



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.K., X., vertreten durch W.P., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 8. April 2008 wurde von der S.K., der Berufungswerberin, der Antrag gestellt, die nach einer Gebührenprüfung mit Bescheid vom 6. März 2008 vorgeschriebene Gebühr in der Höhe von € 2.256,28 durch Abschreibung nachzusehen. Dieser Schriftsatz lautet auszugsweise:

„Sachverhaltsdarstellung:

Vom 22.01.2008 bis 04.03.2008 wurde bei der S.K. eine Prüfung gem § 147 BAO betreffend der Einhaltung der Stempel- u. Rechtsgebührenvorschriften des Gebührengesetzes 1957 für den Prüfungszeitraum von 01.01.2003 bis 30.06.2007 durchgeführt.

Aus der angeführten Prüfung ergab sich unter anderem eine gebührenrechtliche Beanstandung betreffend die Bemessungsgrundlage. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs 1 BAO anlässlich der Außenprüfung sind unter TZ 4.1 Gebührevorschreibungen angeführt, die sich daraus ergeben, dass die vom Bestandnehmer zu übernehmenden Aufschließungskosten irrtümlicherweise nicht in die Gebührenbemessungsgrundlage einbezogen wurden.

Die gegenständlichen Gebührevorschreibungen wurden im oa Bescheid gem § 201 BAO, ausgestellt am 06.03.2008, in Höhe von EUR 2.256,28 festgesetzt.

Im Folgenden sollen nunmehr die Gründe für die beantragte Nachsicht gem § 236 BAO dargelegt werden:

Begründung:

Gemäß § 236 Abs 1 bzw Abs 2 BAO können fällige bzw bereits entrichtete Abgabenschulden ganz oder teilweise durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre, wobei die Unbilligkeit der Einhebung entweder eine persönliche oder eine sachliche sein kann.

Im vorliegenden Fall ist die Gebührenbemessung bis 1999 durch das Finanzamt selbst erfolgt. Das Finanzamt hat bei der Gebührenberechnung die Aufschließungskosten nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. In den nachfolgenden Jahren wurde die Gebührenbemessung vom S.K. vorgenommen und die vom Finanzamt angewandte Berechnung beibehalten, dh die Aufschließungskosten wurden von der S.K., wie zuvor vom Finanzamt, nicht bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage berücksichtigt.

Wir beantragen die Nachsicht gem § 236 Abs 1 BAO für oa festgesetzte Gebühr in Höhe von EUR 2.256,28, da die Einhebung nach der Lage des Falles sachlich unbillig ist, da bei der selbst durchgeführten Gebührenbemessung eine vom zuständigen Finanzamt bisher geübte Praxis fortgeführt wurde (vgl § 3 Z 2 lit a VO zu § 236 BAO, BGBl II 2005/435, und Pkt 3.2 und 6.2.2 der Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben vom 6.4.2006). Wir ersuchen bei der Ermessensausübung den Umstand des stets korrekten steuerlichen Verhaltens unserer Mandantin zu berücksichtigen, da aufgrund des bisherig steuerlichen Verhaltens keine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten erblickt werden kann. Vielmehr wurden die Aufschließungskosten nur nicht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen, da die S.K. bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage aufgrund des Grundsatzes von Treu und Glauben die diesbezügliche eigene Vorgehensweise von jener des Finanzamtes abgeleitet hat."

Dieser Antrag wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 31. Juli 2009 abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Gemäß § 236 Bundesabgabenordnung können Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Im Nachsichtsverfahren ist lediglich die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe zu klären. Inwieweit die Abgabenfestsetzung zu Recht besteht oder nicht, und ob eine Verschreibung aufgrund einer Prüfung erfolgte, obwohl vorab auch in vergangenen Jahren eine falsche Bemessungsgrundlage herangezogen wurde, oder nicht, ist nicht Gegenstand der Überprüfung in diesem Verfahren."

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

„Die Berufung richtet sich gegen die Abweisung der Nachsicht gem § 236 BAO in Höhe von EUR 2.256,28.

Wir beantragen die Nachsicht der Abgabenschuldigkeiten iHv EUR 2.256,28 auf Grund der sachlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung.

Begründung:

Im Anschluss an eine Prüfung gem § 147 BAO wurde eine Bestandvertragsgebühr iHv EUR 2.256,28 mit Bescheid gem § 201 BAO vom 6.3.2009 festgesetzt. Die Gebührenfestsetzung erfolgte, da die vertraglich vom Bestandnehmer zu übernehmenden Aufschließungskosten irrtümlicherweise nicht in die Gebührenbemessungsgrundlage einbezogen wurden (vgl Tz 4.1 Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4.3.2008).

Im vorliegenden Fall ist die Gebührenbemessung bis 1999 durch das zuständige Finanzamt selbst erfolgt. Das Finanzamt hat bei der Gebührenberechnung die vertraglich vom Bestandnehmer zu tragenden Aufschließungskosten nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Im Vertrauen auf die vom Finanzamt angewandte Gebührenberechnung erfolgte in den nachfolgenden Jahren die Selbstberechnung unter Beibehaltung der vom Finanzamt angewandten Berechnung. Folglich wurden die Aufschließungskosten - wie zuvor vom Finanzamt - nicht bei der Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage berücksichtigt.

Sachlicher Unbilligkeitsgrund

Da die Aufschließungskosten lt. Urkunde vom Bestandnehmer zu tragen sind, wurde die Bestandvertragsgebühr von den Aufschließungskosten anlässlich der Gebührenprüfung entsprechend dem GebG festgesetzt. Die Einhebung dieser Abgabenschulden ist jedoch gem § 236 BAO unbillig. Die sachliche Unbilligkeit der Einhebung besteht im Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, da die Selbstberechnung im Vertrauen auf die zuvor angewandte Berechnung der zuständigen Behörde durchgeführt wurde. Lt. Pkt 6.1.1 Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben vom 6.4.2006 ist ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben ein sachlicher Unbilligkeitsgrund der Einhebung iSv § 236 BAO.

§ 236 BAO setzt stets einen Abgabenanspruch voraus, der abgeschrieben werden kann (vgl. Pkt 6.1.1 Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben vom 6.4.2006). Die Begründung des ablehnenden Nachsichtsbescheides, dass die Abgabenfestsetzung kein Gegenstand dieses Verfahrens ist, ist zwar zuzustimmen, ist jedoch für die weitere Beurteilung des Nachsichtsansuchens unerheblich. Entgegen der Begründung zum ablehnenden Nachsichtbescheid ist die in den vergangenen Jahren vom zuständigen Finanzamt vorgenommene und damit gegenüber dem S.K. unzweifelhaft zum Ausdruck gekommene anzuwendende Bemessungsgrundlage als sachlicher Unbilligkeitsgrund der Einhebung gem § 236 BAO zu werten.

Wir ersuchen bei der Ermessensausübung den Umstand des stets korrekten steuerlichen Verhaltens unserer Mandantin zu berücksichtigen, da aufgrund des bisherig steuerlichen Verhaltens keine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten erblickt werden kann. Vielmehr wurden die Aufschließungskosten nur nicht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen, da die S.K. bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage aufgrund des Grundsatzes von Treu und Glauben die diesbezügliche eigene Vorgehensweise von jener des Finanzamtes abgeleitet hat."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die Erkenntnisse vom 24.2.1998, 97/13/0237, vom 20.1.2000, 95/15/0031 und vom 30.7.2002, 99/14/0315) ist eine sachliche Unbilligkeit anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen

Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist.

Das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit wurde von der Berufungswerberin nicht behauptet.

Soweit die Berufungswerberin mit ihren Ausführungen auf den Grundsatz von Treu und Glauben hinweist, ist ihr zuzugestehen, dass unrichtige Auskünfte im Einzelfall diesen Grundsatz verletzen können, was eine Unbilligkeit nach der Lage des Falles und somit die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Folge hätte.

Nach § 3 Z. 2 lit. a der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO liegt eine sachliche Unbilligkeit bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden.

Im Antrag und in der Berufung wird auf die Punkte 3.2, 6.1.1 und 6.2.2 des Erlasses des BMF vom 06.04.2006, GZ . BMF-010103/0023-VI/2006, Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben, verwiesen. Diese Punkte der Richtlinie lauten:

„3.2 Andere Amtshandlungen

Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist vielmehr verpflichtet, von einer gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (zB VwGH 15.6.2005, 2002/13/0104; VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136).

Nach der Judikatur (zB VwGH 22.3.1995, 92/13/0025; VwGH 10.7.1996, 92/15/0101; VwGH 9.7.1997, 96/13/0185) müssen besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung unbillig erscheinen lassen.

Dies kann etwa der Fall sein, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (zB VwGH 24.4.1996, 93/13/0076; VwGH 18.12.1996, 94/15/0151; VwGH 26.6.2002, 98/13/0013).

Beispiel:

In Auswertung eines Prüfungsberichts (§ 150 BAO) wird ein Aufwand aktiviert und auf 10 Jahre abgeschrieben. Es verstößt gegen Treu und Glauben, wenn Jahre später die AfA mit der Begründung, der Aufwand hätte im ersten Jahr oder über eine kürzere Nutzungsdauer abgesetzt werden müssen, nicht anerkannt wird.

Ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben setzt voraus, dass ein (unrechtes) Verhalten der Behörde, auf das der Abgabepflichtige vertraut hat, eindeutig und unzweifelhaft für ihn bzw. für seinen Vertreter zum Ausdruck gekommen ist, und dass der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach eingerichtet und er als Folge hiervon einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten hat (zB VwGH 4.12.2003, 2003/16/0114; VwGH 21.6.2004, 2003/17/0334; VwGH 18.10.2005, 2003/16/0486).

Wenn eine Behörde ein bestimmtes geschäftliches Verhalten durch Jahre hindurch in Übereinstimmung mit dem Steuerpflichtigen in vertretbarer Weise beurteilt hat und nachfolgend ein und derselbe Vorgang, wenn auch in vertretbarer Weise, anders beurteilt wird, so darf der Wechsel zu dieser anderen vertretbaren Beurteilung dennoch nicht zu einer Doppelbesteuerung führen, da hiedurch Treu und Glauben verletzt werden (VfGH 30.1.1980, B 29/77; Verletzung des Gleichheitssatzes).

Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (zB VwGH 20.12.2000, 98/13/0236; VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180; VwGH 15.6.2005, 2002/14/0104).

Wurde allerdings die betreffende Vorgangsweise ausdrücklich als rechtmäßig anerkannt, so spricht der Grundsatz von Treu und Glauben gegen eine abweichende Beurteilung für Folgejahre (vgl. VwGH 11.12.1996, 94/13/0070).

Dies gilt gleichermaßen, wenn eine Vorgangsweise bei der Veranlagung "zugelassen" wurde oder das Finanzamt eine Vorgangsweise auf Vorschlag der Betriebsprüfung "akzeptiert" hat (VwGH 24.4.1996, 93/15/0076).

.....

6.1.1 Unbilligkeit der Einhebung fälliger Abgaben

Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre (§ 236 Abs. 1 BAO).

Die Unbilligkeit der Einhebung kann eine persönliche oder sachliche sein (zB VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151; VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077).

Eine sachliche Unbilligkeit liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt (zB VwGH 30.1.2001, 2000/14/0139; VwGH 11.11.2004, 2004/17/0077; VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158).

Ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben ist eine solche sachliche Unbilligkeit (vgl. zB VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196; Richtlinien für die Abgabeneinhebung - RAE, Rz 1664 und 1666).

Noch nicht entrichtete Abgaben können (dem § 236 Abs. 1 BAO zufolge) nur nachgesehen werden, wenn sie fällig sind.

Die Nachsicht setzt stets einen Abgabenanspruch voraus, der abgeschrieben werden kann. Durch Nachsicht kann daher keine Vergütung (Erstattung, Beihilfe) gewährt werden.

.....

6.2.2 Vertrauen auf Rechtsauskünfte (§ 3 Z 2 lit. a)

§ 3 Z 2 lit. a der Verordnung gilt unabhängig davon, ob die Rechtsauskunft auf Grund einer ausdrücklichen gesetzlichen Verpflichtung (zB § 90 EStG 1988, Auskunftspflichtgesetz) erfolgt.

Der Begriff der offensichtlichen Unrichtigkeit wird auch in § 293b BAO verwendet. Die diesbezügliche Judikatur wird daher bei der Auslegung des § 3 Z 2 der Verordnung nicht unberücksichtigt zu bleiben haben.

Eine sachliche Unbilligkeit nach § 3 Z 2 lit. a der Verordnung erfordert, dass die Auskunft dem betreffenden Abgabepflichtigen bzw. seinem Vertreter von der hierfür zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz erteilt wurde.

Das Vertrauen in Rechtsauskünfte einer Oberbehörde wird durch § 3 der Verordnung nicht geschützt. Daher erscheint es für den Abgabepflichtigen empfehlenswert, sich vom zuständigen Finanzamt bestätigen zu lassen, dass es der Rechtsauslegung der Oberbehörde beitrifft.

Abgabepflichtige (im Sinn des § 77 Abs. 1 BAO) sind nicht nur Eigenschuldner, sondern auch Abfuhrpflichtige (zB Arbeitgeber für die Lohnsteuer).

Dem Abfuhrpflichtigen (bzw. seinem Vertreter) erteilte Rechtsauskünfte des für die Erhebung der Abfuhrabgabe zuständigen Finanzamtes sind für die Nachsicht der Abfuhrabgabe selbst, aber auch für die Unbilligkeit der Einhebung beim Eigenschuldner (etwa bei abgabenrechtlicher Erfassung der Bezüge im Wege einer Einkommensteuerveranlagung) bedeutsam.

Beispiel:

Im Vertrauen auf eine dem Arbeitgeber vom Finanzamt (§ 57 Abs. 1 BAO) erteilte Auskunft über die Steuerfreiheit bestimmter Bezüge werden Dienstverträge abgeschlossen und bezüglich dieser Bezüge keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt.

Diese Bezüge werden im Einkommensteuerbescheid des Arbeitnehmers als steuerpflichtig behandelt. Die Einhebung der diesbezüglichen Abgabenschuldigkeit beim Arbeitnehmer ist sachlich unbillig im Sinn des § 3 der Verordnung.

Für die Nachsicht von Feststellungsbescheiden (§ 188 BAO) "abgeleiteter" Abgaben genügt es, wenn die Auskunft über für die Ermittlung der einheitlich und gesondert festzustellenden Einkünfte maßgebliche Fragen der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit (zB KG, GesBR) von dem für die Feststellung zuständigen Finanzamt (§ 54 BAO) erteilt wurde. Es ist daher beispielsweise nicht erforderlich, dass die Rechtsauskunft dem Einkommensteuerpflichtigen von seinem Wohnsitzfinanzamt erteilt wurde.

Dies gilt etwa auch für Sonderbetriebsausgaben betreffende Rechtsauskünfte. Ein Vertrauen des diesbezügliche Maßnahmen setzenden Einkommensteuerpflichtigen kann sich diesfalls aus ihm oder aus der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) erteilten Auskünften ergeben. Zuständiges Finanzamt (für die Auskunftserteilung) ist in beiden Fällen jenes, dem die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte obliegt.

Für § 3 Z 2 lit. a der Verordnung ist maßgebend, welches Finanzamt für die betreffende Abgabe (bzw. für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte) im Zeitpunkt der Erteilung der Auskunft zuständig ist. Von diesem Finanzamt erteilte Auskünfte verlieren durch den Übergang der Zuständigkeit (insbesondere gemäß § 73 BAO) nicht ihre Bedeutung für die sachliche Unbilligkeit der Einhebung durch das zuständig gewordene Finanzamt."

Die von der Berufungswerberin angesprochene Richtlinie stellt die Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen dar und ist mangels ordentlicher Kundmachung für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend. Auch wird in der Richtlinie des Bundesministeriums für Finanzen darauf hingewiesen, dass aus dieser über gesetzliche Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten weder begründet werden noch aus diesen abgeleitet werden können.

Nach Punkt 3.2 der Richtlinie schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Nach der dort zitierten Judikatur ist die Behörde vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Dieser Punkt spricht sogar gegen eine Nachsicht der gegenständlichen Abgabenschuld, da das Finanzamt im gegenständlichen Fall von einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit abgewichen ist. Dazu war das Finanzamt verpflichtet und es liegen auch keine besonderen Umstände vor, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung unbillig erscheinen lassen.

Der Punkt 6.1.1 der Richtlinie hält fest, dass bei einem Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben eine sachliche Unbilligkeit vorliegt. Hier ist zunächst festzuhalten, dass man unter Treu und Glauben die ungeschriebene Rechtsmaxime versteht, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist aber das im Artikel 18 B-VG verankerte Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jedes andere Prinzip, insbesondere jenes von Treu und Glauben. Das bedeutet, dass die Gesetzesbindung des Behördenhandelns Vorrang vor anderen, allgemeinen Rechtsgrundsätzen, wie eben Treu und Glauben, hat. Auch nach diesem Punkt liegt hier keine sachliche Unbilligkeit vor.

Der Punkt 6.2.2 befasst sich, wie schon die Überschrift erkennen lässt, mit dem Vertrauen auf Rechtsauskünfte. Die Berufungswerberin behauptet nicht, dass die Aufschließungskosten auf Grund einer ihr erteilten Rechtsauskunft nicht in die Gebührenbemessungsgrundlage einbezogen wurden. Auch nach diesem Punkt kann keine Unbilligkeit erblickt werden.

Durch den Grundsatz von Treu und Glauben wird nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt, da die Behörden verpflichtet sind, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (vgl. VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136). Es müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung

durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließen. Dies kann der Fall sein, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt. Die Berufungswerberin wurde jedoch nicht von der Abgabenbehörde dazu aufgefordert, die vom Bestandnehmer zu übernehmenden Aufschließungskosten nicht in die Gebührenbemessungsgrundlage einzubeziehen, weshalb dem Grundsatz von Treu und Glauben selbst im Rahmen eines allenfalls auszuübenden Ermessens keine Bedeutung zukommen könnte.

Das Abgehen von einer – als unrichtig erkannten – Verwaltungsübung führt nicht zu einer unbilligen Härte des Einzelfalles. Die Einhebung der Abgaben ergibt sich lediglich als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise trifft. Dies umso mehr, als bei anderen Bestandsnehmern, welche die Aufschließungskosten übernehmen, diese Aufschließungskosten der Gebühr für Bestandsverträge unterzogen werden.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Mai 2013