

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch die ***Vt***, ***Vt-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Dezember 2015 gegen die Bescheide I, II und III (Spruchpunkte I, II und III) des Sammelbescheides des Zollamtes Graz vom 5. November 2015, Zahl: ***1***, betreffend Altlastenbeitrag, Verspätungszuschlag und Säumniszuschlag zu Recht erkannt:

I. Der Bescheid I (Spruchpunkt I) wird aufgehoben.

II. Der Bescheid II (Spruchpunkt II) wird abgeändert:

Der Altlastenbeitrag wird in der Höhe von 21.600 Euro festgesetzt.

Der Verspätungszuschlag wird in der Höhe von 432 Euro festgesetzt.

Der Säumniszuschlag wird in der Höhe von 432 Euro festgesetzt.

III. Der Bescheid III (Spruchpunkt III) wird abgeändert:

Der Altlastenbeitrag wird in der Höhe von 36.800 Euro festgesetzt.

Der Verspätungszuschlag wird in der Höhe von 736 Euro festgesetzt.

Der Säumniszuschlag wird in der Höhe von 736 Euro festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben zu den Bescheiden II und III sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

IV. 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 Bescheid I (Spruchpunkt I) des Sammelbescheides des Zollamtes Graz vom 5. November 2015, Zahl: ***1***, wurde für die Beschwerdeführerin für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2010 für das Ablagern von 771 Tonnen Abfälle mit den im Spruch näher genannten Abfallschlüsselnummern und für das Verfüllen von Geländeunebenheiten mit 2.600 Tonnen Baurestmassen Altlastenbeitrag in der Höhe von insgesamt 87.877 Euro festgesetzt. Ebenso erfolgte die Festsetzung von Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag in der Höhe von jeweils 1.757,54 Euro.

Mit Bescheid II (Spruchpunkt II) des genannten Sammelbescheides wurde für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2011 für das Ablagern von 3.265 Tonnen Abfälle und für das Verfüllen von Geländeunebenheiten mit 2.600 Tonnen Baurestmassen Altlastenbeitrag in der Höhe von insgesamt 304.855 Euro festgesetzt. Zusätzlich wurden ein Säumniszuschlag in der Höhe von 6.097,10 Euro und ein Verspätungszuschlag in der Höhe von ebenfalls 6.097,10 Euro festgesetzt.

Mit Bescheid III (Spruchpunkt III) des Sammelbescheides erfolgte für das erste bis vierte Kalendervierteljahr 2012 für das Ablagern von 2.797 Tonnen Abfälle mit den im Spruch genannten Abfallschlüsselnummern und für das Verfüllen von Geländeunebenheiten mit 2.600 Tonnen Baurestmassen die Festsetzung von Altlastenbeitrag in der Höhe von insgesamt 267.259 Euro festgesetzt. Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag wurden in der Höhe von jeweils 5.345,18 Euro festgesetzt.

In der Begründung des Sammelbescheides wurde betreffend die Abfallarten mit den näher genannten Schlüsselnummern im Wesentlichen ausgeführt, die Abfallarten seien zum Teil von der Erlaubnis nach § 24a Abfallwirtschaftsgesetz 2002 (AWG 2002) nicht umfasst gewesen und am Standort der Beschwerdeführerin nicht zur Zwischenlagerung oder Behandlung genehmigt gewesen beziehungsweise abweichend vom Konsensumfang trotz Erlaubnis gemäß § 24a AWG 2002 und genehmigter Zwischenlagerung Anlagenteilen zugeführt worden, in denen diese nicht zur Zwischenlagerung oder Behandlung genehmigt gewesen seien. Es sei eine Zwischenlagerung vorgelegen, die der Rechtsordnung für die gesamten verfahrensgegenständlichen Zeiträume widersprochen habe.

Zu den mineralischen Baumassen wurde ausgeführt, nach eigenen Angaben der Beschwerdeführerin habe diese in den Jahren 2010 bis 2012 insgesamt 7.800 Tonnen an aufbereiteten Baumassen am Standort im Rahmen eines Untergrundaufbaus der Freiflächen eingebaut. Für diese Maßnahme sei die Verwendung von qualitätsgesicherten Recyclingbaustoffen genehmigt worden. Mit Schreiben des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung sei festgestellt worden, dass die nicht vollständig vorgelegten Nachweise über

die Eignung der eingebauten Mengen als Recyclingbaustoff teilweise mit Mängel behaftet seien und nicht zur Gänze den Vorgaben entsprächen. Zu der Untersuchungsanstalt, die die Baurestmassen untersucht habe, bestehe ein Naheverhältnis, die Untersuchungsanstalt sei nicht akkreditiert. Mangels des erforderlichen Qualitätssicherungssystems könne die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1a Z 6 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) nicht zum Tragen kommen und daher unterliege die Verfüllung der 7.800 Tonnen Baurestmassen im Rahmen des Untergrundbaus der Freiflächen gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c ALSAG der Beitragspflicht.

Gegen den genannten Sammelbescheid richtete sich die Beschwerde vom 8. Dezember 2015. Die Beschwerdeführerin, damals vertreten durch ***Vt-alt***, Rechtsanwalt, brachte in den umfangreichen Ausführungen vor, es sei kein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren durchgeführt worden. Die belangte Behörde habe sich auf Wahrnehmungen Anderer gestützt und jegliche Ermittlungsschritte unterlassen. Ebenso wenig sei auf die Stellungnahme der Beschwerdeführerin eingegangen worden. Bei selbständiger Ermittlung durch die belangte Behörde hätte diese festgestellt, dass kein Abgabentatbestand erfüllt sei, da sämtliche Abfallarten entweder genehmigt oder von der Beschwerdeführerin am Standort erzeugt worden seien und die zur Verfüllung verwendeten Baurestmassen qualitätsgesichert aufbereitet worden seien. Das mangelhafte Verfahren, das quasi von einem gesetzlich nicht vorgesehenen koordinierenden Amtssachverständigen geleitet worden sei, führe dazu, dass für die Beschwerdeführerin nicht einmal klar ersichtlich sei, was ihr aus abfallrechtlicher Sicht vorgeworfen werde und welche beitragspflichtige Tätigkeiten sie durchgeführt haben solle. Tätigkeiten im Zuge des Entsorgungsbetriebes fielen unter keinen Beitragsgegenstand des Altlastensanierungsgesetzes. Welche Abfälle wann abgelagert worden seien, werde nicht ausgeführt, vielmehr werde auf ein grob mangelhaftes, sogar rechtswidriges Ermittlungsverfahren des Landeshauptmannes verwiesen. Viele der Abfälle seien im Betrieb der Beschwerdeführerin nicht im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen gelagert worden, sondern im Rahmen der Sammlung vorläufig gelagert und sortiert worden. Andere Abfälle seien im Rahmen der bestehenden Genehmigungen übernommen und gelagert worden, wieder andere seien gar nicht übernommen oder aber aus übernommenen Abfällen aussortiert worden und damit erstmalig angefallen. All diese Tätigkeiten unterlägen nicht der Beitragspflicht.

Auch betreffend die Baurestmassen habe die belangte Behörde keinerlei ordnungsgemäße Ermittlungen durchgeführt, sondern lediglich falsche Angaben aus dem Bericht eines Amtssachverständigen übernommen, der weder über den erforderlichen Sachverstand verfüge noch über Tatsachen Befund und Gutachten erstellt habe, sondern rechtliche Ausführungen getroffen habe.

Aus einer dem Schreiben vom 20. Juli 2015 beigelegten Aufstellung ließen sich die übernommenen Mengen ableiten und auch welche Mengen qualitätsgesichert aufbereitet und für die Errichtung der Tragschicht verwendet worden seien. Für die zuletzt genannten Mengen gebe es ein Qualitätssicherungssystem und Gutachten, die eine Aufbereitung entsprechend

den gesetzlichen Bestimmungen nachwiesen. Die Verwendung der Baurestmassen sei zulässig und diese seien im unbedingt erforderlichen Ausmaß eingesetzt worden. Das Material sei daher von der Beitragspflicht ausgenommen.

Aus dem Bescheid sei nicht ersichtlich, wie die Behörde auf eine Verwendung im Jahr 2010 komme, noch wie die Menge eruiert worden sei. Bei Kenntnisnahme der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Urkunden hätte die belangte Behörde erkennen müssen, dass die angeblichen 7.800 Tonnen Baurestmassen von der Beschwerdeführerin nie übernommen worden seien und daher auch niemals für die Errichtung der Tragschicht verwendet hätten werden können. Im Jahr 2010 seien an Baurestmassen 674,58 Tonnen auf der Anlage der Beschwerdeführerin übernommen worden und mit der Errichtung der Tragschicht sei erst im Jahr 2011 begonnen worden. Die von der belangten Behörde im Jahr 2010 offensichtlich einfach auf einer falschen Zahl durch Division berechnete Menge, die angeblich im Jahr 2010 für die Errichtung der Tragschicht verwendet worden sei, sei daher unrichtig. Im Jahr 2010 sei von der Beschwerdeführerin keine beitragspflichtige Tätigkeit mit Baurestmassen durchgeführt worden. Zu den Mengen führte die Beschwerdeführerin aus:

„Aus den bereits vorgelegten Protokollen (...) der befugten Fachanstalt lässt sich erkennen, dass im Jahr 2011 rund 3.700 to Baurestmassen und rund 1200 to Schotter für die Errichtung der Tragschicht analysiert und verwendet wurden. Aus Beilage (...) lässt sich ablesen, dass im Jahr 2011 Material in der Größenordnung von rund 4840 to für die Errichtung der Tragschicht übernommen wurden. Im Jahr 2012 wurden rund 3.300 to übernommen und rund 830 to wieder abgegeben. In diesem Jahr wurden daher rund 2.500 to Baurestmassen für die Errichtung der Tragschicht verwendet.“

Auch der Vorwurf, es bestehe aufgrund eines Interessenskonfliktes keine qualitätsgesicherte Aufbereitung, sei nicht nur unhaltbar, sondern für die Frage einer qualitätsgesicherten Aufbereitung der Baurestmassen irrelevant. Alle an ein Qualitätssicherungssystem gestellten Anforderungen seien erfüllt worden. Der durch die Ausführungen der belangten Behörde unterstellte Vorwurf, in einem von der Beschwerdeführerin eingerichteten Labor würden entsprechende Befunde gefälscht, sei geradezu grotesk.

Abschließend stellte die Beschwerdeführerin den Antrag, das Bundesfinanzgericht möge der Beschwerde Folge geben und den angefochtenen Bescheid beheben.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 29. März 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, aus den vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung übermittelten Schriftsätzen, Niederschriften, Stellungnahmen, etc. gehe zweifelsfrei hervor, dass eigenmächtige Änderungen an der Anlage beziehungsweise konsenslose und rechtswidrige Zwischenlagerungen durch die Beschwerdeführerin in den verfahrensgegenständlichen Jahren durchgehend vorgenommen worden seien. Das Abfallwirtschaftsgesetz 2002 unterwerfe jede Lagerung von Abfällen den einschlägigen Vorschriften, auch die Lagerung über kurze Zeiträume. Das gelte auch für Lagerungen aus einer faktischen Notwendigkeit heraus. Es sei daher davon auszugehen, dass

auch ein kurzfristiges oder vorübergehendes Lagern von Abfällen entgegen den Vorschriften des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002 den Tatbestand des Ablagerns im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG erfülle. Aus einem Schreiben des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung ergebe sich auch, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Abfallmengen nicht um solche handle, die von der Beschwerdeführerin erzeugt worden seien, sondern um solche, die von Dritten übernommen worden seien.

Zum Vorwurf eines mangelhaften Ermittlungsverfahrens legte die belangte Behörde neben sehr umfangreichen allgemeinen Ausführungen dar, gemäß § 168 ABO komme als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich sei. Auch gälten im abgabenrechtlichen Beweisverfahren der Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel und der Grundsatz der freien Beweiswürdigung. Verfahrensgegenständlich habe die belangte Behörde weder Ermittlungen gänzlich unterlassen, noch die Ermittlungsergebnisse in gesetzwidriger Weise gewonnen.

Betreffend die Baumaßnahmen wurde im Wesentlichen ausgeführt, das erforderliche Qualitätssicherungssystem sei nicht vorgelegen; ob die Baurestmassen für eine Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise verwendet worden seien, sei daher nicht mehr zu prüfen gewesen. Die Verfüllung der 7.800 Tonnen Baurestmassen im Rahmen des Untergrundaufbaus der Freiflächen unterliege daher gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c ALSAG der Altlastenbeitragspflicht. Der Verfüllungszeitraum 2010 bis 2012 für die Baurestmassen sei durch die Beschwerdeführerin im Rahmen der Anlagenprüfung am 8. Juli 2013 selbst angegeben worden. Das ergebe sich aus einem Schreiben des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 13. November 2013 und werde durch ein solches vom 31. Jänner 2014 bestätigt. Auch die Menge sei von der Beschwerdeführerin selbst bekannt gegeben worden und ergebe sich aus Schreiben des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung. Schließlich sei der Verfüllungszeitraum und die Menge der Beschwerdeführerin mit Schreiben der belangten Behörde vom 15. Jänner 2015 zum Zwecke des Parteiengehörs bekannt gegeben worden.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 18. April 2017. Die Beschwerdeführerin brachte ergänzend vor, es gebe weder eine rechtskräftige Feststellung einer Konsensüberschreitung im Zusammenhang mit dem Betrieb der Abfallbehandlungsanlage, noch sei in diesem Zusammenhang ein Verwaltungsstrafverfahren eingeleitet worden. Die im bekämpften Abgabenbescheid genannten Abfallarten seien im Zuge der Behandlung auf der Abfallbehandlungsanlage erstmalig angefallen. Die vorübergehende Lagerung der erstmalig angefallenen Abfälle zähle zur Sammlung, diese bedürfe keiner eigenen Genehmigung. Bei Folgen der von der belangten Behörde vertretenen Rechtsmeinung müsste jeder Haushalt, jeder Gewerbebetrieb oder jede andere Einrichtung, also jede Rechtsperson eine Genehmigung nach § 24a AWG 2002 inne haben.

Mit Vorlagebericht vom 30. April 2018 wurde die Bescheidbewerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 7. Juni 2018 wurde die Entscheidung über die Beschwerde bis zur Beendigung der bei der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde anhängigen (drei) Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG ausgesetzt. Nach einem Antrag der Beschwerdeführerin auf Fortsetzung des Beschwerdeverfahrens (nach Erledigung von zwei Feststellungsverfahren) wurde die Entscheidung über die Beschwerde mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 26. Jänner 2021 bis zur Beendigung des bei der Bezirksverwaltungsbehörde beantragten Feststellungsverfahrens gemäß § 10 ALSAG vom 9. Dezember 2015 betreffend die Vorschreibung des Altlastenbeitrages für die Baurestmassen ausgesetzt. Mit Bescheid vom 21. Oktober 2024 hat die zuständige Bezirksverwaltungsbehörde über den zuletzt genannten (dritten) Feststellungsantrag entschieden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323b Abs. 1 BAO tritt das Zollamt Österreich am 1. Jänner 2021 an die Stelle der am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Zollämter.

Die Beschwerdeführerin verfügte in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen über eine vom Landeshauptmann der Steiermark erteilte abfallrechtliche Genehmigung zur Errichtung und zum Betrieb einer Abfallbehandlungsanlage mit Zwischenlager.

Im Rahmen des Betriebes der genehmigten Anlage ist es zur Zwischenlagerung von den in den angefochtenen Entscheidungen durch Angabe der Abfallschlüsselnummern dezidiert genannten Abfallarten gekommen, die in der Betriebsanlage erzeugt oder bei der Sammlung angefallen sind.

Mit den Bescheiden vom 29. April 2019, Zahlen: ***2*** und ***3***, hat der Bezirkshauptmann von ***4*** festgestellt, dass die bis zu einjährige Lagerung zur Beseitigung und bis zu dreijährige Lagerung zur Verwertung der in der Anlage erzeugten Abfälle mit den im Bescheid näher genannten Abfallschlüsselnummern und der im Zuge der Sammlung angefallenen Abfälle mit den in den Bescheiden genannten Abfallschlüsselnummern keine dem Altlastenbeitrag unterliegenden Tätigkeiten darstellen und nicht der Beitragspflicht nach dem Altlastensanierungsgesetz unterliegen.

In den Jahren 2011 und 2012 hat die Beschwerdeführerin für die Herstellung einer Tragschicht auf den Grundstücken Nummern ***5*** bis ***6***, KG ***7***, Baurestmassen verwendet. Für die Errichtung der Tragschicht wurden im Jahr 2011 2.700 Tonnen und im Jahr 2012 4.000 Tonnen Baurestmassen verwendet.

Mit dem (im zweiten Rechtsgang erlassenen) Bescheid vom 21. Oktober 2024, Zahl: ***8***, hat die Bezirkshauptfrau von ***4*** festgestellt, dass der Einbau von Baurestmassen zur Errichtung einer Tragschicht in den Jahren 2011 und 2012 auf den (damaligen) Grundstücken

Nummern ***5*** bis ***6***, KG ***7***, eine beitragspflichtige Tätigkeit im Sinne des § 6 ALSAG darstellen.

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

Der Sachverhalt stand – soweit nachfolgend nicht anders ausgeführt – aufgrund der vorliegenden Verwaltungsakten unstrittig fest. Betreffend Menge und Aufbringungszeitraum der Baurestmassen ging die belangte Behörde von einer Errichtung der Tragschicht in den Jahren 2010 bis 2012 aus, bei der 7.800 Tonnen Baurestmassen verwendet worden seien. Die belangte Behörde stützte ihre Ansicht im Wesentlichen auf folgende Unterlagen:

- Schreiben des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 31. Jänner 2014; in diesem wird ausgeführt, dass nach Angaben der Beschwerdeführerin in den Jahren 2010 bis 2012 insgesamt 7.800 Tonnen aufbereiteter Bauschutt beziehungsweise Betonabbruch am gegenständlichen Standort im Rahmen eines Untergrundaufbaus der Freiflächen eingebaut worden seien.
- Schreiben des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 20. August 2015, aus diesem lässt sich ableiten, dass in den Jahren 2010 bis 2012 im Rahmen der damals vorgelegenen Genehmigungen Bauschutt übernommen worden sei; in der in diesem Schreiben eingearbeiteten abfallwirtschaftlichen Stellungnahme wird ausgeführt, dass nach eigenen Angaben der Beschwerdeführerin in den Jahren 2010 bis 2012 zirka 5.800 Tonnen Ziegelbruch und zirka 2.000 Tonnen Betonrecycling eingebaut worden seien.
- Schreiben der beim Amt der Steiermärkischen Landesregierung für die Umweltinspektion zuständigen Abteilung an eine andere Abteilung vom 13. November 2013; darin wird zum Ausdruck gebracht, dass in den Berichtsjahren 2010 bis 2012 laut Angaben der Konsensinhaberin (Anmerkung: nunmehrige Beschwerdeführerin) Bauschutt bzw. Betonabbruch eingebaut worden seien. In diesem Schreiben sind auch Mengen genannt; 2012: 2.800 Tonnen Bauschutt, in den Jahren 2010 und 2011: jeweils 1.500 Tonnen Abfälle und in den Berichtsjahren 2010 bis 2012 insgesamt 2.000 Tonnen Betonabbruch (Summe 7.800 Tonnen).

Aus der am 8. Juli 2013 vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung aufgenommenen (und in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung genannten Niederschrift) lassen sich keine Anhaltspunkte für Zeitraum und Mengen entnehmen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die belangte Behörde betreffend Zeitraum der Errichtung der Tragschicht und der dafür benötigten Mengen ausschließlich auf Angaben der

Beschwerdeführerin gestützt hat, die diese nicht der belangten Behörde gegenüber, sondern gegenüber Vertretern des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung gemacht haben soll.

Die Beschwerdeführerin vertrat hingegen den Standpunkt, mit der Errichtung der Tragschicht erst im Jahr 2011 begonnen zu haben und hierfür insgesamt 6.200 Tonnen Baurestmassen (3.700 Tonnen im Jahr 2011 und 2.500 Tonnen im Jahr 2012) verwendet zu haben.

Das Bundesfinanzgericht erachtete es aus den folgenden Erwägungen als erwiesen, dass die Tragschicht, für die die gegenständlichen Baurestmassen verwendet worden sind, in den Jahren 2011 und 2012 errichtet worden ist. In Beantwortung eines Vorhaltes teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 20. Juli 2015 der belangten Behörde nicht nur mit, dass die Ansicht der Behörde, wonach mit der Errichtung der Tragschicht bereits im Jahr 2010 begonnen worden sei, nicht richtig sei, sondern legte zu diesem Schreiben auch eine Aufstellung über die übernommenen Baurestmassen vor. In dieser Beilage ist angegeben, dass im Jahr 2010 keine Baurestmassen aufbereitet worden seien. Nach dieser Aufstellung seien zu den zum Stichtag 31. Dezember 2009 auf Halde gelegenen Baurestmassen im Ausmaß von 328,62 Tonnen im Jahr 2010 Anlieferungen von insgesamt 674,58 Tonnen hinzugekommen und der Lagerbestand zum Stichtag 31. Dezember 2010 habe 1.003,20 Tonnen ($328,62 + 674,58$) betragen. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin und das in der Aufstellung enthaltene Zahlenmaterial, worauf die belangte Behörde weder im angefochtenen Bescheid noch in der Beschwerdeentscheidung näher eingegangen ist, vermögen Indizien dafür sein, dass mit der Errichtung der Tragschicht erst im Jahr 2011 begonnen worden ist, zumal stets behauptet worden ist, nur aufbereitete Baurestmassen für die Tragschicht verwendet zu haben. Mit dem zuletzt genannten Vorbringen und mit dem vorgelegten Zahlenmaterial konnte jedoch nicht (abschließend) nachgewiesen werden, dass es sich bei der „Halde“ nicht doch schon um einen Teil der Tragschicht gehandelt hat und somit nicht doch bereits 2010 mit der Errichtung dieser begonnen worden ist.

Die Bezirksverwaltungsbehörde hat mit Feststellungsbescheid vom 16. Jänner 2023 (im ersten Rechtsgang) festgestellt, dass auf den näher genannten Grundstücken durch die Beschwerdeführerin *„in den Jahren 2011 und 2012, allenfalls auch 2010 aufgebrachte Tragschicht, respektive die zu diesem Zweck verwendeten Materialien“* keinen Abfall im Sinne des Abfallwirtschaftsgesetzes darstelle. Dieser Feststellungsbescheid wurde mit Bescheid der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie vom 21. März 2023 aufgehoben. In der Begründung des zuletzt genannten Bescheides wurde ausgeführt, die Wendung *„allenfalls auch“* stelle keine ausreichende Konkretisierung für eine Feststellung dar und die Feststellung des Verfüllungszeitraumes komme wesentliche Bedeutung für das weitere Verfahren zu. Mit dem im zweiten Rechtsgang (nach der genannten Aufhebung) ergangenen Feststellungsbescheid vom 21. Oktober 2024 wurde festgestellt, dass die Tragschicht in den Jahren 2011 und 2012 errichtet worden ist. Auch wenn sich aus der Begründung dieses Bescheides keine näheren Ausführungen betreffend den Zeitraum, in dem

die Tragschicht errichtet worden ist, ableiten lassen, sondern in dieser von einer Errichtung der Tragschicht in den Jahren 2011 und 2012 ausgegangen wird, so muss sich unter Berücksichtigung der Ausführungen im Aufhebungsbescheid vom 21. März 2023, wonach der Feststellung des Verfüllungszeitraum wesentliche Bedeutung zukomme, die Bezirksverwaltungsbehörde damit auseinander gesetzt haben. Durch die nunmehr getroffene Feststellung stand für das Bundesfinanzgericht fest, dass - unabhängig von der Beantwortung der Frage über Umfang der Bindungswirkung eines Feststellungsbescheides - mit der Errichtung der Tragschicht erst im Jahr 2011 begonnen worden ist.

Die gegen den Bescheid der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie vom 21. März 2023 von der Beschwerdeführerin erhobene Beschwerde wurde vom Landesverwaltungsgericht Steiermark als unbegründet abgewiesen. Im Rahmen dieses Beschwerdeverfahrens kam das zuständige Verwaltungsgericht zum Schluss, dass die gegenständlichen Geländeanpassungsmaßnahmen in den Jahren 2011 und 2012 durchgeführt worden sind. Auch das stützt die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes.

Die unterschiedlichen Angaben der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens betreffend die für die Tragschicht verwendeten Mengen an Baurestmassen wurden von keiner der Parteien mit Unterlagen belegt; gesichertes Zahlenmaterial lag nicht vor.

Die von der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 20. Juli 2015 vorgelegte Aufstellung weist im Jahr 2011 eine Übernahme von 4.834,46 Tonnen und im Jahr 2012 eine solche von insgesamt 3.331,88 Tonnen und eine Übergabe von 828,75 Tonnen aus. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, im Jahr 2011 3.700 Tonnen für die Errichtung der Tragschicht verwendet zu haben, konnte mit dieser Aufstellung somit (auch unter Berücksichtigung des am 31. Dezember 2010 auf Halde liegenden Materials) nicht gestützt werden.

Das Landesverwaltungsgericht Steiermark hat im vorstehend genannten Beschwerdeverfahren gegen den Aufhebungsbescheid vom 21. März 2023 im Rahmen der am 26. Juni 2023 durchgeführten mündlichen Verhandlung, bei der sowohl die Beschwerdeführerin als auch die belangte Behörde teilgenommen haben (was aufgrund der Ausführungen im Erkenntnis vom 23. August 2023 und aufgrund der Angaben in der Verhandlungsschrift vom 26. Juni 2023 feststand), Klarstellungen zu den relevanten Mengen der gegenständlichen Baurestmassen getroffen. Dabei hat das Landesverwaltungsgericht festgestellt, dass insgesamt 6.700 Tonnen Baurestmassen für die Errichtung der Tragschicht verwendet worden seien, und zwar im Jahr 2011 2.700 Tonnen und im Jahr 2012 4.000 Tonnen.

Unter Berücksichtigung der Ausführungen im genannten Bescheid der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie, wonach aufgrund fehlender und nicht vorhandener Unterlagen Menge und Qualität des Einbaus nicht nachvollzieh- und feststellbar seien, sowie unter Berücksichtigung der nicht belegten Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens war im

verfahrensgegenständlichen Fall dem vom Landesverwaltungsgericht im Beisein beider Parteien festgestellten Zahlenmaterial zu folgen. Diesem, in einem unabhängigen Verfahren ermittelten Zahlenmaterial kam die höchste Aussagekraft zu. Für das Bundesfinanzgericht war daher erwiesen, dass für die Errichtung der Tragschicht im Jahr 2011 2.700 Tonnen und im Jahr 2012 4.000 Tonnen, somit insgesamt 6.700 Tonnen Baurestmassen verwendet worden sind.

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, 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 bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

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

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

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

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

§ 6 ALSAG in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010 lautet (auszugsweise):

„(1) Sofern die folgenden Absätze nicht anderes bestimmen, beträgt der Altlastenbeitrag für beitragspflichtige Tätigkeiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 4 je angefangene Tonne für

1. a) Erdaushub oder

b) Baurestmassen oder gleichartige Abfälle aus der Produktion von Baustoffen gemäß

Anhang 2 der Deponieverordnung 2008, BGBl. II Nr. 39, in der Fassung der Verordnung BGBl. II

Nr. 178/2010, oder

c) (...)

ab 1. Jänner 2008.....8,00 Euro

ab 1. Jänner 2012.....9,20 Euro,

2. (...)“

Gemäß § 10 Abs. 1 ALSAG hat die Behörde in begründeten Zweifelsfällen auf Antrag des in Betracht kommenden Beitragsschuldners oder des Bundes, vertreten durch das Zollamt, durch Bescheid festzustellen,

1. ob eine Sache Abfall ist,
2. ob ein Abfall dem Altlastenbeitrag unterliegt,
3. ob eine beitragspflichtige Tätigkeit vorliegt,
4. welche Abfallkategorie gemäß § 6 Abs. 1 vorliegt,
5. ob die Voraussetzungen vorliegen, die Zuschläge gemäß § 6 Abs. 2 oder 3 nicht anzuwenden,
6. welche Deponie(unter)klasse gemäß § 6 Abs. 4 vorliegt.

Bei der von der Beschwerdeführerin veranlassten Errichtung der Tragschicht auf den (ehemaligen) Grundstücken Nummern ***5*** bis ***6***, KG ***7*** handelt es sich um eine Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 lit. c ALSAG; diese ist in den Jahren 2011 und 2012, also in den in diesen Jahren liegenden Kalendervierteljahren (Anmeldungszeiträumen) vorgenommen worden.

Das in § 10 ALSAG geregelte Feststellungsverfahren hat nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Zweck, über strittige (Vor-)Fragen bescheidmäßig abzusprechen und sie damit in verbindlicher Weise für die jeweiligen Beitragsfestsetzungen zu klären. Es soll damit zur Rechtssicherheit und Verfahrensbeschleunigung beitragen. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Sinne bereits mehrfach ausgesprochen, ein Verfahren nach § 10 Abs. 1 ALSAG diene der bescheidmäßigen Klärung und damit der rechtswirksamen Feststellung der Tatbestandsvoraussetzungen der Altlastenbeitragspflicht. Ein solcher Feststellungsbescheid entfaltet Bindungswirkung für die Abgabenbehörde im Rahmen der Erhebung des Altlastenbeitrages (VwGH 28.8.2023, Ra 2021/13/0026).

Im verfahrensgegenständlichen Fall war daher das Bundesfinanzgericht an die eingangs genannten Feststellungsbescheide gebunden. Mit den Bescheiden der Bezirksverwaltungsbehörde vom 29. April 2019 ist festgestellt worden, dass die bis zu einjährige Lagerung zur Beseitigung und eine bis zu dreijährige Lagerung zur Verwertung der in der Betriebsanlage der Beschwerdeführerin erzeugten Abfälle mit den im Bescheid näher genannten Abfallschlüsselnummern und der im Zuge der Sammlung angefallenen oder im Zusammenhang mit der Sammlung stehenden Abfälle mit den in den Bescheiden genannten Abfallschlüsselnummern keine dem Altlastenbeitrag unterliegenden Tätigkeiten darstellen und nicht der Beitragspflicht nach dem Altlastenbeitragsgesetz unterliegen. Da die Lagerung dieser

Abfälle keine betragspflichtige Tätigkeit im Sinne des Altlastensanierungsgesetzes darstellte, lagen diesbezüglich die Voraussetzungen für Festsetzungen des Altlastenbeitrages nicht vor.

Hingegen wurde mit dem Bescheid der Bezirksverwaltungsbehörde vom 21. Oktober 2024 gemäß § 10 Abs. 1 Z 3 ALSAG festgestellt, dass der Einbau von Baurestmassen zur Errichtung einer Tragschicht durch die Beschwerdeführerin in den Jahren 2011 und 2012 auf den (ehemaligen) Grundstücken ****5**** bis ****6****, KG ****7****, eine betragspflichtige Tätigkeit im Sinne des § 6 Altlastensanierungsgesetzes darstellt. Aufgrund der dargelegten Bindungswirkung war für die für die Errichtung der Tragschicht verwendeten Baurestmassen für die Kalendervierteljahre eins bis vier 2011 und eins bis vier 2012 der Altlastenbeitrag festzusetzen.

Gemäß § 217 Abs 1 und 2 BAO ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages zu entrichten, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Verfahrensgegenständlich hat die belangte Behörde einen Verspätungszuschlag in der Höhe von 2% festgesetzt.

Da in den Zeiträumen erstes bis viertes Kalendervierteljahr 2010 keine betragspflichtigen Tätigkeiten vorgenommen worden sind, war der Bescheid I des Sammelbescheides aufzuheben.

Für die Zeiträume erstes bis viertes Kalendervierteljahr 2011 und erstes und viertes Kalendervierteljahr 2012 war – wie vorstehend ausgeführt - Altlastenbeitrag nur für die für die Errichtung der Tragschicht verwendeten Baurestmassen festzusetzen. Die Bescheide II und III des Sammelbescheides waren daher wie folgt abzuändern:

Zusammengefasste Festsetzung für die Abgabenzeiträume des Jahres 2011:

2.700 Tonnen Baurestmassen

Höhe des Beitrags je angefangene Tonne: 8 Euro

$2.700 \times 8 = 21.600$ Euro

Zusammengefasste Festsetzung für die Abgabenzeiträume des Jahres 2012:

4.000 Tonnen Baurestmassen

Höhe des Beitrags je angefangene Tonne: 9,20 Euro

$4.000 \times 9,20 = 36.800$ Euro

Säumniszuschläge und Verspätungszuschläge gehören gemäß § 3 Abs. 2 BAO zu den Nebenansprüchen und sind zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch (VwGH 27.3.2008,

2008/13/0036). Da der Bescheid I aufzuheben war, ist die Grundlage für die Festsetzung des Verspätungszuschlages und des Säumniszuschlages für die von diesem Bescheid erfassten Zeiträume weggefallen. Für die von den Bescheiden II und III erfassten Zeiträume waren die Festsetzungen abzuändern.

Festsetzung von Verspätungszuschlag (2%) und Säumniszuschlag (2%) betreffend das Jahr 2011:

Verspätungszuschlag: 432 Euro

Säumniszuschlag: 432 Euro

$(21.600 \times 2\% = 432)$

Festsetzung von Verspätungszuschlag (2%) und Säumniszuschlag (2%) betreffend das Jahr 2012:

Verspätungszuschlag: 736 Euro

Säumniszuschlag: 736 Euro

$(36.800 \times 2\% = 736)$

Das Bundesfinanzgericht erlaubt sich die Anmerkung, dass Spruchpunkt IV des Sammelbescheides vom 5. November 2015 bereits mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2019, RV/2200030/2019, aufgehoben worden ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht stützt die Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht an die Feststellungsbescheide gemäß § 10 ALSAG gebunden. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. Februar 2025

