

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, vertreten durch ***RA***, über die nachstehend angeführten Beschwerden gegen die untenstehend bezeichneten fünf Abgabenbescheide

angefochtener Bescheid	Beschwerdedatum
1 vom 24.09.2019 Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien	23.10.2019
2 vom 16.03.2020 Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien	17.04.2020
3 vom 23.02.2021 Zollamt Österreich	26.03.2021
4 vom 11.01.2022 Zollamt Österreich	10.02.2022
5 vom 07.12.2022 Zollamt Österreich	10.01.2023

betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag zu Recht erkannt:

- I. Der Bescheid ***1*** vom 24.09.2019 wird insofern zu Gunsten der Bf. abgeändert als die Festsetzung des Altlastenbeitrages von € 49.696,00 geändert wird auf € 38.272,00. Die Verschreibung des Säumniszuschlages wird demzufolge zu Gunsten der Bf. abgeändert von € 993,92 auf € 765,44. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- II. Im Übrigen werden die fünf Beschwerden gem. § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit den im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, an die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), die ***Bf*** gerichteten fünf Abgabenbescheiden setzte das damalige Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien (nunmehr Zollamt Österreich) bzw. das Zollamt Österreich jeweils Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag fest.

Gegen diese fünf Bescheide richten sich die vorliegenden o.a. Bescheidbeschwerden.

Das Zollamt Österreich wies diese fünf Beschwerden mit den nachstehend angeführten Beschwerdevereinscheidungen als unbegründet ab:

angefochtener Bescheid	Beschwerdevorentscheidung
1 vom 24.09.2019	***6*** vom 12.12.2024
2 vom 16.03.2020	***7*** vom 12.12.2024
3 vom 23.02.2021	***8*** vom 12.12.2024
4 vom 11.01.2022	***9*** vom 12.12.2024
5 vom 07.12.2022	***10*** vom 12.12.2024

Die Bf. stellte daraufhin mit Eingaben vom 15.01.2025 jeweils den Vorlageantrag.

Am 30.01.2026 fand in Wien die mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 7. November 2017, ***11***, stellte die Bezirkshauptmannschaft ***12*** fest, dass es sich bei den von der Bf. auf den Grundstücken Nr. ***13***, alle KG ***14***, abgelagerten Aushubmaterialien bzw. grubeneigenen Abraum- und Schlämmmaterialien in ihrer Gesamtheit um Abfall handle; dass eine beitragspflichtige

Tätigkeit vorliege; dass folgende Abfallkategorien vorlägen: Bodenaushubmaterial mit Hintergrundbelastung; Bodenaushubmaterial der Qualität A2 nach Bundes - Abfallwirtschaftsplan 2011 (BAWP 2011); sowie sonstige verunreinigte Böden; weiters dass keine Deponieklasse vorliege, da die Abfälle nicht in einer genehmigten Deponie abgelagert worden seien.

Mit Erkenntnis vom 26. Februar 2019, Zl. ***15*** änderte das Landesverwaltungsgericht NÖ diesen Bescheid ab.

Mit Erkenntnis vom 2. März 2022, Ra 2020/13/0017, wurde diese Entscheidung des Verwaltungsgerichts wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Mit Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Niederösterreich vom 23. Februar 2023, Zl. ***16***, änderte das Verwaltungsgericht den o.a. Bescheid der Bezirkshauptmannschaft (neuerlich) dahin ab, dass es sich bei den von der Bf. auf den genannten Grundstücken abgelagerten Aushubmaterialien bzw. grubeneigenen Abraum- und Schlämmmaterialien im Zeitraum 2008 bis 2013 um Abfall im Sinne des § 2 AWG 2002 handle; dass es sich bei dem Ablagern von Bodenaushubmaterial bzw. grubeneigenen Abraum- und Schlämmmaterialien im Ausmaß von 180.381 m³ zur Wiederverfüllung einer Abbaustätte auf den Grundstücken um eine beitragspflichtige Tätigkeit iSd § 3 Abs. 1 lit. c ALSAG handle; dass abgelagertes Material im Ausmaß von ca. 118.420 m³ von der Beitragspflicht gemäß § 3 Abs. 1a Z 4 ALSAG ausgenommen sei; dass abgelagertes Bodenaushubmaterial bzw. grubeneigenes Abraum- und Schlämmmaterial im Ausmaß von ca. 61.961 m³ der Abfallkategorie des § 6 Abs. 1 Z 1 lit. a ALSAG zuzuordnen sei; dass keine Deponie(unter)klasse gemäß § 6 Abs. 4 ALSAG zur Anwendung komme.

Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete Revision der Bf. wies der Verwaltungsgerichtshof zurück (VwGH 21.06.2024, Ra 2023/13/0035).

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).

Der dieser Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt wird in freier Überzeugung als erwiesen angenommen und ergibt sich vor allem aus dem Inhalt der dem Bundesfinanzgericht vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten unter Bedachtnahme auf die Ermittlungsergebnisse des Zollamtes und die Angaben der Bf. Dabei wurden auch die im Rahmen der mündlichen Verhandlung gewonnenen Erkenntnisse berücksichtigt.

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

Im Streitfall liegt ein mittlerweile rechtskräftig abgeschlossenes Feststellungsverfahren gemäß § 10 ALSAG vor, aus dem sich ergibt, dass es sich bei den in Rede stehenden Materialien im Ausmaß von 61.961 m³ (180.381 m³ abzüglich 118.420 m³) um beitragspflichtigen Abfall handelt, den die Bf. im Zweitraum 2008 bis 2013 abgelagert hat.

Unter Bedachtnahme auf diese Feststellungen hält die Bf. die ursprünglich erhobenen Einwände betreffend die Abfalleigenschaft der gegenständlichen Ablagerungen nunmehr nicht mehr aufrecht. Strittig bleibt laut ihren eigenen Angaben vielmehr ausschließlich die Verjährungsproblematik und die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen.

Zur Verjährung:

Die belangte Behörde geht davon aus, dass die Abgabenansprüche zu den in den angefochtenen Bescheiden jeweils angeführten Zeitpunkten in den Jahren 2009 bis 2013 entstanden seien. Verjährung sei nicht eingetreten, weil das Zollamt innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches iSd § 209 Abs. 1 BAO unternommen habe.

Nach der Aktenlage sind in diesem Zusammenhang u.a. folgende Umstände zu beachten:

1. Zu *1*** vom 24.09.2019:**

Entstehung des Abgabenanspruches mit Ablauf des 30.09.2009 bzw. 31.12.2009.

Beginn der Verjährung gem. § 208 Abs. 1 BAO: 01.01.2010.

Ende der fünfjährigen Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 BAO: 31.12.2014.

Ende der zehnjährigen Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 3 BAO: 30.09.2019.

Amtshandlungen gem. § 209 Abs. 1 BAO:

2014:

Bescheid des Zollamtes über einen Prüfungsauftrag gem. § 147 BAO vom 17.11.2014.

Übernahme des Bescheids durch den Geschäftsführer der Bf. am 25.11.2014.

2015:

Übergabe der Niederschrift der Betriebsprüfung/Zoll über die Außenprüfung an den Geschäftsführer der Bf. am 20.01.2015.

2016:

Anruf des Zollamtes bei ***17*** (zuständiger Markscheider) am 20.07.2016 betreffend jene Mengen an Abfall, die von der Bf. nach dem Jahr 2008 (und somit im hier streitgegenständlichen Zeitraum) abgelagert hat.

Beantwortung der telefonischen Anfrage durch die ***17*** am 28.07.2016.

Vorhalt an die Bf. zur Wahrung des Parteiengenhörs am 19.10.2016.

2017:

Antrag des Zollamtes vom 24.05.2017 auf Erlassung eines Feststellungsbescheides gem. § 10 ALSAG an die BH ***12***.

2018:

Urgenz des Zollamtes vom 17.10.2018 an die BH ***12*** bezüglich Stand des Feststellungsverfahrens.

Zum Beschwerdeverfahren betreffend Feststellungsbescheid der BH ***12*** vom 07.11.2017, ***11***, gab das Zollamt am 29.10.2018 und am 28.11.2018 an das Landesverwaltungsgericht NÖ Stellungnahmen ab.

2019:

Festsetzung des Altlastenbeitrags für die Quartale 3 und 4 2009 innerhalb der Verjährungsfrist.

2. Zu *2*** vom 16.03.2020:**

Entstehung des Abgabenanspruches mit Ablauf der Quartale 1, 2, 3 bzw. 4 des Jahres 2010.

Beginn der Verjährung gem. § 208 Abs. 1 BAO: 01.01.2011.

Ende der fünfjährigen Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 BAO: 31.12.2015.

Ende der zehnjährigen Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 3 BAO: 31.03.2020.

Amtshandlungen gem. § 209 Abs. 1 BAO:

2015 bis 2018: siehe oben (Pkt.1)

2019:

Revisionsbeantwortung des Zollamtes vom 29.05.2019 an den VwGH zu Zl. Ra 2019/13/0042-2.

2020:

Festsetzung des Altlastenbeitrags für die Quartale 1 bis 4 des Jahres 2010 innerhalb der Verjährungsfrist.

3. Zu *3*** vom 23.02.2021:**

Entstehung des Abgabenanspruches mit Ablauf der Quartale 1, 2, 3 bzw. 4 des Jahres 2011.

Beginn der Verjährung gem. § 208 Abs. 1 BAO: 01.01.2012.

Ende der fünfjährigen Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 BAO: 31.12.2016.

Ende der zehnjährigen Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 3 BAO: 31.03.2021.

Amtshandlungen gem. § 209 Abs. 1 BAO:

2016 bis 2019: siehe oben (Punkt 2)

2020:

Revisionsbeantwortung des Zollamtes vom 18.05.2020 an den VwGH zu
Zl. Ra 2020/13/0017-2.

Anfrage des Zollamtes vom 11.11.2020 an den VwGH betreffend den aktuellen Stand
des Revisionsverfahrens im Feststellungsverfahren.

2021:

Anfrage des Zollamtes vom 18.10.2021 an den VwGH betreffend den aktuellen Stand
des Revisionsverfahrens im Feststellungsverfahren.

#Festsetzung des Altlastenbeitrags für die Quartale 1 bis 4 des Jahres 2011 innerhalb
der Verjährungsfrist.

4. Zu *4*** vom 11.01.2022:**

Entstehung des Abgabenanspruches mit Ablauf des Quartales 4 des Jahres 2012.

Beginn der Verjährung gem. § 208 Abs. 1 BAO: 01.01.2013.

Ende der fünfjährigen Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 BAO: 31.12.2017.

Ende der zehnjährigen Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 3 BAO: 31.12.2022.

Amtshandlungen gem. § 209 Abs. 1 BAO:

2017 bis 2021: siehe oben (Punkt 3)

2022:

Festsetzung des Altlastenbeitrags für das Quartal 4 des Jahres 2012 innerhalb der
Verjährungsfrist.

5. Zu *5*** vom 07.12.2022:**

Entstehung des Abgabenanspruches mit Ablauf der Quartale 1 bis 4 des Jahres 2013.

Beginn der Verjährung gem. § 208 Abs. 1 BAO: 01.01.2014.

Ende der fünfjährigen Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 BAO: 31.12.2018.

Ende der zehnjährigen Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 3 BAO: 31.03.2023.

Amtshandlungen gem. § 209 Abs. 1 BAO:

2018 bis 2021: siehe oben (Punkt 4)

2022:

Festsetzung des Altlastenbeitrags für die Quartale 1 bis 4 des Jahres 2013 innerhalb der Verjährungsfrist.

Die Bf. erneuerte im Rahmen der mündlichen Verhandlung ihre Einwände, wonach das Zollamt im Streitfall keine tauglichen Verlängerungshandlungen iSd § 209 BAO gesetzt habe. Das Bundesfinanzgericht teilt diese Ansicht nicht. Denn jede einzelne der eben dargelegten Amtshandlungen der sachlich zuständigen Abgabenbehörde erfüllt die in der Rechtsprechung geforderten Kriterien, nämlich die Wirksamkeit nach außen, die einwandfreie Erkennbarkeit nach außen, die Zustellung an den jeweiligen Empfänger und das Abzielen auf die Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruchs.

Seitens des Bundesfinanzgerichts besteht keine Veranlassung, von der ständigen Rechtsprechung abzugehen, wonach ein dem Abgabepflichtigen bekannt gegebener Prüfungsauftrag die Verjährungsfristverlängerung bewirkt (VwGH 30.10.2003, 99/15/0098). Auch der Übergabe des Prüfungsberichts kommt diese Wirkung zu (VwGH 04.06.2009, 2006/13/0076). Somit steht fest, dass es in den Jahren 2014 und 2015 jeweils zur Verlängerung der Verjährungsfrist gekommen ist. Dazu im Einzelnen:

Dem Einwand, die belangte Behörde habe im Jahr 2016 nichts zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen, ist zunächst zu entgegnen, dass das Zollamt am 20.07.2016 an den zuständigen Markscheider, die ***17*** eine telefonische Anfrage betreffend jene Mengen gerichtet hat, die seitens der Bf. nach dem Jahr 2008 (also in den hier streitgegenständlichen Jahren 2009 ff) abgelagert hatte.

Dazu ist darauf hinzuweisen, dass im gegebenen Zusammenhang auch Telefongespräche als nach außen erkennbare Amtshandlungen gelten (vgl. VwGH 30.09.1998, 94/13/0012).

Außerdem verlängert auch ein an den Abgabepflichtigen gerichteter Vorhalt der Abgabenbehörde die Verjährungsfrist (VwGH 26.07.2006, 2001/14/0212). Warum das für die in Rede stehenden Vorhalte des Zollamts nicht gelten soll, ist nicht nachvollziehbar. Denn diese Schreiben dienten der Gewährung des Parteienghört und räumten der Bf. damit die Möglichkeit ein, doch noch entsprechende Mengenbelege vorzulegen, die der Behörde zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage dienen könnten oder durch sonstige Maßnahmen Beiträge zur Erforschung der materiellen Wahrheit zu liefern. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass auch „prophylaktische“ Amtshandlungen die Verjährungsfrist verlängern (VwGH 1.12.1987, 86/16/0008).

Dem Vorwurf der Bf., das Zollamt habe bloß jährliche inhaltsgleiche Handlungen ohne Ermittlungsmaßnahmen gesetzt, kommt daher keine Berechtigung zu. Selbst wenn man den Versand der Vorhalte als entbehrlich betrachten möchte, ist für die Bf. nichts gewonnen. Denn

auch nicht notwendigen Verwaltungsakten ist die verjährungsverlängernde Wirkung zuzuerkennen (VwGH 22.02.2008, 2007/17/0128).

Der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgetragenen Meinung der Bf., der Antrag des Zollamtes vom 24.05.2017 auf Erlassung eines Feststellungsbescheides gem. § 10 ALSAG stelle keine taugliche Verlängerungshandlung iSd § 209 BAO dar, kann ebenfalls nicht gefolgt werden. Das in § 10 ALSAG vorgesehene Feststellungsverfahren bezweckt die bescheidmäßige Klärung und damit die rechtswirksame Feststellung von Tatbestandsvoraussetzungen der Abgabe nach dem ALSAG (nochmals VwGH 28.8.2023, Ra 2021/13/0026). Damit kann kein Zweifel bestehen, dass - dem Normzweck des § 209 Abs. 1 BAO entsprechend - Amtshandlungen der Abgabenbehörde im Zusammenhang mit dem Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG der „Geltendmachung des Abgabenanspruches“ dienen. Dies gilt auch für die erwähnten Stellungnahmen sowie die Revisionsbeantwortungen und die Urzinsen an den VwGH im Feststellungsverfahren.

Dem Zollamt kann daher nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es (neben den erwähnten Amtshandlungen der Jahre 2014 bis 2016) auch den in der obigen Aufstellung angeführten Schreiben der Jahre 2017, 2018, 2019, 2020 und 2021 die Wirkung von Verlängerungshandlungen beimisst.

Zu den Mengen:

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und zur Darstellung der Mengen in den angefochtenen Bescheiden erklärte die Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausdrücklich, dass durch das Ergehen der Beschwerdeentscheidungen insofern Klarheit herrsche, als die Aufteilung auf die einzelnen Quartale schlüssig und nachvollziehbar sei. Die Richtigkeit der Berechnung bleibe allerdings weiterhin bestritten. Dies deshalb, weil nicht genau geklärt sei, wann genau welche Mengen abgelagert worden seien.

Auf Befragen des Richters räumte die Bf. aber ein, dass es ihr weiterhin nicht möglich sei, dem Bundesfinanzgericht diesbezügliche nachvollziehbare Unterlagen vorzulegen. Nach der Aktenlage hatte das Zollamt die Mengen der relevanten abgelagerten Mengen mangels Vorlage entsprechender Belege durch die Bf. durch Schätzung zu ermitteln.

Dazu ist darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde betreffend die Zulässigkeit der Schätzung zutreffend aus § 8 ALSAG auf die Verpflichtung der Abgabepflichtigen geschlossen hat, ordnungsgemäße Aufzeichnungen zu führen, um die Nachvollziehbarkeit der Abfallablagerungen innerhalb bestimmter Zeiträume zu gewährleisten. Eine allgemeine Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen, die der "Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen", sieht auch bereits § 126 Abs. 1 BAO vor.

Die Bf. hat weder im Verfahren zur Erlassung des Feststellungsbescheides gemäß § 10 ALSAG noch im Verfahren zur Festsetzung der Abgabe Belege vorgelegt, aus denen Menge und Substanz der zu bestimmten Zeitpunkten abgelagerten Materialien ersichtlich gewesen wären.

Insofern ist die belangte Behörde zutreffend davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen für eine Schätzung gemäß § 184 BAO vorlagen.

Ist eine Schätzung zulässig, so steht nach ständiger Rechtsprechung die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. VwGH 27.04.2006, 2004/17/0150 und VwGH 24.09.2007, 2006/17/0131).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 23.02.2012, 2009/17/0127). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 11.2.2025, Ra 2023/15/0103 bis 0104, mwN).

Die Ermittlung der Menge an beitragspflichtigen Abfall im Ausmaß von 61.961 m³ erfolgte im Rahmen des Feststellungsverfahrens gem. § 10 ALSAG u.a. unter Berücksichtigung der Stellungnahme des Amtssachverständigen für Deponietechnik vom 06.10.2017, den Erhebungen der BH ***12*** und den Äußerungen der Bf. (z.B. Schriftsatz vom 30.11.2018). Substantiierte Einwände gegen diese Feststellungen trägt die Bf. nicht vor. Das Bundesfinanzgericht erachtet es daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen, dass es tatsächlich zu den Ablagerungen im beschriebenen Ausmaß gekommen ist. Darüber hinaus erachtet es das Bundesfinanzgericht als entscheidungsmaßgeblich, dass in einem Feststellungsverfahren nach § 10 ALSAG die zeitliche Komponente des beitragspflichtigen Sachverhaltes ein von der Feststellungsbehörde zu beachtendes wesentliches Element darstellt.

Denn der Feststellungsbescheid darf sich nicht auf die Beurteilung der Beschaffenheit der Sachen im Beurteilungszeitpunkt beschränken, sondern muss vielmehr aussprechen, ob im Falle des Ablagerens von Abfällen die vom jeweiligen, zeitlich zu fixierenden Ablagerungsvorgang oder sonstigen steuerlich relevanten Sachverhalt betroffene bewegliche Sache Abfall oder Abfall welcher Kategorie war oder welche Deponie(unter)klasse vorliegt. Bei der Beurteilung der Tatbestandsvoraussetzung nach § 10 Abs. 1 ALSAG ist jene Rechtslage

anzuwenden, die zu dem Zeitpunkt gegolten hat, zu dem der die Beitragspflicht allenfalls auslösende Sachverhalt verwirklicht worden war (vgl. in ständiger Rechtsprechung VwGH 25.10.2017, Ra 2015/07/0063).

Im vorliegenden Fall ist als Ergebnis des Feststellungsverfahrens u.a. hervorgekommen, dass die Bf. die in Rede stehenden Ablagerungen im Zeitraum zwischen 2008 und 2013 vorgenommen hat.

Die belangte Behörde ließ im Rahmen der Erlassung der angefochtenen Bescheide die eben erwähnte zeitliche Komponente insofern unberücksichtigt, als sie bloß von Ablagerungen in den Jahren 2009 bis 2013 ausging und der abgabenrechtlichen Würdigung offensichtlich die Annahme zugrunde legte, dass es im Jahr 2008 zu keinen beitragspflichtigen Ablagerungen kam. Dies trotz der Tatsache, dass in der o.a. Niederschrift vom 20.01.2015 von Ablagerungen die Rede ist, die zwischen einem nicht näher bezeichneten Zeitpunkt eines nicht näher bezeichneten Jahres bis zum November des Jahres 2008 erfolgt seien. Diese Diskrepanz war im Rahmen der vorliegenden Entscheidung zu berichtigen.

Dabei war darauf Bedacht zu nehmen, dass die Bf. zu den im o.a. Erkenntnis vom 23.02.2023 genannten Teilmengen von 11.712 m³ und 50.249 m³ bereits in ihrem Schriftsatz vom 30.11.2018 Stellung genommen hat. Dieser Äußerung ist zu entnehmen, dass die Bf. selbst die diesbezüglichen Mengen mit 9.019 m³ und 58.581 m³, insgesamt also mit 67.600 m³ (= 101.400 to) beziffert. Damit sind ihre eigenen Angaben deutlich höher als jene, die sich aus dem o.a. Feststellungsbescheid (61.961 m³ = 92.941,50 to) ergeben.

Um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass die Bf. laut Feststellungsbescheid mit der Ablagerung der Abfälle im Gesamtausmaß von 61.961 m³ nicht erst im Jahr 2009, sondern bereits im Jahr 2008 begonnen hat, war die für das Jahr 2009 seitens des Zollamts vorgenommene Schätzung zu Gunsten der Bf. zu berichtigen. Dabei war zu berücksichtigen, dass die Bf. selbst von Ablagerungen im Jahr 2009 im Ausmaß von 4.784 to (= 3.189 m³) ausgeht.

Wie bereits oben ausgeführt, hat die Bf. im gesamten Verfahren keine nachvollziehbaren Unterlagen vorgelegt, die Angaben zu den abgelagerten Teilmengen und zum Zeitpunkt der Ablagerungen enthalten. Das Ausmaß der Ablagerungen im Jahr 2008 war daher durch Schätzung zu ermitteln.

Ausgehend von der (nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichts als zutreffend einzuschätzenden) Gesamtmenge laut Feststellungsbescheid von 92.941,50 Tonnen und abzüglich der von der Bf. als schlüssig und nachvollziehbar bezeichneten Quartalsmengen der Bescheide für die Kalenderjahre 2010 bis 2013 (86.737 Tonnen) sowie unter Abzug der laut Bf. im Jahr 2009 vorgenommenen Ablagerungen (4.784 Tonnen) errechnet sich für die im Jahr 2008 erfolgten Ablagerungen eine Menge von 1.420,50 Tonnen.

Daraus ergibt sich nachstehende Aufstellung:

Quartal/Jahr	Sbzl.	Menge Tonnen	Altlastenbeitrag		SZ
			Satz	Betrag	
2008	-	1.420,50	-	-	
3/2009	12	1.595,00	8	12.760,00	255,20
4/2009	12	3.189,00	8	25.512,00	280,00
2010	19	25.128,00	8	201.024,00	510,24
2011	27	31.141,00	8	249.128,00	4.982,56
2012	34	2.289,00	9,20	21.058,80	421,18
2013	43	28.179,00	9,20	259.246,80	5.184,94
Summe		92.941,50			

Nach der Aktenlage liegen keine Umstände vor, die für eine weitere Abänderung der Mengenermittlung zu Gunsten der Bf. sprechen würden. Es war somit bloß der Bescheid betreffend das Jahr 2009 (Zl. ***1***) zu berichtigen. Die übrigen im Spruch angeführten angefochtenen vier Bescheide (betreffend die Jahre 2010 bis 2013) waren hingegen unverändert zu belassen.

Eine nähere Prüfung dahingehend, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Abgabenvorschreibung hinsichtlich der im Jahr 2008 abgelagerten Mengen vorliegen, erübrigt sich, zumal diese Ablagerungen nicht Gegenstand der vorliegenden Rechtsmittelverfahrens sind. Die angefochtenen Abgabenbescheide enthalten keinerlei Feststellungen bezüglich der Ablagerungen im Jahr 2008.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Rechtslage:

§ 207 Abs. 1 bis 2 BAO bestimmt:

(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

§ 208 Abs. 1 lit. a BAO bestimmt:

Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

§ 209 Abs. 1 bis 3 BAO bestimmt:

(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

(2) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.

(3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens zehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

§ 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG bestimmt:

Dem Altlastenbeitrag unterliegen

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- und 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,

§ 4 ALSAG bestimmt:

Beitragsschuldner ist

- 1. der Inhaber einer im Bundesgebiet gelegenen Anlage, in der eine Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 3a vorgenommen wird,
- 2. im Fall des Beförderns von gemäß den gemeinschaftsrechtlichen Abfallvorschriften notifizierungspflichtigen Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 bis 3a außerhalb des Bundesgebietes die notifizierungspflichtige Person,
- 3. in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat; sofern derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst hat, nicht feststellbar ist, derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit duldet.

§ 7 Abs. 1 ALSAG bestimmt:

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

§ 8 ALSAG bestimmt:

Der Beitragsschuldner hat fortlaufend Aufzeichnungen zu führen, aus denen die Bemessungsgrundlage, getrennt nach den Beitragssätzen gemäß § 6 Abs. 1 bis 4b, sowie Umfang und Zeitpunkt des Entstehens der Beitragsschuld zu ersehen sind. Die Aufzeichnungen und Belege, die für die Beitragserhebung von Bedeutung sind, wie insbesondere die Wiegebelege (§ 20 Abs. 1), müssen sieben Jahre aufbewahrt werden.

Erwägungen:

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass die Bf. auf Grund der nunmehr rechtskräftigen Entscheidung über das Feststellungsverfahren gem. § 10 ALSAG (siehe VwGH 21.06.2024, Ra 2023/13/0035) die Abfalleigenschaft der in Rede stehenden Materialien und das Vorliegen

einer beitragspflichtigen Tätigkeit nicht mehr in Zweifel zieht. Ein näheres Eingehen auf die diesbezüglichen Einwände im Beschwerdevorbringen erübrigt sich daher.

Strittig ist ausschließlich die Verjährungsproblematik und die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen.

Zur Verjährung:

Die belangte Behörde setzte – wie bereits oben ausgeführt – laufend Amtshandlungen, die als Verlängerungshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO zu qualifizieren sind. Die vor Ablauf der Verjährungsfrist gem. § 207 BAO seitens des Zollamtes zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oben erwähnten Behördenschritte verlängerten somit die Verjährungsfrist um jeweils ein Jahr. Dadurch, dass solche Amtshandlungen stets in einem Jahr unternommen wurden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert worden war, verlängerte sich die Verjährungsfrist sodann in allen Fällen jeweils um ein weiteres Jahr. Die Festsetzung der streitgegenständlichen Abgaben erfolgte somit hinsichtlich aller fünf angefochtenen Bescheide entgegen der Ansicht der Bf. innerhalb der Verjährungsfrist.

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen:

Als Ergebnis der oben ausführlich dargelegten Beweiswürdigung erachtet es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass die Bf. in den in der o.a. Tabelle genannten Zeiträumen die dort angegebenen Mengen an Abfall abgelagert hat.

Daraus ergibt sich die nachstehend angeführte Neuberechnung der Abgaben zu Bescheid Zl. ***1*** vom 24.09.2019, wobei neben dem Altlastenbeitrag auch der Säumniszuschlag entsprechend anzupassen war:

Quartal/Jahr	Menge Tonnen	Altlastenbeitrag		Säumniszuschlag
		Satz	Betrag	
3/2009	1.595,00	8	12.760,00	255,20
4/2009	3.189,00	8	25.512,00	510,24
Summe	4.784,00		38.272,00	765,44

Hinsichtlich aller anderen angefochtenen Bescheide liegen hingegen die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Abänderung im Rahmen der vorliegenden Entscheidung nicht vor.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu klären. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 25. Februar 2026