

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Haslinger/Nagele Rechtsanwälte GmbH, Mölker Bastei 5, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 18. Jänner 2023 gegen den Sammelbescheid des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/2020, betreffend Altlastenbeitrag und Nebenansprüche zu Recht erkannt:

1.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt I. des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.

2.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt II. des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

3.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt III. des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

4.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt IV. des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

5.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt V. des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

6.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt VI. des angefochtenen Bescheides wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

7.

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 Spruchpunkt I. des Bescheides des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/5/2020, wurden für die Beschwerdeführerin (Bf) gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 3 Abs.1 Z.1 lit.c, § 4 Z.3, § 6 Abs.1 Z.1 lit.a und b sowie § 7 Abs.1 des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG) Altlastenbeiträge für das zweite, dritte und vierte Quartal 2014 für das Ablagern von insgesamt 5.589 Tonnen an Bodenaushubmaterial bzw. Recyclingbaurestmassen in Höhe von € 51.418,80 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO Säumniszuschläge in der Höhe von € 1.009,42 und gemäß § 135 BAO Verspätungszuschläge in der Höhe von insgesamt € 1.009,42 festgesetzt.

Mit Spruchpunkt II. des Bescheides des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/5/2020, wurden für die Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 3 Abs.1 Z.1 lit.c, § 4 Z.3, § 6 Abs.1 Z.1 lit.a und b sowie § 7 Abs.1 des ALSAG Altlastenbeiträge für das zweite, dritte und vierte Quartal 2015 für das Ablagern von insgesamt 2.891 Tonnen an Bodenaushubmaterial bzw. Recyclingbaurestmassen in Höhe von € 26.597,20 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO Säumniszuschläge in der Höhe von € 496,25 und gemäß § 135 BAO Verspätungszuschläge in der Höhe von insgesamt € 496,25 festgesetzt.

Mit Spruchpunkt III. des Bescheides des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/5/2020, wurde für die Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 3 Abs.1 Z.1 lit.c, § 4 Z.3, § 6 Abs.1 Z.1 lit.b sowie § 7 Abs.1 des ALSAG ein Altlastenbeitrag für das zweite Quartal 2016 für das Ablagern von insgesamt 15 Tonnen Recyclingbaurestmassen in Höhe von € 138,00 festgesetzt.

Mit Spruchpunkt IV. des Bescheides des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/5/2020, wurden für die Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 3 Abs.1 Z.1 lit.c, § 4 Z.3, § 6 Abs.1 Z.1 lit.b sowie § 7 Abs.1 des ALSAG Altlastenbeiträge für das erste und zweite Quartal 2017 für das Ablagern von insgesamt 259 Tonnen an Recyclingbaurestmassen in Höhe von € 2.382,80 festgesetzt.

Mit Spruchpunkt V. des Bescheides des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/5/2020, wurden für die Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 3 Abs.1 Z.1 lit.c, § 4 Z.3, § 6 Abs.1 Z.1 lit.b sowie § 7 Abs.1 des ALSAG Altlastenbeiträge für das zweite, dritte und vierte Quartal 2018 für das Ablagern von insgesamt 542 Tonnen Recyclingbaurestmassen in Höhe von € 4.986,40 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 93,84 und gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag in der Höhe von insgesamt € 93,84 festgesetzt.

Mit Spruchpunkt VI. des Bescheides des Zollamtes Österreich vom 15. Dezember 2022, Zl. 420000/205209/5/2020, wurden für die Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 3 Abs.1 Z.1 lit.c, § 4 Z.3, § 6 Abs.1 Z.1 lit.a und b sowie § 7 Abs.1 des ALSAG Altlastenbeiträge für das erste und vierte Quartal 2019 für das Ablagern von insgesamt 2.186 Tonnen an Bodenaushubmaterial bzw. Recyclingbaurestmassen in Höhe von € 20.111,20 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 355,67 und gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag in der Höhe von insgesamt € 355,67 festgesetzt.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass anlässlich einer nach § 147 BAO durchgeführten Betriebsprüfung folgende Feststellungen getroffen wurden:

Zwischen 30. Dezember 2014 und 26. November 2015 seien 3.757,20 Tonnen Bodenaushubmaterialien für eine behördlich angeordnete Dammschüttung verwendet worden für die keine grundlegende Charakterisierung iSd Bundesabfallwirtschaftsplans 2011 (BAWP) vorgelegt werden konnte (4/2014: 2.385 Tonnen, 2/2015: 187 Tonnen, 4/2015: 1.185,20 Tonnen). Weiters seien 956,25 Tonnen an Kleinmengen ohne Nachweis der Materialqualität in der Schottergrube ***1*** abgelagert worden. Zudem konnte festgestellt werden, dass von der Bf am 22. Jänner 2016 insgesamt 972 Tonnen und am 1. März 2016 insgesamt 961 Tonnen Bodenaushubmaterial sowie am 3. Juni 2014 insgesamt 90 Tonnen und am 15. April 2015 insgesamt 3,90 Tonnen Betonabbruch und zwischen 11. März 2014 und 25. Oktober 2016 insgesamt 958,30 Tonnen an Bauschutt zur Verwertung übernommen wurden, wofür nach dem Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Beginn der Lagerung die Beitragspflicht entstanden sei (1/2017: 156 Tonnen Bauschutt, 2/2017: 90 Tonnen Betonabbruch und 12,80 Tonnen Bauschutt, 2/2018: 3,90 Tonnen Betonabbruch, 3/2018: 27,30 Tonnen Bauschutt, 4/2018: 509,80 Tonnen Bauschutt, 1/2019: 1.933 Tonnen Bodenaushub, 4/2019: 252,40 Tonnen Bauschutt).

Im Rahmen der Betriebsprüfung konnte weiters festgestellt werden, dass für nachfolgende Ausgangsmaterialien, hinsichtlich welcher die Auswahl des Materials der Bf als ausführendes Unternehmen oblag, das Vorliegen eines Qualitätssicherungssystems nicht nachgewiesen worden sei: 158,45 Tonnen (Anfangsbestand Recyclingbeton zum 1.1.2014) im Quartal 3/2014, 1.068,60 Tonnen Recyclingschüttmaterial (3/2014: 562,20 Tonnen, 4/2014: 506,40 Tonnen) und 2.551,75 Tonnen Asphaltgranulat (2/2014: 102,40 Tonnen, 3/2014: 1759,30 Tonnen,

4/2014: 114,35 Tonnen; 2/2015: 289,50 Tonnen, 3/2015: 193,80 Tonnen, 4/2015: 78 Tonnen, 2/2016: 14,40 Tonnen).

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Eingabe vom 18. Jänner 2023 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bodenaushub nicht als Abfall im Sinne des § 2 AWG zu qualifizieren sei, da keine Entledigungs-, sondern eine Verwendungsabsicht bestanden habe. Selbst wenn das Material bei einem Vorbesitzer Abfall war, sei mit der Einbringung in den Verfüllbereich das Abfallende eingetreten (VwGH 23.4.2015, 2012/07/0047, Scheichl/Zauner/Berl AWG 2002, § 5 Rz.10 ff.). Auch der objektive Abfallbegriff sei bei dem geprüften und als bedenkenlos eingestuften Bodenaushub ausgeschlossen. Zudem seien nur Formalkriterien, die fehlende grundlegende Charakterisierung bzw. das Überschreiten der Verwertungsfrist beanstandet worden, was jedoch nach dem Urteil des EuGHs vom 17.11.2022, Rs. C-238/21 Porr Bau GmbH, nicht zur Annahme der Abfalleigenschaft führen dürfe. Auch die Abfalleigenschaft der Baurestmassen sei nicht konkret geprüft worden, es wurde lediglich behauptet, Baurestmassen würden ein erhöhtes Schadstoffpotential aufweisen, eine allfällige Entledigungsabsicht von Vorbesitzern werde lediglich behauptet. Selbst wenn jedoch die Abfalleigenschaft erfüllt wäre, wäre das Bodenaushubmaterial zulässigerweise iSd § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG verwendet worden. Für die Zugänge von 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial in der Schottergrube ***1*** wäre eine grundlegende Charakterisierung wegen der Kleinmengenregelung nicht erforderlich, die Abfallinformationen für Kleinmengen seien ordnungsgemäß erstellt worden. Zur fehlenden Qualitätssicherung der Mengen von insgesamt 1.068,60 Tonnen Recyclingschüttmaterial bzw. 2.551,75 Tonnen Asphaltgranulat wurde bemerkt, dass sich diese Frage erst stelle, wenn es sich um Abfall handeln würde, was aber bestritten wird. Zum Tatbestand der mehr als dreijährigen Lagerung wurde bemerkt, dass betreffend der 1.933 Tonnen (1/2019) das Gutachten der ***2*** GmbH am 12. März 2019 vorlag und die Lagerfrist hinsichtlich der Baustelle ***13*** nur um 12 Tage und jene der Baustelle ***14*** lediglich um zweieinhalb Monate überschritten worden sei. Eine Beitragsschuldentstehung widerspreche daher dem Zweck der Norm. Für die Menge von 158,45 Tonnen (3/2014) sei der Abgabeananspruch bereits im Quartal 2/2013 entstanden, das Material sei lediglich später weggebracht worden. Das Quartal 2/2013 sei aber bereits verjährt. Bei den Mengen von 93,90 Tonnen und 958,30 Tonnen sei die dreijährige Lagerfrist versehentlich überschritten worden. Die Bf beantragte die Zuziehung eines umwelt- und abfalltechnischen Amtssachverständigen zur Klärung der Abfalleigenschaft der Baurestmassen und des Bodenaushubmaterials sowie die Einvernahme von Herrn ***4*** Zudem beantragte die Bf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 20. Juli 2023, Zl. 420000/205209/2020, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde zur Abfalleigenschaft im Wesentlichen ausgeführt, dass bei Erzeugung des Bodenaushubmaterials dessen Weiterverwendung keineswegs von vornherein gewiss gewesen sei, vielmehr hätten die jeweiligen Vorbesitzer sich der Bodenaushubmaterialien entledigen

wollen, weshalb der subjektive Abfallbegriff gemäß § 2 Abs.1 Z.1 AWG erfüllt sei. Auf eine Entledigungsabsicht der Bf komme es dabei nicht an. Zudem liegen keine Nachweise über die Qualität des Materials vor, weshalb eine potentielle Gefährdung der Umwelt nicht ausgeschlossen werden könne. Das Bodenaushubmaterial sei zudem nicht im Sinne des BAWP 2011 beprobt und begutachtet worden, weshalb keine zulässige Verwendung iSd § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG vorliege. Hinsichtlich der Anwendung der Kleinmengenregelung für das Bodenaushubmaterial im Ausmaß von 956,25 Tonnen, ist darauf zu verweisen, dass der BAWP in seinem Punkt 7.15.8 bestimmt, dass das Aushubmaterial bei einem Bauvorhaben angefallen sein müsse und nur bei einem Vorhaben, bei dem insgesamt maximal 2.000 Tonnen Aushubmaterial eingebaut wird, verwendet werden dürfe. Beide Voraussetzungen seien nicht erfüllt. Hinsichtlich der mehr als dreijährigen Lagerung von 1.933 Tonnen Bodenaushubmaterial verwies das Zollamt Österreich auf § 110 BAO, wonach eine gesetzliche Frist nicht verlängert werden könne und daher auch bei einer geringfügigen Überschreitung die Beitragspflicht entsteht. Hinsichtlich der Baurestmassen wurde ausgeführt, dass sowohl der subjektive als auch der objektive Abfallbegriff erfüllt sei. Die Menge von 158,45 Tonnen sei im Quartal 3/2014 im Ausgang verbucht worden, der Nachweis, dass es sich um qualitätsgesicherte Recyclingbaurestmassen gehandelt habe, konnte nicht erbracht werden. Die Beitragsschuld sei daher im dritten Quartal 2014 entstanden. Auch hinsichtlich der 1.068,60 Tonnen Recyclingschüttmaterial und der 2.551,75 Tonnen Asphaltgranulat konnten im Rahmen der Betriebsprüfung keinerlei Unterlagen vorgelegt werden, welche das Bestehen eines Qualitätssicherungssystems iSd § 3 Abs.1a Z.6 ALSAG belegen würden.

Mit Eingabe vom 31. August 2023 stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass die angebotenen Beweise nicht aufgenommen wurden. Nach dem Urteil des EuGHs vom 17.11.2022, Rs C-238/21 Porr Bau GmbH, sei auf die Entledigungsabsicht der Porr Bau GmbH und nicht auf jene der Vorbesitzer abzustellen. Auch hinsichtlich der Baurestmassen sei eine fallkonkrete Prüfung der Abfalleigenschaft nicht erfolgt. Im Übrigen sei es fraglich, ob die Frist gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG überhaupt eine Frist iSd § 110 Abs.1 BAO darstelle, im Sinne einer teleologischen Auslegung sei jedenfalls keine Beitragsschuld entstanden.

Mit Ladung vom 20. Februar 2025 wurde die mündliche Verhandlung für den 24. April 2025 anberaumt. Der Bf wurde aufgetragen, Unterlagen, auf die sie sich in der Verhandlung zu beziehen beabsichtige und die dem Bundesfinanzgericht noch nicht vorgelegt wurden, so zeitgerecht vor dem Verhandlungstermin vorzulegen, dass sowohl der anderen geladenen Partei als auch dem Verwaltungsgericht ausreichend Zeit zur Verfügung steht. Insbesondere wurde in diesem Zusammenhang um Vorlage von Abfallinformationen für die 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial, die in die Schottergrube ***1*** verbracht wurden, ersucht.

Im ergänzenden Vorbringen vom 23. April 2025 führte die Bf aus, dass für allenfalls beitragspflichtige Tätigkeiten aus dem 2., 3. und 4. Quartal 2014 zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits die Festsetzungsverjährung eingetreten sei. Die bloße Ankündigung der Betriebsprüfung im Jahre 2019 führe nicht zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist. Die Kleinmenge von 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial sei an die Bf übergeben worden, um dieses für eine Verfüllungsmaßnahme in der Schottergrube ***1*** zu verwenden. Es habe weder bei den Vorbesitzern noch bei der Bf eine Entledigungsabsicht und auf Grund der Materialqualität auch keine Gefahr für die öffentlichen Interessen bestanden, die Einstufung des Materials als Abfall sei daher zu verneinen. Hinsichtlich der Menge von 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial komme jedenfalls die Kleinmengenregelung des BAWP 2011 zur Anwendung, da das Material von mehreren Baustellen stammt und der Maximalwert von 2.000 Tonnen (jeweils) nicht überschritten werde. Die Bf übermittelte zudem „Baurestmassennachweise für nicht gefährliche Abfälle“ aus welchen der Auftraggeber, der Auftragnehmer, das Datum der Anfallort und die Menge des Materials (Bodenaushub der Schlüsselnummern 31411, 31424 oder 31423) hervorgeht.

In der mündlichen Verhandlung vom 24. April 2025 wurde ergänzend vorgebracht, dass die Ankündigung einer Betriebsprüfung die Festsetzungsverjährung nicht unterbrechen könne. Das Zollamt Österreich verwies dazu auf die Ausfolgung des Prüfungsauftrages vom 13. Dezember 2019. Zu den Kleinmengen von 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial verwies die Vertreterin der Bf darauf, dass die Bestimmung des § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG im Jahre 2015 noch keinen Verweis auf den BAWP enthalten habe. Selbst wenn der BAWP anwendbar wäre, sei die Bestimmung des Punktes 7.15.8. so zu verstehen, dass jede einzelne Verfüllung ein Bauvorhaben darstellt. Den vorgelegten Baurestmassennachweisen seien alle erforderlichen Informationen für die Bejahung der Kriterien der Kleinmengenregelung zu entnehmen. Der Vertreter des Zollamtes Österreich verwies darauf, dass es sich bei den Abfallschlüsselnummern 31423 um ölverunreinigte Böden bzw. bei der Nummer 31424 um sonstigen verunreinigten Boden handle. Die Nichtgefährlichkeit sei daher gesondert nachzuweisen. Hinsichtlich der verfüllten Baurestmassen verwies die Vertreterin der Bf auf das mit der Verwendung eingetretene Abfallende. Zur Menge von 158,45 Tonnen Recyclingmaterial aus Betonabbruch, dem anlässlich der Betriebsprüfung einvernehmlich festgelegten Anfangsbestand, führte die Vertreterin der Bf aus, dass die Beitragsschuld bereits im Jahre 2013 entstanden sei. Um welchen konkreten Beitragsschuldentstehungstatbestand es sich dabei handeln könnte, vermochte die Bf nicht anzugeben. Die Vertreterin des Zollamtes verwies darauf, dass davon auszugehen sei, dass das Material zum 1. Jänner 2014 noch körperlich in der Firma vorhanden war und eine Wegbringung erst am 5. September 2014 erfolgte. Abschließend verwies die rechtsfreundliche Vertreterin der Bf betreffend die kurzfristige Überschreitung der Lagerfristen auf den Zweck des § 3 Abs.1 lit.b ALSAG, wonach nur missbräuchliche Lagerungen zu einer Beitragsschuldentstehung führen sollten. Die Vertreterin beantragte die Vertagung der Verhandlung zum Zwecke der Vorlage von

Baurestmassennachweisen für die Menge von 3.757,20 Tonnen Bodenaushubmaterial zum Beweis dafür, dass auch hinsichtlich dieser Menge die Kleinmengenregelung des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011 erfüllt sei. Von der Aufnahme dieser Beweise wurde gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da der Nachweis durch Abfallinformationen im Sinne des Punktes 7.15.8. zu erfolgen habe und nicht durch Baurestmassennachweise. Ebenso wurde von der Aufnahme der beantragten Beweise, der Beiziehung eines umwelttechnischen und eines abfallfachlichen Amtssachverständigen zum Beweis dafür, dass es sich bei dem verfahrensgegenständlichen Bodenaushubmaterial und den Baurestmassen nicht um Abfall handelt, gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da der subjektive Abfallbegriff unzweifelhaft erfüllt und der Nachweis des objektiven Abfallbegriffes somit unerheblich ist. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde, die Bf beantragte der Beschwerde Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben. Gemäß § 277 Abs.4 BAO wurde der Beschluss verkündet, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Mit Eingabe vom 28. April 2025 übermittelte die Bf Abfallinformationen über verwertete Kleinmengen hinsichtlich der Menge von 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial in der Schottergrube ***1*** und für die Menge von 3.757,20 Tonnen Bodenaushubmaterial am Lagerplatz ***3***. Die Abfallinformationen sind weder vom Bauherrn (Abfallerzeuger) noch vom aushebenden Unternehmen unterschrieben. Die Bf verwies darauf, dass die Beweise bereits in der mündlichen Verhandlung vom 24. April 2025 angeboten worden seien. Die Urkundenvorlage stehe dem Neuerungsverbot des § 270 BAO nicht entgegen, da es sich bei den Abfallinformationen um keine neuen Tatsachen, Beweise oder Anträge, sondern lediglich um eine Konkretisierung des Vorbringens handle, welche im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht zu berücksichtigen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Bf handelt sich um eine Baufirma in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Geschäftsführer der Bf ist Herr ***4***. Der Bf wurde am 13. Dezember 2019 ein Bescheid über einen Prüfungsauftrag des Zollamtes ***15***, GZ. ***5***, über eine Prüfung von Altlastenbeiträgen im Zeitraum 1. Jänner 2014 bis 31. Dezember 2018 ausgefolgt. Die Niederschrift anlässlich der Schlussbesprechung erfolgte am 3. November 2020.

Die Bf verbringt diverse Abfälle (Bodenaushübe und Baurestmassen), die im Zuge von Bautätigkeiten anfallen in Zwischenlager oder führt damit naturschutzrechtlich bewilligte Anschüttungen durch. Zum Zwecke der Zwischenlagerung betreibt das Unternehmen die Lagerplätze ***6***, ***3***, ***7***, ***8*** und die Schottergrube ***1***; die naturschutzrechtlichen Wiederverfüllungen erfolgen an den Standorten ***9***.

Die übernommenen Baurestmassen werden aufbereitet und als Recyclingbaustoffe auf eigenen Baustellen eingesetzt oder weiterverkauft. Nicht verwertbare Baurestmassen werden an dafür befugte Entsorger übergeben.

Die übernommenen Bodenaushübe werden von der Bf zum überwiegenden Teil für die naturschutzrechtlich bewilligten Verfüllungsmaßnahmen verwendet oder vereinzelt auf eigenen Baustellen eingesetzt.

Zu Spruchpunkt I.:

Im 2. Quartal 2014 wurden 102,40 Tonnen Asphaltgranulat von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Im 3. Quartal 2014 wurden 1759,30 Tonnen Asphaltgranulat, 562,20 Recyclingschüttmaterial (Bauschutt) und 158,45 Tonnen Recyclingbeton von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Im 4. Quartal 2014 wurden 2.385,00 Tonnen Bodenaushubmaterial von der Bf am Lagerplatz ***3*** für eine behördlich angeordnete Dammschüttung verwendet. Nachweise über die Qualität des Materials im Sinne des BAWP 2011, Punkt 7.15.1. „Grundlegende Charakterisierung von Aushubmaterial“, konnten nicht vorgelegt werden. Weiters wurden 114,35 Tonnen Asphaltgranulat und 506,40 Recyclingschüttmaterial (Bauschutt) von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Zu Spruchpunkt II.:

Im 2. Quartal 2015 wurden 187,00 Tonnen Bodenaushubmaterial von der Bf am Lagerplatz ***3*** für die behördlich angeordnete Dammschüttung verwendet. Nachweise über die Qualität des Materials im Sinne des BAWP 2011, Punkt 7.15.1. „Grundlegende Charakterisierung von Aushubmaterial“, konnten nicht vorgelegt werden. Weiters wurden 289,50 Tonnen Asphaltgranulat von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Im 3. Quartal 2015 wurden 193,80 Tonnen Asphaltgranulat von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Im 4. Quartal 2015 wurden 1.185,20 Tonnen Bodenaushubmaterial von der Bf am Lagerplatz ***3*** für die behördlich angeordnete Dammschüttung verwendet. Nachweise über die Qualität des Materials im Sinne des BAWP 2011, Punkt 7.15.1. „Grundlegende Charakterisierung von Aushubmaterial“, konnten nicht vorgelegt werden. Weitere 956,25 Tonnen Bodenaushub resultierend aus Kleinmengen, wurden von der Deponie ***10*** in die Schottergrube ***1*** verbracht. Für diese Mengen wurden von der Bf keine Abfallinformationen im Sinne des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011 erstellt, wohl aber Baurestmassennachweise, aus welchen der Auftraggeber, der Auftragnehmer, das Datum der Anfallort und die Menge des Materials (Bodenaushub der Schlüsselnummern 31411, 31424 oder 31423) hervorgeht. Die Qualität des Materials oder dessen Unbedenklichkeit geht aus den Nachweisen nicht hervor. Dieser Bodenaushub wurde gemeinsam mit der Menge von 7.735 Tonnen Bodenaushubmaterial vom Bauvorhaben ***11***, für welches die Materialqualität nachgewiesen wurde, verfüllt. Weiters wurden 78,00 Tonnen Asphaltgranulat von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Zu Spruchpunkt III.:

Im 2. Quartal 2016 wurden 14,40 Tonnen Asphaltgranulat von der Bf bei diversen Bauausführungen verwendet. Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem konnten nicht erbracht werden.

Zu Spruchpunkt IV.:

Am 11. März 2014 wurden 156,00 Tonnen Bauschutt zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Der Bauschutt wurde mehr als 3 Jahre gelagert, sodass die Beitragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 1. Quartals 2017 entstanden ist.

Am 29. April 2014 wurden 12,80 Tonnen Bauschutt zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Der Bauschutt wurde mehr als 3 Jahre gelagert, sodass die Beitragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 2. Quartals 2017 entstanden ist.

Weiters wurden 90 Tonnen Betonabbruch am 3. Juni 2014 zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Erst mit 17. September 2018 erfolgte die tatsächliche Auslieferung zur Verwertung, sodass die Beitragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 2. Quartals 2017 entstanden ist.

Zu Spruchpunkt V.:

Am 15. April 2015 wurden 3,90 Tonnen Betonabbruch zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Erst mit 17. September 2018 erfolgte die tatsächliche Auslieferung zur

Verwertung, die Beitragsschuld ist daher gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 2. Quartals 2018 entstanden.

Am 3. Juli 2015 wurden 20,80 Tonnen Bauschutt und am 24. September 2015 6,50 Tonnen Bauschutt zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Der Bauschutt wurde mehr als 3 Jahre gelagert, sodass die Beitragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 3. Quartals 2018 entstanden ist.

Am 3. November 2015 wurden 190,00 Tonnen Bauschutt, am 30. November 2015 39,00 Tonnen Bauschutt und am 4. Dezember 2015 280,80 Tonnen Bauschutt zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Der Bauschutt wurde mehr als 3 Jahre gelagert, sodass die Beitragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 4. Quartals 2018 entstanden ist.

Zu Spruchpunkt VI.:

Am 22. Jänner 2016 wurden 972 Tonnen und am 1. März 2016 insgesamt 961 Tonnen Bodenaushubmaterial zur Lagerung und anschließenden Verwertung übernommen. Die tatsächliche Verwertung des Materials erfolgte erst nach Ablauf der Frist von 3 Jahren, die Beitragsschuld ist daher gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 1. Quartals 2019 entstanden.

Am 13. Oktober 2016 wurden 33,20 Tonnen Bauschutt, am 17. Oktober 2016 72,00 Tonnen Bauschutt und am 25. Oktober 2016 147,20 Tonnen Bauschutt zum Zwecke der Verwertung angeliefert und zwischengelagert. Der Bauschutt wurde mehr als 3 Jahre gelagert, sodass die Beitragsschuld gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.b ALSAG mit Ablauf des 4. Quartals 2019 entstanden ist.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs.2 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.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Gemäß § 183 Abs.3 BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs.1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn es aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Zur festgestellten Menge:

Die Zu- und Abgänge von Bodenaushub, Betonabbruch und Bauschutt sind auf Grund der durchgeführten Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs.1 BAO des Zollamtes ***15*** erwiesen und unbestritten (siehe Niederschrift anlässlich der Schlussbesprechung vom 3. November 2020, Zl. ***5***).

Insbesondere wurde der Anfangsbestand von 158,45 Tonnen Recyclingmaterial aus Betonbruch im Rahmen der Betriebsprüfung errechnet und einvernehmlich mit der Bf festgesetzt. Das Bundesfinanzgericht sieht diese Feststellung aus diesen Gründen als erwiesen an und legt seiner Entscheidung einen Bestand von 158,45 Tonnen Recyclingmaterial aus Betonbruch zu Grunde, welcher im Unternehmen zum 1. Jänner 2014 vorhanden war.

Zum Abfallbegriff:

Nach ständiger hg. Judikatur, diesbezüglich ist auch nach dem EuGH-Urteil vom 17. November 2022 in der Rechtssache C-238/21 keine Änderung eingetreten (vgl. etwa VwGH 15.9.2005, 2003/07/0022; 25.2.2009, 2008/07/0182; 16.3.2016, Ra2016/05/0012, 21.6.2024, Ra 2023/13/0144), ist eine Sache als Abfall zu beurteilen, wenn bei irgendeinem Voreigentümer oder Vorinhaber die Entledigungsabsicht bestanden hat (subjektiver Abfallbegriff). Auch Bodenaushubmaterial ist als Abfall zu beurteilen, wenn bei irgendeinem Voreigentümer oder Vorinhaber eine Entledigungsabsicht bestanden hat (VwGH 25.5.2023, Ra 2021/05/0011). Der verfahrensgegenständliche Bodenaushub und der Bauschutt stammen von verschiedenen Baustellen und wurden von der Bf zur Zwischenlagerung und/oder Verwertung übernommen. Nach der Lebenserfahrung will sich ein Bauherr oder Bauführer bei der Realisierung von Bauvorhaben des angefallenen Bodenaushubs und der angefallenen Baurestmassen entledigen, um beim weiteren Bauvorhaben durch das Material nicht behindert zu werden. Eine Entledigungsabsicht bei den Bauherren, den Voreigentümern des Materials bzw. den Vorinhabern, steht für das Bundesfinanzgericht somit unzweifelhaft fest.

Von der Aufnahme der von der Bf beantragten Beweise, die Beiziehung eines umwelttechnischen und eines abfallfachlichen Amtssachverständigen zum Beweis dafür, dass

es sich bei dem verfahrensgegenständlichen Bodenaushubmaterial und den Baurestmassen nicht um Abfall handelt, war gemäß § 183 Abs.3 BAO abzusehen, da der subjektive Abfallbegriff unzweifelhaft erfüllt und der Nachweis des objektiven Abfallbegriffes daher unerheblich ist.

Zur Beitragspflicht:

Der Nachweis der Qualität des Bodenaushubmaterials oder der Baurestmassen wird weder im ALSAG noch in einer anderen Rechtsvorschrift näher definiert. Für die Erstellung von Gutachten von Sachverständigen ist ein Rückgriff auf die Regelungen des BAWP zulässig, die technische Vorschriften darstellen und den Charakter eines Regelwerkes (vergleichbar mit ÖNORMEN) mit der Wirkung eines objektivierten, generellen Gutachtens, haben, das gegebenenfalls durch ein fachliches Gegengutachten widerlegt werden könnte (zB VWGH 20.2.2014, 2011/07/0180, 23.10.2014, Ra 2014/07/0031, 19.12.2017, Ra 2017/16/0153).

Hinsichtlich der fehlenden Nachweise für die Herstellung des Materials in einer gleichbleibenden Qualität durch ein Qualitätssicherungssystem betreffend die Baurestmassen oder die Qualität des Bodenaushubmaterials bzw. der Kleinmengen, für welche keine Abfallinformationen vorgelegt werden konnten, ist auf § 3 Abs.1a letzter Absatz ALSAG zu verweisen, wonach die Voraussetzungen der Beitragsfreiheit von der Person nachzuweisen ist, die eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt. Insbesondere sind die in der mündlichen Verhandlung für die Menge von 956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial vorgelegten Baurestmassennachweise nicht als Ersatz für die Abfallinformationen gemäß Punkt 7.15.8. des BAWP 2011 geeignet, da neben den fehlenden Unterschriften die Qualität des Materials mangels Beschreibung, visueller Kontrolle und unbekannter Vornutzung des Herkunftsortes nicht nachgewiesen werden konnte. Die mit Schriftsatz vom 28. April 2025 vorgelegten Abfallinformationen sind weder vom Bauherrn (Abfallerzeuger) noch vom aushebenden Unternehmen unterschrieben und erfüllen somit nicht die Formerfordernisse für Nachweise im Sinne des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011, weshalb die inhaltliche Richtigkeit nicht mit der für eine Feststellung erforderlichen Wahrscheinlichkeit nachgewiesen werden konnte. Zudem wurden die Abfallinformationen erst nach Schließung der mündlichen Verhandlung vorgelegt (Neuerungsverbot gemäß § 270 BAO), obwohl die Bf aufgefordert war, die entsprechenden Nachweise zu erbringen. Auch für dieses Material wäre daher eine analytische Untersuchung im Sinne des Punktes 7.15.1. BAWP 2011 erforderlich gewesen. Das Material wurde daher nicht zulässigerweise iSd § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG verwendet.

Von der Aufnahme der von der Bf beantragten Beweise, der Vorlage von Baurestmassennachweisen zum Beweis dafür, dass auch hinsichtlich der Menge von 3.757,20 Tonnen Bodenaushubmaterial (Dammschüttung) die Kleinmengenregelung des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011 erfüllt sei, wurde gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da dieser Nachweis

unerheblich ist, da er – wie oben ausgeführt – zum Nachweis der Materialqualität durch Abfallinformationen im Sinne des Punktes 7.15.8. zu erfolgen habe und nicht durch Baurestmassennachweise. Die nach Schließung der mündlichen Verhandlung (Neuerungsverbot gemäß § 270 BAO) mit Schriftsatz vom 28. April 2025 vorgelegten Abfallinformationen sind weder vom Bauherrn (Abfallerzeuger) noch vom aushebenden Unternehmen unterschrieben und erfüllen somit nicht die Formalerfordernisse für Nachweise im Sinne des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011, weshalb die inhaltliche Richtigkeit nicht mit der für eine Feststellung erforderlichen Wahrscheinlichkeit nachgewiesen werden konnte. Zudem konnte in der mündlichen Verhandlung vom 24. April 2025 noch nicht angegeben werden, ob die Bf überhaupt über diese Abfallinformationen verfügt. Überdies wurde bei der Dammschüttung am Lagerplatz ***3*** die Einbaumenge von 2.000 Tonnen je Vorhaben laut Punkt 7.15.8. des BAWP 2011 deutlich überschritten, weshalb die Sonderregelung für Kleinmengen ohnehin nicht zum Tragen kommen kann.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu den Spruchpunkten 1. bis 6. (Abweisungen)

Gemäß § 201 Abs.1 BAO kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 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 Abs.2 Z.3 leg.cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs.4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen vorliegen würden.

Gemäß § 3 Abs.1 ALSAG unterliegen dem Altlastenbeitrag

1. das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt auch
 - a) das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische oder andere Zwecke verbunden sind (zB Fahrstraßen, Rand- oder Stützwälle, Zwischen- oder Oberflächenabdeckungen einschließlich Methanoxidationsschichten und Rekultivierungsschichten),

- b) das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung
- c) das Verfüllen von Geländeunebenheiten (ua. das Verfüllen von Baugruben oder Künetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (ua. die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen.

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

Gemäß § 3 Abs.1a Z.6 ALSAG sind mineralische Baurestmassen, wie Asphaltgranulat, Betongranulat, Asphalt/Beton-Mischgranulat, Granulat aus natürlichem Gestein, Mischgranulat aus Beton oder Asphalt oder natürlichem Gestein oder gebrochene mineralische Hochbaurestmassen, sofern durch ein Qualitätssicherungssystem gewährleistet wird, dass eine gleichbleibende Qualität gegeben ist, und diese Abfälle im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.c verwendet werden, von der Beitragspflicht ausgenommen.

Gemäß § 2 Abs.4 ALSAG sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle gemäß § 2 Abs.1 bis 3 des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002 (AWG).

Gemäß § 7 Abs.1 ALSAG entsteht die Beitragsschuld mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde.

Gemäß § 2 Abs.1 AWG 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) nicht zu beeinträchtigen.

Gemäß § 2 Abs.4 Z.1 AWG sind „Altstoffe“ im Sinne dieses Bundesgesetzes

- a) Abfälle, welche getrennt von anderen Abfällen gesammelt werden, oder
- b) Stoffe, die durch eine Behandlung aus Abfällen gewonnen werden,

um diese Abfälle nachweislich einer zulässigen Verwertung zuzuführen.

Gemäß § 5 Abs.1 AWG gelten Altstoffe, soweit eine Verordnung gemäß Abs.2 nicht anderes bestimmt, solange als Abfälle, bis sie oder die aus ihnen gewonnenen Stoffe unmittelbar als Substitution von Rohstoffen oder 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.

Zur Festsetzungsverjährung des Beitragszeitraumes 2014:

Gemäß der ständigen Judikatur des VwGH wird die Festsetzungsverjährung unterbrochen, wenn das Verwaltungsziel einer nach außen gerichteten Amtshandlung in der Feststellung des Abgabepflichtigen und in der Geltendmachung eines Anspruches besteht und der Weg zu diesem Ziel mit Hilfe von zur Zweckerreichung dienenden Verwaltungsmaßnahmen beschritten wird. Die bloße Ankündigung eine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen dienende Handlung in Hinkunft erst unternehmen zu wollen, unterbricht die Verjährung nicht. Hingegen wirken Amtshandlungen, die objektiv geeignet sind, die Verjährung zu unterbrechen, bereits mit ihrem Beginn auf die Verjährung und unterbrechen die Verjährungsfrist; zB schon die Ankündigung einer abgabenbehördlichen Prüfung oder die Vorweisung des Prüfungsauftrages. Die Ankündigung einer Buch- und Betriebsprüfung unterbricht die Verjährungsfrist auch dann, wenn die Prüfung sodann verschoben wird. (VwGH 25.5.2000, 99/16/0379). Der Prüfungsauftrag wurde der Bf am 13. Dezember 2019 ausgefolgt und stellt gemeinsam mit der anschließenden abgabenbehördlichen Prüfung eine nach außen hin in Erscheinung tretende Unterbrechungshandlung der in Rede stehenden Abgaben dar (VwGH 3.7.1996, 93/13/0040).

Zum Abfallbegriff bei den Spruchpunkten I. bis VI.:

Wie bereits in der Beweiswürdigung ausgeführt, ist nach ständiger hg. Judikatur (vgl. etwa VwGH 15.9.2005, 2003/07/0022; 25.2.2009, 2008/07/0182; 16.3.2016, Ra 2016/05/0012; 25.5.2023, Ra 2021/05/0011; 21.6.2024, Ra 2023/13/0144) eine Sache als Abfall zu beurteilen, wenn bei irgendeinem Voreigentümer oder Vorinhaber die Entledigungsabsicht bestanden hat. Das verfahrensgegenständliche Bodenaushubmaterial und die verfahrensgegenständlichen Baurestmassen stammen von verschiedenen Baustellen. Nach der Lebenserfahrung will sich ein Bauherr oder Bauführer bei der Realisierung von Bauvorhaben des angefallenen Bodenaushubs entledigen, um beim weiteren Bauvorhaben durch das Material nicht behindert zu werden (subjektiver Abfallbegriff).

Für die Feststellung, dass es sich bei der Sache um Abfall iSd § 2 Abs.1 AWG handelt, genügt es, wenn entweder der subjektive Abfallbegriff oder der objektive Abfallbegriff als erfüllt anzusehen ist. Da – wie in der Beweiswürdigung ausgeführt – im gegenständlichen Fall der subjektive Abfallbegriff erfüllt ist, handelt es sich bei den verfahrensgegenständlichen Materialien um Abfall iSd § 2 Abs.1 Z.1 AWG bzw. § 2 Abs.4 ALSAG.

Das Abfallende gemäß § 5 Abs.1 AWG setzt voraus, dass es sich beim abgelagerten Material um einen „Altstoff“ im Sinne des § 2 Abs.4 Z.1 AWG handelt. Die Definition des Begriffes „Altstoff“ stellt auf eine nachweislich zulässige Verwertung von Abfällen ab. Eine solche

zulässige Verwertung liegt nur dann vor, wenn dadurch nicht dem AWG (oder anderen Normen) zuwidergehandelt wird (zB VwGH 23.4.2014, 2002/07/0053; 23.4.2015, 2012/07/0047).

Soweit sich die Bf auf das Urteil des EuGHs in der Rechtssache Porr Bau GmbH vom 17. November 2022, C-238/21, bezieht, ist zu bemerken, dass es sich bei diesem Bodenaushubmaterial nachweislich um unkontaminiertes Aushubmaterial der höchsten Qualitätsklasse handelte. Der Sachverhalt dieses Verfahrens entspricht daher nicht dem gegenständlichen Verfahren (siehe auch VwGH 28.10.2024, Ra/2022/13/0101 Rz. 25 und 26)

Zur Beitragspflicht bei den Spruchpunkten I. bis III.:

*3.757,20 Tonnen Bodenaushubmaterial (4/2014: 2.385,00 Tonnen, 2/2015: 187,00 Tonnen, 4/2015: 1.185,20 Tonnen) wurden am Lagerplatz ***3*** für eine behördlich angeordnete Dammschüttung verwendet:*

Das verfahrensgegenständliche Material wurde zur Geländeanpassung im Sinne des § 3 Abs.1 Z.1 lit.c ALSAG verwendet und unterliegt daher grundsätzlich der Altlastenbeitragspflicht. Eine Ausnahme für Bodenaushubmaterial bestimmt § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG. Der Bestimmung ist immanent, dass es sich um eine zulässige Verwendung handelt.

Wer eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, hat nach § 3 Abs.1a letzter Satz ALSAG nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen.

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 (VwGH 23.4.2015, 2012/07/0047).

Der Nachweis der Qualität des Bodenaushubmaterials wird weder im ALSAG noch in einer anderen Rechtsvorschrift näher definiert. Für die Erstellung von Gutachten von Sachverständigen ist ein Rückgriff auf die Regelungen des BAWP zulässig, die technische Vorschriften darstellen und den Charakter eines Regelwerkes (vergleichbar mit ÖNORMEN) mit der Wirkung eines objektivierten, generellen Gutachtens, haben, das gegebenenfalls durch ein fachliches Gegengutachten widerlegt werden könnte (zB VwGH 20.2.2014, 2011/07/0180, 23.10.2014, Ra 2014/07/0031, 19.12.2017, Ra 2017/16/0153).

Zum Bodenaushub ist zu bemerken, dass der BAWP 2011 in Punkt 7.15.1. vorsieht, dass für nicht verunreinigtes Bodenaushubmaterial im Vorfeld eine grundlegende Charakterisierung durch eine externe befugte Fachperson- oder Fachanstalt durchzuführen ist. Grundsätzlich ist von einer Beprobung vor Beginn der Aushub- oder Abräumtätigkeit auszugehen. Dabei ist die ÖNORM S 2126 „Grundlegende Charakterisierung von Aushubmaterialien vor Beginn der Aushub- oder Abräumtätigkeit“ ausgegeben am 1.12.2010 mit allen in diesem Kapitel

festgelegten Vorgaben insbesondere hinsichtlich des Parameterumfangs, der Qualitätsklassen und der Grenzwerte anzuwenden. Sollten in Einzelfällen bereits ausgehobene Haufen einer Verwertung zugeführt werden, so ist die grundlegende Charakterisierung gemäß den Vorgaben der Deponieverordnung 2008 zur grundlegenden Charakterisierung von Aushubmaterialien nach Beginn der Aushub- oder Abräumtätigkeit durchzuführen. Dabei gelten hinsichtlich des Parameterumfangs, der Qualitätsklassen und der Grenzwerte die Vorgaben dieses Kapitels.

Von der Bf konnte weder eine grundlegende Charakterisierung im Sinne des BAWP 2011 noch ein fachliches Gegengutachten vorgelegt werden, weshalb kein Nachweis über die Qualität des verwendeten Bodenaushubmaterials vorliegt. Die Anwendung der Kleinmengenregelung im Sinne des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011 kommt schon deswegen nicht in Betracht, da für die Dammschüttung im Bereich des Lagerplatzes ***3*** mehr als 2.000 Tonnen Material verwendet wurde. Würde man, wie die Bf vermeint, hinsichtlich der Menge auf den einzelnen Verfüllvorgang abzustellen, würde die Sonderregelung für die Verwertung von Kleinmengen zum Regelfall werden, da jede einzelne LKW-Fuhre immer unter der Grenze von 2.000 Tonnen liegen würde. Dem Regelfall des Punktes 7.15.1. des BAWP 2011 wäre somit die Anwendbarkeit entzogen. Es liegt daher keine zulässige Verwendung iSd § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG vor.

*956,25 Tonnen Bodenaushubmaterial aus Kleinmengen stammend wurden im 4. Quartal 2015 in der Schottergrube ***1*** verfüllt:*

Der Nachweis der Qualität des Bodenaushubmaterials wird weder im ALSAG noch in einer anderen Rechtsvorschrift näher definiert. Für die Erstellung von Gutachten von Sachverständigen ist ein Rückgriff auf die Regelungen des BAWP zulässig, die technische Vorschriften darstellen und den Charakter eines Regelwerkes (vergleichbar mit ÖNORMEN) mit der Wirkung eines objektivierten, generellen Gutachtens, haben, das gegebenenfalls durch ein fachliches Gegengutachten widerlegt werden könnte (zB VwGH 20.2.2014, 2011/07/0180, 23.10.2014, Ra 2014/07/0031, 19.12.2017, Ra 2017/16/0153).

Der BAWP 2011 sieht in Punkt 7.15.8. für derartige Kleinmengen vor, dass der Abfallerzeuger (Bauherr) eine „Abfallinformation für Kleinmengen Bodenaushubmaterial“ zu erstellen und zu unterzeichnen und dem Bauherrn, in dessen Auftrag die Kleinmenge verwertet werden soll, zu übergeben hat. Durch das aushebende Unternehmen ist das ausgehobene Material zu beschreiben und mit Unterschrift zu bestätigen, dass bei einer visuellen Kontrolle beim Aushub keine Verunreinigungen erkennbar waren. Der Einbau ist nur bei Vorhaben zulässig, bei denen höchstens 2.000 Tonnen Aushubmaterial eingebaut werden.

In der Schottergrube ***1*** wurden zusätzlich 7.735,00 Tonnen Bodenaushubmaterial vom Bauvorhaben ***11*** verfüllt. Für das Bauvorhaben ***11*** wurde von der Bf eine grundlegende Charakterisierung der ***12*** vorgelegt, weshalb diese Menge beitragsfrei belassen wurde. Die Einbaubeschränkung des Punkt 7.15.8. des BAWP 2011 von 2.000 Tonnen

bezieht sich nur auf Aushubmaterial, das gemäß den obigen Bedingungen ohne chemische Untersuchung grundlegend charakterisiert wurde. Die Menge von 965,25 Tonnen liegt unter diesem Schwellenwert und stünde nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes grundsätzlich im Einklang mit dem BAWP 2011. Jede andere Auslegung dieser Bestimmung würde bedeuten, dass überhaupt keine Kleinmenge neben gemäß Punkt 7.15.1. BAWP 2011 grundlegend charakterisierten Material über 2.000 Tonnen verwertet werden dürfte, was nicht der Intention der Kleinmengenregelung des BAWP 2011 entspricht.

Wer eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, hat nach § 3 Abs.1a letzter Satz ALSAG nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen.

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 (VwGH 23.4.2015, 2012/07/0047).

Von der Bf konnten - wie in der Beweiswürdigung ausgeführt - keine Abfallinformationen im Sinne des Punktes 7.15.8. des BAWP 2011 vorgelegt werden, weshalb kein Nachweis über die Qualität des verwendeten Bodenaushubmaterials vorliegt. Es liegt daher keine zulässige Verwendung iSd § 3 Abs.1a Z.4 ALSAG vor.

158,45 Tonnen Recyclingmaterial aus Betonabbruch (3/2014), 1.068,60 Tonnen Recyclingmaterial aus Bauschutt (3/2014: 562,20 Tonnen, 4/2014: 506,40 Tonnen) und 2.551,75 Tonnen Recyclingmaterial aus Asphalt (2/2014: 102,40 Tonnen; 3/2014: 1.759,30 Tonnen, 4/2014: 114,35 Tonnen, 2/2015: 289,50 Tonnen, 3/2015: 193,80 Tonnen, 4/2015: 78,00 Tonnen, 2/2016: 14,40 Tonnen) wurden von der Bf bei diversen Baumaßnahmen verwendet:

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH muss ein Qualitätssicherungssystem bereits im Zeitpunkt des Einbaus der Baurestmassen vorliegen (VwGH 19.12.2017, Ra 2017/16/0052). Ein Qualitätssicherungssystem gemäß § 3 Abs.1a Z.6 ALSAG umfasst eine Aufbauorganisation, Verantwortlichkeiten, Abläufe, Verfahren und Mittel zur Verwirklichung des Ziels der Garantie gleichbleibender Qualität. Darüber hinaus beinhaltet es auch Vorgaben zur Eingangskontrolle, zur Eigen- und Fremdüberwachung, zu Aufzeichnungspflichten sowie gegebenenfalls zur Kennzeichnung als Information für Anwender (VwGH 30.05.2017, Ra 2017/16/0066). Dieses System muss geeignet sein, die geforderte Gewährleistung gleichbleibender Qualität durch Maßnahmen organisatorischer oder technischer Art entsprechend abzusichern (VwGH 23.10.2014, Ra 2014/07/0031). Nach der Rechtsprechung des VwGH begegnet es keinen Bedenken, wenn im Zusammenhang mit den inhaltlichen Komponenten eines Qualitätssicherungssystems auf die Kriterien des BAWP zurückgegriffen wird (VwGH 23.10.2014, Ra 2014/07/0031). Gemäß § 3 Abs.1a letzter Satz ALSAG hat derjenige, der eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, auf Verlangen

dem Zollamt oder im Rahmen eines Feststellungsverfahrens der Behörde nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen.

Weder im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung, noch im Zuge des bisherigen Abgabefestsetzungsverfahrens wurden seitens der Bf Unterlagen hinsichtlich eines bestehenden Qualitätssicherungssystems iSd § 3 Abs.1a Z.6 ALSAG vorgelegt, durch welches das Vorliegen einer gleichbleibenden Qualität des verfahrensgegenständlichen Materials gewährleistet wird, weshalb die Voraussetzungen für die Anwendung der Bestimmung des § 3 Abs.1a Z.6 ALSAG nicht erfüllt sind.

Zur Menge von 158,45 Tonnen Recyclingmaterial aus Betonabbruch, verfüllt im 3. Quartal 2014 ist zu bemerken, dass mit der Verwendung dieses Materials ein Altlastenbeitragsschuldentstehungstatbestand gemäß § 3 Abs.1 Z.1 lit.c ALSAG im 3. Quartal 2014 gesetzt wurde. Ob, wie von der Bf in der Beschwerdeschrift und in der mündlichen Verhandlung behauptet, bereits im 2. Quartal 2013 ein Altlastenbeitragsschuldentstehungstatbestand eingetreten ist, ist dabei ohne Bedeutung. Von der Beitragspflicht ausgenommen ist gemäß § 3 Abs.2 Z.2 ALSAG nämlich nur jene beitragspflichtige Tätigkeit, soweit für diese Abfälle bereits ein Altlastenbeitrag entrichtet wurde. Da für dieses Recyclingmaterial unbestrittenermaßen noch kein Altlastenbeitrag entrichtet wurde, ist für den im 3. Quartal 2014 erfüllten Tatbestand im 3. Quartal 2014 jedenfalls ein Altlastenbeitrag zu entrichten.

Zur Beitragspflicht bei den Spruchpunkten IV. bis VI.:

Überschreiten der Lagerfrist zum Zwecke der Verwertung betreffend 1.933,00 Tonnen an Bodenaushubmaterial (1/2019), 93,90 Tonnen an Betonabbruch (2/2017: 90 Tonnen, 2/2018: 3,90 Tonnen) und 958,30 Tonnen an Bauschutt (1/2017: 156,00 Tonnen, 2/2017: 12,80 Tonnen, 3/2018: 27,30 Tonnen, 4/2018: 509,80 Tonnen, 4/2019: 252,40 Tonnen):

Hinsichtlich des Betonabbruches, des Bauschuttes und des Bodenaushubmaterials wurden die Lagerfristen von der Bf versehentlich überschritten, im Falle des Bodenaushubmaterials nur geringfügig. Gesetzlich festgelegte Fristen können gemäß § 110 Abs.1 BAO, wenn nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist, nicht geändert werden. Aufgrund des eindeutigen Wortlautes der Bestimmung betreffend die Überschreitung der dreijährigen Lagerfrist ist die Altlastenbeitragspflicht entstanden. Für eine teleologische Auslegung der Bestimmung bleibt kein Raum, zudem ist es Ziel der Bestimmung Anreize für eine rasche Verwertung – zumindest aber innerhalb von drei Jahren – zu setzen.

Zu den Spruchpunkten I. bis VI.:

Gegenstand des Abgabenbescheides gemäß § 201 ist die Festsetzung einer Abgabe, wenn die Bf, obwohl sie dazu verpflichtet ist, der Abgabenbehörde keinen selbst berechneten Betrag

bekannt gibt. Gemäß § 9 Abs.2 ALSAG ist Anmeldezeitraum das Kalendervierteljahr. Der im betreffenden Kalendervierteljahr selbst zu berechnende Altlastenbeitrag bildet somit den Sachverhalt des jeweiligen angefochtenen Bescheides.

Die Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe nach § 201 BAO erfolgte in Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände. Unter dem Begriff Zweckmäßigkeit ist ua. das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben und der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu verstehen. Billigkeitsgründe wurden von der Bf nicht geltend gemacht.

Zu den Nebenansprüchen ist zu bemerken:

Gemäß § 217 Abs.1 BAO sind, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß Abs.2 leg. cit. beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Der festgesetzte Säumniszuschlag entspricht somit den Vorgaben der Bundesabgabenordnung.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag von bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Die Vorschreibung liegt, sofern die Verspätung nicht entschuldbar ist, dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Dabei ist das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten, der Grad des Verschuldens und die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bf zu berücksichtigen. Unter Berücksichtigung dieser Umstände kommt das Bundesfinanzgericht zu dem Schluss, dass die Vorschreibung des Verspätungszuschlages dem Grunde nach und in einer Höhe von 2 % angemessen war.

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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die

Entscheidung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 18. Juli 2025