

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. April 2003 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 10. Juni 2002 brachte der Berufungswerber (Bw.) ein Nachsichtsansuchen gemäß § 236 Abs. 1 BAO ein.

Zur Begründung führte der Bw. aus, dass ihm mit Gebührenbescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 11. Dezember 2001 im Zusammenhang mit der von ihm verfassten Verwaltungsgerichtshofbeschwerde vom 26. Juni 2000 eine Gebühr in Höhe von S 10.000,00 vorgeschrieben worden sei.

Mit dem Bescheid vom 11. Dezember 2001 habe ihm das Finanzamt eine Gebührenerhöhung in Höhe von S 5.000,00 zur Vorschreibung gebracht.

Der Bw. verweise in diesem Zusammenhang auf die von ihm verfassten Berufungen vom 19. Dezember 2001, 9. Februar 2002 und 5. April 2002 sowie auf den von ihm verfassten Antrag vom 5. April 2002.

Weiters verweise der Bw. auf die Entscheidungen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 29. Jänner 2002 und vom 18. März 2002.

Über den Antrag vom 5. April 2002 auf Entscheidung über die Berufung vom 9. Februar 2002 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sei noch nicht entschieden worden.

In diesem Stadium stelle der Bw. daher gestützt auf § 236 Abs. 1 BAO den Antrag auf gänzliche Abschreibung der in Rede stehenden Abgabenschuldigkeit und bringe dazu vor, dass deren Einhebung nach der Lage des Falles aus folgenden Gründen unbillig wäre:

Im Anlassfall stelle der Bw. die Tatsache in den Vordergrund, dass er die hier zur Debatte stehende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde vom 26. Juni 2000 für Flüchtlinge aus dem Kosovo und zwar für eine Mutter und deren drei Kinder eingebracht habe.

Der Bw. erinnere sich noch sehr gut an die Besprechung der Bescheide der Republik Österreich, Unabhängiger Bundesasylsenat, je vom 25. Mai 2000, die ihm am 30. Mai 2000 zugestellt worden seien. Nach dem Inhalt dieser Bescheide wäre die Mutter mit ihren drei kleinen Kindern abgeschoben worden. Frau S.H. sei in Weinkrämpfe verfallen und habe den Bw. mit erhobenen Händen beschworen, doch etwas zu unternehmen, um die Abschiebung zu verhindern. Nun habe der Bescheid vom 24. Mai 2000 die ausdrückliche Rechtsbelehrung enthalten, dass noch die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zulässig sei. In diesem Sinne hätte der Bw. als pflichtbewusster Anwalt die Familie auch belehren müssen, worauf ihn Frau S.H. in ihrem Namen und im Namen ihrer drei Kinder ersuchte, diese Beschwerde an den VwGH einzubringen.

Bei der gegebenen Situation hätte nur ein Mensch mit einem Stein anstatt eines Herzens im Brustkorb diese Bitte abschlagen können.

Natürlich hätte Frau S.H. keinen Schilling in der Tasche gehabt und hätte sohin die Gebühren für die VwGH-Beschwerde nicht erlegen können, weswegen der Bw. ihr noch bei der Ausfüllung des Vermögensbekenntnisses geholfen habe, deutlicher gesagt, der Bw. habe dieses mit der Schreibmaschine ausgefüllt und unterfertigen lassen.

Gleichzeitig mit der VwGH-Beschwerde habe der Bw. unter Vorlage des Vermögensbekenntnisses um die Bewilligung der Verfahrenshilfe ersucht. Sehr zum Entsetzen des Bw. habe der VwGH den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe abgewiesen und diese Abweisung kurz damit begründet, dass die beabsichtigte Rechtsverfolgung aussichtslos sei, womit der VwGH bereits eine Vorverurteilung ausgesprochen habe. Der VwGH habe in seiner Entscheidung vom 30. Juni 2000 lediglich auf sein Erkenntnis vom 22. März 2000 verwiesen, also auf eine Entscheidung, die knapp vor Verfassung seiner Beschwerde ergangen sei und offensichtlich noch gar nicht ausgefertigt und verlautbart gewesen sei. Der Bw. hätte diese Entscheidung zur Zeit der Verfassung der VwGH-Beschwerde natürlich nicht kennen können.

Nun sei aber zu sagen, dass der Bw. schon vorher einige VwGH-Beschwerden in Asylsachen verfasst und damit auch Erfolg gehabt hätte. Es könne ihm sohin nicht zur Last gelegt werden, dass seine Meinung nicht mit jener des VwGH übereingestimmt habe.

Wollte man der Ansicht des Finanzamtes folgen, so dürfte ein Rechtsanwalt eine vermögenslose und einkommenslose Partei überhaupt nicht vertreten, weil er damit rechnen müsste, noch die Gebühren für die VwGH-Beschwerde selbst zahlen zu müssen.

Werde eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe, so verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

In gleicher Richtung würden auch die Gerichte vorgehen. Die Aussicht auf einen Verfahrenserfolg müsse zwar nicht groß sein, zumindest aber mit einer gewissen, wenn auch nicht allzu großen Wahrscheinlichkeit (LG Wien 28.1.1980, EF-Slg 36.695). Damit wolle der Bw. zum Ausdruck bringen, dass er nicht habe annehmen können, dass der VwGH den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe im Anlassfalle ablehnen könnte, weil er schon in gleichgelagerten Asylfällen durchaus Erfolg gehabt habe.

Dazu hebe der Bw. hervor, dass der ablehnende Beschluss des VwGH erst am 30. Juni 2000 ergangen sei, natürlich nach Versendung der VwGH-Beschwerde. In diesem Moment hätte der Bw. nichts mehr steuern können, mit der Überreichung der Beschwerde seien die Gebühren dafür schon fällig gewesen.

So gesehen sei dem Bw. eine Pflichtverletzung natürlich nicht anzulasten, er habe nur armen Flüchtlingen aus dem Kosovo helfen wollen. Für das diesbezügliche Einschreiten ohne Honorar könne ihm doch keine Gebühr auferlegt werden.

Mithin sei dem Bw. eine Pflichtenverletzung natürlich nicht anzulasten, er habe nur den armen Flüchtlingen aus dem Kosovo helfen und die Abschiebung verhindern wollen. Natürlich habe der Bw. selbst den Anschein vermeiden wollen, dass er aus ausländerfeindlichen Gründen nicht geholfen habe. Für seine Gutmütigkeit könne ihm doch keine Gebühr auferlegt werden.

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liege vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete (VwGH 20.2.1997, 95/15/0130; 27.10.1997, 91/17/0098; 19.3.1998, 96/15/0067).

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliege, sei keine Ermessensfrage (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156), sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053; 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050). Seien alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liege die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde.

Bei der Ermessensübung werde vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein.

Es stehe im Anlassfalle wohl außer Zweifel, dass mit der Entscheidung durch das Finanzamt ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis herbeigeführt worden sei und dies aus mehreren Gründen:

Auch im Rahmen dieses Ansuchens verweise der Bw. auf § 34 Asylgesetz und betone, dass diese Gesetzesstelle Verwaltungsgerichtshofbeschwerden nicht ausnehme, sodass hier eindeutig die Gebührenfreiheit vorliege. Der § 34 Asylgesetz sei eben eine lex spezialis und müsse hier ganz eindeutig zur Anwendung kommen. Auf diese Frage sei das Finanzamt bisher nicht eingegangen.

Weiters habe der Bw. in seinen bisherigen Rechtsmitteln ins Treffen geführt, dass § 12 Abs. 1 GebG hier nicht zur Anwendung komme, weil in der fraglichen Beschwerde nur ein Antrag gestellt worden sei, nämlich die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Dass diesen Antrag vier Personen gestellt hätten, berechtige nicht, die vierfache Gebühr einzuhaben, weil es eben dabei bleibe, dass nur ein Antrag gestellt worden sei. Gemäß § 12 Abs. 1 GebG komme es aber nur auf die Anzahl der Anträge an und nicht auf die Anzahl der Personen, die den gleichen Antrag stellen würden. Auch dieses Problem müsse im Rahmen dieses Nachsichtsansuchens berücksichtigt werden.

Auch im Rahmen dieses Gesuches dürfe der Bw. auf § 235 BAO verweisen, zumal seine Klienten in völliger Armut leben würden. Sohin sei eine Abschreibung voll und ganz berechtigt und in diesem Falle erlösche auch der Anspruch. Daraus ergebe sich, dass auch der Anwalt, der völlig selbstlos gehandelt und keinen Schilling Honorar bekommen habe, nicht gewissermaßen darum bestraft werden dürfe, weil die angeblichen Gebührenschuldner völlig verarmte Flüchtlinge aus dem Kosovo seien. Auch diese Tatsache spreche dafür, den Anwalt, der völlig selbstlos gehandelt habe, nicht mit Gebühren zu belasten.

Von größter Bedeutung sei, dass sich der Gebührenbescheid vom 11. Dezember 2001 auf § 13 Abs. 3 GebG 1957 stütze.

Nun habe der Bw. selbstverständlich den Handkommentar zum GebG von Dr. Richard Gaier genau studiert. Vorerst sei zu sagen, dass im § 13 Abs.3 GebG das Wort Rechtsanwalt überhaupt nicht vorkomme. Aber auch der gen. Kommentar zu § 13 Abs. 3 GebG und zwar Seiten 78-81 erwähne mit keinem Wort den Parteienvertreter Rechtsanwalt. Keine Silbe sei dort zu lesen, dass der Rechtsanwalt im Falle der Vermögenslosigkeit und überhaupt völliger Armut seines Klienten für dessen Gebühren hafte.

Nun sei es auch hier wichtig zu betonen, dass das Gebührengesetz aus dem Jahre 1957 stamme. Die Bundesabgabenordnung stamme aber aus dem Jahr 1961. Sollte das Gebührengesetz aus dem Jahre 1957 eine Haftung des Rechtsanwaltes für Gebühren des Klienten festgeschrieben haben, was ohnedies nicht der Fall sei, so sei eine derartige Bestimmung durch die erst im Jahre 1961 erschienene BAO glattwegs aufgehoben worden. Der Bw. verweise mit Nachdruck auf § 9 Abs. 2 BAO. Nach dieser Gesetzesstelle würden Rechtsanwälte wegen Handlungen in Ausübung ihres Berufes nur dann haften, wenn diese Handlung eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten würden. Ob eine solche Verletzung der Berufspflichten vorliege, sei auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.

Diesen Grundsatz wiederhole auch Geier in seinem Handkommentar zum GebG, Seite 242, und bringe klar zum Ausdruck, dass nur eine Verletzung der Berufspflichten eine Haftung herbeiführen könnte.

Eine solche Verletzung liege nicht vor und werde vom Finanzamt auch nicht behauptet. Der Bw. habe die in Rede stehende VwGH-Beschwerde am 26. Juni 2000 eingebracht und sei dann noch bis zum 31. Juli 2000 in der Anwaltsliste eingetragen gewesen. Die Finanzbehörde hätte daher mehr als einen Monat Zeit gehabt, um wider den Bw. eine Anzeige zu erstatten, wäre sie der Meinung gewesen, der Bw. hätte Berufspflichten verletzt. Eine Anzeige sei nie erstattet worden, sodass die Haftung nach der klaren Diktion des § 9 Abs. 2 BAO für den Bw. wegfallen.

Eindeutig sei auch, dass der Bw. im Sinne des § 9 Abs. 2 BAO eine Beratung in Abgabensachen vorgenommen habe. Der Bw. habe eindeutig vor Einbringung der Beschwerde an den VwGH die gebührenrechtliche Frage einer solchen Beschwerde besprochen und dabei auf die Gebührenpflicht hingewiesen. Als dann die Partei auf ihre misslichen finanziellen Verhältnisse hingewiesen habe, habe der Bw. noch am 24. Juni 2000 ein Vermögensbekenntnis mit seiner Partei aufgenommen. Der Bw. selbst habe den Fragebogen geschrieben, sodass er alles in allem seine Klienten in Abgabensachen sehr wohl beraten habe, sodass es auch klar auf der Hand liege, dass er für die fraglichen Gebühren nicht hafte.

Werde aber eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe, so verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH vom 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Bw. betone nochmals, dass er habe nicht annehmen können, dass der Verwaltungsgerichtshof den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe im gegebenen Fall ablehnen hätte können, weil der Bw., wie schon gesagt, schon vorher in gleichgelagerten Asylfällen durchaus Erfolg gehabt habe.

Es könne mit einem Wort nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprechen, dass sich bezüglich der Gebühren der Fiskus an den Rechtsanwalt halten dürfe, wenn die völlig verarmte Partei die Gebühren nicht bezahlen könne und der VwGH nach Überreichung der Beschwerde den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe abweise, weil er vermeine, dass die Rechtsverfolgung aussichtslos sei.

Der Bw. führe auch hier ins Treffen, dass die Haftung nach § 9 BAO eine Ausfallhaftung sei. Voraussetzung sei die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH vom 1.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liege vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos gewesen seien oder gewesen wären (VwGH 8.11.1978, 1199/78).

Die Haftung dürfe nur subsidiär geltend gemacht werden, somit erst dann, wenn der Ausfall nicht nur beim Erstschildner, sondern auch bei mit ihm verbundenen Gesamtschuldnern sowie bei dem außerhalb des § 9 BAO Haftenden eindeutig feststehe (BAO Kommentar, 2. Auflage, von Dr. Christoph Ritz, Seite 22).

Dem sei anzufügen, dass gegen die Erstschildner nicht einmal ein Gebührenbescheid ergangen sei, schon gar nicht seien Vollstreckungsmaßnahmen gegen diese eingeleitet worden. Dies alles sei aber Voraussetzung dafür, dass der angeblich Haftende überhaupt in Anspruch genommen werden dürfe.

Nach wie vor sei der Bw. der Ansicht, dass im Anlassfalle auch § 235 BAO zum Tragen komme. Der Bw. verweise nochmals auf die völlige Armut der Primärhaftenden. Im Falle der Abschreibung erlösche im Sinne des § 235 Abs. 2 BAO der Anspruch. Daraus folge, dass auch der Anwalt, der völlig selbstlos gehandelt habe und keinen Schilling an Honorar bekommen habe, nicht gewissermaßen bestraft werden dürfe, weil die angeblichen Primärschuldner völlig verarmte Flüchtlinge aus dem Kosovo seien. Unbeschadet des § 9 Abs. 2 BAO dürfe eine abgeschriebene Gebühr nicht einem Anwalt vorgeschrieben werden. Unbeschadet seiner übrigen Ausführungen verweise der Bw. auf die Tatsache, dass die Erlassung von Haftungsbescheiden im Ermessen liege.

Dazu sei zu sagen, dass das genannte Finanzamt mit der Erlassung der beiden Bescheide wider den Bw. je vom 11. Dezember 2001 einen Ermessensmissbrauch gesetzt habe, weil

diese beiden und vom Bw. ohnedies angefochtenen Bescheide völlig unbillig seien. Diese beiden Bescheide könnten ganz einfach nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprechen und wohl auch nicht den Grundsätzen des Ermessens und der Billigkeit. Durch sein selbstloses Handeln habe der Bw. bewiesen, dass er auch armen Flüchtlingen helfen wolle und dies noch zu einem Zeitpunkt, als im Kosovo noch Kämpfe stattgefunden hätten und die Lage dort mehr als unsicher gewesen sei. Eine derartige Gutmütigkeit dürfe nicht im Nachhinein durch die Vorschreibung von hohen Gebühren, immerhin zusammen S 15.000,00, bestraft werden.

Wie schon ausgeführt, werde bei der Ermessensausübung vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein. Diesfalls führe der Bw. aus, dass er in den Jahren 1958 bis 2000, also durch 42 Jahre selbstständig eine Rechtsanwaltskanzlei geführt habe und zwar in den Jahren 1973 bis 2000 in G.. Sein steuerliches Verhalten sei tadellos gewesen. Der Bw. hätte natürlich wie jeder Steuerpflichtige einige Betriebsprüfungen gehabt. Bei diesen sei seine steuerliche Gebarung nie beanstandet worden, es sei seine Buchführung immer in bester Ordnung befunden worden. Natürlich habe der Bw. nie steuerliche Gesetze übertreten und in den genannten Jahren eine schöne Portion an Steuern bezahlt. Die Finanzämter H-und-G könnten über das steuerliche Verhalten des Bw. jederzeit Auskunft geben. Nur der Vollständigkeit halber führe der Bw. aus, dass sein Verhalten als Anwalt immer tadellos gewesen sei, er habe nie eine Disziplinarstrafe zugemessen bekommen, er sei mit den Standesvorschriften nie in Konflikt geraten, natürlich auch nicht mit sonstigen Gesetzesvorschriften. Dies alles müsse doch Berücksichtigung finden.

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles könne nicht nur eine sachliche, sondern auch eine persönliche sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Eine persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Sie bestehe in einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstandenen Nachteilen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Der Bw. räume ein, dass er nicht am Hungertuch leide, aber seitens der steiermärkischen Rechtsanwaltskammer nur eine monatliche Pension in Höhe von € 1.471,10 beziehe. Bei bescheidener Lebensführung könne der Bw. von dieser Pension leben, doch solle er immerhin einen Anteil in der Größenordnung von rund drei Viertel dieser Monatspension, nämlich € 1.090,09 an den Fiskus zu bezahlen. Bei einer als gering zu bezeichnenden Pension sei der Einbehalt von rund 3/4 Teilen als großer Nachteil anzusehen.

Abschließend hebe der Bw. nochmals hervor, dass das Finanzamt mit den Bescheiden vom 11. Dezember 2001 zu einem Ergebnis gekommen wäre, das der Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigt habe. Es könne nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprechen, dass ein Anwalt, der aus purer Menschenfreundlichkeit für Flüchtlinge aus dem Kosovo eine Beschwerde an den VwGH einbringe, dafür auch noch die Gebühren dieser Beschwerde

bezahlen sollte. Im Anlassfall habe die Finanzbehörde zumindest einen Spielraum, der dazu zwinge, die in Rede stehenden Gebühren zur Gänze abzuschreiben, weil deren Erhebung nicht der Billigkeit entspreche.

Letztlich verweise der Bw. noch auf die ältere Judikatur und hebe hervor, dass der Abgabenschuldner einen Rechtsanspruch darauf habe, dass über sein Ansuchen mit Bescheid abgesprochen werde (§ 311 BAO).

Da im vorliegenden Fall alle Voraussetzungen im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO vorlägen, könne die Behörde in Ausübung des Ermessens entscheiden, ob und inwieweit sie die Abgabe nachsehen werde (VwGH vom 19.12.1952, Zl. 1749-51). Wie schon gesagt könne dieses Ermessen im Anlassfall nur so gehandhabt werden, dass die fraglichen Gebühren zur Gänze nachgesehen würden.

Wenn alle im § 236 BAO umschriebenen Voraussetzungen nach Abwicklung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens als gegeben erkannt würden, habe die Behörde zur Ermessensentscheidung zu schreiten. Hierbei sei auch die Ermessensrichtlinie des § 20 BAO zu beachten. Sie ermögliche auch auf die Momente der subjektiven Billigkeit (VwGH vom 21.12.1956, Zl. 1135/55), somit auf das bisherige Verhalten des Steuerpflichtigen, auf den gezeigten Zahlungswillen, Verschulden bei der Entstehung der Abgabenschuld usw. Bedacht zu nehmen.

Die obigen Ausführungen würden zeigen, dass der Bw. lediglich aus purer Gefälligkeit einer Flüchtlingsfamilie habe helfen wollen und nur durch widrige Umstände für die fragliche Beschwerde an den VwGH Gebühren entstanden seien. Der Bw. habe diese in keiner Weise verschuldet und es wäre sohin eine völlig unbillige Härte, wenn er jetzt als Pensionist und in einem Alter von fünfundsechzig Jahren zu einer Zahlung herangezogen würde.

Das im Sinne der obigen Judikatur einzuleitende Ermittlungsverfahren werde es klar an den Tag bringen, dass im Anlassfalle die Ermessungsentscheidung nur so ausfalle könne, dass ein gesetzlicher Nachlass der hier in Rede stehenden Gebühren beschlossen werde.

Mit Bescheid vom 8. April 2003 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass trotz der vorgebrachten Gründen das Finanzamt in der Einhebung der Gebühr keine Unbilligkeit feststellen hätte können.

Vielmehr sei die betreffende Gebührenvorschreibung als Auswirkung der unbestritten geltenden generellen Normen zu verstehen, welche den Tatbestand einer Unbilligkeit notwendigerweise ausschließe.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass das Verfahren erster Instanz mangelhaft geblieben sei. Er habe in seinem Antrag vom 10. Juni 2002 Ausführungen im Umfange von 13 Seiten gemacht, die Begründung des

angefochtenen Bescheides bestehe aus sechs handgeschriebenen Zeilen, auf die zahlreichen vom Bw. vorgetragenen Argumente im Schriftsätze vom 10.6.2002 werde mit keiner Silbe eingegangen.

Es könne keinem Zweifel unterliegen, dass die BAO die Ermittlungspflicht vorschreibe (§§ 144 ff und §§ 161 ff BAO). Im Anlassfalle sei, wie gesagt, im angefochtenen Bescheid auf die Argumente in keiner Weise eingegangen worden, was darauf schließen lasse, dass überhaupt kein Ermittlungsverfahren durchgeführt worden sei. Dass also das Verfahren erster Instanz erheblich mangelhaft geblieben sei, könne wohl nicht bestritten werden.

Überdies sei die spartanisch kurze Begründung des angefochtenen Bescheides ein juristischer Unsinn. Die erste Instanz vermeine, dass die betreffende Gebührenvorschreibung als Auswirkung der unbestritten generellen Norm zu verstehen wäre, welche den Tatbestand der Unbilligkeit notwendigerweise ausschließe. Diese Begründung sei ebenso unverständlich wie verfehlt, weil diese zur Folge hätte, dass in keinem Fall eine Abschreibung im Sinne des § 236 BAO möglich wäre.

Es heiße doch im § 236 Abs. 1 BAO ausdrücklich, dass fällige Abgabenschuldigkeiten durch Abschreibung nachgesehen werden könnten. Mit anderen Worten, nur eine fällige Abgabenschuld könne durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn eben ihre Einhebung unbillig wäre. Der Meinung der ersten Instanz folgend könnte eine Abgabenschuld niemals abgeschrieben werden, falls diese Abgabenschuld auf gesetzlicher Grundlage beruhe. Kein Mensch habe Anlass die Abschreibung zu beantragen, falls die Vorschreibung nicht dem Gesetze entspreche. Sollte ein solcher Fall eintreten, so sei zur diesbezüglichen Bekämpfung die Berufung vorgesehen, ein Antrag im Sinne des § 236 BAO sei aber nur dann notwendig, wenn eben die Abgabenschuld rechtskräftig festgestellt worden sei. In keinem anderen Fall werde eine Abschreibung beantragt werden. Sohin sei die Meinung der ersten Instanz völlig verfehlt, weil diese Entscheidung den § 236 BAO ad absurdum führen würde. Gerade weil eine fällige Abgabenschuld vorliege, stelle der Gebührenpflichtige einen Antrag im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO, eben ein Nachsichtsansuchen. Es sei jetzt nur mehr die Frage des Ermessens und der Unbilligkeit zu prüfen, jedoch habe das Finanzamt in dieser Richtung keine Zeit verschwendet, wie sich aus der Begründung des angefochtenen Bescheides ergebe.

Der Gesetzgeber bediene sich der Technik der Ermessensnorm in der Erkenntnis, dass alle Erscheinungen eines bestimmten Sachbereiches unmöglich voraussehbar seien, dass die Vielgestaltigkeit des Lebens kaum erfassbar sei, aber selbst wenn dies gesetzestechisch und sprachlich möglich wäre, doch die den einzelnen Gegebenheiten entsprechenden Rechtsfolgen nur schematisch, nicht aber vollkommen adäquat normiert werden könnten. Um der Verwaltung die von den Rechtssuchenden geforderte Anpassungsfähigkeit und Beweglichkeit zu verleihen, räume der Gesetzgeber auf allen Gebieten der Verwaltung, so

auch auf dem Gebiet der Abgabenverwaltung, den Behörden in bestimmten Fällen Ermessen ein, um eine sach- und lebensgerechte Entscheidung zu ermöglichen. Dies sei verfassungsrechtlich zulässig. Der Gesetzgeber habe aber entweder in das Gesetz, das zur Ermessensübung ermächtige, eine ausdrückliche Erklärung über den Sinn, in dem das Ermessen ausgeübt werden dürfe, aufzunehmen oder aber das Gesetz so zu gestalten, dass es auch ohne eine solche ausdrückliche Erklärung über seinen Sinn eindeutig Aufschluss gebe. In der Folge wiederholte der Bw. seine bisherigen Vorbringen des Antrages vom 10. Juni 2002 und führte weiters aus, dass ein Bescheid eine Begründung zu enthalten habe. Das Fehlen einer schlüssigen Begründung bedeute Mangelhaftigkeit des Verfahrens. Gerade Ermessensentscheidungen müssten sorgfältig begründet werden. Dass von einer Begründung des angefochtenen Bescheides keine Rede sein könne, habe der Bw. bereits betont. Die erste Instanz sei auf keines der Argumente eingegangen, sondern habe nur sechs Zeilen als Begründung angeführt, die jedoch absolut unrichtig seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Gemäß § 237 Abs. 1 BAO kann auf Antrag eines Gesamtschuldners dieser aus der Gesamtschuld entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach der Lage des Falles unbillig wäre. Durch diese Verfügung wird der Abgabenanspruch gegen die übrigen Drittschuldner nicht berührt.

Nach § 236 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde im Falle eines Ansuchens um Nachsicht zuerst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff "Einhebung nach der Lage des Falles unbillig" entspricht. Verneint sie diese Frage, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, demnach ist der Antrag abzuweisen. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden.

Die Voraussetzungen für die Entlassung eines einzelnen Gesamtschuldners aus dem Gesamtschuldverhältnis sind grundsätzlich dieselben wie die für die Nachsicht, nämlich die Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe, für welche ein Gesamtschuldner (potenziell oder aktuell) einzustehen hat. Während für die Nachsicht (§ 236 BAO) das Vorliegen der maßgeblichen Voraussetzungen bei allen Mitschuldern gefordert wird, genügt es für eine Maßnahme nach § 237 BAO, wenn die Billigkeitsgründe lediglich in der Person des antragstellenden Gesamtschuldners gelegen sind. Es können hier etwa die gleichen Billigkeitsgründe wie bei einer Nachsicht in Frage kommen, darüber hinaus aber auch Gründe, die in den Besonderheiten liegen, die zu der die Gesamtschuld begründenden Gemeinschaft

führten, falls diese die Einhebung der Gesamtschuld beim Antragsteller unbillig erscheinen lassen (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 2451).

Im Hinblick auf § 289 Abs. 1 BAO darf die Abgabenbehörde zweiter Instanz nur in der Sache entscheiden, die den Inhalt des Spruches des Bescheides erster Instanz gebildet hat.

Der angefochtene Bescheid hat eine Nachsicht gemäß § 236 BAO zum Gegenstand. Daher ist im gegenständlichen Fall zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Nachsicht vorliegen.

Gemäß ständiger Rechtsprechung des VwGH kommt bei einem Gesamtschuldverhältnis eine Nachsicht von Abgaben nur dann in Betracht, wenn die Nachsichtsvoraussetzungen bei allen Gesamtschuldnern erfüllt sind (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 2425).

Unbestritten ist, dass im gegenständlichen Fall ein Gesamtschuldverhältnis vorliegt. Mit den Gebührenbescheiden vom 11. Dezember 2001 wurde die gesamtschuldnerische Gebührenpflicht gemäß § 13 Abs. 3 GebG dem Bw. gegenüber geltend gemacht.

Fragen der Rechtmäßigkeit einer Abgabenforderung sind ausschließlich im Festsetzungsverfahren zu lösen. In einem Nachsichtsverfahren ist für solche Fragen kein Raum. Daher sind sämtliche Einwendungen, die sich auf die Richtigkeit der Gebührenbescheide vom 11. Dezember 2001 beziehen (§ 34 Asylgesetz, liegen ein oder mehrere Anträge vor, fällt der Rechtsanwalt unter § 13 Abs. 3 GebG, kommt § 9 BAO zur Anwendung, etc.) für das Nachsichtsverfahren unbeachtlich. Das Steuererlassverfahren dient eben nicht dazu, das Abgabenfestsetzungsverfahren neu aufzurollen.

Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 16.9.1986, 86/14/0069 liegt im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungslast und Beweislast naturgemäß beim Nachsichtswerber. Seine Sache ist es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann.

Sowohl in der Eingabe vom 10. Juni 2002 und in der Berufung vom 22. April 2003 vermeint der Bw., dass die Einhebung der Abgabenschuldigkeiten ihm gegenüber sowohl sachlich als auch persönlich unbillig sei. Dass eine sachliche Unbilligkeit auch bei den anderen Gesamtschuldnern vorliegt, hat der Bw. nicht dargetan.

Die erhobene Behauptung des Vorliegens einer sachlichen Unbilligkeit vermag daher schon deshalb keinen Nachsichtsgrund aufzuzeigen, weil die Voraussetzungen des § 236 BAO für alle Gesamtschuldner vorliegen müssten.

Davon abgesehen wird zu der vom Bw. geltend gemachten sachlichen Unbilligkeit (informativ) festgestellt:

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist dann anzunehmen, wenn 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 offbare 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 vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist.

Gemäß § 63 Abs. 1 ZPO ist einer Partei so weit zur Gänze oder zum Teil Verfahrenshilfe zu bewilligen als sie außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten, und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint.

§ 26 Abs. 3 VwGG: Hat die Partei innerhalb der Frist zur Erhebung der Beschwerde die Bewilligung der Verfahrenshilfe beantragt (§ 61), so beginnt für sie die Frist zur Erhebung der Beschwerde mit der Zustellung des Bescheides über die Bestellung des Rechtsanwaltes an diesen. Der Bescheid ist durch den Verwaltungsgerichtshof zuzustellen. Wird der rechtzeitig gestellte Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe abgewiesen, so beginnt die Frist zur Erhebung der Beschwerde mit der Zustellung des abweisenden Beschlusses an die Partei.

§ 61 Abs. 1 VwGG: Für die Voraussetzungen und die Wirkungen der Bewilligung der Verfahrenshilfe gelten die Vorschriften über das zivilgerichtliche Verfahren sinngemäß.

Aus diesen Gesetzesstellen geht hervor, dass der Geschehensablauf sehr wohl durch den Bw. beeinflussbar war. Hätte er die VwGH-Beschwerde nicht gleichzeitig mit dem Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe eingebracht, sondern die Entscheidung über den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe abgewartet, hätte der Bw. wohl im Hinblick auf die durch den VwGH ausgesprochene Aussichtslosigkeit keine Beschwerde eingebracht. Da die Einbringung der VwGH-Beschwerde vor der Entscheidung über die Bewilligung nicht zwingend (etwa wegen Versäumnis einer Frist) notwendig war, kann somit im vorliegenden Fall nicht davon gesprochen werden, dass ein vom Bw. nicht beeinflussbarer Geschehensablauf die Gebührenpflicht ausgelöst hat.

Eine sachlich bedingte Unbilligkeit kann daher nicht erblickt werden.

Daran kann auch das Vorbringen, dass der Bw. in Asylsachen VwGH-Beschwerden verfasst und damit auch Erfolg gehabt hätte, nichts ändern, da jede Beschwerde vor dem Höchstgericht ein gewisses Risiko für den Beschwerdeführer darstellt, sodass die Entscheidung über die Verfahrenshilfe in jedem Fall abzuwarten gewesen wäre, um das Risiko unnötiger Kosten hintanzuhalten.

Die Einhebung der Abgaben könnte allerdings persönlich unbillig sein.

Es bedarf zur Bewilligung einer Nachsicht aus persönlichen Gründen nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld

mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren können, stellen eine Unbilligkeit dagegen nicht dar. Jedenfalls muss es zu einer anomalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Bezüglich der persönlichen Unbilligkeit brachte der Bw. vor, dass er einer Pension in Höhe von € 1.471,10 beziehe und es ein großer Nachteil wäre, wenn er von diesem Betrag € 1.090,09 an den Fiskus bezahlen müsse.

Im Stundungsansuchen vom 22. April 2003 führte der Bw. aus, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch die Pension in keiner Weise gefährdet sei, zumal er auch über Realvermögen verfüge.

Bereits daraus ergibt sich, dass die Einziehung nach der Lage des Falles nicht unzumutbar ist, zumal eine Zahlungserleichterung den wirtschaftlich begründeten Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen hätte können (VwGH vom 14.1.1991, 90/15/0060), was jedoch, wie die weiteren Ausführungen aufzeigen, nicht notwendig war.

Über eine Abgabennachsicht ist auf Grund der bei der Bescheiderlassung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden (VwGH 18.11.1991, 90/15/0089).

Im gegenständlichen Fall wurden die Abgabenforderungen durch Überrechnung eines Guthabens des Bw. beim Finanzamt X getilgt.

Daraus folgt allerdings, dass der vom Bw. aufgezeigte Nachteil nicht eingetreten ist, zumal zur Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten nicht auf die Pension gegriffen werden musste, somit die Lebensführung in keiner Weise beeinträchtigt wurde. Da die Abstattung der Abgabenschuld mit keinerlei außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden war und die Ausführungen des Bw. nicht geeignet sind, aufzuzeigen, dass diese (allenfalls) für eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung sprechenden Gründe durch die im Wege der Verrechnung mit Abgabengutschriften (§ 214, § 215 BAO) erfolgte Tilgung der Abgabenschuldigkeit, deren Nachsicht begeht wird, nicht beseitigt sind, kann beim Bw. keine persönlich bedingte Unbilligkeit erkannt werden.

Da, wie bereits ausgeführt, die Abgabenschulden bereits getilgt sind, kann schon aus diesem Grunde bei den anderen Gesamtschuldnern nicht davon gesprochen werden, dass infolge des Fehlens ausreichender Mittel eine persönlich bedingte Unbilligkeit vorläge (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015).

Nachdem der Bw. wie oben angeführt auch nicht dargetan hat, dass eine sachliche Unbilligkeit bei allen Gesamtschuldnern vorliegt und es im Hinblick auf § 289 Abs. 1 BAO nicht

möglich und auch auf Grund der bereits entrichteten Abgaben nicht zielführend ist, den angefochtenen Bescheid in eine Entlassung aus der Gesamtschuld umzudeuten, war bereits aus diesen Gründen der Berufung der Erfolg zu versagen.

Ergänzend wird festgestellt, dass im vorliegenden Fall auch eine Entlassung aus der Gesamtschuld aus folgenden Gründen nicht möglich wäre:

Durch § 237 BAO sollte die Möglichkeit geschaffen werden, einen Schuldner aus dem Gesamtschuldverhältnis zu entlassen, also eine nur diesem gegenüber wirkende Schuldbefreiung auszusprechen, ohne dass hierdurch der Abgabenanspruch als solcher gegenüber den anderen Gesamtschuldnern erlischt, um unbilligen Härten, die sich allenfalls durch ein Gesamtschuldverhältnis ergeben könnten, zu begegnen (vgl. den Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 456 Blg. NR IX. GP).

In der Lehre (vgl. Reeger - Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung 787 f) wird die Auffassung vertreten, eine Entlassung aus der Gesamtschuld hinsichtlich bereits vom Antragsteller entrichteter Abgaben sei im Gegensatz zu § 236 Abs. 2 BAO im Gesetz nicht vorgesehen und somit selbst dann unzulässig, wenn die gegen diesen Gesamtschuldner geführte Vollstreckung tatsächlich unbillig gewesen wäre.

Auch der Verwaltungsgerichtshof hat mehrfach ausgesprochen, dass mangels einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung die Möglichkeit fehlt, einen Gesamtschuldner, der in dieser Eigenschaft eine Abgabe bereits entrichtet hat, gemäß § 237 BAO aus der Gesamtschuld zu entlassen (vgl. das Erkenntnis vom 24.1.1990, 86/13/0130, oder vom 4.7.1990, 89/15/0013).

Nachdem die gegenständlichen Abgabenforderungen durch Überrechnung eines Guthabens mit Wirkungstag 6. Mai 2003 getilgt, somit entrichtet wurden, kommt im Hinblick auf das Gesagte auch eine Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 ohnedies nicht in Betracht.

Im vorliegenden Fall kann auch keine Löschung der Abgabenschuldigkeiten in Erwägung gezogen werden, da diese bereits durch Überrechnung entrichtet wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Juli 2004