

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch NN., über die Beschwerden vom 5. Juni 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien vom 6. Mai 2015, ZIn. zz1 und zz2, betreffend Altlastenbeitrag, Säumniszuschläge und Verspätungszuschläge zu Recht erkannt:

- 1.) Der Spruch der beiden angefochtenen Bescheide betreffend Altlastenbeitrag wird dahingehend konkretisiert, dass die Abgabenfestsetzung im Grunde des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO erfolgte.
- 2.) Im Übrigen werden die Beschwerden 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 6. Mai 2015, Zl. zz1, setzte das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf, im Grunde des § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm §§ 4 Z 3, 6 Abs. 1 Z 1 lit. a und 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) für das Verfüllen von Geländeunebenheiten mit Abfällen gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c ALSAG auf den Grundstücken Nr. zz3 und zz4, alle KG Adresse1, den Altlastenbeitrag für das 4. Quartal 2010 in der Höhe von € 403.408,00 fest.

Gleichzeitig gelangten mit diesem Sammelbescheid Säumniszuschläge gemäß § 217 ff BAO und Verspätungszuschläge gemäß § 135 BAO im Ausmaß von je € 8.068,16 zur Vorschreibung.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 5. Juni 2015 form- und fristgerecht den Rechtsbehelf der Beschwerde.

Das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien entschied über dieses Rechtsmittel mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Juli 2015, Zl. zz5, mit der es den Spruch konkretisierte und die Beschwerde als unbegründet abwies.

Mit Schriftsatz vom 22. Juli 2015 stellte die Bf. den Vorlageantrag.

Mit Bescheid vom 6. Mai 2015, Zl. zz2, setzte das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien der Bf. im Grunde des § 201 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm §§ 4 Z 3, 6 Abs. 1 Z 1 lit. a und 7 Abs. 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) für das Verfüllen von Geländeunebenheiten mit Abfällen gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c ALSAG auf den o.a. Grundstücken den Altlastenbeitrag für den Zeitraum 1. bis 4. Quartal 2011 in der Höhe von € 1.329.160,00 fest.

Gleichzeitig gelangten mit diesem Sammelbescheid Säumniszuschläge gemäß § 217 ff BAO und Verspätungszuschläge gemäß § 135 BAO im Ausmaß von je € 26.583,20 zur Vorschreibung.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bf. mit Schriftsatz vom 5. Juni 2015 form- und fristgerecht den Rechtsbehelf der Beschwerde.

Das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien entschied über dieses Rechtsmittel mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Juli 2015, Zl. zz6, mit der es den Spruch konkretisierte und die Beschwerde als unbegründet abwies.

Mit Schriftsatz vom 22. Juli 2015 stellte die Bf. den Vorlageantrag.

### **Über die beiden Beschwerden wurde erwogen:**

§ 201 BAO idF. des BGBl. I Nr. 70/2013 lautet:

(1) *Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 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 bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*

(2) *Die Festsetzung kann erfolgen,*

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.*

§ 3 Abs. 1 und Abs. 1a des Altlastensanierungsgesetzes lauten:

(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 Künnetten) oder das Vornehmen von Geländeanpassungen (ua. die Errichtung von Dämmen oder Unterbauten von Straßen, Gleisanlagen oder Fundamenten) oder der Bergversatz mit Abfällen,
2. das Verbrennen von Abfällen in einer Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlage im Sinne der Abfallverbrennungsverordnung, BGBl. II Nr. 389/2002,
  3. das Verwenden von Abfällen zur Herstellung von Brennstoffprodukten,
- 3a. das Einbringen von Abfällen, ausgenommen hütten spezifische Abfälle, in einen Hochofen zur Herstellung von Roheisen oder das Verwenden von Abfällen zur Herstellung von Produkten für das Einbringen in einen Hochofen zur Herstellung von Roheisen, ausgenommen hütten spezifische Abfälle,
4. das Befördern von Abfällen zu einer Tätigkeit gemäß Z 1 bis 3a außerhalb des Bundesgebietes.
- (1a) Von der Beitragspflicht ausgenommen sind
1. Berge (taubes Gestein) und Abraummateriale, 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,
  5. Erdaushub, der im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c verwendet wird; weiters Erdaushub, sofern dieser die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Inertabfalldeponie gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabelle 3 und 4), BGBl. II Nr. 39/2008, oder die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Baurestmassendeponie gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabelle 5 und 6), BGBl. II Nr. 39/2008, einhält und auf einer dafür genehmigten Deponie
  6. mineralische Baurestmassen, wie Asphaltgranulat, Betongranulat, Asphalt/Beton-Mischgranulat, Granulat aus natürlichem Gestein, Mischgranulat aus Beton oder Asphalt

*oder natürlichem Gestein oder gebrochene mineralische Hochbaurestmassen, sofern durch ein Qualitätssicherungssystem gewährleistet wird, dass eine gleichbleibende Qualität gegeben ist, und diese Abfälle im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme im unbedingt erforderlichen Ausmaß zulässigerweise für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c verwendet werden,*

*7. Abfälle mit hohem biogenen Anteil gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 des Ökostromgesetzes, BGBI. I Nr. 149/2002, welche für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 2 oder 3 verwendet werden,*

*8. tierische Nebenprodukte gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1774/2002 mit Hygienevorschriften für nicht für den menschlichen Verzehr bestimmte tierische Nebenprodukte, ABI. Nr. L 273 vom 10.10.2002 S 1, zuletzt geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 829/2007, ABI. Nr. L 191 vom 21.07.2007 S 1, welche nach der in Anhang V Kapitel III dieser Verordnung genannten Methode 1 verarbeitet wurden und für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 2 oder 3 verwendet werden,*

*9. nicht gefährliche Schlämme aus Anlagen zur Behandlung von Abwässern, sofern die Schlämme für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 2 oder 3 verwendet werden,*

*10. Rückstände aus dem Betrieb einer Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlage im Sinne der Abfallverbrennungsverordnung, BGBI. II Nr. 389/2002, sofern diese Rückstände auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert oder zulässigerweise im Bergversatz verwendet werden.*

*11. Stahlwerksschlacken, die im technisch notwendigen Ausmaß zulässigerweise im Ingenieur- und Straßenbau für die Herstellung einer Tragschicht mit gering durchlässiger Deckschicht verwendet werden, sofern durch ein Qualitätssicherungssystem gewährleistet wird, dass die erforderliche Qualität gegeben ist.*

*Wer eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, hat auf Verlangen dem Zollamt oder im Rahmen eines Feststellungsverfahrens der Behörde (§ 21) nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen.*

Die Bestimmungen des § 37 Abfallwirtschaftsgesetz 2002 lauten:

*(1) Die Errichtung, der Betrieb und die wesentliche Änderung von ortsfesten Behandlungsanlagen bedarf der Genehmigung der Behörde.*

*(2) Der Genehmigungspflicht gemäß Abs. 1 unterliegen nicht*

*1. Behandlungsanlagen zur ausschließlichen stofflichen Verwertung von nicht gefährlichen Abfällen, sofern sie der Genehmigungspflicht gemäß den §§ 74 ff GewO 1994 unterliegen,*

*2. Behandlungsanlagen zur Vorbehandlung (Vorbereitung für die stoffliche Verwertung) von nicht gefährlichen Abfällen, sofern diese Behandlungsanlagen im unmittelbaren örtlichen Zusammenhang mit einer in Z 1 genannten Behandlungsanlage stehen und der Genehmigungspflicht gemäß den §§ 74 ff GewO 1994 unterliegen,*

3. Behandlungsanlagen zur ausschließlichen stofflichen Verwertung von im eigenen Betrieb anfallenden Abfällen, sofern sie der Genehmigungspflicht gemäß den §§ 74 ff GewO 1994 unterliegen,
4. Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlagen zur thermischen Verwertung für nicht gefährliche Abfälle mit einer thermischen Leistung bis zu 2,8 Megawatt, sofern sie der Genehmigungspflicht gemäß den §§ 74 ff GewO 1994 unterliegen,
5. Lager für Abfälle, die der Genehmigungspflicht gemäß den §§ 74 ff GewO 1994, gemäß dem Mineralrohstoffgesetz oder gemäß dem Emissionsschutzgesetz für Kesselanlagen (EG-K), BGBI. I Nr. 150/2004, unterliegen,
6. Anlagen privater Haushalte, in denen zulässigerweise die im Haushalt anfallenden Abfälle behandelt werden,
7. Anlagen, die im Zusammenhang mit einer wasserrechtlich bewilligten Abwassereinleitung der Reinigung der in der öffentlichen Kanalisation gesammelten Abwässer dienen, wenn
  - a) in diesen Anlagen ausschließlich Abfälle eingesetzt werden, die
    - aa) beim Betrieb dieser Kanalisation oder beim anschließenden Abwasserreinigungsprozess anfallen,
    - bb) beim Betrieb einer anderen Kanalisation oder beim anschließenden Abwasserreinigungsprozess anfallen, sofern vergleichbare Abwässer abgeleitet und gereinigt werden, zB Abfälle aus klärtechnischen Einrichtungen, oder
    - cc) in ihrer Zusammensetzung und in ihren Eigenschaften nach mit den kommunalen Abwässern vergleichbar sind, zB Senkgrubeninhalte, und
  - b) der Einsatz dieser Abfälle wasserrechtlich bewilligt ist.

(3) Folgende Behandlungsanlagen und Änderungen einer Behandlungsanlage sind nach dem vereinfachten Verfahren (§ 50) zu genehmigen:

1. Deponien, in denen ausschließlich Bodenaushub- und Abraummaterialel, welches durch Ausheben oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem Boden oder Untergrund anfällt, abgelagert werden, sofern das Gesamtvolumen der Deponie unter 100 000 m<sup>3</sup> liegt;
2. Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlagen zur thermischen Verwertung für nicht gefährliche Abfälle mit einer thermischen Leistung bis zu 2,8 Megawatt;
3. sonstige Behandlungsanlagen für nicht gefährliche Abfälle, ausgenommen Deponien, mit einer Kapazität von weniger als 10 000 Tonnen pro Jahr;
4. a) Behandlungsanlagen zur Zerlegung von Altfahrzeugen,  
b) Behandlungsanlagen zur Zerlegung von Elektro- und Elektronikgeräten, die gefährliche Abfälle darstellen,

c) Lager von gefährlichen Abfällen mit einer Kapazität von weniger als 1 000 Tonnen pro Jahr und

5. eine Änderung, die nach den gemäß § 38 mitanzuwendenden Vorschriften oder nach dem Baurecht des jeweiligen Bundeslandes genehmigungspflichtig ist und keine wesentliche Änderung darstellt.

(4) Folgende Maßnahmen sind – sofern nicht eine Genehmigungspflicht gemäß Abs. 1 oder 3 vorliegt – der Behörde anzulegen:

1. eine Änderung zur Anpassung an den Stand der Technik;

2. die Behandlung oder Lagerung zusätzlicher Abfallarten;

3. der Ersatz von Maschinen, Geräten oder Ausstattungen durch in den Auswirkungen gleichartige Maschinen, Geräte oder Ausstattungen;

4. sonstige Änderungen, die nachteilige Auswirkungen auf den Menschen oder die Umwelt haben können;

5. eine Unterbrechung des Betriebs;

6. der Verzicht auf das Recht, bestimmte genehmigte Abfallarten zu behandeln, oder die Einschränkung der genehmigten Kapazität;

7. die Auflassung der Behandlungsanlage oder eines Anlagenteils oder die Stilllegung der Deponie oder eines Teilbereichs der Deponie;

8. sonstige Änderungen, die nach den gemäß § 38 mitanzuwendenden Vorschriften oder nach dem Baurecht des jeweiligen Bundeslandes anzeigenpflichtig sind.

(5) Der Antragsteller kann für Maßnahmen gemäß Abs. 3 oder 4 eine Genehmigung gemäß Abs. 1 beantragen.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Mit wasserrechtlichem Bescheid vom 20. Juni 1989 bewilligte die Bezirkshauptmannschaft XXX der XX GesmbH die Durchführung einer Trockenbaggerung auf den unten näher bezeichneten Liegenschaften bis zu einer genau definierten Tiefe und die Anhebung der Grubensohle nach Ausbeutung des Schottermaterials bis auf eine ebenfalls genau festgelegte Höhe mit sanitär einwandfreiem Aushubmaterial ohne grundwassergefährdende Beimengungen. Dieses Wasserbenutzungsrecht ist mit dem Eigentum an den erwähnten Parzellen verbunden.

Im MM 2009 erwarb die Bf. die genannten Grundstücke und hatte damit die im vorbezeichneten Bescheid festgelegten Auflagen zu beachten. Im Zeitraum viertes Quartal 2010 bis viertes Quartal 2011 nahm die Bf. auf diesem Gelände zahlreiche Schüttungen vor, wobei auf das Jahr 2010 eine Menge von 29.662 m<sup>3</sup> und auf das Jahr 2011 eine Menge von 97.732 m<sup>3</sup> entfällt.

Mit dem an die nunmehrige Bf. ergangenen Bescheid vom 11. September 2013, xx1, stellte das Amt der Niederösterreichischen Landesregierung fest, dass die Bf. auf den

Grundstücken Nr. zz3 und zz4, KG Adresse1 konsenslos Abfälle in einem Ausmaß von ca. 127.400 m<sup>3</sup> abgelagert habe und erteilte der Bf. einen Behandlungsauftrag gemäß § 73 Abs. 4 Abfallwirtschaftsgesetz 2002 (AWG).

Der Begründung dieses Bescheides ist zu entnehmen, dass die Bf. laut Verhandlungsschrift der BH XXX vom TTMM 2012 seit April 2010 eine konsenslose (eine Genehmigung gemäß § 37 Abs. 1 AWG liegt nicht vor) Bodenaushubdeponie auf den genannten Grundstücken betrieben hat. Dieser Bescheid ist nach der Aktenlage unbeeinsprucht in Rechtskraft erwachsen.

Das Zollamt konnte die divergierende Bezeichnung der Grundstücke in den beiden o.a. Bescheiden vom 20. Juni 1989 und vom 11. September 2013, die auf diverse Teilungen und Einbeziehungen zurückzuführen ist, aus den Eintragungen im Grundbuch aufklären. Es steht unbestritten fest, dass in beiden Bescheiden von denselben Grundstücken die Rede ist.

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass weder die Abfalleigenschaft, noch die Menge des in Rede stehenden Materials noch der Zeitpunkt der Ablagerungen in Streit gezogen werden.

Strittig ist einzig die Frage, ob eine Ausnahme der Beitragspflicht gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b AISAG oder nach den Bestimmungen des § 3 Abs. 1a Z 4 bzw. Z 5 AISAG vorliegt.

### **Zur Abgabenbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b AISAG**

Erstmals im Rahmen der mündlichen Verhandlung brachte die Bf. vor, bei den in Rede stehenden Schüttungen handle es sich um vorübergehende Ablagerungen für einen Zeitraum der drei Jahre nicht überschreite. Der Zweck dieser Zwischenlagerung sei die Errichtung eines Golfplatzes gewesen. Es sei geplant gewesen, das Material nach einer bestimmten Zeit vom Ort der Ablagerung wieder wegzubringen. Die Bf. konnte aber auf Befragen weder Unterlagen zum behaupteten Golfplatzprojekt vorlegen noch Nachweise dafür erbringen, dass mit der erwähnten „Wegbringung“ schon begonnen worden sei.

Mit diesem beweislos vorgetragenen Vorbringen kann die Bf. aus mehreren Gründen nichts gewinnen.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Bf. im bisherigen Verfahren eine derartige Zwischenlagerung nicht einmal angedeutet hat. Auch von einem Golfplatzprojekt war bislang überhaupt keine Rede. In der Beschwerdeschrift machte die Bf. geltend, die Schüttungen könnten grundsätzlich ungeschützt vor Ort verbleiben und seien im Rahmen einer Tätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. c AISAG (Verfüllen von Geländeunebenheiten oder Vornehmen von Geländeanpassungen etc.) verwendet worden. Der nunmehrigen Verantwortung, es sei eine bloße Zwischenlagerung geplant gewesen, kann daher nur der Charakter einer Schutzbehauptung zugemessen werden.

Dazu kommt, dass eine Zwischenlagerung gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b AISAG nur dann abgabenfrei zu belassen ist, wenn es sich nicht um eine mehr als dreijährige Lagerung von Abfällen zur Verwertung handelt. Die Ablagerungen haben unbestritten im vierten

Quartal 2010 bzw. im Zeitraum erstes bis vierter Quartal 2011 stattgefunden. Die Wegbringung hätte demnach bis spätestens Ende 2014 erfolgen müssen. Die Bf. hat aber weder in ihrer Stellungnahme vom 24. November 2014 noch in ihrer Beschwerde vom 5. Juni 2015 eine Zwischenlagerung behauptet bzw. mit einer geplanten Entfernung des Materials argumentiert. Jedenfalls hat die Bf. keinerlei Belege dafür vorgelegt, dass die Dreijahresfrist eingehalten wurde. Wenn sich die Bf. aber erst nach Ablauf dieser Frist zur Abfallentfernung entschlossen und mit den entsprechenden Arbeiten auch erst danach begonnen hat, geht der Anspruch auf Abgabenbefreiung nach der zitierten Norm verloren.

Dazu kommt, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Lagern (oder Zwischenlagern) in einer kürzeren als der in § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b AISAG (in der ab 1. Jänner 2006 geltenden Fassung) genannten Zeitdauer der Altlastenbeitragspflicht jedenfalls dann unterliegt, wenn nicht alle hiefür erforderlichen behördlichen Bewilligungen (Anzeigen oder Nichtuntersagungen) vorgelegen sind (vgl. VwGH 24.1.2013, 2010/07/0218, und VwGH 23.4.2014, 2013/07/0269, mwN; vgl. ferner VwGH 25.9.2014, Ra 2014/07/0046, mwN).

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu ausgesprochen, es könne dem Gesetzgeber des AISAG nicht unterstellt werden, er habe eine Verwendung oder Behandlung von Abfällen - wozu auch deren Lagerung zu zählen ist -, die der Rechtsordnung widerspricht, privilegieren wollen, indem er sie von der Beitragspflicht ausgenommen habe. Ferner spreche auch weder der Wortlaut noch der Sinn und Zweck des § 3 AISAG für ein gegenteiliges Normenverständnis (vgl. dazu erneut VwGH 24.1.2013, 2010/07/0218).

Diese Grundsätze treffen aber auch auf jene Fälle zu, in denen - wie hier - zwar die zuständige Behörde eine wasserrechtliche Bewilligung erteilt hat, die Bewilligungsinhaberin jedoch (wegen einer über die bewilligte Höhe hinausgehende Anhebung der Grubensohle) entsprechende Bescheidauflagen nicht eingehalten hat, sodass letztlich eine behördliche Sanierungsmaßnahme nach § 73 Abs. 4 AWG 2002 wegen Abfallüberlagerung vorzunehmen war. Auch in diesem Fall liegt eine der Rechtsordnung widersprechende Lagerung vor, der das Privileg des § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b AISAG nicht zukommt (vgl. VwGH 29.7.2015, Ra 2015/07/0041).

Die Bf. räumte im Rahmen der Verhandlung selbst ein, dass es sich um konsenslose Ablagerungen handelte und sprach ausdrücklich von unzulässigen Schüttungen und Zwischenablagerungen. Dies trifft schon deshalb zu, weil die Bf. über die erforderliche Genehmigung gemäß § 37 Abs. 1 AWG nicht verfügte. Damit steht fest, dass es sich um widerrechtliche Lagerungen handelt und die Voraussetzungen für die begehrte Abgabenbefreiung auch aus diesem Grund nicht erfüllt werden.

### **Zur Abgabenbefreiung gemäß § 3 Abs. 1a Z 4 bzw. Z 5 AISAG**

Sowohl in Z 4 als auch in Z 5 der genannten Bestimmung wird als Voraussetzung für die Beitragspflicht gefordert, dass das Material „**zulässigerweise**“ für eine Tätigkeit gemäß Abs. 1 Z 1 lit. c verwendet wird“.

Dieses Tatbestandsmerkmal wird jedenfalls dann nicht erfüllt, wenn die Verwendung gegen Rechtsvorschriften verstößt oder wenn nicht alle hiefür erforderlichen Bewilligungen in dem für das Entstehen der Beitragsschuld maßgeblichen Beurteilungszeitpunkt (§ 7 Abs. 1 AISAG) vorliegen. Gleiches gilt dann, wenn im Falle von erteilten Bewilligungen (etwa nach dem Wasserrechtsgesetz) deren Auflagen nicht erfüllt wurden. Darüber hinaus muss auch eine nach den Materiengesetzen allenfalls erforderliche Anzeigepflicht erfüllt sein, um von einer zulässigen Maßnahme sprechen zu können (VwGH 6.7.2006, 2004/07/0141).

Im Streitfall kann von einer mit den Rechtsvorschriften in Einklang stehenden Ablagerung der verfahrensgegenständlichen Materialien schon deshalb nicht gesprochen werden, weil die Bf. auf den oben genannten Grundstücken eine konsenslose Bodenaushubdeponie betrieben hat. Dies ergibt sich eindeutig aus dem o.a. Bescheid (Behandlungsauftrag) des Landeshauptmannes von Niederösterreich vom 11. September 2013, der auch ausdrücklich darauf hinweist, dass eine Genehmigung gemäß § 37 Abs. 1 AWG nicht vorlag.

Das Zollamt hat in den beiden o.a. Beschwerdevorentscheidungen vom 8. Juli 2015 u.a. auch festgestellt, dass das ursprünglich mittels wasserrechtlichen Bescheids vorgeschriebene Aufhöhungs niveau bereits vor April 2010 erreicht worden sei und dass die Bf. unbestritten im Zeitraum viertes Quartal 2010 bis einschließlich viertes Quartal 2011 konsenslos Schüttungen auf den erwähnten Grundstücken durchgeführt habe. Diesen Feststellungen, denen insofern Vorhaltwirkung zukommt, tritt die Bf. mit keinem Wort entgegen.

Sie räumte im Rahmen der mündlichen Verhandlung vielmehr selbst ausdrücklich ein, dass es sich um eine **unzulässige** Zwischenlagerung gehandelt habe. Eine Ausnahme von der Beitragspflicht liegt daher entgegen der Ansicht der Bf. nicht vor.

Die Bf. setzt sich in der Beschwerdeschrift ausführlich mit dem Thema des höchstmöglichen Grundwasserstandes (HHGW) auseinander und meint durch dessen in der Zwischenzeit erfolgte Erhöhung sei von „bescheidkonformen“ Schüttungen auszugehen. Dem ist zu entgegnen, dass unstrittig eine bescheidmäßige Abänderung des HHGW bis zum Zeitpunkt der Schüttungen nicht erfolgte. Eine nähere Auseinandersetzung mit dem diesbezüglichen Vorbringen ist daher entbehrlich.

Außerdem ist daran zu erinnern, dass die zuständige BH im o.a. Bescheid vom 20. Juni 1989 die Anhebung der Grubenohle nach Ausbeutung des Schottermaterials bis auf eine genau definierte Höhe bewilligt hat. Der Landeshauptmann hat die nach Erreichen dieser Höhe erfolgten Schüttungen durch die Bf. daher im erwähnten Behandlungsauftrag zu Recht als konsenslos bezeichnet. Die Ablagerungen können daher entgegen dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen auch nicht als Erfüllung einer Behördenuflage gewertet werden.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das

Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im vorliegenden Verfahren war bei der Ermessensübung unter Bedachtnahme auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, der Rechtsbeständigkeit und des Zwecks der Norm auf der einen Seite und des steuerlichen Verhaltens der Bf. auf der anderen Seite (keine Selbstberechnung, Anmeldung und Entrichtung der Abgaben) den berechtigten öffentlichen Interessen an der Einbringung der Abgaben Vorrang gegenüber den berechtigten Interessen der Partei auf Entfall der Abgabenvorschreibung zu geben.

Daran vermag auch das Vorbringen nichts zu ändern, wonach die Abgabenfestsetzungen in keinem Verhältnis zum Verschulden der Bf. und zur Höhe eines allenfalls entstandenen Schadens stünden. Denn der Bf., die sich gewerbsmäßig u.a. mit der Abfallentsorgung beschäftigt und die mehrere Bodenaushubdeponien betreibt, war die strikte Befolgung der dabei zu beachtenden einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen genauso zuzumuten wie die Entrichtung des Altlastenbeitrages. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Abgabenfestsetzung trotz der konsenslosen Ablagerungen in der selben Höhe erfolgte, wie bei anderen Betreibern von Bodenaushubdeponien, die den betreffenden Auflagen gewissenhaft Beachtung schenken. Die Festsetzung des Altlastenbeitrages erscheint daher jedenfalls ermessensgerecht.

Sollte die Bf. aber mit ihrem Einwand der Verhältnismäßigkeit auf die Gewährung einer Nachsichtsmaßnahme abzielen, bleibt festzuhalten, dass sich ein derartiges Vorbringen einer Würdigung im Rahmen des vorliegenden Verfahrens entzieht, in dem nicht über eine etwaige Unbilligkeit gemäß § 236 BAO abzusprechen war sondern einzig die Frage zu klären war, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung des Altlastenbeitrages vorlagen.

Die Ergänzung des Spruches der beiden angefochtenen Bescheide dient der Klarstellung. Da die Bf. entgegen den Bestimmungen des § 9 Abs. 2 AISAG keine entsprechenden Anmeldungen beim zuständigen Zollamt abgegeben hat und somit keinen selbstberechneten Betrag bekannt gegeben hat, erfolgte die Festsetzung des Altlastenbeitrages im Grunde des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO.

Die Festsetzung der Säumniszuschläge und der Verspätungszuschläge beruht auf die in den angefochtenen Bescheiden zitierten Normen. Konkrete Einwände gegen diese Vorschreibungen hat die Bf. nicht erhoben.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

### **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 kann sich auf die im Erkenntnis zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Wien, am 25. Jänner 2017