

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M., die Richterin Mag.^a Gertraud Hausherr sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Markus Fischer, BA und Mag. Johannes Denk in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Mag. Peter Johannes Mayerhofer, Domplatz 16, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 21. Jänner 2025 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 16. Dezember 2024 betreffend Haftung für Gebrauchsabgaben nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12.12.2025 in Anwesenheit des Beschwerdeführers mit Mag.^a Hanna Konrad und von Maria Rosenfeld für den Magistrat der Stadt Wien zur Steuernummer *****BF1StNr1***** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der Beschwerdeführer wird im Ausmaß von € 7.042,21 zur Haftung für Gebrauchsabgaben herangezogen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Gebrauchsabgabenbescheid

Mit Bescheid vom 16.11.2018 wurde unter anderem der *****AB***** (Primärschuldnerin) eine Gebrauchsabgabe wegen Nutzung des öffentlichen Raumes ohne Gebrauchserlaubnis für den Standort *****Ort1*****) in Höhe von € 5.350,80 für die Aufstellung eines Gerüsts und eine weitere Gebrauchsabgabe in Höhe von € 3.763,20 für Baustofflagerung vorgeschrieben.

Erkenntnis des BFG vom 23.2.2021, RV/7400142/2020

Die *****AB***** (Primärschuldnerin) hat – neben anderen Beschwerdeführern – im Jahr 2018 eine Beschwerde gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien zur Geschäftszahl

GZ betreffend Gebrauchsabgabe März bis April 2018 erhoben. Diese Beschwerde wurde als unbegründet abgewiesen.

Revisionen gegen das BFG-Erkenntnis

Gegen die BFG-Entscheidung vom 23.2.2021 wurden mehrere Revisionen erhoben, die vom Verwaltungsgerichtshof entweder ab- oder zurückgewiesen wurden (vgl VwGH 19.10.2023, Ro 2021/13/0016 bzw VwGH 12.9.2023, Ro 2021/13/0017).

Haftungsvorhalt

Mit Schreiben vom 18.10.2024 wandte sich die belangte Behörde an den Beschwerdeführer. Sie führte aus, dass der Beschwerdeführer bis zur Konkurseröffnung der Primärschuldnerin im Dezember 2021 der Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei und dass die Primärschuldnerin im September 2022 nach Konkursaufhebung und Schlussverteilung wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden sei. Nach Zahlung einer 15,83%igen Quote aus dem Konkursverfahren verbleibe eine Gebrauchsabgabe auf Basis des Bescheides der MA 46, z. Zl. ***GZ*** für den Standort ***Ort1*** mit Fälligkeit 9/2019 in Höhe von € 7.824,68.

Haftungsbescheid

Mit Haftungsbescheid vom 16.12.2024 zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer zur Haftung als Geschäftsführer der Primärschuldnerin für den Rückstand an Gebrauchsabgabe samt Nebenansprüchen der ***AB*** in der Höhe von 7.824,68 Euro heran. In der Begründung hat die belangte Behörde angeführt, dass der Rückstand aus dem Gebrauch des öffentlichen Grundes vor der Liegenschaft in Wien ***Ort1***, im Zeitraum März 2018 bis August 2018 resultiere und der dazu ergangene Bescheid der MA 46 als Beilage zur Verfügung gestellt werde.

Eine 15,83%ige Quotenzahlung aus dem Konkursverfahren sei bereits berücksichtigt worden.

Beschwerde

Mit Eingabe vom 21.1.2025 erhob der Beschwerdeführer durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter das Rechtsmittel der Beschwerde.

In der Beschwerde wird zunächst ausgeführt, dass im Gebrauchsabgabenbescheid vom 16.11.2018 eine Solidarverpflichtung zwischen anderen Körperschaften und der Primärschuldnerin festgesetzt wurde. Insofern sei für den Beschwerdeführer nicht klar, dass der Betrag ohne Schwierigkeiten nicht bei den anderen Solidarschuldnern eingebracht werden könne.

Schon aus dem Umstand, dass im Insolvenzverfahren eine 15,83 %ige Quotenauszahlung erfolgt ist, ergebe sich, dass keine Gläubigerbevorzugung vorgelegen sei und daher keine

schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten des Geschäftsführers vorliege.

Schließlich wurde noch Verjährung der Abgabe eingewendet, da seit Entstehen der Abgabe und Ausspruch des Haftungsbescheides weit mehr als 5 Jahre vergangen seien.

Vorhalt

Mit Schreiben vom 24.1.2025 hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer aufgefordert, eine Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum 21. Dezember 2018 (Fälligkeit des Bescheides der MA 46 vom 16. November 2018, zur Zahl ***GZ***) bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens mit TT. Dezember 2021 vorzulegen.

Mit E-Mail vom 6.2.2025 legte der Beschwerdeführer zwei Berichte des Masseverwalters der ***AB*** aus dem Insolvenzverfahren vor. Aus dem Schlussbericht vom 29.6.2022 ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer an den Masseverwalter einen Betrag in Höhe von € 40.000 überwiesen hatte, um Forderungen aus dem Verrechnungskonto und wegen Barabhebungen zu bereinigen.

Im Begleitschreiben führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, dass im Sinne der §§ 207 ff BAO davon auszugehen sei, dass mit Ende des Jahres 2018 die Verjährung begonnen habe und daher im Dezember 2023 die Verjährung eingetreten sei.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.2.2025 wurde die Beschwerde vom 21.1.2025 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde angeführt, dass sich für den Haftungsmonat Dezember 2018 die Pflichtverletzung aus der Missachtung der Vorschriften über den Zeitpunkt der Entrichtung der angeführten Abgaben, wonach die Abgabepflichtige binnen einen Monat nach Zustellung des verfahrensgegenständlichen Gebrauchsabgabebescheides den Abgabebetrag an die Abgabenbehörde zu entrichten gehabt hätte, ergeben würde. Dieser Verpflichtung sei der Beschwerdeführer jedenfalls nicht nachgekommen.

Ein Gleichbehandlungsnachweis sei vom Beschwerdeführer nicht vorgelegt worden.

Im Jahr 2019 sei eine Buchungsmitteilung und eine Mahnung an die Primärschuldnerin ergangen. Im Jahr 2022 seien die Abgabenschuldigkeiten im Konkursverfahren der Primärschuldnerin angemeldet worden. Unterbrechungshandlungen iSd § 238 Abs 2 BAO liegen somit vor.

Vorlageantrag

Am 27.3.2025 stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 2.5.2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme wiederholte die die belangte Behörde ihre Ausführungen aus der Beschwerdevorentscheidung und führte aus, dass die Einhebungsverjährung noch nicht eingetreten sei.

Mündliche Verhandlung

Der Beschwerdeführer brachte in der mündlichen Verhandlung ergänzend vor, dass er nach einem Anruf des Magistrats, dass eine Abgabe nicht entrichtet worden wäre, seinen Geschäftspartner, Herrn ***GH*** darauf angesprochen hätte und ihm dieser versichert habe, dass die Abgabe entrichtet worden wäre. Darüber hinaus brachte der Beschwerdeführer vor, dass er drei Mal an Krebs erkrankt sei und deshalb seine berufliche Tätigkeit beenden musste.

Nachgereichte Unterlagen

Nach Durchführung der mündlichen Verhandlung hat die belangte Behörde noch ergänzend bekannt gegeben, dass von einer weiteren Person, die zur Haftung für dieselben Abgaben herangezogen wurde, keine Zahlungen geleistet wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer der ***AB*** (Primärschuldnerin). Mit Festsetzungsbescheid vom 16.11.2018 setzte die belangte Behörde eine Gebrauchsabgabe unter anderem gegenüber der Primärschuldnerin für die bewilligungslose Benützung des öffentlichen Grundes bzw des darüber liegenden Luftraumes durch Aufstellen eines Gerüsts und wegen Baustofflagerung in Höhe von insgesamt € 9.114,00 fest. Das dagegen eingebrachte Rechtsmittel wurde vom Bundesfinanzgericht abgewiesen. Die dagegen eingebrachte Revision der ***AB*** wurde vom Verwaltungsgerichtshof zurückgewiesen; die Amtsrevision des Magistrats wurde als unbegründet abgewiesen.

Im Oktober 2019 wurde die Gebrauchsabgabe in Höhe von € 9.114,00 von der belangten Behörde eingemahnt. Im Zuge der Abgabefestsetzung gegenüber der ***AB*** hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer mehrfach darauf hingewiesen, dass Abgaben nicht entrichtet wurden. Der Beschwerdeführer, der in diesem Zeitraum an einer Krebserkrankung litt, hat seinen Geschäftspartner, ***GH***, auf die fehlende Abgabentrachtung angesprochen. Dieser versicherte dem Beschwerdeführer, dass alle Abgaben entrichtet wurden.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 10.12.2020 haben alle teilnehmenden Parteien festgehalten, dass die Gebrauchsabgabe bis zu diesem Zeitpunkt nicht entrichtet wurde. Der Beschwerdeführer hat für die Primärschuldnerin an dieser mündlichen Verhandlung teilgenommen.

Mit Schreiben vom 8.3.2022 wurden beim Landesgericht Wiener Neustadt im Insolvenzverfahren der ***AB*** vom Magistrat der Stadt Wien Forderungen wegen Gebrauchsabgabe in Höhe von € 12.459,07 angemeldet. Dieser Forderungsanmeldung lag ein Rückstandsausweis vom 8.3.2022 zu Grunde, der unter anderem eine Gebrauchsabgabe für 9/2019 in Höhe von € 9.114,00 sowie einen Säumniszuschlag in Höhe von € 182,28 (sohin insgesamt € 9.296,28) enthielt. Mit Beschluss vom TT.9.2022 wurde der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin aufgehoben; am 14.11.2023 wurde die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen.

Mit Haftungsbescheid vom 16.12.2024 hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer zur Haftung für Gebrauchsabgabe samt Nebenansprüchen in Höhe von € 7.824,68 herangezogen. Vom Abgabebetrag wurde eine Quotenzahlung aus dem Konkurs der Primärschuldnerin im Ausmaß von 15,83 % bereits berücksichtigt. Eine Liquiditätsberechnung (Gleichbehandlungsnachweis) wurde vom Beschwerdeführer nicht vorgelegt.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers sowie zum Konkursverfahren der ***AB*** gründen sich auf den Eintragungen im Firmenbuch. Daraus ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter der ***AB*** war, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichts Wr. Neustadt vom TT.12.2021 das Konkursverfahren eröffnet wurde und am TT.9.2022 der Konkurs nach Schlussverteilung wieder aufgehoben wurde. Am 14.12.2023 wurde die amtswegige Löschung gem § 40 FBG wegen vermuteter Vermögenslosigkeit im Firmenbuch eingetragen.

Die Feststellungen zum Gebrauchsabgabenbescheid vom 16.11.2018 gründen sich einerseits auf die Einsichtnahme in diese Erledigung sowie durch Einsichtnahme in das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 23.2.2021, RV/7400142/2020, mit dem die Beschwerde(n) gegen diesen Bescheid hinsichtlich der Primärschuldnerin als unbegründet abgewiesen wurden. Ebenfalls Einsicht genommen wurde in die Niederschrift zur mündlichen Verhandlung vom 10.12.2020, an der sowohl der Beschwerdeführer als auch der Vertreter des Beschwerdeführers teilgenommen hatten. In dieser Niederschrift ist ausdrücklich erwähnt, dass alle (anwesenden) Parteien der Ansicht waren, dass die Gebrauchsabgabe nicht entrichtet wurde.

Die Feststellungen zum Gesundheitszustand und zur Nachfrage beim Geschäftspartner der Primärschuldnerin gründen sich auf die glaubhaften Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung.

Die Feststellungen zu den Revisionsverfahren gründen sich auf das abweisend Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 19.10.2023 zur Zahl Ro 2021/13/0016-6 sowie auf den zurückweisenden Beschluss des Verwaltungsgerichtshofs vom 12.9.2023, Ro 2021/13/0017-8.

Einsicht genommen wurde auch in die Forderungsanmeldung der belangten Behörde im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin. Daraus ist ersichtlich, dass insgesamt Forderungen in Höhe von € 12.459,07 angemeldet wurden; davon entfiel ein Betrag in Höhe von € 9.114,00 zuzüglich € 182,28 an Nebengebühren auf die Gebrauchsabgabe „09/2019“ für ***Ort1***. Aus dem Schlussbericht des Masseverwalters vom 29.6.2022 ist ersichtlich, dass eine Quote im Ausmaß von 15,83% ausgeschüttet wurde. Bei einer Gesamtforderung von € 9.296,28 ergibt dies € 1.471,60. Zieht man nun die € 1.471,60 von den € 9.296,28 ab, ergibt dies einen Restbetrag von € 7.824,68. Genau dieser Betrag wurde im Haftungsbescheid geltend gemacht.

Die Feststellung, dass vom Beschwerdeführer keine Liquiditätsberechnung vorgenommen bzw. vorgelegt wurde, ergibt sich schon daraus, dass der Beschwerdeführer vom Magistrat der Stadt Wien zwar (nachweislich) mit Schreiben vom 24.1.2025 dazu aufgefordert wurde, er aber durch seinen Vertreter am 6.2.2025 geantwortet hatte, dass „hinsichtlich der geforderten Liquiditätsaufstellung auf die in der Anlage befindlichen Berichte des Masseverwalters verwiesen“ wurden. Bei diesen Berichten handelt es sich um den Zwischenbericht vom 2.5.2022 sowie den Schlussbericht vom 29.6.2022. Aus keinem dieser Berichte sind Vermögensstände aus dem Dezember 2019 ersichtlich.

Rechtslage

§ 9 Wiener Gebrauchsabgabengesetz 1966 lautet (auszugsweise):

§ 9

Abgabepflicht, Anzeigepflicht und Haftung

(1) Der Träger einer Gebrauchserlaubnis für öffentlichen Grund in der Gemeinde gemäß § 1, der Träger einer Erlaubnis zum Gebrauch von Bundesstraßengrund und derjenige, der Bundesstraßengrund auf eine im angeschlossenen Tarif angegebene Art gebraucht, für die nach der Straßenverkehrsordnung ausdrücklich keine Bewilligung erforderlich ist, haben eine Gebrauchsabgabe zu entrichten.

(1a) Derjenige, der öffentlichen Grund in der Gemeinde (§ 1) gemäß angeschlossenem Tarif benutzt ohne vorher eine Gebrauchserlaubnis erwirkt zu haben, sowie derjenige, der nach § 5 zur Beseitigung der Einrichtungen verpflichtet ist und diese nicht nachweislich beseitigt, haben

– unbeschadet der §§ 6 und 16 – die Gebrauchsabgabe entsprechend dem angeschlossenen Tarif zu entrichten. Die Abgabe ist durch Bescheid festzusetzen. Die Bestimmungen dieses Gesetzes gelten sinngemäß. Wird die Gebrauchserlaubnis nachträglich erteilt, so ist die vom Abgabepflichtigen nach diesem Absatz bereits entrichtete Abgabe anzurechnen.

[...]

(4) Wurde die Gebrauchserlaubnis einer Mehrheit von Personen gemäß § 2 Abs. 3 erteilt, so sind diese Gesamtschuldner.

(4a) Wer eine Einrichtung, die Gegenstand der Gebrauchserlaubnis nach Tarif C, Post 1, ist, einer anderen Person zum Gebrauch überläßt, hat dem Magistrat vor der Überlassung Anzeige zu erstatten. Besteht eine gesetzliche Verpflichtung zur Überlassung, ist derjenige, der mittels der überlassenen Einrichtungen Lieferungen und Leistung erhält, hinsichtlich der an ihn erbrachten Lieferungen und Leistungen Gesamtschuldner.

(4b) In den Fällen des § 3 Abs. 1 und Abs. 4 gelten die auf die Gebrauchserlaubnis bezogenen Abgabenbescheide auch für denjenigen, der öffentlichen Grund in der Gemeinde (§ 1) gemäß dem in Tarif A Post 1 und Post 3 sowie Tarif D Post 2 umschriebenen Gebrauch benutzt und den jeweiligen Eigentümer der Baulichkeit.

(5) Die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Gebrauchsabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.

[...]

§ 80 Bundesabgabenordnung lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Flexiblen Kapitalgesellschaft nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

§ 224 Bundesabgabenordnung lautet:

2. Geltendmachung von Haftungen.

§ 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 Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

§ 238 BAO lautet:

F. Verjährung fälliger Abgaben.

§ 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 Einbringung auf Grund eines Aussetzungsantrages oder einer Beschwerde gegen die Abweisung eines Aussetzungsantrages gemäß § 230 Abs. 2 oder 6 gehemmt 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.

§ 9 IO lautet:

Verjährung

§ 9.(1) Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluß über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.

(2) Wird ein Anspruch bei der Prüfungstagsatzung bestritten, so gilt die Verjährung vom Tage der Anmeldung bis zum Ablauf der für die Geltendmachung des Anspruches bestimmten Frist als gehemmt.

Rechtliche Beurteilung

Verjährung

Gemäß § 238 Abs 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, (grundsätzlich) binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Die Einhebungsverjährung befristet das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen. Einhebungsmaßnahmen sind nur auf Abgabenschuldigkeiten zulässig, die noch nicht "einhebungsverjährt" sind. Ergeht ein als Einhebungsmaßnahme zu qualifizierender Bescheid zu Unrecht nach Eintritt der Einhebungsverjährung, so ist er inhaltlich rechtswidrig (VwGH 7.7.2011, 2009/15/0093). Gemäß § 238 Abs 2 BAO wird die fünfjährige Einhebungsverjährung, die mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, durch jede zur

Durchsetzung des Anspruchs unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Ist eine solche Unterbrechung eingetreten, beginnt die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen.

Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 238 Abs 2 BAO wirken anspruchsbezogen und somit nicht nur gegenüber etwa dem Primärschuldner, sondern auch gegenüber einem allfällig Haftungspflichtigen (VwGH 17.6.2015, Ra 2015/16/0044). Eine "absolute" – also unabhängig von allfälligen Unterbrechungshandlungen eintretende – Verjährung der Einhebung kennt die BAO nicht (VwGH 16.2.2000, 95/15/0054; zu § 12 BAO: VwGH 19.12.1996, 95/16/0204).

Da § 224 Abs 3 BAO und § 238 Abs 1 BAO eine Abhängigkeit der Einhebungsverjährung vom Eintritt der Festsetzungsverjährung (§ 207 BAO) normieren, kommt der Festsetzungsverjährung auch in Bezug auf die Einhebungsverjährung Bedeutung zu. Normieren § 224 Abs 3 und § 238 Abs 1 BAO die Maßgeblichkeit des Ablaufes der Festsetzungsverjährung für das Einhebungsverfahren, ist im Einzelfall zu prüfen, ob Festsetzungsverjährung eingetreten ist oder nicht. Der Bescheid über die Festsetzung der Gebrauchsabgabe vom 16.11.2018 wurde zweifelsfrei innerhalb der Frist für die Festsetzungsverjährung erlassen.

Bereits aus der Überschrift zu § 1 IO ist ersichtlich, dass sowohl ein Konkurs- als auch ein Sanierungsverfahren ein Insolvenzverfahren ist. Gemäß § 74 Abs 1 IO ist die Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch ein Edikt öffentlich bekanntzumachen, wobei das Verfahren ausdrücklich entweder als Konkursverfahren oder als Sanierungsverfahren zu bezeichnen ist. Nach § 9 Abs 1 IO wird durch die Anmeldung der Forderung im Insolvenzverfahren die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist. Gegenüber § 238 BAO ist § 9 Abs 1 IO die speziellere Bestimmung (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016; VwGH 4.12.2024, Ra 2021/13/0151). Der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses war vom TT.9.2022. Auf Grund der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen war zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides im Jahr 2024 die Einhebungsverjährung noch nicht eingetreten.

Haftung:

Gem § 9 Abs 5 Wiener Gebrauchsabgabengesetz 1966 haften die in §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Während bei § 9 BAO, der eine reine Ausfallhaftung normiert, die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden ist (zB VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092), sieht § 9 Abs 5 Gebrauchsabgabengesetz nur vor, dass die Abgabe nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann. Diese Voraussetzung muss jedoch im

Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden vorliegen. Da die Primärschuldnerin bereits als vermögenslos aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, liegt diese Voraussetzung vor.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung an diesen Abgabenbescheid zu halten.

Dem Beschwerdeführer oblag als Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Der Bescheid über die Festsetzung der Gebrauchsabgabe vom 16.11.2018 ist (auch) an die Primärschuldnerin gerichtet. Im Rechtsmittelverfahren hinsichtlich dieses Festsetzungsbescheides vor dem Bundesfinanzgericht haben die erschienenen Personen, zu denen auch der Beschwerdeführer gehörte, angegeben, dass die Gebrauchsabgabe nicht entrichtet wurde.

Die Inanspruchnahme der Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit bzw. Uneinbringlichkeit ursächlich war (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123). Der Vertreter hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Er hat das Fehlen ausreichender Mittel für die Abgabentrichtung nachzuweisen. Ein solcher Nachweis liegt nicht vor, obwohl er dazu von der belangten Behörde im Rechtsmittelverfahren unter Nennung des Fälligkeitstages aufgefordert wurde.

Verschulden:

Auf Ebene des Verschuldens ist zu prüfen, ob dem Vertreter die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens (nämlich die Nichtentrichtung der hier gegenständlichen Abgaben) auch subjektiv vorwerfbar ist. Als Geschäftsführer eines Bauunternehmens muss dem Beschwerdeführer bekannt gewesen sein, dass für das Aufstellen von Gerüsten und die Lagerung von Baumaterialien/Bauschutt eine Gebrauchserlaubnis zu erwirken ist und Gebrauchsabgabe zu entrichten ist.

Sofern der Beschwerdeführer auf die Entrichtung der Gebrauchsabgabe durch andere (zB den Geschäftsführer einer anderen Gesellschaft, die ebenfalls Gesamtschuldnerin der Gebrauchsabgabe durch den Bescheid vom 16.11.2018 wurde) vertraute, ist nicht ersichtlich, warum jemand, der eine Abgabe selbst schuldet, darauf vertrauen kann, dass sie jemand anderes entrichtet.

In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen

nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden; dies gilt insbesondere bei Tätigkeiten, die typischerweise mit Abgabepflichten und damit mit Erklärungspflichten verbunden sind (vgl. VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036 mwN). Dem Beschwerdeführer wäre es durchaus möglich gewesen, sich bei der belangten Behörde zu vergewissern, ob – den Angaben eines Geschäftspartners folgend – die Abgabe auch tatsächlich entrichtet wurde. Dies umso mehr, als es mehrmals (telefonischen) Kontakt zum Magistrat gab.

Gemäß § 11 Abs 4 Wiener Gebrauchsabgabengesetz 1966 wird die Abgabe mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des die Gebrauchserlaubnis erteilenden Bescheides bzw. des gesonderten Abgabenbescheides fällig. Um den zur Haftung herangezogenen Vertreter in die Lage zu versetzen, den Nachweis über die Gläubigergleichbehandlung anzutreten, ist es erforderlich, dass ihm die Behörde eine nach der jeweiligen Fälligkeit der Abgabe gegliederte Aufstellung übermittelt (vgl. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181; 19.3.2015, 2011/16/0188; 30.1.2014, 2013/16/0199; 22.4.2015, 2013/16/0208), zumal der Vertreter auch nur verpflichtet ist, fällige Abgaben zu begleichen (vgl. etwa VwGH 31.12.2020, Ra 2020/13/0084). Im Vorhalt vom 24.1.2025 hat die belangte Behörde den Fälligkeitstag der Gebrauchsabgabe ausdrücklich mit 21.12.2018 bezeichnet. Darüber hinaus hat die belangte Behörde den Festsetzungsbescheid vom 16.11.2018 dem Haftungsbescheid beigelegt.

Der Vertreter hat bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter zu behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz; VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128). Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat (VwGH 27.1.2011, 2009/16/0108). Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung des Vertreters in der Höhe des Quotenschadens setzt den Nachweis voraus, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Solche Unterlagen wären bereits bei Entstehung der Zahlungspflicht und nicht vollständiger Entrichtung zu sichern gewesen wären (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001). Darüber hinaus wäre spätestens bei Eröffnung des Konkurses zu erkennen gewesen, dass diese Unterlagen für die Prüfung in einem Haftungsverfahren von Bedeutung sein würden – zumal auch ein Gesellschafter gemäß § 22 Abs. 2 GmbHG zu solchen Unterlagen noch Zugang hat (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

Kommt der Geschäftsführer der Aufforderung zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines

Vorbringens nicht nach und erbringt er nicht den ihm obliegenden Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, haftet er dann für die in Rede stehenden Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH 23.6.2009, 2007/13/0014; VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078).

Ermessen:

Die Inanspruchnahme zur Haftung liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin steht als Folge des Insolvenzverfahrens fest. Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Der Beschwerdeführer war alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin und war für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich. Darüber hinaus ist zu bedenken, dass sowohl über das Vermögen der Solidarschuldnerin „***CD***“ (nunmehr ***EF***) als auch über deren ehemaligen Geschäftsführer, Insolvenzverfahren anhängig sind. Auf vergebliche Einbringungsversuche gegenüber diesen Personen hat die belangte Behörde hingewiesen.

Selbst der Umstand, dass eine Haftungsschuld letztlich nur zum Teil eingebracht werden kann, steht deren (ungekürzten) Geltendmachung nicht entgegen (BFG 31.7.2014, RV/5101346/2011; VwGH 12.9.2023, Ra 2022/13/0116).

Andererseits ist die Haftungsinanspruchnahme generell ins Ermessen gestellt. Haften für eine Abgabenschuld zwei oder mehrere Gesamtschuldner, so wird sich die Behörde im Rahmen ihrer Ermessensübung nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten dürfen, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte (VwGH 26.9.2024, Ra 2022/13/0106). Im Innenverhältnis zwischen der (ehemaligen) Gesellschaft des Beschwerdeführers und seines Geschäftspartners sollte die Gesellschaft des Geschäftspartners, nicht die des Beschwerdeführers die Gebrauchsabgabe entrichten. In diesem Zusammenhang hat der Beschwerdeführer – trotz Krankheit – beim Geschäftsführer des Geschäftspartners nachgefragt, welcher ihm versicherte, dass die Abgabe bezahlt worden wäre.

Bei der Ermessensübung ist beispielsweise auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Haftungspflichtigen zu berücksichtigen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 9 Tz 28 mwN). Dazu ist anzuführen, dass der Beschwerdeführer auf Grund seiner Erkrankungen bereits eine Berufsunfähigkeitspension bezieht. Insofern war im Ermessensweg der Haftungsbetrag um 10% zu reduzieren.

Der Beschwerdeführer wird daher wie folgt zur Haftung herangezogen:

Haftung	7.824,68
-10 % Ermessen	- 782,47
	7.042,21

Die Beschwerde war daher teilweise Folge zu geben.

Revisionszulassung

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 2. Jänner 2026