

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Niederhuber & Partner Rechtsanwälte GmbH, Reisnerstraße 53, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 30. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 28. November 2022, Zl. 230000/211442/03/2022, betreffend Altlastenbeitrag und Nebenansprüche zu Recht erkannt:

1.

Der Beschwerde gegen den Bescheid I des Zollamtes Österreich vom 28. November 2022, Zl. 230000/211442/03/2022, wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise Folge gegeben.

Der Altlastenbeitrag wird für das erste und zweite Kalendervierteljahr 2018 mit € 146.983,80 und der Säumniszuschlag mit € 2.939,68 festgesetzt. Im Übrigen wird die Beschwerde hinsichtlich dieser beiden Zeiträume als unbegründet abgewiesen.

Die Abgabenfestsetzung für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2018 wird aufgehoben.

2.

Der Beschwerde gegen den Bescheid II des Zollamtes Österreich vom 28. November 2022, Zl. 230000/211442/03/2022, wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

3.

Der Beschwerde gegen den Bescheid III des Zollamtes Österreich vom 28. November 2022, Zl. 230000/211442/03/2022, wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der Altlastenbeitrag wird für das zweite und dritte Kalendervierteljahr 2020 mit € 266.146,80 und der Säumniszuschlag mit € 5.322,94 festgesetzt. Im Übrigen wird die Beschwerde hinsichtlich dieser beiden Zeiträume als unbegründet abgewiesen.

Die Abgabefestsetzung für das erste und vierte Kalendervierteljahr 2020 wird aufgehoben.

4.

Der Beschwerde gegen den Bescheid IV des Zollamtes Österreich vom 28. November 2022, Zl. 230000/211442/03/2022, wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

5.

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 Sammelbescheid des Zollamtes Österreich vom 28. November 2022, Zl. 230000/211442/03/2022, wurden für die Beschwerdeführerin (Bf) gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO iVm § 2 Abs.4, 3 Abs.1 Z.1, § 6 Abs.1 sowie § 7 Abs.1 des Altlastensanierungsgesetzes (ALSAG) Altlastenbeiträge für das erste bis vierte Quartal 2018 (Bescheid I) in Höhe von € 481.261,20 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 9.625,23, für das erste bis vierte Quartal 2019 (Bescheid II) in Höhe von € 617.448,80 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 12.348,98, für das erste bis vierte Quartal 2020 (Bescheid III) in Höhe von € 433.375,20 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 8.667,51 und für das erste Quartal 2021 (Bescheid IV) in Höhe von € 88.982,40 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 1.779,65 festgesetzt.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf mit Bescheid ***4*** vom 16. Juni 2009, Zl. ***1***, die abfallrechtliche Genehmigung zur Errichtung und zur Inbetriebnahme einer vereinfachten Bodenaushubdeponie auf Teilflächen der Grundstücke ***2***, beide KG ***3***, erteilt wurde. Gemäß dieser Bewilligung darf mit der Ablagerung von Schüttgut erst nach der projekt- und auflagentreuen Errichtung begonnen werden und ist die jeweilige behördliche Überprüfung (Kollaudierung) gemäß § 63 Abfallwirtschaftsgesetz

(AWG) abzuwarten. Mit Bescheid ***4*** vom 1. April 2015, Zl. ***12***, wurde die Frist für die Inbetriebnahme bis 16. Juni 2016 verlängert. Mit Bescheid ***4*** vom 14. Mai 2018, Zl. ***6*** wurde der Kollaudierungsbescheid gemäß § 63 AWG für den Deponieabschnitt 1 erlassen. Gemäß § 55 Abs.1 AWG erlischt eine erteilte Genehmigung, wenn der Betrieb der Behandlungsanlage nicht binnen 5 Jahren nach der erteilten Genehmigung aufgenommen wird, gemäß § 55 Abs.2 kann diese Frist um höchstens 2 Jahre verlängert werden. Der Genehmigungsbescheid zur Errichtung und Inbetriebnahme der Bodenaushubdeponie vom 16. Juni 2009 sei mit Ablauf des 16. Juni 2016 erloschen, der Kollaudierungsbescheid vom 14. Mai 2018 hätte daher nicht erlassen werden dürfen. Es handle sich daher um eine konsenslose Ablagerung, weshalb ein Altlastenbeitrag zu entrichten sei. Erst mit Bescheid ***4*** vom 26. Februar 2021, Zl. ***7***, wurde der Bf die abfallrechtliche Genehmigung zur Errichtung und zur Inbetriebnahme einer vereinfachten Bodenaushubdeponie „***8***“ auf den Grundstücken ***2***, beide KG ***3***, erteilt.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Eingabe vom 30. Dezember 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Deponie entsprechend allen Auflagen ausgeführt und kollaudiert worden sei, sodass keine Gefährdung entstehen konnte. Auf Basis des Kollaudierungsbescheides vom 15. Mai 2018 habe die Bf zu Recht von einer genehmigten Deponie ausgehen können, der Vorwurf der konsenslosen Ablagerung sei daher nichtzutreffend. Erst mit Bescheid vom 15. Mai 2020 sei durch die Behörde ausgesprochen worden, dass die Genehmigung für die Bodenaushubdeponie nach § 55 Abs.1 und 4 AWG erloschen sei, woraufhin die Bf einen Antrag auf erneute Genehmigung der Deponie „***8***“ stellte, welcher genehmigt worden sei. Diese nachträglich erteilte Genehmigung der Deponie ist zudem als rückwirkendes Ereignis anzusehen, welches abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit habe, weshalb die Ausnahmebestimmung des § 3 Abs.1a Z.5a lit.c ALSAG erfüllt sei. Selbst wenn man dieser Argumentation nicht folgen könne, sei zu berücksichtigen, dass das Material bis zum Zeitpunkt der Genehmigung im Jahre 2021 zwischengelagert wurde. Daran ändere auch die Zurückziehung des Antrags auf Errichtung eines Zwischenlagers nichts, da zwischenzeitig ein neuer Genehmigungsbescheid erlassen wurde. Zudem sei es in den Jahren 2018 bis 2020 zu gravierenden Fehlern bei der Umrechnung von Kubikmetern in Tonnen gekommen, weshalb die im EDM gemeldeten Mengen viel zu hoch seien. Aufgrund von Vermessungen ergebe sich aus den Deponieberichten eine eingebrachte Menge von 15.000 m³ im Jahre 2018, von 11.000 m³ im Jahre 2019 und von 26.000 m³ im Jahre 2020. Bei einem Umrechnungsfaktor von 1 m³ zu 1,8 Tonnen ergebe sich daher eine Menge von 27.000 Tonnen im Jahre 2018, 19.800 Tonnen im Jahre 2019 und von 46.800 Tonnen im Jahre 2020. Darüber hinaus seien die EDM-Meldungen nach dem Genehmigungsbescheid vom 26. Februar 2021 nicht für die Festsetzung der Altlastenbeiträge heranzuziehen. Im Übrigen sei der angefochtene Bescheid unzureichend begründet, da keine Trennung zwischen Tatsachenfeststellung, Begründung und rechtlicher Beurteilung erfolgt sei.

Mit Beschwerdevereentscheidung des Zollamtes Österreich vom 27. Februar 2023, Zl. 230000/211442/07/2022, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Kollaudierungsbescheid gemäß § 51 Abs.1 AWG einen Bestandteil des Genehmigungsbescheides darstelle. Der Genehmigungsbescheid sei jedoch am 16. Juni 2016 ex lege erloschen, eines gesonderten Bescheides bedürfe es hierfür nicht (VwGH 23.5.2012, 2009/17/0086). Der Kollaudierungsbescheid hätte nicht mehr erlassen werden dürfen. Ist die Bewilligung nach § 55 Abs.1 AWG erloschen handle es sich bei der Einbringung von Abfällen um eine konsenslose Ablagerung (VwGH 23.5.2012, 2009/17/0086). Die Ausnahme von der Beitragspflicht könne gemäß § 3 Abs.1a Z.5a lit.c ALSAG daher nicht in Anspruch genommen werden. Zum Vorliegen einer Zwischenlagerung wurde ausgeführt, dass der Bf eine abfallrechtliche Genehmigung für eine Bodenaushubdeponie erteilt worden sei. Zudem seien die abgelagerten Abfälle im EDM als „Ablagerungen auf dem Boden (zB Deponien, usw)“ ausgewiesen worden. Erst im Zuge der Neubewilligung sei ein Zwischenlagern angedacht worden, die Abfälle seien aber dabei auch nicht als „Lagerung“ angemeldet worden. Mit der abfallrechtlichen Genehmigung vom 21. Februar 2021 wurde der Antrag auf Errichtung eines Zwischenlagers zurückgezogen. Es handle sich bei der Einbringung der Abfälle um keine Zwischenlagerung, sondern um eine konsenslose Ablagerung. Zur eingebrachten Menge wurde ausgeführt, dass eine Auswertung der Lieferscheine für das Jahr 2018 die Menge von 53.645,85 Tonnen (EDM: 52.310,25 Tonnen), für das Jahr 2019 die Menge von 66.795,60 Tonnen (EDM: 67.113,55 Tonnen), für das Jahr 2020 die Menge von 47.105,83 Tonnen (EDM: 47.060,83) und für das Jahr 2021 die Menge von 62.131,59 Tonnen (EDM: 62.131,59) ergeben habe. Die Bodenvermessung ergebe einen Dichtefaktor von 3,48, wobei von einer Dichte von 2,40 auszugehen sei. Das Zollamt Österreich lege daher seiner Mengenermittlung die Daten des betrieblichen Rechnungswesens und nicht der Vermessung zugrunde. Abschließend wurde bemerkt, dass der Genehmigungsbescheid vom 26. Februar 2021 erst mit Ablauf der Beschwerdefrist in Rechtskraft erwachsen ist, weshalb sämtliche im 1. Quartal 2021 abgelagerten Abfälle mangels rechtskräftiger Genehmigung dem Altlastenbeitrag zu unterwerfen seien.

Mit Eingabe vom 3. April 2023 stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend führte die Bf aus wie in der Beschwerdeschrift. Die Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In der mündlichen Verhandlung am 25. Juni 2025 brachte der Geschäftsführer und die Vertreterin der Bf vor, dass die Bf alle Gesetze einhalten wollte und daher mit der Einbringung der Abfälle bis zur Erlassung des Kollaudierungsbescheides durch die Abfallwirtschaftsbehörde zugewartet habe. Es sei für sie nicht hervorsehbar gewesen, dass die Behörde später die Bewilligungen in Frage stelle. Hinsichtlich der Menge vertrat der Geschäftsführer der Bf die Ansicht, dass die durchgeführten Vermessungen wesentlich genauer seien als die verfüllte Menge laut EDM bzw. die Lieferscheine. Die Differenz beruhe auf einem Fehler in der EDV. Die belangte Behörde wiederum verwies auf die Ungenauigkeit der Vermessungsdaten, da bei

Zugrundelegung der Vermessungsdaten die Dichte des Materials gegenüber anderen Deponien viel zu hoch sei. Zum beantragten Zwischenlager führte der Geschäftsführer der Bf aus, dass das zwischengelagerte Material für den endgültigen Einbau in den kollaudierten Bereich der Deponie umgelagert werden müsse. Wäre die Deponie nicht bewilligt worden, hätte er das Material auf eine andere Deponie umgelagert. Er habe, sobald die Probleme mit dem Genehmigungsbescheid bekannt waren, versucht, eine gesetzeskonforme Lösung zu finden und habe daher den Antrag auf Errichtung eines Zwischenlagers gestellt. Entgegen der Ansicht der Bf, der Bewilligungsbescheid ***4*** vom 26. Februar 2021 stelle ein rückwirkendes Ereignis dar, vertrat der Vertreter des Zollamtes Österreich die Ansicht, dass der Bescheid nur für die Zukunft gelte und eine Rückwirkung gesondert zu bewilligen gewesen wäre.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid ***4*** vom 16. Juni 2009, Zl. ***1***, wurde der Bf die abfallrechtliche Genehmigung gemäß § 37 Abs.3 Z.1 AWG zur Errichtung und zur Inbetriebnahme einer vereinfachten Bodenaushubdeponie „***8***“ auf Teilflächen der Grundstücke ***2***, beide KG ***3***, erteilt. Gemäß dieser Bewilligung darf mit der Ablagerung von Schüttgut erst nach der projekt- und auflagengemäßen Errichtung begonnen werden und ist die jeweilige behördliche Überprüfung (Kollaudierung gemäß § 63 AWG) abzuwarten.

Infolge der Nichtinbetriebnahme wurde durch die Bf mit Antrag vom 14. April 2014 um Verlängerung der Frist für die Inbetriebnahme der gegenständlichen Bodenaushubdeponie angesucht. Mit Bescheid ***4*** vom 1. April 2015, Zl. ***12***, wurde die Frist für die Inbetriebnahme bis 16. Juni 2016 verlängert.

Am 14. Juni 2016 stellte die Bf durch das Deponieaufsichtsorgan den Antrag auf Kollaudierung und Schüttfreigabe. Mit Bescheid ***4*** vom 14. Mai 2018, GZ. ***6***, wurde der Kollaudierungsbescheid gemäß § 63 AWG für den Deponieabschnitt 1 erlassen.

Mit Schreiben ***4*** vom 11. Mai 2020, GZ. ***9***, wurde der Bf mitgeteilt, dass der Genehmigungsbescheid vom 16. Juni 2009, Zl. ***1***, nach § 55 Abs.1 und 4 AWG erloschen ist und der Kollaudierungsbescheid vom 14. Mai 2018, GZ. ***6***, rechtswidrig erlassen wurde und keine eigenständige Rechtswirkung entfaltet. Es sei ein neuerliches Genehmigungsverfahren zu beantragen und durchzuführen.

Mit Eingaben vom 6. Oktober 2020 und 22. Dezember 2020 beantragte die Bf die Genehmigung eines Zwischenlagers für das verfahrensgegenständliche Material auf der Deponiesohle. Diese weist eine Fläche von 2.000 m² auf, die Lagerung sollte bis zu 8 m Höhe

mit einer Kubatur von maximal 8.000 m³ erfolgen. Das Zwischenlager sollte bis zur Erteilung der Deponiebewilligung, längstens bis 30. Juni 2021 betrieben werden.

Mit Bescheid ****4**** vom 26. Februar 2021, Zl. ****7****, wurde der Bf die abfallrechtliche Genehmigung zur Errichtung und zur Inbetriebnahme einer vereinfachten Bodenaushubdeponie „****8****“ auf den Grundstücken ****2****, beide KG ****3****, erteilt. Der Antrag auf Genehmigung eines Zwischenlagers wurde daraufhin zurückgezogen.

Die Bf hat bereits im Jänner 2018 mit den Ablagerungen begonnen. Ab Ergehen des Kollaudierungsbescheides ****4**** vom 14. Mai 2018, GZ. ****6****, vertraute die Bf auf dessen Richtigkeit. Zu diesem Zeitpunkt war für die Bf nicht hervorsehbar, dass die Behörde später den Kenntnismahmebescheid in Frage stellt.

Die Bf verbrachte das Bodenaushubmaterial, welches Abfall im Sinne des § 2 Abs.1 bis 3 AWG und damit auch Abfall im Sinne des § 2 Abs.4 ALSAG ist, in den Jahren 2018, 2019 und bis Anfang Oktober 2020 zum Zwecke der dauerhaften Ablagerung in die Bodenaushubdeponie „****8****“. Im 4. Quartal 2020 und im 1. Quartal 2021 erfolgte die Verbringung des Bodenaushubmaterials zum Zwecke der Zwischenlagerung zur Beseitigung:

Quartal	Menge in Tonnen	Altlastenbeitrag
1/2018	6.611	60.821,20
2/2018	18.731	172.325,20
3/2018	17.879	164.486,80
4/2018	9.090	83.628,00
1/2019	12.094	111.264,80
2/2019	17.734	163.152,80
3/2019	23.040	211.968,00
4/2019	14.246	131.063,20
1/2020	4.111	37.821,20
2/2020	14.886	136.951,20
3/2020	21.486	197.671,20
4/2020	6.623	
1/2021	9.672	

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).

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Österreich vorgelegten Verwaltungsakten, insbesondere die Niederschrift des Zollamtes Österreich vom 18. August 2022 über die durchgeführte Betriebsprüfung sowie die Bescheide ***4*** vom 16. Juni 2009, Zl. ***1***, und vom 1. April 2015, Zl. ***12***, dem Schreiben ***4*** vom 11. Mai 2020, GZ. ***9***, die Bescheide ***4*** vom 14. Mai 2018, Zl. ***6***, und vom 26. Februar 2021, Zl. ***7***, sowie den Vorbringen in der mündlichen Verhandlung vom 25. Juni 2025.

Bei dem verfahrensgegenständlichen Bodenaushubmaterial handelt es sich unbestrittenermaßen um Abfall im Sinne des § 2 Abs.4 ALSAG, was sich schon daraus ergibt, dass dieses zum Zwecke der Ablagerung auf eine Deponie verbracht wurde.

Die Bf verfügt über keine Messeinrichtung (Brückenwaage) im Eingangsbereich der Deponie „***8***“. Die Lieferscheine werden im System „***10***“ der ***11*** GmbH verarbeitet. Dieses System errechnet die Abfallmenge automatisch durch Umrechnung der erfassten Kubaturen mit einem fix eingestellten Faktor (1,5 Tonnen/m³ für aufgelockertes Material, 1,8 Tonnen/m³ für gewachsenes Material) und übermittelt diese Daten an das elektronische Datenmanagement des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft (EDM) zur Erstellung der jährlichen Abfallbilanzen.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag und ferner, wenn der Abgabepflichtige Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

Die getroffenen Feststellungen hinsichtlich der Menge folgen den Meldungen an das EDM. Dieses differiert zwar leicht (2018: -1.337 Tonnen, 2019: +318 Tonnen, 2020: +44 Tonnen) mit der Summe der Lieferscheine, die Differenzen ergeben sich laut Angaben der Bf in der Niederschrift vom 18. August 2022, Seite 23, aus Korrekturbuchungen, wobei die an das EDM gemeldeten Daten die letztgültigen darstellen. Den in den Deponieberichten angegebenen Mengen (2018: 15.000 m³, 2019: 11.000 m³, 2020: 26.000 m³) kommt dabei eine geringere Glaubwürdigkeit zu, da einerseits der genaue Dichtefaktor nicht bekannt ist und diese Mengen offenbar nicht auf den vorliegenden Lieferscheinen, denen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine höhere Wahrscheinlichkeit beizumessen ist, da sie auch Grundlage des betrieblichen Rechnungswesens und der Rechnungslegung sind, beruhen. Das Bundesfinanzgericht erachtet es daher als erwiesen, dass die – korrigierten - an das EDM gemeldeten Mengen an Bodenaushubmaterial in die Deponie “***8***” verbracht wurden.

Zur Abgrenzung der Begriffe „Ablagerung“ und „Lagerung“ vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, eine „Ablagerung“ liege vor, wenn sie langfristig oder auf Dauer erfolge, während einer „Lagerung“ immanent sei, dass die betreffenden Stoffe wieder entfernt werden sollen (zB VwGH 15.9.2011, 2009(07/0154, 26.6.2012, 2008/07/0078).

Die Bf war der Ansicht, nach Ergehen des Kollaudierungsbescheides vom 14. Mai 2018 über eine bewilligte Bodenaushubdeponie zu verfügen und beabsichtigte daher das verfahrensgegenständliche Bodenaushubmaterial langfristig und auf Dauer abzulagern. Erst mit Eingaben vom 6. Oktober 2020 und 22. Dezember 2020 beantragte die Bf die Genehmigung eines Zwischenlagers für das verfahrensgegenständliche Material. Ab diesem Zeitpunkt (4. Quartal 2020 und 1. Quartal 2021) ist daher davon auszugehen, dass die Bf das Material zum Zwecke der Beseitigung zwischenlagern wollte, zumal das Material laut den Angaben des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung vom 25. Juni 2025 für den endgültigen Einbau noch bewegt hätte werden müssen, da sich das Zwischenlager an einer anderen Stelle befand, als der kollaudierte Bereich der Deponie. Wäre die Deponie nicht bewilligt worden, hätte die Bf das Material auf eine andere Deponie umgelagert.

Dass die Bf bereits im Jänner 2018 - und somit vor Erlassung des Kollaudierungsbescheides - mit der Ablagerung des Bodenaushubmaterials begonnen hat, ergibt sich aus der Niederschrift der Betriebsprüfung Zoll des Zollamtes Österreich vom 18. August 2022, GZ. 100000/104226/2022, Seite 26. Dennoch hat die Bf auf die Richtigkeit des Kollaudierungsbescheides vertraut und war ab diesem Zeitpunkt überzeugt, rechtskonform zu handeln (Niederschrift mündliche Verhandlung vom 25. Juni 2025). Das grundsätzliche Bemühen der Bf um die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich auch daraus, dass die Bf nach Kenntnis der Probleme mit der Bewilligung der Behandlungsanlage einen Antrag auf Errichtung eines Zwischenlagers gestellt hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu den Spruchpunkten 1 bis 4.

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. 5a ALSAG ist Aushubmaterial von der Beitragspflicht ausgenommen, das durch Ausheben oder Abräumen von natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund – auch nach Umlagerung oder Behandlung – anfällt und nicht mehr als 30 Volumsprozent an mineralischen bodenfremden Bestandteilen, zB mineralische Baurestmassen, sowie nicht mehr als 3 Volumsprozent an organischen bodenfremden Bestandteilen (zB Kunststoff, Holz, Papier) enthält, sofern a) ..., b)... und c) dieses auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wird.

Gemäß § 55 Abs. 1 AWG erlischt eine Genehmigung gemäß den §§ 37, 44 oder 52, wenn der Betrieb der Behandlungsanlage nicht binnen fünf Jahren nach rechtskräftiger Genehmigung in zumindest einem für die Erfüllung des Anlagenzwecks wesentlichen Teil der Behandlungsanlage aufgenommen oder durch mehr als fünf Jahre in allen für die Erfüllung des Anlagenzwecks wesentlichen Teilen unterbrochen wird.

Gemäß Abs.2 leg. cit. hat die Behörde über Antrag die Frist zur Inbetriebnahme der Behandlungsanlage auf Grund eines vor Fristablauf gestellten Antrages um, längstens zwei Jahre zu verlängern, wenn es Art und Umfang des Projekts erfordern oder die Fertigstellung der Behandlungsanlage auf Grund unvorhergesehener Schwierigkeiten nicht rechtzeitig möglich ist. ...

Gegenstand des Abgabenverfahrens ist die erstmalige Festsetzung von Altlastenbeiträgen gemäß § 201 BAO für die Beitragszeiträume 1/2018 bis 4/2018, 1/2019 bis 4/2019, 1/2020 bis 4/2020 und 1/2021. Hinsichtlich der Entstehung der Beitragsschuld nach dem Altlastensanierungsgesetz ist nur auf den objektiven Tatbestand abzustellen, ein schuldhaftes Verhalten der Bf ist nicht erforderlich.

Mit Bescheid ***4*** vom 16. Juni 2009, Zl. ***1***, wurde der Bf die abfallrechtliche Genehmigung gemäß § 37 Abs. 3 Z. 1 AWG zur Errichtung und zur Inbetriebnahme einer vereinfachten Bodenaushubdeponie „***8***“ auf Teilflächen der Grundstücke ***2***, beide KG ***3***, erteilt. Über Antrag der Bf vom 14. April 2014 auf Verlängerung der Frist für die Inbetriebnahme der gegenständlichen Bodenaushubdeponie wurde mit Bescheid ***4*** vom 1. April 2015, Zl. ***12***, die Frist für die Inbetriebnahme gemäß § 55 Abs. 2 AWG bis 16. Juni 2016 verlängert. Da der Betrieb der Behandlungsanlage nicht in zumindest einem für die Erfüllung des Anlagenzwecks wesentlichen Teil bis dahin aufgenommen wurde, ist Genehmigung nach Ablauf des 16. Juni 2016 ex lege erloschen (VwGH 23.5.1995, 94/04/0251; Scheichl/Zauner/Berl AWG 2002 § 55 Rz.3).

Am 14. Juni 2016 stellte die Bf den Antrag auf Kollaudierung und Schüttfreigabe. Mit Bescheid ***4*** vom 14. Mai 2018, Zl. ***6***, wurde der Kollaudierungsbescheid gemäß § 63 AWG für den Deponieabschnitt 1 erlassen.

Der Kollaudierungsbescheid kann – wie auch die zuständige Behörde festgestellt hat – einen Genehmigungsbescheid nach § 37 AWG nicht ersetzen. Dem Bescheid ***4*** vom 26. Februar 2021, Zl. ***7***, betreffend die abfallrechtliche Genehmigung zur Errichtung und zur Inbetriebnahme der vereinfachten Bodenaushubdeponie „***8***“ wiederum kommt keine Rückwirkung zu, da eine Inbetriebnahme vor Rechtskraft des Bescheides im Ausnahmefall des § 56 Abs. 1 AWG zwar möglich, aber niemals vor Ergehen des Bescheides zulässig ist, da dessen Auflagen eingehalten werden müssen.

Hinsichtlich der gegenständlichen Ablagerungen liegt keine genehmigte Deponie im Sinne des § 3 Abs. 1a Z. 5a lit. c ALSAG vor, weshalb das Aushubmaterial nicht von der Beitragspflicht ausgenommen ist.

Hinsichtlich der Zwischenlagerung zur Beseitigung im 4. Quartal 2020 und im 1. Quartal 2021 ist zu bemerken, dass die Bf über keine gültige Bewilligung zur Errichtung und dem Betrieb eines Zwischenlagers für Bodenaushubmaterial verfügte. Gemäß dem Erkenntnis eines verstärkten Senates des VwGH vom 27. März 2019, Zl. Ro 2019/13/0006, sieht das Altlastensanierungsgesetz jedoch keinen Abgabentatbestand für Zwischenlagerungen von einem Jahr zur Beseitigung bzw. von drei Jahren zur Verwertung von Abfällen vor, auch wenn die Zwischenlagerung der Rechtsordnung widerspricht, da nicht alle Bewilligungen vorgelegen sind oder Auflagen eines Bescheides nicht eingehalten wurden.

Für das vierte Quartal 2020 und das erste Quartal 2021 ist daher mangels Tatbestandes keine Altlastenbeitragsschuld zu erheben.

Gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO kann die Abgabenfestsetzung erfolgen, wenn von der Bf. kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wurde. 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 vor allem das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben und der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu beachten. Für die Übung des Ermessens können aber auch der Grundsatz von Treu und Glauben oder das Unterbleiben der Festsetzung bei einer Unbilligkeit der Einhebung (§ 236 BAO) von Bedeutung sein.

Ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben setzt voraus, dass ein (unrechtes) Verhalten der Behörde, auf das der Abgabepflichtige vertraut hat, eindeutig und unzweifelhaft für ihn bzw. für seinen Vertreter zum Ausdruck gekommen ist und dass der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach eingerichtet und er als Folge hievon einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten hat (zB VwGH 4.12.2003, 2003/16/0114; 21.6.2004, 2003/17/0224, 18.10.2005, 2003/16/0486).

Die Bf hat bei der Einbringung des Bodenaushubmaterials ab der Erlassung des Kollaudierungsbescheides ***4*** vom 14. Mai 2018, GZ.***6***, auf die Richtigkeit des von der zuständigen Abfallwirtschaftsbehörde erlassenen Bescheides vertraut. Der Bescheid war nicht offensichtlich unrichtig und war die Unrichtigkeit des Bescheides für die Bf auch nicht leicht erkennbar. Die Bf hat im Vertrauen auf die Richtigkeit des Bescheides Bodenaushubmaterial eingebracht und somit Dispositionen getroffen, die sie bei Kenntnis der Unrichtigkeit des Bescheides nicht oder anders getroffen hätte (zB VwGH 16.9.2003, 99/14/0228, 26.5.2004, 2000/14/0090).

Erst mit Schreiben ***4*** vom 11. Mai 2020, GZ. ***9***, wurde der Bf mitgeteilt, dass der Genehmigungsbescheid vom 16. Juni 2009, Zl. ***1***, nach § 55 Abs. 1 und 4 AWG erloschen ist, der Kollaudierungsbescheid vom 14. Mai 2018, GZ. ***6***, rechtswidrig erlassen wurde und keine eigenständige Rechtswirkung entfalte und ein neuerliches Genehmigungsverfahren zu beantragen und durchzuführen sei.

Nach ständiger Judikatur (zB VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113) ist das Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Ein Widerspruch dieser beiden Grundsätze besteht allerdings nicht. Der Grundsatz von Treu und Glauben hat als Prinzip der Einzelfallgerechtigkeit nämlich ermessensleitende Funktion. Ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben stellt auch eine sachliche Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO dar (zB VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196).

Das Bundesfinanzgerichtes kommt im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 201 BAO zur Ansicht, dass die erstmalige Festsetzung des Altlastenbeitrages mittels Abgabenbescheid für die Zeit ab dem Ergehen des Kollaudierungsbescheides am 14. Mai 2018 bis zum Erhalt des Schreibens vom 11. Mai 2020 sachlich unbillig ist. Erstmalig festzusetzen ist der Altlastenbeitrag aber für den Zeitraum Jänner 2018 bis Mitte Mai 2018, da diese Ablagerungen vor Ergehen des Kollaudierungsbescheides erfolgten, und von Mitte Mai 2020 bis September 2020, da die Bf umgehend Dispositionen, wie das Einbringen der Abfälle in eine andere - bewilligte - Deponie, treffen hätte können und müssen.

Die Beschwerde gegen die erstmalige Festsetzung des Altlastenbeitrages gemäß § 201 BAO für das erste Kalendervierteljahres 2018 und das dritte Kalendervierteljahres 2020 ist daher als unbegründet abzuweisen. Die Beitragsschuld für das zweite Kalendervierteljahr 2018 und das zweite Kalendervierteljahr 2020 wird im Rahmen des Ermessens jeweils auf die Hälfte herabgesetzt.

Der Altlastenbeitrag je angefangener Tonne beträgt € 9,20.

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 von der belangten Behörde verhängte Säumniszuschlag in Höhe von 2 % entspricht somit den gesetzlichen Bestimmungen. Der Säumniszuschlag ist auf das erste und zweite Kalendervierteljahr 2018 (€ 2.939,58) und das zweite und dritte Kalendervierteljahr 2020 (€ 5.322,94) einzuschränken und beläuft sich insgesamt auf € 8.262,62.

Abgabenberechnung:

Kalendervierteljahr	Altlastenbeitrag in EUR:	Säumniszuschlag/Jahr
1/2018	60.821,20	
2/2018	86.162,60	2.939,68
2/2020	68.475,60	
3/2020	197.671,20	5.322,94
Summe:	413.130,60	8.262,62

3.2. Zu Spruchpunkt 5. (Revision)

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

Die strittige Menge des Bodenaushubmaterials und die Frage, ob die Materialien zwischengelagert wurden, wurden im Rahmen der Beweiswürdigung festgestellt. Da auch die Ermessensentscheidung keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung darstellt, im gegenständlichen Beschwerdeverfahren auch keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die Entscheidung im Übrigen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. September 2025