

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch List Rechtsanwalts GmbH, Weimarer Straße 55 Tür 1, 1180 Wien, betreffend die Beschwerden vom 27. November 2023 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 18. Oktober 2023, Zahl: ***520000/000000/2/2023***, betreffend Altlastenbeitrag 2014 und Säumniszuschlag sowie vom 28. November 2023 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 24. Oktober 2023, Zahl: ***520000/000000/3/2023***, betreffend Altlastenbeitrag 2015 und Säumniszuschlag beschlossen:

Die Beschwerden werden gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Mit Bescheid vom 18. Oktober 2023, Zahl: ***520000/000000/2/2023***, hat das Zollamt für die ***Bf*** (nachstehend mit „Bf“ bezeichnet) gemäß § 201 Abs 1, Abs 2 Z 3 und Abs 4 BAO für Bodenaushub (Abfälle), welcher im Jahr 2014 für die Geländeverfüllungen ***Standort1***, ***Standort2*** und ***Standort3*** unzulässigerweise verwendet wurde, und für den die Altlastenbeitragsschuld jeweils gemäß § 3 Abs 1 Z 1 lit c in Verbindung mit § 6 Abs 1 Z 1 lit a, § 4 Z 3 und § 7 Abs 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG, BGBl. 299/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 103/2013) entstanden ist, Altlastenbeiträge (9,20 €/Tonne) in folgender Höhe festgesetzt:

- für 4.846,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im ersten Quartal 2014 verwendet wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des ersten Quartals 2014 entstanden ist, in Höhe von EUR 44.583,20;
- für 16.238,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im zweiten Quartal 2014 verwendet wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des zweiten Quartals 2014 entstanden ist, in Höhe von EUR 149.389,60;

- für 22.796,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im dritten Quartal 2014 verwendet wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des dritten Quartals 2014 entstanden ist, in Höhe von EUR 209.723,20 und
- für 22.786,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im vierten Quartal 2014 verwendet wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des vierten Quartals 2014 entstanden ist, in Höhe von EUR 160.245,60.

Des Weiteren sind für Bodenaushub (Abfälle), welcher ohne das Vorliegen einer erforderlichen grundlegenden Charakterisierung auf der Bodenaushubdeponie ***Standort4*** unzulässigerweise abgelagert wurde, und für den die Altlastenbeitragsschuld jeweils gemäß § 3 Abs 1 Z 1 lit a in Verbindung mit § 6 Abs 1 Z 1 lit a, § 4 Z 1 und § 7 Abs 1 ALSAG entstanden ist, Altlastenbeiträge in folgender Höhe festgesetzt:

- für 3.704,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im ersten Quartal 2014 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des vierten Quartals 2013 [sic] entstanden ist, in Höhe von EUR 34.076,80;
- für 12.413,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im zweiten Quartal 2014 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des zweiten Quartals 2014 entstanden ist, in Höhe von EUR 114.199,60;
- für 17.425,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im dritten Quartal 2014 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des dritten Quartals 2014 entstanden ist, in Höhe von EUR 160.310,00 und
- für 17.418,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im vierten Quartal 2014 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des vierten Quartals 2013 [sic] entstanden ist, in Höhe von EUR 160.245,60.

Da die Fälligkeit gemäß § 9 Abs 2 und 4 ALSAG bereits mit Ablauf des 15. Tages des auf das jeweilige Kalendervierteljahr der Verwendung bzw Ablagerung zweitfolgenden Kalendermonates eingetreten ist, sind für die geschuldeten Abgaben gleichzeitig folgende Säumniszuschläge vorgeschrieben worden:

- EUR 1.573,20 für das erste Quartal 2014;
- EUR 5.271,78 für das zweite Quartal 2014;
- EUR 7.400,66 für das dritte Quartal 2014 und
- EUR 7.397,53 für das vierte Quartal 2014.

Mit Bescheid vom 24. Oktober 2023, Zahl: ***520000/000000/3/2023***, hat das Zollamt für die Bf gemäß § 201 Abs 1, Abs 2 Z 3 und Abs 4 BAO für Bodenaushub (Abfälle), welcher im Jahr 2015 ohne das Vorliegen einer erforderlichen grundlegenden Charakterisierung auf der Bodenaushubdeponie ***Standort4*** unzulässigerweise abgelagert wurde, und für den die

Altlastenbeitragsschuld jeweils gemäß § 3 Abs 1 Z 1 lit a in Verbindung mit § 6 Abs 1 Z 1 lit a, § 4 Z 1 und § 7 Abs 1 ALSAG entstanden ist, Altlastenbeiträge (9,20 €/Tonne) in folgender Höhe festgesetzt:

- für 704,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im ersten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des ersten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 6.476,80;
- für 2.378,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im zweiten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des zweiten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 21.877,60;
- für 3.314,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im dritten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des dritten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 30.488,80 und
- für 3.312,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im vierten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des vierten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 30.470,40.

Des Weiteren sind für Bodenaushub (Abfälle), welcher auf dem Grundstück mit der Bezeichnung ***Standort5***, unzulässigerweise abgelagert wurde (Verfahren laut Elektronischem Datenmanagement Umwelt [EDM]: D1) und für welchen die Altlastenbeitragsschuld gemäß § 3 Abs 1 Z 1 in Verbindung mit § 6 Abs 1 Z 1 lit a und § 4 Z 1 in Verbindung mit § 7 Abs 1 ALSAG entstanden ist, Altlastenbeiträge in folgender Höhe festgesetzt:

- für 2.306,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im ersten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des ersten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 21.215,20;
- für 7.784,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im zweiten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des zweiten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 71.612,80;
- für 10.846,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im dritten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des dritten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 99.783,20 und
- für 10.842,00 Tonnen Bodenaushub (Abfälle), welcher im vierten Quartal 2015 abgelagert wurde und für welchen die Altlastenbeitragsschuld mit Ablauf des vierten Quartals 2015 entstanden ist, in Höhe von EUR 99.746,40.

Da die Fälligkeit gemäß § 9 Abs 2 und 4 ALSAG bereits mit Ablauf des 15. Tages des auf das jeweilige Kalendervierteljahr der Ablagerung zweitfolgenden Kalendermonates eingetreten ist, sind für die geschuldeten Abgaben gleichzeitig folgende Säumniszuschläge vorgeschrieben worden:

- EUR 553,84 für das erste Quartal 2015;
- EUR 1.869,80 für das zweite Quartal 2015;
- EUR 2.605,44 für das dritte Quartal 2015 und
- EUR 2.604,33 für das vierte Quartal 2015.

In der Begründung der Bescheide wird auf die bei der Bf durchgeführte Betriebsprüfung und die am 11. Mai 2023 aufgenommene Niederschrift GZ: ***520000/000000/2016*** verwiesen.

Da bei jeder der Geländeverfüllungen ***Standort1***, ***Standort2*** und ***Standort3*** mehr als 2.000,00 Tonnen an Bodenaushub verfüllt wurden, wären ordnungsgemäße grundlegende Charakterisierungen erforderlich gewesen. Diese würden dezidiert nicht vorliegen.

Für die im Jahr 2014 in die Deponie ***Standort4*** verbrachten und abgelagerten 50.960,00 Tonnen an Bodenaushub wäre keine ordnungsgemäße grundlegende Charakterisierung vorgelegt worden.

Für den auf dem Grundstück mit der Bezeichnung ***Standort5***, abgelagerten Bodenaushub sei das Verfahren D1 laut Anhang 2 zum Abfallwirtschaftsgesetz 2002 gewählt worden (Ablagerung in oder auf dem Boden), obwohl hier keine genehmigte Deponie vorliege. Es handle sich daher um eine unzulässige Ablagerung von Abfällen gemäß § 3 Abs 1 Z 1 ALSAG. Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens wären von der Bf nur Unterlagen für das Jahr 2017 vorgelegt worden. Diese vorgelegten Unterlagen seien mit den Ausgangsrechnungen, Baurestmassennachweisen und dem Elektronischen Datenmanagement Umwelt (EDM) abgeglichen worden.

Die Tonnage des für die Geländeverfüllung verwendeten Bodenaushubs sei von der Zollbehörde im Wege der Schätzung gemäß § 184 BAO ermittelt worden.

Es sei durch die Betriebsprüfung ausgehend von den für das Jahr 2017 vorliegenden Unterlagen ein Prozentfaktor dahingehend errechnet worden, um wieviel Prozent die EDM Aufzeichnungen von den vorliegenden Ausgangsrechnungen bzw. Baurestmassennachweisen abweichen. Dieser Prozentfaktor betrage bei Bodenaushub 97,77 %.

Es werde daher für die Jahre 2014 und 2015 auch davon ausgegangen, dass die EDM-Aufzeichnungen um diesen Faktor vermehrt werden müssen, um ein Ergebnis zu erhalten, das die tatsächlichen Gegebenheiten abbildet.

Ebenso erfolgte die Aufteilung der Bemessungsgrundlage (Tonnage) auf die einzelnen Quartale des jeweiligen Kalenderjahres auf Grund der festgestellten Aufteilung für das Jahr 2017 und zwar:

- erstes Quartal: 7,269 %
- zweites Quartal: 24,358 %
- drittes Quartal: 34,194 %
- viertes Quartal: 34,179 %.

Der Beitragsschuldner hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Monats eine Anmeldung bei dem für die Beitragserhebung zuständigen Zollamt einzureichen, in welcher er den für den Anmeldezeitraum zu entrichtenden Beitrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung und der Beitragsschuldner hat den Beitrag spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 201 Abs 2 Z 3 BAO liegt die Festsetzung der Abgabe im Ermessen der Behörde. Aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre die Vorschreibung des Altlastenbeitrages mit Bescheiden gemäß § 201 BAO vorzunehmen gewesen.

Der Vorschreibung des Säumniszuschlages liege die Bestimmung des § 217 BAO zu Grunde.

Mit Eingaben vom 27. November 2023 und vom 28. November 2023 hat die Bf durch ihren Vertreter unter Vorlage diverser Unterlagen Beschwerden gegen die beiden Bescheide betreffend die Kalenderjahre 2014 und 2015 erhoben und diese ihrem gesamten Inhalt nach angefochten. Verwiesen wird in den Beschwerdegründen ua auch darauf, dass eine doppelte Beitragsvorschreibung nicht ausgeschlossen werden könne, weil für das Kalenderjahr 2014 bereits mit Bescheid vom 29. August 2016, Zahl: ***520000/00000/6/2015***, und für das Kalenderjahr 2015 mit Bescheid vom 30. August 2016, Zahl: ***520000/00000/2015***, die Beitragsvorschreibung erfolgt sei.

Überdies wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Rahmen eines Senates beantragt.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 31. Oktober 2024, Zahlen: ***BVE1*** und ***BVE2***, hat das Zollamt den Beschwerden teilweise stattgegeben und die angefochtenen Bescheide dahingehend abgeändert, als der Altlastenbeitrag für das Kalenderjahr 2014 insgesamt EUR 1.200,738,00 und der Säumniszuschlag EUR 24.014, 76 beträgt, der Altlastenbeitrag für das Kalenderjahr 2015 insgesamt EUR 448.757,60 und der Säumniszuschlag EUR 8.975,15.

Laut den im Beschwerdeverfahren vorgelegten Unterlagen habe die Bf demnach

- im Jahr 2014 auf der Bodenaushubdeponie ***Standort4*** insgesamt (errechnete) 52.042,971 Tonnen Abfall abgelagert und in die Geländegestaltungen ***Standort1*** (errechnete) 16.730,478 Tonnen, ***Standort2*** (errechnete) 4.123,527 Tonnen und ***Standort3*** (errechnete) 57.614,226 Tonnen Abfall eingebracht;
- im Jahr 2015 auf der Bodenaushubdeponie ***Standort4*** demnach insgesamt (errechnete) 11.406,812 Tonnen Abfall abgelagert, am Standort ***Standort5***, (errechnete) 37.336,709 Tonnen.

Taugliche Nachweise zur Inanspruchnahme einer Beitragsfreiheit habe die Bf nicht vorlegen können.

Mit Vorlageanträgen vom 20. November 2024 hat die Bf durch ihren Vertreter beantragt, das Bundesfinanzgericht möge über die oa Beschwerden entscheiden.

Mit Schreiben vom 22. August 2025 sind die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch einen Senat zurückgenommen worden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

In den verfahrensgegenständlichen Fällen ist gemäß § 201 Abs 1 BAO von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung des Altlastenbeitrages für die Kalenderjahre 2014 und 2015 jeweils mit Abgabenbescheid erfolgt, weil der Abgabepflichtige, obwohl er nach Ansicht der Abgabenbehörde dazu verpflichtet war, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben hat.

Gemäß § 201 Abs 4 BAO kann innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

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 Anmelungszeitraum das Kalendervierteljahr. Der im betreffenden Kalendervierteljahr selbst zu berechnende Altlastenbeitrag bildet somit den Sachverhalt des jeweiligen angefochtenen Bescheides.

Laut Aktenlage trifft es zu, dass diese erstmalige Festsetzung der Abgabe (sowie von Säumniszuschlägen) – wie von der Bf in den Beschwerden vorgebracht - für das Kalenderjahr 2014 bereits mit Bescheid vom 29. August 2016, Zahl: ***520000/00000/6/2015***, und für das Kalenderjahr 2015 mit Bescheid vom 30. August 2016, Zahl: ***520000/00000/2015***, erfolgt ist.

Laut Auskunft des zuständigen Richters sind diese Bescheide mit Bescheidbeschwerden angefochten und nach Erlassung von Beschwerdeentscheidungen und Stellung von Vorlageanträgen seit April 2019 in der Gerichtsabteilung GA 6014 unter GZ. RV/5200003/2019 (betreffend den Bescheid Zahl: ***520000/00000/2015***) und GZ. RV/5200009/2019 (betreffend den Bescheid Zahl: ***520000/00000/6/2015***) anhängig.

Das Zollamt hat nach Vorlage der Beschwerden gegen die genannten Bescheide die nun angefochtenen Bescheide Zahlen: ***520000/000000/2/2023*** und ***520000/000000/3/2023***, erlassen und die Vorschreibung der betreffenden Altlastenbeiträge und die Festsetzung von Säumniszuschlägen für die Jahre 2014 und 2015 damit abgeändert.

Gemäß § 300 Abs 1 erster Satz BAO können Abgabenbehörden ab Vorlage der Beschwerde (§ 265) beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben.

Zweck des § 300 BAO ist die Vermeidung der gleichzeitigen Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichtes (vgl VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035,

mit Hinweis auf *Ritz*, taxlex 2015, 111 ff). Dies geht auch aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24, GP, 21) hervor, wonach aus verfassungsrechtlichen Überlegungen (Hinweis auf *Tanzer*, Rechtsschutz im Steuerrecht, 16. ÖJT, Band IV/1, 40) keine gleichzeitige Zuständigkeit einer Abgabenbehörde (zB des Zollamtes) und eines Verwaltungsgerichtes (zB des Bundesfinanzgerichtes) zur Abänderung (Änderung, Berichtigung) oder Aufhebung (etwa nach § 299 BAO oder im Wege des § 303 BAO) eines Bescheides bestehen darf.

Entgegen § 300 Abs 1 erster Satz BAO erfolgte Abänderungen oder Aufhebungen sind nach dem Gesetzeswortlaut nichtig (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 300 Rz 4).

Erlässt die Abgabenbehörde daher – so wie im Beschwerdefall – ungeachtet der bereits erfolgten Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht einen neuen (abändernden) Bescheid, erfolgt dies außerhalb ihrer Zuständigkeit und hat dies im Sinne des § 300 Abs 1 BAO die Nichtigkeit einer solchen Entscheidung zur Folge.

Mit Bescheidbeschwerde anfechtbar sind nur Bescheide. Daher sind Beschwerden gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 260 Rz 8, mwN). Nachdem den angefochtenen Bescheiden aus den genannten Gründen kein Bescheidcharakter zukommt, waren die dagegen gerichteten Beschwerden somit als unzulässig zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall – abgesehen von der angeführten Rechtsprechung – schon deshalb nicht erfüllt, weil es sich bei der Zurückweisung einer Bescheidbeschwerde gegen einen nichtigen Bescheid um eine sich aus dem Gesetz unmittelbar ergebende Rechtsfolge handelt.

Salzburg, am 9. September 2025