

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf1, Bf2, Bf3, Bf4, Bf5, Bf6, Bf7, Bf8, Bf9, Bf10, Bf11, Bf12, Bf13, Bf14, Bf15, Bf16 und Bf17, als GrundmiteigentümerInnen und sohin Haftungs- und Zahlungspflichtige, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Metin Akyürek, Köstlergasse 1/23, 1060 Wien, gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 37, vom 22.05.2015, MA 37***, betreffend die Heranziehung zur Haftung für die nach dem Bauvorhaben zur Zl.: Obj. vom 13. Dezember 1995 aushaftende Schuld nach dem Wiener Garagengesetz, Bescheid der MA 4, Zl.: MA 44*** vom 1. Oktober 1996, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Am 28.05.2015 erging folgender Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, MA 37, Baupolizei:

„Gemäß § 53 des Wiener Garagengesetzes 2008 (WGarG 2008), LGBl. 2009/34, in Verbindung mit § 224 Abs. 1 Bundesabgabenordnung - BAO BGBl. Nr. 194/1961 in der jeweils geltenden Fassung, werden:

Bf1, Bf2, Bf3, Bf4, Bf5, Bf6, Bf7, Bf8, Bf9, Bf10, Bf11, Bf12, Bf13, Bf14, Bf15, Bf16 und Bf17

*für die nach dem Bauvorhaben zur Zl.: Obj. vom 13. Dezember 1995 aushaftende Schuld nach dem Wiener Garagengesetz, Bescheid der MA 4, Zl.: MA 44*** vom 1. Oktober 1996 zu ungeteilten Händen, haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Gesamtbetrag in Höhe von*

EUR 58.682,94

gemäß § 224 Abs. 1 BAO in der geltenden Fassung, binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Eintreibung veranlasst wird.

Begründung

Mit Bescheid der MA 37, Zl.: Obj. vom 13. Dezember 1995 („Bauliche Herstellungen, Änderungen, Um- und Zubau, Einbau von Wohnungen, Mansardendach- und Eckturmwiederherstellung (Baubewilligung)“) wurde ausgesprochen, dass die Anzahl der Pflichtstellplätze gemäß § 36 Abs. 2 WGarG 2008 um 10 (zehn) Stellplätze hinter der gesetzlichen Stellplatzpflicht zurückbleibt.

*Mit Bescheid der MA 4, Zl.: MA 44*** vom 1. Oktober 1996 wurde der damaligen Bauwerberin, der P. eine Ausgleichsabgabe in der Höhe von ATS 800.000,- vorgeschrieben.*

Am 8. September 1997 erfolgte ein Bauwerberwechsel auf die „G.“ als damalige Grundeigentümerin. Einhebungsversuche blieben aufgrund der Löschung der Firma und mangelndem Vermögen erfolglos. Desweiteren blieben Einhebungsversuche gegenüber der ursprünglichen Bauwerberin, der P. bzw. deren Geschäftsführer erfolglos.

Gemäß § 53 Abs. 1 WGarG 2008 ist der Bauwerber oder die Bauwerberin abgabepflichtig. Ist er oder sie nicht der Grundeigentümer oder die Grundeigentümerin, so haftet dieser oder diese für die Abgabenschuld zur ungeteilten Hand.

Bei einem Wechsel im Grundeigentum haftet auch der neue Grundeigentümer oder die neue Grundeigentümerin für die Abgabenschuld zur ungeteilten Hand.

*Demzufolge richtet sich gegenständlicher Bescheid an die GrundeigentümerInnen, nach Grundbuchauszug vom 18.05.2015, der Liegenschaft A. 7, EZ 1*** der Kat. Gem. 01657 Leopoldstadt.*

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist die/der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die ihre/seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die sie/er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten. Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen (Abs. 1) auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2 BAO).

Gemäß § 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, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben 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.

Nach Aktenlage wurden im Sinne des § 238 BAO geregelte Einhebungsverjährungen mehrmals durch dokumentierte Amtshandlungen unterbrochen, somit weitere Einhebungsmaßnahmen zulässig sind.

Aus o.g. Sachverhalt ergibt sich somit, dass die für die Geltendmachung der Haftung maßgebliche Einhebungsverjährung nicht eingetreten ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Gegen diesen Bescheid wurde am 25.06.2015 folgende Beschwerde erhoben:

„[.....]

3. Sachverhalt

Mit Bescheid der MA 37, Zl.: Obj. vom 13. Dezember 1995 („Bauliche Herstellungen, Änderungen, Um- und Zubau, Einbau von Wohnungen, Mansardendach- und Eckturm-Wiederherstellung (Baubewilligung)“) wurde ausgesprochen, dass die Anzahl der Pflichtstellplätze gemäß § 36 Abs. 2 WGarG 2008 um 10 (zehn) Stellplätze hinter der gesetzlichen Stellplatzpflicht zurückbleibt.

*Mit Bescheid der MA 4, Zl.: MA 44*** vom 1. Oktober 1996 wurde der damaligen Bauwerberin, der P. eine Ausgleichsabgabe in der Höhe von ATS 800.000,- vorgeschrieben.*

Am 8. September 1997 erfolgte ein Bauwerberwechsel auf die „G.“ als damalige Grundeigentümerin. Einhebungsversuche blieben aufgrund der Löschung der Firma und mangelndem Vermögen erfolglos. Desweiteren blieben Einhebungsversuche gegenüber der ursprünglichen Bauwerberin, der P. bzw. deren Geschäftsführer erfolglos.

Mit E-Mail vom Donnerstag, 18. Februar 2010, schrieb Frau M. von der MA 6 - Rechnungs- und Abgabenwesen und Buchhaltungsabteilung 34 an die Hausverwaltung Folgendes:

*„Betreff: AW: 2., A. 7. Ausgleichsabgabe 6***; GF: 93910*

Sehr geehrter Herr S.,

die gegenständliche Ausgleichsabgabe nach dem Wiener Garagengesetz wurde, wie bereits in unserem Schreiben vom 5.1.2010 angeführt, mit Bescheid der MA 37 vom 13.12.1995 mangels Errichtung der erforderlichen 10 Stellplätze vorgeschrieben. Die Forderung richtete sich jedoch gegen den seinerzeitigen Bauwerber, die P. Bauprojekt-EntwicklungsgesmbH. Aufgrund des Bauwerberwechsels per 8.9.1997 ging die Verpflichtung zur Errichtung der Stellplätze bzw. die Forderung über die Ausgleichsabgabe an die neue Bauwerberin, die G. über. Die Forderung konnte nicht bei der vormaligen Bauwerberin, der P. Bauprojekt-EntwicklungsgesmbH eingebracht werden.

Leider wurde aber unser Anspruch nicht zeitgerecht bei der neuen Bauwerberin, der G. geltend gemacht. so dass tatsächlich gegen diese Firma nunmehr kein Abgabenanspruch mehr besteht.

Wir ersuchen Sie, unser Schreiben als gegenstandslos zu betrachten und unseren Fehler zu entschuldigen.“

Beweis: Kopie des E-Mails von Frau M. vom 18.02.2010 (Beilage ./A)

Zwar wird im angefochtenen Abgabenbescheid auf Seite 2 ausgeführt, dass nach Aktenlage eine allfällige Einhebungsverjährung mehrmals durch dokumentierte Amtshandlungen unterbrochen wurde. Aus dem Bescheid selbst ergibt sich dies aber nicht.

4. Inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides

Die hier einschlägige Vorschrift des § 53 Abs. 1 des Wiener Garagengesetzes 2008, LGBl Nr. 34/2009, lautet unter der Überschrift „Ausgleichsabgabe - Gegenstand der Ausgleichsabgabe, Abgabepflicht und Haftung“ wie folgt:

§ 53. (1) Abgabepflichtig ist der Bauwerber oder die Bauwerberin. Ist er oder sie nicht der Grundeigentümer oder die Grundeigentümerin, so haftet dieser oder diese für die Abgabeschuld zur ungeteilten Hand. Bei einem Wechsel im Grundeigentum haftet auch der neue Grundeigentümer oder die neue Grundeigentümerin für die Abgabeschuld zur ungeteilten Hand.“

Die die Verjährung fälliger Abgaben regelnde Vorschrift des § 238 BAO lautet wie folgt:

§ 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 Abgabenanspruch 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 Fälligkeit der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe ist im Jahre 1996 eingetreten. Wie aus dem Email vom 18. Februar 2010 (Beilage ./A) ersichtlich, ist aber schon lange Verjährung nach § 238 BAO eingetreten.

Zwar führt die Behörde aus, dass nach Aktenlage eine allfällige Einhebungsverjährung mehrmals durch dokumentierte Amtshandlungen unterbrochen wurde. Konkrete verjährungsunterbrechende Tatbestände führt sie aber nicht an. Als solche müsste die Amtshandlung zwar nur objektiv nach außen, dh außerhalb der Abgabenbehörde, erkennbar sein und nicht dem Abgabepflichtigen zur Kenntnis gelangen. Soll allerdings eine schriftliche behördliche Erledigung (insb ein Bescheid) die Unterbrechung der Verjährungsfrist herbeiführen, so ist dafür die Bekanntgabe der Erledigung erforderlich (die Unterbrechungswirkung wird auch durch eine spätere Aufhebung des Bescheides, zB gem § 299, nicht berührt). Maßnahmen, die nur innerhalb der Behörde erkennbar sind, zB Erledigungsentwürfe, haben ebenso keine Unterbrechungswirkung wie die bloße Ankündigung für die Unterbrechung der Verjährungsfrist geeigneter Amtshandlungen. Entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde ist somit Einhebungsverjährung eingetreten.

Ist die Abgabenschuld einmal verjährt, kann auch der Wechsel im Grundeigentum nicht dazu führen, dass die Schuld gegenüber dem neuen Grundeigentümer wieder auflebt. Genau dies impliziert aber der angefochtene Bescheid.[...]"

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.08.2015 wies der Magistrat der Stadt Wien, MA 37, Baupolizei, die Beschwerde wie folgt als unbegründet ab:

„[...] Die Beschwerde wurde im Wesentlichen damit begründet, dass in einer E-Mail vom 18.02.2010 die MA 06 Rechnungswesen der Hausverwaltung mitteilte, dass der Anspruch nicht zeitgerecht an die neue Bauwerberin, die G. gerichtet wurde, sodass gegen diese Firma kein Abgabenanspruch mehr bestehe.

Weiters führen die Beschwerdeführer an, dass die Behörde zwar ausgeführt hat, dass nach Aktenlage eine allfällige Einhebungsverjährung mehrmals durch dokumentierte Amtshandlungen unterbrochen wurde, sie jedoch konkrete verjährungsunterbrechende Tatbestände nicht anführe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Es ist richtig, dass gegenüber der „G.“ kein Haftungsbescheid erlassen wurde, jedoch wurde am 5.10.2010 aktenkundig versucht den Rückstand bei der G. einzutreiben. In

weiterer Folge wurde die Firma vor der Möglichkeit einen Haftungsbescheid zu erlassen am 19.04.2001 gelöscht, womit die Uneinbringlichkeit der Rückstände nachgewiesen ist. Dies schließt jedoch nicht aus, dass bei einem Wechsel im Grundeigentum auch der neue Grundeigentümer oder die Grundeigentümerin für die Abgabenschuld zu ungeteilter Hand haftet.

Nach Aktenlage wurden im Sinne des § 238 BAO geregelte Einhebungsverjährungen mehrmals durch dokumentierte Amtshandlungen unterbrochen, somit weitere Einhebungsmaßnahmen zulässig sind.

*Am 12.7.2013 erging das schriftliche Ersuchen der MA 06, Zl.: MA 5*** an die MA 37-Baupolizei die offene Ausgleichsabgabe in der Höhe von EUR 58.682,94 im Wege eines Haftungsverfahrens bei den jetztigen GrundmiteigentümerInnen einzufordern.*

Als verjährungsunterbrechende Tatbestände wurden insbesondere genannt:

*Am 17.5.2005 schickte die Buchhaltungsabteilung 34 eine Zahlungsaufforderung an die H., *gasse 32, da sie irrtümlich diese für die Grundeigentümerin zu diesem Zeitpunkt hielt. Da mit dieser Zahlungsaufforderung der Anspruch auf die gegenständliche Ausgleichsabgabe geltend gemacht wurde, bewirkt diese Amtshandlung nach § 238 Abs. 2 BAO eine Unterbrechung der Verjährung.*

Weiters wurde am 05.01.2010 die G. zu Handen der Hausverwaltung Rustler zur Zahlung der Ausgleichsabgabe aufgefordert.

Am 07.09.2010 versuchte der Erhebungs- und Vollstreckungsdienst der MA 6 am ehemaligen Betriebsort der G. vergeblich den Rückstand einzuheben.

Aus o.g. Sachverhalt ergibt sich somit, dass die für die Geltendmachung der Haftung maßgebliche Einhebungsverjährung nicht eingetreten ist.

Aus dem zweiten Satz des § 53 Abs.1 WGarG 2008 ergibt sich weiterhin, dass bei einem Wechsel im Grundeigentum auch der neue Grundeigentümer oder die Grundeigentümerin für die Abgabenschuld zu ungeteilter Hand haftet.

Gemäß § 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, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben 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 [...]"

Dagegen brachten die beschwerdeführenden Parteien (Bf.) einen Vorlageantrag vom 04.09.2015 ein, der mit Beschwerdevorlage des Magistrats der Stadt Wien, MA 37, Baupolizei, am 10.06.2016 an das Bundesfinanzgericht übermittelt wurde.

Mit Schriftsatz der Bf. vom 01.08.2017 wurde der zuvor gestellte Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Es wurde erwogen:

Streitpunkt

Strittig ist, ob das Recht auf Einhebung der mit Bescheid des Magistrats, MA 37, den Bf. vorgeschriebenen Ausgleichsabgabe in Höhe von € 58.682,94, im Zeitpunkt der Geltendmachung am 28.05.2015 bereits verjährt war.

Sachverhalt

Nach dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid zog der Magistrat der Stadt Wien, MA 37, die Beschwerdeführer zur Haftung für die nach dem Bauvorhaben zur Zahl Obj. vom 13.12.1995 aushaftende Schuld nach § 53 Wiener Garagengesetz 2008, Bescheid MA 44*** vom 01.10.1996, zur ungeteilten Hand heran. Die Haftung betraf eine Ausgleichsabgabe nach dem Wiener Garagengesetz in Höhe von € 58.682,94.

Rechtsgrundlagen

§ 40 Abs. 1 Wiener Garagengesetz, LGBl. Nr. 22/1957 lautete:

„Bleibt bei einem Bauvorhaben nach der nachvollziehbaren Berechnung der Stellplatzverpflichtung die Zahl der vorgesehenen Stellplätze hinter der sich aus dem Gesetz oder dem Stellplatzregulativ ergebenden Anzahl zurück, ist dies, sofern nicht § 70a der Bauordnung für Wien anzuwenden ist, im Baubewilligungsbescheid festzustellen und auszusprechen, um wieviel die Zahl der vorgesehenen Stellplätze hinter dem gesetzlich geforderten oder sich aus dem Stellplatzregulativ ergebenden Ausmaß zurückbleibt. [...]“

§ 53 Abs. 1 Wiener Garagengesetz 2008 (WGarG 2008) lautet:

„Abgabepflichtig ist der Bauwerber oder die Bauwerberin. Ist er oder sie nicht der Grundeigentümer oder die Grundeigentümerin, so haftet dieser oder diese für die Abgabeschuld zur ungeteilten Hand. Bei einem Wechsel im Grundeigentum haftet auch der neue Grundeigentümer oder die neue Grundeigentümerin für die Abgabeschuld zur ungeteilten Hand.“

§ 224 BAO lautet:

(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.

Abgabenrechtliche Haftungen setzen den Bestand einer Abgabenschuld voraus. Eine Haftungsinanspruchnahme setzt nicht voraus, dass die Abgabe dem Erstschuldner (Primärschuldner) gegenüber bereits (mit Abgaben- oder Haftungsbescheid) geltend gemacht wurde (vgl. VwGH 30.3.2000, 99/16/0141; 24.2.2004, 99/14/0242; 29.3.2007, 2007/15/0005, 0006; 19.4.2007, 2005/15/0129; 22.12.2011, 2009/16/0109).

Persönliche Haftungen werden durch Haftungsbescheid geltend gemacht. Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist eine Einhebungsmaßnahme; sie ist daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist (§ 238 BAO) zulässig (vgl. VwGH 30.3.1998, 97/16/0501; 17.12.2003, 99/13/0036; 24.6.2010, 2010/16/0014; 25.11.2010, 2009/15/0157).

Der Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als erst durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner wird (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 24.6.2010, 2010/16/0014). Die Erlassung von Haftungsbescheiden liegt im Ermessen (siehe *Ritz*, Kommentar⁵, § 7 Tz 5 ff).

Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist nur innerhalb der fünfjährigen Einhebungsverjährungsfrist des § 238 zulässig. Dieser Grundsatz erfährt im § 224 Abs. 3 eine Einschränkung. Danach ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches nach Eintritt der Bemessungsverjährung nicht mehr zulässig.

§ 238 BAO lautet:

(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.

Eine absolute Verjährung ist im Unterschied zur Bemessungsverjährung (vgl. § 209 Abs. 3) für die Einhebungsverjährung nicht geregelt (vgl. VwGH 19.12.1996, 95/16/0204; 16.2.2000, 95/15/0054).

§ 238 Abs. 2 BAO nennt vier Beispiele für Unterbrechungshandlungen:

- Mahnungen (§§ 227 und 228, auch freiwillige Mahnungen; VwGH 26.9.2006, 2006/17/0054: auch rechtswidrige Mahnungen),
- Vollstreckungsmaßnahmen (z. B. Pfändungen gem. § 31 AbgEO; vgl. VwGH 16.2.2000, 95/15/0054; 11.11.2004, 2002/14/0151),
- Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Stundungs- und Ratenbewilligungen gem. § 212), allerdings nur für den von der Zahlungserleichterung umfassten Abgabenrückstand (UFS 9.3.2011, RV/0333-I/08),
- Haftungsbescheide (auch meritorische Erledigungen von Bescheidbeschwerden, vgl. VwGH 26.2.2003, 2002/13/0223).

Für die Unterbrechungswirkung einer Amtshandlung (iSd § 238 Abs. 2) genügt es, dass sie nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, ohne dass es darauf ankommt, ob die Amtshandlung zur Erreichung des angestrebten Erfolges konkret geeignet ist und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (vgl. VwGH 26.2.2003, 2002/13/0223; 29.3.2007, 2005/16/0095).

Eine nach Ablauf der Einhebungsverjährung gesetzte Amtshandlung kann nicht mehr zur Unterbrechung der Verjährung führen (VwGH 11.11.2004, 2002/14/0151).

Weitere Beispiele für Unterbrechungshandlungen sind:

- Erhebungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen (VwGH 11.11.2004, 2002/14/0151; 29.3.2007, 2005/16/0095),

- Amtshilfeersuchen (z. B. an ein anderes Finanzamt zur Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen, VwGH 28.3.1990, 89/13/0189; Meldeanfrage, VwGH 24.10.2002, 2000/15/0141; 19.4.2006, 2003/13/0111),
- Zusendung von Erklärungsformularen bei Selbstbemessungsabgaben (VwGH 15.1.1990, 88/15/0110, zum Straßenverkehrsbeitrag),
- Sicherstellungsaufträge (VwGH 19.4.1966, 1759/1760/65; 29.3.2007, 2005/16/0095),
- Vollstreckungsbescheide gem. § 230 Abs. 7 (Stoll, BAO, 2464; VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095),
- Abweisung eines Stundungsansuchens (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095),
- Widerruf von Zahlungserleichterungen (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095) sowie von Löschungen und Nachsichten (Stoll, BAO, 2464),
- Zahlungsaufforderungen (VwGH 26.2.2003, 2002/13/0223),
- Vorschreibung eines Säumniszuschlages (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095).

Die Amtshandlung muss, damit ihr unterbrechende Wirkung zukommt, nach außen erkennbar sein. Sie muss aber dem Abgabepflichtigen nicht zur Kenntnis gelangt sein (VwGH 28.5.1986, 84/13/0246; 28.3.1990, 89/13/0189; 11.11.2004, 2002/14/0151).

Bescheiden kommt Unterbrechungswirkung nur zu, wenn sie bekannt gegeben, also bei schriftlichen Bescheiden, wenn sie zugestellt wurden (vgl. VwGH 4.10.1973, 898/72; 12.12.1974, 1389/74). Bescheide unterbrechen auch dann die Einhebungsverjährung, wenn sie später aufgehoben werden (z. B. im Rechtsmittelwege VwGH 21.1.1971, 1040/69; gem. § 299 VwGH 31.1.1969, 1353/67). Dies gilt z. B. auch für mit meritorischer Erledigung von Bescheidbeschwerden aufgehobene Sicherstellungsaufträge (vgl. VwGH 19.4.1966, 1759/1760/65).

Seit der Entscheidung des verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038, ist der VwGH in ständiger Rechtsprechung der Ansicht, dass 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 (VwGH 19.12.1996, 95/16/0204; 30.3.1998, 97/16/0501; 28.10.1998, 97/14/0160; 31.1.2001, 95/13/0259; 28.10.2008, 2006/15/0248; vgl. hierzu oV, RdW 1996, 185; Müller/ Rief/ Thiery, AnwBl 1996, 786; Ellinger/ Bibus/ Ottinger, Abgabeneinhebung, 258 f); somit auch gegenüber einem allfällig Haftungspflichtigen (VwGH 23.6.2009, 2007/13/0017; 12.10.2009, 2009/16/0084).

Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen (§ 238 Abs. 2 zweiter Satz).

Ebenso wie die Bemessungsverjährung ist auch die Einhebungsverjährung von der Behörde von Amts wegen zu beachten (vgl. z. B. *Kopecky*, SWK 1969, A VI 115; RAE, Rz 1831; VwGH 11.11.2004, 2004/16/0028).

Rechtliche Erwägungen

Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid bezieht sich die Haftung auf die Ausgleichsabgabe nach dem Wiener Garagengesetz, die mit Bescheid vom 01.10.1996

dem Bauwerber P., vorgeschrieben und fällig wurde und für die die Verjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 1 BAO demnach am 01.01.1997 zu laufen begonnen hat. Der jedenfalls als Unterbrechungshandlung zu wertende Haftungsbescheid, der am 06.07.1999 gegenüber dem handelsrechtlichen Geschäftsführer der P., I., erlassen wurde, hat die Verjährung unterbrochen, welche somit am 01.01.2000 neu zu laufen begonnen hat. Eine weitere Unterbrechungshandlung stellte die Berufungsvorentscheidung vom 25.01.2002, mit der diese Haftung bestätigt und rechtskräftig wurde, dar, sodass von einem Beginn der (weiteren) Verjährungsfrist am 01.01.2003 auszugehen ist, die am 31.12.2007 geendet hätte.

Nach Ansicht der belangten Behörde ist der Schriftsatz vom 17.05.2005 (Verwaltungsakt Seite 58), mit dem die Buchhaltungsabteilung 34 den Anspruch auf die gegenständliche Ausgleichsabgabe der H., W., *gasse 32, gegenüber geltend machte, weil sie diese irrtümlich für die Grundeigentümerin hielt, als weitere Unterbrechungshandlung zu werten, sodass die Verjährungsfrist somit am 01.01.2006 neu zu laufen begonnen habe.

Nach Auffassung des BFG stellt dieser Schriftsatz in mehrfacher Hinsicht keine taugliche Maßnahme zur Geltendmachung des Abgabenanspruches dar, da dem vorgelegten Verwaltungsakt einerseits mangels Zustellnachweis (Versendungshinweis, Antwortschreiben des Empfängers oder ähnliches) nicht einmal entnommen werden kann, dass dieses Schriftstück tatsächlich den Bereich der Behörde verlassen hat. Andererseits gibt es zwischen der H. und dem streitgegenständlichen Abgabenanspruch keinerlei erkennbaren Zusammenhang. Weder war die H. je Bauwerber noch Eigentümer des gegenständlichen Bauobjektes, noch bestand irgendeine Nahebeziehung zu den im gegenständlichen Verfahren in Betracht kommenden Zahlungsverpflichteten, der P. und der G.. Darauf wird auch in einem – auf dem Schriftsatz angebrachten, unsignierten – Aktenvermerk des Magistrats vom 03.06.2011 hingewiesen, wonach die „H. [...] Bauwerber für das Objekt Obj2“ gewesen sei und mit dem gegenständlichen Objekt „nichts zu tun“ habe. Es handelt sich bei der H. folglich nicht einmal um einen "allfällig Haftungspflichtigen" (vgl. VwGH 23.06.2009, 2007/13/0017). Überdies wurde das Anschriftsfeld mit der Empfängeradresse händisch durchgestrichen, was den Eindruck erweckt, es handle sich um einen bloßen Entwurf, der die Behördensphäre überhaupt nicht verlassen hat.

Nach außen in Erscheinung tretende („erkennbare“) Amtshandlungen sind (bei Zutreffen der weiteren gesetzlichen Voraussetzungen) nur dann unterbrechungswirksam, wenn sie in ihrer rechtlichen Gestalt als Behördenmaßnahmen über den Amtsbereich der Behörde hinaustreten und hierfür ein aktenmäßiger Nachweis besteht (beispielsweise Rückschein, Niederschrift oder Aktenvermerk). (vgl. Stoll, BAO Kommentar, § 209, Seite 2189).

Die Rechtsprechung verlangt für das Erfordernis des „nach außen in Erscheinung Tretens“ [...] „die unzweifelhafte aktenmäßige Erkennbarkeit“ (Nachweisbarkeit) des Verwaltungshandelns [...] im Außenbereich. Die bloße Wahrscheinlichkeit, die Erledigung habe die Sphäre der Behörde verlassen [...], die aus den Erfahrungen des Lebens im Zusammenhang mit üblichen amtsinternen Geschäftsverläufen zu schöpfende

Vermutung [...], eine objektiv unterbrechungswirksame Amtshandlung sei über den Geschäftsbereich der Behörde hinaus in Erscheinung getreten, genügt nicht [...]. Ein strikter aktenmäßiger Nachweis dafür, dass die Amtshandlung aus dem Amtsbereich der Behörde hinausgetreten und nach außen erkennbar geworden ist, wird gefordert. (vgl. Stoll, BAO Kommentar, § 209, Seite 2193 mit Judikaturnachweisen)

Für das BFG ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt kein Anhaltspunkt dafür, dass der - von der belangten Behörde als verjährungsunterbrechend angeführte - Schriftsatz vom 17.05.2005 überhaupt versendet wurde. Es ist daher davon auszugehen, dass hinsichtlich der Ausgleichsabgabe aus dem Jahr 1996, mit 31.12.2007 Verjährung eingetreten ist. Die nach Ablauf der Einhebungsverjährung in den Jahren 2010 und 2013 gesetzten Amtshandlungen, konnten nicht mehr zur Unterbrechung der Verjährung führen, sodass die Abgabeforderung im Zeitpunkt der Geltendmachung der Haftung gegenüber den Bf. am 28.05.2015, bereits verjährt war.

Zulässigkeit der 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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich bei der Frage, ob eine von der Behörde gesetzte Amtshandlung zur Unterbrechung der Einhebungsverjährung geeignet war, um eine Sachverhaltsfrage gehandelt hat, die in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu lösen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. August 2017