

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache der Bf., gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 37, vom 29. Dezember 2010, Geschäftszahl, betreffend Haftung für die Ausgleichsabgabe nach dem Wiener Garagengesetz, zu Recht erkannt:

- 1.) Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- 2.) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A) Verfahrensgang:

Am 29. Dezember 2010 hat der Magistrat der Stadt Wien, MA 37, Baupolizei, einen Bescheid mit folgendem Spruch erlassen :

„Gemäß § 53 des Wiener Garagengesetzes 2008 (WGarG 2008), LGBl. 2009/34, in Verbindung mit § 224 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. I Nr. 20/2009, in der jeweils geltenden Fassung, werden Frau Bf., Herr [...] und Herr [...] für den Rückstand an Ausgleichsabgaben nach dem Wiener Garagengesetz der S KEG und Nebengebühren in der Höhe von insgesamt 26.966,99 Euro für den Bau in Adresse (Dachgeschoßzubau und Errichtung von 3 Wohnungen im Dachgeschoß) zur ungeteilten Hand haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. I Nr. 20/2009, in der geltenden Fassung, binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Eintreibung veranlasst wird.“

Begründend wird ausgeführt: [...] „Hinsichtlich der in Abgabensachen im Entscheidungszeitpunkt anzuwendenden Rechtsvorschriften hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass das WGG, weil vom Wiener Landesgesetzgeber nicht formell aufgehoben, weiterhin ein noch geltendes Landesgesetz ist, dem vom WGarG 2008 jedoch materiell insoweit derogiert wurde, als im WGarG 2008 Bestimmungen enthalten sind, die einen Sachverhalt gegenüber dem WGG abweichend regeln.

Wenngleich daher die den Abgabensanspruch und die Haftung der im Spruch genannten Haftungspflichtigen auslösenden Tatbestände im Geltungsbereich des WGG gesetzt wurden, ist durch die inhaltlich weitergehende und somit gegenüber dem WGG abweichende Regelung des § 53 Abs. 1 WGarG 2008 der Haftungsbestimmung des § 41 WGG materiell derogiert worden, sodass der gegenständlichen Entscheidung § 53 Abs. 1 WGarG 2008 zugrunde zu legen war.

Mit Bescheid der MA 37/18 vom 5. August 2003, Zl. GZ, wurde der S KEG als Bauwerberin die Bewilligung erteilt, auf der gegenständlichen Liegenschaft im Dachgeschoß durch Ansteilung des Daches einen Zubau und drei zusätzliche Wohnungen im Dachgeschoß zu errichten.

Unter einem wurde ausgesprochen, dass der zwingenden Vorschrift des § 36 Abs. 1 in Verbindung mit § 36a Abs. 1 des Wiener Garagengesetzes (WGG) zur Schaffung von drei KFZ-Stellplätzen nicht entsprochen wird und die Anzahl der Pflichtstellplätze, welche gemäß § 40 in Verbindung mit § 36 Abs. 1 und § 36a Abs. 1 WGG durch die Bauführung geschaffen werden müssen, somit um drei Stellplätze hinter der gesetzlichen Stellplatzpflicht zurückbleibt.

Mit Bescheid der MA 37/18 vom 25. Juni 2004, Zl. GZ, wurde der S KEG als Bauwerberin die Ausgleichsabgabe in der Höhe von 26.162,22 Euro vorgeschrieben.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien erfolgte am 12.06.2007 die amtswegige Löschung der S KEG (FN), nachdem diese Gesellschaft durch Einschreiten des Firmenbuchgerichtes von Amts wegen mit Firmenbucheintrag vom 21.10.2006 aufgelöst worden war.

Die Einbringlichmachung der Abgabenschuld bei der Bauwerberin stellt sich somit als aussichtslos dar.

Laut aktuellem Grundbuchsauszug des Bezirksgerichtes A EZ GB B stellen sich die entscheidungswesentlichen Eigentumsverhältnisse dergestalt dar, dass die Haftungspflichtige Bf. zu 20/700 Anteilen Miteigentümerin dieser Liegenschaft ist. Ob diesen 20/700 Anteilen ist die Zusage der Einräumung von Wohnungseigentum an W 21 gemäß § 40 Abs. 2 WEG angemerkt. [...]

Den im ha. Bauakt erliegenden Einreichplänen ist zu entnehmen, dass die genannten Haftungspflichtigen seit 18.01.2007 auch als neue Bauwerber nach der ursprünglichen Bauwerberin S KEG in das Bauprojekt eingetreten sind. Gegenstand dieser Einreichpläne und der nachfolgenden Planwechsel ist der bewilligte Dachgeschoßzubau mit Errichtung von 3 Wohnungen im Dachgeschoß.

Aus diesem Grundbuchsauszug und dem zitierten Akteninhalt ergibt sich im Zusammenhalt nachvollziehbar, dass die von den Haftungspflichtigen [...] erworbenen Miteigentumsanteile mit den ihnen zugewiesenen Nutzungseinheiten jene sind, die die im Bescheid der MA 37/18 vom 5. August 2003, Zl. GZ festgestellte Stellplatzverpflichtung auslösenden Nutzungseinheiten waren.

Nach der vom Verfassungsgerichtshof gebotenen Auslegung des § 41 Abs. 1 WGG, die auf die nunmehrige Regelung des § 53 Abs. 1 WGarG 2008 ebenfalls anzuwenden ist, ist als sachlicher Zusammenhang und bedingt durch die Wohnung (Nutzungseinheit) als Anknüpfungspunkt für eine Stellplatzverpflichtung beim Ausspruch einer Haftung für die Ausgleichsabgabe auf jene Wohnung (Nutzungseinheit) abzustellen, die die an sie geknüpfte Stellplatzverpflichtung auslöst.

Dies sind die im gegenständlichen Fall festgestellten Miteigentumsanteile der Haftungspflichtigen mit den damit verbundenen im Dachgeschoß liegenden Nutzungseinheiten (Wohnungen).

Der im ha. Bauakt erliegenden Mitteilung der MA 6-Stadtkassen-Leitstelle vom 20.09.2007 sowie einer aktuellen Mitteilung der MA 6-BA 40 vom 29.12.2010 ist zu entnehmen, dass die vorgeschriebene und fällige Ausgleichsabgabe in der Höhe von 26.162,22 Euro zuzüglich Nebengebühren in der Höhe von insgesamt 804,77 Euro bis dato nicht entrichtet wurde, sodass die gesetzliche Voraussetzung für die Haftungs- und Zahlungspflicht der im Spruch Genannten in der Höhe von insgesamt 26.966,99 Euro gegeben ist.“

Mit Schreiben vom 24. Jänner 2011 wurde gegen diesen Bescheid Berufung eingebracht und die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt :

„[...] Entgegen der Auffassung der Erstbehörde besteht eine Haftung der Berufungswerber für die Entrichtung der vorerwähnten Ausgleichsabgabe nicht zu Recht.

Der Abgabensanspruch entsteht in dem Zeitpunkt der Verwirklichung des Tatbestandes, an den die Abgabenvorschrift die Abgabepflicht knüpft. Dies bedeutet, umgelegt auf den gegenständlichen Fall, dass die Abgabepflicht im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides der MA 37/18 vom 5.8.2003, Zl. GZ, an die S KEG entstanden ist.

Das Wiener Garagengesetz 2008 sieht in seinen Übergangs- und Schlussbestimmungen im § 62 Abs. 1 vor, dass die im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Verfahrens anhängigen Verfahren zur Erteilung einer Baubewilligung oder zur Erstattung einer Fertigstellungsanzeige nach den bisherigen Bestimmungen weiter zu führen sind. Dies bedeutet umso mehr, dass auf im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Wiener Garagengesetzes 2008 bereits abgeschlossene Verfahren zur Erteilung der Baubewilligung ebenfalls die bisherigen Bestimmungen, sohin die Bestimmungen des Wiener Garagengesetzes 1957 zur Anwendung zu gelangen haben. [...]

Im Zeitpunkt der Erteilung der Baubewilligung waren die Berufungswerber weder Bauwerber noch Grundeigentümer, sodass eine nachträgliche Haftung der Berufungswerber nach der vorzitierten Bestimmung des § 41 Abs. 1 des Wiener Garagengesetzes 1957 für die Abgabenverbindlichkeit der Bauwerberin S KEG nicht besteht.

Darüber hinaus ist die nunmehr mit dem hier angefochtenen Bescheid geltend gemacht[e] Abgabenschuld zwischenzeitig auch bereits verjährt. [...]

Im vorliegenden Fall wurde die gegenständliche Abgabe gegenüber der Bauwerberin S KEG mit Bescheid vom 25.6.2004, GZ GZ, festgesetzt. Die Abgabenschuld ist aufgrund der Feststellungen des Bescheides der Magistratsabteilung 37/18 vom 5.8.2003, GZ GZ, durch die Rechtskraft dieses Bescheides bereits entstanden, sodass [im] Lichte der vorzitierten Bestimmungen die gegenständliche Abgabe zwischenzeitig verjährt ist und somit die Geltendmachung des Abgabeananspruches durch Erlassung eines Haftungsbescheides an die Berufungswerber unzulässig ist.“

Die belangte Behörde hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juli 2011 als unbegründet abgewiesen und führt begründend aus wie folgt :

„[...] Soweit die Berufungswerber auf die Übergangsbestimmung des § 62 Abs. 1 WGarG 2008 Bezug nehmen und daraus abzuleiten versuchen, dass im gegenständlichen Fall bloß die Bestimmungen des Wiener Garagengesetzes 1957 zur Anwendung zu gelangen hätten, verkennen sie, dass die zitierte Bestimmung lediglich auf den materiellrechtlichen Teil des Wiener Garagengesetzes 2008 abstellt, was im Übrigen aus dem soweit klaren Wortlaut dieser Gesetzesstelle nachvollziehbar hervorgeht („Verfahren zur Erteilung einer Baubewilligung oder zur Erstattung einer Fertigstellungsanzeige“).

Auf den abgabenrechtlichen Teil des Wiener Garagengesetzes 2008 nimmt die von den Berufungswerbern zitierte Rechtsvorschrift ebenso wenig Bezug wie die restlichen Bestimmungen des § 62 WGarG 2008. Vielmehr verhält es sich so, dass das WGarG 2008 keine abgabenrechtlichen Übergangsbestimmungen enthält.

Der Verwaltungsgerichtshof hat hiezu ausgesprochen, dass das Wiener Garagengesetz 2008 (WGarG 2008), LGBI. für Wien Nr. 34/2009, das Wiener Garagengesetz (WGG), LGBI. Nr. 22/1957, nicht formell aufgehoben hat. Es ist daher lediglich zu einer materiellen Derogation jener Bestimmungen des WGG gekommen, die einen Sachverhalt regeln, der durch das WGarG 2008 ebenfalls, und zwar abweichend geregelt wird. Dies trifft auf das Verhältnis zwischen § 41 Abs. 1 WGG und § 53 Abs. 1 WGarG 2008 zu, sodass durch die abweichende Regelung der inhaltlich erweiterten Solidarhaftung in § 53 Abs. 1 WGarG 2008 der alten Regelung des § 41 Abs. 1 WGG materiell derogiert worden ist.

Unstrittig waren die Berufungswerber im Zeitpunkt des Inkrafttretens des WGarG 2008 Eigentümer jener Wohnungen (Nutzungseinheiten), die den Anknüpfungspunkt für die den Ausgleichsabgabenanspruch auslösende Stellplatzverpflichtung gebildet hatten, sodass die Voraussetzungen für die Solidarhaftung gemäß § 53 Abs. 1 WGarG 2008 jedenfalls gegeben waren.

Soweit die Berufungswerber weiters einwenden, dass die Abgabenschuld bereits verjährt sei, ist ihnen Folgendes entgegenzuhalten:

[...] Mit Bescheid der MA 37/18 vom 25. Juni 2004, Zl. GZ wurde der Primärschuldnerin S KEG die Ausgleichsabgabe in Höhe von 26.162,22 Euro vorgeschrieben. Dieser Bescheid wurde der S KEG am 20.07.2004 durch Hinterlegung zugestellt, sodass die Fälligkeit der Abgabe mit 20.08.2004 eingetreten ist.

Für das Vorbringen der Berufungswerber bedeutet dies zunächst, dass mit Ablauf des Jahres 2004 der Lauf der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 238 Abs. 1 BAO in Gang gesetzt wurde, deren Ende mit Ablauf des Jahres 2009 eingetreten wäre, wenn nicht durch die Erlassung des Haftungsbescheides vom 05.11.2007, Zl. Geschäftszahl gegen Frau S eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO gesetzt worden wäre, die zu einer Unterbrechung der Einhebungsverjährung geführt hat. Nachdem mit Ablauf des Jahres 2007, in dem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen begonnen hat, tritt die Verjährung im Sinne des § 238 Abs. 1 BAO erst mit Ablauf des Jahres 2012 ein.

Im Hinblick darauf, dass die Festsetzung der Ausgleichsabgabe innerhalb der dafür vorgesehenen Verjährungsfrist erfolgt ist und auch die Verjährung des Rechtes, die fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, nicht eingetreten ist, war dem diesbezüglichen Vorbringen der Berufungswerber nicht zu folgen. Dies umso mehr, als nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH Unterbrechungshandlungen anspruchsbezogen wirken, sie somit die Verjährung gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen richten. [...]"

Mit Schreiben vom 1. August 2011 wurde der Antrag auf Vorlage der Berufung gestellt, die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt und ergänzend Folgendes ausgeführt :

„Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Vorschreibung einer Abgabe nach dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften jene Rechtslage maßgeblich, die zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes gegolten hat, nicht aber jene, die zum Zeitpunkt der Erlassung des Abgabenbescheides gilt.

Die Vorschreibung der Ausgleichsabgabe in der Höhe von 26.162,22 Euro an die Primärschuldnerin erfolgte mit Bescheid der MA 37/18 vom 25.6.2004, Zl. GZ, sohin zu einem Zeitpunkt, als das Wiener Garagengesetz 2008 noch nicht in Geltung stand. Die Abgabenschuld ist aufgrund der Feststellungen des Bescheides der MA 37/18 vom 5.8.2003, Zl. GZ, mit Rechtskraft des gegenständlichen Bescheides entstanden. Im Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Bescheides bestand die Abgabenvorschrift des § 41 Abs. 1 des Wiener Garagengesetzes 1957, derzufolge abgabenschuldig der Bauwerber ist. Ist dieser nicht Grundeigentümer, so haftet dieser für die Abgabenschuld zur ungeteilten Hand. Nach der im Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes gültigen Rechtslage bestand sohin keine Haftung der Berufungswerber, die erst Jahre nach Entstehung der Abgabenschuld das Eigentum an den gegenständlichen Liegenschaftsanteilen erworben haben.

Die abgabenrechtlichen Bestimmungen des Wiener Garagengesetzes 2008 sind lediglich auf Abgabentatbestände anzuwenden, die sich nach Inkrafttreten des Wiener Garagengesetzes 2008 ereignet haben.

Die entscheidungsrelevanten abgabenrechtlichen Tatbestände im vorliegenden Fall liegen jedoch deutlich vor Inkrafttreten des Wiener Garagengesetzes 2008, sodass entgegen der Auffassung der Erstbehörde die dort enthaltenen abgabenrechtlichen Vorschriften auf den hier verfahrensgegenständlichen Sachverhalt nicht zur Anwendung zu gelangen haben. [...]“

Am 17. März 2014 übermittelte die belangte Behörde die Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 24. Jänner 2011 samt Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung.

B) Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Im Bescheid über die Baubewilligung vom 5. August 2003 hat der Magistrat der Stadt Wien ausgesprochen, dass die Anzahl der Pflichtstellplätze, die durch die Bauführung geschaffen werden müssen, um drei Stellplätze hinter der gesetzlichen Stellplatzpflicht zurückbleibt. Gestützt auf diesen Bescheid ist am 25. Juni 2004 ein Bescheid über die Vorschreibung einer Ausgleichsabgabe in der Höhe von 26.162,22 Euro nach dem Wiener Garagengesetz 1957 an die damalige Bauwerberin, die S KEG, ergangen.

Am 6. März 2007 wurde gegenüber dem (ehemaligen) Geschäftsführer der S KEG, Herrn S, ein Haftungsbescheid über die Ausgleichsabgabe erlassen. Dieser konnte jedoch infolge unbekannten Aufenthalts nicht zugestellt werden.

Am 12. Juni 2007 wurde die S KEG amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht, sodass die Abgabe in der Folge uneinbringlich war.

Infolge Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin hat der Magistrat der Stadt Wien am 5. November 2007 einen Haftungsbescheid über die Ausgleichsabgabe gegenüber der damaligen Grundeigentümerin, Frau S, erlassen. Dieser Bescheid wurde mit Berufungsbescheid vom 16. Dezember 2010 durch die Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien aufgehoben.

Mit Bescheid vom 29. Dezember 2010 wurde schließlich die Beschwerdeführerin (Bf.) für den Rückstand der Ausgleichsabgabe haftbar gemacht. Laut Grundbuchsauszug hat die Bf. mit Kaufvertrag vom 18. August 2003 und grundbücherlicher Eintragung am 13. April 2004 anteiliges Grundeigentum an der streitgegenständlichen Liegenschaft erworben. Wie aus der im Akt erliegenden Anzeige eines Bauwerberwechsels ersichtlich ist, war die Bf. überdies ab 18. Oktober 2006 neben zwei weiteren Bauwerbern Bauwerberin.

2.) Streitpunkt

Strittig ist zum einen, ob das Recht auf Einhebung der mit Bescheid vom 29. Dezember 2010 der Bf. vorgeschriebenen Ausgleichsabgabe samt Nebenansprüchen in der Höhe von 26.966,99 zu diesem Zeitpunkt bereits verjährt war und zum anderen, ob die Bf. für die Ausgleichsabgabe einzustehen hat.

3.) Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

4.) Rechtsgrundlagen

Die für den gegenständlichen Fall wesentlichen Bestimmungen des Bundesgesetzes über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben (**Bundesabgabenordnung – BAO**), BGBl. 194/1961, idF BGBl. I 104/2018, lauten:

§ 7. (1) Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

(2) Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

§ 224. (1) Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

(2) Die Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes über die Geltendmachung der Haftung für Steuerabzugsbeträge bleiben unberührt.

(3) Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

§ 238. (1) Das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

(2) Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

(3) Die Verjährung ist gehemmt, solange

a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder

b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder

c) einer Revision gemäß § 30 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 – VwGG, BGBl. Nr. 10/1985, oder einer Beschwerde gemäß § 85 des Verfassungsgerichtshofgesetzes – VfGG, BGBl. Nr. 85/1953, aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

(4) Wenn fällige Abgaben durch Handpfand gesichert sind, findet § 1483 ABGB sinngemäß Anwendung. Sind sie durch bürgerliche Eintragung gesichert, so kann innerhalb von dreißig Jahren nach erfolgter Eintragung gegen die Geltendmachung der durch das Pfandrecht gesicherten Forderung die seither eingetretene Verjährung der Abgabe nicht eingewendet werden.

(5) Wird ein Bescheid, mit dem eine Abgabenschuldigkeit gelöscht (§ 235) oder nachgesehen (§ 236) wird, innerhalb von drei Jahren ab seiner Bekanntgabe (§ 97) abgeändert oder aufgehoben, so lebt dadurch der Abgabensanspruch wieder auf und beginnt die Verjährungsfrist mit der Bekanntgabe des Abänderungs- oder Aufhebungsbescheides neu zu laufen.

(6) Die Abs. 1 bis 5 gelten auch für die Einhebung und zwangsweise Einbringung der im § 207 Abs. 4 bezeichneten gegen Abgabepflichtige gerichteten Ansprüche.

Die für den gegenständlichen Fall wesentlichen Bestimmungen des Gesetzes vom 27. September 1957 über Anlagen zum Einstellen von Kraftfahrzeugen und über Tankanlagen in Wien (**Wiener Garagengesetz**), LGBl. 22/1957, idF LGBl. 7/1975, lauten:

§ 36.

Einstellplätze oder Garagen innerhalb von Bauplätzen (Kleingartenanlagen).

(1) Bei Neu- und Zubauten sind, mit Ausnahme unmittelbar kultischen oder Bestattungszwecken dienenden Anlagen, auf dem Bauplatz Anlagen zum Einstellen von Kraftfahrzeugen in Ansehung des künftigen Bedarfes für die Benützer und Besucher dieser Bauten nach Maßgabe der folgenden Absätze zu schaffen. Die dafür erforderlichen Stellplätze (Pflichtstellplätze) sind

a) bei Wohngebäuden, Gebäuden für Beherbergungsbetriebe, bei Heimen, bei welchen Wohneinheiten bestehen oder vorgesehen sind, wie bei Ledigenheimen, Heimen für betagte Menschen und dergleichen, nach der Anzahl der Wohneinheiten, Zimmereinheiten oder Appartements, [...] zu ermitteln.

[...]

§ 40.

Nichterfüllung der Verpflichtung.

(1) Wird eine Baubewilligung erteilt, ohne dass die Verpflichtung nach § 36 Abs. 1 oder 2 in Ansehung der Bestimmungen dieses Gesetzes überhaupt oder voll erfüllt werden kann, so ist dies im Bescheid festzustellen und auszusprechen, um wieviel die Zahl der vorgesehenen Stellplätze hinter dem gesetzlich geforderten Ausmaß zurückbleibt. Wird nur gegen diese Feststellung Berufung erhoben, so kann das bewilligte Vorhaben begonnen werden, wenn die entsprechende Ausgleichsabgabe bezahlt wird. Wird der

Berufung stattgegeben, so ist die Ausgleichsabgabe zur Gänze oder nach Maßgabe der Herabsetzung zurückzuerstatten.

[...]

§ 41.

Gegenstand der Ausgleichsabgabe, Abgabepflicht und Haftung.

(1) Wird auf Grund des § 40 Abs. 1 ein Vorhaben bewilligt, ohne dass die Verpflichtung zur Schaffung von Einstellplätzen oder Garagen nach § 36 überhaupt oder voll erfüllt wird, so ist an die Stadt Wien eine Ausgleichsabgabe zu entrichten.

(2) Abgabepflichtig ist der Bauwerber. Ist er nicht der Grundeigentümer, so haftet dieser für die Abgabeschuld zur ungeteilten Hand.

(3) Die Erträge der Ausgleichsabgabe sind zur Errichtung oder Förderung der Errichtung von Anlagen zum Einstellen von Kraftfahrzeugen zu verwenden.

5.) Rechtliche Beurteilung:

5.1. Einwand der Verjährung

§ 7 BAO regelt die persönliche Haftung. Danach kann mittels Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO ausgesprochen werden, dass eine Person für eine bestehende Abgabenschuld einzustehen hat. Ein derartiger Bescheid ist gegenüber der Bf. am 29. Dezember 2010 ergangen. Die Bf. wurde darin gemäß § 53 WGarG 2008 iVm § 224 Abs. 1 BAO für den Rückstand an Ausgleichsabgaben nach dem Wiener Garagengesetz 1957 der S KEG, der die Abgabe mit Bescheid vom 25. Juni 2004 vorgeschrieben wurde, zur Haftung herangezogen.

Strittig ist, ob das Recht auf Einhebung der Abgabe zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung gegenüber der Bf. bereits verjährt war.

Die Erlassung eines Haftungsbescheides stellt eine Einhebungsmaßnahme dar und ist nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO zulässig (vgl. VwGH 25.11.2010, 2009/15/0157). Nach § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist wird jedoch gemäß § 238 Abs. 2 BAO durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Damit beginnt mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Als die Einhebungsverjährung unterbrechende Handlung ist in § 238 Abs. 2 BAO unter anderem die Erlassung eines Haftungsbescheides genannt. Bescheiden kommt Unterbrechungswirkung nur zu, wenn sie bekannt gegeben, also bei schriftlichen Bescheiden, wenn sie zugestellt wurden. Eine spätere Aufhebung des Bescheides schadet der Unterbrechung der Einhebungsverjährung nicht (siehe dazu *Ritz*, BAO⁶ § 238 Rz 16).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wirken Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung anspruchsbezogen. Danach unterbrechen Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten (siehe VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Im vorliegenden Fall wurde die Ausgleichsabgabe erstmals mit Bescheid vom 25. Juni 2004 vorgeschrieben. Der Bescheid wurde durch Hinterlegung gemäß § 17 ZustG zugestellt, sodass der hinterlegte Bescheid gemäß Abs. 3 leg.cit. mit dem ersten Tag der Abholfrist, dem 20. Juli 2004, als zugestellt gilt. Die Fälligkeit der Abgabe trat gemäß § 210 BAO mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides ein. Mit Ablauf des Jahres 2004 begann sohin die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist nach § 238 Abs. 1 BAO zu laufen.

Am 6. März 2007 wurde ein Haftungsbescheid gegenüber dem Geschäftsführer der S KEG erlassen, welcher jedoch infolge unbekannten Aufenthalts des Bescheidadressaten nicht zugestellt werden konnte. Da Bescheiden nur dann Unterbrechungswirkung zukommt, wenn sie bekannt gegeben werden – bei schriftlichen Bescheiden, wenn sie zugestellt werden –, unterbrach der Haftungsbescheid vom 6. März 2007 die Einhebungsverjährungsfrist nicht.

Mangels Einbringlichkeit der Abgabe hat die belangte Behörde am 5. November 2007 überdies einen Haftungsbescheid gegenüber der damaligen Grundeigentümerin S über die Ausgleichsabgabe erlassen. Die Erlassung dieses Haftungsbescheides stellt unbeschadet der späteren Stattgabe einer dagegen erhobenen Berufung eine Unterbrechungshandlung im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO dar. Die Einhebungsverjährungsfrist wurde folglich im Jahr 2007 unterbrochen und die Frist von fünf Jahren begann mit dem Jahr 2008 neu zu laufen.

Im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides über die Ausgleichsabgabe gegenüber der Bf. am 29. Dezember 2010 war das Recht auf Einhebung der Abgabe nach dem Wiener Garagengesetz folglich nicht verjährt.

5.2. Einwand der fehlenden Haftungsverpflichtung

Der zweite Streitpunkt betrifft die Frage, ob die Bf. überhaupt zur Haftung für die der Primärschuldnerin mit Bescheid vom 25. Juni 2004 vorgeschriebenen Ausgleichsabgabe herangezogen werden kann und ob das Wiener Garagengesetz 1957 oder das Wiener Garagengesetz 2008 zur Anwendung gelangt.

Nach § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Auf eine bescheidmäßige Festsetzung kommt es demnach nicht an.

Gegenständlich wurde im Bescheid über die Baubewilligung vom 5. August 2003 ausgesprochen, dass die Anzahl der Pflichtstellplätze, die nach dem Wiener

Garagengesetz 1957 durch die Bauführung geschaffen werden müssen, um drei Stellplätze hinter der gesetzlichen Stellplatzpflicht zurückbleibt. Davon ausgehend wurde dem Bauwerber mit Bescheid vom 25. Juni 2004 die Ausgleichsabgabe vorgeschrieben.

Als rechtlicher Anknüpfungspunkt für die Vorschreibung und Einhebung der Ausgleichsabgabe gilt der Ausspruch in der Baubewilligung, um wieviel die Zahl der vorgesehenen Stellplätze hinter dem gesetzlich geforderten Ausmaß zurückbleibt. Die Bemessung durch gesonderten Bescheid nach § 43 Wiener Garagengesetz 1957 ist für die Entstehung des Abgabeananspruches ohne Bedeutung (siehe VwGH 21.9.1990, 89/17/0050 mwN). Sogar ist mit der Erteilung der Baubewilligung der Abgabeananspruch im Sinn des § 4 Abs. 1 BAO entstanden.

Der Zeitpunkt des Entstehens des Abgabeananspruches ist insbesondere relevant für die Frage des zeitlichen Anwendungsbereiches von Abgabengesetzen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften ist für die Vorschreibung einer Abgabe jene Rechtslage maßgeblich, die zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes gegolten hat (siehe VwGH 21.12.2004, 2004/17/0199, 27.5.2008, 2005/17/0206 und 4.7.2008, 2008/17/0095). Dieser Grundsatz gilt auch für die Geltendmachung der Haftung für eine Abgabe. Demnach ist maßgebend, welche Rechtslage zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Haftungstatbestandes gegolten hat (siehe VwGH 24.10.2006, 2003/17/0321).

Der Abgabeananspruch bezüglich der Ausgleichsabgabe ist – wie oben ausgeführt – mit der Erlassung des Bescheides über die Baubewilligung am 5. August 2003 entstanden. Zu diesem Zeitpunkt stand das Wiener Garagengesetz 1957 in Geltung.

Der Zeitpunkt des Eigentumserwerbs durch die Bf. am 13. April 2004 fällt ebenso in den zeitlichen Geltungsbereich des Wiener Garagengesetzes 1957, sodass eine allfällige Haftung für die Ausgleichsabgabe nach den dort normierten Vorschriften zu beurteilen ist.

In § 41 Abs. 2 des Wiener Garagengesetzes 1957 ist betreffend die Abgabepflicht der Ausgleichsabgabe vorgesehen, dass diese der Bauwerber schuldet. Wenn er nicht (zugleich) der Grundeigentümer ist, haftet dieser für die Abgabenschuld zur ungeteilten Hand. Der Verwaltungsgerichtshof leitet aus dem Gebrauch der Gegenwartsform ab, dass im Sinn des § 41 Abs. 2 Wiener Garagengesetz 1957 nur jener Grundeigentümer zur Haftung herangezogen werden kann, der im Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld Grundeigentümer ist. Eine darüber hinausgehende Haftung etwa von Personen, die erst später das Eigentum an der gegenständlichen Liegenschaft (oder an Teilen hiervon) erwerben, hätte im Gesetz ausdrücklich geregelt werden müssen (siehe so ausdrücklich VwGH 21.9.1990, 89/17/0050).

Zum Zeitpunkt der Entstehung des Abgabeananspruches am 5. August 2003 war die Bf., wie aus den vorliegenden Auszügen aus dem Grundbuch ersichtlich ist, noch nicht Miteigentümerin der Liegenschaft, bezüglich der der Ausgleichsabgabeananspruch entstanden ist. Die Heranziehung der Bf. zur Haftung für die Ausgleichsabgabe mit Bescheid vom 29. Dezember 2010 ist demnach rechtswidrig erfolgt.

Daran vermag auch der Umstand, dass die Bf. mit Anzeige vom 18. Oktober 2006 bezüglich des in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaftsanteils als Bauwerberin an die Stelle der ursprünglichen Bauwerberin getreten ist, nichts zu ändern. Im Zeitpunkt der Verwirklichung des Abgabentatbestandes mit Erteilung der Baubewilligung am 5. August 2003 war die Bf. (noch) nicht Bauwerberin. Sobald sich der Abgabentatbestand verwirklicht hat, ist das Abgabenschuldverhältnis entstanden und der Abgabeschuldner damit festgelegt. Ein Übergang der bereits entstandenen Abgabenschuld, etwa auf den neuen Bauwerber, bedarf einer ausdrücklichen gesetzlichen Vorschrift, die einen solchen Übergang anordnet. Eine solche Regelung enthält das Wiener Garagengesetz 1957 jedoch nicht (vgl. so ausdrücklich VwGH 10.8.2010, 2009/17/0264).

Aus den dargelegten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

C) Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG 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.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Beurteilung der Rechtsfragen der in der Entscheidung angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 9. April 2019