

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch MMag. Dr. Claus Casati, Rechtsanwalt, Mariahilferstrasse 1b/17, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 06. Dezember 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, vom 5. September 2013, betreffend Nachsicht der Stundungszinsen nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Zur Vorgeschichte wird auf die Ausführungen im VwGH-Erkenntnis vom 24. April 2013, 2010/17/0243 verwiesen. Aus dieser Entscheidung ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 17. September 2010, ABK-63/10, soweit er die Nachsicht der Stundungszinsen betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben wurde. Begründend führte der VwGH aus, dass der Bf. in seinem Antrag vom 22. Dezember 1999 ausschließlich die Nachsicht der Anzeigenabgabe begeht hat. Damit ist Sache des Berufungsverfahrens ausschließlich die begehrte Nachsicht an Anzeigenabgabe, Verspätungs- und Säumniszuschlag. Der VwGH führte weiters aus, dass der Bf. in seinem Vorlageantrag sein Nachsichtsbegehrungen auch auf Stundung- und Aussetzungszinsen ausdehnte und dies ist als eigener Antrag anzusehen, worüber die erste Instanz zu entscheiden hat. Da die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid dennoch über die Nachsicht der Stundungszinsen abgesprochen hat, hat sie eine Zuständigkeit wahrgenommen, die ausschließlich der ersten Instanz zukommt. Diese Unzuständigkeit der belangten Behörde wurde vom Verwaltungsgerichtshof von Amts wegen wahrgenommen und in diesem Punkt der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Mit Bescheid vom 5. September 2013 betreffend Nachsicht der Stundungszinsen wies der Magistrat der Stadt Wien das Ansuchen des Antragstellers (in der Folge:

Beschwerdeführer) auf Nachsicht der Stundungszinsen in Höhe von € 31.954,24 ab. Begründend führte der Magistrat der Stadt Wien aus, dass die Einhebung von Stundungszinsen durch den vom Beschwerdeführer (Bf.) selbst eingebrachten Antrag auf Zahlungserleichterung ausgelöst worden und daher keine Unbilligkeit zu ersehen sei. Am 15. November 2013 wurde dieser Bescheid nachweislich dem Bf. zugestellt.

Innerhalb offener Frist legte der Bf. Berufung (nunmehr: **Beschwerde**) ein und brachte vor, dass die Sachverhaltsermittlung und Sachverhaltsfeststellungen unzureichend gewesen seien. Die belangte Behörde setze sich mit dem Antrag auf Gewährung der Nachsicht der Stundungszinsen nicht ausreichend auseinander. Sie habe den relevanten Sachverhalt nicht ermittelt und es unterlassen in den gesamten, dem Bf. betreffenden Anzeigenabgaben-Akt hinsichtlich der Wiener Anzeigenabgabe Dezember 1990 bis Dezember 1995 bzw. Dezember 1996 bis August 1997 und in diesem Zusammenhang gestellten Anträge auf Nachsicht bzw. Aussetzung/Stundung Einsicht zu nehmen.

In weiterer Folge stellte der Bf. den Sachverhalt dar. In der Zeit 1990 bis 1995 habe er Zeitschriften verlegt, Verlagsort sei P. gewesen. Sowohl die Verbreitung der Zeitschriften sei von P. aus erfolgt, als auch die verwaltende Tätigkeit sei in P. gewesen. In dieser Zeit habe er 100% der Anzeigenabgabe in P. entrichtet.

Mit Bescheid vom 29. März 1996 habe der Magistrat der Stadt Wien für die Zeit Dezember 1990 bis Dezember 1995 ebenfalls 100% Anzeigenabgabe vorgeschrieben und habe es letztlich 13 Jahre unter zweimaligem Rechtszug zum Verwaltungsgerichtshof bedurft, dass die Wr. Anzeigenabgabe in Höhe von € 90.286,48 und Säumniszuschlag festgesetzt worden sei.

Nachdem die Anzeigenabgabe erstmals durch die Abgabenberufungskommission vom 23. November 1999 festgestellt worden sei, habe der Bf. mit der belangten Behörde eine Ratenvereinbarung in Höhe von monatlich € 726,73 abgeschlossen und unabhängig vom Stand des Verfahrens, beginnend mit 3. April 2000 bis zum 26. Jänner 2009, diesen Betrag monatlich bezahlt. Dies sei ein Gesamtbetrag in Höhe von € 77.033,33. Auf Basis dieser rechtskräftigen Entscheidung der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien habe der Bf. an die Gemeinde Wien in Summe € 134.069,15 bezahlt.

Gegenüber der Gemeinde P. habe der Bf. nach einem aufwendigen Rechtsstreit eine Bruchteilstetzung und Rückerstattung der zu viel entrichteten Anzeigenabgabe lediglich für den Zeitraum April 1991 bis Dezember 1995 erreicht. Die entrichtete Anzeigenabgabe für Dezember 1990 bis März 1991 habe der Bf. wegen der eingetretenen Verjährung nicht refundiert erhalten. Die Rückzahlung der erkämpften Bruchteilstetzung seitens der Gemeinde P. sei in den Jahren 2003 und 2004 erfolgt.

Infolge der erst nachträglich (endgültig 2009) festgestellten Doppelbesteuerung habe der Bf. folgende Mehrbelastungen erlitten:

Anzeigenabgabe € 90.286,48, Säumniszuschlag € 1.805,73, Zinsen für Ratenbewilligung € 31.954,24, Aussetzungszinsen € 10.022,70.

Mit dem Berufungsbescheid der Abgabenberufungskommission vom 25. Oktober 2013 zur Zahl ABK-403660/2013 sei für den Säumniszuschlag in Höhe von € 1.805,73 eine Nachsicht gewährt worden. In diesem Berufungsbescheid sei zu Recht ausgeführt worden, dass der Bf. in Orientierung an diese nicht offensichtlich unrichtige Rechtslage die Anzeigenabgabe zur Gänze an die Gemeinde P. abgeführt habe.

Schon allein dieser Umstand wäre Grund genug in diesem Fall Nachsicht zu gewähren, da die Berufungskommission im Bescheid vom 25. Oktober 2013 zu dem Schluss gekommen sei, dass eine sachliche Unbilligkeit vorliege.

Sachliche Unbilligkeit gemäß § 236 BAO:

Zwar habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. April 2013, 2010/17/0243 erkannt, dass keine Nachsicht der Anzeigenabgabe geboten sei. Dieses Erkenntnis dürfe jedoch nicht 1 : 1 auf die Frage der Nachsicht für Stundungszinsen bzw. Aussetzungszinsen umgelegt werden. Im Punkt 2 dieses zitierten Erkenntnisses habe der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Verhängung eines Säumniszuschlages sachlich unbillig erscheinen könne bzw. dass sein diesbezügliches Vorbringen nicht unplausibel sei. Dementsprechend habe die Abgabenberufungskommission der Stadt Wien mit Bescheid vom 25. Oktober 2013 entschieden, dass die Nachsicht im Punkt Säumniszuschlag zu gewähren sei. Dazu habe die Abgabenberufungskommission ausgeführt, dass aufgrund einer nicht offensichtlich unrichtigen Beurteilung der Anzeigenabgabe der Bf. zur Gänze an die Gemeinde P. abgeführt habe und bei Gesamtbetrachtung die Verhängung eines Säumniszuschlages durch die Stadt Wien unbillig sei. Gleches gelte für die Frage der Stundungs- und Aussetzungszinsen. Auch die Stundungs- und Aussetzungszinsen seien in der Frage der sachlichen Unbilligkeit vor dem Hintergrund des Gesamtsachverhaltes zu beurteilen. Für die Stundungs- und Aussetzungszinsen gelte, dass die vom VwGH bejahte sachliche Billigkeit der Erhebung der Anzeigenabgabe keinen Rückschluss auf die sachliche Billigkeit der Erhebung von Stundung- und Aussetzungszinsen zulasse.

Im gegenständlichen Fall sei daher die überlange Verfahrensdauer bis 2009 und der Umstand zu berücksichtigen, dass der Bf. zwar seit April 2000 für die vorgeschriebene Anzeigenabgabe Raten in Höhe von € 726,73 pro Monat gezahlt habe, von der Gemeinde P., die vom Bf. an die in der Zeit von 1990 bis 1997 zu viel gezahlte Hälfte der Anzeigenabgabe erst 2003 und 2004 rückerstattet erhalten habe und dem Bf. seitens der Stadt Wien letztlich trotz laufender Ratenzahlungen bloß Stundungszinsen in Höhe von € 31.954,24 vorgeschrieben worden seien. Auch in puncto Stundungszinsen sei der Bf. wegen der unklaren Rechtslage und der geteilten Abgabenerhebungskompetenz erheblich benachteiligt worden. Diese Benachteiligung sei durch die Komplexität des Falles, der besonders langen Verfahrensdauer und damit verbunden auch der langen Zeit, in der Stundungszinsen anfielen, verschärft worden.

Diesen Stundungszinsen stünde kein Vorteil gegenüber, sie seien in der Höhe durch die überlange Verfahrensdauer begründet und lägen deutlich über fremdübliche Bankzinsen.

Wäre das Verfahren früher abgeschlossen worden, hätte der Bf. seine Angehörigen um Zwischenfinanzierung ersucht und sich dadurch die nunmehr vorgeschriebenen Stundungszinsen erspart. Es treffe zwar zu, dass durch das Ratengesuch die Stundungszinsen verursacht worden seien, die Länge des Verfahrens und damit die Höhe der Stundungszinsen habe der Bf. jedoch nicht verursacht. Letztlich seien die Stundungs-/Aussetzungszinsen eine weitere übermäßige Benachteiligung infolge der mißverstandenen Rechtslage.

Der Bf. verwies darauf, dass bei einer Gesamtbetrachtung er um ca. € 50.000,00 mehr zu leisten hatte, als dies gesetzlich geboten gewesen sei; dies begründe unabhängig von den Kosten seiner Rechtsvertretung eine sachliche Unbilligkeit gemäß § 236 ABGB (gemeint: § 236 BAO).

Im Ergebnis seien die Stundungszinsen in Höhe von € 31.954,24 - bei der gebotenen Gesamtbetrachtung sachlich unbillig. Wie bereits vorgebracht, habe der Bf. 100% der Anzeigenabgabe an die Gemeinde P. fristgerecht gezahlt und 50% dieser Anzeigenabgabe erst in den Jahren 2003 und 2004 rückerstattet erhalten - ohne Zinsen. Aus welchem Grund solle er Zinsen zahlen, die vor der Zeit der Rückerstattung durch die Gemeinde P. angelaufen seien. Einen Zinsgewinn durch Ratenzahlung habe der Bf. nicht erzielt. Er habe 100% der Anzeigenabgabe bereits 1990 bis 1995 an die Gemeinde P. gezahlt. Bis zur Rückerstattung durch die Gemeinde P. habe er sogar eine Mehrfachbelastung zu finanzieren gehabt.

Bei einer Gesamtbetrachtung sei sohin zu berücksichtigen, dass der Bf. - obwohl er 100% der Anzeigenabgabe fristgerecht gezahlt habe - nicht Zinsen dafür zu zahlen habe, weil ein Teil der Anzeigenabgabe an die letztlich 2009 festgestellte falsche Gebietskörperschaft entrichtet worden sei. Aus der Doppelbesteuerung kann ihm einerseits die Zahlung von Verzugszinsen gegenüber der Gemeinde Wien nicht vorgeschrieben werden, während er andererseits für die jahrelang zu viel gezahlte Anzeigenabgabe gegenüber der Gemeinde P. keine Zinsen erstattet erhalten habe. Diese durch die Abgabenordnungen bedingte Ungerechtigkeit sei mit der beantragten Nachsicht aus Billigkeitserwägungen zu beheben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 23. April 2014 wies der Magistrat der Stadt Wien die Beschwerde als unbegründet ab und führte hiezu aus, dass durch das Einbringen eines Antrages auf Zahlungserleichterung die Festsetzung der Stundungszinsen ausgelöst worden sei. In der Anlastung der Stundungszinsen kann somit keine persönliche oder sachliche Unbilligkeit gesehen werden, da diese vom Bf. anlässlich des Antrages auf Zahlungserleichterung selbst ausgelöst worden sei und jedermann, der ein Zahlungserleichterungsansuchen einbringt, treffe.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** wiederholte der Bf. im Wesentlichen sein Beschwerdevorbringen und stellte einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht (**BFG**) zur Entscheidung vorgelegt.

In der **mündlichen Verhandlung** vor dem BFG ergänzte der Vertreter des Bf., dass aufgrund der geteilten Anzeigenabgabenerhebungskompetenz der Bf. € 50.000,00 mehr gezahlt habe. Hätte der Bf. keinen Antrag auf Ratenvereinbarung gestellt, hätte er zu diesem Zeitpunkt den Abgabenanspruch der Stadt Wien nicht bezahlen können. Unterm Strich sei der Bf. der Belastete gewesen, da er keine Zinsen von der Gemeinde P. bekommen, aber Stundungszinsen an die Stadt Wien gezahlt habe.

Die belangte Behörde entgegnete, dass das Ratenansuchen des Bf. bereits am 13. März 2000 unter Berücksichtigung der Hälfte des Abgabenanspruches der Stadt Wien bewilligt habe.

Darauf entgegnete der Vertreter des Bf., dass die Höhe der Stundungszinsen unstrittig seien.

Auf die Frage, ob der Bf. dadurch einen Vorteil erhalten habe, dass er längere Zeit die Anzeigenabgabe an die Stadt Wien nicht bezahlt habe, verneinte dieser und führte hierzu aus, dass er immer die volle Anzeigenabgabe an die Gemeinde P. entrichtet habe. Er sei betreffend die Anzeigenabgabe der Gemeinde P. durch den Rost der Verjährung gefallen, denn in Wien betrage die Verjährung zehn Jahre und in Niederösterreich fünf Jahre. Dies sei eine doppelte Steuer. Das Unbillige an dem ganzen Verfahren sei gewesen, dass er € 50.000,00 mehr an Anzeigenabgabe bezahlt habe. Dann würden noch die Stundungszinsen in Höhe von ca. € 31.000,00, Aussetzungszinsen in Höhe von ca. € 10.022,00 und Anwaltskosten dazukommen und dies sei eine enorme finanzielle Belastung. Der Bf. habe immer davon ausgehen können, er sei nicht in Wien anzeigenabgabepflichtig.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

#### **Gegenständliches Verfahren:**

Mit Schriftsatz vom 3. März 2000 stellte der Bf. ein Ratenansuchen, welches mit Bescheid vom 13. März 2000 durch den Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, bereits unter Berücksichtigung des Bruchteilsfestsetzungsbeschiedes vom 21. Jänner 2000 bewilligt wurde.

Dem Bf. wurden beginnend mit 3. April 2000 monatliche Ratenzahlungen in Höhe von € 726,73 bewilligt.

Am 27. November 2002 stellte der Bf. einen Antrag auf Nachsicht, welcher mit Bescheid vom 5. September 2013 (= angefochtener Bescheid) von der Stadt Wien abgewiesen wurde. Dagegen erhob der Bf. Beschwerde, die mittels Beschwerdevorentscheidung abgewiesen wurde.

Mit 15. Mai 2014 brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein.

## **Verfahren betreffend Festsetzung der Wr. Anzeigenabgabe**

Der Magistrat der Stadt Wien schrieb mit Bescheid vom 29. März 1996 dem Beschwerdeführer (Bf.) eine Anzeigenabgabe nach dem Wr. Anzeigenabgabegesetz vor.

Dagegen brachte der Bf. Berufung ein, die nach weiteren Ermittlungen schließlich von Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien mit Bescheid vom 23. November 1999, MD-VfR-B 47/96 als unbegründet abgewiesen wurde.

In der Folge er hob der Bf. Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, der den angefochtenen Bescheid der Abgabenberufungskommission wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben hat (VwGH vom 22. Mai 2003, 99/17/0449). In diesem Erkenntnis ist der VwGH dem Vorbringen des Bf., bei der vorliegenden Abgabenvorschreibung hätte berücksichtigt werden müssen, dass er in Niederösterreich Anzeigenabgabe entrichtet habe, nicht gefolgt. Nach Meinung des VwGH bietet das Gesetz keinen Anhaltspunkt dafür, dass die beiden Verfahren (Verfahren betreffend die Wr. Anzeigenabgabe und Verfahren betreffend die NÖ. Anzeigenabgabe) insoweit miteinander verknüpft wären, dass ein Antrag auf Bruchteilsfestsetzung die Abrechnungs- und Zahlungspflicht aufschieben würde. Der angefochtene Bescheid wurde letztlich aufgehoben, weil die belangte Behörde ohne nähere Feststellungen zu treffen, die "Litho"-Kosten in die Bemessungsgrundlage der Wr. Anzeigenabgabe einbezogen hatte.

Im fortgesetzten Verfahren hat die Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien mit Entscheidung vom 23. September 2005, ABK - 243/03 der Berufung teilweise stattgegeben und die "Litho"-Kosten nicht zur Bemessungsgrundlage der Wr. Anzeigenabgabe gezählt.

Gegen diesen Bescheid vom 23. September 2005 brachte der Bf. Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof ein, der den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufhob (siehe VwGH vom 22. Februar 2008, 2005/17/0266); und zwar im Wesentlichen aus dem Grund, weil die belangte Behörde in ihrem Spruch den Bescheid vom 21. Jänner 2000 über die Bruchteilsfestsetzung des Abgabenanspruchs nicht berücksichtigte. Die belangte Behörde hätte einen für Dezember 1990 bis Dezember 1995 zustehenden Abgabenanspruch wegen des rechtskräftigen Bruchteilsfestsetzungsbeschiedes vom 21. Jänner 2000 auf die Hälfte des Betrages reduzieren müssen.

Mit Bescheid vom 23. September 2009, ABK - 117/08 trug die belangte Behörde der Rechtsanschauung des VwGH insoweit Rechnung, als sie nunmehr die Wr. Anzeigenabgabe in Höhe des Bruchteilsfestsetzungsbeschiedes - und zwar mit der Hälfte des Abgabenbetrages - vorschrieb. Der Säumniszuschlag wurde vermindert und der Verspätungszuschlag überhaupt nicht mehr festgesetzt. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

## **Verfahren betreffend Nachsicht der Wr. Anzeigenabgabe 1990 bis 1995 und Nebengebühren**

Mit Berufungsbescheid vom 17. September 2010, ABK - 63/10 wies die Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien die Anträge des Bf. vom 22. Dezember 1999, ergänzt am 3. März 2000 und modifiziert am 27. November 2009 auf Nachsicht der Anzeigenabgabe, des Säumniszuschlages und der Stundungszinsen ab.

Mit Bescheid vom 29. September 2010 wies der Magistrat der Stadt Wien das Ansuchen des Bf. vom 27. November 2009 auf Nachsicht der Aussetzungszinsen ab. Fristgerecht erobt der Bf. Berufung, die mit Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2013 als unbegründet abgewiesen wurde. Mit Schriftsatz vom 6. Dezember 2013 stellte der Bf. den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Rechtsmittelinstanz (= gegenständliche Beschwerdeverfahren).

Mit Schriftsatz vom 9. November 2010 erobt der Bf. Beschwerde an den VwGH. Dieser sprach in seiner Entscheidung vom 24. April 2013, 2010/17/0243 aus, dass der Bescheid vom 17. September 2010, soweit er die Nachsicht des Säumniszuschlages betrifft wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und soweit er die Nachsicht der Stundungszinsen betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben wurde. Die Beschwerde betreffend Nachsicht der Anzeigenabgabe 1990 bis 1995 wurde vom VwGH als unbegründet abgewiesen. Zur Nachsicht der Anzeigenabgabe konnte der VwGH eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung durch die Wiener Abgabenbehörde nicht erblicken. Auch von einer persönlichen Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO ist der Gerichtshof nicht ausgegangen. Betreffend die Nachsicht des Säumniszuschlages erschien es dem VwGH nicht unplausibel, dass sich der Bf. auf Grund des Verhaltens des Magistrats der Stadt Wien an eine nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauffassung orientiert hat, was zur Nichtentrichtung der Anzeigenabgabe und in der Folge zur Verhängung des Säumniszuschlages geführt hat. Hinsichtlich der Nachsicht der Stundungszinsen hat die belangte Behörde eine Zuständigkeit wahrgenommen, die ausschließlich der ersten Instanz zukommt.

Als Folge der VwGH-Entscheidung vom 24. April 2013 hat einerseits der Magistrat der Stadt Wien am 5. September 2013 einen Bescheid betreffend Nachsicht der Stundungszinsen erlassen (= verfahrensgegenständliche, angefochtener Bescheid) und andererseits die Abgabenberufungskommission der Stadt Wien mit Berufungsbescheid vom 25. September 2013, ABK - 403660/2013 im Zusammenhang mit der Rechtsansicht des VwGH vom 24. April 2013 zur Nachsicht des Säumniszuschlages entschieden, dass hinsichtlich des Säumniszuschlages Nachsicht gemäß § 236 BAO zu gewähren ist. Während der zuletzt zitierte Berufungsbescheid der Abgabenberufungskommission der Stadt Wien in Rechtskraft erwachsen ist, hat der Bf. gegen den Bescheid vom 5. September 2013 ein Rechtsmittel eingelegt.

Folgende gesetzliche Grundlagen gelangen zur Anwendung:

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.

Abs. 2 leg.cit. normiert: Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Die zu § 236 ergangene Verordnung BGBI. II Nr. 435/2005 konkretisiert das Erfordernis der Unbilligkeit wie folgt (§ 3 in der durch BGBI. II Nr. 449/2013 modifizierten Fassung):

"§ 1. Die Unbilligkeit im Sinn des § 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein.

§ 2. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung

1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde;

2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

§ 3. Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches

1. von Rechtsauslegungen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

2. in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die

a) dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde geäußert oder

b) vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung oder im Internet als Amtliche Veröffentlichung in der Findok veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

3. zu einer internationalen Doppelbesteuerung führt, deren Beseitigung ungeachtet einer Einigung in einem Verständigungsverfahren die Verjährung oder das Fehlen eines Verfahrenstitels entgegensteht."

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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 abnormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu dem vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnis 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 (vgl. VwGH vom 24. Mai 2012, 2009/16/0039, mwN).

Die belangte Behörde hat dem Beschwerdeführer die Nachsicht der Stundungszinsen verwehrt und das Vorliegen sowohl sachlicher als auch persönlicher Unbilligkeit verneint.

Wenn nun der Bf. in der Beschwerde ausführt, die Anzeigenabgabe sei erstmals durch die Abgabenberufungskommission vom 23. November 1999 festgestellt worden und auf Basis dieser rechtskräftigen Entscheidung der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien habe er eine näher bestimmte Summe an die Gemeinde Wien bezahlt, ist darauf hinzuweisen, dass die Wr. Anzeigenabgabe erstmals bescheidmäßig mit 29. März 1996, MA 4/6-306/96 vorgeschrieben und nach zweimaligem Rechtszug an den VwGH mit Berufungsbescheid vom 23. September 2009, ABK - 117/08 festgesetzt wurde. Der Bescheid vom 23. September 2009 ist schließlich in Rechtskraft erwachsen.

Soweit der Bf. vermeint, durch die erst im Jahr 2009 festgestellte Doppelbesteuerung habe er Mehrbelastungen erlitten, ist zu erwideren, dass im Berufungsbescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 23. September 2009, ABK - 117/08, keine Aussage über eine Doppelbelastung hinsichtlich Anzeigenabgabe getroffen wurde. Dem VwGH-Erkenntnis vom 22. Februar 2008, 2005/17/0266 Rechnung tragend hat die Abgabenberufungskommission in ihrem Bescheid vom 23. September 2009 die Wr. Anzeigenabgabe unter Berücksichtigung des Bruchteilsfestsetzungsbescheides vom 21. Jänner 2000 mit der Hälfte des Abgabenbetrages festgesetzt. Dass der Bf. betreffend die NÖ Anzeigenabgabe eine Bruchteilsfestsetzung für den Zeitraum Jänner 1990 bis März 1991 wegen Verjährung nicht mehr erwirken konnte, trifft jedoch zu.

Zur sachlichen Unbilligkeit gemäß § 236 BAO führte der Bf. aus, dass für die Frage der Stundungszinsen die sachliche Unbilligkeit vor dem Hintergrund des Gesamtsachverhaltes zu beurteilen und zu gewähren sei, da eben der Umstand der überlangen Verfahrensdauer vorliege. Dieses Vorbringen verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, denn nach ständiger Judikatur des VwGH kann aus einer längeren Verfahrensdauer, selbst wenn diese sachlich nicht gerechtfertigt ist, für die Frage der Billigkeit im Nachsichtsverfahren nichts abgeleitet werden (vgl. VwGH vom 24. April 2013, 2010/17/0243; vom 13. November 1989, 88/15/0121).

Wenn der Bf. vermeint, auch in puncto Stundungszinsen sei er wegen der unklaren Rechtslage und der geteilten Abgabenerhebungskompetenz erheblich benachteiligt worden, ist darauf hinzuweisen, dass betreffend Stundungszinsen keine unklare Rechtslage vorgelegen ist. Denn auf Ansuchen eines Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen. Der Bf. hat selbst angegeben, dass eine Ratenvereinbarung mit der belangten Behörde getroffen wurde. Dass die Rechtslage betreffend Stundungszinsen unklar gewesen sei, ist nicht nachvollziehbar. Ebenso ist die Möglichkeit einer geteilten Abgabenerhebungskompetenz, im vorliegenden Fall zwischen

Wien und Niederösterreich, gesetzlich geregelt und nicht einsichtig, worin die erhebliche Benachteiligung des Bf. gelegen sei.

Der Bf. bringt vor, es treffe zwar zu, dass die Stundungszinsen durch sein Ratengesuch verursacht wurde, die Länge des Verfahrens und damit die Höhe der Stundungszinsen habe er jedoch nicht verursacht, und dies stelle eine weitere übermäßige Benachteiligung seiner Person dar. Diesem Vorbringen ist zu erwideren, dass eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung dann vorliegt, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Im vorliegenden Fall wurde mit dem bewilligten Antrag auf Stundung der Anzeigenabgabe der Zeitpunkt der Entrichtung der Abgabe hinausgeschoben; inwiefern dies ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigte Ergebnis darstellen soll, ist nicht ersichtlich. Auch hat nach Ansicht des Gerichts das Vorliegen von Stundungszinsen seine Wurzel nicht in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf. Stundungszinsen sind ganz allgemein jene Auswirkungen, die entstehen, wenn ein Antrag auf Stundung bzw. Ratenzahlung bewilligt wird.

Soweit der Bf. sein Unverständnis darlegt, aus welchem Grund er Zinsen zahlen solle, die vor der Zeit der Rückerstattung durch die Gemeinde P. angelaufen seien, ist entgegenzuhalten, dass einerseits die Gemeinde Wien und die Gemeinde P. zwei voneinander unabhängige Bemessungsverfahren betreffend die Anzeigenabgabe abgeführt haben und andererseits ein Antrag auf Ratenzahlung an die Stadt Wien gestellt wurde. Die Festsetzung der Stundungszinsen ist eine Folge der Inanspruchnahme der bewilligten Ratenzahlungen, zumal der Abgabenanspruch der Stadt Wien mit Bescheid vom 21. Jänner 2000 schon mit der Hälfte des Abgabenanspruches festgesetzt und angepasst wurde. Denn bei der Bewilligung des Ratenansuchens mit Bescheid vom 13. März 2000 ist die Stadt Wien bereits von der Hälfte des Anzeigenabgabenanpruches ausgegangen. Eine Unbilligkeit iSd § 236 BAO betreffend die Festsetzung von Stundungszinsen ist somit nicht ersichtlich.

Wenn der Bf. schließlich in der Beschwerde vorbringt, es sei zu berücksichtigen, dass er, obwohl er 100 % der Anzeigenabgabe fristgerecht gezahlt habe, nicht Zinsen dafür zu zahlen habe, weil ein Teil der Anzeigenabgabe an die falsche Gebietskörperschaft entrichtet wurde. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die Verfahren betreffend Wr. und NÖ Anzeigenabgabe getrennt voneinander zu sehen sind. Auch wenn der Bf. 100 % der NÖ Anzeigenabgabe fristgerecht gezahlt, so hat doch die Stadt Wien bereits im Jahr 1996 ihren Anspruch auf die Wr. Anzeigenabgabe geltend gemacht. Mit Ansuchen vom 3. März 2000 an die Stadt Wien stellte der Bf. einen Antrag auf Ratenzahlungen betreffend die Wr. Anzeigenabgabe und führte aus, dass ihm eine sofortige Zahlung des Abgabenzurückstandes betreffend die Wr. Anzeigenabgabe nicht möglich sei. Aus welchem Grund die anlässlich der Bewilligung des Ratenansuchens vorgeschriebenen Stundungszinsen unbillig iSd § 236 BAO seien, ist für das Gericht nicht nachvollziehbar.

Wenn der Bf. in der mündlichen Verhandlung ausführt, er sei bei der Rückzahlung der Anzeigenabgabe durch die Gemeinde P. durch den Rost der Verjährung gefallen, dies sei eine doppelte Steuer und ungerecht, ist zu erwidern, dass er bereits mit der Abgabenvorschreibung der Stadt Wien vom 29. März 1996 wissen hätte müssen, dass die Stadt Wien Ansprüche auf eine Anzeigenabgabe erhebt. Dennoch hat der Bf. erst im Jahr 1998 ein Rückzahlungsersuchen an die Gemeinde P. gestellt. Damit konnte aber infolge Verjährung der ältesten Abgabenansprüche nicht mehr der gesamte Zeitraum der Besteuerung aufgerollt werden und dies hat der Bf. selbst zu vertreten.

Von einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung der Stundungszinsen ist bei einem Nettoeinkommen von rund € 4.100,00 (siehe VwGH vom 24. April 2013, 2010/17/0243) nicht auszugehen, denn der Bf. hat nicht dargelegt, dass die Entrichtung der Stundungszinsen seine wirtschaftliche Existenz gefährden würde oder diese mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen (z.B. nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten) verbunden wäre.

Hinsichtlich der Beantwortung der Frage, ob der Bf. dadurch einen Vorteil erhalten habe, dass er längere Zeit die Anzeigenabgabe an die Stadt Wien nicht bezahlt habe, ist darauf hinzuweisen, dass es im gegenständlichen Fall nicht darauf ankommt, ob der Bf. einen Zinsgewinn durch Nichtentrichtung der Wr. Anzeigenabgabe erreicht hat. Denn die Beurteilung, ob Unbilligkeit vorliegt ist keine Ermessensfrage. Erst wenn alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben sind, liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde bzw. des Gerichts. Da jedoch nach der Lage des Falles weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit iSd § 236 als gegeben erscheint, hat das Gericht auch kein Ermessen zu üben.

#### Zulässigkeit einer 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. Das Gericht hat die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit iSd § 236 BAO vorliegt verneint und festgestellt, dass die Nachsichtsvoraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht gegeben sind. Es liegt weder eine persönliche noch sachliche Unbilligkeit vor Stundungszinsen einzuheben. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Wien, am 31. Oktober 2018

