



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 14. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch HR Gottfried Buchroithner, vom 10. Juli 2003 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Anbringen vom 6. Juni 2003 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Nachsicht von 40 % des aushaftenden Gesellschaftsteuerbetrages von insgesamt 16.264,26 €, d.s. 6.505,70 €. Die Bw. hat auf ein Gespräch zwischen Herrn Hofrat Dr. R. (Vorstand des Finanzamtes L.) und Herrn Mag. P. hingewiesen. Im konkreten Fall wäre es aus der Sicht der Bw. unbillig, obwohl der Firma C., für welche von der Bw. die Gesellschaftsteuer selbst berechnet wurde, ein Nachlass an Steuerschulden iHv. insgesamt 40 % gewährt wurde, nunmehr den gesamten Gesellschaftsteuerbetrag von der Bw. einzufordern. Dem Anbringen wurden Schreiben der Firma C. an das Finanzamt Linz vom 19. Jänner 2003 und das Schreiben der Bw. an das Finanzamt Linz vom 14. Jänner 2003 beigelegt.

Aus dem Anbringen der Firma C. vom 19. Jänner 2003, gerichtet an das Finanzamt L., geht Folgendes hervor:

Die Firma C. befinde sich seit einigen Monaten in finanziellen Schwierigkeiten. Dies hätte auch dazu geführt, dass die ursprünglich vorgesehenen Zahlungstermine nur teilweise eingehalten werden konnten. Diese Probleme hätten letztlich auch zu einer mehrheitlichen Übernahme der Anteile der Firma C. durch die Firma B. geführt. Die notwendigen rechtlichen

Rahmenbedingungen seien in der am 13. Jänner 2003 stattgefundenen außerordentlichen Hauptversammlung fixiert worden. Diese hätten vor allem die Installierung eines Finanzvorstandes (Herr Mag. Michael L), die komplette Neubesetzung des Aufsichtsrates sowie die mögliche Wandlung von Schuldverschreibungen in Eigenkapital betroffen. All diese Punkte seien mit 100 %-iger Zustimmung positiv beschlossen worden. Zusätzlich zu diesen Maßnahmen sei eine Kapitalzufuhr durch einen weiteren Investor beschlossen bzw. vorgesehen worden. Auf Grund der notwendigen Beschlüsse der außerordentlichen Hauptversammlung vom 13. Jänner 2003 sowie einer wirtschaftlichen Analyse durch den Investor hätte dieser Schritt der zusätzlichen Kapitalzufuhr noch nicht abgeschlossen werden können. Eine diesbezügliche endgültige Entscheidung bzw. Finalisierung der Transaktion hätte bis spätestens Ende Februar erreicht sein sollen. Mit diesem angestrebten Finanzierungsbetrag sei die Firma C. nicht nur in der Lage alle bestehenden Altverbindlichkeiten zu decken, sondern auch eine nicht unerhebliche Liquiditätsreserve aufzubauen. Die wirtschaftliche Situation, vor allem die Liquidität stelle sich weiterhin sehr schwierig dar. Auf Grund der bereits durchgeführten und im Wesentlichen auch abgeschlossenen Restrukturierungs- bzw. Kostensenkungsmaßnahmen, sei die C. erfreulicherweise mit Beginn diesen Monats (Jänner 2003) schon in der Lage, die operative Geschäftstätigkeit aus dem laufenden cash flow zu finanzieren, was bedeute, dass keine weiteren Mittel von außen notwendig seien, um den Gang der Geschäfte aufrecht zu erhalten. Die bis dato notwendigen finanziellen Mittel für die Aufrechterhaltung des Betriebes (im Wesentlichen Gehälter der Mitarbeiter für die Monate November und Dezember), seien vom neuen Eigentümer der B. zur Verfügung gestellt worden. Für die erfolgreiche Fortführung der Firma C., auf Basis der heutigen geschäftlichen Grundlage, sei daher nur mehr die Tilgung der Altverbindlichkeiten, im Wesentlichen jene, die bis Ende Dezember 2002 aufgelaufen sind, notwendig.

Dazu würden bereits folgende Maßnahmen gesetzt:

1. Wandlungsoption der Schuldverschreibungen zu einem Kurs von 1,72 € (entgegen ursprünglich 4,5 €) bis 31. Jänner 2003, damit erspare sich die Firma C. einerseits die endfällige Rückzahlung des Wandlungsbetrages von rund 6.700.000,00 €, sowie jährliche Zinsen von rund 370.000,00 €.
2. Vereinbarungen bezüglich Forderungsverzichte mit den wesentlichen Lieferanten der Firma C. in der Höhe von 60 %, der damit verbundene Schuldennachlass belaufe sich auf rund 550.000,00 €, die den Lieferanten zugesagte 40 %-ige Befriedigung sei in drei Raten zu den folgenden Terminen (Fälligkeiten) zu bezahlen, wobei sich die jeweilige Rate auf knapp 150.000,00 € belaufe: 31. Jänner 2003, 15. März 2003, 30. April 2003.
3. Einigung mit der finanzierenden Hausbank.

Als vierte wesentliche Maßnahme sei eine Einigung mit den öffentlichen Gebietskörperschaften, dem Finanzamt und der Gebietskrankenkasse OÖ. zu erzielen. Der OÖ. Gebietskrankenkasse sei der Vorschlag unterbreitet worden, die offenen Verbindlichkeiten über sechs Monate, beginnend mit 31. März 2003 abzuleisten. Seitens Herrn Dr. S. sei bereits in einem Gespräch avisiert worden, dass ein derartiger Zahlungsvorschlag wahrscheinlich gebilligt werden würde.

Lt. der vorliegenden Beitragsrechnung 11/02 sowie der "neuen" Abgaben 12/02 würden sich die Rückstände beim Finanzamt L. wie folgt zusammensetzen:

Stand lt. Buchungsmittelung vom 7. Jänner 2003	397.691,41 €
Lohnabgaben 11/02	70.353,94 €
Lohnabgaben 11/02	30.199,76 €
- Zahlung Verpfändung durch Telekom (21.1.2003)	180.779,25 €
Summe	498.245,11 €

Hinsichtlich des Rückstandes wurde auf ein Schreiben der Bw. vom 14. Jänner 2003 hingewiesen, wonach ein Betrag von 16.264,26 € für die Gesellschaftsteuer aus der seinerzeitigen Kapitalerhöhung der Firma C. offen sei. Dieser Betrag sollte auch in das Gesamtbligo aufgenommen werden. Die Rückstände würden demnach rund 516.000,00 € (inklusive der Gesellschaftsteuer von rund 16.000,00 €) betragen.

Es wurde darauf hingewiesen, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/02 - gegen verrechnet mit der Sondervorauszahlung (US) - termingerecht entrichtet worden wäre.

Hinsichtlich dieses Rückstandes wurde unter Berücksichtigung der derzeitigen Liquiditätssituation, der notwendigen Ratenzahlungen aus den vereinbarten Forderungsverzichten, welche ein wesentlicher Bestandteil für die erfolgreiche Fortführung des Unternehmens seien, sowie der erwartenden Zuführung von weiteren finanziellen Mitteln zur Tilgung der Altverbindlichkeiten, gem. § 236 BAO ein Antrag auf (teilweise) Abschreibung der Abgabenverbindlichkeiten gestellt. Als Ausgangslage für eine Entscheidung könnte sich die Nachsichtswerberin einen Prozentsatz von 60 % in Anlehnung an die vereinbarten Forderungsverzichte, sowie die Stundung und Ratenvereinbarung des (allfälligen) Rest- bzw. Differenzbetrages in sechs gleich hohen Monatsraten beginnend mit 31. März 2003 vorstellen.

Die Nachsichtswerberin sei überzeugt, dass hiermit ein wesentlicher Grundstein für eine erfolgreiche Sanierung der Firma C. gelegt werden würde. Die laufenden (neuen) Beträge 2003, beginnend mit dem Beitragsmonat Jänner 2003 (fällig daher am 15. Februar 2003), würden termingerecht geleistet.

Abschließend wurde auf das "Problem T." eingegangen, wonach eine Bezahlung auf das Konto des Finanzamtes erfolgen sollte. Dies sei der T auch schriftlich mitgeteilt worden. Irrtümlicherweise sei die Bezahlung trotzdem auf das Konto bei der Sparkasse OÖ. vorgenommen worden, diese würde jedoch den überwiesenen Betrag nicht mehr freigeben. Der ursprünglich avisierte Betrag der T. über rund 180.000,00 € werde nach Aussage der T. mit schuldbefreiender Wirkung an das Finanzamt überwiesen und somit vom Rückstand abgezogen.

Im Schreiben der Bw. vom 14. Jänner 2003, gerichtet an das Finanzamt L., wurde hinsichtlich der Gesellschaftsteuer betreffend die Firma C. Folgendes ausgeführt:

Die Bw. hätte eine Selbstberechnungserklärung abgegeben. Es gehe um einen Betrag von 16.264,26 €. Dieser Betrag sei zur Selbstberechnung angemeldet, jedoch nicht abgeführt worden. Mit der Mandantschaft sei auch abgeklärt worden, dass ein allfälliger Säumniszuschlag von der Mandantschaft zu tragen ist. Seit zwei Monaten würde versucht, diesen Betrag von der Mandantschaft zu erhalten, bedauerlicherweise ergebnislos. Es wurde ersucht, die Bw. bei der Einbringlichmachung dieses Betrages zu unterstützen und es wurde angeboten, die Forderung der Bw. gegen die Firma C. jederzeit zur Entlastung der Bw. auch unwiderruflich an das Finanzamt abzutreten. Eine besondere Erleichterung wäre es für die Bw., würde das Finanzamt einer Umbuchung des Betrages vom Konto der Bw. mit der St.Nr. 670/1618-37 zu Lasten der Firma C. zuzustimmen.

Aus dem Schreiben der Bw. vom 14. Jänner 2003, gerichtet an Mag. Michael L und Dr. Thomas H. geht Folgendes hervor:

Wie bereits mehrfach informiert, würde die Bw. den zugesagten Betrag von 16.264,26 € an Gesellschaftsteuer für die letzte Kapitalerhöhung auf dem Abgabenkonto vermissen. Trotz unzähliger Urizen sei es verabsäumt worden, diesen Betrag einzuzahlen. Die Gesellschaftsteuer sei nunmehr zwar fristgerecht beim Finanzamt angemeldet worden, eine Überweisung des Betrages durch die Kanzlei sei jedoch noch nicht erfolgt. Dies sei dem Finanzamt mit der Bitte offen gelegt worden, diesen Betrag auf das Finanzamtskonto der Firma C. zu der Entlastung der Bw. zu übertragen. Es werde eine unverzügliche Regelung dieser anstehenden Problematik zur Entlastung des Bw. erwartet.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 10. Juli 2003, zugestellt am 15. Juli 2003, wurde das Ansuchen vom 6. Juni 2003 um Nachsicht von Gesellschaftsteuer iHv. 6.505,70 € abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die aushaftenden Abgabenschuldigkeit aus der Nichtentrichtung der am 15. Jänner 2003 fälligen selbst berechneten Gesellschaftsteuer für den Zeitraum 11/2002 resultiere. Als Begründung für die angestrebte Abgabennachsicht sei im gegenständlichen Fall angeführt worden, dass *"es aus ihrer Sicht unbillig wäre, obwohl der Firma C., für welche von ihnen die Gesellschaftsteuer selbst berechnet wurde, ein Nachlass an Steuerschulden iHv. 40 % gewährt wurde, nunmehr*

den gesamten Gesellschaftsteuerbetrag von ihnen zu verlangen". Die Behauptung, dass der Firma C. ein Schuldennachlass gewährt worden wäre, alleine rechtfertigt keinesfalls eine Abgabennachsicht beim persönlich haftenden Parteienvetreter. Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hätte bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Derjenige, der eine Abgabennachsicht anstrebt, hätte also jene Umstände anzugeben, uneingeschränkt offen zu legen und nachzuweisen, die für eine Abgabennachsicht von Bedeutung sind. Im Nachsichtsverfahren liege aber die Behauptungs- und Beweispflicht beim Nachsichtswerber. Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles sei tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so sei für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Da im Ansuchen keinerlei Gründe angegeben worden wären, die die Einhebung der Abgabe nach der Lage des Falles als persönlich oder sachlich unbillig erscheinen lassen, wäre das Ansuchen als unbegründet abzuweisen gewesen.

In der gegenständlichen Berufung vom 14. August 2003 wurde Folgendes vorgebracht:

"1. Sachverhalt:

Mit Kapitalerhöhungsbeschluss vom 6.11.2002 hat die Firma C., FN 205427z, ihr Grundkapital um 1.626.426,00 € durch Ausgabe von 1.626.426 Stück Aktien im anteiligen Betrag des Grundkapitals von je 1,00 € zu einem Ausgabebetrag von je 1,00 € erhöht.

In diesem Zusammenhang wurde von der Bw. die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer iHv. 16.264,26 € durchgeführt. Dieser Gesellschaftsteuerbetrag ist am 15.1.2003 zur Zahlung fällig gewesen".

In unmittelbarer Folge zu der Kapitalerhöhung hätten sich bei der Firma C. erhebliche wirtschaftliche Probleme verbunden mit Zahlungsschwierigkeiten ergeben. Aus diesem Anlass seien der Firma C. von der Finanzverwaltung insgesamt 40 % ihrer Abgabenschuldigkeiten nachgesehen worden. Nicht umfasst von dieser Nachsicht sei der von der Bw. selbst berechnete Gesellschaftsteuerbetrag iHv. 16.264,26 € gewesen, da dieser nicht auf dem Steuerkonto der Firma C. aufgeschienen ist. Mit Zahlungsaufforderung vom 26. Februar 2003 sei die Bw. vom Finanzamt Urfahr erstmals aufgefordert worden, den gesamten Gesellschaftsteuerbetrag iHv. 16.264,26 € einzuzahlen. Mit Schreiben vom 6. Juni 2003 hätte die Bw. um Nachsicht von 40 % des aushaftenden Gesellschaftsteuerbetrages iHv. 6.505,70 € ersucht. Am 16. Juni 2003 hätte die Bw. einen Betrag von 9.758,56 € (entspricht 60 %) an das Finanzamt Urfahr überwiesen.

Die Bw. wiederholte die Ausführungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid. Zu den Berufungsgründen wurde ausgeführt:

Die Behörde führe aus, dass die Behauptung, der Firma C. sei ein Schuldennachlass gewährt worden, alleine keinesfalls eine Abgabennachsicht beim persönlich haftenden Parteienvetreter rechtfertige. Im konkreten Fall handle es sich um eine so genannte sachliche

Unbilligkeit. Sachliche Unbilligkeiten würden von der Judikatur angenommen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes im Einhebungsbereich aus anderen, als aus persönlichen Gründen, ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes (belastendes) unzumutbares oder unverhältnismäßig wirkendes Ereignis eintreten würde (VwGH 27.10.1972, 582/72 und 7.2.1989, 88/14/40). Genau dies sei in concreto der Fall. Gem. § 9 Abs. 1 KVG sei Steuerschuldner die Kapitalgesellschaft, im konkreten Fall also die Firma C.. Gem. § 10a Abs. 8 KVG hafte der Parteienvertreter für die Entrichtung der selbst berechneten Steuer. Daraus ergebe sich, dass grundsätzlich die Firma C. auch als Schuldner der Gesellschaftsteuer zu sehen ist und deshalb auch dieser Gesellschaftsteuerbetrag von der o.a. getroffenen Vergleichsvereinbarung bzw. von der erfolgten Nachsicht vom Steuerschuldner umfasst gewesen hätte sein müssen. Gerade darin, dass nunmehr vom haftenden Parteienvertreter die Gesellschaftsteuer zur Gänze einbringlich zu machen versucht wird, ohne vorher auch nur einen Versuch zu unternehmen, diese Steuerschuld von der primär zur Zahlung verpflichtenden Firma C. zu erhalten, liege nach Ansicht der Bw. eine sachliche Unbilligkeit. Eine Haftungsinanspruchnahme setze zwar nicht voraus, dass die Abgabe dem Erstschuldner gegenüber bereits geltend gemacht wurde, eine Inanspruchnahme vor bzw. statt jener des Erstschuldners werde jedoch nur ausnahmsweise zulässig sein, etwa wenn der Erstschuldner eine im Firmenbuch gelöschte und bereits beendigte juristische Person ist (*Ritz*, Kommentar zur BAO, Rz 2 zu § 224). Aus dem Wesen der Haftung ergebe sich weiters, dass sie in der Regel nur dann vor bzw. statt Inanspruchnahme des Erstschuldners geltend zu machen ist, wenn ansonsten die Einbringung der Abgaben gefährdet oder erschwert wäre. Es könne der Abgabenbehörde – angesichts der Unterscheidung in Schuldner und Haftende – nicht völlig frei stehen, an welchen von beiden sie sich überhaupt oder zuerst wenden will (*Stoll*, Kommentar zur BAO, Seite 2354). Des Weiteren verletze das Vorgehen der Behörde den Gleichheitssatz nach Art. 7 B-VG in dem sie der Firma C., und damit der Schuldnerin der Gesellschaftsteuer einen Nachlass auf sämtliche Steuerschulden iHv. 40 % gewährt und jedoch von der haftenden Bw. den gesamten Betrag der Gesellschaftsteuer verlangt. Aus diesem Grund sei von der Bw. auch am 16. Juni 2003 der Betrag von 9.758,56 €, der 60 % des offenen Gesellschaftsteuerbetrages betrage, an das Finanzamt Urfahr überwiesen worden. Die Feststellung der Behörde, dass im Ansuchen der Bw. vom 6. Juni 2003 keinerlei Gründe angegeben worden seien, die die Einhebung der Abgabe nach der Lage des Falles als persönlich oder sachlich unbillig erscheinen ließen, sei ebenfalls unrichtig. Im Ansuchen vom 6.6.2003 sei bereits auf den mit der Firma C. geschlossenen Vergleich hingewiesen worden. Weiters hat er darauf hingewiesen worden, dass im Sinne der Gleichbehandlung hier die Einhebung des vollen Betrages bei der Bw. sachlich unbillig wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Durch die Abschreibung von Abgabenschuldigkeiten gemäß § 236 BAO erlischt der Abgabensanspruch. Bei Schuldnermehrheit zufolge abgabengesetzlich vorgesehener Haftungen (§ 7 BAO) sind sowohl die Schuldner als auch die potentiell Haftenden iSd. § 236 BAO antragsberechtigt (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2424). Bei Schuldnermehrheit müssen die Voraussetzungen für eine Nachsicht bei allen bereits in Anspruch genommenen und potentiellen Gesamtschuldnern vorliegen (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2425), da eine Nachsicht allen Mitschuldnern zu Gute käme. Wenn auch bei der Primärschuldnerin allenfalls Gründe für eine Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten vorhanden waren (vgl. "außergerichtlicher Ausgleich" beim Finanzamt L.) so bedeutet dies noch nicht, dass hinsichtlich der Gesellschaftsteuerschuld, für die unter den Voraussetzungen des § 224 BAO iVm. § 10a Abs. 8 KVG auch die Bw. als Haftungspflichtige allenfalls einzustehen hat, die Voraussetzungen für eine Nachsicht vorliegen. Um vom Vorliegen dieser Voraussetzungen ausgehen zu können, müsste die Bw. für sich auch darlegen, dass z.B. eine Unbilligkeit nach der Lage des Falles besteht. Dazu hat sie insbesondere auf eine mögliche sachliche Unbilligkeit hingewiesen.

Soweit die sachliche Unbilligkeit im "außergerichtlichen Ausgleich" der Fa. C. mit dem Finanzamt L. erblickt wird, ist Folgendes zu bemerken:

Sachlich und örtlich zuständig für die Erhebung der Gesellschaftsteuer war gem. § 7 des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes iVm der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufhebung der besonderen Zuweisung der Aufgaben an einzelne Finanzämter für Gebühren und Verkehrsteuern und die Erweiterung des Aufgabenkreises bestimmter Finanzämter um diese Aufgaben (Gebührenämterfusionsverordnung), BGBl. II 1999/459 zum Zeitpunkt der Antragstellung das Finanzamt Urfahr. Soweit sich die Bw. also auf eine Zusage der Finanzverwaltung (hier: Finanzamt L.) stützt, ist darauf hinzuweisen, dass diese "Vereinbarung" von einem Finanzamt geschlossen wurde, das nicht für die Erhebung der Gesellschaftsteuer zuständig war. Demnach konnten weder die Bw. (Haftungspflichtige) noch die Primärschuldnerin darauf vertrauen, dass die Gesellschaftsteuerschuld auch von dem beim Finanzamt L. vereinbarten "außergerichtlichen Ausgleich" umfasst war. Wenn sich die Primärschuldnerin bzw. die Bw. in diesem Zusammenhang an eine sachlich und örtlich unzuständige Abgabenbehörde gewendet hat, so konnte sie nicht damit rechnen, dass Zusagen von Vertretern dieses Finanzamtes auch hinsichtlich der Gesellschaftsteuer vertrauensbegründet sind (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 114 Tz. 10). In diesem Zusammenhang ist daher nicht von einer sachlichen Unbilligkeit auszugehen.

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 236 Tz 11). Hinsichtlich der Selbstberechnung und Abfuhr der Gesellschaftsteuer ist in den parlamentarischen Materialien (1471 d.B. XX.GP) zu § 10a Abs. 8 des Kapitalverkehrssteuergesetzes (KVG) angeführt, dass die Parteienvertreter für die Entrichtung der selbst berechneten Gesellschaftsteuer haften. Verfahrensrechtlich werde diese Haftung im Wege eines Haftungsbescheides nach § 224 Abs. 1 BAO geltend gemacht. Der Parteienvertreter hafte nach § 10a Abs. 8 KVG nicht etwa für die Abgabe, d.h., eine unrichtige Berechnung der Steuer löse keine Haftung aus, sondern nur für die Abfuhr des selbst berechneten Betrages. § 10a Abs. 8 KVG lautet: *"Der Parteienvertreter haftet für die Entrichtung der selbst berechneten Steuer."* Aus dem Wortlaut des Gesetzes und den Ausführungen der parlamentarischen Materialien ist nicht zu entnehmen, dass es ein vom Gesetzgeber unbeabsichtigtes Ergebnis ist, wenn Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer vornehmen, für die Entrichtung dieser Abgabe haften. Die Bw. hat selbst ausgeführt, dass bei der Primärschuldnerin wirtschaftliche Schwierigkeiten bestanden haben. Da Haftungen dem Zweck nach Besicherungsinstitute sind, ist es kein vom Gesetzgeber unbeabsichtigtes Ergebnis, wenn im Falle von Einbringungsschwierigkeiten beim Primärschuldner Haftungen geltend gemacht werden. Gerade in Fällen, in denen Abgabenverbindlichkeiten beim Primärschuldner nicht oder nur schwer einbringlich gemacht werden können, kommen die abgabenrechtlichen Haftungen zum Tragen. Die Subsidiarität der Haftung ist ein wesentliches Kriterium bei der Geltendmachung der Haftung. Der Umstand, dass eine Haftung eintreten kann, weil beim Primärschuldner auf Grund wirtschaftlicher Schwierigkeiten die Einbringlichkeit erschwert ist, begründet noch keine sachliche Unbilligkeit beim potentiellen Haftungspflichtigen. Im Gegenteil, gerade die Besicherungsfunktion der Haftung ist das wesentliche vom Gesetzgeber gewollte Element der Haftung. Wenn nun die Gesellschaftsteuerschuld vom Finanzamt bei der Bw. eingefordert wurde, so ist dies lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die in § 10a Abs. 8 KVG eine Haftung des Parteienvertreters für die Entrichtung der selbst berechneten Steuer vorsieht. Eine sachliche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (Ritz, BAO-Kommentar², § 236 Tz 13). Die Inanspruchnahme der Bw. im Falle von Einbringungsschwierigkeiten bei der Primärschuldnerin ist lediglich eine Auswirkung dieser allgemeinen Rechtslage und damit kein Grund für eine Nachsicht.

Da weder dem Nachsichtsansuchen vom 6. Juni 2003, noch der gegenständlichen Berufung Gründe zu entnehmen sind, die eine Nachsicht rechtfertigen würden, war die gegenständliche Berufung abzuweisen.