

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Gerhard Groschedl, die Richterinnen Mag. Mirha Karahodzic MA sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. (FH) Oliver Bruckner und Mag. Ulrike Richter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati Rechtsanwälte GmbH, Parkring 2, 1010 Wien, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 8. Februar 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 2. Jänner 2019 betreffend Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO, Steuernummer 004 399/6271, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. September 2020 in Abwesenheit des Beschwerdeführers und seines Vertreters, jedoch in Anwesenheit der Vertreterin der belangten Behörde ***7*** und der Schriftführerin ***8*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Schreiben vom 5. Oktober 2017 stellte ***Bf1*** als Beschwerdeführer einen **Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO** betreffend Abgaben laut Haftungsbescheid vom 12. Dezember 2016, der gegen ihn am 9. Jänner 2017 erlassen worden sei. Den Antrag begründete er wie folgt:

Unbilligkeit der Einhebung setze voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für die Abgabepflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach der Lage des Falles könne eine persönliche oder sachliche sein. Eine

persönliche Unbilligkeit liege insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtsbewerbers oder seiner Familie gefährdeten. Allerdings bedürfe es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genüge, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich seien, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Angaben zu seiner „tristen“ wirtschaftlichen Situation habe er bereits in seinem Schreiben vom 22. Februar 2017 vorgebracht. Er sei seit dem Anschlusskonkurs nicht zuletzt durch die Zahlung der Quote an das Finanzamt vermögenslos, und könne bei Bedarf jederzeit ein Vermögensverzeichnis nachreichen.

Die persönliche Unbilligkeit begründe sich weiters damit, dass er mit Herrn ***6*** im Jahre 2008 Vereinbarungen getroffen habe, wonach mit der Bezahlung des noch offenen Betrages alle Verbindlichkeiten getilgt seien, und er für die Löschung eine Abgabenzusage gehabt hätte. Nunmehr seien fast zehn Jahre vergangen und das Finanzamt habe eine Haftung geltend gemacht, was gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstoße. Wenn daher nach Meinung des Finanzamtes die Abgabenschulden mangels Erfüllung der Bedingungen des außergerichtlichen Ausgleiches wieder auflebten, rechtfertige dies dennoch nicht, den Beschwerdeführer als Gesamtschuldner heranzuziehen.

Mit **Bescheid vom 2. Jänner 2019** wurde der Antrag mit der Begründung abgewiesen, im Falle des Beschwerdeführers könne in der Entrichtung des von € 314.986,59 auf € 151.451,72 reduzierten Betrages des Haftungsbescheides vom 12. Dezember 2016 keine erhebliche Härte erblickt werden, zumal auch der Rückstand in Teilbeträgen zurückbezahlt werden könne. Auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 4. Jänner 2018 werde verwiesen.

In der nach Fristverlängerung rechtzeitig dagegen eingebrachten **Beschwerde** wird zunächst zum Sachverhalt Folgendes ergänzend vorgebracht:

Am 3. Juli 2019 sei über das Vermögen der ***4*** GmbH ein Konkursverfahren eröffnet worden. Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 7. März 2011 sei dieses Konkursverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden. Durch den Abschluss des Konkursverfahrens sei der Abgabenrückstand der ***4*** GmbH uneinbringlich. Am 10. Juni 2011 sei die ***4*** GmbH gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht worden. Am 6. September 2007 sei zwischen der belangten Behörde und der ***4*** GmbH (Primärschuldnerin) ein außergerichtlicher Ausgleich abgeschlossen worden. Als Bemessungsgrundlage sei der Betrag i.H.v. € 305.807,52 (Rückstand am Abgabenkonto per 5. September 2007 in Höhe von € 382.259,65 abzüglich einer 20-prozentigen Quote des gerichtlichen Zwangsausgleiches) festgelegt worden. Es sei vereinbart worden, dass nach Zahlung eines Betrages i.H.v. insgesamt € 61.161,54 (entsprechend 20 % von € 305.807,52) bis

15. März 2008 in Raten ein Restbetrag von € 244.646,17 durch Löschung abgeschrieben werde. Im außergerichtlichen Vergleich seien Termine für sechs Raten in bestimmter Höhe (in Summe € 61.161,54) festgelegt worden:

Diese Vereinbarung sei laut Aktenlage unter folgenden Bedingungen erfolgt, bei deren Nichteinhaltung der Vergleich als widerrufen gelte (Zitat im Original ohne die darin enthaltenen Hervorhebungen):

"- Meldung und termingerechte Bezahlung der künftigen Abgaben;

- etwaige künftige Nachforderungen sind zu 100% zu bezahlen;

- etwaige künftige Gutschriften aus der 'Quote' bleiben außer Ansatz und verringern lediglich den Löschungsbetrag."

Der Beschwerdeführer habe zunächst fünf Raten (€ 11.000,00 + € 3.000,00 + € 3.000,00 + € 6.000,00 + € 11.000,00), das seien in Summe € 34.000,00 zu den im außergerichtlichen Vergleich festgelegten Terminen bezahlt.

Am 15. März 2008 sei die letzte Rate, der Betrag i.H.v. € 27.161,54 (für die Steuernummer ***2***, ***4*** GmbH) offen gewesen. Der Beschwerdeführer habe am 17. März 2008 mit Herrn ***5***, den zuständigen Mitarbeiter der belangten Behörde, ein persönliches Gespräch gehabt und ihm einen Antrag auf Zahlungserleichterung übergeben. Diese Übergabe habe der Beschwerdeführer in einem Schreiben festgehalten und an die belangte Behörde am 17. März 2008 per Fax (einschließlich Sendebericht) übermittelt. Hinsichtlich des am 15. März 2008 verbliebenen Restbetrages i.H.v. € 27.161,54 habe er die mündliche Vereinbarung festgehalten, diesen Betrag in drei Raten zu bezahlen: € 6000 am 15. März 2008, € 6 1000 am 15. April 2008, € 15 1161,54 am 15. Mai 2008. Diesem Antrag sei nach Ansicht des Beschwerdeführers mündlich stattgegeben worden. Er habe in weiterer Folge die beiden Raten in Höhe von je € 6000 entrichtet. Am 15. Mai 2008 sei für die Steuernummer ***2*** (***4*** GmbH) der Betrag i.H.v. 15.161,54 Euro offen gewesen. Der Beschwerdeführer sei daraufhin am 14. Mai 2008 bei Herrn ***5*** vorstellig geworden und habe ihm einen weiteren Antrag auf Zahlungserleichterung persönlich übergeben sowie einen Aktenvermerk darüber verfasst und ihn an die belangte Behörde per Fax (einschließlich Sendebericht) übermittelt. Herr ***5*** habe dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass in diesem Fall die Angelegenheit gemeinsam mit dem Teamleiter, Herrn ***6***, besprochen werden müsse. Da der Teamleiter abwesend gewesen sei, habe man auf seine Zustimmung gewartet und die am 14. Mai 2008 beantragten Raten erst nach seiner Zusage entrichten können.

Am 26. Mai 2008 habe Herr ***6*** telefonisch dem Antrag auf Zahlungserleichterung stattgegeben. Der offene Restbetrag i.H.v. € 15.161,54 habe bis zum 15. Juli 2008 bezahlt werden müssen. Auch darüber habe der Beschwerdeführer am 26. Mai 2008 einen Aktenvermerk verfasst und an die belangte Behörde per Fax inklusive Sendebericht

übermittelt. Am 15. Juli 2008 sei der Betrag i.H.v. € 15.161,54 Euro für die Primärschuldnerin noch offen gewesen. Der Beschwerdeführer stellte daraufhin am 15. Juli 2008 einen weiteren Antrag auf Zahlungserleichterung und beantragte, den verbleibenden Restbetrag in drei Raten zu bezahlen: € 7580,77 Euro am 15. Juli 2008; € 3790,38 am 15. August 2008; € 3790,38 am 15. September 2008. Nach erfolgter persönlicher Absprache mit Herrn ***6*** am 15. Juli 2008 sei diesem Antrag stattgegeben worden, eine Kopie dieses Antrages habe der Beschwerdeführer an die belangte Behörde auch per Fax übermittelt. Der am 15. Juli 2008 offene Restbetrag sei vom Beschwerdeführer rechtzeitig und vollständig beglichen worden somit seien bis 15. September 2008 in Summe 61.161,54 Euro bezahlt worden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 8. März 2019** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte dazu wörtlich wie folgt aus:

"Die sachliche Unbilligkeit konnte nicht erkannt werden, da mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 04.01.2018 der Abgabenrückstand in Höhe von € 151.451,72 bestätigt wurde. Aus den Angaben in Ihrer Beschwerde geht hervor, dass außer den Abgabenschulden beim Finanzamt Wien 4/5/10 auch noch weitere Verbindlichkeiten bestehen, jedoch wurden keine Angaben zur genauen Höhe, sowie zu anderen Vermögenswerten getätigt. Den Begünstigungswerber trifft in diesem Verfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht gemäß § 114 BAO tritt insoweit in den Hintergrund (VwGH 13.11.1989, 88/15/0121). Im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind nur die vom Begünstigungswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen (VwGH 25.11.2002, 97/14/0013, 97/14/0013; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0077). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Entlassung aus der Gesamtschuld zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225). In Anbetracht der Interessenlage trifft den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht; er hat somit das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast zu tragen (VwGH 22.10.2002, 96/14/0059, 97/14/0091; VwGH).

Es liegt an der Partei, das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die eine Entlassung aus der Gesamtschuld gestützt werden könnte (VwGH 02.07.2002, 99/14/0284, 99/14/0284; VwGH 08.09.2009, 2009/17/0117). Der Antragsteller hat, wenn er sich beispielsweise auf eine Überschuldung beruft, darzulegen, aus welchen Gründen trotz einer Überschuldung, die zusätzlich zu den im Haftungsweg geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten besteht, eine von ihm behauptete Existenzgefährdung durch Entlassung aus der Gesamtschuld abzuwenden wäre (VwGH 19.12.2002, 99/15/0023).

Ein Begünstigungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 würde daher eine Gläubigerbevorzugung darstellen und somit war Ihre Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Desweiteren bleibt die Rechtsmeinung des Finanzamtes Wien 4/5/10 aufrecht, dass der Rückstand in Teilzahlungen zurückbezahlt werden kann."

Mit **Schriftsatz vom 12. April 2019** wiederholte der Beschwerdeführer nahezu wortgleich sein gesamtes Beschwerdevorbringen, die Beschwerdeventscheidung und stellte einen **Vorlageantrag**, wobei darin zur Begründung nochmals nahezu wortgleich dasselbe Vorbringen wie in der Beschwerde erstattet wurde. Ergänzend wurde ausgeführt, die belangte Behörde habe in der Beschwerdeventscheidung ins Treffen geführt, dass der Beschwerdeführer keine Angaben zur genauen Höhe weiterer Verbindlichkeiten getätigt habe, die außer den Abgabenschulden bei der belangten Behörde bestünden. Dem sei entgegenzuhalten, dass der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde eine genaue Angabe zum Rückstand bei der Sozialversicherungsanstalt getätigt habe (Hinweis auf Seite 8 und Beilage fünf der Bescheidbeschwerde). Weiters enthält der Vorlageantrag eine Darstellung der VwGH-Judikatur und wendet diese auf den verfahrensgegenständlichen Fall an. Abschließend wird im Vorlageantrag ein Verstoß gegen das Willkürverbot geltend gemacht und Verfahrensfehler der belangten Behörde behauptet, da sich diese nicht mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt habe.

Im Vorlageantrag wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung über die Beschwerde im Senat beantragt. Der Beschwerde möge Folge gegeben werden, in eventu der Beschwerde teilweise Folge gegeben werden und dem Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld hinsichtlich eines Teilbetrages stattgegeben werden.

Zu der am 25. September 2020 durchgeführten mündlichen Verhandlung ist der Beschwerdeführer nicht erschienen. Sein Rechtsanwalt teilte am 24. September 2020 per E-Mail mit, dass der Beschwerdeführer ihm mitgeteilt habe, er sei erkrankt und ihm auch keinen Auftrag erteilt habe, ihn bei der Verhandlung zu vertreten, sodass von Seiten des Beschwerdeführers niemand an der Verhandlung teilnehmen würde, wenn diese stattfände, und kündigte an, dass der Beschwerdeführer persönlich eine Krankmeldung und Vertagungsbitte einbringen werde.

Am 24. September 2020 um 8:56 Uhr langte beim BFG-Präsidium ein Fax des Beschwerdeführers, das am 25. September 2020, 6: 53 Uhr an den Vorsitzenden weitergeleitet wurde, mit folgendem Inhalt ein: "Der für morgen Freitag 9.00h angesetzte Termin kann aufgrund von Erkrankung nicht stattfinden. Ich ersuche um Mitteilung des neuen Termins am Postweg."

Aufgrund der Vorab-Information durch den Rechtsanwalt des Beschwerdeführers ist davon auszugehen, dass dieser seinen Mandanten auf die üblichen Erfordernisse einer Krankmeldung (zB ärztliche Bestätigung) samt Vertagungsbitte hingewiesen hat. Da eine ärztliche Bestätigung für diese Krankmeldung nicht vorgelegt wurde, fand die mündliche Verhandlung, da eine ordnungsgemäß untermauerte gerechtfertigte Abwesenheit nicht nachgewiesen wurde, dennoch statt. Die Vertreterin der belangten Behörde teilte mit, dass angesichts der damaligen außergerichtlichen Einigung, die seinerzeit vom Teamleiter als nicht erfüllt gewertet wurde,

jedoch der Großteil der vereinbarten Summen bezahlt wurde, über eine neuerliche Löschung nachgedacht werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2016 wurde der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO für uneinbringlich aushaftende Abgabenschuldigkeiten der am 10. Juni 2011 gelöschten ***4*** GmbH (vgl. Firmenbuch zu FN ***1***) im Ausmaß von EUR 314.986,59 in Anspruch genommen. Er wurde als Haftungspflichtiger angesehen, weil er seit 11. Februar 1995 **alleiniger** handelsrechtlicher Geschäftsführer und seit 28. April 2009 alleiniger Abwickler und Liquidator der ***4*** GmbH war.

Mit der gegen den Haftungsbescheid erhobenen Beschwerde vom 12. Jänner 2017 beantragte der Beschwerdeführer die Aussetzung des streitigen Betrages gemäß § 212a BAO sowie die vereinbarte Löschung der Abgabenschuld wegen Vollzahlung der Steuern der ***4*** GmbH (Steuernummer ***2***) und der Steuern des Beschwerdeführers persönlich (Steuernummer ***3***), sohin seiner eigenen Steuerschulden, aufgrund eines außergerichtlichen Ausgleichs. Dieser hatte nach der Aktenlage und nach den Ausführungen des Beschwerdeführers folgenden Inhalt (vgl. den im Verfahren zu RV/7105424/2017 enthaltenen außergerichtlichen Ausgleich vom 5.9.2007):

Ausgehend von einer Vergleichsbasis von € 305.807,12 (Rückstand am Abgabenkonto per 5.9.2007 iHv € 382.259,65 abzüglich einer 20%igen Quote des gerichtlichen Zwangsausgleiches) ergab dies einen Bemessungsgrundlage für den außergerichtlichen Ausgleich von € 305.807,52. Vereinbart wurde, dass nach Zahlung eines Betrages von € 61.161,54 bis 15.10.2007 und Zahlung der Quote bis 15.3.2008 in Raten ein Restbetrag von € 244.646,17 durch Löschung abgeschrieben wird. Folgende Raten wurden festgelegt:

am 15.10.2007 in Höhe von € 11.000,00
 am 15.11.2007 in Höhe von € 3.000,00
 am 15.12.2007 in Höhe von € 3.000,00
 am 15.01.2008 in Höhe von € 6.000,00
 am 15.02.2008 in Höhe von € 11.000,00
 am 15.03.2008 in Höhe von € 27.161,54.

Diese Vereinbarung erfolgte unter den nachfolgenden Bedingungen, bei deren Nichteinhaltung der Vergleich als widerrufen galt:

- Meldung und termingerechte Bezahlung der künftigen laufenden Abgaben.
- Etwaige künftige Nachforderungen sind zu 100% zu bezahlen.

- Etwaige künftige Gutschriften bleiben der Quote außer Ansatz und verringern lediglich den Löschungsbetrag.

Nach der Aktenlage wurde die letzte Rate von € 27.161,54 verspätet und in Teilbeträgen bezahlt. Insgesamt hat der Beschwerdeführer aber den vereinbarten Betrag von € 61.161,54 entrichtet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23. Jänner 2017 wurde diese Bescheidbeschwerde als unbegründet abgewiesen. Mit Schriftsatz vom 22. Februar 2017 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über seine Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und stellte unter einem einen **Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO** wegen sachlicher und persönlicher Unbilligkeit. Dieser Antrag auf Nachsicht wurde mit Bescheid vom 6. September 2017 als unbegründet abgewiesen und erwuchs in Rechtskraft.

Mit **Erkenntnis vom 4. Jänner 2018, RV/7105424/2017**, gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde gegen den eingangs erwähnten Haftungsbescheid teilweise Folge und schränkte die Haftung auf einen Betrag von 151.415,72 Euro ein. Begründend führte es aus, dass der Beschwerdeführer fast zehn Jahre später nachdem der Ausfall eingetreten war, zur Haftung herangezogen wurde, und dies eine Herabsetzung des Haftungsbetrages um 50% rechtfertige.

Noch während des beim Bundesfinanzgericht anhängigen Haftungsverfahrens stellte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 5. Oktober 2017 den verfahrensgegenständlichen **Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO** mit der Begründung, die Einhebung der Abgabenschuld sei unbillig. Der Abgabenanspruch gegen die ***4*** GmbH werde dadurch nicht berührt. Es liege eine persönliche Unbilligkeit vor, wobei zur "tristen wirtschaftlichen Situation" auf das Schreiben vom 22. Februar 2017, sohin auf den Nachsichtsantrag verwiesen wurde.

Mit nunmehr angefochtenem Bescheid vom 2. Jänner 2019 wies die belangte Behörde den Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld als unbegründet ab, weil in der Entrichtung des mittlerweile von 314.986,59 Euro auf 151.451,72 Euro reduzierten Betrages (des Haftungsbescheides vom 12. Dezember 2016) keine erhebliche Härte erblickt werden könne. Zudem könne der Rückstand nach Ansicht der Abgabenbehörde in Teilbeträgen zurückbezahlt werden.

Neben dem Beschwerdeführer existiert kein weiterer Gesamtschuldner. Der Beschwerdeführer hat ein monatliches Einkommen von 1.700 Euro netto und verfügt über kein Vermögen, er ist zu monatlichen Unterhaltsleistungen iHv 510 Euro an seine beiden minderjährigen Kinder verpflichtet (vgl. Angaben des Bf. im Vorlageantrag).

Der Beschwerdeführer hatte zum 13.11.2018 bei der SVA einen Rückstand von 18.341,76 Euro; zum 30.11.2018 wa rein weiterer Betrag iHv 2.363,37 bei der SVA fällig. Per 28.3.2019 hatte der Beschwerdeführer einen Rückstand von 12.566,04 Euro bei der SVA. Per 31.3.2019 hatte

der Beschwerdeführer ein offenes Exekutionsverfahren über den Gesamtbetrag von 988,48 Euro.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den zitierten Aktenstücken sowie aus den Eingaben des Beschwerdeführers in diesem Verfahren und – soweit von Relevanz – im Verfahren zZ RV/7105424/2017 und dem dazu ergangenen und unbekämpft gebliebenem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. Jänner 2018.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Allgemeines zu [§ 237 BAO](#)

Auf Antrag eines Gesamtschuldners kann dieser gemäß § 237 Abs. 1 BAO aus der Gesamtschuld ganz oder zum Teil entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach Lage des Falles unbillig wäre. Durch diese Verfügung wird der Abgabensanspruch gegen die übrigen Gesamtschuldner nicht berührt. Gemäß Abs. 2 leg.cit. lebt der Abgabensanspruch gegen den bisher aus der Gesamtschuldentlassenen Schuldner wieder auf, wenn die Entlassung aus der Gesamtschuld widerrufen (§ 294) wird. Für die Zahlung, die auf Grund des Widerrufs zu leisten ist, ist eine Frist von einem Monat zu setzen (Abs. 2 leg.cit.).

Voraussetzungen für die Erlassung auf § 237 BAO gestützter Bescheide sind ein Antrag des Gesamtschuldners und eine Unbilligkeit der Einhebung. Weiters darf die Abgabe noch nicht entrichtet sein (VwGH 4.7.1990, 89/15/0013).

Antragsbefugt ist jeder Gesamtschuldner, auch wenn er noch nicht in Anspruch genommen wurde (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 237 Anm 5; *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², § 237 Anm 1). Noch nicht in Anspruch genommene Haftungspflichtige (die erst durch ihre Heranziehung zu Gesamtschuldnern werden) sind erst nach Geltendmachung der Haftung antragsbefugt (*Stoll*, BAO, 2451; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 237 Anm 5).

Gesamtschuldner iSd § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, sind ebenfalls Gesamtschuldner; dies gilt insbesondere auch für die Gesellschafter (Mitglieder) einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) hinsichtlich jener Abgaben, für die diese Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als solche abgabepflichtig ist ([§ 6 Abs. 2 BAO](#)). Wesen der Gesamtschuld ist somit, dass der Gläubiger die Mitschuldner nicht nur anteilsmäßig in Anspruch nehmen darf, sondern dass er

auch die gesamte Schuld nur einem einzigen (einigen, allen) der Gesamtschuldner gegenüber geltend machen darf. Dem Gläubiger steht insgesamt jedoch nur einmal die Befriedigung seiner Ansprüche zu (Ritz, BAO⁶, § 6, Rz 1 - 2).

Persönlich Haftungspflichtige werden durch Geltendmachung der Haftung mit Haftungsbescheid zu Gesamtschuldnern (§ 7 und § 224 BAO); insoweit wirkt der Haftungsbescheid konstitutiv (zB VwGH 23.1.1997, [95/15/0173](#)).

Der Begriff der Unbilligkeit in § 237 BAO entspricht dem des § 236 BAO zur Nachsicht (VwGH 24.9.1993, [93/17/0054](#); 20.12.2006, [2006/13/0139](#); Ritz, BAO⁶, § 237 Rz 4). Zu einer Unbilligkeit iSd § 237 BAO kommen weiters Gründe in Frage, die in den Besonderheiten liegen, die zu der der Gesamtschuldbegründenden Gemeinschaft führten (vgl. Stoll, BAO, 2451; VwGH 30.3.2000, [99/16/0098](#)). Eine solche Unbilligkeit kann sich auch aus der Mitschuld der Abgabenbehörde an der späteren Uneinbringlichkeit der Abgabe beim Erstschuldner ergeben (VwGH 4.3.1999, [96/16/0221](#), 0222). Die Entlassung aus der Gesamtschuld liegt im Ermessen (zB VwGH 1.12.1992, [92/14/0159](#); 12.12.1995, [92/14/0174](#); 11.11.2004, [2004/16/0077](#)) und führt nur gegenüber dem Bescheidadressaten zum Erlöschen des Abgabenanspruches (zB Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 237, 696). Die Entlassung aus der Gesamtschuld kann – ebenso wie die Löschung oder Nachsicht – auch nur für einen Teil des Abgabenanspruches erfolgen (vgl. VwGH 28.9.2000, [98/16/0343](#)).

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine persönliche oder sachliche sein (VwGH 20.5.2010, [2006/15/0337](#); 17.11.2010, [2007/13/0135](#)). Eine **persönliche Unbilligkeit** ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen (VwGH 9.12.1992, [91/13/0118](#); 19.10.2006, [2003/14/0098](#)). Persönliche Unbilligkeit liegt daher dann vor, wenn die Einhebung der betreffenden Abgabe den Abgabepflichtigen oder dessen Familie in eine finanzielle Notlage bringen würde. Es genügt, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind. Solche außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen würden dann vorliegen, wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte (VwGH 17.10.2001, [98/13/0073](#); 2.6.2004, [2003/13/0156](#); 30.1.2006, [2005/17/0245](#); 10.5.2010, [2006/17/0289](#)). Für die Entscheidung über den Antrag sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über den Antrag maßgebend (VwGH 26.6.2007, [2006/13/0103](#); 24.6.2010, [2008/15/0221](#)).

Eine **sachliche Unbilligkeit** der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt (VwGH 30.4.1999, [99/16/0086](#); 25.1.2001, [98/15/0176](#); 26.2.2003, [98/13/0091](#)), sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (Ritz, BAO⁶, § 236 Rz 11). Sachliche Unbilligkeit einer

Abgabeneinhebung ist sohin grundsätzlich in jenen Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben. Dieser Geschehensablauf muss der Grund für die Auslösung einer vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartenden Abgabenschuld sein. Die auf solche Weise aufgelöste Abgabenschuld muss ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sein (VwGH 21.1.2009, [2008/17/0138](#)).

3.1.2. Zum Beschwerdefall

Der Antragsteller hat – genauso wie bei der Nachsicht nach [§ 236 BAO](#) – das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Entlassung aus der Gesamtschuld gestützt werden könnte (vgl. schon VwGH 30.1.1991, [87/13/0094](#); 2.7.2002, [99/14/0284](#); 19.12.2002, 99/15/0023). Das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt sohin beim Antragsteller, dem es obliegt, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Billigkeitsmaßnahme gestützt werden kann und der insoweit auch am Verfahren mitzuwirken hat.

Auch im Abgabenverfahren sind neuerliche (wiederholte) Anträge, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegensteht, unzulässig (sogenanntes Wiederholungsverbot; Hinweis Stoll, BAO-Kommentar 944). Dabei kommt es entscheidend darauf an, ob die bereits entschiedene Sache ident mit jener ist, deren Entscheidung im Wege des neuerlichen Antrages begehrt wird. Abgesehen von der Identität des Begehrens und der Partei (Parteien) muss Identität des anspruchserzeugenden Sachverhaltes gegeben sein, damit das Verfahrenshindernis der res iudicata vorliegt (Hinweis Stoll aaO; Fasching, Zivilprozessrecht, Lehrbuch und Handbuch/2, Rz 1514 und 1515). VwGH 28.02.2008, 2006/16/0129 - GRS wie VwGH 26.06.1997, 97/16/0024 VwSlg 7194 F/1997).

Ebenso ist auch im Abgabenverfahren davon auszugehen, dass in derselben Sache nur einmal abzusprechen ist (vgl. zum Grundsatz "ne bis in idem" VwGH 17.10.1974, Zl. 1818/73, VwSlg 4739 F/1974, VwGH 29.04.1991, Zl. 90/15/0174, und VwGH 9.11.2000, Zl. 99/16/0395, mit Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar I, 960; VwGH 22.02.2006, 2004/17/0028 GRS wie VwGH 18.09.2002, 98/17/0281).

Der Beschwerdeführer hat in seinem Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld im Hinblick auf seine "triste wirtschaftliche Lage" und die Unbilligkeitsgründe auf seinen Antrag auf Nachsicht vom 22. Februar 2017 verwiesen. Dieser Antrag wurde schon mit Bescheid vom 6. September 2017 als unbegründet abgewiesen und erwuchs in Rechtskraft. Die behauptete Unbilligkeit ist bei identer Begründung der Anträge zu § 236 BAO und nunmehr unveränderter

Sachlage zu § 237 BAO schon rechtskräftig abgewiesen, dem Senat ist daher wegen res iudicata der Weg für eine neuerliche Entscheidung über die behauptete Unbilligkeit verwehrt (ne bis in idem).

Dass aus Sicht des Senates der außergerichtliche Ausgleich erfüllt wurde (Hinwies auf Treu und Glauben), spielt hier keine Rolle. Wenn auf Grund der Sachlage angenommen werden kann, dass Einbringungsmaßnahmen auch zu einem späteren Zeitpunkt zu keinem Erfolg führen werden, so besteht die Möglichkeit, mit Löschung (§ 235 BAO) vorzugehen, wie dies auch von der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung angedacht wurde.

Da somit schon eine rechtskräftige Entscheidung vorliegt, in der – bei unveränderter Sachlage – keine Unbilligkeit zuerkannt wurde, war die Beschwerde sohin abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Wien, am 25. September 2020