Materialien so weit aufbereitet bzw. transportiert werden, dass nur mehr die für die Profilierung notwendigen Mengen verbleiben.“*
Daraus folgt, dass (aus der Sicht des Jahres 2011) eine künftige Aufbereitung vorgesehen war.
- Im technischen Bericht „Oberflächenabdeckung der Deponie ***20***“ vom August 2011, auf den im o.a. Bescheid vom 12.06.2012 unter Punkt B (als integrierender Spruchbestandteil) ausdrücklich Bezug genommen wird, heißt es u.a.:
*„Der Aufbau der Drainageschicht erfolgt beim gegenständlichen Projekt aus qualitätsgesicherten Materialien aus dem Baurestmassenrecycling der Qualitätsklassen A+ und A, welches – gemäß den Angaben des Betreibers – als Rohstoff in ausreichender Menge für den Standort West und den Standort Nord (vgl. Kap 14) vor Ort auf Halde liegt. Dieses Material wird in ausreichendem Umfang mittels einer ortsfesten Brecheranlage (vgl. Kap. 10) aufbereitet, sukzessive eingebaut, oder auf speziell ausgewiesenen Arealen auf Gst. Nr. ***6***; KG ***8*** zwischengelagert (vgl. Kap. 11 und Planbeilage 5).“*
Daraus folgt ebenfalls, dass (aus der Sicht des Jahres 2011) eine künftige Aufbereitung vorgesehen war.
- Im technischen Bericht „Oberflächenabdeckung der Deponie ***20***“ Ergänzung vom Oktober 2011, auf den ebenfalls im o.a. Bescheid vom 12.06.2012 unter Punkt B (als integrierender Spruchbestandteil) ausdrücklich Bezug genommen wird, heißt es auf Seite 1 von 4 u.a.:
*„Die Oberflächenabdeckung der Deponie ***20***, samt der Aufbereitung der dort obertägig abgelagerten Stoffe, wird gemäß den Angaben des Betreibers maximal zwei Jahre ab dem Datum des Bescheiderlasses in Anspruch nehmen.“*
Daraus folgt, dass der Bf. selbst im Jahr 2011 noch davon ausging, dass er während der nächsten Jahre die Aufbereitung vorzunehmen habe.
- In der Stellungnahme der ASV für Naturschutz, wiedergegeben in der Verhandlungsschrift der LH von NÖ als Abfallrechtsbehörde vom 22.06.2011, ***24***, ***25***, Seite 5, heißt es u.a.:
*„Gemäß der Variante 2 ist für den Standort West vorgesehen, im Bereich der Deponie auf Parzelle ***7*** KG ***8*** die vor Ort abgelagerten Materialien so weit aufzubereiten bzw. abzutransportieren, dass nur mehr die für die Profilierung notwendigen Mengen verbleiben.“*
Daraus folgt ebenfalls, dass (aus der Sicht des Jahres 2011) eine künftige Aufbereitung vorgesehen war.
- In der Stellungnahme des ASV für Deponietechnik und Gewässerschutz, wiedergegeben in der Verhandlungsschrift der LH von NÖ als Abfallrechtsbehörde vom 22.06.2011, ***24***, ***24***, Seite 3, heißt es u.a.:

„Zur Herstellung der Dichtung und weiteren Oberflächenabdeckung muss Fremdmaterial zugeführt werden.“

Damit ist die Behauptung des Bf. widerlegt, wonach ausschließlich bereits vor dem Jahr 2009 auf der Deponie vorhandenes Material für die Oberflächenabdeckung verwendet wurde.

- In der Schlusserklärung des Verhandlungsleiters, festgehalten in der Verhandlungsschrift der LH von NÖ als Abfallrechtsbehörde vom 22.06.2011, ***24***, ***25***, Seite 8, heißt es u.a.:

„Auf der Grundlage des heutigen Verhandlungsergebnisses kann zumindest für den Standort West eine positive Stellungnahme zur Umsetzbarkeit des Sanierungskonzeptes abgegeben werden. Neben den vom ASV für Deponietechnik geforderten ergänzenden Angaben ist für die Genehmigung des Sanierungskonzeptes auch eine beurteilbare Aussage über die zur Aufbereitung der Baurestmassen vor Ort geplanten technischen Einrichtungen notwendig, weil es sich dabei jedenfalls um eine ortsfeste Behandlung und nicht nur um den Einsatz einer mobilen Behandlungsanlage handelt.“

Auch daraus folgt, dass zumindest noch im Jahr 2011 eine Behandlung der Baurestmassen erforderlich war.

- Mit Verhandlungsschrift ***24*** vom 3. November 2014 wurde nach einem Ortsaugenschein festgestellt, dass mit der Entfernung der Ablagerungen im nördlichsten Abschnitt 3 bereits begonnen wurde. Weiter heißt es dort: *„Die Zwischenlagerungen an Betonbruch und Ziegelbruch sind mittlerweile fast vollständig aufbereitet und lagern auf Halde im nördlichsten Bereich. Der Asphaltbruch ist noch nicht aufbereitet. Auch der Betonbruch im südlichsten Teil (auf der alten Gemeindedeponie) ist noch nicht aufbereitet und zerkleinert. Der Südabschnitt 1 ist mittlerweile vollständig profiliert und mit der Dichtschicht abgedeckt...“*

Daraus folgt, dass die Aufbereitung selbst im Jahr 2014 noch nicht abgeschlossen war.

- Mit Bescheid vom 30.01.2015, ***26***, erteilte das Amt der Niederösterreichischen Landesregierung dem Bf. die abfallrechtliche Genehmigung für die Errichtung und den Betrieb eines Zwischenlagers für max. 30.000 m³ qualitätsgeprüftes Recyclingmaterial mit befristeter Aufbereitung mittels mobiler Sieb- und Brechanlagen bis 30.04.2015 auf den Grundstücken ***6*** und ***16*** in der KG ***8***.

Daraus folgt, dass selbst im Jahr 2015 noch weitere Aufbereitungen vorzunehmen waren.

- Im 24. Bauaufsichtsprotokoll des amtlich bestellten Bauaufsichtsorgans betreffend die Begehung am 26. März 2014 heißt es u.a.:

„Es wurde gerade mittels Sieblöffel das Erde-Baurestemassengemisch im nördlichen Anlagenbereich aufbereitet, wobei die reinen Baurestmassen zur weiteren Aufbereitung zwischengelagert wurden.“

Daraus folgt, dass im Jahr 2014 weitere Aufbereitungen auf dem Areal stattfanden.

- Im 27. Bauaufsichtsprotokoll des amtlich bestellten Bauaufsichtsorgans betreffend die Begehung am 21. Mai 2014 und Besprechung am 26. Mai 2014 heißt es u.a.:

*„Wenngleich der bereits im letzten Protokoll erwähnte Auftrag zur Lieferung von erheblichen Mengen an gebrochenen Baurestmassen – nach Auskunft von Herrn ***Bf*** – weiterhin aufrecht ist, wurden noch keine diesbezüglichen Arbeiten zur Produktion des Bruchmaterials aufgenommen. Auch wurde noch keine Aufbereitungsanlage angeliefert oder aufgestellt. In diesem Zusammenhang wird ersucht, den AWG-Bewilligungsbescheid für die zum Einsatz gelangende Maschine dem Aufsichtsorgan zu übermitteln. Auch wurde noch nicht mit der Produktion von Drainagematerial für den Abschnitt 1 begonnen.“*

Daraus folgt, dass die für die Herstellung der Drainageschicht erforderlichen Materialien in der geforderten Qualität im Jahr 2014 noch nicht auf der Deponie vorhanden waren, sondern zunächst aufzubereiten waren.

Es ist daher als drittes Zwischenergebnis festzuhalten, dass es sich um kein bloßes Umlagern von Abfällen innerhalb einer Deponie iSd § 3 Abs. 2 Z 1 ALSAG handelt.

Zur Frage der Verjährung

In der o.a. Beschwerdeentscheidung vom 23.06.2023, Zl. ***10***, führt das Zollamt zur Frage der Verjährung aus:

„Gemäß § 207 Bundesabgabenordnung (BAO) beträgt die Verjährungsfrist zur Festsetzung von Abgaben grundsätzlich 5 Jahre. Die Verjährung beginnt gem. § 208 BAO grundsätzlich mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Der § 209 Abs. 1 BAO besagt: Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Eine solche Unterbrechungshandlung ist u.a. die Durchführung einer Betriebsprüfung. Im Jahr 2014 erfolgte die Unterbrechungshandlung mit Beginn der Prüfung am 23. Juli 2014 sowie einer Besprechung mit der Abteilung RU4 am 9. September 2014 und Ermittlungen und Erhebungen beim Unternehmen am 1. Oktober 2014, im Jahr 2015 mit Ermittlungen und Erhebungen beim Unternehmen am 11. März 2015 und am 29. Oktober 2015, im Jahr 2016 mit Ermittlungen und Erhebungen beim Unternehmen am 5. Dezember 2016 und im Jahr 2017 mit Ermittlungen und Erhebungen beim Unternehmen am 28. November 2017.“

Das Zollamt verweist darüber hinaus auf das Datum der Übernahme der Niederschrift durch den Bf. am 9. Oktober 2018, auf den Vorhalt des Zollamts vom 19. Dezember 2019 und auf den Vorhalt vom 22. Dezember 2020.

Dass es sich dabei nicht um nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches handelt, trägt der Bf. im Vorlageantrag nicht vor. Er meint vielmehr

weiterhin, die Abgabenschuld sei bereits im Jahr 2009 entstanden und die Ansprüche somit verjährt.

Mit diesem Einwand übersieht der Bf., dass den Gegenstand des vorliegenden Abgabenvorgangs die Verwirklichung des Tatbestands des Einbringens von Abfällen in einen Deponiekörper zu deponiebautechnischen Zwecken gem. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a AISAG bildet. Die Abgabenschuld entstand gem. § 7 Abs. 1 AISAG mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit (hier: die Herstellung einer Drainageschicht) vorgenommen wurde (siehe oben, zweites Zwischenergebnis). Dass er auf dem in Rede stehenden Areal im Zeitraum zwischen Juli 2014 und Dezember 2018 eine Menge von 5.851,98 m³ Drainagematerial zum Einsatz brachte, bestritt der Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung nicht (siehe Ausführungen auf Seite 3 der Beilage zur Niederschrift, gegen deren Richtigkeit der Bf. auf Befragen keine Einwendungen erhob).

Es ist daher als viertes Zwischenergebnis festzuhalten, dass im Streitfall das Recht, die Abgabe festzusetzen, nicht verjährt ist.

Zu den Auswirkungen des Insolvenzverfahrens:

Der Bf. trägt dazu u.a. vor:

*„Über das Vermögen des Beschwerdeführers wurde vom Landesgericht ***15*** mit Beschluss vom ***ttmmjjjj*** zur GZ ***27*** ein Insolvenzverfahren eröffnet. In diesem Verfahren wurde mit Beschluss vom ***TTMMJJJ*** der Sanierungsplan, der in der Tagsatzung am ***ttmmjj*** angenommenen wurde, bestätigt. Mit Beschluss vom ***TTMMJJ*** wurde das Sanierungsverfahren aufgehoben. Wesentlicher Inhalt dieses Sanierungsplanes war:*

„Die Gläubiger erhalten zur Befriedigung ihrer Forderungen eine 20 %-ige Quote...“

Der Sanierungsplan wurde in der Folge vom Beschwerdeführer erfüllt.

Die belangte Behörde schreibt in ihrem Bescheid Altlastenbeitrag für Materialien vor, die bereits vor dem 01.01.2009, sohin vor dem Insolvenzverfahren, auf dem Gelände vorhanden waren und erkennt dabei, dass es sich bei den behaupteten Abgabenschulden - abgesehen davon, dass diese aus den oben angeführten Gründen nicht bestehen - um Insolvenzforderungen handelt, die unter die Wirkung des Insolvenzverfahrens und des abgeschlossenen Sanierungsplans fallen. Im angefochtenen Bescheid wurden Altlastenbeiträge für Materialien, die bereits vor dem 01.01.2009 und sohin jedenfalls vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens im März 2011 vorhanden waren, vorgeschrieben.

...

Die Festsetzung der Altlastenbeiträge - nach der Aufhebung des Insolvenzverfahrens - (in voller Höhe) ist rechtswidrig, da - sollten den obigen Ausführungen keine Folge gegeben werden - richtigerweise höchstens die 20%-ige Quote gebührt und eine höhere Vorschreibung daher rechtswidrig ist.

...“

Dazu wird ausgeführt:

Der zeitliche Ablauf der behördlich angeordneten Sanierungsmaßnahmen auf der gegenständlichen Deponie lässt sich an Hand der Bauaufsichtsprotokolle nachvollziehen und erstreckt sich – wie vom Zollamt zutreffend festgestellt – im Zeitraum zwischen Juli 2014 (Beginn der Arbeiten) und Dezember 2018 (Abschluss der Arbeiten).

Im Streitfall sind die Abgabenschuldigkeiten somit nach der am ***TTMMJJ*** erfolgten Aufhebung des Sanierungsverfahrens entstanden (siehe auch die obigen Feststellungen zum Zeitpunkt der Abgabentstehung).

Durch die rechtskräftige Insolvenzaufhebung erlangt der Schuldner wieder seine volle Verfügungsfähigkeit und tritt anstelle des Insolvenzverwalters in alle schwebenden Prozesse ein bzw. nimmt seine abgabenrechtlichen Pflichten wieder selbst wahr (OGH 12.12.1978, SZ 51/178).

In diesem Zeitpunkt hört auch aus abgabenrechtlicher Sicht die Trennung zwischen Masseforderung, Insolvenzforderung und ausgeschlossener Abgabenforderung auf (Fraberger/Papst/Pilz/Pilz, Praxishandbuch Insolvenzabwicklung, S 221).

Im Übrigen ist das Zollamt nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts im Recht, wenn es die Ansicht vertritt, dass sich die vom Bf. ins Spiel gebrachte „Insolvenzproblematik“ nicht im Rahmen der Abgabenfestsetzung, sondern vielmehr erst im Rahmen der Abgabeneinhebung stellt.

Es ist daher als fünftes Zwischenergebnis festzuhalten, dass das vom Bf. angesprochene Insolvenzverfahren der Erlassung der angefochtenen Abgabenbescheide nicht entgegensteht.

Zum Wiederholungsverbot (Grundsatz „ne bis in idem“):

Der Bf. meint, durch das bereits oben angesprochene Verfahren vor der Finanzprokuratur seien nicht nur die Kosten der Ersatzvornahme, sondern auch die Abgabenbeträge abgedeckt worden.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung räumte er allerdings ein, dass ihm vor den nunmehr angefochtenen Abgabenbescheiden seitens des Zollamtes keine Altlastenbeiträge vorgeschrieben worden sind.

Schon aus diesem Grund ist als sechstes Zwischenergebnis festzuhalten, dass es zu keiner unzulässigen doppelten Abgabensfestsetzung gekommen ist.

Zur Entstehung der Beitragsschuld:

Nach dem Gesagten erachtet es das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen, dass der Bf. im Zeitraum zwischen Juli 2014 und Dezember 2018 eine Menge von 5.851,98 m³ Drainagematerial zu deponiebautechnischen Zwecken (als Teil der Oberflächenabdeckung) in die genannte Deponie eingebracht hat.

Dieses Einbringen der Abfälle unterliegt gem. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a AISAG dem Altlastenbeitrag. Die Abgabenschuld entstand gem. § 7 Abs. 1 AISAG mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde. Beitragsschuldner ist gem. § 4 Abs. 1 Z 1 AISAG der Bf. als Inhaber der Anlage. Die genannte Gesamtkubatur war mangels der Vorlage geeigneter Aufzeichnungen durch den Bf. auf 18 Quartale gleichmäßig aufzuteilen.

Zu den Säumniszuschlägen:

Mit der Begründung, dass kein Altlastenbeitrag vorzuschreiben sei, bekämpft der Bf. auch die Festsetzung der Säumniszuschläge.

Dazu ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung Säumniszuschläge gem. § 3 Abs. 2 lit. d BAO zu den Nebenansprüchen gehören und zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch sind (vgl. VwGH 27.03.2008, 2008/13/0036).

Da – wie oben ausführlich dargelegt – im Streitfall die Festsetzung des Altlastenbeitrags zu Recht erfolgte, erweist sich auch die Vorschreibung der Säumniszuschläge als berechtigt.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden und den Beschwerden der Erfolg zu versagen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 9. Juli 2024