

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*1\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch \*\*\*\*, über die Beschwerden vom 18. Dezember 2013 gegen die Bescheide des Zollamtes Innsbruck vom 8. November 2013 betreffend Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag für die Kalenderjahre 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes vom 8.11.2013 betreffend Festsetzung des Altlastenbeitrags sowie Säumniszuschlag für das Kalenderjahr 2010 wird als unbegründet abgewiesen; die Abgabefestsetzung bleibt unverändert.

Die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes vom 8.11.2013 betreffend Festsetzung des Altlastenbeitrags sowie Säumniszuschlags für das Kalenderjahr 2011 wird als unbegründet abgewiesen; der Spruch des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der Berechnung des Altlastenbeitrags und des Säumniszuschlags wird geändert und wie folgt neu berechnet und neu festgesetzt:

1. Quartal 2011/Altlastenbeitrag	1.829 to/€8,00	€ 14.632,00
2. Quartal 2011/Altlastenbeitrag	7.733 to/€ 8,00	€ 61.864,00
3. Quartal 2011/Altlastenbeitrag	3.126 to/€ 8,00	€ 25.008,00
Gesamt für das KJ 2011/Altlastenbeitrag	12.688 to/€8,00	€ 101.504,00
Säumniszuschlag neu	2% von 101.504,00	€ 2.030,08

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

## Entscheidungsgründe

Zunächst wird der Verfahrensablauf geschildert, aufgrund der umfangreichen Beweismittel sowie der Verweisungen im Text wird schon jetzt eine Übersicht abgebildet:

Beweismittel(-übersicht), auf die im Text ausdrücklich verwiesen wird:

1. Bescheid der BH i vom 18.6.1960, II
2. Feststellungsbescheid des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend vom 12.10.2011, BMWFJ--66
3. Bescheid des Bundesministeriums für Wirtschaft, Jugend und Familie vom 22.1.2014, Zahl: BMFWJ 66.1
4. Antrag vom 8.8.2003 auf Bewilligung einer Deponie zur Ablagerung von mineralischen Abfällen nach dem AWG 2002 gestellt
5. Benützungsvereinbarung mit dem Grundeigentümer vom 7.8.2003
6. Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 nach dem AWG; Befristung bis 31.12.2010.
7. Technischer Bericht vom 7.8.2003 („Projekt Bodenaushubdeponie-Gartenhalde“); genehmigt durch die BH i
8. Geotechnischen Gutachten (Stand sicherheitsbeurteilung) der „rGeo“ vom 9.6.2010
9. Antrag vom 30.6.2010 auf Verlängerung der Frist der Bewilligung (Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77) bis zum 31.12.2012.
10. Antrag vom 21.10.2011 auf Erweiterung der Bewilligung (Kubatur, Fläche, Grundstücke 715 und 713)
11. Gutachten des Ziviltechnikerbüros für Geologie, Norbert M. für die Bereiche Geologie, Wasserfachtechnik, Naturkunde und Forstrecht: „Bodenaushubdeponie Gartenhalde. Erweiterung der Deponie und Ablagerung von Bodenaushub Abraummaterial vom 19.10.2011
12. Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW
13. Bescheid der BH i vom 26.2.2009, NA über die Errichtung eines Splittablageplatzes

14. Stellungnahme der Bf. vom 25.3.2013 über den Zeitpunkt der Überschreitung des Deponievolumens und der Ablagerungsmenge
15. Aktenvermerk über eine Besprechung am Zollamt Innsbruck am 6.5.2013 im Beisein der Bf.
16. Stellungnahme der Bf. vom 29.8.2013 zur Überschüttung der Gartenhalde
17. Lieferscheine der Bf für die Kalenderjahre 2010 und 2011
18. Gutachten (Auszug) der Prüfungsinst vom 28.8.2012, GZ: xxxx
19. Lage- und Höhenplan, erstellt von ZiviltechnikerXY; Aufnahme am 15.4.2010, erstellt am 18.4.2010
20. Schreiben des abfalltechnische Amtssachverständigen als Sachverständiger im Bewilligungsverfahren im Verfahren zu Bescheid zu 19.12.2012, GZ AW zu den EDM-Meldungen samt E-Mail an das Zollamt über die fehlenden Meldungen
21. EDM Bilanzen für 2010 (a) und 2011 (b)
22. Auszug aus der Homepage der Bf.
23. 3 Fotos (Aufnahmedatum unbekannt)
24. Straferkenntnis der BH i gegen den Gf der Bf vom 26.4.2012, hgrhzzr samt Mitteilung über den Eintritt der Rechtskraft
25. Digitale Katastralmappe
26. Niederschrift über den Ortsaugenschein am 8.8.2011
27. Mehrere Zeugeneinvernahmen und Einvernahme des Geschäftsführers

Die Bf. betreibt einen Diabasabbau in der Gemeinde Juvavum; geschichtlich s. Bescheid der BH i vom 18.6.1960, II; Beweis 1.

Mit Feststellungsbescheid des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend vom 12.10.2011, BMWFJ--66 wurde die Umwandlung der Abbaufelder "i I", "i II" und "i III" in die Überscharen "i 1", "i 2" und "i 3" festgestellt und die jeweiligen Grundstücke in den Gemeinden \*\*\*2\*\*\* und Vindobona zugeordnet; die Bf. verfügt über aufrechte Gewinnungsbewilligungen nach dem MinroG; Beweis 2.

Mit Bescheid des Bundesministeriums für Wirtschaft, Jugend und Familie vom 30.1.2014, Zahl: BMFWJ 66.1 wurde – unter Hinweis auf § 204 MinroG der Diabasbergbau \*\*\*2\*\*\* geschärft und abgegrenzt (Anm.: „innerhalb der Begrenzungen der Überscharen i I und i II“); Beweis 3.

Mit Schreiben vom 8.8.2003 wurde ein Antrag auf Bewilligung einer Deponie zur Ablagerung von mineralischen Abfällen nach dem AWG 2002 gestellt; Beweis 4.

Nach der Benützungsvereinbarung mit dem Grundeigentümer vom 7.7.2003 sollte „Überlagerungs- und Aushubmaterial“ auf den Grundstücken der Nummer 711, 722, 725 und 1525, alle in der Gemeinde R, gelagert werden; Beweis 5.

Mit Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 (Beweis 6) wurde der Bf. eine solche abfallwirtschaftsrechtliche Genehmigung erteilt und zwar für die Errichtung und den Betrieb einer Bodenaushubdeponie auf den Grundstücken Br. 711, 722 und 1525 alle R bei i und zwar auf einer Fläche von 23.200 m<sup>2</sup> mit einem Einbringungsvolumen von ca. 76.500 m<sup>3</sup> sowie für die damit in Zusammenhang stehende Errichtung eines Retentionsbeckens auf den Grundstücken Nr. 4198/2 und 4203, beide \*\*\*2\*\*\*. Im Gutachten des abfalltechnischen Sachverständigen als Teil der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Bf. sowohl „Material aus Bauprojekten“ als auch Überlagerungsmaterial sowie Gestein aus dem eigenen Steinbruch ablagere (Bescheid auf Seite 7).

In diesem Zusammenhang wurde der technische Bericht vom 7.8.2003 („Projekt Bodenaushubdeponie-Gartenhalde“ von der BH mit 4.11.2004 genehmigt (Beweis 7), wonach folgende Materialien deponiert werden: Aushubmaterial, Überlagerungsmaterial sowie verschiefertes Gestein. Zu den Aushubmaterial wurde ausgeführt: „unbedenkliche Erdaushübe von Baustellen“....Und weiter: Das gesamte Material wird gewogen und lieferscheinmäßig mit Vermerk des Kunden und der Baustelle erfasst“...[...] Eine Gefährdung des Baches kann ausgeschlossen werden; die steile Nordböschung werde mit Tuffitschiefer, dh Abraummateriale geschüttet, da nur reiner Bodenaushub und Abraummateriale aus dem Steinbruch deponiert wird“...und weiter wird ausgeführt, dass auch ein großer Bedarf der Kunden des \*\*\*3\*\*\* i für Deponierung bestehe. Eine Zwischenlagerung wäre nur im Steinbruch geplant, eine Deponierung in der Deponie sei nur für „reinen Bodenaushub und Abraummateriale aus dem Steinbruch“ geplant. Es bestehe neben dem Abraum- und Überlagerungsmateriale aus dem Steinbruch auch ein sehr großer Bedarf der Kunden des \*\*\*3\*\*\* i nach Depotflächen für den Aushub.

Dazugehörig wurde im Zuge des Verfahrens auch ein geotechnisches Gutachten der „rGeo“ vom 9.6.2010 vorgelegt (Beweis 8). In dieser „Stand sicherheitsbeurteilung für die Bodenaushubdeponie Gartenhalde“ (Auftrag der Bf. vom 1.6.2010) wurde überprüft, ob die ausreichende Stabilität der Böschungen der Gartenhalde gegeben ist (Beurteilungszeitraum: zwischen dem 1.6.2010 und dem 9.6.2010). Es sei, so das Gutachten, ein Damm aus Abraum, welches aus dem Steinbruch stammt, eingebaut und verdichtet worden (Seite 8/11).

Im Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 (siehe Beweis 6) wurden folgende Auflagen ausgesprochen und zwar:

Im Rahmen der Aufzeichnung sind bei der Eingangskontrolle sowohl Art, Menge und Herkunft des angelieferten Bodenaushubs getrennt nach eigenen Überlagerungsmaterial bzw. Gestein sowie den zugeführten Aushüben als auch nachstehende Informationen zu dokumentieren (Betriebsbuch):

- a) Kennzeichnung, ob Bodenaushub mit oder ohne Gesamtbeurteilung übernommen wird
- b) Kennzeichnung, ob die Gesamtbeurteilung entsprechend der Deponieverordnung oder in Form des oben angeführten Vorerhebungsbogens durchgeführt worden ist.

Bei der Anlieferung von Bodenaushub ist bei Verdacht einer Verunreinigung - unabhängig von den Maßnahmen in den übrigen Nebenbestimmungen - eine Gesamtbeurteilung gemäß Deponieverordnung durchzuführen. Derartige Materialien sind bis zum Vorliegen der Gesamtbeurteilung getrennt zwischenzulagern und mit einer Kunststoffolie abzudecken.

Die Aufzeichnungen über Art, Menge und Herkunft der angelieferten Abfälle sind in Form einer Statistik auszuwerten und wie folgt jährlich der Abteilung Umweltschutz unaufgefordert zu übermitteln: getrennt nach eigenen Überlagerungsmaterial bzw. Gestein und dem zugeführten Aushub getrennt nach "ohne Gesamtbeurteilung" und "mit Gesamtbeurteilung" inkl. der Anzahl der Gesamtbeurteilungen.

Diesen Auflagen wurde nach dem Aktenstand nicht nachgekommen. Überdies war die Bewilligung nur befristet erteilt worden und zwar bis zum Ablauf des 31.12.2010.

Mit Antrag vom 30.6.2010 wurde eine Verlängerung der mit 31.12.2010 befristeten Bewilligung laut Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 um zwei Jahre begehrt, weil sie, so die Bf, eine Deponie für das „eigene Abraummateriale“ benötige; Beweis 9.

Eine Erweiterung wurde erst mit Schreiben vom 21.10.2011 begehrt, weil bislang nur die Grundstücke 711, 722, 7125 und 1525 erfasst waren. Für die Grundstücke 715 und 773 war zuvor noch keine Genehmigung erteilt worden. Begründet wurde der Antrag vom 21.10.2011 damit, dass „mittlerweile“ (Zeitpunkt des Antrags, 20.10.2011) die Kubatur circa 230.600 m<sup>3</sup> beziehungsweise die Gesamtfläche der Deponie circa 33.400m<sup>2</sup> betrage (Beweis 10). Es werde gleichzeitig aber auch die Stilllegung der Deponie angezeigt.

Im Zuge der Erweiterung der Bewilligung wurde von der Bf. auch ein Gutachten in Auftrag gegeben, dass die Bereiche Geologie, Wasserfachtechnik, Naturkunde und Forstrecht zum Gegenstand hatte. Beauftragt wurde das Ziviltechnikerbüro für Geologie, NorbertM. („Bodenaushubdeponie Gartenhalde. Erweiterung der Deponie und Ablagerung von Abraummateriale vom 19.10.2011; Beweis 11). In der Einleitung wird (zur Antragstellung auf Erweiterung) betont, dass das Deponievolumen nun 230.300 m<sup>3</sup> betragen soll, die Abfallarten „Bodenaushub“ und Abraummateriale aus dem laufenden Abbau (Anm. wohl aus dem eigenen Steinbruch) sollen zur Ablagerung kommen. Eingereicht wurde dieses Gutachten im Verfahren zur Erweiterung der Deponiebewilligung durch die Bf selbst.

Mit Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW (Beweis 12) wurde der nunmehrigen Bf. nachträglich die abfallwirtschaftsrechtliche Änderungsgenehmigung für die Erweiterung der

nur bis 31.12.20210 und nur begrenzt erteilten Bewilligung vom 4.11.2004, GZ 3-77 rechtswirksam erweitert. Nunmehr wurde die Fläche und die Gesamtkapazität erweitert und zwar auf einer Fläche von 33.400 m<sup>2</sup> und einer Gesamtkapazität von 230.600 m<sup>3</sup>. In der Begründung wurde ua ausgeführt, dass aufgrund des Antrages vom 20.10.2011 eine Beanspruchung und Erweiterung um die Gst. Nr. 715 und 773 genehmigt werde; gleichzeitig wurde die Stilllegung der Deponie bekannt gegeben. Diese Änderungsgenehmigung wurde der Abgabenbehörde am 30.1.2013 übermittelt.

In der Stellungnahme des abfalltechnischen Amtssachverständigen wurde ausgeführt, dass das geschüttete Material zur Ablagerung auf einer Bodenaushubdeponie geeignet sei; es seien 51 Proben auf 20 Schürfen entnommen worden. Es sei aufgrund der digitalen Unterlagen (Betriebsbuch auf CD) erkennbar, dass aus den Jahren 2009 bis 2011 ca. 97.000 t abgelagert wurden. Überdies sei aus den Jahren 2005-2011 ca. 205.000 t Abraummateriale abgelagert worden. Insgesamt ergebe sich eine abgelagerte Menge von 415.000 Tonnen, ca. 230.600 m<sup>3</sup>. Eine Nachschau im EDM habe ergeben, dass gemäß den vorgelegten Bilanzen 2010 ca. 8602 t, 2011 12.687 t, also insgesamt 21.289 t abgelagert worden seien.

Mit Bescheid der BH i vom 26.2.2009, NA (Beweis 13) wurde eine Geländeaufschüttung auf Teilen der Gp. 4252/1, um im Ausmaß von 7.700 m<sup>2</sup> zur Errichtung eines Splittablageplatzes nach dem Naturschutzgesetz bewilligt. In der Begründung wurde ua ausgeführt, dass dieser Splittablageplatz schon im Frühjahr 2008 errichtet worden sei. Mit Schreiben der bf. Partei vom 3.9.2014 wurde moniert, dass diese Feststellung unrichtig sei, vielmehr hätte die Begründung richtig lauten müssen“... [...] mit der Errichtung eines Splittablageplatzes mit einer Gesamtfläche von 0,77 ha begonnen wurde“. Mit Schreiben des Amtssachverständigen für Naturkunde, Dr. Max M. vom 8.9.2014 wurde ausgeführt, dass die Arbeiten zur Errichtung des Splittlagers laut Foto vom 3.3.2014 (Anm.: „wohl 4.3.2008 gemeint“) bereits begonnen haben. Der Begriff „Errichtung“ hätte sich auf die Flächeninanspruchnahme und nicht auf die Fertigstellung in technischer Hinsicht bezogen; diese Wortwahl wäre naturschutzrechtlicher Tatbestände und fachlicher Beurteilungskriterien geschuldet gewesen. Er führt weiters aus: „Es ist daraus nicht abzuleiten, dass die Aufschüttungen bereits im Frühling 2008 auch abgeschlossen wurden“. Es wurde auch festgehalten, dass der Lagerplatz überdies auch eine Teilfläche von Gst. 4252/4 erfasse. Dies könne der digitalen Katastralmappe entnommen werden. Dieser Bescheid erwuchs am 25.3.2009 in Rechtskraft. Der Bescheid der BH i vom 26.2.2009 wurde aber weder im Spruch um das Gst 4252/4, noch in der Begründung geändert und erwuchs in der erlassenen Fassung in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 12.3.2013 stellte das das Zollamt fest, dass das Deponievolumen um 154.100 m<sup>3</sup> ohne Bewilligung erhöht wurde. Es forderte die Bf. auf, zur „erheblichen Überschreitung“ des mit Bescheid der BH i 4.11.2004, GZ 3-77 festgesetzten Volumens Stellung zu nehmen:

„Wann (Monat/Jahr) wurde das im Bescheid vom 4.11.2004, Zahl: 3-77 bewilligte Deponievolumen von 76.500 m<sup>3</sup> überschritten?

Aufzeichnungen über die Mengen die deponiert wurden (in Tonnen!) ?

Welche Materialarten wurden deponiert? (in Tonnen)?

Zustimmungserklärungen der Grundstückseigentümer (in Kopie)?“

Mit Stellungnahme der Bf. vom 25.3.2013 (Beweis 14) teilte die Bf. mit, dass das Volumen von 76.500 m<sup>3</sup> unter Berücksichtigung des von der BH i verwendeten Umrechnungsfaktors bei 1,8t/m<sup>3</sup> liege und etwa im April 2009 überschritten wurde. Es sei jedoch zu berücksichtigen, dass bei sachgerechter Verdichtung ein wesentlich höherer Verdichtungsfaktor anzunehmen sei. Die bf. Partei stellte das Zustandekommen der Überschüttung dar:

*„Anhand der Aufzeichnungen der Eingangskontrolle und dem von der BH i verwendeten Umrechnungsfaktor von 1,8t/m<sup>3</sup> ergibt sich der Zeitraum in etwa 4/2009. Wobei zu berücksichtigen ist, dass bei einer sachgemäßen Verdichtung (die durch ein geologisches Gutachten [siehe Beilage] belegt wurde), ein wesentlich höherer Verdichtungsfaktor anzunehmen ist. Um ein genaues Datum für das Erreichen des genehmigten Einbringungsvolumens zu ermitteln, müsste eine tatsächliche Bestimmung der Dichte durchgeführt werden. In der Beilage finden Sie eine Zusammenstellung mit den jährlich zugeführten Mengen. Im Zeitraum von 2004 bis 2007/2008 (vor Einführung der elektronischen Datenerfassung) wurden die Wiegescheine manuell erstellt. Sollten Sie die Unterlagen für jede einzelne Bewegung benötigen, müssten wir aus den alten Verrechnungen eine Kopie anfertigen. Ab 2007/2008 wurde auf eine elektronische Datenerfassung umgestellt. Diese Daten finden Sie als Excel-Datei im Anhang. Deponiert wurden an Bodenaushub ca. 294.900,01 und an Abraummaterial ca. 120.179,99 to.“* Diesem Schreiben wurde eine genauere Darstellung für Bodenaushub der Kalenderjahre 2004 – 2011 beigelegt und als Ende der Deponierung der 29.7.2011 bestimmt.

In Folge einer Besprechung am 6.5.2013 beim Zollamt Innsbruck wurde in einem Aktenvermerk festgehalten (Beweis 15), dass die bekannt gegebenen Mengenangaben sowohl Bodenaushub als auch Abraummaterial beinhalten, wobei Letzteres dem Mineralrohstoffgesetz unterliege und deswegen beitragsfrei sei (anwesend waren von Seiten der Abgabenbehörde: HR Beamte des Zollamtes; von Seiten der Bf. Rechtsanwalt und Zeuge 1). Die der Behörde für die Erweiterungsbewilligung der BH i vom 19.12.2012, GZ AW vorgelegten Mengen wären ohne Trennung von Bodenaushub und Abraummaterial zusammengestellt worden. Es wurde vereinbart, dass die Gewichtsangaben für 2010 und 2011 neu zu überarbeiten wären. Innerhalb eines Zeitraumes von zwei oder drei Wochen könnte durch den Sachbearbeiter der Bf. diese Trennung dargestellt werden. Eine solche Neuberechnung wurde nicht vorgelegt und ist nicht aktenkundig.

Mit einem Schreiben der Bf. an das Zollamt vom 29.8.2013 (Beweis 16) wird die Überschüttung mit einem „Informationsverlust“ durch einen ständigen Wechsel der Betriebsleiter begründet. Aber schon im August 2007 habe die Geschäftsleitung (Anm. nur „intern“) versucht, eine Erweiterung zu beantragen, diese sei aber durch den Mitarbeiterwechsel nicht weiter betrieben worden.

Mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 8.11.2013, Zahl: 800000/KJ2010 wurden der Bf. nach § 3 Abs. 1 Z 1 lit a und § 4 Z 1 Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) für das Kalenderjahr 2010 (Quartale 1 – 4) ein Altlastenbeitrag von insgesamt € 68.832,00 sowie ein Säumniszuschlag von 2% in Höhe von € € 1.376,64 vorgeschrieben. Begründet wurde dies damit, dass der Bf. durch Bescheid der BH vom 4.11.2004, GZ 3-77 eine abfallwirtschaftliche Genehmigung für die Errichtung und den Betrieb einer Bodenaushubdeponie auf den Grundstücken Nr. 711, 722 und 1525, alle in Vindobona auf einer Fläche von 23.200 m<sup>2</sup> und einem Einbringungsvolumen von 76.500 m<sup>3</sup> erteilt worden sei (Befristung bis 31.12.2010). Im Verfahren zur Verlängerung und Erweiterung der Deponie wurde durch die verfahrensführende Behörde, der BH i, festgestellt, dass das bewilligte Deponievolumen erheblich überschritten wurde. Die bescheiderlassende Behörde verwies auf den Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW, mit dem die Fläche auf 22.400 m<sup>2</sup> mit einer Kapazität von 230.600 m<sup>3</sup> erhöht worden sei. Im Ermittlungsverfahren wurden von der Zollbehörde auch die Einträge im „Altlastenbeitrag Informationssystem Zoll“ dem Akt hinzugefügt, wonach der Standort „Deponie Gartenhalde“ sowie als Beitragsgegenstand „Bodenaushub, Inertabfall oder Baurestmassen“ angegeben wurden.

Im angefochtenen Bescheid stellte das Zollamt fest, dass das zulässige Deponievolumen im Zeitraum 2004 bis 2011 um 154.100 m<sup>3</sup> überschritten worden sei. Sogar seien seit dem Jahr 2004 rund 230.600 m<sup>3</sup>, also rund 415.080 Tonnen an Material auf den Grundstücken Nr. 711, 715, 722, 725, 773 und 1525 bei Vindobona abgelagert worden; 120.180 Tonnen seien als Abraummaterial zu qualifizieren. Damit folgte die Abgabenbehörde den Mitteilungen der Bf. vom 25.3.2013.

Im Bescheid vertrat das Zollamt die Auffassung, dass im Jahr 2010 insgesamt 8604 Tonnen an Bodenaushubmaterial (1. Quartal: 65 Tonnen; 2. Quartal: 389 Tonnen; 3. Quartal: 3651 Tonnen, 4. Quartal: 4.499 Tonnen) unzulässig abgelagert worden sei; Beitragsanmeldungen seien nicht vorgenommen worden. Für die Jahre 2004 bis 2009 konnten die konkreten Ablagerungen nicht festgestellt werden (insbesondere hinsichtlich der Frage, wann Bodenaushubmaterial und wann Abraummaterial abgelagert wurde). In der rechtlichen Würdigung führte das Zollamt aus, dass als Bemessungsgrundlage die Masse des Abfalls sich nach dem Rohgewicht richte. Als Rohgewicht gelte nach § 5 ALSAG das Gewicht des Abfalls mit seinen Verpackungen. Im Falle der Ablagerung von Abfällen auf einer Deponie betrage der Altlastenbeitrag gem § 6 Abs.4 Z 1 ALSAG je angefangene Tonne für den Bodenaushub ab dem 1.1.2008 € 8,00 und ab dem 1.1.2012 € 9,20. Es liege ein Einbringen in einen Deponiekörper



nach § 3 Abs.1 Z1 lit a ALSAG vor; die Abgabenschuld sei entstanden. Zum Zeitpunkt der Ablagerung, so das Zollamt, war die mit Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ \*\*\*4\*\*\* bis 31.12.2010 befristete Bewilligung für die Einbringung von Bodenaushub grundsätzlich noch aufrecht. Allerdings sei das zulässige Deponievolumen überschritten, weshalb keine Ablagerung von Erdaushub auf einer dafür genehmigten Deponie vorliegt. Der Privilegierungstatbestand nach § 3 Abs. 1 a Z 5 ALSAG sei deswegen nicht erfüllt und komme sohin nicht zur Anwendung. Was den Verdichtungsfaktor angehe, können der Bf nicht gefolgt werden, wie sich aus dem Bescheid der BH i vom 19.12.2004, TZ AW ergebe. Das Abraummaterial wurde durch die Zollbehörde überdies steuerfrei belassen.

Gleichlautend wurde auch ein Bescheid für das Kalenderjahr 2011 erlassen (8.11.2013, 800000/\*\*\*5\*\*\*); es wurde ein Altlastenbeitrag in Höhe von € 79.232,00 und ein Säumniszuschlag in Höhe von € 1.584,64 geltend gemacht. Vorgeschrieben wurde der Altlastenbeitrag für die Quartale 1 bis 3/2011 (1/2011: 901 to; 2/2011: 6805 to und 3/2011: 2198 to; insgesamt: 9904 to). Auch hinsichtlich diesen Kalenderjahres wurde das Abraummaterial steuerfrei belassen. Die bescheiderlassende Behörde stützte sich dabei für die Jahre 2010 und 2011 auf folgende Dokumente:

Lieferscheine der Bf für die Kalenderjahre 2010 und 2011 (Beweis 17)

Schriftliche Stellungnahme der Bf. vom 25.3.2013 (siehe Beweis 14)

Schreiben der Bf. vom 29.8.2013 (siehe Beweis 16)

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bf. aus, dass das den bekämpften Bescheiden zugrundeliegende Verfahren sowie die Begründung mangelhaft seien und die rechtliche Beurteilung unrichtig wäre.

Die Bf. monierte in der Berufungsschrift zunächst, dass die Behörde einerseits feststelle, dass die konkreten Ablagerungen für die Jahre 2004-2009 nicht ermitteln habe können, andererseits für 2010 und 2011 dies möglich gewesen sein soll; diese Feststellung sei begründungslos ergangen was einen Verstoß gegen Grundprinzipien nach § 60 AVG bedeute, wie überhaupt ein Begründungsmangel nach dem AVG erkennbar sei. Die Bf. verweist auf die einschlägige höchstgerichtliche Judikatur. Überdies sei die Feststellung für das Jahr 2010 und 2011 auch inhaltlich falsch:

Für 2010: „

Die Behörde begründet nicht, wie sie zu dieser Feststellung kommt, es kann lediglich vermutet werden, dass dies durch ein "Rückrechnen" vom Endzustand der Deponie auf die einzelnen Jahre erfolgt ist. Diese Vorgehensweise ist aber jedenfalls im Zuge eines ordentlichen Ermittlungsverfahrens unzulässig, stellt es doch höchstens eine ganz grobe Schätzung dar.

Die Behörde dürfte davon ausgehen, dass der Endzustand der Deponie mit circa 230.600 m<sup>3</sup> vermessen wurde, dass das ursprünglich bewilligte Volumen mit circa 76.500 m<sup>3</sup> festgesetzt war, daher eine Überschüttung im Ausmaß von circa 154.100 m<sup>3</sup> vorgelegen war. Daraus würde sich unter Heranziehung eines durchschnittlichen Umrechnungsfaktors von 1,8 t/m<sup>3</sup> eine überschüttete Menge von 277.380 t ergeben, welche allerdings sowohl aus beitragsfreiem Abraummaterial als auch aus Bodenaushub besteht.

Aus der Gesamtmenge des bei der Eingangskontrolle festgehaltenen angelieferten Bodenaushubmaterial und der Gesamtkubatur der Deponie könnte auf den Gesamtanteil des Abraummaterials in der Deponie und damit auf das Verhältnis Abraummaterial/Bodenaushubmaterial geschlossen werden. Unter der (rein spekulativen) Annahme, dass dieses Verhältnis während der gesamten Betriebsdauer der Deponie konstant war, könnte aus der Eingangskontrolle des angelieferten Bodenaushubs auf den Füllstand der Deponie geschlossen werden.

In gleicher Weise wurde auch für das Jahr 2011 argumentiert.

Die Bf. verweist des Weiteren auf den Bescheid der BH i, wonach der Bf. eine naturschutzrechtliche Bewilligung für Geländeaufschüttungen erteilt wurde und zwar für 7700 m<sup>2</sup> auf Teilen des GSt 4252/1. Das gesamte – hier steuerpflichtig behandelte – Material (Anm: „Bodenaushub“) sei zur Gänze auf diesen Splittablageplatz verbracht worden. Die Berechnungen des Mitarbeiters der Bf. vom 25.3.2013 sei überdies falsch (Schreiben von Geschäftsführer\_der\_Bf. vom 29.10.2014) weil die Berechnung der Behörde auf einem rein hypothetischen Verhältnis zwischen Bodenaushubmaterial und Abraummaterial beruhe.

Überdies sei die Errichtung von Fundamenten für die Errichtung des Splittlagerplatzes eine Tätigkeit nach § 3 Abs. 1a Z 4 iVm § 3 Abs. 1 Z 1 litc ALSAG, sohin könne keine Steuerpflicht begründet werden. Als Beweis dafür, dass der gesamte Bodenaushub für 2010 und 2011 tatsächlich in den Splittlagerplatz eingebracht worden sei, werde die Einvernahme mehrerer Zeugen angeboten und zwar der Personen

GF der Bf., Zeuge 2, Zeuge 1 und Zeuge 3.

Die Bf. verweist als Beweismittel, dass der Bodenaushub in den Splittlagerplatz verbracht wurde auf den Bescheid der BH i vom 26.2.2009, NA. Des Weiteren führt die Bf. aus, dass nachträglich eine Änderungsbewilligung erteilt worden wäre, sodass kein Altlastenbeitrag hätte vorgeschrieben werden dürfen.

Außerdem sei auch Erdaushub befreit, sofern dieser die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Inertabfalldeponie oder die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Baurestmassendeponie eingehalten wird und auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wird; § 3 Abs. 1a Z 5 zweiter Satz ALSAG. Die Deponie „Gartenhalde“ sei eine solche Deponie, die seit 19.12.2012 bewilligt sei. Ob das Bodenaushubmaterial „zulässigerweise“ für eine Tätigkeit verwendet wäre, sei nach § 3 Abs. 1 a Z5 zweiter Satz ALSAG unerheblich.

Mit BVE vom 8.8.2014, Zahl: 800000/sssss und 800000/eeeeee wurden die Berufungen für die Kalenderjahre 2010 und 2011 als unbegründet abgewiesen.

Die bescheiderlassende Behörde führte dazu aus, dass die Heranziehung von Bemessungsgrundlagen für 2010 und 2011 anhand der von der Bf. vorgelegten Unterlagen erfolgt seien. Neben den Mengenangaben in Betriebsbuch könne sich die Abgabenbehörde, so das Zollamt, auch auf die Ausführungen der KKK in ihrem Gutachten vom 28.8.2012, GZ: xxxx (Beweis 18), sowie den Angaben im Lage- und Höhenplan, erstellt von ZiviltechnikerXY (Aufnahme am 15.4.2010, erstellt am 18.4.2010; Beweis 19) entnommen werden. Das Zollamt führte in der Begründung aus, dass seit 2004 auf der Bodenaushubdeponie 294.900,01 Tonnen Aushubmaterial, das aus dem Umland geliefert worden sei und 250.000 Tonnen, das aus dem eigenen Abbaubetrieb der Abgabenschuldnerin stammt, abgelagert.

Die jährlich eingebrachten Mengen an Abraummateriale wurden von der Abgabenschuldnerin für die Jahre 2005 bis 2007 mit jeweils 50.000 to und für die Jahre 2008 bis 2011 mit jeweils 25.000 to angegeben. Daraus folge, dass aufgrund des von der ZiviltechnikerXY erstellten Lage- und Höhenplanes (siehe Beweis 19) bei einem Gesamtvolumen von 230.633 m<sup>3</sup>, bei einem Umrechnungsfaktor von 2,36 das bewilligte Deponievolumen von 76.500 m<sup>3</sup> (entspricht 180.540 to) bereits im ersten Halbjahr 2007 erreicht worden sei. Sihin seien alle folgenden Ablagerungen ohne gültige Deponiebewilligung erfolgt und – soweit sie das angelieferte Aushubmaterial betreffen – auch beitragspflichtig.

Die bescheiderlassende Behörde führte weiter aus, dass zwar zum Zeitpunkt der Ablagerung des Abfalls für 2010 die Bewilligung für die Einbringung von Bodenaushub durch den Bescheid vom 4.11.2004, GZ wewerw (siehe Beweis 6) noch aufrecht war, allerdings sei das zulässige Deponievolumen bereits überschritten worden, weshalb keine Ablagerung von Erdaushub auf einer dafür genehmigten Deponie vorlag. Der VwGH habe dazu ausgeführt, dass eine entstandene Abgabenschuld selbst durch eine nachträgliche Einholung einer fehlenden Bewilligung nicht mehr rückgängig gemacht werden könne; VwGH 22.04.2004, 2003/07/0173, 2006/07/0105, 2010/07/0218.

Die gegebene Beweislage lasse auch nicht den Schluss zu, dass – wie die Bf. ausführt – sämtlicher ab März 2010 im Betrieb angelieferter Bodenaushub zu mit Bescheid der BH i vom 26.2.2009 genehmigten Aufschüttung des Splittablageplatzes verwendet wurde.

Die bescheiderlassende Behörde stützte sich ua auf folgende Beweismittel:

Gutachten (Auszug) der Prüfungsinst vom 28.8.2012, GZ: xxxx (siehe Beweis 18); Lage- und Höhenplan, erstellt von ZiviltechnikerXY; Aufnahme am 15.4.2010, erstellt am 18.4.2010 (siehe Beweis 19);

Mit form- und fristgerecht eingebrachten Vorlageanträgen vom 22.8.2014 wurde eine Entscheidung durch die zweite Instanz begehrt. Die Bf. verwies zunächst auf widersprechende Beweisergebnisse und dem Ignorieren von angebotenen Beweismitteln (Anm. Zeugeneinvernahmen) und führt näher aus, weshalb von einem Einbringen in den Splittlagerplatz auszugehen sein. Insgesamt, so die Bf., sei der von der Bf. vorgebrachte Sachverhalt durchaus plausibel und sei es der erkennenden Behörde verwehrt, ohne Aufnahme der angebotenen Beweise von einem anderen Sachverhalt auszugehen. Dazu wurde auch die Einvernahme mehrerer Zeugen beantragt. Dieser Einwand sowie die dazugehörigen Anträge wurden in der Folge mit Schreiben vom 22.10.2020 zurückgezogen.

In einem weiteren Schreiben vom 16.12.2014 ergänzte die Bf. ihr bisheriges Vorbringen und stellt auf die Ausnahmetatbestände des § 3 Abs. 1a Z 4, 5 und 6 ALSAG ab:

Zunächst betont sie, dass es im Sinne der Ausnahmebestimmung des § 3 Abs. 1a Z 5 ausreichend sei, dass eine Deponie für die Aufnahme von Inertabfällen oder Baurestmassen genehmigt sein müsse; eine solche Bewilligung wäre schon mit Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 (siehe Beweis 6) erteilt worden. Dem System des ALSAG sei ein „mehrstufiges System von Ausnahmen mit unterschiedlichen Anforderungen für unterschiedliche Abfälle“ immanent. Während aber regelmäßig eine Verknüpfung einer Tätigkeit mit einer „Zulässigkeitsvoraussetzung“ oder Ausmaßgrenzen eine Beitragsfreiheit zur Folge habe (§ 3 Abs. 1a Z4; Abs. 1 a Z 5 erster Fall; Abs. 1a Z 6 ALSAG), fehle diese Verknüpfung in § 3 Abs. 1a Z 5 zweiter Fall ALSAG gänzlich. Die Bf. verweist diesbezüglich auf die Materialien betreffend des Budgetbegleitgesetz 2003 und der ALSAG-Novelle 2008. Kriterien seien sohin lediglich die Qualität des Abfalls sowie die geeignete Widmung der Deponie. Bislang gibt die Rechtsprechung keine Antwort auf die Frage, ob zusätzlich zur aufrechten (grundsätzlichen) Genehmigung einer Deponie als Bodenaushubdeponie darüberhinaus weitere Voraussetzungen für die ALSAG-Freiheit vorliegen müssen.

In einem Vorbringen vom 16.10.2020 verweist die Bf. auf ein Judikat des VwGH vom 27.3.2019, Ra 2019/13/0002 und betont, dass dieses E eine Abkehr von der bisherigen Rsp vorgenommen habe, wonach bei „sämtlichen Ausnahmetatbeständen des § 3 Abs. 1a ALSAG [...] auch die „Zulässigkeit“ der jeweiligen Maßnahme durch die erforderlichen behördlichen Bewilligungen, Anzeigen oder Nichtuntersagungen gewährleistet sein muss. Aus diesem Grund könne § 3 Abs. 1a Z 5 idF BGBl I 2009/52 nur so ausgelegt werden, dass es für die Steuerfreiheit nur darauf ankomme, dass – entweder – der Erdaushub die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Inertabfalldeponie – oder – eine Baurestmassendeponie einhält – und – dieser Erdaushub

auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wird. Die genannten Werte seien erfüllt, weil im gegenteiligen Falle keine abfallrechtliche Bewilligung erteilt hätte werden dürfen; überdies werde eine „Nichteinhaltung“ von der Behörde nicht behauptet. Auch aus dem Gutachten vom 28.8.2012 ergebe sich eindeutig, dass ggstl. Bodenaushubmaterial die geforderten Grenzwerte einhält. Die Deponie war überdies für die Aufnahme von Erdaushub iSd § 2 § 3 Abs. 1a Z zweiter Fall ALSAG bewilligt, wenn auch zeitlich befristet. Es sei aber nach der Rsp des VwGH – nicht mehr – Voraussetzung, dass sämtliche erforderlichen behördlichen Bewilligungen vorlegen müssen; genehmigt wäre die Deponie aber gewesen, das gelte auch für 2011.

Die Bf. bringt mit besagtem Schreiben neuerlich Einwendungen zur Bemessungsgrundlage ein. Es wird im Wesentlichen bereits Vorgebrachtes wiederholt, allerdings besonders darauf hingewiesen, dass sich die herangezogenen Mengen an Aushub- und Abraummaterial zwischen den erstinstanzlichen Bescheiden (294.900 t Aushubmaterial und 120.180 t Abraummaterial, gesamt sohin 415.080 to) und den BVEs (294.900 to Aushubmaterial und 250.000 to Abraummaterial, gesamt sohin 544.900 to) unterscheiden. Diese führe zu einem höheren Volumen, was mit dem Lage- und Höhenplan der Ziviltechniker-Unternehmen nicht mehr in Einklang zu bringen sei. Die BH i sei hingegen von einem üblich und realistischen Umrechnungsfaktor von  $1,8 \text{ to/m}^3$  ausgegangen. Daraus folge eine um 30% höhere Masse als von der BH i und auch von der Behörde selbst in den erstinstanzlichen Bescheiden herangezogenen Umrechnungsfaktor. Es könne, so die Bf. der Begründung nicht entnommen werden, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass entgegen ihren Feststellungen in den Erstbescheiden Abraummaterial im Ausmaß von 250.000 to und nicht 120.180 to festzustellen waren bzw. nicht ein Umrechnungsfaktor von 1,8, sondern einer von 2,36 heranzuziehen sei (VwGH 17.8.2000, 99/12/0254). Damit könne auch nicht überprüft werden, ob diese Änderung des Gesetz folgerichtigen Denkens entspreche (VwGH 28.9.1992, 92/10/0101).

Auf der ggstl. Aushubdeponie hingegen sei für 2010 und 2011 iSd § 3 Abs. 1a Z 1 ALSAG nur „beitragsfreies Abraummaterial“ gelagert worden worden. Diesbezüglich werde auf das Schreiben der Bf. vom 30.6.2010 hingewiesen, in welcher die Verlängerung der Deponie mit dem Bedarf an einer Deponie für eigenes Abraummaterial begründet werden; es bestand kein Bedarf für die Ablagerung von Bodenaushub. Und weiter:

Die genannten Feststellungen sind auch nicht richtig. Tatsächlich ist es so, dass in den Jahren 2010 und 2011 überhaupt kein Bodenaushubmaterial mehr in der gegenständlichen Deponie abgelagert wurde, sondern dieses Material ausschließlich für die Errichtung des bereits unter 3) genannten, behördlich bewilligten Splittlagerplatzes verwendet wurde. Für diese Maßnahme nach § 3 Abs 1 Z 1 lit c ALSAG bestand eine Ausnahme gemäß § 3 Abs 1a Z 4 ALSAG.

In den Jahren 2010 und 2011 wurde ausschließlich gemäß § 3 Abs 1a Z 1 ALSAG beitragsfreies Abraummaterial aus dem betriebseigenen Bergbau auf der gegenständlichen Deponie abgelagert. Diesbezüglich wird auf das bisher erstattete Vorbringen und auf das nunmehr vorgelegte Schreiben der Beschwerdeführerin vom 30.6.2010 hingewiesen, in welcher die Verlängerung der Deponie mit dem Bedarf an einer Deponie für eigenes Abraummaterial begründet wird.

Daraus ist zwingen ersichtlich, dass zu diesem Zeitpunkt und auch noch im Jahr 2011 kein Bedarf an einer Deponie für Bodenaushubmaterial bestand, da dieses Material sämtlich für die Errichtung des genannten Splittlagerplatzes verwendet wurde.

Beweis: wie bisher  
Schreiben der Beschwerdeführerin vom 30.6.2010

Dies könne durch die Einvernahmen mehrerer Zeugen bestätigt werden. Beantragt wurde (Anm: „wie bisher“) die Einvernahme der Personen

GF der Bf., Zeuge 2, Zeuge 1 und Zeuge 3, dass kein Bodenaushub in die Gartenhalde, sondern nur im Splittlagerplatz abgelagert wurde.

Zuletzt verweist die Bf neuerlich auf die Materialien zum Budgetbegleitgesetz 2003; 39/ME; Besonderer Teil, Seite 15, zu Z 3 [§ 2 Abs. 16 bis 17]): „Sofern Bodenaushubmaterial den Anforderungen der Anlage 1 Teil 2 entspricht, ist es grundsätzlich beitragsfrei“. Es komme, so die Bf., nach dem Willen des Gesetzgebers nur auf die Qualität des Bodenaushubmaterials an; auch für 2011 sei sohin eine Beitragsfreiheit auszusprechen.

In Folge dieses letzteren Vorbringens vom 16.10.2020 wurde der abfalltechnische Amtssachverständige im Bewilligungsverfahren im Verfahren zu Bescheid zu 19.12.2012, GZ AW schriftlich als Sachverständiger einvernommen (20.10.2020):

*„Beziehen sich die Bilanzen 2010 und 2011 (8602 to und 12.687 to) nur auf Bodenaushub oder auch auf Abraummaterial?“*

*Zu welchem Zeitpunkt wurden die Eintragungen in das EDM vorgenommen? Können Sie Auszüge dieser Eintragungen übermitteln?*

*Hätte der Verpflichtete auch die Möglichkeit gehabt, Korrekturen in das EDM einzutragen? Wenn ja, innerhalb welcher Frist?*

*Zum Verdichtungsfaktor:*

*Im Verfahren wird vorgebracht, wonach im Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW ein Verdichtungsfaktor von 1,8/to angenommen wurde. Dem Bescheid ist diesbezüglich der Faktor nicht zu entnehmen. Woraus kann diese Verdichtung im konkreten Bescheid erkannt werden?“*

Der Sachverständige beantwortete die Fragen mit 20.10.2020 wie folgt:

*„Für Abraummaterial gibt es keine eigenen Schlüsselnummern (SN) incl. Spezifizierungen. Wenn Abraummaterial als „Abfall“ auf einer Deponie abgelagert wird, sind die Bezeichnungen für Bodenaushub mit der SN 31411 samt Spezifizierungen zu verwenden.*

*Die Bilanz für den Berichtszeitraum 01.01.2010 bis 31.12.2010 wurde am 23.02.2012 dem Landeshauptmann über das EDM übermittelt.*

*Die Bilanz für den Berichtszeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2011 wurde am 16.03.2012 dem Landeshauptmann über das EDM übermittelt.*

*Auszüge der beiden Meldungen liegen diesem Email als „pdf“ in der Anlage bei.*

*Eine Abfallbilanz kann grundsätzlich jederzeit korrigiert werden. Die verbesserte Abfallbilanz muss jedoch neuerlich über das EDM dem Landeshauptmann übermittelt werden und bekommt einen neuen Zeitstempel.*

*Bei einer Bodenaushubdeponie ist eine Verwiegung gesetzlich nicht vorgesehen. Die Mengenerfassung erfolgt daher als Abschätzung in m<sup>3</sup>. In der Abfallbilanz sind jedoch die abgelagerten Abfälle in kg anzugeben. Ein Umrechnungsfaktor mit 1.800 kg/m<sup>3</sup> ist durchaus üblich.“ (Beweis 20)*

Beigefügt waren die Bilanzen der Jahre 2010 und 2011. (Beweis 21a und 21b)

Auf Aufforderung des BFG, die „Überfüllungszeitpunkte“ anhand der vorgebrachten Verdichtungsfaktoren darzulegen, hat das Zollamt anhand mehrerer Berechnungsarten (Umrechnungsfaktoren 1,8; 2,28 oder 2,36) dargelegt, dass – unabhängig von den Umrechnungsfaktoren – eine Überfüllung in den verfahrensgegenständlichen Kalenderjahren 2010 und 2011 jedenfalls eingetreten sei.

Die Antworten des abfalltechnischen Sachverständigen, die EDM-Bilanzen für 2010 und 2011, der ermittelte Sachverhalt sowie die Berechnungen des Zollamtes hinsichtlich der Umrechnungsfaktoren wurden der Bf. in der Folge zur Kenntnis gebracht. Die Antworten des abfalltechnischen Sachverständigen und die EDM-Bilanzen für 2010 und 2011 wurden dem Zollamt zur Kenntnis gebracht.

Mit 23.10.2020 wurde die (mit selben Datum) anberaumte mündliche Verhandlung, die auf Antrag der Bf. hätte stattfinden sollen sowie alle Beweisanträge von der Bf zurückgezogen. Das Beschwerdebegehren wurde eingeschränkt, sodass nun nicht mehr vertreten wurde, dass die Materialien auf den Splittablageplatz verbracht wurden. Das restliche Beschwerdebegehren bleibe aber aufrecht, so die Bf.

Mit 9.11.2020 wurde die Bf. (unter Hinweis auf § 3 Abs. 1a letzter Satz idF BGBl II 2009/52 und 2011/15) aufgefordert, nachzuweisen, weshalb das in die Gartenhalde eingebrachte Abraummateriale steuerfrei sein sollte:

*„Aktenkundig ist soweit, dass in den Jahren 2010 und 2011 Abfall mit der Schlüsselnummer 31411 29 (Bodenaushubmaterial mit Hintergrundbelastung) mit einer Qualität entsprechend dem Bundes-Abfallwirtschaftsplan 2006, Kapitel 5.2.14.1. „Sonderregelung für reinen Bodenaushub mit erhöhter Hintergrundbelastung“ eingebracht wurde. Norbert M. stellte dazu am 28.8.2012 in einem Gutachten fest (Beweis 11): „Aufgrund der gewonnenen Erkenntnisse kann bestätigt werden, dass im gesamten Deponierungsbereich ein fachgerechter Einbau der deponierten Materialien (Bodenaushub und Abraummateriale) vorgefunden wurde.“ Es ist sohin nicht denkunmöglich, dass Abraummateriale aus den Lieferungen, die im EDM hinsichtlich der Deponierung erfasst wurden, eingebracht wurde, weil „Abraummateriale“ über keine eigenen Schlüsselnummern im EDM definiert und als „Einbringung von Bodenaushub“ behandelt wird. Darüber hinaus hat die Bf. selbst mitgeteilt, dass für die Jahre 2008 bis 2011 jährlich 25.000 t Abraummateriale aus dem eigenen Steinbruch abgelagert wurde. Dies erschließt sich aus einem Gutachten der KKK vom 28.8.2012 („Bodenaushubdeponie Gartenhalde“, Erweiterung 2011, Bf“); s. Punkt 2 Befundaufnahme vorhandene Unterlagen...“*

*Verfahrensgegenständlich ist sohin, welche Menge an Abraummateriale in die Deponie Gartenhalde verbracht wurde, aus welchen jeweiligen Quellen es stammt und ob es steuerfrei zu behandeln ist. Das strittige Abraummateriale sollte - nach dem derzeitigen - Aktenstand aber ohnehin nicht innerhalb des Bergbaubetriebes des Bf, das heißt nicht in einem Bereich, der den bergbaulichen Aufgaben dient, sondern auf einer Bodenaushubdeponie abgelagert werden. Das ist ein Bereich, der eigens für die Ablagerung von Abfällen nach abfallrechtlichen Bestimmungen genehmigt wurde. Zur Abgrenzung der Ablagerung von Abfällen im Rahmen eines Bergbaubetriebes vor jener auf einer Deponie findet sich in den Erläuterungen zum MinroG, dass die Nachnutzung eines Bergbauhohlraums durch Abfälle nur dann keine Deponie darstelle, wenn das Einbringen dieser Materialien bergbautechnisch erforderlich sei, wie zB die Verkippung des Abraums oder die Herstellung von standsicheren Böschungen, und mit bergmännischen Mitteln und Methoden erfolge. Im gegenständlichen Fall bestehen nach dem derzeitigen Verfahrensstand keine bergbautechnischen Erfordernisse zur Ablagerung des Abraummateriales, sondern entledigt sich die Bf. ihrer durch Ablagerung auf einer von ihr eigens dazu errichteten abfallrechtlich genehmigten Bodenaushubdeponie. In anderen Fällen (laut EDM) haben vor allem Unternehmen des Hoch- und Tiefbaues das Material verbracht; eine*



*Tätigkeit in dieser Branche unterliegt ebenfalls nicht dem MinroG und ist deswegen nach § 3 Abs1a ALSAG einer Befreiung nicht zugänglich.*

*Unbekannt ist allerdings, ob es sich bei den – jährlich angefallenen – Abraummateriale (außerhalb des EDM) von 25.000 to für 2010 und 25.000 to für 2011 laut dem vorgelegten Gutachten der ausschließlich um „eigenes“ Material handelt, das aus einem (welchen?) Steinbruch stammt, oder ob dies in Folge anderer angebotener Dienstleistungen der Bf angefallen ist (zB Vermietung von Maschinen für den Hoch- und Tiefbau) oder vielmehr von Dritten „geliefert“ wurde; mit anderen Worten: Aus welcher Tätigkeit heraus das Abraummateriale angefallen ist. Es ist nämlich nicht aktenkundig und wurde bislang auch nicht behauptet, dass etwaige Bewilligungen nach dem MinRoG zur Abgabefreiheit berechtigt hätten, die Deponiebewilligung nach dem AWG spricht derzeit gegen die Annahme, dass eine Tätigkeit nach dem MinRoG zur Steuerfreiheit berechtige. Aus diesem Grund kommen die Ausnahmebestimmungen des § 3 Abs. 1 Z 3 AWG 2002 iVm § 3 Abs. 1a ALSAG – nach dem derzeitigen Aktenstand - nicht zum Tragen, sondern stellt das ggstl. Abraummateriale Abfall iSd § 2 Abs. 1 Z 1 leg cit dar, das dem Geltungsbereich des AWG und auch der ALSAG-Pflicht unterliegt. „.*

In diesem Zusammenhang wurde die Bf. auch in Kenntnis gesetzt, dass eine Verböserung eintreten könne, nicht nur wenn der Nachweis nicht gelänge, dass das verfahrensgegenständliche Material steuerfrei sei, sondern auch weil bei der Übernahme der Daten aus dem EDM ein Fehler passiert sei und richtiger Weise für 2011 insgesamt zusätzlich 2784,31 to heranzuziehen wären. Dieser Umstand wurde in der Folge durch die Bf. nicht aufgeklärt.

Mit Schreiben vom 17.12.2020 wurde nun betont, dass sowohl Bodenaushub als auch Abraummateriale (aus dem eigenen Bergbaubetrieb) in die Deponie eingelagert worden wäre, Zitat: „...Insbesondere wurde angelieferter Bodenaushub für die Deponie an der Waage im Eingangsbereich des Bergbaubetriebs verwogen“...,und weiter: [...] Abraummateriale, welche(s) im Rahmen des Bergbaubetriebs der Bf. anfielen wurden ausnahmslos direkt vom Bruch [...] zur unmittelbar daneben anliegenden Deponie transportiert und dort deponiert; eine Buchung im betriebseigenen [...] System bzw. eine Meldung an das EDM erfolgte nicht. Ebenso erfolgte keine Aufzeichnung über die anfallende Menge an Abraummateriale bzw. über die Menge, die in der gegenständlichen Deponie abgelagert wurde“.

Die Deponie sei, so die Bf. „im Rahmen des Bergbaubetriebs“ betrieben worden, dort sei das Abraummateriale zu einem (großen) Teil zur Befestigung der Dammböschung verwendet worden. Für diese Frage wurden folgende Beweismittel angeboten und zwar:

Parteieneinvernahme des Geschäftsführer\_der\_Bf., Zeuge Zeuge 4, Zeuge Zeuge 5, Bescheid der BH i vom 18.6.1960, II, Bescheid der Montanbehörde vom 22.1.2014, BMWFJ-66.1,

Technischer Bericht Bodenaushubdeponie vom 7.8.2003, Standsicherheitsbeurteilung Dr. M. vom 9.6.2010, Auszug aus der Homepage der Bf.

In der Folge betont die Bf. mit Eingabe vom 17.12.2020 zunächst, dass der Bodenaushub zum Steinbruch angeliefert und dort verwogen (an der Waage im Eingangsbereich) sowie verbucht wurde. Der an der Waage im Betrieb der Bf. angelieferte Bodenaushub sei lückenlos gewogen und verbucht worden und gleichzeitig ein Lieferschein erstellt worden; diese Daten würden mittels EDM gemeldet. Nicht bestritten werde die Menge an Bodenaushub für 2010 so die Bf:

Der an der Waage im Betrieb der Beschwerdeführerin angelieferte Bodenaushub wurde lückenlos gewogen und verbucht, dies schon im eigenen Interesse, da die Deponierung kostenpflichtig ist und durch das Verbuchen gleichzeitig ein Lieferschein erstellt wird, der für die Verrechnung notwendig ist. Mit dem Verbuchen ist gleichzeitig die Meldung an das EDM verbunden.

Die im Betrieb der Beschwerdeführerin angelieferten Mengen an Bodenaushub sind daher jedenfalls richtig aufgezeichnet.

Nicht bestritten wird in diesem Zusammenhang die vom Zollamt Innsbruck für das Jahr 2010 festgestellte Menge an Bodenaushub im Ausmaß von 8.604 t.

Die Menge an „Abraummaterial“ ist aufgrund dessen genereller Beitragsfreiheit für die Bemessung des gegenständlichen Altlastensanierungsbeitrags nicht relevant.

Die Bf. führt weiters aus, dass diese Vorgangsweise beim Abraummaterial anders war, da es sich ausschließlich um eigenes Abraummaterial handelt, das gem § 3 Abs1 a Z 1 ALSAG ohnehin steuerfrei war, weil es ausschließlich aus dem eigenen Steinbruch der Bf. stamme. Deswegen sei es nicht verwogen worden und auch keine Meldung im EDM erfolgte nicht. Ebenso seien auch keine Aufzeichnungen über diese Menge geführt worden, weil sie in die Deponie verbracht worden, und deswegen steuerfrei geblieben ist. Außerdem sei es einem großen Teil zur Befestigung der Dammböschung der Deponie verwendet worden.

Zu dieser Verwendung wurden mehrere Beweise angeboten und zwar: die Parteieneinvernahme des Geschäftsführer\_der\_Bf., die Einvernahme der Zeugen Zeuge 4 und Zeuge 5, der Bescheid der BH i vom 18.6.1960, II, Bescheid des Bundesministeriums für Wirtschaft, Jugend und Familie vom 22.1.2014, Zahl: BMFWJ 66.1, technischer Bericht vom 7.8.2003 („Projekt Bodenaushubdeponie-Gartenhalde“), Geotechnischen Gutachten (Standsicherheitsbeurteilung) der „rGeo“ vom 9.6.2010 sowie ein Auszug aus der Homepage der Bf.

Die Bf. schildert danach ausführlich, dass es sich bei dem in die Deponie verbrachten und dort zur Befestigung der Dammböschung verwendeten Abraummaterial um ein solches Material handelt, das aus dem eigenen Steinbruch stammt und das durch „Aufsuchen, Gewinnen, Speichern und Aufbereiten mineralischer Rohstoffe“ iSd § 3 Abs. 1 Z 1 ALSAG idF BGBl I Nr.

52/2009 steuerfrei sei. Deswegen sei die Menge an Abraummateriale bloß rechnerisch ermittelt worden und entspricht der Berechnungsvariante 1 des Zollamtes (Anm: Aufforderung zur Stellungnahme vom 9.11.2020).

Die Bf. stellt danach einen Antrag auf Einvernahme der Personen Zeuge 4, Zeuge 5 und Zeuge 1 als Zeugen zur Frage, dass die angelieferten Mengen an Bodenaushub richtig aufgezeichnet worden und die Menge an Abraummaterial unerheblich seien, weil die Steuerfreiheit greife. Sie verweist auch auf weitere Beweise mit der Bezeichnung „wie bisher“.

Sie betont auch in diesem Schreiben nochmals, dass das geschüttete Material zur Ablagerung auf einer Bodenaushubdeponie geeignet war, was sich aus der Stellungnahme des abfalltechnischen Sachverständigen im Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW, Seite 5 ergebe. Bei dem Bodenaushub handle es sich um Erdaushub, der die Eigenschaftserfordernisse des § 3 Abs. 1 a Z 5 zweiter Satz ALSAG idF BGBl I Nr. 52/2009 erfülle.

Aus Anhang 1, Tab 1, 5 und 6 der Deponieverordnung 2008 ergebe sich, so die Bf., dass Abfall, der geeignet ist, auf einer Bodenaushubdeponie abgelagert zu werden, jedenfalls geeignet ist, auf einer Inertabfalldeponie oder auf einer Baurestmassendeponie gelagert zu werden. Falls das BFG diesbezüglich anderer Ansicht sei, werde die Einholung eines Sachverständigengutachtens aus dem Bereich Abfallwirtschaft beantragt; die Deponie sei im Jahr 2010 jedenfalls genehmigt gewesen.

Sie beantragt überdies „wie bisher“ sowie verweist als Beweismittel auf den Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW.

Danach verweist sie auf die Verwendungsnormen im ALSAG, die sich - je nach Abgabensart – in den Anforderungen unterscheiden (§ 3 Abs. 1 Z 4-6 ALSAG idF BGBl I Nr 52/2009). Eine zulässige Verwendung in diesem Sinne – als Abgrenzung zu § 3 Abs. 1 a Z 5 zweiter Satz ALSAG idF BGBl I Nr. 52/2009 – verlange, dass alle Auflage, Bewilligungen etc vorhanden seien. Das sei, so die Bf., das Unterscheidungsmerkmal zwischen beiden Bestimmungen, sodass es nach zu § 3 Abs. 1 a Z 5 zweiter Satz ALSAG darauf eben nicht ankomme, sondern hier nur auf die Materialeigenschaft. Würde man sohin bei einer Deponie- die bloß überfüllt sei, schon unterstellen, dass sie nicht genehmigt wäre, würde man die Zulässigkeitsvoraussetzungen nach § 3 Abs. 1 Z 4-6 ALSAG in den § 3 Abs. 1 a Z 5 zweiter Satz ALSAG idF BGBl I Nr. 52/2009 gleichsam „hineininterpretieren“, so die Bf sinngemäß.

Zum Kalenderjahr 2011 führt sie – neu – aus, dass 2011 weder Bodenaushub noch Abraummaterial in der Gartenhalde abgelagert werden. Als Beweise angeboten werden zunächst „wie bisher“ sowie die Zeugen Zeuge 6 Zustelladresse, Zeuge 7, 3 Fotos (aus April 2011 und 2010).

Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde zurückgezogen (Mitteilung vom 22.11.2010). In der Folge wurden die entsprechenden Zeugen (schriftlich einvernommen) und wie folgt befragt.

Zeuge Zeuge 1 sagte aus:

*„Sehr geehrte Damen und Herren!*

*Nachfolgend meine Zeugenaussage: ...ob und in welchen Mengen welches Material im Jahr 2010 und 2011 entweder im Bergbaubetrieb und/oder in der Deponie „Gartenhalde“ abgelagert wurde.*

1. Welche Funktion haben Sie derzeit beim Bf.?

*Keine*

2. Für welche Bereiche waren Sie 2010 und 2011 zuständig? Welche konkreten Zuständigkeiten (Sachbereiche) waren damit verbunden?

*2010 war ich nicht beim Bf. angestellt; 2011: ab 01.03.2011 war ich als Verkaufsleiter angestellt; Bereiche: Verkauf, EDV-Administrator*

3. Was können Sie zum betrieblichen Ablauf 2010 und 2011 sagen, was Ablagerungen in der Deponie (Gartenhalde oder dem Steinbruch betrifft: was wurde wo und wann abgelagert? Bitte ihre Antworten auch getrennt nach Bodenaushub und Abraummateriale für 2010 und 2011 darstellen, wenn es Ihnen möglich ist. Gegebenenfalls bitte auch Beweismittel mit übermitteln.

*Jahr 2010: Da ich 2010 noch nicht bei der \*\*\*Bf1\*\*\* angestellt war, kann ich weder über Mengen, noch über das Material und deren Ablageort Auskunft geben.*

*Jahr 2011: Ich wurde am 01.03.2011 als Verkaufsleiter von der \*\*\*Bf1\*\*\* angestellt. Ich habe in dieser Zeit weder mit der Annahme von Materialien (Waage) noch mit dem Verbleib von angenommenen Materialien zu tun. Ich habe die „Gartenhalde“ nie während der Schüttphase gesehen und ich habe auch nie die Einbringung von Materialien gesehen.*

*Mein erster Kontakt mit der „Gartenhalde“ war im Zuge der abfallrechtlichen Sanierung. Alle Mengenaufstellungen, die bei den Besprechungen im Zollamt Innsbruck, Verwendung fanden, habe ich von der \*\*\*Bf1\*\*\* zur Verfügung gestellt bekommen. Deren Richtigkeit bzw. Vollständigkeit entzieht sich meiner Kenntnis. Unterlagen über Mengen bzw. Materialien, die zur Aufklärung beitragen könnten, befinden sich nicht in meinem Besitz.*

*Zwischenlagerung von Materialien im Bergbauggebiet*

*Die Ablagerung von Bodenaushubmaterialien im Bergbauggebiet und die nachträgliche Verbringung in die Deponie „Hub“ ist mir bekannt. Ab wann, welche Art und Menge zwischengelagert wurden, kann ich Mangels Unterlagen nicht beziffern.“*

In einer zweiten Aussage führte er aus:

„Sie schreiben, das Ihr erster Kontakt mit der Gartenhalde im Zuge der abfallrechtlichen Sanierung war. Wann war das? Wie gestaltet sich der Kontakt (z.B. „Lokalausweis“, Einsicht in Lieferscheine etc.):

*Das dürfte etwa im Juli/August 2012 gewesen sein. Genaue Kalenderaufzeichnungen habe ich keine. Es wurde damals von der Behörde die Untersuchung bezüglich Verdichtung und Eignungsnachweis der in die Gartenhalde eingebrachten Abfälle verlangt. Diese Schürfe wurden im August durchgeführt. Dabei war ich anwesend.*

2. Sie schreiben, das die Mengenaufstellungen, die sie der Zollbehörde zu Verfügung stellten, nicht durch Sie selbst berechnet wurden, sondern Ihnen von der Bf. GmbH zu Verfügung gestellt wurden. Wer, das heißt welche Person, hat Ihnen diese Zahlen zur Verfügung gestellt?

*Mir wurden die Unterlagen (Ausdrucke) im Sekretariat des Bf. GmbH übergeben. Welche Person im Sekretariat diese Drucke erstellt hat kann ich nicht beantworten.*

3. Weshalb waren Sie bei den Besprechungen am Zollamt dabei, wenn Sie doch als Verkaufsleiter angestellt waren und, wie Sie selber schreiben, mit der Verbringung von Materialien nicht zu tun hatten?

*Wie schon in Punkt 1 erläutert, ging es in den Besprechungen mit dem Zollamt Innsbruck um die Feststellung, anhand der Verdichtung und der Art der eingebrachten Materialien, ab wann eine Überschüttung stattgefunden hat. Ich wurde, vermutlich aufgrund meiner technischen Ausbildung, mit der Unterstützung der Behörde vom Gf. beauftragt. Welche genauen Beweggründe er dafür hatte, muss er Ihnen beantworten.“*

Der Zeuge Zeuge 3 wurde befragt:

Welche Funktion(en) hatten Sie beim Bf.? Bitte geben Sie auch an, in welchem Zeitraum sie die jeweilige Funktion bekleideten. Für welche Bereiche waren Sie 2010 und 2011 zuständig? Was können Sie zum betrieblichen Ablauf 2010 und 2011 sagen, was Ablagerungen in der Deponie (Gartenhalde) oder dem Steinbruch betrifft: Was wurde wo und wann abgelagert? Bitte ihre Antwort getrennt nach Bodenaushub und Abraummateriale für 2010 und 2011 darstellen.

Er betonte, dass er 2010 und 2011 Planierarbeiten auf der Gartenhalde gemacht habe und 2011 seien die letzten Humusarbeiten zur Fertigstellung vorgenommen worden; 2012 sei er in Pension gegangen. Er wisse das Aushubmaterial über die Bruchwand gekippt worden wäre, da

er aber auch auswärts Baustellen hatte, könne er nicht mehr sagen, weil er nicht das ganze Jahr im Betrieb gewesen sei.

Der Zeuge zeuge 7 wurde gleichlautend befragt. Er führte dazu zunächst aus, dass er leider keine Angaben machen könne, da ihm jegliches Gefühl für Eingang von Aushub oder jeglichen Materials fehle und er nur manchmal für Bösch- und Planierarbeiten anwesend war. Restzeit sei er auswärts oder im Bruch gewesen.

Er könne (Anm. „aber“) bestätigen, das ab Herbst 2010 kein Material mehr auf die Gartenhalde geliefert wurde. Er könne auch bestätigen, dass er als Baggerfahrer das auf dem Zwischenlager im Bruch im Zeitraum 2011 gelagerte Aushubmaterial auf interne Muldenkipper geladen habe. Dieses Material wurde auf die ca. Dezember 2011 genehmigte Aushubdeponie Hub geliefert.

Der Zeuge Zeuge 2 sagte (zu den gleichlautenden Fragen) aus, dass er für die Jahre 2010 und 2011 keine Aussage machen könne, weil er schon seit 2008 bei einem anderen Unternehmen angestellt sei.

Der Zeuge Zeuge 6 wurde zu folgenden Fragen (ebenso schriftlich) einvernommen:

„Welche Tätigkeiten übten Sie in der Vergangenheit für die Beschwerdeführerin aus? Bitte nach Kalenderjahren getrennt von 2007-2011 angeben. Bitte gegebenenfalls Beweismittel übermitteln.“

Warum war Ihre Tätigkeit für die Beschwerdeführerin von Bedeutung? Bitte gegebenenfalls Beweismittel übermitteln.

Was können Sie zum betrieblichen Ablauf 2010 und 2011 sagen, was Ablagerungen in der Deponie (Gartenhalde) oder dem Steinbruch betrifft: Was wurde wo und wann abgelagert? Bitte ihre Antwort getrennt nach Bodenaushub und Abraummateriale für 2010 und 2011 darstellen. Bitte gegebenenfalls Beweismittel übermitteln.“

Er beantwortete die Fragen wie folgt: „

Welche Tätigkeiten übten Sie in der Vergangenheit für die Beschwerdeführerin aus?

*2007 - 2009: unsere Firma wurde erst ab dem 09. Dezember 2009 mit diversen Vermessungstätigkeiten beauftragt. Der erste Einsatz vor Ort vom 14.12.09 betraf die ergänzende Aufnahme von Kanalschächten und Entwässerungen, Absetz- und Entwässerungsbecken sowie der Waage im östlichen Bruchbereich, Lieferung des Lage- und Höhenplanes am 15.12.2009*

*ab Ende Februar 2010 bis Ende November 2011: es wurden verschiedenste Vermessungsarbeiten im Bruchbereich und den diversen Deponien vor Ort sowie im Innendienst die zugehörigen Auswertungen, Berechnungen und Planerstellungen durchgeführt. Eine*

*tabellarische Zusammenfassung aller geleisteten Stunden und eine Übersicht der u.a. in diesem Zeitraum erstellten Pläne ist im Anhang beigelegt.*

Warum war Ihre Tätigkeit für die Beschwerdeführerin von Bedeutung?

*Herr GF der Bf., als unser Auftraggeber, war mir aus meiner Zeit in i, wo ich vor meinem Umzug nach Lauriacum im Jahr 2001 auch wohnhaft war, persönlich bekannt. Meines Wissens hat er im Jahr 2009 eine neue vermessungstechnische Betreuung für sein Unternehmen gesucht. Es war mir bekannt, dass vor unseren Tätigkeiten auch die beiden Vermessungsbüros \*\*\*6\*\*\* aus i umfangreiche Tätigkeiten durchgeführt haben. Die Ergebnisse deren Arbeiten haben wir ab 2010 laufend digital erhalten, in unser System übernommen und in Absprache mit unserem Auftraggeber und dem verantwortlichen Markscheider in unsere Pläne integriert.*

Was können Sie zum betrieblichen Ablauf 2010 und 2011 sagen, was Ablagerungen in der Deponie (Gartenhalde) oder dem Steinbruch betrifft? Was wurde wo und wann abgelagert?

*Da wir während der Durchführung der Vermessungsarbeiten immer nur sehr kurz vor Ort waren, kann ich zu diesem Thema leider keine eigenen Angaben machen. Die letzte nicht von uns erstellte Tagebaukarte 2008 wurde vom Technischen Büro Aemilius erstellt, auf dessen Grundlage wir unsere Folgekarten ab 2010 aufgebaut haben. Die laufenden Änderungen im Bruch und den Deponien wurden dann in Absprache mit dem Auftraggeber vermessen und eingearbeitet. Im Bereich der Gartenhalde wurde von uns am 21.04.2010 eine Bestandsaufnahme der damals offenen Fläche durchgeführt und ein Flächenplan daraus erstellt. Am 08.04.2011 war ich persönlich für Besprechungen vor Ort und habe u.a. den damaligen Ausbauzustand der Gartenhalde fotografiert (Bilder im Anhang). Für mich stellte sich das Gebiet als eine schon abgeschlossene Schüttung dar, welche im östlichen Bereich bereits als fertig humusiert zu erkennen war. Am 15.04.2011 wurde dieser Zustand von meinen Mitarbeitern vermessen und daraus im Anschluss sowie im Laufe des restlichen Jahres 2011 mehrere Pläne, Flächen- und Kubaturberechnungen (im Vergleich zu den früheren Fremdaufnahmen) abgeleitet. Weitere Vermessungsarbeiten im Bereich der Gartenhalde wurden von uns bis zum 31.12.2011 dann nicht mehr durchgeführt.“*

Überdies wurde der GF der Bf einvernommen zu ebengleichen Fragen; er führte aus:

*„Ich bin wirtschaftlicher Eigentümer des Bf. und bin dort handelsrechtlicher Geschäftsführer und Betriebsleiter gemäß Mineralrohstoffgesetz. Weiters übe ich bei der Bf. die Position der Verantwortlichen Person gemäß Abfallwirtschaftsgesetz aus. Diese Funktionen übte ich auch im Zeitraum 2008 - 2011 aus. In den Jahren 2010 und 2011 war ich aufgrund oben genannter Positionen für sämtliche Bereiche im Betrieb übergeordnet zuständig.*

*Zum betrieblichen Ablauf 2010 und 2011 kann ich folgendes berichten: Das Unternehmen betreibt einen Steinbruch, im Westen, unmittelbar anschließend an das Betriebsgelände hat die*

*Bf. eine Bodenaushubdeponie, die „Gartenhalde“ errichtet, auf der neben externen Bodenaushub auch Abraum und taubes Gestein aus dem Steinbruch deponiert wurde.*

*Externer Bodenaushub, der kostenpflichtig abgelagert werden sollte, wurde an der Eingangswaage im Osten des Betriebsgeländes verwogen, dort war in der EDV eine entsprechende Artikelnummer hinterlegt. Abraum und taubes Gestein aus dem Steinbruch wurde ohne Verwiegung oder Aufzeichnungen direkt vom Steinbruch auf die Deponie verbracht. Dieses Material wurde überwiegend zur Befestigung der Dammböschung verwendet. Die Menge dieses Abraummaterials wurde erst im Rahmen der anhängigen Verfahren ermittelt. Im Lage- und Höhenplan der ZiviltechnikerXY vom 15.4.2011 ist die Kubatur der Gartenhalde mit 230.633 m<sup>3</sup> angegeben. Von dieser Kubatur wurde die Menge des richtig und vollständig verzeichneten Bodenaushubs abgezogen, die Differenz ergibt die Menge an Abraum. Es kann aber nicht mehr festgestellt werden, welche Menge an Abraum in welchem Jahr abgelagert wurde. Beim externen Bodenaushub ist dies aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich. Gegen Ende des Jahres 2010 war ein Endzustand der Gartenhalde erreicht. Die Bewilligung der Nachfolgedepone, der Hub-Deponie, verzögerte sich, so, dass wir ab 2011 externen Bodenaushub kurzfristig im Bereich des Steinbruchs zwischenlagerten. Für dieses Zwischenlager wurde bei der Waage vorerst keine eigene Artikelnummer angelegt, der Bodenaushub wurde daher weiter auf „Gartenhalde“ gebucht. Erst im Laufe des Jahres 2011, der genaue Zeitpunkt ist nicht mehr feststellbar, wurde eine neue Artikelnummer angelegt. Die Hub-Deponie wurde gegen Ende 2011 bewilligt und wurde der zwischengelagerte Bodenaushub dann in diese Deponie gebracht. Im Frühjahr 2011 fanden auf der Gartenhalde lediglich noch Abschlussarbeiten, wie zum Beispiel Humusierung, statt.“*

In der Folge wurden die Einvernahmen der Zeugen der Bf. zur Stellungnahme übermittelt, die hinsichtlich des strittigen Kalenderjahres (laut Betreffzeile) nur zu 2010 geantwortet hat; hinsichtlich des Jahres 2011 wurde (laut Betreffzeile) keine Stellungnahme abgegeben. Es wurde ausgeführt:

*„Die Zeugenaussagen dürfen zusammengefasst werden wie folgt:*

*Zeuge 3: Er hat 2010 und 2011 Planierarbeiten auf der Gartenhalde durchgeführt, 2011 hat er dort „die letzten Humusarbeiten zur Fertigstellung“ durchgeführt.*

*Zeuge 7: Er bestätigt, dass „ab Herbst 2010 kein Material mehr auf die Gartenhalde geliefert wurde.“ Weiters bestätigt er, dass er als Baggerfahrer das auf dem Zwischenlager im Bruch 2011 gelagerte Aushubmaterial auf Muldenkipper geladen hat und dieses Material auf die ca. Dezember 2011 genehmigte Hub-Deponie geliefert wurde.*

*Zeuge 1: Die Zwischenlagerung von Bodenaushubmaterial im Bergbaugesamt und die nachträgliche Verbringung auf die Hub-Deponie ist im bekannt.*



*DI Zeuge 6: Sein Unternehmen hat per 21.4.2011 (offensichtlicher Schreibfehler „2010“, da ja Befundaufnahme am 8.4.2011) eine Bestandaufnahme der offenen Fläche der Gartenhalde durchgeführt, war am 8.4.2011 persönlich vor Ort und hat Fotos gemacht. Das Gebiet stellte sich für ihn als „abgeschlossene Schüttung“ dar, welche im östlichen Bereich bereits fertig humusiert war.*

*Aus den genannten Zeugenaussagen bestätigt sich das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach die Einbringung von Bodenaushubmaterial in die Gartenhalde bereits im Jahr 2010 beendet wurde und 2011 kein Bodenaushub mehr auf die Gartenhalde verbracht, sondern im Bruch zwischengelagert und Ende 2011 auf die neue Hub-Deponie verbracht wurde.“*

Die Bf. betont weiters, dass auch die Zeugen Zeuge 4 und Zeuge 5 namhaft gemacht wurden, aber bis dato noch nicht vernommen worden seien.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

I. „Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß Abs.2 Z. 3 legcit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen vorliegen würden.

Gemäß § 2 Abs.4 ALSAG sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes Abfälle gemäß § 2 Abs.1 bis 3 des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002 (AWG).

Gemäß § 2 Abs.1 AWG idF BGBl. I Nr. 43/2007 sind Abfälle im Sinne dieses Bundesgesetzes 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.

(...)

Abs. 4: Im Sinne dieses Bundesgesetzes sind

1. Altstoffe

a) Abfälle, welche getrennt von anderen Abfällen gesammelt werden, oder

b) Stoffe, die durch eine Behandlung aus Abfällen gewonnen werden, um diese Abfälle nachweislich einer zulässigen Verwertung zuzuführen.

Nach § 2 Abs. 7 Z 4 AWG 2002 idF BGBl. I Nr. 43/2007 sind "Deponien" Anlagen, die zur langfristigen Ablagerung von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erdoberfläche errichtet oder verwendet werden, einschließlich betriebseigener Anlagen für die Ablagerung von Abfällen, oder auf Dauer (dh. für länger als ein Jahr) eingerichtete Anlagen, die für die vorübergehende Lagerung von Abfällen genutzt werden.

Bodenaushub iSd § 2 Abs. 17 ist ein Material, das durch Ausheben oder Abräumen von im Wesentlichen natürlich gewachsenem, nicht verunreinigten Boden anfällt; s. Scheichl/Zauner, ALSAG (2010) § 2 Rz 52, 53 und 54; s auch § 3 Z 9 DeponieV 2008, BGBl II 2010/178 und 2011/455.

Nach § 3. Abs. 1 Z 3 AWG 2002 idF BGBl. I 2009/115 und 2011/9 Nr. 115/2009 gilt das AWG nicht für:

Abfälle, die unmittelbar beim Aufsuchen, Gewinnen, Speichern oder Aufbereiten mineralischer Rohstoffe anfallen (bergbauliche Abfälle), sofern diese Tätigkeiten dem Mineralrohstoffgesetz, BGBl. I Nr. 38/1999, unterliegen und diese Abfälle innerhalb eines Bergbaubetriebs verwendet oder abgelagert werden; keine bergbaulichen Abfälle sind Abfälle, die nicht direkt auf diese Tätigkeiten zurückzuführen sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009 unterliegen dem Altlastenbeitrag:

1. das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb (dh. unter Tage) der Erde; als Ablagern im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt auch

a) das Einbringen von Abfällen in einen Deponiekörper, auch wenn damit deponiebautechnische oder andere Zwecke verbunden sind (zB Fahrstraßen, Rand- 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,

Nach § 3 Abs. 1a Z 1, 4 und 5 ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009 lautet:

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,

[...]

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 abgelagert wird,

Zum Beschwerdevorbringen:

Im Verfahren ist folgende Sachverhalts- bzw. folgende Rechtsfrage zu klären:

1. Ist steuerpflichtiges Material 2010 und 2011 in die Gartenhalde verbracht worden und wenn ja, in welcher Menge?
2. Wie ist Abraummateriale steuerlich zu behandeln?
3. Ist das verbrachte Material steuerfrei wegen § 3 Abs. 1a Z 5 zweiter Satz ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009?

Folgende Einwendungen, dh **Einwendungs- und Sachverhaltsvarianten**, wurden im Zuge des Verfahrens vorgebracht:

#### **Sachverhaltsvariante 1:**

Es wurde 2010 und 2011 zwar Bodenaushub und Abraummateriale in die Deponie eingebracht, der Umrechnungsfaktor (Bodenaushub versus Abraummateriale) sei aber unzureichend dargestellt bzw. sei der Bodenaushub auf einer genehmigten Deponie gelagert (Berufung vom

18.12.2013, Seite 4-5 und 7, Ergänzung vom 16.12.2014); die Mengenangaben seien überdies unrichtig.

**Sachverhaltsvariante 2:**

Es wurde Bodenaushub **nur** im Jänner und Februar 2010 die Deponie eingebracht, weil ab März 2010 das gesamte Material in einen Splittablageplatz eingebracht worden sei (Berufung vom 18.12.2013, Seite 6; Vorlageantrag vom 22.8.2014) – zurückgezogen mit 22.10.2020).

**Sachverhaltsvariante 3:**

Es wurde Bodenaushub **auch im Jänner und Februar 2010** nicht in die Deponie eingebracht, weil schon seit Jänner 2010 das gesamte Material in einen Splittablageplatz eingebracht worden sei (ergänzendes Vorbringen vom 16.10.2020, Seite 6) - zurückgezogen mit 22.10.2020).

**Sachverhaltsvariante 4:**

Es sei richtig, dass das Material nicht auf den Splittablageplatz eingebracht worden sei, sondern (Anm. das gesamte Jahr) 2010 und 2011 „tatsächlich auf die Gartenhalde angeliefert wurde“; Mitteilung vom 22.11.2020.

**Sachverhaltsvariante 5:**

Es wurde 2010 und 2011 nur eigenes Abraummateriale in die Deponie verbracht (ergänzendes Vorbringen vom 16.10.2020, Seite 6)

**Sachverhaltsvariante 6:**

Es wurde 2010 nur Bodenaushub in die Deponie eingebracht, die Mengenangaben von 8604 to sind richtig (Stellungnahme vom 17.12.2020)

**Sachverhaltsvariante 7:**

Es wurde 2011 kein Bodenaushub in die Deponie eingebracht, die war schon überfüllt, es wurde stattdessen das Material im Steinbruch zwischengelagert (Stellungnahme vom 17.12.2021)

Diese fehlende Bestimmtheit im Vorbringen zum Sachverhalt zeigt sich auch in den Beweisanträgen, die häufig nur mit „wie bisher“ bezeichnet werden, oder die Anträge auf Zeugeneinvernahmen, die danach als „Auskunftspersonen“ bezeichnet, wieder zurückgezogen werden und zwar mit der Bemerkung, dass nun keine offenen Beweisanträge mehr gebe (Schreiben vom 22.11.2020). In den danach folgenden Beweisanträgen (Eingabe vom 17.12.2020) unterscheidet die Bf. nicht zwischen Zeugen und Auskunftspersonen; sie beantragt die Einvernahme von Zeugen und lässt dann zuletzt doch wieder die Befragung als Auskunftspersonen genügen (Schreiben vom 17.12.2021, letzter Satz). Sie zieht den Antrag auf mündliche Verhandlung ausdrücklich zurück (Mitteilung vom 22.11.2010) und meint nun doch in der Eingabe vom 17.12.2021, letzter Satz, dass der Antrag noch aufrecht wäre. Auf die

beantragten Einvernahmen von Zeugen oder/und Auskunftspersonen wird an geeigneter Stelle eingegangen. Bevor den entsprechenden Einwendungen begegnet wird, zunächst eine entsprechende Würdigung:

Zunächst zur ersten Frage:

**1. Ist steuerpflichtiges Material 2010 und 2011 in die Gartenhalde verbraucht worden? Wenn ja, in welcher Menge?**

§ 3 Abs. 1 Z 1 lit a ALSAG (in der Fassung ab 1.7.2009), auf die sich das Zollamt in den angefochtenen Bescheiden stützt, erfasst alle Formen der Einbringung von Abfällen in einen Deponiekörper und behandelt sie als steuerpflichtig, sofern nicht die Ausnahmebestimmungen des Abs. 1 a und der Abs. 2 bis 4 legcit zum Tragen kommen; *Scheichl/Zauner, ALSAG (2010) § 3 Rz 6*. Dass durch den Bf. eine Bodenaushubdeponie iSd § 2 Abs. 7 Z 4 AWG 2002 in den Kalenderjahren 2010 und 2011 betrieben wurde ist unstrittig; sie war Gegenstand von zwei Bewilligungsverfahren (BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 und 19.12.2012, GZ AW).

Neben den Verfahren vor dem BFG für die Jahre 2010 und 2011 sind auch Verfahren vor der Abgabenbehörde anhängig, die die Kalenderjahre 2008 und 2009 zum Gegenstand haben, die aber nach § § 271 BAO ausgesetzt wurden. Verfahrensgegenstand sind ausschließlich die Kalenderjahre 2010 und 2011.

Zunächst wendet der Bf. Begründungsmängel nach dem AVG ein und betont überdies, dass die Behörde die angebotene Zeugeneinvernahmen ignoriert habe. Hier darf schon festgehalten werden, dass Verfahrensordnung für das Steuerverfahren die Bundesabgabenordnung (BAO) ist. Überdies können Fehler, auf die die Bf. rekurriert, im Rechtsmittelverfahren saniert und auch die entsprechenden Zeugeneinvernahmen können vom BFG vorgenommen werden (zB VwGH 17.2.1994, 93/16/0117). Überdies hat die Bf. mit 22.10.2020 den Antrag auf mündliche Verhandlung und alle Beweisanträge bezüglich eines Splittlagerplatzes zurückgezogen, sodass hinsichtlich Einwendungen, die gar nicht (mehr) gestellt sind, nicht weiterhin ein Begründungsmangel aufrecht erhalten werden kann.

Es wurde zunächst in der Beschwerdeschrift vorgebracht, dass der Umrechnungsfaktor (Bodenaushub versus Abraummateriale) ist unzureichend dargestellt worden bzw. wurde der Bodenaushub auf einer genehmigten Deponie gelagert (Beschwerdeschrift vom 18.12.2013, Seite 4-5 und 7).

Die Bf. führt zunächst aus, dass die inhaltliche Feststellung wonach im Kalenderjahr 2010 insgesamt 8604 Tonnen Bodenaushub sowie im Kalenderjahr 2011 9.904 Tonnen abgelagert sein sollen falsch sei, es allenfalls grob geschätzt wäre. Es werde nämlich übersehen, dass die Überschüttung circa 154.100 m<sup>3</sup> betrage und bei einem Umrechnungsfaktor von 1,8/Tonne eine Menge von 277.380 Tonnen ergebe, die aber aus beitragsfreiem Abraummateriale und

Bodenaushub bestehe. Aus der Gesamtmenge des bei der Eingangskontrolle festgehaltenen Bodenaushubmaterials und Gesamtkubatur der Deponie könnte auf den Gesamtanteil des Abraummaterial geschlossen werden; das Abraummaterial werde im Betrieb der Bf. mengenmäßig nämlich nicht erfasst. Überdies erfassen die der Behörde zu Verfügung gestellten Unterlagen nicht nur die Gartenhalde, sondern den Gesamteingang von Bodenaushub in den Betrieb.

Diesem Vorbringen ist mit der bescheiderlassenden Behörde und unter Hinweis auf die **eigenen** Beweismittel der Bf. zu entgegnen: Nach **eigenen Angaben** der Bf. (Bilanz des Jahres 2010, Mengenangaben im Betriebsbuch) wurden 2010 ca. 8604 Tonnen abgelagert. Diese Menge kann auch dem Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW, Seite 5) entnommen werden. Überdies hat die Bf selbst die Menge von 8604 to in einem späteren Schreiben ausdrücklich als richtig erklärt (Schreiben vom 17.12.2020 zum Kalenderjahr 2010).

Während gegen Begründungselemente bzgl. der Bewilligung vom BH i vom 26.2.2009, NA schriftlich Einwendungen vorgenommen wurden, wurde in diesem Fall darauf verzichtet; die Begründung ist rechtlich fixierter Teil der Bewilligung vom 19.12.2012, GZ AW und auch als Stellungnahme eines Sachverständigen glaubwürdig, da der Experte die von der Bf. selbst in das EDM eingespeisten Daten offenbart hat; und dies später auch durch das BFG verifiziert und der Bf zur Kenntnis gebracht wurden, (siehe auch Lieferscheine); dies wurde dem BF auch mittels Parteiengehör zur Kenntnis gebracht. Überdies wurde der Bescheid von der Bf. nicht angefochten und erwuchs in Rechtskraft.

Die Bf. selbst betont in ihrer Stellungnahme vom 17.12.2020 sogar selbst, dass die Verbuchungen (Lieferschein/EDM) korrekt vorgenommen worden seien. Diese EDM-Meldungen wurden auch vom BFG einer Durchsicht unterzogen und ergeben eine Bemessungsgrundlage, die den von der Zollbehörde verwendeten Gewicht für das Kalenderjahr 2010 entspricht. Überdies sei, wie die Bf. selbst ausführt der Faktor von 1,8 ist nicht realitätsfremd und auch das Zollamt hat im angefochtenen Bescheid diesen Faktor herangezogen und dieser ist, wie die Bf. im Vorlageantrag selbst und auch der abfalltechnische Sachverständige ausführt, üblich. Die vom Bf. selbst vorgelegten Lieferscheine sowie das Betriebsbuch belegen diese Menge bzw. das Gewicht (gerundet durch das Zollamt). Die angenommene Bemessungsgrundlage deckt sich auch mit übrigen von der Zollbehörde vorgenommenen Beweiswürdigungen: Die Ausführungen der KKK GmbH in ihrem Gutachten vom 28.8.2012, GZ: xxxx decken sich wieder mit den Angaben im Betriebsbuch und den EDM-Meldungen. Die Beweismittel, die die Zollbehörde bewogen haben, von dieser Bemessungsgrundlage auszugehen, stützen die Rechtsrichtigkeit der behördlichen Erwägungen. Die Berechnungen für die Kalenderjahre sind sohin schlüssig durch die Zollbehörde vorgenommen werden. Auf die Abweichungen in der BVE braucht nicht eingegangen zu werden, da nur über die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Bescheide abzusprechen ist und die BVEs nicht Gegenstand der Rechtmäßigkeitskontrolle sind. Überdies

unterscheiden sich die Bescheide, was die Höhe der Abgabenschuld betrifft ohnehin nicht, weil im Spruch der BVEs die Höhe der vorzuschreibenden Abgabenschuld im Vergleich zu den angefochtenen Erstbescheiden nicht verändert wurden. Dass die Abgabenbehörde in den BVEs von diesem Faktor abgewichen ist, bleibt sohin unbedeutend. Es ist unbestritten, dass die Bf. den von der belangten Behörde herangezogenen Umrechnungsfaktor von  $1,8 \text{ t/m}^3$  in den angefochtenen Erstbescheiden nicht bestritten und die Bf selbst als „üblich und realistisch“ bezeichnet (Schreiben vom 16.10.2020, Seite 5). Außerdem hat die Bf selbst diese Menge mit Schreiben vom 17.12.2020 für das Kalenderjahr 2010 nicht (mehr) bestritten. Die – sich widersprechenden – Angaben der Bf. über die (zusätzliche) Menge des Abraummaterials (Eingabe vom 25.3.2013: 120.179,99 to; Projekt „Bodenaushubdeponie Gartenhalde Erweiterung 2011 (250.000 to) ändert an dieser Masse des Steuergegenstands und der Abgabenvorschreibung für 2010 und 2011 freilich nichts. Nach Ansicht des BFG ist ein Verwaltungs- und auch Abgabenverfahren sehr stark vom Grundsatz der Antragstellung und eines konkreten Begehrens abhängig; das Begehren ist tlw. unbestimmt. Eine Rechtmäßigkeitskontrolle verlangt ein konkretes Begehren, das nicht erfüllt ist, wenn die Bf. („wahlweise“!) bekannt gibt, dass Abraummaterial/Bodenaushubmaterial „nicht voneinander getrennt wurden, **diese zu berechnen wären**, die Masse 120.179,99 to oder 250.000 to betrage und überdies die „Kubatur“ zu „**hinterfragen**“.

**Fest steht:** Die Heranziehung der Menge an Material entsprach dem Vorbringen der Bf selbst, vor allem aber den EDM-Meldungen und den Lieferscheinen der Kunden, die zentralen Beweismittel freilich. Als steuerpflichtig wurden 8604 to (gerundet) herangezogen, wie es dem Bescheid der BH i vom 19.12.2012, AW, den Lieferscheinen, Betriebsbuch und den Meldungen in das EDM durch die Bf. entnommen werden konnte, auch die Bf. selbst bestreitet dies zuweilen auch nicht. Die Zollbehörde vertritt (zuvor noch) die Auffassung, dass das Deponievolumen zwischen 2006 und 2008 eingetreten ist, je nachdem welcher Faktor heranzuziehen sei. Je höher der Faktor, umso später tritt die Überfüllung ein. Die Frage, zu welchem konkreten Zeitpunkt eine Überfüllung erreicht wurde, ist sohin nur für Verfahren bzw. Kalenderjahre maßgebend, die oa. Zeitpunkte betreffen. Dass in den Jahren 2010 und 2011 eine Überfüllung eingetreten ist, ist sohin nicht zweifelhaft, unabhängig davon, welchen Faktor man heranziehen mag; vielleicht könnte dies eine Prüfung für die Kalenderjahre 2006 – 2009 verlangen; diese Jahre sind aber nicht Verfahrensgegenstand.

Überdies ist eine Überschreitung der bewilligten Mengen für die in Streit stehenden Kalenderjahre unabhängig davon zu verantworten, welchen Faktor man heranziehen mag. Die Bf. bestreitet eine solche Überschreitung nicht, weil sie ja selbst deswegen durch ihren Antrag vom 20.10.2011 eine Erweiterung beantragt hat und ihr sogar schon 2007 bewusst sein musste, dass die Kapazitätsgrenzen überschritten wurden (Schreiben vom 29.8.2013 an das Zollamt). Abgesehen davon, dass die Bf in ihrer Stellungnahme vom 17.12.2020 selbst betont, dass die Verbuchungen (Lieferschein/EDM) korrekt vorgenommen worden seien, spricht gegen das sonstige Vorbringen der Bf **in allen Varianten** sohin im Gesamten:

- der Technische Bericht vom 7.8.2003 („Projekt Bodenaushubdeponie-Gartenhalde“), in dem ausgeführt wird, dass Bodenaushub und eigenes Abraummateriale deponiert werden soll und dass ein großer Bedarf von Kunden für Deponierung bestehe (diese Anlieferungen ja auch den Lieferscheinen und EDM-Meldungen entnommen werden kann); Beweis 7.
- Geotechnischen Gutachten (Stand sicherheitsbeurteilung) der „rGeo“ vom 9.6.2010, wonach die Deponiefläche wesentlich überschritten wurde; Beweis 8.
- der Antrag vom 30.6.2010 auf Verlängerung der Frist der Bewilligung für das Abraummateriale und der Umstand, dass eigenes Abraummateriale nicht in das EDM aufgenommen wurde (Stellungnahme vom 17.12.2020). Sohin hat das Zollamt eigenes steuerfreies Abraummateriale nach den EDM-Meldungen ohnehin steuerlich nicht erfasst; Beweis 9.
- Antrag auf Erweiterung für die Bewilligung vom 21.10.2011 für das eigene Abraummateriale (Beweis 10) und der der Umstand, dass eigenes Abraummateriale nicht in das EDM aufgenommen wurde (Stellungnahme vom 17.12.2020). Sohin hat das Zollamt eigenes steuerfreies Abraummateriale nach den EDM-Meldungen ohnehin steuerlich nicht erfasst.
- Eine Erweiterung wurde erst mit Schreiben vom 21.10.2011 begehrt und auch (erst zu diesem Zeitpunkt!) die Stilllegung der Deponie angezeigt; Beweis 10.
- Gutachten des Ziviltechnikerbüros für Geologie, Norbert M. für die Bereiche Geologie, Wasserfachtechnik, Naturkunde und Forstrecht: „Bodenaushubdeponie Gartenhalde. Erweiterung der Deponie und Ablagerung von Bodenaushub und Abraummateriale vom 19.10.2011; Beweis 11.
- Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ AW: Erweiterung wegen erheblicher Überschreitung der Einbringung von Bodenaushub und Abraummateriale; Beweis 12.
- Schreiben der Bf selbst bzgl der eingebrachten Mengen an Bodenaushub und Abraummateriale vom 25.3.2013; Beweis 14.
- Besprechung am 6.5.2013 am Zollamt Innsbruck; Beweis 15.
- Schreiben der Bf vom 29.8.2013, dass der Bf schon 2007 bewusst war, dass eine Erweiterung notwendig sei; Beweis 16.
- Umfangreiche Lieferscheine sowie die EDM-Bilanzen der Jahre 2010 und 2001; Einbringungsort: Gartenhalde. Einbringung von steuerpflichtigem Materiale (Bodenaushub und Abraummateriale, das von EDM erfasst wurde und besonders von Unternehmen des Hoch- und Tiefbaues geliefert wurde); Beweis 17 und 21.



- Gutachten (Auszug) der Prüfungsinst vom 28.8.2012, GZ: xxxx wonach Bodenaushub und Abraummaterial von diversen Bauvorhaben (765 Baustellen) geliefert wurde; Beweis 18.
- Lage- und Höhenplan, in dem die Ausdehnung und räumliche Begrenzung zu den Überscharen bekannt gemacht wurde; Beweis 19.
- Schriftliche Einvernahme des abfalltechnischen Sachverständigen bzgl. der EDM-Bilanzen der Jahre 2010 und 2011; Beweis 20.
- Straferkenntnis der BH i gegen den Gf der Bf vom 26.4.2012, hgrhzzr samt Mitteilung über den Eintritt der Rechtskraft, wonach bis 29.7.2011 die Deponie befüllt wurde; Beweis 24.
- Digitale Katastralmappe, die eine Begrenzung zu den Überscharen zeigt; Beweis 25.
- Niederschrift über den Ortsaugenschein am 8.8.2011, aus dem hervorgeht, dass die Einbringungen abgeschlossen sind und festgestellt wurde, dass die Deponiefläche wesentlich überschritten wurde; Beweis 26.

Ungeeignet das Vorbringen der Bf. zu stützen (in allen Sachverhaltsvariationen): Auszug der Homepage, 3 Fotos (Aufnahmedatum bekannt gegeben, kann aber nicht verifiziert werden und der Bescheid aus dem Jahr 1960 (Bescheid der BH i vom 18.6.1960, II), der zur Frage, welche Mengen in den Jahren 2010 und 2011 in die Gartenhalde eingebracht wurden ohnehin augenscheinlich ungeeignet ist.

#### **Ergänzung zu 2011:**

Die Behörde ist im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen, dass Material bis 29.7.2011 eingelagert wurde. Das wurde von der Bf. in den Sachverhaltsvarianten 1 und 4 nicht bestritten. Zu 2011 hat die Bf. nunmehr in einer Eingabe vom 17.12.2020 (s Sachverhaltsvariante 7) ausgeführt, dass kein Material in die Deponie, sondern in den Steinbruch zur Zwischenlagerung verbracht wurde. Sie hat eine solche Sachverhaltsvariante aber weder in der Berufung, noch im Vorlageantrag oder in einer der anderen ergänzenden Stellungnahmen jemals vertreten, sondern sie hat ausgeführt, dass auch 2011 abgelagert wurde, sieht man von dem Umstand ab, dass sie vorübergehend auch vertreten hat, dass auf einen Splittlagerplatz abgelagert wurde und sie auch zwischen Bodenaushub- und Abraummaterial variiert hat. Dieses neue Vorbringen kann sich auf kein einziges behördliches Dokument oder betriebliche Aufzeichnungen stützen; vielmehr ergibt sich aus allen (vorwiegend von der Bf. selbst produzierten und vorgelegten Beweismittel, s dazu das Vorbringen in den Sachverhaltsvarianten 1-5) – mehr oder weniger – das Gegenteil. Das Vorbringen, dass 2011 weder Bodenaushub- noch Abraummaterial in die Deponie verbracht wurden kann durch folgende Beweismittel widerlegt werden, die größtenteils nach der Einstellung der Ablagerung erstellt wurden. Überdies betont die Bf in ihrer Stellungnahme vom 17.12.2020 sogar selbst, dass die Verbuchungen (Lieferschein/EDM)

korrekt vorgenommen worden seien; gegen das Vorbringen in der zuletzt genannten Sachverhaltsvariante 7 spricht:

- Gesamtes eigenes Vorbringen der Bf samt vorgelegter Beweismittel in den Sachverhaltsvarianten 1-5, in dem tlw. gänzlich andere Sachverhalte vorgebracht und tlw. belegt wurden.
- Antrag vom 30.6.2010 der Bf selbst auf Fristverlängerung um zwei Jahre, die Bf ging selbst davon aus, dass es die Bewilligung bis 31.12.2012 nutzen musste; Beweis 9.
- Antrag vom 21.10.2011 der Bf selbst auf Erweiterung um mehrere Grundstücke, weil zum Zeitpunkt der Antragstellung die Kubatur bereits 230.600 m<sup>3</sup> und die Fläche 23.200 m<sup>2</sup> betrug; Beweis 10.
- Eine Erweiterung wurde erst mit Schreiben vom 21.10.2011 begehrt und auch (erst zu diesem Zeitpunkt!) die Stilllegung der Deponie angezeigt; Beweis 10.
- Bescheid der BH i an die Bf selbst vom 19.12.2012, GZ AW - Erweiterung der Bewilligung um die Grundstücke 715 und 773, Beweis 12.
- Stellungnahme der Bf. selbst vom 25.3.2013 über den Zeitpunkt der Überschreitung des Deponievolumens und der Ablagerungsmenge; eine Einlagerung fand nach eigenen Angaben bis 29.7.2011 statt; Beweis 14; dies entspricht auch dem Beweis 17.
- Aktenvermerk über eine Besprechung am Zollamt Innsbruck am 6.5.2013 im Beisein der Bf. über die Deponierung auch im Jahr 2011; Beweis 15.
- Lieferscheine der Bf selbst für das Jahr 2011 (bis zum 29.7.2011!) mit Angabe des Lieferanten, der Baustelle, Menge und Lieferzeitpunkt; Beweis 17; entspricht dem Vorbringen nach Beweis 14.
- Gutachten (Auszug) der Prüfungsinst vom 28.8.2012, GZ: xxxx; von der Bf selbst in Auftrag gegeben, wonach zwischen 2009 und 2011 7516 Anlieferungen auf die Gartenhalde vorgenommen wurden; Beweis 18.
- Gutachten des Ziviltechnikerbüros für Geologie, Norbert M. für die Bereiche Geologie, Wasserfachtechnik, Naturkunde und Forstrecht: „Bodenaushubdeponie Gartenhalde. Erweiterung der Deponie und Ablagerung von Bodenaushub und Abraummateriale vom 19.10.2011. Der Gutachter stellt fest, dass (mit Stand 19.10.2011!) einer Erweiterung der Bodenaushubdeponie geplant ist, weil die Abfallarten „Bodenaushub“ und „Abraummateriale“ abgelagert werden sollen (zukunftsorientierte Betrachtung); Beweis 11.
- Stellungnahme des abfallwirtschaftsrechtlichen Sachverständigen, dass 2010 und 2011 abgelagert wurde (E-Mail vom 20.10.2020); Beweis 20.

- Straferkenntnis der BH i gegen den Gf der Bf vom 26.4.2012, hgrhzzr, das bis 29.7.2011 geschüttet wurde; rechtskräftig; Beweis 24.
- EDM-Bilanz 2011 von der Bf selbst verfasst, gibt ebenfalls Auskunft über die Deponierungen des Jahres 2011; Beweis 17.

Es wurden sohin von der Bf selbst (!):

- die Lieferscheine hinsichtlich der Bodenaushubdeponie Gartenhalde ausgestellt
- die EDM-Meldungen hinsichtlich der Bodenaushubdeponie Gartenhalde ausgestellt
- Anträge auf Verlängerung der ursprünglichen AWG-Bewilligungen nur und ausschließlich für die Gartenhalde gestellt, weil die Frist 31.12.2010 für die Ablagerungen nicht ausreichte.
- Anträge auf Erweiterung der ursprünglichen AWG-Bewilligung nur und ausschließlich für die Gartenhalde gestellt, weil die Kubatur und Fläche für die Ablagerungen nicht ausreichte.
- ein Gutachten in Auftrag der Bf erstellt, wonach die ständigen Ablagerungen in den Jahren 2010 und 2011 nur und ausschließlich in die Gartenhalde vorgenommen wurden: Dieses Gutachten wurde von der KKK GmbH in Zusammenarbeit mit einer Inspektionsstelle erstellt. Nach diesem – von der Bf selbst in Auftrag gegebenen und von der Bf. selbst vorgelegten (!) – Gutachten sind zwischen 2009 und 2011 insgesamt 7.516 Anlieferungen dokumentiert, wobei diese – so das Gutachten – auf rund 765 Baustellen bezogen werden können. Neben diesen Anlieferungen von verschiedenen Bauvorhaben wurde auch Abraummateriale aus dem Steinbruch in die Gartenhalde verbracht und deponiert.
- Laut den von der Bf. vorgelegten Lieferscheinen für den Zeitraum 13.1.2011 – 29.7.2011 beträgt die im Jahr 2011 auf der Bodenaushubdeponie „Gartenhalde“ abgelagerte Menge an Bodenaushub 9.902,52 Tonnen (1. Quartal: 900,48 t, 2. Quartal: 6804,38 t und 3. Quartal: 2.197,66 t). Diese Mengen wurden der seinerzeitigen Abgabefestsetzung zugrunde gelegt. Laut der beigeschlossenen EDM-Auswertung für das Jahr 2011, beträgt die Gesamtmenge des abgelagerten Bodenaushubes durch Kunden jedoch 12.686,83 Tonnen, somit eine Mehrmenge von 2.784,31 Tonnen; diese Abweichung wurde der Bf. auch zur Kenntnis gebracht und um Stellungnahme ersucht; in der Folge wurde aber nur ausgeführt, dass 2011 generell keine Ablagerungen mehr vorgenommen wurden. Die Aufzeichnungen für das Jahr 2011 hat der Bf. nämlich nicht datumsbezogen ausgeführt, sondern immer nur vom 1.1. bis 31.12.2011.

Ebenso lassen sich die Behauptungen der Bf auch aus allen anderen – von der Bf selbst (!) vorgelegten Beweismittel nicht ableiten und zwar auch nicht aus den Zeugenaussagen, wie dargelegt werden kann.

## 2. Wie ist Abraummateriale steuerlich zu behandeln?

Nur das (eigene!) Abraummateriale aus dem eigenen Steinbruch wurde (laut Schreiben vom 17.12.2020) zur Befestigung der Dammböschung der Deponie verwendet. Dieses Abraummateriale aus dem eigenen Steinbruch der Bf (als Bergbauberechtigter, s § 1 Z 15 bis 18 sowie Z 20 MinroG) wird vom BFG in diesem Verfahren als steuerfrei anerkannt; es erfüllt die Voraussetzungen des § 3 Abs. 1a Z 1 ALSAG. Dieses Materiale wurde aber, wie die Bf. in der Stellungnahme vom 17.12.2020 selbst einräumt, ohnehin nicht im EDM erfasst und wurde deswegen von der Zollbehörde bei der Berechnung der vorgeschriebenen Abgaben auch nicht herangezogen. Verfahrensgegenstand ist (und war) ja, was das Abraummateriale betrifft, nicht das eigene Abraummateriale aus dem eigenen Steinbruch, sondern das Materiale (auch Abraum), das zur Deponierung in der Deponie von Dritten (Kunden) angeliefert wurde. Hier vertritt das BFG die Auffassung, dass eine Steuerfreiheit für solches Abraummateriale nicht zu gewähren:

Die Kunden der Bf, die Materiale zur Deponierung zur Bf verbrachten waren laut EDM-Liste aber vorwiegend Unternehmen aus dem Hoch- und Tiefbau, wie zB die \*\*\*7\*\*\* (<https://www.cccc/>) oder die \*\*\*8\*\*\*, deren Tätigkeitsbereich im Vollwärmeschutz oder Betonwerksanierung/instandsetzung liegt (<https://www.pppp/>). Auch die Stadtwerke i und mehrere Gemeinden haben Materiale geliefert, wie \*\*\*9\*\*\* (Nr. 145 der EDM 2011), i (Nr. 1822 und 1875 des Jahres 2011) oder \*\*\*2\*\*\* (1882 des Jahres 2011). Vergleichbare Kunden gab es auch im Jahr 2010. Es handelt sich um Unternehmen (oder Gemeinden) die keine Tätigkeit nach dem MinroG ausüben und sohin konnte auch kein Abraummateriale durch „Aufsuchen, Gewinnen, Speichern und Aufbereiten mineralischer Rohstoffe“ iSd § 3 Abs. 1a Z 1 ALSAG angefallen sein; *Mihatsch*, MinroG<sup>4</sup> (2019) 27. Es ist sohin unerheblich, wie hoch der Anteil der in den EDM-Meldungen erfassten Materiale Abraum enthält, weil dies auf die Steuerpflicht keine Auswirkung entfaltet; die Steuerfreiheit kann für solches Abraummateriale keinesfalls gewährt werden.

### Fazit:

Es ist unerheblich (hinsichtlich der Anlieferung durch die Kunden), wie das Verhältnis zwischen Abraummateriale und Bodenaushub gestaltet war, wie die Bf. in der Berufung noch vermeinte, weil es sich jedenfalls um steuerpflichtiges Materiale handelte, § 3 Abs. 1a Z 1 ALSAG ist; s. *Scheichl/Zauner*, ALSAG (2010) Rz 33 ff. Dies entspricht auch der Intention des Gesetzgebers nach den Materialien zum Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl X, ErläutRV 59 BlgNR 22.GP 164 (305, 309).

### Ergänzung zu den bereits durchgeführten Ausführungen hinsichtlich der Einvernahmen (Anträge auf Zeugeneinvernahmen):

Anträge in den Vorlageanträgen zur Einvernahme der Personen Geschäftsführer\_der\_Bf., Zeuge 2, Zeuge 1 und Zeuge 3 ganz allgemein und nicht determiniert zur Frage des Sachverhaltes wurden mit Schreiben vom 22.11.2020 zurückgezogen und sind sohin nicht mehr aufrecht (arg: „[...] Seitens der Beschwerdeführerin bestehen keine offenen Beweisanträge mehr“).

Antrag in der Ergänzungsschrift vom 16.10.2020 zur Aufnahme von Beweisen („wie bisher“) hinsichtlich zur Frage, dass es sich bei den Begründungen der erlassenen Bescheiden bloß um „Scheinbegründungen“ handle. Abgesehen davon, dass hier eine Rechtsfrage in den Vordergrund gedrängt wurde, ist auch dieser Antrag mit Schreiben vom 22.11.2020 zurückgezogen worden (arg: (arg: „[...] Seitens der Beschwerdeführerin bestehen keine offenen Beweisanträge mehr“).

Aufrechte Anträge sind sohin nur mehr dem Vorbringen vom 17.12.2020 zu entnehmen und zwar getrennt für 2010 und 2011:

Für das Kalenderjahr 2010:

Antrag vom 17.12.2020 für 2010, wonach das eigene Abraummateriale aus dem eigenem Steinbruch zu einem großen Teil zur Befestigung der Dammböschung der Deponie verwendet wurde. Für diese Frage wurden folgende Beweismittel angeboten und zwar:

Parteieneinvernahme des Geschäftsführer\_der\_Bf., Zeuge Zeuge 4, Zeuge Zeuge 5, Bescheid der BH i vom 18.6.1960, II, Bescheid der Montanbehörde vom 22.1.2014, BMWFJ-66.1, Technischer Bericht Bodenaushubdeponie vom 7.8.2003, Standsicherheitsbeurteilung Dr. M. vom 9.6.2010, Auszug aus der Homepage der Bf.

Auf die Beweisaufnahme der noch nicht realisierten Beweise (Einvernahmen) kann verzichtet werden, weil dem Vorbringen der Bf – wie bereits ausgeführt wurde - Glauben geschenkt wird. Das eigene Abraummateriale stammt aus dem eigenen Steinbruch und wurde in die Deponie verbracht. Es wurde, wie die Bf selbst ausführt (Stellungnahme vom 17.12.2020) nicht gewogen und nicht im EDM erfasst. Dieses eigene Abraummateriale wurde von der Zollbehörde im angefochtenen Bescheid ohnehin nicht steuerpflichtig behandelt und in den angefochtenen Bescheiden nicht erfasst. Deswegen ist es unerheblich, zu welchem Zweck es in die Deponie verbracht wurde, weil es als steuerfrei anerkannt wurde und dem Bf dieser Nachweis hinsichtlich des eigenen Abraummateriales im Sinne des § 3 Abs. 1a letzter Satz idF BGBl II 2009/52 und 2011/15 gelungen ist (Parteiengehör vom 9.11.2020, Stellungnahme vom 17.12.2020).

Antrag vom 17.12.2020 für 2010 zur Frage, dass auch die Menge dieses Abraummateriales unerheblich ist, weil es steuerfrei ist. Für diese Frage wurden folgende Beweismittel angeboten und zwar:

„wie bisher“

Zeuge Zeuge 4, Zeuge Zeuge 5, Zeuge Zeuge1.

Abgesehen davon, dass es sich hier wieder um eine Rechtsfrage handelt, nämlich ob die Menge an Abraummaterial erheblich ist oder nicht, abhängig von der rechtlichen Beurteilung bzgl. einer Steurfreiheit, muss dieser Antrag in engem Zusammenhang mit oa Antrag betrachtet werden. Wenn das eigene Abraummaterial aus dem eigenen Steinbruch, dass, wie die Bf selbst ausführt (Stellungnahme vom 17.12.2020) nicht gewogen und nicht im EDM erfasst wurde, in die Deponie verbracht wurde, steuerfrei ist und das Gericht diesem Vorbringen Glauben schenkt, erübrigen sich freilich auch Beweisaufnahmen hinsichtlich der Menge, weil diese freilich ebenso unerheblich ist. Auf die Beweisaufnahme der noch nicht realisierten Beweise (Einvernahmen) wird verzichtet.

Berufungsschrift vom 18.12.2013 für die Kalenderjahre 2010 und 2011 zur Frage, ob die Verwendung von Bodenaushubmaterial für die Errichtung von Fundamenten im Splittlagerplatz eine zulässige Tätigkeit nach § 3 Abs. 1 Z 4 iVm § 3 Abs. 1 Z 1 lit c ALSAG ist und deswegen der ab März 2010 angelieferte Bodenaushub in den Splittlagerplatz steuerfrei ist. Beantragt wurde die Vernehmung von GF der Bf., Zeuge 2, Zeuge 1 und Zeuge 3 sowie wurde als Beweis auch der Bescheid der BH i vom 26.2.2009, NA angeboten.

Diese Anträge sind laut Mitteilung der Bf vom 22.11.2020 nicht mehr aufrecht, weil ausgeführt wurde: *„Seitens der Beschwerdeführerin bestehen keine offenen Beweisanträge mehr“*.

In der – zuletzt vorgebrachten - Sachverhaltsvariante vom 17.12.2020 vertritt die Bf die Auffassung, dass nicht nur der Bodenaushub, sondern auch das eigene Abraummaterial – entgegen des ständigen bisherigen Vorbringens – 2011 weder in die Gartenhalde (noch auf den Splittlagerplatz), sondern doch im Steinbruch zwischengelagert wurde. Wiederum wird die Einvernahme der Zeugen beantragt, die schon mehrmals (zu mehreren Sachverhaltsvarianten) genannt wurden, nämlich:

GF der Bf., Zeuge 2, Zeuge 1 und Zeuge 3, Zeuge 7 und Zeuge 6.

Dieser Antrag auf Zeugeneinvernahmen ist zulässig; die Zeugen wurden (auch für das Jahr 2010) vernommen. Die Zeugen wurden – überwiegend gleichlautend – befragt:

*„Welche Funktion(en) hatten Sie? Bitte geben Sie auch an, in welchem Zeitraum sie die jeweilige Funktion bekleideten.*

*Für welche Bereiche waren Sie 2010 und 2011 zuständig?*

*Was können Sie zum betrieblichen Ablauf 2010 und 2011 sagen, was Ablagerungen in der Deponie (Gartenhalde) oder dem Steinbruch betrifft: Was wurde wo und wann abgelagert?*

*Bitte ihre Antwort getrennt nach Bodenaushub und Abraummaterial für 2010 und 2011 darstellen.“*

Die Aussage des Zeugen Zeuge 2 erwies sich von vorneherein als unbeachtlich, das Vorbringen der Bf für die Kalenderjahre 2010 und 2011 zu stützen, da er schon seit 2008 nicht mehr für die Bf. tätig war.

Nach Ansicht der Bf werde das Vorbringen, dass im Kalenderjahr 2011 kein Material in die Gartenhalde verbracht, sondern stattdessen in den Steinbruch zwischengelagert wurde, durch die Aussage des Zeugen Zeuge 1 bestätigt, wenn die Bf rekurriert: „Die Zwischenlagerung von Bodenaushubmaterial im Bergbaugebiet und die nachträgliche Verbringung auf die Hub-Deponie ist ihm bekannt.“

Diese Auslegung des Gesagten ist von der Bf deutlich verkürzt wiedergegeben worden: Der Zeuge Zeuge 1 führte nämlich auch aus, dass er für 2010 nichts sagen könne, weil er erst seit 1.3.2011 bei der Bf. angestellt war, allerdings habe er weder mit der Annahme der Materialien noch den Verbleib der Materialien etwas zu tun gehabt, er sei im Verkauf und als EDV-Administrator angestellt gewesen. Er habe die Gartenhalde nie während der Schüttphase gesehen, erst im Juli/August 2012. Die Mengenaufstellungen, die er vorgelegt habe, seien ihm vom Sekretariat zu Verfügung gestellt worden; von welcher Person wisse er aber nicht mehr. Vermutlich sei er wegen seines technischen Verständnisses mit einbezogen worden. Ab wann, welche Art und Menge zwischengelagert worden sei, könne er nicht sagen, er verfüge auch über keinerlei Unterlagen. Die Zwischenlagerung von Bodenaushubmaterial im Bergbaugebiet und die nachträgliche Verbringung auf die Hub-Deponie bestätigte er zwar in einem Satz, er sagte dazu aber auch: „Ab wann, welche Art und Menge zwischengelagert wurden, kann ich mangels Unterlagen nicht beziffern“. So betrachtet ist diese Aussage ebenso ungeeignet, die gesamten bisherigen Aufzeichnungen, Dokumente und dergleichen zu entkräften, die eine Verbringung in die Gartenhalde belegen. Sogar ist auch die Aussage des Zeuge 1 ungeeignet, das Vorbringen der Bf zu stützen.

Nach Ansicht der Bf werde auch das Vorbringen, dass im Kalenderjahr 2011 kein Material in die Gartenhalde verbracht, sondern stattdessen in den Steinbruch zwischengelagert wurde, durch die Aussage des Zeugen Zeuge 3 bestätigt, weil er 2010 und 2011 Planierarbeiten auf der Gartenhalde durchgeführt habe. Es ist der Aussage aber nach Ansicht des Gerichts nicht zu entnehmen, dass im Jahr 2011 kein Material in die Gartenhalde verbracht wurde, immerhin handelt es sich um eine relativ große Fläche, die es zu befüllen galt. Es ist der Aussage nicht zu entnehmen, dass ab dem Jahr 2011 eine Zwischenlagerung im Steinbruch vorgenommen wurde. Es ist der Aussage nur zu entnehmen, dass 2011 eine Humusierung vorgenommen wurde; das ist aber ohnehin unstrittig, dass im Laufe des Jahres 2011 die Deponie geschlossen und humusiert wurde. Auch die belangte Behörde hat eine gegenteilige Ansicht nicht vertreten, sondern nur eine Einlagerung bis Mitte des Jahres 2011 (vorwiegend laut eigenen

Lieferscheinen und EDM-Meldungen) angenommen. Überdies ist selbst die gemachte Feststellung des Zeuge 3 deutlich zu relativieren, weil er ausgeführt hat, dass er nicht das ganze Jahr im Betrieb gewesen sei, weil er auch auswärts Baustellen zu betreuen gehabt habe.

Nach Ansicht der Bf werde das Vorbringen, dass im Kalenderjahr 2011 kein Material in die Gartenhalde verbracht, sondern stattdessen in den Steinbruch zwischengelagert wurde, auch durch die Aussage des Zeugen Zeuge 7 bestätigt, wie die Bf ausführt: „Er bestätigt, dass „ab Herbst 2010 kein Material mehr auf die Gartenhalde geliefert wurde.“ Weiters bestätigt er, dass er als Baggerfahrer das auf dem Zwischenlager im Bruch 2011 gelagerte Aushubmaterial auf Muldenkipper geladen hat und dieses Material auf die ca. Dezember 2011 genehmigte Hub-Deponie geliefert wurde.“

Der Zeuge Zeuge 7, der im Gegensatz zu den übrigen Zeugen weiterhin für die Bf beruflich tätig ist, betonte aber auch, dass er leider keine näheren Angaben machen könne, da ihm jegliches Gefühl für Eingang von Aushub oder jeglichen Materials fehle und er nur manchmal für Bösch- und Planierarbeiten anwesend war. In der Restzeit sei er auswärts gewesen oder im Steinbruch. Er könne (aber) bestätigen, dass bis zum Herbst 2010 auf die Gartenhalde geliefert wurde. Er könne auch bestätigen, dass er als Baggerfahrer das Aushubmaterial auf interne Muldenkipper geladen und ab Dezember 2011 auf die Aushubdeponie Hub gebracht habe. Dieser Zeuge sagt nun aus, dass im Steinbruch (zwischengelagert) worden sei und zwar schon ab Herbst 2010 (nicht erst 2011 wie die Bf vorbringt). Allerdings erscheint diese einzige (!) Aussage im Gegensatz zu den gesamten hier die Auffassung der belangten Behörde stützenden Beweismitteln; überdies fehlt ihm „jegliches Gefühl für den Eingang von Aushub oder jeglichen Materials“. Sihin ist die Aussage wenig substantiiert.

Ebenso, so die Bf., werde das Vorbringen durch den Zeugen Zeuge 6 gestützt: *"DI Zeuge 6: Sein Unternehmen hat per 21.4.2011 (offensichtlicher Schreibfehler „2010“, da ja Befundaufnahme am 8.4.2011) eine Bestandaufnahme der offenen Fläche der Gartenhalde durchgeführt, war am 8.4.2011 persönlich vor Ort und hat Fotos gemacht. Das Gebiet stellte sich für ihn als „abgeschlossene Schüttung“ dar, welche im östlichen Bereich bereits fertig humusiert war."* Auch diese Aussage ist nach Ansicht des Gerichts ungeeignet, das Vorbringen zu stützen, weil der Zeuge bloß betont, dass das Gebiet (nur!) im östlichen Bereich fertig humusiert war.

Sihin kann auch die Aussage dieses Zeugen nicht als Beweis dafür herangezogen werden, dass kein Material in die Gartenhalde eingebracht worden sei, weil es im Steinbruch bloß zwischengelagert wurde. Der Umstand, dass die Deponie im April 2011, teilweise (östlicher Bereich) schon als fertig humusiert bezeichnet werden konnte, wie der Zeuge aussagte, deckt sich nicht nur mit der Aussage des Zeuge 3, sondern auch den Ermittlungsergebnissen der Abgabenbehörde, weil kurz danach die Einlagerungen beendet waren. Dass die Einlagerungen in die Gartenhalde im Laufe des Jahres 2011 beendet waren (die bescheiderlassende Behörde nimmt den 29.7.2011 an; gestützt auf das Vorbringen der Bf selbst (!!!) in den ersten



Sachverhaltsvarianten, Lieferscheinen und EDM). Sohin ist auch diese Zeugenaussage ungeeignet, Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides zu erwecken.

Fest steht, dass die Zollbehörde entsprechend der eigenen Unterlagen des Bf zu Recht davon ausgehen durfte, dass nur mehr wenige Monate danach Einlagerungen stattgefunden haben.

Nun zur Aussage des Geschäftsführers, der betonte:

„Externer Bodenaushub, der kostenpflichtig abgelagert werden sollte, wurde an der Eingangswaage im Osten des Betriebsgeländes verwogen, dort war in der EDV eine entsprechende Artikelnummer hinterlegt. Abraum und taubes Gestein aus dem Steinbruch wurde ohne Verwiegung oder Aufzeichnungen direkt vom Steinbruch auf die Deponie verbracht. Dieses Material wurde überwiegend zur Befestigung der Dammböschung verwendet. Die Menge dieses Abraummaterials wurde erst im Rahmen der anhängigen Verfahren ermittelt. Im Lage- und Höhenplan der ZiviltechnikerXY vom 5.4.2011 ist die Kubatur der Gartenhalde mit 230.633 m<sup>3</sup> angegeben. Von dieser Kubatur wurde die Menge des richtig und vollständig verzeichneten Bodenaushubs abgezogen, die Differenz ergibt die Menge an Abraum. Es kann aber nicht mehr festgestellt werden, welche Menge an Abraum in welchem Jahr abgelagert wurde.

Beim externen Bodenaushub ist dies aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich. Gegen Ende des Jahres 2010 war ein Endzustand der Gartenhalde erreicht. Die Bewilligung der Nachfolgedeponie, der Hub-Deponie, verzögerte sich, so, dass wir ab 2011 externen Bodenaushub kurzfristig im Bereich des Steinbruchs zwischenlagerten. Für dieses Zwischenlager wurde bei der Waage vorerst keine eigene Artikelnummer angelegt, der Bodenaushub wurde daher weiter auf „Gartenhalde“ gebucht. Erst im Laufe des Jahres 2011, der genaue Zeitpunkt ist nicht mehr feststellbar, wurde eine neue Artikelnummer angelegt.

Die Hub-Deponie wurde gegen Ende 2011 bewilligt und wurde der zwischengelagerte Bodenaushub dann in diese Deponie gebracht. Im Frühjahr 2011 fanden auf der Gartenhalde lediglich noch Abschlussarbeiten, wie zum Beispiel Humusierung, statt.“

Der Gf, dh der Vertreter der Beschwerdeführerin, stützt nun das (gleichsam als Vertreter der Bf. im Ergebnis „eigene“) Vorbringen, dass ab 2011 nur mehr im Steinbruch zwischengelagert worden sein soll. Die Aussage aber steht im Widerspruch zu den gesamten Beweismitteln (siehe oben) und auch zu den – früheren – Aussagen des Gf selbst. So wurde schon in den Sachverhaltsvarianten 1-5 von der Bf. beständig das Gegenteil behauptet und mit entsprechenden Beweismitteln unterlegt. So hat der Gf auch selbst ausgesagt, dass sämtliche Einbringungen in die Gartenhalde verbucht wurden; BH i, Straferkenntnis vom 26.4.2012, hgrhzzr S 5; von einem „Irrtum“ war nicht die Rede. Allerdings sprach er in seiner Aussage vom 29.10.2014 davon, dass eine Verbuchung irrtümlich erfolgt sei: *„Warum das für den neuen Freilager verwendete Bodenaushubmaterial irrtümlich im Betriebsbuch der Gartenhalde*

*verzeichnet wurde, lässt sich nur dadurch erklären, dass in der gegenständlichen Zeit mehrfach ein Wechsel in der Person des Betriebsleiters stattfand und dadurch bedauerlicherweise Informationen einfach verloren gegangen sind“; von fehlenden Artikelnummern war nicht die Rede. In dieser Verfahrensphase wurde überdies vertreten, dass das Material in einen Splittlagerplatz verbracht worden sei. In einer jüngsten Stellungnahme betonte der Gf, dass keine Artikelnummer vergeben worden sei und deswegen auf die „Gartenhalde“ gebucht worden sei. Diese Darstellung des Sachverhaltes ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht glaubwürdig und zwar aus folgenden Gründen:*

1. das eigene Vorbringen in den Sachverhaltsvarianten 1-5 in nie die Rede war, dass Material im Steinbruch zwischengelagert wurde.
2. die Aussage des Gf selbst (vor der BH), dass sämtliche Einbringungen verbucht worden seien; Beweis 24.
3. Antrag vom 30.6.2010 der Bf selbst auf Fristverlängerung um zwei Jahre, die Bf ging selbst davon aus, dass es die Bewilligung bis 31.12.2012 nutzen musste; Beweis 9.
4. Antrag vom 21.10.2011 der Bf selbst auf Erweiterung um mehrere Grundstücke, weil zum Zeitpunkt der Antragstellung die Kubatur bereits 230.600 m<sup>3</sup> und die Fläche 23.200 m<sup>2</sup> betrug; Beweis 10.
5. Bescheid der BH i an die Bf selbst vom 19.12.2012, GZ AW - Erweiterung der Bewilligung um die Grundstücke 715 und 773; Beweis 12.
6. Stellungnahme der Bf. selbst vom 25.3.2013 über den Zeitpunkt der Überschreitung des Deponievolumens und der Ablagerungsmenge; eine Einlagerung fand bis 29.7.2011 statt; Beweis 14.
7. Aktenvermerk über eine Besprechung am Zollamt Innsbruck am 6.5.2013 im Beisein der Bf. über die Deponierung auch im Jahr 2011; Beweis 15.
8. Lieferschein der Bf selbst für das Jahr 2011 mit Angabe des Lieferanten, der Baustelle, Menge und Lieferzeitpunkt; Beweis 17.
9. Gutachten (Auszug) der Prüfungsinst vom 28.8.2012, GZ: xxxx; von der Bf selbst in Auftrag gegeben; Beweis 18.
10. Stellungnahme des abfallwirtschaftsrechtlichen Sachverständigen, dass 2010 und 2011 abgelagert wurde (E-Mail vom 20.10.2020); Beweis 20.
11. Straferkenntnis der BH i gegen den Gf der Bf vom 26.4.2012, hgrhzzr, das bis 29.7.2011 geschüttet wurde; Beweis 24.

12. EDM-Bilanz 2011 von der Bf selbst verfasst, gibt ebenfalls Auskunft über die Deponierungen des Jahres 2011; Beweis 21b.

**1. Ist das in die Deponie verbrachte Material steuerfrei nach § 3 Abs. 1a Z 5 zweiter Satz ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009?**

§ 3 Abs. 1 a Z 5 ALSAG lautet:

Von der Beitragspflicht ausgenommen sind [...]: 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 abgelagert wird.

Auch hinsichtlich dieser Einwendung gibt es mehrere – ähnliche – Anträge, sie überschneiden sich weitgehend.

Antrag vom 17.12.2020 für 2010 zum „Umstand, dass im Jahr 2010 Bodenaushub, der die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Baurestdeponie gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabelle 5 und 6) eingehalten hat, auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wurde und weswegen Beitragsfreiheit gemäß § 3 Abs. 1a Z 5 2. Fall ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009 bestehe“. Beantragt wurde die Beweisaufnahme von „wie bisher“

Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ p,pok.

Der Antrag „wie bisher“ ist wieder reichlich unbestimmt, ist aber nach Ansicht des Gerichts im Zusammenhang mit der Stellungnahme vom 17.12.2020 zu lesen, weil aus dem Verfahren zuvor keine Beweisanträge nicht mehr offen sind. Es darf also angenommen werden, dass die Bf. auch alle anderen (im Schreiben vom 17.12.2020 genannten) Beweisanträge, insb Zeugeneinvernahmen, als Beweis heranziehen möchte, um diesen „Umstand“ zu klären. Das wären hier die Einvernahme der Zeugen Zeuge 4, Zeuge 5, Zeuge 1 sowie die Parteieinvernahme des Geschäftsführer\_der\_Bf.. Dem Wortlaut des Antrags kann entnommen werden, dass die Bf. die „kumulierten Umstände“ meint, die einer Befragung durch Zeugen zugänglich sind und nicht bloß einzelne Teile davon. Trotzdem sollen die einzelnen Umstandsteile im Hinblick darauf geprüft werden, ob sie den Anforderungen genügen, die an Zeugeneinvernahmen gemacht werden müssen, nämlich ob es sich (auch bloß abstrakt) tatsächlich um „wahrgenommene, selbst erlebte Tatsachen“ eines Zeugen handeln könnten;

*Kotschnigg*, Beweisrecht der BAO § 169 Rz 7 ff mwN. Der erste Teilumstand, dass 2010 Bodenaushub in der Deponie eingelagert wurde, wird nicht bestritten und auch die Bf. bestreitet dies nicht (Eingabe vom 17.12.2020). Überdies betont die Bf. in Ihrer Eingabe nicht nur, dass 2010 eingelagert wurde, sondern betont auch, dass die entsprechende Menge/Material vom Zollamt richtig ermittelt worden sei (Stellungnahme vom 17.12.2020). Es ist jedenfalls zu dieser Frage keine Einvernahme erforderlichlich:

Ob der Bodenaushub die entsprechend vorgesehenen Grenzwerte nach gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabelle 5 und 6) eingehalten hat, auf die die Bf. in ihrem Antrag weiters rekurriert, ist keine vom Zeugen selbst „wahrgenommene, erlebte Tatsache“, es könnte allerdings eine Frage sein, die durch einen Sachverständigen geklärt werden könne, oder sich aus anderen Beweismitteln ergibt, sofern dieser Umstand auch als verfahrenserheblich erkannt wird. Dass die zur Einvernahme beantragten Personen Sachverständige sind, kann dem Antrag nicht entnommen werden bzw. wurde Ihnen dies Eigenschaft bislang auch von der Bf. selbst nicht zugeordnet. Einer bloßen Zeugeneinvernahme ist diese Frage nicht zugänglich. Ob es sich um eine dafür „genehmigte Deponie“ handelt (oder eine solche erforderlichlich ist), ist wiederum ebenso eine Rechtsfrage wie der Umstand, ob eine „Beitragsfreiheit“ eintritt. Sohin sind die gemeinten „kumulativen Umstände“ insgesamt, als auch die jeweiligen Teilumstände einer Zeugeneinvernahme nicht zugänglich, weil es sich um Rechtsfragen handelt, und die Rechtsansicht der Bf in dieser Frage durch das vorangegangene Verfahren hinreichend bekannt ist und eine Einvernahme zu Rechtsfragen von der Bf sohin auch nicht beabsichtigt sein konnte. Auf die Einvernahme zu dem im obigen Sinne verstandenen „Gesamtkomplex“, den die Bf tatsächlich meint, kann sohin verzichtet werden. Sohin sind die Einvernahmen der Zeugen Zeuge 4 und Zeuge 5 nicht mehr offen, wie die Bf irriger Weise meint (Stellungnahme vom 13.6.2022), sondern werden abgelehnt, weil Zeugen nicht zu Rechtsfragen (Steuerfreiheit und/oder Verwendung des eigenen Abraummaterials) zu befragen sind und außerdem das eigene Abraummaterial ohnehin als steuerfrei behandelt wurde; so gesehen ist hier kein Beweis zu führen. Es darf auf die Aussagen verzichtet werden.

Eine Bedeutung könnte allerdings dem Bescheid der BH i vom 19.12.2012, GZ p,pok zukommen, sofern sich aus diesem Bescheid ergibt, dass „im Jahr 2010 Bodenaushub, der die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Baurestdeponie gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabell 5 und 6) eingehalten hat, auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wurde und weswegen Beitragsfreiheit gemäß § 3 Abs. 1a Z 5 2. Fall ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009 bestehe“. Diese Sachverhalts- und Rechtsfrage kann freilich, entgegen des Vorbringens der Bf., nicht alleine an diesem einen Umstand festgemacht werden, wie der Spruch dieses (einen!) Bescheides gestaltet ist, sondern ist freilich auch im Lichte aller anderen Beweismittel zu würdigen, die das Gericht bei seiner Würdigung für die Entscheidung in dieser Sache heranzieht und die es auch zitiert hat. Daraus könnte sich dann auch erschließen, wie die Eigenschaft des Materials ist und ob dieser Umstand tatsächlich verfahrenserheblich ist oder nicht. In diesem Zusammenhang muss freilich ein weiterer

Beweisantrag hereingenommen werden und zwar der Antrag der Bf auf Einholung eines Sachverständigengutachtens, der – an anderer Stelle – im Wesentlichen diesen Antrag ergänzt, nämlich:

Antrag vom 17.12.2020 für 2010 zur Frage der Abfalleigenschaft des Materials; Einholung eines Sachverständigengutachtens.

Der Antrag auf Einholung eines Sachverständigengutachtens ist kein Antrag, der aus den oa Gründen von vorneherein unzulässig wäre. Aus Anhang 1, Tab 1, 5 und 6 der Deponieverordnung 2008 ergebe sich, so die Bf., dass Abfall, der geeignet ist, auf einer Bodenaushubdeponie abgelagert zu werden, jedenfalls geeignet ist, auf einer Inertabfalldeponie oder auf einer Baurestmassendeponie gelagert zu werden. Die Bf verweist auch hier auf § 3 Abs. 1a Z 5 2. Fall ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009.

Falls das BFG diesbezüglich anderer Ansicht sei, so die Bf, werde die Einholung eines Sachverständigengutachtens aus dem Bereich Abfallwirtschaft beantragt; die Deponie sei im Jahr 2010 jedenfalls genehmigt gewesen.

Hier darf zunächst auf das Parteiengehör und dem Schreiben des BFG vom 9.11.2010 verwiesen werden, wonach es der Bf obliegt nachzuweisen, ob Steuerfreiheit nach dem ALSAG gewährt werden kann oder nicht. Das Gericht führte dazu aus: „§ 3 Abs. 1a letzter Satz idF BGBl II 2009/52 und 2011/15 lautet nämlich: Wer eine Ausnahme von der Beitragspflicht gemäß diesem Absatz in Anspruch nimmt, hat auf Verlangen [...] nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme vorliegen.“ Zwar hat sich das Schreiben insb auf das Abraummateriale bezogen, allerdings ist die Bf. auch schon im eigenen Interesse angehalten, im Zuge eines Verfahrens alle Umstände offenzulegen, um eine Steuerfreiheit auch nachzuweisen. Es ist nun nicht so, dass der Steuerpflichtige bloß eine Materialeigenschaft eines Materials und eine daraus folgende Steuerfreiheit behaupten müsse und das Gericht – falls es dieser Behauptung keine Folge leisten wolle – verpflichtet wäre, einen Gegenbeweis zu dieser bloßen Behauptung zu erbringen. In dem die Bf. dies offenbar vermeint, verkennt es die Grundsätze, die ein Verwaltungsverfahren beherrschen. Mit anderen Worten: Es obliegt der Bf. selbst, ein solches Gutachten vorzulegen, falls sie der Ansicht ist, dass anders die Steuerfreiheit nicht bewiesen werden könne. Ein Gutachten eines solchen Sachverständigen, der die Materialeigenschaft beweisen könnte, wurde von der Bf nicht vorgelegt und kann sohin ihr Vorbringen, dass die Materialeigenschaft eine Steuerfreiheit stütze, nicht entsprechend belegen; der von der Bf als Beweismittel im Verfahren herangezogene Bescheid vom 19.12.2012, GZ p,pok ist schon deswegen ungeeignet, weil er im Jahre 2010 noch nicht im Rechtsbestand war. Auch aus anderen Eingaben der Bf. erschließt sich die Argumentationslinie nicht.

Überdies, und damit kommen wir zum eigentlich Verfahrenskern, ist die Frage der Materialeigenschaft des Materials ohnehin verfahrensrechtlich unerheblich, weil – bezüglich

der Überfüllung und wegen Fristablaufs der Genehmigung der Deponie – denn diese ist Gegenstand des Verfahrens – keine genehmigte Deponie vorlag. Die Bf. hat ja sogar selbst auf diesen Mangel hingewiesen, weil – wegen des bewilligungsfreien Zustands – schon 2007 beim Betriebsleiter diesbezüglich moniert hat (Eingabe vom 29.8.2013), des Weiteren hat sie ja gerade ja deswegen eine Verlängerung bzw. eine Erweiterung der Bewilligung beantragt. Es kommt eben gerade nicht darauf an, wie die Bf. in der Berufung schreibt, dass „dem Grunde nach“ eine bewilligte Deponie vorlag. Dass es schon ausreichend ist, dass eine „dem Grunde nach“ bewilligte Deponie vorlag, kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden; er verlangt eben eine „genehmigte Deponie“ iSd § 3 Abs. 1a Z 5 2. Fall ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009. Überdies war die Deponie in den endgültigen Ausmaßen sogar 2010 noch nicht bewilligt: Mit Antrag vom 30.6.2010 hat die Bf. nämlich noch keinen Anlass gesehen, neben der Erstreckung der Befristung auch eine Erweiterung (eben auf die Endkubatur von 230.600 m<sup>3</sup> und Fläche von 33.400 m<sup>2</sup>) zu beantragen. Dieser Erweiterungsantrag wurde erst mit 20.10.2011 gestellt. Sohin ist auch der Einwand, dass „dem Grunde nach“ eine Bewilligung bestand in dieser apodiktischen Kürze unrichtig, weil es auch keine bloße „Änderungsbewilligung“ durch Zustellung des Bescheides vom 19.12.2012 war. Es wurden Grundstücke erfasst, die zuvor noch nie bewilligt waren, es wurden Mengen (Kubatur und Flächen) erfasst, die noch nie zuvor bewilligt waren. Sohin wurden für das Kalenderjahr 2010 die Grundstücke 715 und 773 sowie für die Überschüttung erstmalig mit Bescheid vom 19.12.2012, GZ AW eine Bewilligung erteilt.

Wenn man nun die Pläne dieser beiden Grundstücke in den Blick nimmt, handelt es sich überdies um keine geringen Flächen. Da diese beiden Grundstücke erst mit Bescheid der BH i vom 19.12.2012, einbezogen wurden, und, da alle anderen Grundstücke neuerlich bewilligt wurden, zeigt sich, dass die Flächenerweiterung nur und ausschließlich über die Einbeziehung von Grundstücken erreicht wurde, die zuvor noch nie bewilligt waren, weil sich der Erstbescheid darauf nicht bezog. Im Jahr 2011 war überdies eine Bewilligung für alle Grundstücke im Jahr 2011 überhaupt nicht im Rechtsbestand; eine solche Bewilligung existierte nicht. Eine Gegenüberstellung mag dies, insb im Vergleich der Erst- zur Zweitbewilligung noch weiter verdeutlichen: Im Erstbescheid vom 4.11.2004, GZ 3-77 wurde eine Fläche von 23.200 m<sup>2</sup> bewilligt, im Folgebescheid hingegen über 33.440 m<sup>2</sup>. Die Erweiterung wurde 2012 durch die Grundstücke 715 und 773 erreicht, die zuvor nicht bewilligt waren (betreffend der Kalenderjahre 2004-2011). Beginn und Ende der Bewilligungswirkung für das Jahr 2010 wurden sohin inhaltlich durch den Bescheid der BH i vom 4.11.2004, GZ 3-77 geformt, formal auch für das Kalenderjahr 2011 (wegen der Befristung bis zum 31.12.2010). Eine Befüllung über 76.500 m<sup>3</sup> oder über eine Fläche von 23.200 m<sup>2</sup> ist sohin im Jahr 2010 zur Gänze bewilligungs-, dh genehmigungsfrei, durchgeführt worden. Sohin lag insb für die verfahrenserhebliche Flächenerweiterung iSd § 3 Abs. 1a Z 5 2. Fall ALSAG idF BGBl. I Nr. 52/2009 nicht einmal eine, um die Bf. in ihren eigenen Worten zu zitieren, „*dem Grunde nach genehmigte*“ Deponie für 2010 vor. Insb diese beiden Flächen wurden „genehmigungs- und bewilligungsfrei“ befüllt, freilich auch die Befüllung über das bewilligten Volumen von 76.500

m<sup>3</sup> hinaus. Nach Ansicht des BFG kann dem Gesetzgeber, der ausdrücklich eine genehmigte Deponie verlangt, nicht unterstellt werden, dass es für ihn schon ausreichend ist, dass in der Nähe einer erst zu bewilligenden Fläche schon „irgendwann einmal“ eine Deponie bewilligt worden war, oder es ausreichend wäre, dass eine – wenn auch noch so kleine Fläche oder kleines Volumen bewilligt – war, dessen Inhalt aber von der Abgabenvorschreibung ohnehin nicht erfasst war und das gemeinsame Element nur in der Namensgebung für die Deponie selbst zu erkennen ist („Gartenhalde“). Eine solche Rechtsansicht, dass es nur auf die Abfalleigenschaft ankomme, negiert den Gesetzestext und den Willen des Rechtsetzers, weil damit für das Tatbestandsmerkmal „Genehmigung“ seine rechterheblich Bedeutung verlustig erginge. Überdies wurden für Ablagerungen, die über das mit Bescheid vom erteilte Ausmaß oder Flächen nicht hinausgingen (weil eben diese Ablagerungen bewilligt waren) ohnehin keine Abgaben vorgeschrieben, sodass das Gericht dem Einwand der Bf nicht zu folgen vermag.

Der Antrag auf Einholung eines Sachverständigengutachtens wird deswegen abgelehnt, weil die Frage, ob Abfall, der geeignet ist, auf einer Bodenaushubdeponie abgelagert zu werden, jedenfalls geeignet ist, auf einer Inertabfalldeponie oder auf einer Baurestmassendeponie gelagert zu werden, unerheblich ist. Diese Frage ist deswegen unerheblich, weil es aktenkundig ist, dass für 2010 und 2011 bzgl. der streitigen Menge des Materials keine genehmigte Deponie vorgelegen hat. Entweder weil sie überfüllt war, oder weil die Bewilligung bereits abgelaufen war oder weil sie mehrere Grundstücke erfasste, die auch 2004 noch nicht bewilligt waren. Lag aber keine genehmigte Deponie vor, sind weitere Ermittlungsschritte oder Sachverständigengutachten hinsichtlich der Frage, ob der Bodenaushub in der vom Bf. vorgebrachten Art und Weise grundsätzlich geeignet ist, unbedeutend. Der Bf. selbst hat auf diesen Mangel hingewiesen, weil er – wegen des bewilligungsfreien Zustands – schon 2007 beim Betriebsleiter diesbezüglich moniert hat (Eingabe vom 29.8.2013).

Auch die Materialien, auf die sich die Bf stützt, stützen das Begehren nicht, weil auch die Materialien – entsprechend des Gesetzestextes“ ausdrücklich eine genehmigte Deponie verlangen (Ergänzungsschreiben der Bf. vom 12.10.2014; Seite 4). Ein genauer Blick zeigt, dass ein eigenes Tatbestandsmerkmal die „genehmigte Deponie“ ist, wie die Materialien nach dem Budgetbegleitgesetz zur § 3 Abs. 1 a ausführen (s. ErläutRV 59 BlgNR 22. GP 309) zeigen:

**Gleiches gilt für Erdaushub im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme. Weiters ist Erdaushub, der auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wird bzw. zur Ablagerung auf einer Deponie außerhalb des Bundesgebietes befördert wird, beitragsfrei, wenn die Grenzwerte der Baurestmassendeponie gemäß Deponieverordnung eingehalten werden. Im Hinblick auf eine nachhaltige Entwicklung, insbesondere auf die nachhaltige Nutzung von Boden und (Grund-)Wasser soll damit ein Lenkungseffekt von belastetem Bodenaushubmaterial weg von der Verfüllung hin zur Deponierung erreicht werden.**

Auch der Hinweis auf die ALSAG Novelle 2008 ändert daran nichts, weil hier ebenfalls auf eine „genehmigte Deponie“ abgestellt wird.

Auch die entsprechende Literatur zweifelt nicht daran, s zB *List*, ALSAG (2012) 194.; s auch Erlass zum Altlastensanierungsgesetz Zl. 32 3523/20-III/2/97 vom 2. Juli 1997, in der Fassung

der Zl. 32 3523/38-III/2/97 vom 11. September 1997, Zl. 32 3523/1-III/2/99 vom 27. Jänner 1999, Zl. 32 3523/15-III/2 U/01 vom 8. Juni 2001 und der Zl. BMLUW-UW.2.2.2/0003-VI/2/2006 vom 14. November 2006 Zl. BMLUW-UW.2.2.2/0004-VI/2/2008 vom 8. April 2008, der eine „genehmigte Deponie“ verlangt; s auch AL-1000, Arbeitsrichtlinie Altlastenbeitrag, Anhang 1; zur Rsp s zB Erkenntnis des BFG vom 22.01.2020, RV/7200141/2015 mwN.

Und wenn die Bf. auf die Rsp des VwGH verweist, ist fest zu halten, dass die von der Bf zit Jud schlicht nicht tragend ist. Die Bf. verweist in Ihrem ergänzenden Schreiben vom 16.12.2014 auf eine Leitentscheidung des VwGH (24.1.2013, 2 1010/07/0218-9); ein solches Erkenntnis existiert nicht; vermutlich meint sie aber das E des VwGH 24.1.2013, 2010/07/0218. Hier spricht der VwGH aber lediglich aus, dass ein Lagern (oder Zwischenlagern) in einer kürzeren als in § 2 Abs. 7 (idF vor der Nov BGBl I Nr 71/2003) bzw. § 3 Abs. 1 Z 1 lit. b ALSAG 1989 genannten Zeitdauer der Altlastenbeitragspflicht unterliege, wenn nicht alle hierfür erforderlichen behördlichen Bewilligungen (Anzeigen oder Nichtuntersagungen) vorgelegen sind. Ein Sachverhalt und eine Rechtsfrage, die mit dem Verfahrensgegenstand nichts zu tun hat, weil der Gesetzgeber hier nicht auf eine Dauer einer „Zwischenlagerung“ abstellt und auch, im Gegensatz zur Zwischenlagerung, eine Bewilligung ausdrücklich verlangt. Auch der Hinweis auf 27.3.2019, Ra 2019/13/0002 kann der Bf nicht zu einem Erfolg verhelfen (Ergänzungsschreiben vom 16.10.2020), weil nicht strittig ist, ob Abfall deponiert wurde. Überdies hat auch diese Entscheidung nichts mit dem verfahrensgegenständlichen Fall zu tun.

**Fest steht somit:** Es lag keine „genehmigte Deponie“ vor, die eine Steuerfreiheit hätte erzeugen können: Selbst, wenn sohin der Nachweis erbracht worden wäre, dass die Eigenschaftserfordernisse für eine Steuerfreiheit erfüllt worden wären, ändert dies sohin nichts an der Steuerpflicht, weil eine Deponiebewilligung für die Überfüllung im Jahre 2010 der Menge und Flächenausdehnung nicht vorlag und die Deponie für die Menge und vor allem für die Fläche nie zuvor genehmigt war. Gegen eine Deponiebewilligung im Jahr 2011 spricht überdies die Befristung bis 31.12.2010. Würde man der Bf nämlich folgen, wäre eine Bewilligungserweiterung einer Deponie in keinem Fall mehr notwendig, was dem Willen des Gesetzgebers, eine Deponierung von Abfall dem Grunde nach einer Steuerpflicht zu unterwerfen, sinnentleert machen würde.

Soweit die Bf noch einwendet, dass das Abraummateriale zulässigerweise verwendet wurde (zum Bau der Dammböschung) ist fest zu halten, dass das Abraummateriale, das – was nachgewiesen wurde – aus dem eigenen Steinbruch stammte, ohnehin steuerfrei behandelt wurde. Deswegen bedarf es dazu keiner weiteren Ausführungen.

**Fest steht auch:** Die Materialien sind auf einer nichtgenehmigten Deponie abgelagert worden. Die Einlagerungen im Kalenderjahr 2010 und 2011 wurden entsprechend der Masse in den angefochtenen Bescheiden ohne Bewilligung durchgeführt. Eine Bewilligung wurde erst mit Bescheid der BH v 19.12.2012, AW erteilt. Soweit die Bf. auf das Schreiben der Bf. vom



30.6.2010 hinweist, in dem sie die Verlängerung der Deponie mit dem Bedarf an einer Deponie (nur!) für eigenes Abraummaterial begründet werde, vergisst sie überdies auch den eigentlichen Antrag auf Verlängerung und Erweiterung vom 20.10.2011 zu erwähnen; dieser Antrag war es, über den in der Folge mit Bescheid vom 19.12.2012 abgesprochen wurde und eine Verlängerung und Erweiterung abgesprochen wurde. Das bloße Ablagern ist für sich betrachtet keine „Deponierung“; VwGH 17.5.2001, 2000/07/0281.

Mit Antrag vom 30.6.2010 hat die Bf. überdies in der Tat noch keinen Anlass gesehen, neben der Erstreckung der Befristung auch eine Erweiterung (eben auf die Endkubatur von 230.600 m<sup>3</sup> und Fläche von 33.400 m<sup>2</sup>) zu beantragen. Dieser Erweiterungsantrag wurde erst mit 20.10.2011 gestellt. Sogar ist es nicht glaubhaft, dass auch nach März 2010 oder Dezember 2010 keine Einlagerung mehr stattgefunden hat, wie sie zunächst betonte. Es ist auch nicht glaubhaft, dass ab 2011 keine Einlagerung mehr stattfand, wie sie später erwog. Wäre dem so, wären die Anträge der Bf. im vorgeschalteten Verfahren nach dem AWG sinnentleert gewesen. Würden diese Behauptungen nämlich stimmen und wäre bereits im Laufe des Jahres 2010 die Kubatur von ca. 230.600 m<sup>3</sup> und Fläche 33.400 m<sup>2</sup> erreicht worden, hätte die Bf. nicht erst im Oktober 2011 einen Antrag auch auf Erweiterung gestellt und auch erst in diesem Schreiben auf den Oktober 2011 als Erreichen der Kubatur von ca. 230.600 m<sup>3</sup> und Fläche 33.400 m<sup>2</sup> rekurriert und erst nun eine Stilllegung bekannt gegeben. Überdies ist die Bf. in ihrem gesamten sachverhaltsorientierten Vorbringen sehr unbeständig und widerspricht sich die Bf. selbst häufig in ihrem Vorbringen. Im Beschwerdevorbringen wird noch ausgeführt, dass nur bis März 2010 in die Deponie Gartenhalde eingelagert worden sei, später spricht sie vom Dezember 2010, danach von keinem Einlagern, weil das gesamte Material in einen Splittablageplatz eingebracht worden sein soll und zuletzt von einem Einbringen im gesamten Kalenderjahr 2010 nur eben 2011 nicht, weil das Material zwischengelagert worden sein soll.

Tatsächlich hat die Bf. selbst Unterlagen über Einlagerungen über die Kalenderjahre 2010 und 2011 verfasst (vor allem Lieferscheine und EDM-Meldungen); es besteht für das Gericht nicht der geringste Zweifel, dass auch im Jahre 2011 in die Gartenhalde eingelagert worden ist.

Hier mag die Bf. zwar monieren, dass eine nachträglich erteilte Bewilligung zur Abgabefreiheit führt, selbst wenn die Ablagerungen zu einem Zeitpunkt vorgenommen wurden, an dem eine solche Bewilligung noch nicht im Rechtsbestand war. Nach der stRsp beseitigt eine nachträglich erteilte Bewilligung eine (bereits entstandene) Abgabenschuld aber nicht. Für das Entstehen der Beitragsschuld nach dem Altlastensanierungsgesetz kommt es nämlich auf den Zeitpunkt der Einbringung an. Die Altlastenbeitragspflicht entsteht nämlich gemäß § 7 Abs. 1 ALSAG bereits mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die beitragspflichtige Tätigkeit vorgenommen worden ist.

Die Bf. führt in der Folge ergänzend (vor allem aber vertiefend aus), dass eine steuerfreie Lagerung auch möglich sei, ohne dass eine genehmigte Deponie vorliegen müsse;

Stellungnahme vom 16.12.2014: „...Um die Beitragsfreiheit zu erlangen, ist es ausreichend, dass Erdaushub die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Inertabfalldeponie gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabelle 3 und 4) oder die Grenzwerte für die Annahme von Abfällen auf einer Baurestmassendeponie gemäß Deponieverordnung 2008 (Anhang 1, Tabelle 5 und 6) einhält und auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wird“: Kriterien seien damit lediglich die Qualität des Abfalls selbst sowie die geeignete Widmung der Deponie. Der Bf verweist auf: „Ministerialentwurf betreffend ein Bundesgesetz, mit dem das Altlastensanierungsgesetz geändert wird (XXII. GP; Budgetbegleitgesetz 2003; 39/ME, Besonderer Teil, Seite 15, zu Z 3 [§ 2 Abs. 16 bis 17]) und zitiert (aufgrund der Anführungszeichen) – offenbar – wörtlich:

*„Sofern Bodenaushubmaterial den Anforderungen der Anlage 1 Teil 2 entspricht, ist es grundsätzlich beitragsfrei. Bodenaushubmaterial, das auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert wird bzw. zur Ablagerung auf einer Deponie außerhalb des Bundesgebiets befördert wird, ist auch beitragsfrei, wenn die Grenzwerte der Baurestmassendeponie gemäß Deponieverordnung eingehalten werden. Im Hinblick auf eine nachhaltige Entwicklung, insbesondere auf die nachhaltige Nutzung von Boden und (Grund-) Wasser soll damit ein Lenkungseffekt von belastetem Bodenaushubmaterial weg von der Verfüllung hin zur Deponierung erreicht werden“.*

Die Bf schließt daraus, dass auch das Ablagern in einer nichtgenehmigten Deponie steuerfrei sein kann. Hier ist zu erwähnen, dass es die von der Bf erwähnte Quelle iZm Steuerfreiheit in der wortwörtlichen Zitierung nur zum Teil gibt, aber ähnlich an anderer Quelle; vermutlich meint die Bf „Ministerialentwurf betreffend ein Bundesgesetz, mit dem das Altlastensanierungsgesetz geändert wird (XXII. GP; Budgetbegleitgesetz 2003; **59/ME**, Besonderer Teil, **Seite 307**, zu Z 3 [§ 3 1 und 1a]); hier wird aber ebenso auf eine Genehmigung (!) abgestellt.

Tatsächlich wurde die verfahrensgegenständliche Bestimmung des § 3 Abs. 1a Z 5 zweiter Satz ALSAG mit der ALSAG-Novelle 2008 eingefügt. In den Materialien wurde dazu ausgeführt:

**„Erdaushub, der entweder die Annahmekriterien einer Inertabfalldeponie oder die Annahmekriterien einer Baurestmassendeponie einhält, kann beitragsfrei auf einer dafür genehmigten Deponie abgelagert werden;** dies kann auch zB auf einer Massenabfalldeponie sein.“; s ErläutRV 271 BlgNR 23. GP 3.

Daraus folgt, dass sowohl Qualitätskriterien erfüllt, als auch eine genehmigte Deponie vorliegen muss. Eine solche lag für die streitgegenständliche Menge an Material bzw. Zeiträumen und Kapazitäten nicht vor. Da die Bf. ihr Vorbringen überdies selbst immer auf die Argumentation gestützt hat, dass es sich um Erdaushub gem. § 3 Abs. 1a Z 5 ALSAG handle und eine dem kann dem Zollamt kein berechtigter Vorwurf gemacht werden, wenn es ebenfalls von einem Erdaushubmaterial ausging. Dass eine Deponie genehmigt sein muss, ergibt sich schon

aus dem Wortlaut des Gesetzes und das BFG zweifelt nicht im Geringsten daran, dass an einer solchen Genehmigung entsprechend mangelte.

Überdies wird die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgaben für das Kalenderjahr 2013 (wie der Bf. im Zuge des Verfahrens bereits bekannt gegeben) um 2784 Tonnen erhöht, weil die Daten aus der EDM 2011 nicht vollständig übernommen wurden. Zu welchem konkreten Zeitpunkt diese Lieferung vorgenommen wurden, kann dem EDM nicht entnommen werden, weil diese Aufzeichnungen nicht datumsbezogen geführt wurden, sondern immer nur vom 1.1.2011 bis 31.12.2011. Die Bf hat darüber auch keine Aufklärung vorgenommen, weilsie nur vertreten hat, dass das Material nie in die Gartenhalde verbracht wurde, was – angesichts der Fülle der gegenteiligen Beweismittel – nicht glaubhaft ist. Das BFG hat aus diesem Grunde eine Neuberechnung der Abgaben für 2013 vorgenommen und den Quartalen 1-3 anteilmäßig zugeordnet. Dementsprechend war auch der Säumniszuschlag neu zu bemessen.

Aus den oa Sach- und Rechtsgründen war der Beschwerde kein Erfolg beschieden.

### **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 Kern geht es in diesem Verfahren nur um Sachverhaltsfragen (Menge und Verbringung von Material), die nicht revisionierbar sind. Soweit es sich um Rechtsfragen handelt (§ 3 Abs. 1 a Z 5 ALSAG) ergibt sich schon aus dem Gesetz (und den Materialien), dass eine Deponie genehmigt sein muss. Mangels einer Rechtsfrage von erheblicher Bedeutung war deswegen die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 23. Juni 2022