IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Mag. Samir Letica über die Beschwerde der ***Bf***, ***Bf Adresse***, vertreten durch Niederhuber & Partner Rechtsanwälte GmbH, Reisnerstraße 53, 1030 Wien, vom 23. April 2019 gegen den Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt (nunmehr Zollamt Österreich) vom 21. November 2019 (***Zl 1***) betreffend Altlastenbeitrag zu Recht:

I. Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als dass lediglich für das Jahr 2016 der Altlastenbeitrag mit 651.277,20 € und der Säumniszuschlag mit 13.025,54 € festgesetzt wird.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind der Tabelle am Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die ***Bf***, ***Bf Adresse***, (Bf) erstattete mit Schreiben vom 07.02.2019 Selbstanzeige und zeigte darin die Überfüllung ihres ***Steinbruch*** ***F*** mit 9.274,00 m³ Bodenaushubmaterial an.

Das Zollamt Feldkirch Wolfurt (nunmehr Zollamt Österreich) setzte daraufhin mit Bescheid vom 22.03.2019 (***Zl 2***) gegenüber der Bf für den Zeitraum 4. Quartal 2013 bis 4. Quartal 2018

einen Altlastenbeitrag iHv insgesamt 5.934.147,20 € sowie einen Säumniszuschlag iHv 118.682,94 € vorläufig fest.

Die Beschwerde der Bf vom 23.04.2019 richtete sich gegen jede im Bescheid angeführte Festsetzung. Der Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes vom 21.08.2019 (***Zl 3***) teilweise Folge gegeben. Die Altlastenbeiträge der Jahre 2014 bis 2018 wurden neu festgesetzt, wodurch der Bf ein Betrag iHv 830.612,80 € an Altlastenbeitrag und ein Säumniszuschlag iHv 16.612,25 € gutgeschrieben wurden. Im Übrigen wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Bf beantragte mit Schreiben vom 23.09.2019 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Mit Bescheid vom 21.11.2019 (***Zl 1***) erklärte das Zollamt Österreich die für die Jahre 2014, 2016 und 2017 mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.08.2019 (***Zl 3***) festgesetzten Beträge an Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag sowie die mit Bescheid vom 22.03.2019 (***Zl 2***) für das 4. Quartal 2013 festgesetzten Beträge für endgültig. Für die Jahre 2015 und 2018 wurden die Abgaben neu berechnet und der Altlastenbeitrag für das Jahr 2015 mit 1.191.528,80 € sowie der darauf entfallende Säumniszuschlag mit 23.830,58 € und für das Jahr 2018 der Altlastenbeitrag mit 1.746.942,00 € sowie der darauf entfallende Säumniszuschlag mit 34.938,84 € festgesetzt und jeweils für endgültig erklärt. Für das 1. Quartal 2019 wurde erstmals ein Altlastenbeitrag iHv 18.685,20 € sowie ein Säumniszuschlag iHv 373,30 € festgesetzt.

Mit Schreiben vom 20.12.2019 erhob die Bf Beschwerde gegen diesen Bescheid und brachte im Wesentlichen vor, dass die Vermischung oder Vermengung von Abraum und Berge mit Aushubmaterial im Zuge der Verwertung bei der Verfüllung im Bergbaubetrieb zulässig sei. Die Herkunft der eingebrachten Materialien sei gut dokumentiert und zweifelsfrei nachvollziehbar; eine Mehrmenge an Aushubmaterial sei daher undenkbar. Die von der Behörde behauptete Mehreinbringung an Aushubmaterial in den Zeiträumen 2011 bis 2017 und 2017 bis 2019 sei sowohl aus rechtlichen als auch aus tatsächlichen Gründen nicht haltbar. Der bescheidkonforme Endzustand sei erst mit Fertigstellung des Abbaus und der Wiederverfüllung bis 2033 herzustellen. Die Behörde verkenne insoweit die höchstgerichtliche Rechtsprechung zu laufenden Bauvorhaben. Der Abraumdamm stelle beitragsfreies Material dar; sowohl der Abbau als auch die Wiederverfüllung seien stets konsensgemäß erfolgt. Darüber hinaus sei der Bescheid mit Begründungsmängeln behaftet. Die Bf beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Das Zollamt Österreich gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.02.2020 (***Zl 4***) teilweise Folge und setzte den Altlastenbeitrag sowie den darauf entfallenden Säumniszuschlag für das Jahr 2018 neu fest. Im Übrigen wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Im Wesentlichen begründete die Behörde die Abweisung damit,

dass im Zeitpunkt der Bescheiderlassung kein rechtskonformer Zustand vorgelegen sei. Es sei nicht Aufgabe des abfalltechnischen Amtssachverständigen zu prüfen, ob die Verfüllungen anlagenrechtlich konsensgemäß erfolgt seien. Der Bf hätten die massiven Abweichungen vom Genehmigungskonsens auffallen müssen. Eine Vermischung oder Vermengung von Abraum, Berge, und Aushubmaterial sei zwar nach dem AWG nicht verboten, dies jedoch nur insoweit, als dadurch die Durchführung abfallspezifischer Untersuchungen nicht erschwert werde. Die Bf betreibe im verfahrensgegenständlichen Ausmaß keine genehmigte Anlage. Die behördlichen Genehmigungen erlaubten das Sammeln und Behandeln von Abfällen ausschließlich zum Zweck der Rekultivierung von freiwerdenden Flächen. Die Bf sei daher nicht befugt gewesen, Abfälle über den Umfang des Genehmigungskonsenses hinaus abzulagern. Die Ungenauigkeiten bei der Messgenauigkeit aus dem Technischen Bericht des Landesamtes für Vermessung und Geologie vom 11.09.2015 seien zum Vorteil der Bf ausgelegt worden. Aufgrund der ermittelten Mengendifferenzen zu den im EDM gemeldeten Mengen bestehe eine Beitragspflicht. Hinsichtlich des Abraumdammes habe die Bf darlegen können, dass dieser nicht aus Abraummaterial bestehe. Die Mengendifferenz sei dem Jahr 2018 zugeordnet und die Festsetzung des Altlastenbeitrag für dieses Jahr entsprechend abgeändert worden.

Mit Eingabe vom 10.03.2020 beantragte die Bf die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Die Bf brachte vor, die Mengen von ca 563.000,00 m³ bzw von ca 57.700,00 m³ seien mit Bescheiden der ***BH*** vom 10.11.2006 (***Zl 5***) und dem abschließenden Bescheid der ***BH*** vom 04.06.2014 (***Zl 6***) bewilligt worden. Die vom Zollamt Österreich vorgeworfenen massiven Abweichungen vom Genehmigungskonsens seien für den abfalltechnischen Amtssachverständigen des Amtes der ***Bundesland*** Landesregierung nicht offensichtlich gewesen, da dieser ebenfalls der Auffassung sei, dass die Wiederverfüllung konsensgemäß erfolgt sei. Für die Einhaltung der bescheidmäßig vorgeschriebenen Gesamtkubatur sei entscheidend, dass der bescheidkonforme Zustand bis zum Abschluss der Wiederverfüllung im Jahr 2033 hergestellt werde.
Der Festsetzungsbescheid des Zollamtes beruhe auf unrichtigen Berechnungen, die die Bf nun ausräumen könne. Die zur Verfüllung eingesetzten Materialien an Abraum und Berge (taubes Gestein) seien von einer ALSAG-Beitragspflicht ausgenommen; das Aushubmaterial sei zulässig verwertet worden und unterliege ebenfalls einer Befreiung von der ALSAG-Beitragspflicht. Nur sofern sich noch Materialien auf Zwischenlagern befänden und deren Lagerung mehr als drei Jahre andauere, unterlägen diese allenfalls einer Altlastenbeitragspflicht. Der Vorwurf einer Mehreinlagerung sei unzutreffend; aus drei verschiedenen Mengensystemen ergebe sich die Korrektheit der Angaben der Bf. Das Rechtsgutachten der obersten Montanbehörde BMLRT teile die von der Bf vertretene Rechtsansicht, wonach Aushubmaterial zulässigerweise verwertet worden sei und der Gewinnungsbetriebsplan nur einen groben Rahmen für die Anlagengenehmigung vorgebe.
Des Weiteren seien die Abweichungen hiervon keine bewilligungspflichtigen wesentlichen Änderungen gewesen. Eine Beeinträchtigung von Schutzinteressen sei nicht gegeben. Zudem

sei die Verfüllung im Zeitpunkt der Einbringung des Aushubmaterials zulässig gewesen. Das Ende der Abfalleigenschaft des Aushubmaterials sei sohin eingetreten, sodass ein Verstoß gegen das Vermischungsverbot nicht vorliegen könne. Die Behörde habe willkürlich gehandelt. Zudem sei der angefochtene Bescheid mit Verfahrensmängeln behaftet.

Im Erörterungstermin vom 22.04.2024 vor dem Bundesfinanzgericht vereinbarten die Parteien, die für die Verfüllung herangezogenen Mengen um jene Mengen an Abraum und Berge sowie um jene Mengen an Material zu reduzieren, die für die Stützmaßnahmen, den Bau des Sprengmittellagers und sonstige technisch erforderliche Maßnahmen verwendet wurden.

Mit Eingabe vom 03.06.2026 nahm die Bf eine inhaltliche Neubewertung der Materialwirtschaft im Steinbruch ***F*** vor und berechnete die tatsächlich zur Verfüllung eingebrachten sowie die genehmigten Mengen neu.

Das Zollamt Österreich nahm mit Schreiben vom 18.06.2026 zur Neuberechnung Stellung und stimmte dieser zu.

Mit Schreiben vom 28.08.2026 zog die Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und mit Schreiben vom 07.09.2026 den Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf, ein Bergbauunternehmen, betreibt im Bereich des Grundstückes, ***GSt-Nr***, ***Kataster***, einen Tagebau, aus welchem sie Kalkstein gewinnt (Steinbruch ***F***). Bei dem gewonnenen Kalkstein handelt es sich um einen grundeigenen mineralischen Rohstoff gem § 5 Mineralrohstoffgesetz 1999 (MinroG).

Die Gewinnung von mineralischen Rohstoffen nach dem MinroG wurde der Bf per Bescheid vom 10.11.2006 (***Zl 5***) bewilligt. Zuvor war die Eröffnung des Steinbruches mit Bescheid vom 21.12.1976 (***BH***, ***Zl 9***) gewerbepolizeilich genehmigt und die Bewilligung nach dem MinroG galt für den Steinbruch gem § 204 MinroG als ex-lege erteilt (Berggesetznovelle 1990).

Die Bf brachte im Zeitraum vom 01.12.2006 bis zum 28.02.2019 eine Gesamtkubatur im Umfang von rund 589.800,00 m³ in den Steinbruch ***F*** ein. Die Gesamtkubatur bestand aus Aushubmaterial im Umfang von insgesamt 475.300,00 m³ und 114.500,00 m³ an Abraum bzw Berge (taubes Gestein), die unmittelbar im Zusammenhang mit dem Gewinnen von Kalkstein anfielen.

Bei dem Aushubmaterial handelte es sich um Bodenaushubmaterial mit Hintergrundbelastung der Qualitätsklasse BA bzw um nicht verunreinigtes Bodenaushubmaterial der Qualitätsklasse A2 (SN 31411 29 bzw SN 31411 31 gem Abfallverzeichnisverordnung 2003). Das Gewicht in Tonnen entspricht dem Doppelten der Kubatur in m³ (1 m³ = 2 t).

Die Bf verfügte über Bewilligungen zur Vornahme von Verfüllungen nach dem ***Gewinnungsbetriebsplan*** im Ausmaß von ca 563.000,00 m³ in zwölf Verfülletappen bis zum Jahr 2033 (***BH*** Bescheid vom 10.11.2006, ***Zl 5***), für ein Sprengmittellager im Ausmaß einer Schütthöhe von 2 m und einer Rekultivierungsschicht von 0,8 m – ca 58.000,00 m³ (***BH*** Bescheid vom 04.06.2014, ***Zl 6***) sowie für ein Entwässerungsgefälle im Umfang von 1 % (ca 62.400,00 m³) zur Absenkung der Abbausohle (***BH*** Bescheid vom 08.05.1995, ***Zl 7***).

Unter Abzug des tauben Gesteins fiel für die zulässige Verfüllung der Verfülletappen 2 bis 7 Aushubmaterial im Umfang von 215.250,00 m³ an. Für das Sprengmittellager wurden 46.400,00 m³ sowie zur Absenkung der Abbausohle 48.427,00 m³ an Aushubmaterial verfüllt. Die bescheidmäßig zulässige Gesamtkubatur an Aushubmaterial betrug sohin zum 30.06.2017 insgesamt 310.077,00 m³. Demgegenüber belief sich das eingebrachte Volumen an Aushubmaterial kumuliert auf 345.472,50 m³.

Im Zeitraum vom 01.04.2016 bis zum 01.03.2019 wurden insgesamt 176.000,00 m³ angeliefert und für die unmittelbar anschließende Verfüllung vorgehalten, wobei die Lagerdauer drei Jahre nicht überschritt.

Vom 01.12.2006 bis zum 31.12.2016 sind 345.472,50 m³ an Aushubmaterial verfüllt worden. Die Differenz zwischen der eingebrachten Menge und der bis zum 31.12.2016 zugelassenen Materialmenge (310.077,00 m³) im Umfang von 35.395,50 m³ (70.791,00 t) unterliegt der ALSAG-Beitragspflicht.

Die Verfüllungen erfolgten im Einklang mit den Vorgaben des jeweiligen Bundes-Abfallwirtschaftsplanes (BAWP).

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

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 im Übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt des durch das Zollamt vorgelegten Aktes und das Vorbringen der Parteien. Insbesondere lassen sich die Volumina des Aushubmaterials aus den EDM-Meldungen der Bf, den vorgelegten Bescheiden der ***BH***, den Bescheiden des Zollamtes Österreich sowie dem Sachverständigengutachten der ***SV-Gutachter*** vom 28.05.2020 ableiten.

Das Sachverständigengutachten der ***SV-Gutachter*** ist für das Bundesfinanzgericht schlüssig, nachvollziehbar und widerspruchsfrei. Auf die Mengenermittlung und -zusammensetzung sowie auf die Herkunft und Verwendung des Bodenaushubes im Zusammenhang mit der Verfüllung wurde in schlüssiger und nachvollziehbarer Weise eingegangen. Aus diesem ist ersichtlich, dass die Rekultivierung seit der Bewilligung des Gewinnungsbetriebsplanes unter Verwendung von Abraum und Bergematerial aus dem Steinbruch und zugefahrenem Aushubmaterial erfolgt.
Das eingebrachte Material dient ua als bergtechnische Maßnahme zur Verringerung der Höhe von freistehenden Endböschungen im Steinbruch. Auf Grundlage der den Bescheiden des Zollamtes zugrunde gelegten Laserscan- und Vermessungsdaten des Vermessungsamtes ***Bundesland*** und der Vermessungsdaten Dritter sowie der EDM-Meldungen und der Artikelstatistik der Bf wurden die Aufschüttungskubaturen einzelner Phasen ermittelt. Das Verhältnis von Aushubmaterial zu Abraum und Berge (taubes Gestein) wurde mit 4:1 festgestellt. Insgesamt wurde im Zeitraum vom 01.12.2006 bis zum 28.02.2019 eine Gesamtkubatur im Umfang von 475.300,00 m³ an Aushubmaterial zugeführt.
Im Zeitraum 2006 bis 2019 waren die Verfülletappen 2, 3, 4, 6 und 7 mit insgesamt 228.500 m³ (bis 30.06.2017 215.250,00 m³) für bergbautechnische Maßnahmen vorgesehen und bereits umgesetzt. 62.400,00 m³ an Aushubmaterial fielen für die Herstellung des Entwässerungsgefälles an und 58.000,00 m³ für Schüttungen im Zusammenhang mit dem Sprengmittellager. Eine Kubatur im Umfang von 176.000 m³ wurde zur Zwischenlagerung mit Verwertung innerhalb von drei Jahren zugeführt.

Die Mengenermittlung ergab keine Widersprüche zu den bescheidmäßig festgestellten Volumina. Die Verfüllung und Zwischenlagerung des Bodenaushubes wurden ausreichend begründet und nachvollziehbar dargelegt. Auf Grundlage der geologischen Vermessungsdaten sowie der Artikelstatistik konnte abgeleitet werden, dass die Zwischenlagerdauer drei Jahre nicht überschritt. Anhand von Orthofotos wurde nachvollziehbar dargelegt, welche Volumina verfüllt oder im Zusammenhang mit bautechnischen Maßnahmen zwischengelagert wurden. Demgegenüber ließ sich allein anhand der den Bescheiden zugrunde gelegten Orthofotos und Laserscan-Daten nicht feststellen, ob es sich bei den ermittelten Volumina um deponiertes

oder aufgeschüttetes Material handelte. Das Zollamt hat den dem Sachverständigengutachten zugrunde liegenden Überlegungen der Bf selbst zugestimmt.

Die Klassifizierung ergibt sich aus den aktenkundigen EDM-Meldungen seit 2010 sowie den vorgelegten grundlegenden Charakterisierungen des Bodenaushubes. Die beispielhaft vorgelegten Unterlagen aus verschiedenen Jahren bezeugen dessen gleichbleibende Qualität. Auch die nach dem Bundes-Abfallwirtschaftsplan erforderlichen Informationen sind diesen Unterlagen zu entnehmen.

Der Umrechnungsfaktor zur Berechnung des spezifischen Gewichtes von 2,0 t je m³ bereits abgelagerten Bodenaushubmaterials ist aufgrund der dargelegten Gutachten plausibel und wird nicht bestritten.

Die im Sachverhalt festgestellten Gesamtkubaturen und jeweiligen Einbringungszeiträume des Aushubmaterials ergeben sich aus dem übereinstimmenden Vorbringen der Parteien. Sie werden durch die von der Bf vorgelegten jährlichen Abfallbilanzen, die vergleichbare Volumina ausweisen, bestätigt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (tlw Stattgabe)

§ 200 BAO lautet:

„(1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Die Abgabe kann auch dann vorläufig festgesetzt werden, wenn die Abgabepflicht oder der Umfang der Abgabepflicht auf Grund einer noch ausstehenden Entscheidung einer Rechtsfrage in einem bereits anhängigen Beschwerdeverfahren, welches die gleiche Partei (§ 78) betrifft, noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewißheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit beseitigt oder das Rechtsmittel rechtskräftig entschieden ist, ist die vorläufige durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Ergibt sich aus der Beseitigung der Ungewissheit oder der rechtskräftigen Entscheidung des Rechtsmittels kein Grund für eine Berichtigung der vorläufigen Festsetzung, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

(…)“

§ 253 BAO lautet: „*Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.*“

§ 2 ALSAG idF BGBl. I Nr. 40/2008 lautet auszugsweise:

„(1) Altlasten sind Altablagerungen und Altstandorte sowie durch diese kontaminierte Böden und Grundwasserkörper, von denen – nach den Ergebnissen einer Gefährdungsabschätzung – erhebliche Gefahren für die Gesundheit des Menschen oder die Umwelt ausgehen. Kontaminationen, die durch Emissionen in die Luft verursacht werden, unterliegen nicht dem Geltungsbereich des Gesetzes.

(…)

(4) Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes sind Abfälle gemäß § 2 Abs. 1 bis 3 des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002 (AWG 2002), BGBl. I Nr. 102.

(…)

(16)Erdaushub im Sinne dieses Bundesgesetzes ist ein Material mit bodenfremden Bestandteilen, das durch Ausheben oder Abräumen anfällt, sofern der überwiegende Massenanteil Boden oder Erde ist.

(17)Bodenaushubmaterial im Sinne dieses Bundesgesetzes ist Material, das durch Ausheben oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund – auch nach Umlagerung – anfällt. Der Anteil an bodenfremden Bestandteilen, zB mineralischen Baurestmassen, darf nicht mehr als fünf Volumsprozent betragen und es dürfen auch keine mehr als geringfügigen Verunreinigungen, insbesondere mit organischen Abfällen (Kunststoffe, Holz, Papier usw.), vorliegen; diese bodenfremden Bestandteile müssen bereits vor der Aushub- oder Abräumtätigkeit im Boden oder Untergrund vorhanden sein. Das Bodenaushubmaterial kann von einem oder mehreren Standorten stammen, wenn das Vermischungsverbot eingehalten wird.“

§ 3 ALSAG idF BGBl. I Nr. 103/2013 (21.06.2013 bis 30.06.2017) lautet:

„(1) 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,

(…)

(1a) Von der Beitragspflicht ausgenommen sind

1. Berge (taubes Gestein) und Abraummaterial, die beim Aufsuchen, Gewinnen, Speichern und Aufbereiten mineralischer Rohstoffe anfallen, soweit diese Tätigkeit dem Mineralrohstoffgesetz, BGBl. I Nr. 38/1999, unterliegt; Schlämme und flüssige Rückstände, die bei der Rohstoffgewinnung gemäß Mineralrohstoffgesetz anfallen und wieder in die ursprünglichen Lagerstätten zurückgeführt werden,

2. radioaktive Stoffe gemäß dem Strahlenschutzgesetz, BGBl. Nr. 227/1969,

3. Sprengstoffabfälle aus dem zivilen oder militärischen Bereich,

4. Bodenaushubmaterial, sofern dieses zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c verwendet wird,

(…)“

§ 3 Abs 1a Z 4 ALSAG idF BGBl. I Nr. 58/2017 (ab 01.07.2017) lautet:

„Abfälle, sofern diese im Einklang mit den Vorgaben des Bundes-Abfallwirtschaftsplans gemäß § 8 AWG 2002 für Aushubmaterialien, für eine Tätigkeit gemäß Abs 1 Z 1 lit. c verwendet werden,

(…)“

§ 5 ALSAG idF BGBl. Nr. 201/1996 bestimmt:

„Die Bemessungsgrundlage ist die Masse des Abfalls entsprechend dem Rohgewicht. Als Rohgewicht gilt das Gewicht des Abfalls mit seinen Verpackungen.“

§ 2 AWG 2002 idF BGBl. I Nr. 103/2013 lautet:

„(1) Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes sind 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.*

(2) Als Abfälle gelten Sachen, deren ordnungsgemäße Sammlung, Lagerung, Beförderung und Behandlung als Abfall im öffentlichen Interesse erforderlich ist, auch dann, wenn sie eine die Umwelt beeinträchtigende Verbindung mit dem Boden eingegangen sind. Die Sammlung, Lagerung, Beförderung und Behandlung als Abfall im öffentlichen Interesse kann auch dann erforderlich sein, wenn für eine bewegliche Sache ein Entgelt erzielt werden kann.

(…)“

Im Beschwerdefall wurde der Altlastenbeitrag für den Zeitraum 4. Quartal 2013 bis 4. Quartal 2018 mit Bescheid vom 22.03.2019 (***Zl 2***) gem § 200 Abs 1 BAO vorläufig festgesetzt. Mit Bescheid vom 21.11.2019 (***Zl 1***) wurde die Festsetzung des Altlastenbeitrages nach § 200 Abs 2 BAO für endgültig erklärt bzw neu festgesetzt, da der Altlastenbeitrag teilweise neu berechnet und der Zeitraum 1. Quartal 2019 hinzugezogen wurde. Der vorläufig erlassene Bescheid vom 22.03.2019 (***Zl 2***) wurde daher durch diesen endgültigen Bescheid ersetzt.

Wird der vorläufige Bescheid durch einen endgültigen Bescheid ersetzt, tritt der vorläufige Bescheid durch die Erlassung des endgültigen Bescheides außer Kraft (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 200, E 68 ff). Auch durch die Erlassung eines Bescheides, mit dem der vorläufige Abgabenbescheid zu einem endgültigen erklärt wird, scheidet der vorläufige Abgabenbescheid aus dem Rechtsbestand aus (VwGH 24.09.2004, 2001/14/0203).

Da das Zollamt mit Bescheid vom 21.11.2019 (***Zl 1***) einen endgültigen Bescheid nach § 200 Abs 2 BAO erlassen hat, trat der vorläufige Bescheid vom 22.03.2019 (***Zl 2***) außer Kraft. Eine Erledigung hat nur mehr im Verfahren über den an die Stelle des bisherigen Bescheides getretenen Bescheid zu erfolgen (VwGH 23.05.2013, 2009/15/0164). Die inhaltliche Behandlung der Beschwerde kann daher nur den endgültigen Bescheid umfassen.

Gem § 253 BAO gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet, der anstelle des angefochtenen Bescheides tritt. Endgültige Bescheide, die gem § 200 Abs 2 BAO nach vorläufigen Bescheiden erlassen werden, sind solche an die Stelle tretenden

Bescheide (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 253 Anm 2). Einer neuerlichen Beschwerde bedarf es damit von vornherein nicht.

Die Bf brachte mit ihrer Eingabe vom 23.04.2019 Beschwerde gegen den vorläufig ergangenen Bescheid des Zollamtes vom 22.03.2019 (***Zl 2***) ein. Die Beschwerde gilt gem § 253 BAO sohin auch als gegen den endgültigen Bescheid vom 21.11.2019 (***Zl 1***) gerichtet.

Die Beschwerde vom 20.12.2019 und der Vorlageantrag vom 10.03.2020 der Bf gegen den endgültigen Abgabenbescheid stellen damit ergänzende Schriftsätze zur ursprünglichen Beschwerde vom 23.04.2019 gegen den vorläufigen Abgabenbescheid dar. Denn bringt die Partei auch gegen den nachträglich geänderten (endgültigen, weiteren vorläufigen) Bescheid eine Berufung (bzw eine Bescheidbeschwerde) ein, so gilt sie nach der Judikatur (zB VwGH 19.04.2023, Ra 2022/13/0085; BFG 16.05.2023, RV/7400151/2017; VwGH 27.09.2023, Ra 2020/13/0083) nur mehr als ergänzender Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel (*Ritz* in *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 253 BAO Rz 9).

Gegenstand des Verfahrens ist daher die Beschwerde der Bf vom 23.04.2019, die sich gegen den Bescheid vom 21.11.2019 (***Zl 1***) richtet, mit welchem der Altlastenbeitrag für den Zeitraum 4. Quartal 2013 bis 1. Quartal 2019 sowie der Säumniszuschlag endgültig erklärt bzw festgesetzt wurden.

Abfälle im Sinne des § 2 ALSAG idF BGBl. I Nr. 40/2008 (§ 2 Z 11 ALSAG idgF) liegen vor, wenn es sich um Abfälle gem § 2 AWG 2002 handelt. Die Abfalleigenschaft ist gegeben, wenn entweder der objektive oder subjektive Abfallbegriff erfüllt ist (vgl VwGH 15.09.2011, 2009/07/0154).

Nach § 3 Abs 1 Z 1 ALSAG unterliegt das Ablagern oberhalb oder unterhalb der Erde der Beitragspflicht. Dazu gehört ua gem § 3 Abs 1 Z 1 lit c ALSAG das Verfüllen von Geländeunebenheiten oder das Vornehmen von Geländeanpassungen oder der Bergversatz mit Abfällen.

Eine „Ablagerung“ liegt dann vor, wenn sie langfristig oder auf Dauer erfolgt. Entscheidend ist dabei, ob die Abfälle projektgemäß langfristig am Ort der Ablagerung belassen werden sollen (VwGH 21.06.2024, Ra 2023/13/0035).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass im Zeitraum von 01.12.2006 bis zum 28.02.2019 eine Gesamtkubatur im Umfang von 589.800,00 m³ zum Zwecke der Ablagerung in den Steinbruch ***F*** eingebracht wurde. Ebenso unstrittig ist, dass das Aushubmaterial im Umfang von 475.300,00 m³ als Abfall im Sinne des § 2 Z 11 AlSAG zu qualifizieren ist und die Kubatur im Ausmaß von 114.500,00 m³ Abraum bzw Berge (taubes Gestein) darstellt.

Gem § 3 Abs 1a Z 1 ALSAG sind Berge (taubes Gestein) und Abraummaterial, die ua beim Aufsuchen und Gewinnen mineralischer Rohstoffe anfallen, soweit die Tätigkeit dem

Mineralrohstoffgesetz unterliegt, von der Beitragspflicht ausgenommen. Die Bf verfügte im verfahrensgegenständlichen Zeitraum über die Bewilligungen nach dem Mineralrohstoffgesetz Kalkstein im Steinbruch ***F*** abzubauen. Die betreffende Menge ist auch im Zusammenhang mit der bewilligten Gewinnung von Kalkstein angefallen.
Die Kubatur an Abraum und Berge (taubes Gestein) im Umfang von 114.500,00 m³ ist daher nach § 3 Abs 1a Z 1 ALSAG von der Beitragspflicht ausgenommen.

Unstrittig ist ebenso, dass die Menge von 475.300,00 m³ an Abfall im Zeitraum von 01.12.2006 bis zum 28.02.2019 zur Verfüllung iSd § 3 Abs 1 Z 1 lit c ALSAG in den Steinbruch ***F*** zur Ablagerung eingebracht wurde.

Mit der Novellierung des ALSAG durch BGBl. I Nr. 58/2017 (Inkrafttretensdatum 01.07.2017) wurde die Beitragsfreiheit nach § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG angepasst. Nach wie vor kann Bodenaushubmaterial für eine Tätigkeit gem § 3 Abs 1 Z 1 lit c ALSAG beitragsfrei verwendet werden. Mit der Novellierung ist nunmehr alleinige Voraussetzung, dass die Tätigkeit im Einklang mit den Vorgaben des Bundes-Abfallwirtschaftsplanes gem § 8 AWG 2002 für Aushubmaterial erfolgt (ErlRV 1456 BlgNR XXV. GP, 13). Damit ist für die Erfüllung des Ausnahmetatbestandes der Z 4 nur noch die Einhaltung des Bundes-Abfallwirtschaftsplanes notwendig; eine behördliche Bewilligung ist nicht mehr erforderlich.

Die Regelungen des Bundes-Abfallwirtschaftsplanes stellen derartige technische Vorschriften dar und haben den Charakter eines Regelwerks mit der Wirkung eines objektivierten, generellen Gutachtens, das gegebenenfalls durch ein fachliches Gegengutachten widerlegt werden kann (VwGH 22.10.2018, Ra 2018/16/0177).

Bei dem verfahrensgegenständlichen eingebrachten Aushubmaterial wurde die Qualität grundlegend charakterisiert; es handelt sich bei diesem um Bodenaushubmaterial mit Hintergrundbelastung BA bzw um nicht verunreinigtes Bodenaushubmaterial der Qualitätsklasse A2 nach der Definition des Bundes-Abfallwirtschaftsplanes 2017 (III-121 der Beilagen XXVI. GP Teil 1 – BAWP 2017). Die Tätigkeiten der Bf stellten im Streitzeitraum Untergrundverfüllungen bzw Rekultivierungsmaßnahmen im Sinne des BAWP 2017 dar. Die Bf hat entsprechende Rekultivierungsschichten über die Untergrundverfüllungen, die keine baulichen Anlagen betreffen, aufgebracht. Auch die Dokumentationspflicht wurde von der Bf eingehalten. Die Voraussetzungen zur Verwertung als Untergrundverfüllung bzw zur Bodenrekultivierung der Kapitel 7.8.1 und 7.8.5 BAWP 2017 wurden damit erfüllt. Die Tätigkeit steht damit im Einklang mit den Vorgaben des BAWP 2017 gem § 8 AWG 2002. Das ab 01.07.2017 eingebrachte Aushubmaterial ist infolgedessen gem § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG idF BGBl. I Nr. 58/2017 von der ALSAG-Beitragspflicht ausgenommen.

Der beitragsrelevante Zeitraum beschränkt sich somit auf den Zeitraum bis zum 30.06.2017, daher auf die Zeit vor Inkrafttreten der Novellierung des ALSAG (idF BGBl. I Nr. 103/2013).

Im Zeitraum vom 01.12.2006 bis zum 30.06.2017 wurden insgesamt 345.472,50 m³ Aushubmaterial in den Steinbruch ***F*** eingebracht.

Gem § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG idF BGBl. I Nr. 103/2013 ist von der Beitragspflicht unter anderem Bodenaushubmaterial ausgenommen, sofern dieses zulässigerweise für eine Tätigkeit gem Abs 1 Z 1 lit c verwendet wird.

Eine Unzulässigkeit der Verwertung oder Verwendung von Materialien liegt jedenfalls dann vor, wenn die Verwendung oder Verwertung gegen Rechtsvorschriften verstößt; eine zulässige Verwendung oder Verwertung von Abfällen setzt nicht nur voraus, dass die Materialien für den angestrebten Zweck unbedenklich verwendet werden können, sondern auch, dass die für diese Verwendung oder Verwertung allenfalls erforderlichen behördlichen Bewilligungen, Anzeigen oder Nichtuntersagungen vorliegen (VwGH 22.04.2004, 2003/07/0173).

Die Verwirklichung des Ausnahmetatbestands des § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG hat unter anderem zur Voraussetzung, dass alle erforderlichen Bewilligungen nach den Verwaltungsvorschriften für die Vornahme der Verfüllung oder der Geländeanpassung im Sinne dieser Bestimmung in dem für das Entstehen der Beitragsschuld maßgeblichen Beurteilungszeitpunkt vorgelegen sind. Für die Erfüllung der Voraussetzungen im Sinne von § 3 Abs 1 Z 1 lit c iVm § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG müssen alle erforderlichen Bewilligungen für die Verwendung oder Behandlung des Abfalls vorliegen (VwGH 20.02.2014, 2013/07/0117).

Den Gesetzesmaterialien (RV 59 der Beilagen, XXII. GP, 309) ist zudem zu entnehmen, dass eine zulässige Verwertung die Einhaltung der für den jeweiligen Anwendungsbereich geltenden Qualitätsanforderungen, den Nachweis ihrer Einhaltung sowie eine entsprechende Dokumentation nach Maßgabe des einschlägigen BAWP voraussetzt.

Für den Zeitraum vom 01.12.2006 bis zum 30.06.2017 waren die BAWP 2006 und 2011 maßgeblich. Gegenüber dem BAWP 2017 ergeben sich hinsichtlich der Verwertung von Aushubmaterial keine inhaltlichen Änderungen. Wie bereits oben dargelegt, entsprach das angeschüttete Bodenaushubmaterial hinsichtlich seiner Qualität den Vorgaben der BAWP.

Mit Bescheid der ***BH*** vom 08.05.1995 (***Zl 7***) wurde der Bf die Bewilligung für den Gesteinsabbau (ua) unter der Auflage der Herstellung einer Gefällsfläche mit einem Gefälle von 1 % (Entwässerungsgefälle) erteilt. Die Anschüttung von Bodenaushubmaterial war für diesen Zweck somit zulässig. Das Volumen an Aushubmaterial für die Herstellung der Gefällsfläche betrug bis zum 30.06.2017, ohne die beitragsfreie Menge von Abraum und Bergen, 48.427,00 m³.

Die ***BH*** genehmigte mit Bescheid vom 10.11.2006 (***Zl 5***) auf Basis der eingereichten Unterlage „***Gewinnungsbetriebsplan***“ die Einbringung von 563.000,00 m³ inerten Bodenaushubmaterials zur Wiederverfüllung bis zum Jahr 2033. Die Anschüttung von

Bodenaushubmaterial war für diesen Zweck somit zulässig. Bis zum 30.06.2017 wurden diesbezüglich 215.250,00 m³ an Aushubmaterial, ohne die beitragsfreie Menge von Abraum und Bergen, angeschüttet.

Mit Bescheid vom 04.06.2014 (***Zl 6***) genehmigte die ***BH*** die Errichtung eines Sprengmittellagers auf der Betriebsstätte des Steinbruchs ***F***. Die Errichtung der Anlage erfolgte entsprechend der dem Bescheid zugrunde liegenden Projektunterlagen im Zeitraum von 2016 bis 2017. Die Anschüttung von Bodenaushubmaterial war für diesen Zweck somit zulässig. Das Volumen an Aushubmaterial für die Herstellung des Sprengmittellagers betrug bis zum 30.06.2017, ohne die beitragsfreie Menge von Abraum und Bergen, 46.400,00 m³.

Das Volumen an Aushubmaterial von insgesamt 310.077,00 m³ (48.427,00 m³ + 215.250,00 m³ + 46.400,00 m³) wurde somit zulässigerweise für das Verfüllen von Geländeunebenheiten in den Steinbruch ***F*** eingebracht. Es liegt damit eine Ausnahme von der Beitragspflicht gem § 3 Abs 1 Z 1 lit c iVm § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG idF BGBl. I Nr. 103/2013 vor.

Gem § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG unterliegt ua das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung der Beitragspflicht.

Das Volumen des seit dem 01.04.2016 zwischengelagerten Aushubmaterials zum Stichtag 01.03.2019 betrug 176.000,00 m³, wobei in den Jahren 2019 und 2020 Teile des zwischengelagerten Materials bereits für bergbautechnische Maßnahmen verwendet wurden.

Die Bf bringt vor, dass die behördliche Bewilligung des Gewinnungsbetriebsplans gem MinroG auch die Genehmigung zur Zwischenlagerung von abgebauten oder zu verwertenden Materialien auf dem Anlagengelände impliziere, da im Rahmen des Betriebs eines Steinbruches ein geordneter Abbau andernfalls nicht möglich sei.

Es trifft zu, dass das bloße Vorhalten von Baumaterial auf einer Baustelle und auch von Abfällen am Ort einer Abfallverwertungsanlage durchaus noch kein eigenständiges Lagern oder Zwischenlagern darstellen muss und solch ein Vorhalten von Abfällen von allfälligen Bewilligungen für die konkrete Abfallverwertungsanlage mitumfasst ist (vgl VwGH 28.02.2017, Ra 2016/16/0019).

Allerdings ist dies insofern unbeachtlich, als das Zwischenlagern von Abfällen unabhängig vom Vorliegen einer ausdrücklichen Bewilligung nur dann eine Beitragspflicht nach dem ALSAG auslöst, wenn die zulässige Lagerdauer überschritten wird (VwGH 27.03.2019, Ro 2019/13/0006).

Das bis zum Stichtag 01.03.2019 zwischengelagerte Aushubmaterial (176.000,00 m³) unterlag aufgrund der drei Jahre nicht überschreitenden Lagerdauer und der anschließenden Verwendung für bergbautechnische Maßnahmen nicht der Beitragspflicht nach dem ALSAG.

Von dieser Gesamtmenge entfiel eine Kubatur von 37.340,00 m³ auf Aushubmaterial, das im Zeitraum vom 01.01.2017 bis zum 30.06.2017 angeliefert und vorübergehend zwischengelagert wurde. Da auch für diese Teilmenge die Lagerdauer nicht über drei Jahre hinausging, unterlag sie ebenfalls nicht der ALSAG-Beitragspflicht.

Insgesamt war daher im beitragsrelevanten Zeitraum vom 01.12.2006 bis zum 30.06.2017 ein Volumen von 310.077,00 m³ an Aushubmaterial von der ALSAG-Beitragspflicht befreit, während für das angelieferte und zwischengelagerte Volumen von 37.340,00 m³ noch keine Beitragspflicht entstanden war. Dem stehen im selben Zeitraum 345.472,50 m³ Aushubmaterial gegenüber, das von der Bf im Steinbruch ***F*** eingebracht und verfüllt wurde.

Das Differenzvolumen von 35.395,50 m³ (345.472,50 m³ - 310.077,00 m³) ist auf die Ablagerung von Bodenaushubmaterial über das im ***Gewinnungsbetriebsplan*** genehmigte Ausmaß hinaus zurückzuführen. Es handelt sich hierbei um die konsenslose Ablagerung von Abfällen, die nach § 3 Abs 1 Z 1 ALSAG dem Altlastenbeitrag unterliegt.

Gem § 6 Abs 1 Z 1 lit a ALSAG beträgt der Altlastenbeitrag ab 01.01.2012 je angefangene Tonne 9,20 €. Ausgehend von einem Gewicht von 70.791,00 Tonnen (35.395,50 m³ x 2) ergibt sich somit eine Altlastenbeitragsschuld von insgesamt 651.277,20 € (70.791,00 t x 9,20 €).

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 184 Abs 1 BAO).

Die Schätzungsberechtigung der Behörde besteht also unter der Voraussetzung der objektiven Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen exakt zu ermitteln. Die Schätzungsberechtigung setzt kein Verschulden der Partei zB am Fehlen von Aufzeichnungen voraus. Es ist somit ohne Belang, aus welchem Grund Aufzeichnungsmängel aufgetreten sind (VwGH 28.11.2001, 96/13/0210).

Da seit der Bewilligung des "Gewinnungsbetriebsplan" im laufenden Steinbruchbetrieb Aushubmaterial zugeführt und gleichzeitig Fels abgebaut wurde, lässt sich der genaue Zeitraum der konsenslosen Aufschüttung innerhalb des beitragspflichtigen Zeitrahmens (01.12.2006 bis zum 30.06.2017) nicht feststellen. Eine Aufteilung der beitragspflichtigen Menge auf einzelne Kalenderjahre ist daher nicht möglich.

Aus den EDM-Meldungen und Orthofotos ergibt sich, dass der Haupteinbau zwischen den Jahren 2015 und 2017 stattgefunden hat. Laut den Feststellungen der ***BH*** im Rahmen des Genehmigungsverfahrens zur Erlassung eines Abschlussbetriebsplanes vom 10.03.2022 (***Zl 8***) wurde der größte Teil des Aushubmaterials 2016 eingebracht. Die in den Bescheiden des Zollamtes Österreich herangezogenen Mengen scheinen daher plausibel. Aus

diesen ergibt sich, dass zum Stand Ende 2016 345.472,50 m³ an Aushubmaterial in den Steinbruch ***F*** eingebracht worden waren und damit erstmalig die zulässige Gesamtkubatur im Umfang von 310.077,00 m³ (somit im Ausmaß von 35.395,50 m³) überschritten wurde.

Es erscheint daher am wahrscheinlichsten, dass die beitragspflichtige Verfüllung im Ausmaß von 35.395,50 m³ im Jahr 2016 stattgefunden hat. Die Zuordnung zum Jahr 2016 wird sowohl von der Bf als auch von der belangten Behörde als plausibel erachtet.

Da keine konkreten Aufzeichnungen über den Zeitpunkt und die Menge der jeweiligen Ablagerungen vorliegen, waren die festgestellten Mengen gem § 184 BAO im Wege der Schätzung gleichmäßig auf die betroffenen Quartale zu verteilen.

Die Beitragsschuld nach § 7 ALSAG entsteht mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde. Die gleichmäßige Aufteilung der festgestellten Differenzmenge auf die Kalendervierteljahre des Jahres 2016 führt zu folgender Beitragsberechnung:

Zeitraum der beitrags-pflichtigen Tätigkeit	Bemessungs-grundlage gem § 5 ALSAG (t)	Beitragssatz gem § 6 Abs 1 Z 1 lit a ALSAG (€)	Altlastenbeitrag (€)	Säumnis-zuschlag 2 % (€)
1. Quartal 2016	17.697,00	9,20	162.812,40	3.256,25
2. Quartal 2016	17.698,00	9,20	162.821,60	3.256,43
3. Quartal 2016	17.698,00	9,20	162.821,60	3.256,43
4. Quartal 2016	17.698,00	9,20	162.821,60	3.256,43
Summe 2016	70.791,00	-	651.277,20	13.025,54

Nach ständiger Rechtsprechung gehören Säumniszuschläge gem § 3 Abs 2 lit d BAO zu den Nebenansprüchen und sind zur festgesetzten Abgabe akzessorisch (VwGH 27.03.2008, 2008/13/0036).

Da der Altlastenbeitrag auf 651.277,20 € herabgesetzt wurde, waren auch die Säumniszuschläge für das Jahr 2016 nach § 217 BAO entsprechend aliquot auf 13.025,54 € herabzusetzen.

Darüber hinaus war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Beschwerde war daher spruchgemäß teilweise Folge zu geben.

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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich auf Rechtsfragen, die bereits in der zitierten bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind.
Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 27. Oktober 2026