

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch NN., über die Beschwerde vom 11. April 2007 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien vom 9. März 2007, Zl. zzz, betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag nach der am 16. Jänner 2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- 1.) Im Spruch des angefochtenen Bescheides über die Festsetzung des Altlastenbeitrages wird die Wortfolge "§ 7 Abs. 1 Ziffer 3 Altlastensanierungsgesetz" ersetzt durch die Wortfolge "§ 7 Abs. 1 Ziffer 1 Altlastensanierungsgesetz". Diese Berichtigung hat keinerlei Auswirkung auf die Höhe des festgesetzten Altlastenbeitrages.
- 2.) Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- 3.) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 9. März 2007, Zl. zzz, setzte das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf., im Grunde des § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm § 7 Abs. 1 Z 3 Altlastensanierungsgesetz (AISAG) für das langfristige Ablagern von Abfällen auf den Grundstücken Nr. X1, X2 und X3 der KG B. den Altlastenbeitrag für das 3. Quartal 1999 in der Höhe von € 126.014,69 fest.

Gleichzeitig gelangten mit diesem Sammelbescheid Säumniszuschläge gemäß § 217 ff BAO im Ausmaß von € 2.520,29 zur Vorschreibung.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 11. April 2007 form- und fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung (nunmehr Beschwerde).

Das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien entschied über dieses Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007, GZ. ZZ1, und wies die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 26. September 2007 stellte die Bf. den Vorlageantrag.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Die für das vorliegende Erkenntnis wesentlichsten gesetzlichen Grundlagen in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung lauten:

### **§ 207 BAO**

(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**

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 BAO**

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.

Die Bestimmungen des AISAG in der damals geltenden Fassung BGBl. Nr. 151/1998 lauten:

§ 3 (1) Dem Altlastenbeitrag unterliegen:

1. das langfristige Ablagern von Abfällen;

...

(2) Von der Beitragspflicht ausgenommen ist das Ablagern, Lagern und Befördern von Abfällen, die im Zuge der Sicherung oder Sanierung von Altlasten anfallen, sowie das Umlagern von Abfällen, soweit bereits ein Altlastenbeitrag entrichtet wurde.

### **§ 4 Beitragsschuldner ist**

1. der Betreiber einer Deponie oder eines Lagers

...

4. in allen übrigen Fällen derjenige, der die beitragspflichtige Tätigkeit veranlasst oder duldet.

§ 7 (1) Die Beitragsschuld entsteht im Falle

1. des langfristigen Ablagerns nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Ablagerung vorgenommen wurde,

2. des Verfüllens von Geländeunebenheiten, des Vornehmens von Geländeanpassungen oder des Einbringens in geologische Strukturen nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen wurde,

3. des Lagerns mit Ablauf des Kalendervierteljahres, das auf die einjährige, nicht beitragspflichtige Frist für die Lagerung folgt,

4. der Beförderung der Abfälle zur langfristigen Ablagerung außerhalb des Bundesgebietes im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung.

(2) Ein Antrag auf Feststellungsbescheid gemäß § 10 zieht für das Entstehen der Beitragsschuld keine aufschiebende Wirkung nach sich.

Dem vorliegenden Abgabeverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der Landeshauptmann von Niederösterreich (LH) erteilte der Bf. mit Bescheid vom TTMMJJJJ die wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Deponie für Baurestmassen (in einer ehemaligen Schotterergewinnungsstätte) auf bestimmten Grundstücken im Gemeindegebiet von B.. Diese Bewilligung umfasste einerseits die Ablagerung von Baurestmassen entsprechend Anlage 1, Tabelle 3 und 4 der Deponieverordnung 1996 und andererseits die Umlagerung der (vom Rechtsvorgänger der Bf. konsenslos vorgenommenen) Altablagerungen im Deponieareal nach Maßgabe der Projektbeschreibung und unter bestimmten Auflagen.

Mit Eingabe vom 1. Februar 2000 teilte die Bf. der Bezirkshauptmannschaft XX (BH) mit, im Zuge der (im Bewilligungsbescheid angeführten) Umlagerungsarbeiten sei das gesichtete Material im ausgebauten Verfüllabschnitt 1 gelagert worden. Bei diesem Material handle es sich nach dem beigelegten Gutachten um Aushubmaterial der Eluatklasse 1 gemäß der Ö-Norm S 2072 bzw. um Aushubmaterial entsprechend dem Deponietyp "Bodenaushubdeponie" gemäß der Deponieverordnung 1996. Vereinzelt in diesem umgelagerten Material vorgefundene Fremdanteile würden in Dichtmulden auf dem Deponieareal bis zu deren ordnungsgemäßer Entsorgung zwischengelagert. In den weiteren Ausführungen in diesem Schreiben bezog sich die Bf. auf § 2 Abs. 5 Z 2 des Altlastensanierungsgesetzes (AISAG), wonach (in der damals geltenden Fassung BGBl. I Nr. 151/1998) Erdaushub und Abraummateriale, die durch Aushub oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund anfallen und die den Kriterien für Baurestmassendeponien der Deponieverordnung 1996 (Anlage 1, Tabelle 3

und 4) entsprechen, sofern der Anteil an Baurestmassen nicht mehr als 5 Volumsprozent beträgt, nicht als Abfall im Sinne des AISAG galten. Daran anknüpfend vertrat die Bf. die Meinung, bei den gegenständlichen Umlagerungen handle es sich nicht um Abfall im Sinne des AISAG und sie unterlägen nicht der Beitragspflicht nach diesem Gesetz. Sie stellte daher den Antrag, gemäß § 10 AISAG festzustellen, ob es sich bei dem "voranstehenden Aushubmaterial" um Abfall handle, der dem Altlastenbeitrag unterliegt.

Ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens stellte die Bezirkshauptmannschaft XX mit Bescheid vom 25. Mai 2000, Zl. 9-U-997/1, fest, die bei der gegenständlichen Baurestmassendeponie in den Verfüllabschnitt 1 gemäß dem Bescheid des LH vom TTMMJJJJ umgelagerten Altablagerungen seien Abfall.

Der gegen den Bescheid vom 25. Mai 2000 seitens der Bf. erhobenen Berufung gab der LH mit seinem Bescheid vom 14. Juni 2006, Zl. RU4-B-42/001-2006, keine Folge.

Die gegen den zuletzt genannten Bescheid erhobene Beschwerde wies der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 20. Mai 2009, Zl. 2006/07/0103, ab.

Das Verfahren nach § 10 Abs. 1 AISAG diene der bescheidmäßigen Klärung und damit der rechtswirksamen Feststellung der Tatbestandsvoraussetzungen der Altlastenbeitragspflicht (VwGH, 10.1.2011, 2010/17/0263; 17.09.2009, 2009/07/0103; 6.8.1998, 97/07/0174; 25.6.2009, 2006/07/0150). Auf Grund des o.a. Erkenntnisses des VwGH vom 20. Mai 2009 steht (auch für das Bundesfinanzgericht bindend) fest, dass es sich bei den von der Bf. umgelagerten Materialien um beitragspflichtigen Abfall iSd AISAG handelt. Denn die Bf. hat im Zuge der mündlichen Verhandlung am 16. Jänner 2018 ausdrücklich bestätigt, dass es sich bei jenen Abfällen, über deren Abfalleigenschaft der VwGH im zuletzt genannten Erkenntnis abgesprochen hat, um dieselben Abfälle handelt, die Gegenstand des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens sind.

Dass der Rechtsvorgängerin der Bf. zwei Wasserrechtsbescheide gemäß § 138 Abs. 1 WRG 1959 zugestellt wurden, ist für die gegenständliche Abgabeforderung ohne jegliche Relevanz. Der Umstand, dass die zuständige Bezirkshauptmannschaft der Rechtsvorgängerin der Bf. die Entfernung der konsenslosen Ablagerung aufgetragen hat bleibt ebenso ohne Einfluss auf das vorliegende Rechtsbehelfsverfahren, wie die Behauptung, das Amt der Niederösterreichischen Landesregierung habe Kenntnis von den „Missständen“ gehabt. Auf die diesbezüglichen Einwände wird daher nicht weiter eingegangen.

Wesentlich ist vielmehr die auch von der Bf. eingeräumte Tatsache, dass sie im Zeitraum 1. Juli 1999 bis 28. Juli 1999 den verfahrensgegenständlichen Abfall auf der in Rede stehenden Deponie umgelagert hat.

Die Bf. behauptet, das umgelagerte Material stamme aus Ablagerungen aus dem Jahr 1977. Da die zur Anwendung gelangenden Bestimmungen des AISAG erst am 1. Jänner 1990 in Kraft getreten seien, könne keine Beitragspflicht bestehen. Damit verkennt die Bf., dass bei der abgabenrechtlichen Würdigung jene Rechtslage zur Anwendung zu kommen hat, die zu dem Zeitpunkt galt, zu dem der die Beitragspflicht auslösende

Sachverhalt verwirklicht worden war (VwGH 6.8.1998, 97/07/0174). Im vorliegenden Fall hat aber die beitragspflichtige Umlagerung unstrittig im Jahr 1999 (also lange nach Inkrafttreten der von der Bf. erwähnten gesetzlichen Bestimmungen des AISAG) stattgefunden.

Da auf die im Jahr 1999 geltenden Rechtslage abzustellen war, kommt auch - entgegen der in der Beschwerde vertretenen Meinung - die Anwendung der erst am 30. März 2002 in Kraft getretenen Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 2 Z 2 erster Fall AISAG betreffend das Umlagern von Abfällen innerhalb einer Deponie auf die gegenständlichen, die Beitragspflicht auslösenden Umlagerungen im zweiten Halbjahr 1999 nicht in Betracht.

Zu prüfen bleibt, ob die Bf. als Abgabenschuldner herangezogen werden kann. Gemäß § 4 Abs. 1 AISAG ist der Betreiber einer Deponie oder eines Lagers Beitragsschuldner. Die Bf. räumt selbst ein, auf den in Rede stehenden Grundstücken seit nahezu 20 Jahren ein Deponie zu betreiben. Das Zollamt hat die Bf. daher zu Recht als Beitragsschuldnerin in Anspruch genommen. Die Heranziehung der Vorbesitzer der Deponie kommt entgegen dem Ansinnen der Bf. nicht in Betracht. Denn sie selbst und nicht ihre Rechtsvorgänger hat die gegenständlichen, gem. § 3 Abs. 1 Ziffer 1 AISAG die Beitragspflicht auslösenden Umlagerungen im zweiten Halbjahr 1999 auf der von ihr betriebenen Deponie vorgenommen (VwGH 20.05.2009, 2006/07/0103).

Die Bf. möchte für sich die Befreiung nach § 3 Abs. 2 letzter Halbsatz AISAG in Anspruch nehmen. Nach dieser Norm ist von der Beitragspflicht das Umlagern von Abfällen, soweit bereits ein Altlastenbeitrag entrichtet wurde, ausgenommen. Dazu genügt der Hinweis, dass die Anwendung dieser Bestimmung mangels Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Entrichtung des Altlastenbeitrages vor der Umlagerung ausgeschlossen ist.

Die von der Bf. gehegten verfassungsrechtlichen Bedenken werden seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht geteilt. Denn es obliegt dem rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, bestimmte Sachverhalte zeitbezogen der Besteuerung zu unterwerfen. Der Umstand, dass ein bestimmter abgabenrechtlich bedeutsamer Vorgang (hier: die Umlagerung von Abfällen innerhalb einer Deponie) zu einem bestimmten Zeitpunkt beitragspflichtig ist und die selbe (zeitlich viel später und nach Inkrafttreten einer entsprechenden Befreiungsbestimmung vorgenommene) Handlung ab diesem Zeitpunkt plötzlich keiner Besteuerung mehr unterliegt, bedeutet für sich alleine somit keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung vor dem Gesetz.

Zu den wortreichen Ausführungen in der Berufungsschrift, wonach die vorliegende Abgabenvorschreibung im Widerspruch zu den grundsätzlichen Zielen des AISAG stehe und für das vor dem 1. Juli 1989 abgelagerte Material keine Beitragspflicht bestehe, genügt der neuerliche Hinweis auf das o.a. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 20. Mai 2009, der hinsichtlich des in Rede stehenden Abfalls die Beitragspflicht ausdrücklich bestätigt hat.

Zur Begründung der Bescheidberichtigung:

Im Spruch des angefochtenen Bescheides hat das Zollamt zutreffend festgestellt, dass es sich bei der Vorschreibung um von der Bf. „für das langfristige Ablagern von Abfällen“ geschuldete Altlastenbeiträge handelt.

Auch dem o.a. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Mai 2009 ist zu entnehmen, dass von der die Beitragspflicht anordnenden Bestimmung des § 3 Abs. 1 Ziffer 1 AISAG auch das langfristige Ablagern von umgelagerten Abfällen, also das „Umlagern“ erfasst ist.

Das Entstehen der Beitragsschuld im Falle des langfristigen Ablagerns ist in § 7 Abs. 1 Ziffer 1 AISAG geregelt. Bei der Zitierung der Bestimmung des § 7 Abs. 1 Ziffer 3 AISAG als maßgebliche Rechtsgrundlage kann es sich demnach nur um einen Schreibfehler handeln. Der Spruch war daher entsprechend zu korrigieren.

Zum Einwand der Verjährung:

Nach den Bestimmungen des § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht zur Festsetzung des Altlastenbeitrages nach fünf Jahren. Im vorliegenden Fall ist der Abgabenanspruch für die unstrittig im Juli 1999 vorgenommenen Umlagerungen – wie oben ausgeführt – gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 AISAG am 1. Oktober 1999 entstanden. Es wäre daher mit Ablauf des Jahres 2004 Verjährung eingetreten, wenn die erwähnte Fünfjahresfrist nicht durch mehrere nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches verlängert worden wäre.

Die mit der Bf. am 11. Dezember 2003 im Gegenstand aufgenommene Niederschrift der Außen- und Betriebsprüfung Zoll des damaligen Hauptzollamtes Wien, Zl. xXx, bewirkte zunächst eine Verlängerung der Verjährungsfrist bis Ende 2005. Durch das Urgenzschreiben des Zollamtes Eisenstadt vom 20. Oktober 2005, GZ. XxX, an das Amt der Niederösterreichischen Landesregierung betreffend das Feststellungsverfahren gemäß § 10 AISAG und das Zollamtsschreiben an die Bf. vom 29. November 2005 wurde die Verjährungsfrist bis Ende 2006 verlängert. Mit Schreiben vom 15. Dezember 2006, GZ. xxX, setzte das Zollamt Eisenstadt die Bf. vom aktuellen Stand des erwähnten Feststellungsverfahrens in Kenntnis, wodurch sich die Verjährung um ein weiteres Jahr bis Ende 2007 verlängerte.

Den Ausführungen des Zollamtes Eisenstadt Flughafen Wien in der o.a. Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007, wonach mit den eben erwähnten Schreiben jeweils nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt wurden, die zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist geführt haben, kommt Vorhaltwirkung zu. Diesen Feststellungen tritt die Bf. im weiteren Verfahren mit keinem Wort entgegen.

Dass Bundesfinanzgericht schließt sich aus all diesen Gründen der Ansicht des Zollamtes an, dass der angefochtene Bescheid vom 9. März 2007 innerhalb der verlängerten Verjährungsfrist ergangen ist. Dem geltend gemachten Einwand der Verjährung kommt daher keine Berechtigung zu.

Zum Säumniszuschlag:

Da die Bf. keinerlei Einwände gegen die Richtigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages vorträgt, genügt der Hinweis, dass die diesbezügliche Vorschreibung mittels des angefochtenen Bescheides gemäß den dort zitierten gesetzlichen Bestimmungen zu Recht erfolgte. Der Umstand, dass in der Bescheidbegründung die Höhe des Säumniszuschlages auf Grund eines offensichtlichen Kopierfehlers irrtümlich mit € 5.927,54 angegeben wird, schadet nicht. Denn auf Grund der unmissverständlichen Formulierung im Bescheidspruch und auf Grund des dem angefochtenen Bescheid angeschlossenen Berechnungsblattes, auf das im Spruch verwiesen wird, ergibt sich zweifellos, dass der Säumniszuschlag tatsächlich nur in der Höhe von € 2.520,29 festgesetzt worden ist. Dieser Betrag, wird darüber hinaus auch ausdrücklich im Zahlungsgebot genannt. Festzuhalten bleibt, dass die seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte Überprüfung der Berechnung dieser Abgabe keinen Anlass für eine allfällige Berichtigung bietet.

### **Zulässigkeit einer 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 stützt sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 17. Jänner 2018