



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.W. in H, S-Weg, vom 17. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes B vom 9. November 2005 betreffend Abweisung einer Nachsicht (§ 236 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war von März 1981 bis zur Konkurseröffnung über das Vermögen der Firma T-GmbH am 14. Februar 2000 neben R.G. kollektiv vertretungsbefugter Geschäftsführer und auch Beteiligter dieser Gesellschaft. Im Dezember 2003 wurde dieses Konkursverfahren nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben, und die Gesellschaft Ende Februar 2004 im Firmenbuch gelöscht. Die anlässlich des Konkursverfahrens an den Abgabengläubiger ausgeschüttete Quote (11.326,94 €) wurde nach geltender Rechtslage auf die ältest fällig gewesenen Abgabenschuldigkeiten der insolventen Gesellschaft verrechnet.

Aus Anlass dieses Insolvenzverfahrens nahm das Sitzfinanzamt mit Bescheiden vom 30. August 2000 bzw. 11. Oktober 2000 beide ehemaligen Geschäftsführer gemäß §§ 9, 80 BAO als Haftende für rückständige Gesellschaftsabgaben in Anspruch, wobei A.W. für unberichtete Abgaben im Gesamtausmaß von 623.677,-- S bzw. 45.324,36 € [Umsatzsteuer 1996 iHv. 56.712,-- S (4.121,42 €), Umsatzsteuer 10/99 iHv. 79.726,-- S (5.793,91 €), Umsatzsteuer 11/99 iHv. 143.110,-- S (10.400,21 €), Lohnsteuer 10/99 iHv. 91.043,-- S (6.616,35 €), Lohnsteuer 11/99 iHv. 133.638,-- S (9.711,85 €) und Lohnsteuer 12/99 iHv. 119.448,-- S (8.680,62 €)] und R.G. ausschließlich für die mit 696.869,-- S (50.643,45 €)

aushaftend gewesene Umsatzsteuer 1995 herangezogen wurde. Aufgrund finanzbehördlicher Erhebungsergebnisse zu den Vermögensverhältnissen der beiden Haftungsschuldner schien die Einbringlichkeit der Haftungsabgaben bereits zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahmen gefährdet. Da damals gerade beträchtliche Abgabenguthaben aus Einkommensteuerveranlagungen auf den persönlichen Steuerkonten der Haftungsschuldner beim Finanzamt Y bestanden (A.W. : Steuernummer ab; R.G. : Steuernummer cd), erließ das Sitzfinanzamt gleichzeitig mit den Haftungsbescheiden Sicherstellungsaufträge für die jeweilige Haftungsschuld und darauf basierend auch Forderungspfändungsbescheide hinsichtlich dieser persönlichen Steuerguthaben. Die im Sicherungsverfahren gepfändeten Abgabenguthaben wurden mangels Vollstreckbarkeit der Haftungsschuldigkeiten interimistisch auf das Verwahrungskonto des Finanzamtes Y umgebucht.

Am 20. September 2000 bzw. 25. Oktober 2000 legten R.G. und A.W. jeweils mit Anträgen auf Aussetzung der Einhebung der Haftungsabgaben verbundene Berufungen gegen diese Haftungs-, Sicherstellungs- und Forderungspfändungsbescheide ein. Damit war die Einbringung der Haftungsabgaben gehemmt und eine Befriedigung derselben aus den gepfändeten persönlichen Abgabenguthaben vorerst unzulässig. Sämtliche Berufungen wurden in der Folge der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Nach zuerst zweitinstanzlich abgeführten Berufungsverfahren wurde den Berufungen von R.G. schließlich mit Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 3. Juni 2004 jeweils vollinhaltlich stattgegeben. Entscheidungsrelevant war, dass aufgrund der Beweisergebnisse im Haftungsberufungsverfahren eine haftungsbegründende Verantwortlichkeit dieses Geschäftsführers für die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 1995 im Sinne oben angeführter Haftungsbestimmung nicht verifiziert bzw. entkräftet werden konnte, und daher sowohl der Haftungsbescheid als auch der darauf basierende Sicherstellungsauftrag und Forderungspfändungsbescheid wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit zu beheben waren. Aufgrund dieser Berufungstatsachen wurden auch das Exekutionsverfahren gegenüber R.G. eingestellt und dessen gepfändetes Abgabenguthaben zur Rückzahlung freigegeben. Die Berufungen von A.W. wurden demgegenüber mit Berufungsentscheidungen vom 3. Mai 2004 aufgrund der Beweisergebnisse in den beim Unabhängigen Finanzsenat abgeführten Rechtsmittelverfahren (GZ. RV/ef, RV/gh und RV/ij) allesamt als unbegründet abgewiesen und damit sämtliche angefochtenen Bescheide vom 11. Oktober 2000 vollinhaltlich bestätigt. Hinsichtlich der dafür entscheidungswesentlichen Gründe wird der Einschreiter zur Vermeidung von Wiederholungen auf den Inhalt der ihm zugegangenen Bescheidausfertigungen verwiesen. Die Berufungsentscheidungen vom 3. Mai 2004 ließ A.W. unbekämpft. Er haftet demnach rechtskräftig für ihm mit Haftungsbescheid vom 11. Oktober 2000 im Gesamtumfang von 623.677,-- S (45.324,36 €) vorgeschriebene Abgabenrückstände

der primärschuldnerischen Gesellschaft. Weiters erwachsen damit auch die Bescheide über die Sicherstellung seiner Haftungsschuld und die Pfändung seines Abgabenguthabens am Steuerkonto ab (ESt 1998 iHv. 106.851,-- S) in Rechtskraft.

Mit Mahnschreiben vom 13. Juli 2004 wurde der Berufungswerber zur Zahlung der vollstreckbaren Haftungsschuld von 45.324,36 € aufgefordert, und ihm bekannt gegeben, dass das an seinem Abgabenguthaben beim Finanzamt Y erworbene Pfandrecht nunmehr zur Befriedigung dieser Haftungsschuld herangezogen werden könne. Mit Antwortschreiben vom 28. Juli 2004 teilte der Rechtsmittelwerber unter Anschluss seines Pensionsbescheides für 2004 dazu mit, dass sein laufendes Pensionseinkommen bis zum Existenzminimum gepfändet wäre. Er ersuche jedoch um Verrechnung seines gepfändeten Abgabenguthabens auf die Haftungsschuld und weiters um Reduzierung des Haftungsbetrages um die im Konkurs der primärschuldnerischen Gesellschaft ausgeschüttete Quote. Unverständlich wäre für ihn im gegebenen Zusammenhang, weshalb das Finanzamt das gepfändete Abgabenguthaben des R.G. mittlerweile zurückbezahlt hätte, obwohl dieser ebenfalls kollektiv zeichnungsberechtigter Geschäftsführer gewesen wäre, und am Steuerkonto der Gesellschaft noch ein hoher Rückstand bestehe. Dem damals vorgelegten Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten ist zu entnehmen, dass der Berufungswerber im Jahr 2004 einen monatlichen Nettopensionsbezug von 1.438,51 € hatte, wegen Pensionspfändung im Umfang von 776,18 € jedoch pro Monat nur ein Betrag von 662,33 € tatsächlich an ihn zur Auszahlung gelangte.

Mit Bescheid vom 6. August 2004 ordnete das Sitzfinanzamt gegenüber dem Finanzamt Y die Überweisung des zur Steuernummer ab gepfändeten Abgabenguthabens iHv. 106.851,-- S (7.765,17 €) zur Einziehung an. Am 16. August 2004 erfolgte die Überrechnung auf das Abgabenkonto der T-GmbH (Steuernummer kl) bzw. danach die gezielte Verrechnung mit den rückständigen Haftungsabgaben des Berufungswerbers, wodurch sich dessen Haftungsschuld auf 37.559,19 € verminderte.

Zur Hereinbringung dieses Haftungsrückstandes und der inzwischen auch angefallenen, auf dem gesonderten Abgabenkonto mn verbuchten Exekutionsgebühren 2004 iHv. 381,64 € (gesamt 37.940,83 €) nahm das Finanzamt am 15. September 2004 eine weitere Forderungspfändung und zwar hinsichtlich des laufenden (Alters)Pensionsanspruches des Berufungswerbers vor. Diese finanzbehördliche Einbringungsmaßnahme blieb jedoch trotz des am 20. September 2004 (Zugang des Zahlungsverbotes an die Drittschuldnerin) rechtswirksam erworbenen Pfandrechtes bis dato erfolglos. Mit Eingabe vom 23. November 2004 teilte die Pensionsversicherungsanstalt der Abgabenbehörde nach Urgenz nämlich mit, dass nicht absehbar wäre, wann mit Überweisungen des finanzbehördlich gepfändeten Betrages begonnen werden könne, weil die Pensionseinkünfte des Berufungswerbers mehrfach gepfändet wären, und dabei gegenüber dem Abgabengläubiger bevorrechtete Exekutionsforde-

rungen bestünden. Eine in diesem Zusammenhang von der Referentin am 17. Jänner 2006 bei der Rechtsabteilung der Pensionsversicherungsanstalt, Landesstelle S, telefonisch eingeholte Auskunft ergab übereinstimmend zur entsprechenden telefonischen Anfrage des Finanzamtes vom 13. Juni 2005 Folgendes: Der Abgabengläubiger nimmt zufolge seiner Pensionspfändung vom 20. September 2004 lediglich den siebten Pfandrang ein. Im ersten Rang steht die gerichtlich bewilligte Unterhaltsexekution für E.W. (geschiedene Gattin des Berufungswerbers). Aufgrund der Höhe des monatlichen Unterhaltsexekutionsbetrages wird das Pensionseinkommen des Berufungswerbers monatlich bis zum unpfändbaren Existenzminimum aufgezehrt. Sämtliche nachrangigen Exekutionsforderungen konnten von Drittschuldnerseite deshalb bisher nicht berücksichtigt werden. Nach Mitteilung der Pensionsversicherungsanstalt werde sich daran bei Fortbestand des Unterhaltsexekutionstitels auch in Zukunft nichts ändern. Sollte dieser Titel aus welchen Gründen auch immer wegfallen, seien zuerst die gegenüber dem Abgabengläubiger bevorrechteten Exekutionsforderungen zu befriedigen. Im zweiten bis vierten Pfandrang stehen nach Drittschuldnerauskunft die Sparkasse S und die A-Bank mit Exekutionsforderungen von rund 79.000,-- € bzw. 72.000,-- €, wobei diese Beträge die reinen Kapitalforderungen der Banken darstellen und die seit Jahren angefallenen Zinsen und Kosten noch nicht berücksichtigen. Auf den ebenfalls bevorrechteten Pfandrängen fünf und sechs stehen Exekutionsforderungen in vergleichsweise zu den vorgenannten Beträgen wesentlich geringerer Höhe.

Angesichts dieser Verfahrensergebnisse führte das Finanzamt am 15. Dezember 2004 auf der Suche nach sonstigen Abgabeneinbringungsmöglichkeiten auch eine Grundbuchsabfrage für den Berufungswerber durch. Dabei war festzustellen, dass A.W. seine aktenkundigen, hypothekarisch hoch belastet gewesenen Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile Grundbuch E EZ 1 (Hälfteanteil), Grundbuch T EZ 2 (1/10 - Anteil) und Grundbuch T EZ 3 (Alleineigentum) unter teilweiser Tilgung der Hypothekarschulden (Bankverbindlichkeiten) mittlerweile an seine Tochter Mag. W. (Hälfteanteil EZ 1, Kaufvertrag vom 9. April 2001) bzw. seine Lebensgefährtin M.A. (Zehntelanteil an EZ 2 und Alleineigentum an EZ 3 je mit Kaufvertrag vom 29. März 2001) veräußert hat. Weiteres Liegenschaftsvermögen des Berufungswerbers konnte weder im Zuge dieser noch der von der Referentin am 16. Jänner 2006 gemachten Grundbuchsabfrage festgestellt werden. In weiterer Folge unternahm das Sitzfinanzamt auch noch den Versuch einer Fahrnisexekution. Da der Berufungswerber aktenkundig an der Adresse seiner Lebensgefährtin in H, S-Weg (dieses Reihenhaus stand bis März 2001 noch in seinem Eigentum) aufhältig ist, wurde mit der Durchführung dieser Vollstreckungsmaßnahme sein Wohnsitzfinanzamt Y beauftragt. Beim entsprechenden Vollstreckungsversuch am 11. April 2005 konnte nur die Lebensgefährtin an der bezeichneten Adresse angetroffen und daher keine Fahrnispfändung vorgenommen werden. Am 15. April

2005 wurde der Berufungswerber daraufhin beim Wohnsitzfinanzamt vorstellig und dabei nochmals zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen befragt. Dabei gab er niederschriftlich festgehalten an, dass er im Haus seiner Lebensgefährtin wohne, dafür an diese monatlich einen Wohnzuschuss von 400,-- € leiste, selbst keine weitere (eigene) Wohnung oder Liegenschaft besitze, verwertbare Fahrnisse wie etwa ein Kraftfahrzeug ebenfalls nicht vorhanden seien, und außer dem bereits bis zum Existenzminimum gepfändeten Pensionsanspruch auch keine sonstigen Forderungen gegenüber Dritten bestünden. Seinen Lebensunterhalt bestreite er ausschließlich aus seiner Alterspension bzw. dem davon ausbezahlten Existenzminimum. Zum Beweis dieses Vorbringens wurde damals der Pensionsbescheid für 2005 vorgelegt. Daraus ergeben sich für das genannte Jahr ein monatliches Nettopensionseinkommen des Berufungswerbers von 1.461,58 €, ein monatlicher Fremdzug iHv. 785,53 € und ein tatsächlicher Auszahlungsbetrag an diesen iHv. 676,05 €.

Unmittelbar nach Retournerung dieser negativen Vollzugsergebnisse an das Sitzfinanzamt ging bei diesem ein mit 22. April 2005 datiertes Schreiben ein, worin der Berufungswerber um Nachsicht seines aktuellen Abgabenrückstandes iHv. 38.320,79 € ersuchte. Laut Gebarungsdaten der Abgabekonten kl und mn war der Nachsichtswerbers im Antragstellungszeitpunkt tatsächlich mit Abgaben in geringerer Gesamthöhe von 37.940,83 € (Haftungsabgaben v. 37.559,19 € und Vollstreckungsgebühren v. 381,64 €) im Rückstand. Einleitend zum Ansuchen um Abgabennachsicht fasste der Antragsteller vorerst den bis herigen Verfahrensablauf zusammen. Seiner Haftungsberufung wäre im Gegensatz zu jener des ebenfalls kollektiv zeichnungsberechtigt gewesenen Mitgeschäftsführers R.G. bedauerlicherweise nicht stattgegeben, und er daher alleine für die rückständigen und uneinbringlichen Gesellschaftsabgaben haftbar gemacht worden. Aus nicht nachvollziehbaren Gründen hätte das Finanzamt nunmehr im Juli 2004 auch der Rückzahlung des bei R.G. gepfändeten Abgabenguthabens von 57.000,-- € zugestimmt. Anschließend an diese Ausführungen brachte der Nachsichtswerber sodann antragsbegründend wie folgt vor: Im Hinblick auf seine bereits nachgewiesenen, im Bereich des Existenzminimums gelegenen Einkommensverhältnisse (gepfändete Alterspension) und mangels sonstiger Einkunftsquellen bzw. pfändbarer Vermögenswerte sei eine teil- bzw. ratenweise Abstattung des Abgabenrückstandes derzeit und auch in Zukunft unmöglich. Bestehende private Verbindlichkeiten könnten ebenfalls nie mehr zurückbezahlt werden. Mangels ausreichender liquider Mittel bestehe auch keine Möglichkeit für einen Privatkonkurs oder ein Abschöpfungsverfahren. In Ansehung dieser Gründe und seines gefährdeten Nahrungsstandes werde daher um Antragsstattgabe ersucht. Mit Schreiben vom 13. Juni 2005 lud das Finanzamt den Berufungswerber aufgrund dieses Anbringens zu einer persönlichen Vorsprache. Bei der am 22. Juni 2005 stattgefundenen Besprechung erklärte sich das Finanzamt nach aktenkundigem Vermerk bereit, diesem gegen

Leistung einer Abschlagszahlung von 5.000,-- € den restlichen Abgabenrückstand zu erlassen. Dieser Lösungsvorschlag scheiterte, weil der Berufungswerber versicherte, selbst diesen Betrag nicht aufbringen zu können. Im Ergebnis bestand er auf einer Entscheidung über sein Nachsichtsansuchen, weil er diesem aufgrund der dargestellten Antragsgründe und des Umstandes, dass er im Gegensatz zum Mitgeschäftsführer R.G. bereits Zahlungen von 106.851,-- S auf die rückständigen Gesellschaftsabgaben geleistet hätte, Erfolgchancen zuschrieb. Angesichts dieses Gesprächsverlaufes wurden am 22. Juni 2005 nochmals die aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers erhoben. Die dabei vom Nachsichtswerber nach Rechtsbelehrung über die strafrechtlichen Folgen einer Falschauskunft gemachten Angaben brachten im Wesentlichen dasselbe Ergebnis wie schon seine Befragung vom 15. April 2005, nämlich dass der Berufungswerber keine verwertbaren beweglichen oder unbeweglichen Vermögensschaften besitzt. Ergänzend zu bisher gab der Berufungswerber anlässlich dieser Erhebung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse noch an, dass der Liegenschaftsbesitz wegen Einlösung von Bürgschaften gegenüber der Hypothekargläubigerin R-Bank veräußert worden wäre, er außer den Abgabenschulden noch Verbindlichkeiten gegenüber der B-Bank von rd. 7.000,-- €, der A-Bank von ca. 327.000,-- € (Solidarschuld mit R.G. ) und seiner Lebensgefährtin von 39.970,06 € hätte, sich seine monatlichen Lebenshaltungskosten auf ca. 300,-- € für Verpflegung und Bekleidung bzw. rund 148,-- € für die Krankenversicherung beliefen, zurzeit noch eine Beteiligung an der Firma G&W GmbH & CoKG in R bestünde, sich genannte Gesellschaft aber seit Ende 2000 ebenfalls im Konkurs befände, und er bereits im Jahr 1999 den Offenbarungseid beim Bezirksgericht W geleistet hätte.

Mit Bescheid vom 9. November 2005 gab das Finanzamt dem Nachsichtsansuchen für tatsächlich rückständig gewesene Abgaben iHv. 37.940,83 € keine Folge. Die für eine Nachsichtsbewilligung tatbestandsmäßig geforderte Unbilligkeit der Abgabeneinhebung setze bei einem wie vorliegend auf persönliche Unbilligkeit gestützten Antrag im allgemeinen unter Bedachtnahme auf die besonderen Umstände des Einzelfalles voraus, dass die wirtschaftliche Existenz des Nachsichtswerbers durch die Abgabeneinhebung gefährdet werde. Diese Unbilligkeitsvoraussetzung liege gegenständlich nicht vor, weil aufgrund des Verschuldungsmaßes des Nachsichtswerbers (Verbindlichkeiten gegenüber Banken) selbst eine Abgabennachsicht keinen Sanierungseffekt nach sich ziehen würde. Das Nachsichtsgesuch sei daher ohne Ermessensentscheidung schon aus Rechtsgründen abzuweisen gewesen.

Dagegen erhob der Nachsichtswerber am 17. November 2005 aus nachstehenden Gründen form- und fristgerecht Berufung: Die erstinstanzlichen Abweisungsgründe erwiesen sich schon deshalb als verfehlt, weil der Wortlaut des § 236 BAO die Bewilligung eines Nachsichtsgesuches nicht vom Eintritt eines Sanierungseffektes beim Nachsichtswerber abhängig mache.

In diesem Zusammenhang sei außerdem entgegen zu halten, dass er seine Verschuldung gegenüber den anderen Gläubigern (Banken) in der Weise geregelt habe, dass er einen Teil der betrieblichen Bankverbindlichkeiten der T-GmbH durch den Verkauf seiner Privatliegenschaften abgedeckt hätte, und ihn die Banken danach für die restlichen Betriebsschulden trotz persönlicher Haftungen bisher nicht in Anspruch genommen hätten und höchstwahrscheinlich auch in Zukunft nicht mehr in Anspruch nehmen würden. Da im Wesentlichen also nur die antragsbetroffenen Abgabenschulden bestünden, sei seine wirtschaftliche Existenz durch deren Einhebung sehr wohl gefährdet, bzw. mit einer Nachsichtsbewilligung jedenfalls auch ein Sanierungseffekt, sollte dieser dafür tatsächlich rechtlich erforderlich sein, verbunden. Die erstinstanzlich verneinte Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liege berufungsgegenständlich somit vor. Dies im Übrigen auch deshalb, weil er bereits das 65. Lebensjahr überschritten habe, aktenkundig keine pfändbaren Vermögenswerte besitze, und er im Unterschied zum zweiten Geschäftsführer R.G., der trotz identer Sachlage aus der Haftung entlassen worden wäre und das bei ihm gepfändete Abgabenguthaben inzwischen rückbezahlt erhalten hätte, bereits Zahlungen iHv. 7.765,-- € mittels des gepfändeten Steuerguthabens auf die rückständigen Gesellschaftsabgaben geleistet hätte. Gegenständlicher Berufung möge daher stattgegeben und zur Vermeidung weiterer erfolgloser Einbringungsschritte und unnötiger Exekutionskosten der Abgabenrückstand bis zur Berufungserledigung gestundet werden.

Am 2. Jänner 2006 wurde die Nachsichtsberufung unter entsprechender Verständigung des Berufungswerbers der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung zugeleitet. Zur Erledigung forderte die Referentin am 17. Jänner 2006 unter anderem auch die aktuellen Pensionsbezugsdaten des Berufungswerbers an. Mit Antwortschreiben vom 19. Jänner 2006 teilte die Pensionsversicherungsanstalt, Landesstelle S, mit, dass die monatliche Nettopension des Berufungswerbers ab Jänner 2006 1.486,83 € betrage, sich der tatsächliche monatliche Auszahlungsbetrag aber wegen Fremdadzügen iHv. 791,58 € auf 695,25 € belaufe. Bei Einsichtnahme in die aktuelle Fassung der Existenzminimumverordnung (Stand 1. Jänner 2006) war festzustellen, dass dieser Auszahlungsbetrag dem derzeit geltenden unpfändbaren Unterhaltsexistenzminimum (unpfändbarer Freibetrag gemäß § 291 a EO) entspricht. Unmittelbar vor Ergehen dieser Entscheidung wurden schließlich noch aktuelle Konten- bzw. Rückstandsabfragen zu den beim Sitzfinanzamt geführten Steuernummern kl (T-GmbH) und mn (Abgabenkonto gemäß § 213 Abs. 2 BAO für Exekutionsgebühren des A.W.) und zur Steuernummer ab beim Finanzamt Y (persönliches Abgabenkonto A.W.) erstellt. Dabei war ersichtlich, dass das Wohnsitzfinanzamt für den Berufungswerbers am 5. Jänner 2006 die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2004 bzw. am 9. Jänner 2006 jenen für das Jahr 2003 erlassen hat, es dabei zu Einkommensteuergutschriften von 136,49 € (2002),

178,10 € (2003) und 179,-- € (2004) gekommen ist, und dadurch am persönlichen Steuerkonto des Berufungswerbers am 5. Jänner 2006 ein Abgabenguthaben iHv. 315,49 € bzw. am 9. Jänner 2006 ein weiteres Abgabenguthaben iHv. 178,10 € entstanden ist. Diese Guthaben wurden am 10. und 11. Jänner 2006 auf das Bezugskonto des Berufungswerbers beim Sitzfinanzamt (Steuernummer mn ) überrechnet und mit dem dortigen Rückstand von 381,64 € (Exekutionsgebühren 2004) verrechnet, wodurch dieser restlos getilgt wurde. Gegenwärtig beträgt der Abgabenrückstand des Berufungswerbers daher noch 37.559,19 € und umfasst ausnahmslos unberichtigte Haftungsabgaben, nämlich Umsatzsteuer 10/99 iHv. 5.793,91 €, Umsatzsteuer 11/99 iHv. 10.400,21 €, Lohnsteuer 10/99 iHv. 2.972,60 €, Lohnsteuer 11/99 iHv. 9.711,85 € und Lohnsteuer 12/99 iHv. 8.680,62 €.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Gemäß § 236 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) idGF können fällige Abgabenschuldsigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre. Nach Absatz 2 erster Satz dieser Bestimmung findet Absatz 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldsigkeiten sinngemäß Anwendung.

§ 77 Abs. 2 BAO normiert, dass die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen, soweit nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden gelten. Gemäß §§ 9, 80 BAO in Anspruch genommene Haftungspflichtige (z.B. gesetzliche Vertreter juristischer Personen) sind demnach ebenfalls nach § 236 BAO antragslegitimiert (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 236 Tz. 3; VwGH 22.9.1987, 87/14/0079).

Nachsichtsbewilligungen stellen antragsgebundene Verwaltungsakte dar. Da die Partei in vom Antragsprinzip geprägten Verfahren stets eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft (VwGH 22.10.2002, 96/14/0059, 97/1470091; VwGH 7.9.1990, 90/14/0089), hat der Nachsichtswerber von sich aus das Vorliegen all jener Umstände, auf die die Nachsicht gestützt werden kann, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels darzutun (VwGH 24.9.2002, 2002/14/0082; VwGH 29.10.1998, 98/16/0149). Bei ihm liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast, die Abgabenbehörde hat im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht dagegen nur die tatsächlich geltend gemachten Nachsichtsgründe auf ihre Tauglichkeit für eine Antragsgewährung zu prüfen; und ist insbesondere nicht verpflichtet, von sich aus unbeauptet gebliebene Nachsichtsgründe aufzugreifen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup> §236 Tz.4).

Mit Erlassung eines Haftungsbescheides nach §§ 9, 80 BAO iVm. § 224 BAO wird hinsichtlich der davon betroffenen Abgaben ein Gesamtschuldverhältnis zwischen der primärschuldnerischen Gesellschaft (z.B. GmbH) und dem als Haftenden in Anspruch genommenen

gesetzlichen Vertreter begründet. Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses müssen zur Bewilligung einer Nachsicht die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 236 BAO bei allen Gesamtschuldnern gegeben sein (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 236 Tz. 8 und die dort zitierte Judikatur). Bringt der Vertreter ein Nachsichtsgesuch für seine Haftungsschuld ein, so hat er, da eine Nachsichtsbewilligung das Erlöschen der nachsichtsbetroffenen Abgaben hinsichtlich sämtlicher Gesamtschuldner zur Folge hätte, schon im Antrag darzutun, dass die Abgabeneinhebung nach Lage des Falles bei allen Gesamtschuldnern unbillig ist, andernfalls er eine Abweisung seines Nachsichtsgesuches zu gewärtigen hat (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 236 Tz. 4; VwGH 30.3.2000, 99/16/0099). Berufungsgegenständlich wurde ein diesbezügliches Vorbringen vom Nachsichtswerber trotz Bestehens eines Gesamtschuldverhältnisses und ihm zugewiesener Behauptungspflicht nicht erstattet.

Dem Wortlaut des § 236 BAO zufolge ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015). Nur wenn das Vorliegen einer Unbilligkeit im Einzelfall bejaht wird, kann es in einem weiteren Verfahrensschritt überhaupt zu einer Ermessensentscheidung (vgl. ..." die Abgabenbehörde kann nachsehen"...), im Rahmen derer sodann über das Nachsichtsgesuch nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit (§ 20 BAO) zu entscheiden wäre, kommen. Lässt ein konkreter Sachverhalt die Annahme einer in der Abgabeneinhebung gelegenen Unbilligkeit nicht zu, dann ist das Nachsichtsgesuch wegen Fehlens dieser Tatbestandsvoraussetzung schon aus Rechtsgründen abzuweisen. Für eine Ermessensentscheidung bleibt diesfalls kein Raum (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 236 Tz. 15, 16; VwGH 25.6.1990, 89/15/0088; VwGH 19.10.1992, 91/15/0017).

Aus dem angefochtenen Bescheid ergibt sich, dass die Erstbehörde im Berufungsfall schon die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung verneint hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung (bzw. Einhebung einer Haftungsschuld) nach Lage des Falles im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen (Haftungsschuldner) oder den Steuergegenstand ergeben. Sie bedingt also, dass zwischen der Einhebung der Abgabe (Haftungsschuld) und den dadurch im subjektiven Bereich des Abgabe(Haftungs)pflichtigen entstehenden Nachteilen ein wirtschaftliches Missverhältnis vorliegt (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015, VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann persönlich oder sachlich bedingt und muss stets in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237, VwGH 8.4.1991, 90/15/0015). Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich regelmäßig aus der wirtschaftlichen Situation des Nachsichtswerbers (bzw. aller Gesamtschuldner). Ein auf diesen Unbilligkeitsgrund gestütztes Antragsvorbringen macht demnach eine Auseinandersetzung mit der

wirtschaftlichen Lage des Antragstellers unverzichtbar. Für die Entscheidung über ein Nachsichtsgesuch wegen behaupteter persönlicher Unbilligkeit sind stets die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Nachsichtswerbers zum Entscheidungszeitpunkt maßgeblich (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015).

Persönliche Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn **durch** die Abgabeneinziehung die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers bzw. seiner Familie gefährdet sind (VwGH 22.9.2000, 95/15/0090, VwGH 30.4.1999, 99/16/0086). Zur Bewilligung einer Nachsicht aus "persönlichen" Gründen bedarf es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, es genügt, dass die Abstattung der Abgaben(Haftungs)schuld beim Antragsteller mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind. So etwa dann, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Vermögensverschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156, VwGH 30.4.1999, 99/16/0086, VwGH 8.4.1991, 90/15/0015). Allein die Notwendigkeit, vorhandene Vermögenswerte (Fahrnisse, Grundvermögen etc.) zur Abgabenabstattung heranziehen zu müssen, macht die Einhebung der Abgabe (Haftungsschuld) jedoch noch nicht unbillig. Abgabe(Haftungs)pflichtige sind nämlich dazu verhalten, zur Entrichtung einer Abgaben(Haftungs)schuld alle vorhandenen Mittel einzusetzen, und dazu gegebenenfalls auch vorhandene Vermögenssubstanz anzugreifen (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060).

Tritt im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis ein, und ist die Abgabeneinhebung (Einhebung der Haftungsschuld) nicht bloße Auswirkung bzw. Folge des ordnungsgemäßen Vollzuges genereller Abgabennormen, so kann dies Anlassfall für eine Abgabennachsicht (Nachsicht der Haftungsschuld) aufgrund sachlicher Unbilligkeit sein (VwGH 14.9.1993, 93/15/0024; VwGH v. 22.9.1992, 92/14/0083; VwGH v. 20.2.1997, 95/15/0130). § 236 BAO eröffnet also die Möglichkeit, eine in Folge der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, wäre sie voraussehbar gewesen, vermieden hätte, im Nachsichtsweg zu mildern.

Der Berufungswerber hat seinen Nachsichts Antrag für den im Zusammenhang mit seiner Haftungsinanspruchnahme entstandenen Abgabenrückstand (bei Antragstellung Haftungsabgaben iHv. 37.559,19,-- € und Exekutionsgebühren iHv. 381,64 €, insgesamt also 37.940,83 € und nicht wie im Ansuchen angeführt 38.320,79 €) mit seiner äußerst schlechten wirtschaftlichen Lage bzw. der Gefährdung seines Nahrungsstandes und aus Sicht des § 236 BAO daher mit persönlicher Unbilligkeit der Abgabeneinhebung begründet. Seine einzige Einkommensquelle sei die Alterspension, von der er wegen laufender Unterhaltsexekution seitens der

geschiedenen Gattin monatlich tatsächlich aber nur das unpfändbare Existenzminimum ausbezahlt bekomme. Die gegebene Einkommenssituation mache eine Rückstandsabstattung gegenwärtig und auch in Zukunft unmöglich, die weiteren privaten Verbindlichkeiten könnten deshalb ebenfalls nie mehr getilgt werden. Ein Privatkonkurs oder Schuldenregulierungsverfahren komme angesichts dieser finanziellen Verhältnisse auch nicht in Betracht.

Die Erstbehörde sah eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung aus persönlichen Gründen gegenständlich trotz dieses Antragsvorbringens nicht als gegeben an, weil die wirtschaftliche Lage des Nachsichtswerbers nach den dazu vorgelegenen Ermittlungsergebnissen vor allem wegen aktenkundiger hoher Verschuldungen gegenüber Banken bereits im Antragsentscheidungszeitpunkt so schlecht gewesen wäre, dass selbst eine Nachsichtsbewilligung zu keinem Sanierungseffekt geführt und nichts an der beim Berufungswerber bereits damals vorgelegenen Existenzgefährdung geändert hätte. Mit dieser Entscheidungsbegründung stützte sich das Finanzamt inhaltlich auf die diesbezügliche höchstgerichtliche Rechtsprechung (ua. VwGH 27.4.2000, 99/15/0161, VwGH 14.10.1999, 99/16/0267), verkannte dabei aber, dass den so begründeten höchstgerichtlichen Erkenntnissen als weitere Sachverhaltsannahme regelmäßig eine beim Beschwerdeführer trotz äußerst schlechter wirtschaftlicher Lage grundsätzlich noch möglich gewesene Abgabeneinbringlichkeit (dennoch vorhandene Vermögenswerte) zugrunde gelegen ist. Nach Lage des vorliegenden Berufungsfalles erweisen sich die im angefochtenen Bescheid zur Verneinung der persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung konkret ins Treffen geführten Argumente allerdings als verfehlt. Dies jedoch nicht wegen des Berufungseinwandes, dass in Bezug auf die Geltendmachung der hohen Bankschulden des Berufungswerbers eine Art Stillhalteabkommen zwischen diesem und den Gläubigerbanken bestehe, sich die Verschuldung des Einschreiters damit behauptungsgemäß im Wesentlichen auf die antragsbetroffenen Abgabenverbindlichkeiten beschränke, und einer Nachsichtsgewährung im vorliegenden Fall daher jedenfalls ein Sanierungseffekt zukomme, sondern aus nachfolgenden anderen Gründen.

Ergänzend zu bisher brachte der Rechtsmittelwerber erstmals in der Berufung zum Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung auch vor, dass er bereits fortgeschrittenen Alters sei und außer seiner bereits bis auf das Existenzminimum gepfändeten Alterspension bekanntermaßen kein sonstiges verwertbares Vermögen besitze. Ebenfalls dezidiert erst aus Anlass der Rechtsmitteleingabe führte er antrags- und rechtsmittelbegründend auch noch an, dass sich die Rückstandsabstattung im Übrigen auch deshalb als unbillig erweise, weil er mittels seines gepfändeten persönlichen Abgabenguthabens bereits einen Teil der rückständig gewesenen Gesellschaftsabgaben getilgt hätte, der mit ihm gemeinsam zeichnungsberechtigt gewesene Mitgeschäftsführer R.G. trotz selber Haftungsvoraussetzungen dagegen überhaupt keine Zahlungen leisten hätte müssen. Der

Haftungsberufung dieses Geschäftsführers wäre trotz identer Sachlage aus unerfindlichen Gründen stattgegeben, dieser damit aus der Haftung entlassen, und letztlich auch dessen ebenfalls gepfändetes persönliches Abgabenguthaben zurückbezahlt worden. Mit diesen Ausführungen zeigt der Berufungswerber Gründe auf, die seiner Ansicht nach die Einhebung des antragsbetroffenen Abgabenrückstandes auch als sachlich unbillig erscheinen lassen.

Bevor auf die Nachsichtstauglichkeit dieses sowohl auf persönliche als auch auf sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung gestützten Vorbringens näher eingegangen wird, ist festzuhalten, dass ein Teil der antragsbetroffenen Abgabenschuldigkeiten seit Stellung des Nachsichtsgesuches bereits entrichtet wurde. Durch die in den ersten beiden Jännerwochen dieses Jahres gemäß § 215 Abs. 2 BAO vorgenommenen Überrechnungen von Abgabenguthaben am persönlichen Steuerkonto des Berufungswerbers auf dessen Bezugskonto mn beim Sitzfinanzamt wurde der dortige Rückstand von 381,64 €, resultierend aus der Buchung der Exekutionsgebühren 2004, nämlich restlos getilgt. Der Abgabengesamtrückstand des Nachsichtswerbers hat sich dadurch auf 37.559,19 € verringert und enthält ausnahmslos unberichtigte Haftungsschuldigkeiten. Nach § 236 Abs. 2 BAO können bereits entrichtete Abgaben bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen im Sinne des Absatz 1 leg.cit. ebenfalls nachgesehen werden. Eine Nachsicht entrichteter Abgaben ist höchstgerichtlicher Rechtsprechung folgend jedoch ausgeschlossen, wenn ein Nachsichtsgesuch auf persönliche Unbilligkeit wegen wirtschaftlicher Notlage gestützt wird, antragsbetroffene Abgaben aber, und sei es auch im Verrechnungsweg mit bestehenden Abgabengutschriften bzw. -guthaben, bereits entrichtet wurden (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015). Werden nachsichtsantragsbetroffene Abgabenschuldigkeiten wie vorliegend im Wege der Verrechnung mit bestehenden Abgabengutschriften bzw. -guthaben entrichtet, kann eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung nur dann angenommen werden, wenn die zur Abgabenerichtung verwendeten Abgabengutschriften bzw. -guthaben dem Nachsichtswerber behauptetermaßen als Existenzgrundlage gefehlt haben. Da das gegenständliche Nachsichtsgesuch unter anderem auch mit wirtschaftlicher Notlage des Berufungswerbers begründet und hinsichtlich der erst unmittelbar vor Ergehen dieser Entscheidung durch Verrechnung mit persönlichen Abgabenguthaben entrichteten Exekutionsgebühren 2004 (381,64 €) ein Vorbringen im vorstehenden Sinn nicht erstattet wurde, kommt für die antragsbetroffenen, inzwischen entrichteten Exekutionsgebühren 2004 eine Nachsichtsbewilligung wegen persönlicher Unbilligkeit der Einhebung somit schon aus obigen Erwägungen nicht in Betracht.

Aber auch im Hinblick auf den aktuell aushaftenden Abgabenrückstand von 37.559,19 € liegen die Voraussetzungen zur Annahme einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung nach Lage des Berufungsfalles nicht vor. Wie erwähnt ist von einer solchen Unbilligkeit nämlich immer nur dann auszugehen, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenz des Nachsichtswerbers

oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung zumindest mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit ist die Existenzgefährdung. Diese müsste jedoch gerade durch die Einhebung der Abgaben verursacht oder entscheidend mitverursacht sein. Im Falle der Uneinbringlichkeit der antragsbetroffenen Abgaben ist dies jedoch gar nicht möglich (VwGH 1.7.2003, 2001/13/0215). Kann es wegen Uneinbringlichkeit der Abgaben(Haftungs)schuld also zu gar keinen Auswirkungen der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage des Nachsichtswerbers kommen, dann ist das Vorliegen einer persönlich begründeten Unbilligkeit der Abgabeneinhebung jedenfalls zu verneinen (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Das erst- und zweitinstanzliche Ermittlungsverfahren zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Nachsichtswerbers hat ergeben, dass der Berufungswerber aus Anlass des Konkursverfahrens der T-GmbH wegen Inanspruchnahme aus persönlich für Betriebsschulden übernommenen Haftungen im Wesentlichen (auch) sein gesamtes Privatvermögen verloren hat. Er verfügt nach eigenen Angaben, deren Richtigkeit wegen der dazu im Einklang stehenden sonstigen aktenkundigen Beweisergebnisse (negative Grundbuchsabfragen, Erfolglosigkeit finanzbehördlicher Exekutionsmaßnahmen, gerichtlicher Offenbarungseid 1999) und auch deshalb nicht in Zweifel gezogen wird, weil diese Angaben nach Rechtsbelehrung über die strafrechtlichen Sanktionen einer Falschankunft gemacht wurden, weder über (nennenswerte) Barmittel, Spareinlagen, Lebensversicherungen bzw. sonstige verwertbaren Rechte noch über Liegenschaftsvermögen. Seine hypothekarisch hoch belastet gewesenen Liegenschaften musste der Berufungswerber nach Einlösung seiner persönlichen Haftungen für betriebliche Bankverbindlichkeiten allesamt im Jahr 2001 veräußern, um dadurch zumindest einen Teil dieser Hypothekarschulden abdecken zu können. Seither wohnt er im bis dahin in seinem Eigentum gestandenen Reihenhaus seiner Lebensgefährtin an der eingangs angeführten Adresse, eine weitere eigene Wohnung besitzt der Berufungswerber nicht. Dieser Umstand wie die Tatsache, dass der Rechtsmittelwerber anlässlich der Erhebung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse auch den Besitz jeglicher werthaltiger pfändbarer Gegenstände verneint hat, waren auch maßgeblich dafür, dass die finanzbehördliche Fahrnispfändung bei ihm ebenfalls ergebnislos verlief. Der Schuldenstand des Berufungswerbers beträgt nach eigenen Angaben unter Außerachtlassung der Abgabenschulden insgesamt rund 375.000,-- € (B-Bank, A-Bank und M.A.), tatsächlich muss jedoch von einem höheren Betrag ausgegangen werden, da der Pensionsanspruch des Berufungswerbers nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens unter anderem auch von der Sparkasse S wegen Kapitalforderungen iHv. ca. 79.000,-- € gepfändet wurde, diese Bankschulden im vorgenannten Betrag aber nicht berücksichtigt sind.

Nach vorliegenden Erhebungsergebnissen stehen dem antragsbetroffenen Abgabenrückstand

demnach im Wesentlichen nur eine Beteiligung des Berufungswerbers an der G&W GmbH & CoKG und das laufende Einkommen des Berufungswerbers aus seiner Alterspension gegenüber. Diese aktenkundigen "Vermögenswerte" des Berufungswerbers stellen aufgrund nachstehender weiterer Verfahrensergebnisse aber ebenfalls keine zielführenden Befriedigungsobjekte für die Hereinbringung seines Abgabenrückstandes dar. Die erwähnte Beteiligung erweist sich aus Sicht der Rückstandseinbringung deshalb als wertlos, weil sich die G&W GmbH & CoKG seit dem Jahr 2000 ebenfalls im Konkurs befindet. Das monatliche (Alters)Pensionseinkommen des Berufungswerbers ist mehrfach unter anderem auch vom Abgabengläubiger gepfändet. Die Republik Österreich nimmt infolge ihrer Forderungspfändung den siebten Pfandrang ein. Ihr gegenüber bevorrechtet stehen im ersten Rang die (monatliche) Unterhaltsforderung der geschiedenen Gattin des Berufungswerbers, im zweiten bis vierten Rang Bankforderungen noch ohne Berücksichtigung von Zinsen und Kosten in Gesamthöhe von rund 151.000,-- € und auf den Pfandrängen fünf und sechs Exekutionsforderungen anderer Gläubiger mit vergleichsweise geringeren Beträgen. Durch die im ersten Pfandrang stehende Unterhaltsexekution der geschiedenen Gattin wird das monatliche Nettopensionseinkommen des Berufungswerbers nach ausgewiesener Aktenlage regelmäßig bereits bis zum unpfändbaren Freibetrag im Sinne des § 291 a Exekutionsordnung (Unterhaltsexistenzminimum) aufgebraucht. Sämtliche nachrangigen Exekutionsforderungen, somit auch die des Abgabengläubigers, konnten angesichts dieser Sachlage bisher nicht berücksichtigt bzw. bedient werden. Da mit einer Pensionsüberweisung an den Abgabengläubiger überhaupt erst begonnen werden könnte, wenn zum einen die laufende monatliche Unterhaltsexekution gänzlich in Wegfall käme, und zum anderen sodann auch die weiters bevorrechteten Exekutionsforderungen auf den Pfandrängen zwei bis sechs je zur Gänze getilgt wären, kann unter diesen Prämissen und in Ansehung der Höhe einerseits der bevorrechteten Exekutionsforderungen und andererseits des monatlichen Pensionsbezuges des Berufungswerbers realistisch betrachtet nicht davon ausgegangen werden, dass der Abgabenrückstand des Berufungswerber jemals aus seinem hierfür gepfändeten Pensionseinkommen einbringlich gemacht werden kann.

Im Ergebnis ist damit aber festzustellen, dass der Berufungswerber bei sonstiger Vermögenslosigkeit zurzeit nur über ein nach Abzug der Unterhaltsexekution verbleibendes monatliches Gesamteinkommen aus seiner Alterspension in Höhe von 695,25 € verfügt. Da dieser Betrag dem geltenden unpfändbaren Freibetrag im Sinne des § 291 a EO (Unterhaltsexistenzminimum laut Existenzminimumverordnung Stand 1. Jänner 2006) entspricht, ist im Lichte dieser Verfahrensergebnisse für den gegenwärtigen Entscheidungszeitpunkt daher von der Uneinbringlichkeit des Abgabenrückstandes beim Berufungswerber auszugehen. Da es im Berufungsfall wegen festgestellter Uneinbringlichkeit des Abgabenrückstandes überhaupt zu

keinen Auswirkungen der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage des Nachsichtswerbers kommen kann, liegt somit die behauptete persönliche Unbilligkeit der Einhebung auch im Hinblick auf den derzeit noch aushaftenden Abgabenrückstand nicht vor (VwGH 1.7.2003, 2001/13/0215; VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Damit ist aber auch eine nähere Auseinandersetzung mit dem weiteren Berufungsvorbringen, wonach einer Nachsichtsbewilligung im vorliegenden Fall entgegen erstinstanzlicher Ansicht sehr wohl ein Sanierungseffekt zukäme, aus Anlass dieser Entscheidung obsolet.

Zum erst in der Berufung als weiteren persönlichen Unbilligkeitsgrund geltend gemachten fortgeschrittenen Alter des Berufungswerbers bleibt festzuhalten, dass als Unbilligkeitsgründe im Sinne des § 236 BAO nur Umstände in Betracht kommen, die die Einhebung betreffen. Persönliche Umstände wie etwa das Alter eines Nachsichtswerbers können mit der Einhebung von Abgaben nach ständiger Rechtsprechung nur insoweit in Zusammenhang gebracht werden, als dem Abgabepflichtigen dadurch die Entrichtung von Steuerschulden erschwert wird. Von einer solchen Belastung ist dann auszugehen, wenn die schlechte wirtschaftliche Lage des Nachsichtswerbers maßgeblich durch diese persönlichen Umstände mitverursacht ist (VwGH 6.2.1990, 89/14/0285; VwGH 4.4.1989, 88/14/0245). Da die gegenwärtige triste wirtschaftliche Situation des Berufungswerbers ihre Ursachen nach bereits oben dargestellten Ermittlungsergebnissen zweifellos nicht im fortgeschrittenen Alter des Einschreiters (aktuell 66 Jahre), sondern darin hat, dass der Berufungswerber einerseits als geschäftsführender Gesellschafter der insolvent gewordenen T-GmbH persönlich für betriebliche Bankverbindlichkeiten haftet und er andererseits aufgrund Ehescheidung nunmehr im Exekutionsweg eingebrachte Unterhaltszahlungen an seine geschiedene Gattin zu leisten hat, kann damit auch der ins Treffen geführte persönliche Umstand seines Alters gegenständlicher Nachsichtsberufung nicht zum gewünschten Erfolg verhelfen.

Schließlich ist nach Lage des Berufungsfalles aber auch das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen. Dies sowohl für den derzeit noch offenen ausschließlich aus Haftungsabgaben bestehenden Rückstand als auch für die nach Einbringung des Nachsichtsantrages durch Guthabensverrechnung entrichteten Exekutionsgebühren 2004. Wie erwähnt kann von sachlicher Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nur dann ausgegangen werden, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. Davon kann im vorliegenden Fall aber keine Rede sein. Der Berufungswerber bringt im konkreten Zusammenhang vor, dass er und R.G. kollektiv zeichnungsberechtigte Geschäftsführer der insolvent gewordenen T-GmbH gewesen wären. Nach jeweiliger Haftungsanspruchnahme für bei dieser rückständig und uneinbringlich

gewesene Abgaben und dagegen jeweils erhobenen Rechtsmittel wäre seine Berufung abgewiesen, die des Mitgeschäftsführers trotz identer Sachlage und gegebener Haftungsvoraussetzungen dagegen stattgebend erledigt worden. Dies mit der Folge, dass sein im finanzbehördlichen Sicherungsverfahren bereits zuvor gepfändetes persönliches Abgabenguthaben auf die im Berufungsweg bestätigte Haftungsschuld verrechnet, das ebenfalls gepfändete Abgabenguthaben des R.G. hingegen wegen dessen "Entlassung aus der Haftung" zur Rückzahlung an diesen freigegeben worden wäre.

Damit zeigt der Berufungswerber aber insgesamt keine tauglichen Gründe auf, die die Einhebung seines antragsbetroffenen Abgabenrückstandes als sachlich unbillig erscheinen lassen. Er übersieht nämlich, dass es sich bei der Einhebung seiner persönlichen Haftungsschuld und der damit in Zusammenhang vorgeschriebenen Exekutionsgebühren in Wirklichkeit um die bloße Auswirkung bzw. Folge des ordnungsgemäßen Vollzuges genereller Abgabennormen und nicht um ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis handelt (VwGH 20.2.1997, 95/15/0130). Außerdem verkennt der Berufungswerber, dass auch in der Teilentrichtung seiner Haftungsschuld und damit der teilweisen Tilgung rückständig gewesener Gesellschafts-abgaben durch ihn keine Umstände begründet liegen, die die Einhebung seiner restlichen zurzeit noch offenen Haftungsschuld bzw. die der Exekutionsgebühren als sachlich unbillig annehmen lassen.

Der Berufungswerber wurde im Zuge seiner Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9, 80 BAO anlässlich des erst- und zweitinstanzlichen Haftungs(berufungs)verfahrens mehrfach zum Nachweis des Nichtvorliegens schuldhafter Vertreterpflichtverletzungen im Sinne vorstehender Bestimmungen aufgefordert, und ihm damit Gelegenheit gegeben, das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen für seine Person zu entkräften. Diesen Nachweis trat er unter Hinweis, dass die dafür notwendigen Geschäftsunterlagen der insolventen Gesellschaft seit Konkurseröffnung gerichtlich beschlagnahmt und nicht einsehbar wären, weder im erst- noch im zweitinstanzlichen Haftungs(berufungs)verfahren an, obwohl ihm eine Einsichtnahme in die erwiesenermaßen gerichtlich beschlagnahmt gewesenen Geschäftsunterlagen nach ihm damals ebenfalls ausdrücklich vorgehaltenen Beweisergebnissen (Auskunftsschreiben des Gerichtes) tatsächlich möglich gewesen wäre. Ebenso gab der Berufungswerber anlässlich seines Haftungsberufungsverfahrens trotz schon aktenmäßig festzustellen gewesener und ihm auch vorgehaltener Verletzung des Gläubigergleichbehandlungsgebotes auch jene Abgabebeträge nicht bekannt, die im Falle einer Gleichbehandlung sämtlicher Gesellschaftsgläubiger aus den im Haftungszeitraum noch vorhanden gewesenen Gesellschaftsmitteln tatsächlich an den Abgabengläubiger zu entrichten gewesen wären. In Ermangelung dieses Nachweises kam damit aus Anlass der Haftungsberufungsentscheidung auch keine Einschränkung seines Haftungsbetrages in Betracht. Im Ergebnis hatte die

Nichterbringung vorgenannter abverlangter Nachweise, da schuldhaftes  
Vertreterpflichtverletzungen des Berufungswerbers im Übrigen schon anhand der  
ausgewiesenen Aktenlage verifiziert waren, und auch die interne Zuständigkeit des  
Berufungswerbers für die abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft im Verfahren niemals  
auch nur ansatzweise bestritten worden war, die Abweisung seiner Haftungsberufung unter  
vollinhaltlicher Bestätigung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides zur Folge. Die für den  
Berufungswerber gleichzeitig mit dem Haftungsbescheid ergangenen Bescheide betreffend  
Sicherstellung seiner damals noch nicht vollstreckbar gewesenen Haftungsschuld und  
Pfändung seines persönlichen Abgabenguthabens wurden nach dagegen ebenfalls erhobenen  
Berufungen und zweitinstanzlich abgeführten Berufungsverfahren je unter  
Rechtsmittelabweisung als rechtmäßig bestätigt und erwachsen wie der Haftungsbescheid in  
Rechtskraft. Nach Beendigung dieser Berufungsverfahren und erfolgloser Einmahnung der  
mittlerweile vollstreckbar gewordenen Haftungsschuld des Berufungswerbers wurde das bei  
ihm zuvor gepfändete persönliche Abgabenguthaben zur Überweisung eingezogen, auf seine  
Haftungsschuld verrechnet, und diese damit im entsprechenden Umfang vermindert. Im  
Zusammenhang mit der vorgenannten Forderungspfändung fielen auch die vom  
gegenständlichen Nachsichtsgesuch mitumfassten Exekutionsgebühren an.  
Bei solcher Sachlage kann in der Einhebung der dem Berufungswerber vorgeschriebenen  
Haftungsabgaben und Exekutionsgebühren aber kein atypischer Vermögenseingriff bzw. kein  
vom Gesetzgeber bei Vorhersehbarkeit nicht beabsichtigtes Ergebnis erblickt werden. Da beim  
Rechtsmittelwerber die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen zur Haftungsinanspruchnahme  
für rückständige Gesellschaftsabgaben iHv. 623.677,-- S (45.324,36 €) im Sinne der §§ 9, 80  
BAO (Uneinbringlichkeit der Haftungsabgaben bei der primärschuldnerischen Gesellschaft,  
Vertreterstellung des Berufungswerbers bei der Gesellschaft, gesellschaftsinterne  
Zuständigkeit für deren Abgabenangelegenheiten, schuldhaftes Pflichtverletzungen des Beru-  
fungswerbers und Ursächlichkeit dieser schuldhaften Pflichtverletzungen für die Abgaben-  
uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft) nämlich rechtskräftig festgestellt vorgelegen und  
demnach auch der Sicherstellungsauftrag für seine Haftungsschuld sowie der Forderungs-  
pfändungsbescheid betreffend sein Abgabenguthaben rechtmäßig gewesen und in Rechtskraft  
erwachsen sind, handelt es sich bei der vom Einschreiter vermeinten sachlichen Unbilligkeit  
der Einhebung seiner Haftungsschuld in Wirklichkeit um die Auswirkung und Folge des  
ordnungsgemäßen Vollzuges genereller Abgabennormen, die ganz allgemein eintreten und  
jeden GmbH - Geschäftsführer in der Lage des Berufungswerbers in gleicher Weise treffen.  
Die Haftungsbestimmungen der §§ 9, 80 BAO iVm. § 224 BAO dienen ja gerade dazu, die bei  
einer Gesellschaft nicht mehr einbringlichen Abgaben im Falle schuldhafter Vertreterpflicht-  
verletzungen sodann durch Erlassung eines Haftungsbescheides und Begründung eines

Gesamtschuldverhältnisses noch beim gesetzlichen und für die abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft zuständig gewesenen Vertreter einbringlich machen zu können. Da Ziel der Haftungsinanspruchnahme die Einbringung sämtlicher haftungsgegenständlichen rückständigen Gesellschaftsabgaben ist, stellt auch die teilweise Tilgung der Haftungsschuld keinen tauglichen Grund dar, um in der Einhebung der danach noch verbliebenen Haftungsschuld eine sachliche Unbilligkeit erblicken zu können. Die dem Berufungswerber gemäß § 26 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 Abgabenexekutionsordnung vorgeschriebenen Exekutionsgebühren stellen im Übrigen ebenfalls kein rechtlich ungewolltes Ergebnis, das eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung dieser Abgaben rechtfertigen könnte, sondern gleichfalls eine bloße Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die jeden trifft, dessen Abgaben- (Haftungs)schuldigkeiten mangels freiwilliger Entrichtung zwangsweise eingebracht werden müssen.

Im Übrigen ergibt sich für den Berufungsfall eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung aber auch nicht daraus, dass der Berufungswerber und R.G. je kollektiv vertretungsbefugte Geschäftsführer der insolvent gewordenen Gesellschaft waren, der Haftungsberufung des R.G. jedoch im Gegensatz zu jener des Einschreiters im Berufungsverfahren stattgegeben, dessen Haftungsbescheid daher aufgehoben, und dieser Geschäftsführer damit zu keinen Zahlungen im Hinblick auf die Abgabenrückstände der Gesellschaft verpflichtet worden ist. Dazu ist vorausschickend anzumerken, dass das Vorliegen einer Geschäftsführermehrheit nicht bedeutet, dass im Falle rückständiger Gesellschaftsabgaben zwangsläufig alle Geschäftsführer zur Haftung heran zu ziehen sind. Nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung ist bei Geschäftsführermehrheit grundsätzlich jener Geschäftsführer als Haftender in Anspruch zu nehmen, der nach interner Regelung tatsächlich für die Abgabenangelegenheiten der Gesellschaft zuständig war. Eine Haftungsinanspruchnahme von für die abgabenrechtlichen Belange nicht zuständig gewesenen Geschäftsführern kommt nur dann in Betracht, wenn diese aufgrund konkreter Vorkommnisse eine Überwachungspflicht hinsichtlich des für Abgabensachen zuständigen Geschäftsführers getroffen hat, sie dieser Überwachungspflicht aber schuldhaft nicht nachgekommen sind.

Das Finanzamt zog R.G. ohne nähere Überprüfung vorgenannter Umstände allein aufgrund seiner im Firmenbuch ausgewiesen gewesenen Vertreterstellung zur Haftung heran. Diese Haftungsinanspruchnahme erfolgte allerdings nicht für die bereits dem Berufungswerber im Haftungsweg vorgeschriebenen rückständigen Gesellschaftsabgaben, sondern ausschließlich für die rückständige Umsatzsteuer 1995, die vom Haftungsbescheid des Berufungswerbers nicht mitumfasst ist. Nach Berufungseinbringung gegen seinen Haftungsbescheid konnte R.G. anlässlich des zweitinstanzlichen Verfahrens seine haftungsrechtliche Verantwortlichkeit für die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 1995 durch entsprechendes Beweisanbot eindeutig

entkräften. Dies mit der Folge, dass sämtliche ihm gegenüber ergangenen Bescheide betreffend Haftung, Sicherstellung der Haftungsschuld (Umsatzsteuer 1995) und Forderungspfändung für sein persönliches Abgabenguthaben wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit ersatzlos zu beheben waren, und seinen diesbezüglichen Berufungen jeweils voll stattzugeben war. Die Aufhebung des Haftungsbescheides des R.G., die zwangsläufig damit auch verbunden gewesenen Aufhebungen des entsprechenden Sicherstellungsauftrages sowie des Forderungspfändungsbescheides und schließlich die Rückzahlung des damit bei R.G. zu Unrecht gepfändeten persönlichen Abgabenguthabens sind also Ergebnis bzw. Rechtsfolge rechtskräftig abgeschlossener Berufungsverfahren und entsprechen jedenfalls dem vom Gesetzgeber einkalkulierten Ergebnis, dass nämlich im Falle der Verneinung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne der §§ 9,80 BAO anlässlich eines Haftungsberufungsverfahrens der angefochtene Haftungsbescheid ersatzlos zu eliminieren ist, und allenfalls davon abgeleitete Bescheide wie die Sicherstellung der bzw. die Forderungspfändung für die Haftungsschuld damit gleichfalls aufzuheben sind. Da die zwangsweise Einziehung von rückständigen Gesellschaftsabgaben bei einem Geschäftsführer, dessen Haftungsinanspruchnahme rechtskräftig aufgehoben wurde, unzulässig ist, stellt es aber ebenso eine bloße Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und keine sachliche Unbilligkeit dar, dass das bei R.G. zuvor im Sicherungsverfahren gepfändete persönliche Abgabenguthaben nach Behebung von dessen Haftungsbescheid mangels Haftungspflicht zurück bezahlt und nicht zur Tilgung rückständiger Gesellschaftsabgaben verwendet, das beim Berufungswerber gepfändete persönliche Abgabenguthaben dagegen zur Hereinbringung rückständiger Gesellschaftsabgaben auf die für diesen rechtskräftig festgestellte Haftungsschuld verrechnet wurde. Die zur Einhebung des aus der Haftungsinanspruchnahme des Berufungswerbers resultierenden Abgabenrückstandes behauptete sachliche Unbilligkeit liegt somit nicht vor, weil der Berufungswerber zufolge der Beweisergebnisse in seinem eigenen Haftungsberufungsverfahren rechtskräftig für diverse rückständige Gesellschaftsabgaben als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen wurde, aufgrund der Beweislage im Haftungsberufungsverfahren des R.G. jedoch eine haftungsbegründende Verantwortlichkeit dieses Geschäftsführers nicht verifiziert werden konnte, und im Ergebnis daher auch nur der Berufungswerber zur Abdeckung rückständiger Gesellschaftsabgaben verpflichtet ist.

Da aus den oben angeführten Entscheidungsgründen schon für den Berufungsfall das Vorliegen der behaupteten persönlichen und sachlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen war, erübrigt sich aus Anlass dieser Entscheidung eine weitere Überprüfung, ob aufgrund des zwischen Berufungswerber und primärschuldnerischer Gesellschaft im Hinblick auf die Haftungsabgaben gegebenen Gesamtschuldverhältnisses allenfalls bei der gesamt-

schuldnerischen Gesellschaft das Tatbestandserfordernis der Unbilligkeit der Einhebung der antragsbetroffenen Haftungsabgaben erfüllt wäre. Die Verneinung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung für den vorliegenden Berufungsfall hat auch zur Folge, dass im Rahmen dieser Berufungsentscheidung eine Ermessensübung im Sinne des § 236 BAO nicht stattzufinden hat. Gegenständliche Berufung war vielmehr wegen Nichtvorliegens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 236 BAO schon aus Rechtsgründen spruchgemäß abzuweisen.

Linz, am 31. Jänner 2006