

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch V, R und die weiteren Senatsmitglieder L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache M.T. (Bf.), vertreten durch Dr Lutz Moser, Herzgasse 61/9, 1100 Wien, über die Beschwerden (Berufungen) vom 10. September 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 07.08.2012 über die Abweisung eines Nachsichtsansuchens und den Bescheid vom 07.08.2012 über die Abweisung eines Antrages auf Entlassung aus dem Gesamtschuldverhältnis nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. April 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Revisionen an den Verwaltungsgerichtshof sind nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Bf. brachte am 18. April 2012 einen Antrag auf Nachsicht der Abgabenschuldigkeiten nach § 236 BAO und einen Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO ein und führte dazu aus, dass er rechtskräftig mit Haftungsbescheid für offene Abgabenschuldigkeiten der M.GmbH im Betrag von € 200.597,67 zur Haftung herangezogen worden sei.

Tatsächlich sei diese Gesellschaft von H.H. als faktischem Geschäftsführer geleitet worden. Der Bf. habe für die Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung kein Entgelt erhalten, ein wirtschaftlicher Vorteil habe sich aus einem der Gesellschaft angelasteten, jedoch nicht gegebenen steuerunehrlichen Verhalten für ihn nicht ergeben.

Er sei verheiratet und habe Sorgepflichten für ein 6 jähriges Kind. Er verdiene als teilzeitbeschäftigter Angestellter 14 Mal jährlich € 1.167,85 brutto und sei vermögenslos.

Zur Einbringung der Haftungsschuld sei bereits eine Lohnpfändung veranlasst worden.

Die persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Haftungsschuld sei aus dem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung und den dadurch beim Haftenden entstehenden Nachteilen offensichtlich, zumal die Einhebung die wirtschaftliche Existenz des Bf. und seiner Familie gefährde. Der Bf. und sein Kind lebten jetzt schon zum Teil vom Arbeitseinkommen seiner Ehefrau, weil die Wohnungsmiete an die € 800,00 monatlich betrage und für den Kindergarten der Tochter ca. € 150,00/Monat aufzuwenden seien.

Die Existenzgefährdung sei durch den auf Pfändung beweglicher Sachen und Abnahme von Bargeld gerichteten Vollstreckungsauftrag vom 30. März 2012 akut, weil damit die Gefahr der Abnahme und Verwertung von der Ehefrau des Bf. angeschaffter und mangels entsprechender Mittel nicht wiederbeschaffbarer Wohnungseinrichtungsgegenstände und der Ehefrau zuzurechnender Barbeträge verbunden sei.

Darüber hinaus sei der Bf. durch die Einhebung der Abgabenschuld gezwungen, auf unabsehbare Zeit in seiner derzeitigen, wirtschaftlich beengten und jede weitere berufliche Entwicklung ausschließenden, Arbeitssituation zu verbleiben, weil bei seinem derzeitigen Arbeitgeber eine Vollbeschäftigung aus Kapazitätsgründen nicht in Betracht komme und durch die Ausländereigenschaft des Bf. und die derzeitige schwierige Lage auf dem Arbeitsmarkt ohnehin erschwerte Versuche des Bf. anderwärts eine Vollbeschäftigung zu finden, am Bestehen der Haftungsschuld und den damit verbundenen, ständig drohenden, Exekutionsmaßnahmen scheiterten und weiterhin scheitern. Selbst wenn der Bf. anderwärts eine bessere Verdienstmöglichkeit fände, wäre diese mit dem Risiko des prompten Verlustes bei Einlaufen der ersten finanzamtlichen Lohnpfändung verbunden, wodurch der Bf. seine prekäre wirtschaftliche Lage nur noch weiter verschlechtern würde. Dieser Umstand könne vom Bf. in absehbarer Zeit nicht geändert werden, weil eine Abtragung der Haftungsschuld wegen ihrer Höhe von über € 200.000,00 für den Bf. realistischweise nicht in Betracht komme. Der Fortbestand der Haftungsschuld würde sohin den derzeit 34-jährigen Bf. dazu zwingen, seinen derzeitigen wenigstens einigermaßen sicheren Arbeitsplatz beizubehalten und damit wirtschaftlich praktisch noch jahrzehntelang auf dem Niveau des Existenzminimums zu verbleiben.

Zur sachlichen Unbilligkeit werde eingewendet, dass es ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes, weil dem Gerechtigkeitsempfinden absolut widersprechendes Ergebnis darstelle, dass auf Grund der gegebenen Sachlage die dem Bf. auferlegte Haftung für tatsächlich nicht bestehende fremde Abgabenschulden, deren Bekämpfung auf Grund seiner Ungeschicklichkeit in Verbindung mit einer ineffizienten rechtlichen Vertretung unterblieben, seine wirtschaftliche Existenz auf Jahrzehnte ruiniert und ihm damit auch jede Möglichkeit einer beruflichen Entwicklung versperrt sei, ohne dass dies der Finanzverwaltung einen erkennbaren, wenn auch nur geringen Vorteil brächte.

Eine sachliche Unbilligkeit ergebe sich auch daraus, dass anderen Personen, denen nach den vorliegenden Verfahrensergebnissen eine Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der

M.GmbH mit zumindest gleicher Berechtigung (insbesondere H.H.) aufzuerlegen gewesen wäre, von der Haftungsinanspruchnahme freigeblieben seien.

Den Schwerpunkt der sachlichen Unbilligkeit bilde jedoch der Umstand, dass nach dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 5. April 2004 die Abgabenschuldigkeiten der M..GmbH in Wahrheit gar nicht bestehen, sodass die dem Bf. auferlegte Haftung im Rechtsmittelweg sachlich zu beseitigen gewesen wäre. Durch den – unglücklicherweise – in Rechtskraft erwachsenen Haftungsbescheid hafte der Bf. somit für nicht existente Abgabenschulden von mehr als € 200.000,00.

Auch der Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit (§ 20 BAO) spreche für die Entlassung des Bf. aus der Gesamtschuld, zumal die Haftungsschuld im Betrag von jetzt schon mehr als € 200.000,00 durch weitere Einhebungsversuche infolge weiteren Anfalles von Nebengebühren nur weiterhin anwachsen, jedoch niemals eingebracht werden würde. Die weitere Betreibung hätte als einzigen Erfolg die Vernichtung der wirtschaftlichen Existenz des Bf. zu verzeichnen, wobei der Finanzverwaltung nur laufender Verwaltungsaufwand ohne jeden damit verbundenen Vorteil entstehen würde, was mit dem Zweckmäßigkeitsgrundsatz keineswegs in Einklang zu bringen wäre. Die gesetzlichen Voraussetzungen einer Entlassung des Bf. aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO lägen daher ebenso vor, wie die einer Nachsicht durch Abschreibung gemäß § 236 BAO, hinsichtlich welcher der Bf. gemäß § 77 Abs. 2 BAO ebenfalls antragslegitimiert sei.

Der Nachsichts Antrag wurde mit Bescheid vom 7. August 2012 abgewiesen und dies damit begründet, dass die im Ansuchen getätigten Einwendungen zur sachlichen Unbilligkeit im Abgabungsverfahren vorzubringen gewesen wären. Zur persönlichen Unbilligkeit ergebe sich allein aus den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Bf. eine massive Überschuldung (Einnahmen decken die laufenden Kosten nicht). Eine Nachsicht würde sich demnach nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken. Eine Sanierung der wirtschaftlichen Verhältnisse wäre nicht gegeben. Eine Gewährung der Nachsicht würde der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Steuergerechtigkeit widersprechen.

Der Antrag auf Entlassung aus dem Gesamtschuldverhältnis wurde mit Bescheid vom 7. August 2012 abgewiesen und dies damit begründet, dass vom Gesetz so ein Antrag nicht vorgesehen ist und er nur amtswegig durchgeführt werden könnte.

Gegen diese beiden Bescheide wurde am 10. September 2012 Berufung erhoben und Verfahrensmängel eingewendet. Der angefochtene Bescheid verstoße gröblich gegen die Begründungspflicht des § 93 Abs. 3 lit. a BAO, zumal er sich in – unrichtigen – Ausführungen zur Billigkeit im Sinne des § 20 BAO erschöpfe und weder Sachverhaltsfeststellungen noch eine zu dieser führende Beweiswürdigung enthalte, die eine Überprüfung der getroffenen Sachentscheidung ermöglichen.

Insbesondere sei dem angefochtenen Bescheid aus der Perspektive einer gesetzesentsprechenden Begründung anzulasten, dass er sich mit keinem Wort mit den im Nachsichtsantrag geltend gemachten Gründen und den Nachweisen derselben vorgelegten Unterlagen auseinandersetze.

Unverzichtbarer Inhalt jeder Begründung eines Sachbescheides sei die umfassende und zusammenhängende Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes im Bescheid selbst, der von der Abgabenbehörde auf Grund der von ihr vorgenommenen Beweiserwägungen als erwiesen angenommen worden sei.

Zudem fehle dem Bescheid die Anführung der verwerteten Beweismittel und der Beweiswürdigung. Einer Bescheidebegründung müsse abschließend zu entnehmen sein, aus welchen Beweiserwägungen die Abgabenbehörde zur Feststellung des von ihr als maßgeblich erachteten Sachverhaltes gelangt sei.

Dabei sei insbesondere darzulegen, welche Erwägungen die Abgabenbehörde dazu veranlassten, die Sachverhaltsfeststellungen gerade auf die von ihr als überzeugend erachteten Beweisgründe zu stützen und andere, den getroffenen Feststellungen entgegenstehende, Beweisgründe für unglaubwürdig oder unerheblich zu beurteilen.

Da dem angefochtenen Bescheid, der sich mit den Antragsgründen überhaupt nicht befasse, bereits die Feststellungen fehlten, ergebe sich der Mangel einer Beweiswürdigung nahezu von selbst, was allerdings das Fehlen der Beweiswürdigung verfahrensrechtlich nicht rechtfertige.

Da der angefochtene Bescheid die geltend gemachten Antragsgründe samt den zum Beweis für deren Richtigkeit vorgelegten Beweismitteln einfach ignoriere, verstoße er nicht nur gegen § 93 Abs. 3 lit. a BAO sondern in gleicher Weise gravierend gegen § 115 Abs. 1 bis 3 BAO.

Dasselbe gelte für die Ausführungen des Bescheides zur Billigkeit, zumal sich diese in allgemeinen Wendungen erschöpften und mit einer einzigen – allerdings unrichtigen – Ausnahme auf die Antragsgründe nicht eingehen.

Die geltend gemachten Begründungsmängel seien relevant, da das Finanzamt bei ihrer Vermeidung durch eine gesetzesentsprechende Bescheidebegründung zu einer für den Bf. günstigeren, nämlich antragsstattgebenden, Entscheidung hätte kommen können.

Zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit sei einzuwenden, dass grundsätzlich davon auszugehen sei, dass die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliege, nicht die Beantwortung einer Ermessensfrage darstelle, sondern sich aus der Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes ergebe.

Da der angefochtene Bescheid das Antragsvorbringen und die mit dem Antrag vorgelegten Urkunden nicht beachte und keine antragsbezogenen Feststellungen getroffen werden, sei der Bescheid infolge eines Rechtsfehlers mangels Feststellungen inhaltlich rechtswidrig.

Erst nach einer richtigen Lösung der Rechtsfrage, liege es im Falle des Vorliegens aller Nachsichtsvoraussetzungen im Ermessen der Abgabenbehörde eine Nachsicht zu bewilligen oder nicht.

Verfahrensgegenständlich sei die Abgabenbehörde jedoch nicht bis zu diesem Stadium vorgezogen.

Soweit das Finanzamt verneine, dass die im Ansuchen gemachten Einwendungen im Abgabenverfahren vorzubringen gewesen wären und nicht für ein Nachsichtsverfahren bestimmt seien, unterliege es einem fundamentalen Rechtsirrtum.

Einzigste Voraussetzung einer Nachsicht nach § 236 BAO sei – außer der Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles – ein Antrag des Abgabepflichtigen, der ein Anbringen im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO darstelle und der Entscheidungspflicht unterliege. Weitere Voraussetzungen eines Nachsichtsantrages, insbesondere, dass die zur Erwirkung einer Nachsicht geltend gemachten Gründe schon im Abgabenverfahren hätten releviert werden können und daher im Nachsichtsverfahren ausgeschlossen seien, kenne das Gesetz nicht.

Wohl aber verlange das Gesetz, dass sich das Finanzamt mit den Antragsgründen und den dazu vorgelegten Beweismitteln befasse, weil sonst unverständlich bliebe, auf welcher Grundlage denn die Abgabenbehörde die Billigkeitsrechtsfrage lösen sollte.

Soweit der angefochtene Bescheid im Zusammenhang mit der persönlichen Unbilligkeit darauf abstelle, dass eine Nachsicht sich zugunsten anderer Gläubiger auswirken würde, sei ihm entgegenzuhalten, dass der Bf. keine anderen Gläubiger habe, womit das vorbezeichnete Argument des Finanzamtes ins Leere gehe. Wie das Finanzamt zu der offenkundig aktenwidrigen Annahme, der Bf. habe noch weitere Gläubiger gelangt sei, bleibe unerfindlich.

Gerade nur durch die beantragte Nachsicht könne eine Sanierung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf. eintreten. Diesbezüglich dürfe zur Vermeidung von Wiederholungen auf die umfangreiche Darlegung im Nachsichtsantrag verwiesen werden.

Dasselbe gelte für die Annahme des Finanzamtes, eine dem Bf. gewährte Nachsicht würde der gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen und der Steuergerechtigkeit widersprechen. Wenn sich das Finanzamt mit den Antragsgründen befasst hätte und sich mit der Art und Weise auseinander gesetzt hätte, wie der Bf. in die verfahrensgegenständliche Haftungsschuld geraten sei, und die Umstände berücksichtigt hätte, unter denen die den Bf. nunmehr belastende Haftungsschuld entstehen konnte, wäre ihm der eklatante Unterschied im Vergleich mit anderen Steuerpflichtigen aufgefallen und es hätte die Haltlosigkeit dieses von ihm gebrauchten Arguments erkannt.

Grundsätzlich falsch sei die Annahme des Finanzamtes, dass gesetzlich ein Antrag auf Entlassung aus dem Gesamtschuldverhältnis nicht vorgesehen sei und deshalb kein Rechtsanspruch auf Einbringung eines solchen Antrages bestehe.

§ 237 Abs. 1 BAO laute: Auf Antrag eines Gesamtschuldners kann dieser aus der Gesamtschuld entlassen werden. Die Rechtsmeinung des Finanzamtes sei absolut nicht nachvollziehbar und definitiv unvertretbar. Dem angefochtenen Bescheid hafte daher massive inhaltliche Rechtswidrigkeit an.

Es werde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung im Senatsverfahren gestellt.

Zur aktuellen wirtschaftlichen Lage des Bf. wurde in der Verhandlung bekannt gegeben, dass er derzeit monatlich € 960,00 netto beziehe, Ausgaben für die Wohnung von € 800,00 habe und Schulgeld für ein 8 -jähriges Kind in der Höhe von € 150,00 anfalle. Seine Gattin habe ein monatliches Einkommen von € 1.100,00.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

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

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

Die M.GmbH wurde am März03 amtswegig im Firmenbuch gelöscht. Die verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten waren bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich, daher wurde gegen den Bf. gemäß §§ 9, 80 BAO am 5. April 2004 ein Haftungsbescheid erlassen. Der Bf. fungierte ab 10. Oktober 1997 bis 10. Juni 2000 als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Die Primärschuldnerin existiert nicht mehr, weitere Personen außer dem Bf. wurden nicht zur Haftung für deren Abgabenaußenstände herangezogen, daher gibt es kein Gesamtschuldverhältnis. Eine Haftungsinanspruchnahme des faktischen Geschäftsführers war für die verfahrensgegenständlichen Zeitraum gesetzlich nicht möglich.

Die Abweisung des Antrages auf Erlassung aus dem Gesamtschuldverhältnis erfolgte zu Recht, da die Voraussetzungen des § 237 BAO nicht vorliegen.

Unstrittig ist, dass der Bf. rechtskräftig für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der M.GmbH gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen wurde und diese Abgaben aushaften:

Abgabe	Zeitraum	Höhe
SZ	2001	28,12
K	1998	537,63
U	1997	4.360,37
U	8/99	13.273,11
KA	3-8/99	18.392,33
K	1997	27.733,12
KA	1-12/97	8.720,74
KA	1-12/98	8.720,74
KA	1-12/99	10.119,40
L	1998	15.033,76
DB	1998	2.114,13
DZ	1998	248,98
U	1998	4.360,37
L	1999	14.567,63
DB	1999	2.048,57
DZ	1999	241,27
U	1999	1.408,69
SZ	1999	342,96
SZ	1999	332,32
K	1997	10.192,36
K	1998	26.351,90
K	1999	4.605,20
L	1997	12.153,01
DB	1997	3.645,92
DZ	1997	429,42
U	2000	189,96
EZ	2002	1.942,15

SZ	2002	174,41
SZ	2002	174,41
SZ	2002	202,39
EZ	2002	3.467,37
SZ	1997	311,11
SZ	1998	326,30
SZ	1999	315,33
SZ	2000	367,87
SZ	2001	1.071,05
SZ	2001	528,84
SZ	2001	554,64
EZ	2002	186,80
SZ	2002	203,85
SZ	2002	527,04
SZ	2002	92,10

Summe: € 200.597,67

Nach dem Wortlaut des § 236 BAO ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung.

Nachsichtsmaßnahmen können daher - abgesehen vom Formalerfordernis einer entsprechenden Antragstellung sowie der eingetretenen Fälligkeit der nachsichtsbezogenen Abgaben - nur bei Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung in Erwägung gezogen werden.

Lässt ein konkret vorliegender Sachverhalt schon die Annahme einer Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht zu, dann ist das Nachsichtsgesuch wegen Fehlens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen bereits aus Rechtsgründen abzuweisen, für eine Ermessensentscheidung bleibt diesfalls kein Raum (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088 und 19.10.1992, 91/15/0017).

Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann eine "sachlich" oder "persönlich" bedingte Unbilligkeit sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Sachliche Unbilligkeit der Einhebung liegt nach der Rechtsprechung des VwGH nur dann vor, wenn im Einzelfall bei der Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare 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 nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 01.07.2003, 2001/13/0215).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199).

Zur Frage der sachlichen Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23.10.1997, 96/15/0154 folgende Aussage getroffen:

"Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die bei Stoll, a.a.O., Seite 2437, angeführten Zitate) kann eine abgabenrechtliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, nicht im Einzelfall als Unbilligkeit gewertet und durch Nachsicht behoben werden. Eine Unbilligkeit, die für alle davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte vorsorgen müssen, ist der Beseitigung im Wege des sich an Unbilligkeiten aus der Besonderheit des Einzelfalles orientierten § 236 BAO grundsätzlich entzogen. Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einhebungseinzelfalles ist eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden. Wenn auch eine Unbilligkeit nach der Lage des Falles anzunehmen sein könnte, wenn eine besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften vorliegt, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, also der allgemein gehaltene Abgabentatbestand in Einzelfällen zu Auswirkungen führt, die der Gesetzgeber bei Kenntnis dieser Besonderheiten hätte vermeiden wollen (Stoll, a.a.O., Seite 2438, mwH.), können diese Überlegungen im vorliegenden Fall nicht zur begehrten Nachsicht führen."

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung (siehe z.B. VwGH 91/14/0079 vom 8. März 1994) ausführt, dient eine Nachsicht nicht dazu, Unrichtigkeiten der Abgabenfestsetzung zu beseitigen und unterlassene Rechtsbehelfe, insbesondere Berufungen, nachzuholen.

Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stellt nicht auf die Festsetzung, sondern auf die Einhebung einer Abgabe ab. Auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinne von inhaltlicher Unrichtigkeit eines Abgabenbescheides kann daher ein Nachsichtsansuchen grundsätzlich nicht mit Erfolg gestützt werden (vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 1996, Zl. 93/17/0007).

Das Vorbringen, dass im gerichtlichen Strafverfahren das Vorliegen von Scheinrechnungen nicht bejaht wurde und die Verhängung eines Sicherheitszuschlages

nicht als finanzstrafrechtlich relevante Abgabenverkürzung gewertet wurde, ist in diesem Zusammenhang irrelevant.

Wegen der strikten Trennung zwischen Einwendungen im Festsetzungsverfahren und Einwendungen im Einhebungsverfahren bewirken Einwendungen gegen die Höhe der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in einem Einhebungsverfahren keinen offenbaren Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen.

Es wäre dem Bf. bei seiner Haftungsinanspruchnahme offen gestanden, im Rahmen einer Berufung gegen die Grundlagenbescheide gemäß § 248 BAO Einwendungen gegen die Höhe der nach einer Betriebsprüfung festgesetzten Abgabenschuldigkeiten einzubringen, dieses Versäumnis ist im Nachsichtsverfahren nicht mehr nachholbar.

In der Einhebung der Abgabenschuld ist keine sachliche Unbilligkeit zu erblicken.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn die Einhebung der Abgabe in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen oder den Steuergegenstand ergäben. Zwischen der Abgabeneinhebung und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen muss somit ein wirtschaftliches Missverhältnis vorliegen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118), es also zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0119).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199).

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögensschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Für die Beurteilung der Voraussetzungen der Nachsichtsgewährung wurde auf Grund des nicht in Zweifel zu ziehenden Vorbringens des Bf. von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bf. hat glaubhaft versichert, dass er über keinerlei Vermögen verfügt.

Auch die in der mündlichen Verhandlung aktualisierten Daten zu seiner Einkommenslage zeigen, dass sein Einkommen nicht einmal für die Bezahlung der Lebenshaltungskosten und des Schulgeldes ausreicht.

Wie der Bf. damit selbst vorbrachte, liegt bei ihm derzeit absolute Uneinbringlichkeit vor, da durch den Erhalt seiner Grundversorgung auf Grund der Pfändungsbeschränkung der

§§ 290 ff. EO iVm § 65 AbgEO eine Pfändung der Bezüge des Bf. ohnehin nicht erfolgen kann.

Persönliche Unbilligkeit kann daher nicht vorliegen, da das monatliche Gesamteinkommen des Bf. den geltenden unpfändbaren Freibetrag nicht übersteigt und sohin die Einbringlichkeit des Rückstandes zurzeit nicht gegeben ist. Infolge der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden kann es zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage des Bf. kommen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, liegt persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend ("auch") mitverursacht sein (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243).

Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Da der Bf. sein monatliches Gesamteinkommen so niedrig hält, dass eine Pfändung gesetzlich nicht zulässig ist, liegt eine persönliche Unbilligkeit im Sinne einer Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung daher nicht vor.

Da das Nachsichtsgesuch bereits wegen Fehlens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen aus Rechtsgründen abzuweisen war, bleibt für eine Ermessensentscheidung dies falls kein Raum.

Die Berufung (neu Beschwerde) war spruchgemäß abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.