

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Ri über die Beschwerde des A, Adresse, vom 28.12.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 02.12.2014, Abgabekontonummer 122, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) wurde am 26.01.2009 zum Obmann des Vereins NN gewählt.

Mit dem Beschluss des Gerichtes vom 20.10.2011, 123, wurde über den Verein das Konkursverfahren eröffnet. Mit dem Beschluss des Gerichtes vom 10.07.2012 wurde der Sanierungsplan (Gesamtquote 20%) bestätigt und der Konkurs aufgehoben.

Im an den Bf. ergangenen Vorhalt vom 23.01.2014 führte das Finanzamt aus, am Abgabenkonto des Vereins hafteten unter Berücksichtigung der 20%igen Insolvenzquote Abgaben in der Höhe von 13.342,09 Euro (Lohnsteuer 2009 3.068,54 Euro, Lohnsteuer 2010 2.547,39 Euro, Lohnsteuer 09/2011 1.009,35 Euro, Dienstgeberbeitrag 2009 3.322,66 Euro, Dienstgeberbeitrag 2010 2.650,72 Euro und Dienstgeberbeitrag 09/2011 743,43 Euro) unberichtigt aus. Diese während der Vertretungsperiode des Bf. fällig gewordenen Abgaben seien uneinbringlich.

Sofern der Verein ab den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde der Bf. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger ab dem Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In der Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger des Vereins und die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Aufgabe des Vertreters, allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen.

Dem Bf. stehe es frei, die maßgebliche finanzielle Situation ab Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger des Vereins auch auf andere Art und Weise nachzuweisen.

Im Falle der Nichterbringung der geforderten Nachweise müsse die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass der Bf. die ihm obliegende Verpflichtung, die fälligen Abgaben aus den verwalteten Mitteln der Gesellschaft zu entrichten, schuldhaft verletzt habe und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall des Vereins sei. In diesem Fall hafte er für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 23.02.2014 brachte der Bf. vor, in den Monaten Mai bis September 2009, Juni und November bis Dezember 2010 und Mai, August und September 2011 sei der Verein durch vorübergehende Zahlungsstockungen nicht in der Lage gewesen, die Abgaben fristgerecht zu entrichten bzw. sei die Begleichung der Verbindlichkeiten nur mit erheblichen Verzögerungen erfolgt. Neben den Finanzabgaben seien in diesen Monaten auch andere Verbindlichkeiten nicht beglichen worden bzw. Verlängerungen der Zahlungsziele angestrebt worden. Zu deren Realisierung sei es aber auf Grund der misslichen Umstände, die von Seite der Landesorganisation ausgelöst wurden und nicht in der Verantwortung des Ortsvereinsvorstandes lagen, nicht mehr gekommen. Der Ortsvereinsvorstand sei rechtlich nicht mehr handlungsfähig gewesen, da er von der Landesorganisation im Oktober 2011 unrechtmäßig aufgelöst worden sei.

Bei den wesentlichen laufenden Verbindlichkeiten, wie Löhne, GKK-Beiträge, Finanzamt, Steuerberatung/Buchhaltung/Verwaltung und sonstiger Aufwand sei es, ausgenommen bei den Löhnen, zu offenen Verbindlichkeiten gekommen, die durch die von L im Auftrag der Landesorganisation als Eigenantrag erfolgte Konkursanmeldung nicht mehr beglichen werden konnten, was vom Ortsvereinsvorstand aber immer beabsichtigt gewesen sei.

Eine vom Ortsverein geplante Revision zur Hauptversammlung im Dezember 2011, die die Außenstände ebenfalls aufgezeigt hätte, habe auf Grund der zwischenzeitigen Konkursanmeldung nicht mehr zu deren Begleichung geführt. In diesem Sinne könne von

einer Gleichbehandlung aller Gläubiger ausgegangen werden, sodass sich der Bf. als Obmann des Ortsvereins keines schuldhaften Verhaltens bewusst sei.

Dass in den genannten Zeiten keine ausreichenden Zahlungsmittel vorhanden gewesen seien, könne durch die jeweiligen Kontostände des Girokontos des Vereins nachgewiesen werden. Der Verein habe über keine weiteren Vermögenswerte verfügt.

In einem weiteren Vorhalt vom 29.04.2014 stellte das Finanzamt fest, die vom Bf. übermittelten Unterlagen (Auszüge des Beitragskontos und Kontoreport vom 01.07.2009 bis 30.06.2012) stellten keinen geeigneten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung dar. Der haftungsrelevante Zeitraum erstreckte sich vom 15.01.2011 bis zur Insolvenzeröffnung am 20.10.2011.

Für die Abgabebehörde sei auf Grund der übermittelten Unterlagen ersichtlich, dass im haftungsrelevanten Zeitraum liquide Mittel vorhanden gewesen seien. Vom Bf. sei kein Liquiditätsstatus beigebracht worden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes laste die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote nicht auf der Behörde, sondern auf dem Vertreter der juristischen Person.

Der Bf. werde daher aufgefordert, eine Aufstellung zu übermitteln, in der die jeweils monatlich fälligen Verbindlichkeiten aufgenommen werden. Die liquiden Mittel (Bank und Kassa) müssten den übrigen Gläubigern sowie dem Finanzamt gegenübergestellt werden.

Nach ungenutztem Ablauf der Vorhaltsbeantwortungsfrist nahm das Finanzamt den Bf. mit dem Haftungsbescheid vom 02.12.2014 als Haftungspflichtigen für aushaftende Abgabenschuldigkeiten des Vereins NN im Ausmaß von 13.342,09 Euro in Anspruch und forderte ihn auf, den Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Dem Haftungsbescheid wurden die entsprechenden Abgabenbescheide (Haftungsbescheide Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag 2009, 2010 und 2011 vom 06.02.2012) sowie der Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 06.02.2012, 321, angeschlossen. Die Stellungnahme des Bf. vom 23.02.2014 lasse keine Rückschlüsse darauf zu, wie hoch die gesamten Verbindlichkeiten im haftungsrelevanten Zeitraum gewesen seien. Der zweimaligen Aufforderung, einen Liquiditätsstatus vorzulegen, sei der Bf. nicht nachgekommen. Aus den vorgelegten Unterlagen sei es der Abgabebehörde nicht möglich, zu ermitteln, inwieweit dem Gleichbehandlungsgrundsatz entsprochen worden sei. Aus den übermittelten Kontodaten sei aber ersichtlich, dass dem Verein liquide Mittel zur Verfügung gestanden seien.

Hinsichtlich Lohnsteuer bestehe eine Ausnahme vom Gleichheitsgrundsatz. Reichten die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten

Arbeitslohnes nicht aus, habe er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Die Unterlassung der Abfuhr der Lohnsteuer stelle eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Bf. dar.

Gegen diesen Haftungsbescheid brachte der Bf. am 28.12.2014 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und beantragte die Aufhebung des Bescheides.

Aus den vorgelegten Unterlagen gehe deutlich hervor, dass der Verein im fraglichen Zeitraum nicht in der Lage gewesen sei, die Abgaben fristgerecht zu entrichten. Es sei auch ersichtlich, dass neben dem Finanzamt weitere Außenstände bestanden und damit eine Gleichbehandlung stattgefunden habe.

Für die Vorlage entsprechender Unterlagen gebe es keine Formvorschriften und sie seien daher an keine Form gebunden, wie sie in der weiteren Aufforderung verlangt worden sei. Die vorgelegten Unterlagen seien nicht mangelhaft, weil alle wesentlichen Informationen hinsichtlich der Außenstände vorhanden seien. Es liege im Ermessen der Behörde, diese Unterlagen als solche anzuerkennen und von einer Gleichbehandlung auszugehen.

Das beantragte Insolvenzverfahren und damit die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben sei weder durch Fremdgäubiger noch durch den Ortsverein selbst erfolgt, sondern mutwillig durch einen unrechtmäßigen Eingriff des Landesvereins in die Agenden des Ortsvereins ausgelöst. Dieser Eingriff sei in einem außergerichtlichen Vergleich zu einem späteren Zeitpunkt wieder aufgehoben worden. Die so entstandene Uneinbringlichkeit sei nicht durch die Tätigkeit der rechtmäßigen Vereinsleitung hervorgerufen worden, sondern durch die Stellung eines unnötigen Insolvenzantrages durch die vom Landesverein eingesetzte Abwicklerin L.

Es liege daher eine wesentliche Voraussetzung für eine persönliche Haftung nach § 9 BAO nicht vor. Selbst im Fall der Annahme einer leichten Pflichtverletzung durch einen rechnerisch nicht vollständig zu erbringenden Gleichbehandlungsnachweis liege eine Kausalität zur Uneinbringlichkeit in keinem Fall vor. Die Entrichtung der Abgaben habe lediglich aufgeschoben werden müssen und es sei weiterhin beabsichtigt gewesen, diese zu entrichten. Für den Insolvenzantrag sei nachweislich weder der Vorstand noch der Obmann verantwortlich.

Entsprechend den Vereinsstatuten sei das Leitungsorgan des Vereins der Vereinsvorstand und nicht der Obmann allein. Das Vereinsstatut sei beim Vereinsregister hinterlegt und damit rechtsverbindlich. Gemäß § 24.1 VereinsG hafteten die Vorstandsmitglieder nur bei grober Fahrlässigkeit. Eine solche liege aber nicht vor, da alle gesetzlichen und statutarischen Pflichten eingehalten worden seien. Es liege somit auch kein Verschulden des zuständigen Leitungsorgans vor, das eine persönliche Haftung begründen würde.

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 26.01.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Dem Bf. stehe es frei, in welcher Form er die maßgebliche finanzielle Situation des Vereins darstelle. Für die Abgabenbehörde müsse aber einwandfrei ersichtlich sein, in welcher Höhe liquide Mittel an den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben vorhanden waren bzw. in welchem Ausmaß alle Gläubiger des Vereins zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten Befriedigung erlangten.

Aus den vorgelegten Unterlagen sei ersichtlich, dass dem Verein liquide Mittel zur Verfügung gestanden seien. Es sei aber kein Nachweis dahingehend erbracht worden, in welcher Höhe Verbindlichkeiten bestanden. Die Verbindlichkeiten bei der GKK seien nicht für den gesamten haftungsrelevanten Zeitraum und die Höhe der Löhne und Gehälter überhaupt nicht bekannt gegeben worden. Auf Grund des Vorbringens, bei diesen sei es im haftungsrelevanten Zeitraum zu keinen offenen Verbindlichkeiten gekommen, stehe fest, dass diese immer zur Gänze ausbezahlt worden seien. Da der Stand der gesamten Verbindlichkeiten nicht bekannt sei, sei es der Abgabenbehörde auch nicht möglich, einen Liquiditätsstatus selbst zu errechnen.

Ob den Vertreter am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit ein Verschulden treffe, sei für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung. Es komme darauf an, dass der Vertreter die einzelnen Abgabenschuldigkeiten zu deren Fälligkeitszeitpunkten nicht entrichtet habe. Die später eingetretene Insolvenz des Vereins erweise sich lediglich als eine weitere Ursache für den eingetretenen Abgabenausfall. An der Kausalität der eingetretenen Pflichtverletzung ändere dies nichts.

Die Vertreterhaftung richte sich nach der BAO und nicht nach dem Vereinsgesetz. Die Heranziehung des Bf. zur Haftung sei daher zu Recht erfolgt.

Am 26.02.2015 stellte der Bf., größtenteils unter Wiederholung seines Vorbringens, den Antrag an das Bundesfinanzgericht, über die Beschwerde vom 28.12.2014 zu entscheiden.

Der Verein sei im fraglichen Zeitraum nicht in der Lage gewesen, die Abgaben fristgerecht zu entrichten. Die Außenstände seien für die entsprechenden Zeiträume nachgewiesen worden. Mangels Formvorschriften für die Vorlage entsprechender Unterlagen seien die vorgelegten Unterlagen nicht mangelhaft, weil alle wesentlichen Informationen hinsichtlich der Außenstände vorhanden seien. Es liege im Ermessen der Behörde diese Unterlagen als solche anzuerkennen und könne sie von einer Gleichbehandlung ausgehen, da daraus die Höhe der gesamten Verbindlichkeiten ersichtlich sei.

Der Vorwurf in der Beschwerdeentscheidung, keine ausreichende Aufstellung vorgelegt zu haben, sei eine unzulässige Verallgemeinerung der tatsächlich vorgelegten Unterlagen.

Hinsichtlich der Gehälter sei zu ergänzen, dass auch hier entsprechende - allerdings zu diesem Zeitpunkt gestundete - Außenstände vorgelegen seien.

Voraussetzung der Haftung gemäß § 9 BAO sei die Uneinbringlichkeit der Abgaben. Darauf sei die Behörde bisher nicht eingegangen.

Es werde nicht bestritten, dass ein Rückstand auf Grund von Zahlungsstockungen in den angegebenen Zeiträumen entstanden sei, jedoch habe sich, solange der gewählte Vereinsvorstand verantwortlich gewesen sei, nie die Situation einer gänzlichen Uneinbringlichkeit ergeben. Erst durch den unrechtmäßig gestellten Insolvenzantrag sei die Uneinbringlichkeit ausgelöst worden. Dafür verantwortlich sei aber nicht der gewählte Obmann und Vereinsvorstand, sondern die seinerzeit bestellte Abwicklerin.

Entsprechend der im fraglichen Zeitraum geltenden Vereinsstatuten sei das Leitungsorgan des Vereins der Vereinsvorstand als Gremium und nicht der Obmann als Person gewesen. Das im genannten Zeitraum geltende Statut kenne keine Geschäftsführung. Als leitender Vertreter des Vereins gelte der Vorstand als Gesamtvertretung.

Weder die im Statut vorgesehene Gesamthaftung noch die entsprechend dem Vereinsgesetz ausgewiesene grobe Fahrlässigkeit seien von der Behörde berücksichtigt und der Entscheidung zu Grunde gelegt worden.

Die Vertretertätigkeit im Verein werde erst durch das Vereinsgesetz rechtlich begründet und könne nur aus dem Vereinsgesetz abgeleitet werden. Erst wenn vereinsrechtlich die Haftung einer Person entstehe, könne diese auch als Haftungspflichtiger herangezogen werden. Diese rechtliche Situation sei bisher gänzlich unberücksichtigt geblieben. Der Verweis auf den Vorrang der Bundesabgabenordnung gegenüber dem Vereinsgesetz sei nicht rechtswirksam.

Nur der vereinsrechtlich ausgewiesene Haftungsträger könne als persönlich Haftungspflichtiger herangezogen werden. Auch darauf sei die Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung nicht ausreichend eingegangen. Weder seien die zu diesem Zeitpunkt geltenden Statuten berücksichtigt noch die im Vereinsgesetz festgelegte Haftungsrelevanz angewendet worden. Es werde beantragt, den Bescheid aufzuheben und im Sinne einer Ermessensentscheidung, unter Berücksichtigung des Vereinsgesetzes bei ehrenamtlicher Tätigkeit, der nicht vorliegenden Kausalität zur Uneinbringlichkeit sowie einer entsprechenden Gleichbehandlung aller Gläubiger eine Haftungsbefreiung auszusprechen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen,

die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

1. Stellung des Bf. als vertretungsbefugtes Organ des Vereins NN

Gemäß § 5 Abs. 1 Vereinsgesetz 2002 (VerG) haben die Statuten jedenfalls Organe zur gemeinsamen Willensbildung der Vereinsmitglieder (Mitgliederversammlung) sowie zur Führung der Vereinsgeschäfte und zur Vertretung des Vereins nach außen (Leitungsorgan) vorzusehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.02.1996, 95/08/0179) richtet sich die Beurteilung, welche Personen bzw. Organe zur Vertretung eines Vereins berufen sind, primär nach dessen Statuten. Aus diesen müssen die Organe des Vereins und die Bestimmung, wer den Verein nach außen vertritt, zu entnehmen sein.

Die Vertretungsbefugnis regelt, wer den Verein nach außen in gerichtlichen und behördlichen Verfahren vertritt und für diesen rechtserhebliche Erklärungen abgibt. Dieses zur Vertretung des Vereins nach außen berufene Organ ist den Behörden für die gesetzmäßige Tätigkeit des Vereins verantwortlich (VwGH 26.09.1979, 3167/78).

Nach dem Vorbringen des Bf. war nach den von ihm vorgelegten, im fraglichen Zeitraum geltenden Vereinsstatuten vom Jänner 1998 das Leitungsorgan des Vereins der Vereinsvorstand als Gremium (gemäß § 11.6 der Vereinsstatuten bestand der Ortsgruppenvorstand aus der/dem Vorsitzenden und mindestens fünf Mitgliedern).

Zur Vertretung des Vereins nach außen war der Vorsitzende des Vereinsvorstandes berufen. Die diesbezüglich in den Statuten festgelegte Vertretungsregelung des Vereins (§ 11.10) lautet: "Die Bezirksorganisation bzw. die Ortsgruppe wird in der Öffentlichkeit von ihrer/i ihrem Vorsitzenden vertreten".

Der Bf. war im haftungsrelevanten Zeitraum unbestritten Obmann des Vereins NN (siehe vorliegender Vereinsregisterauszug) und somit nach den Vereinsstatuten

deren organschaftlicher Vertreter, der zur Vertretung des Vereins nach außen befugt und somit nach der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Abgabenbehörden gegenüber für die gesetzmäßige Tätigkeit, insbesondere für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten verantwortlich war.

Er zählt damit zu jenem Personenkreis, der gemäß § 9 BAO zur Haftung der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten des Vereins herangezogen werden kann.

2. Haftung nach dem Vereinsgesetz 2002

Der vom Bf. ins Spiel gebrachte § 24 Abs. 1 VerG 2002 regelt die Haftung eines Mitgliedes eines Vereinsorgans im Fall der Verletzung seiner gesetzlichen oder statutarischen Pflichten oder der rechtmäßigen Beschlüsse eines zuständigen Vereinsorgans gegenüber dem Verein. In diesem Fall haftet der unentgeltlich tätige Organwalter nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit, wenn nicht anderes vereinbart oder in den Statuten festgelegt ist.

Die Vorschrift des § 24 VerG betrifft ausschließlich die gesetzlichen oder statutarischen Pflichten eines Vereinsorgans gegenüber dem Verein. Die Haftungsvorschrift des gesetzlichen Vertreters des Vereins für den Fall der schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen nach § 9 BAO wird dadurch weder berührt noch wäre sie als Haftungsbestimmung öffentlich-rechtlicher Natur abdingbar.

§ 80 BAO verpflichtet die Vertreter juristischer Personen, wozu auch die zur Vertretung eines Vereins berufenen Organe gehören, zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertretenen. Das nach außen vertretungsbefugte Vereinsorgan (siehe dazu Punkt 1) ist insbesondere dafür verantwortlich, dass die den Verein treffenden Abgaben aus den Mitteln, deren Verwaltung dem Vertreter obliegt, ordnungsgemäß entrichtet werden; widrigenfalls haftet er im Fall der schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen selbst für die Abgaben in jenem Umfang, in dem diese uneinbringlich sind.

3. Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben beim Verein NN

Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist eine Einhebungsmaßnahme. Sie setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden und noch nicht - beispielsweise durch Entrichtung - erloschen ist (Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung; siehe dazu z.B. Ritz, BAO⁵, § 7 Tz 10 ff.).

Die Uneinbringlichkeit der Abgaben in der Höhe von 80% steht fest, weil mit dem Beschluss des Gerichtes vom 10.07.2012 das über das Vermögen des Vereins am 20.10.2011 eröffnete Konkursverfahren nach Annahme und rechtskräftiger Bestätigung einer Quote von 20% aufgehoben wurde und der Primärschuldner durch die Bezahlung der Quote eine Restschuldbefreiung erlangt hat.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten sind daher beim Verein NN uneinbringlich.

Zum Vorwurf des Bf., das Finanzamt sei auf die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben nicht eingegangen, wird auf die Ausführungen im Vorhalt vom 23.01.2014, Punkt 4, verwiesen, in dem die Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Verein festgestellt wurde.

Dieser Feststellung der Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben ist der Bf. nicht entgegen getreten.

Die im Ausmaß von 20% erfolgte quotenmäßige Befriedigung der Abgabenverbindlichkeiten wurde von der Abgabenbehörde im angefochtenen Haftungsbescheid berücksichtigt und die Haftungsbeträge entsprechend vermindert.

4. Schuldhafte Pflichtverletzung des Bf.

Stehen die Vertreterstellung und die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten fest, trifft nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Geschäftsführer einer Gesellschaft [im vorliegenden Fall den Bf. als Obmann des Vereins] im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft [der Verein] die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. Ritz, BAO⁵, § 9, Tz 22; VwGH 27.01.2011, 2009/16/0108).

Die Schuldhaftigkeit im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO erfasst jede Form des Verschuldens; leichte Fahrlässigkeit reicht als haftungsbegründendes Verschulden aus (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0151).

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind. Wird eine Abgabe daher nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung hatte, ist ihm kein Verschulden im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO anzulasten.

Im vorliegenden Fall wurden das Vorhandensein liquider Mittel im Haftungszeitraum von der Abgabenbehörde auf Grund der vorgelegten Unterlagen festgestellt. Diese Feststellung wurde vom Bf. nicht in Abrede gestellt.

Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus - wovon im vorliegenden Fall auf Grund der Vorbringen des Bf., es seien auch andere Verbindlichkeiten nicht beglichen worden, alle Gläubiger seien gleich behandelt worden bzw. es habe neben den Finanzamtsverbindlichkeiten weitere Außenstände gegeben, auszugehen ist - hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden.

Dabei liegt es am Vertreter, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat (z.B. VwGH 3.9.2008, 2003/13/0094; 15.12.2009, 2005/13/0040; "Gleichbehandlungsgrundsatz").

Entscheidend ist, in welcher Höhe zu den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben liquide Mittel zur Verfügung standen und zur Abdeckung welcher Verbindlichkeiten des Vereins diese herangezogen wurden.

Trotz der ausführlichen Anleitungen und der Zitierung einschlägiger höchstgerichtlicher Judikatur in den Vorhalten, im Haftungsbescheid und in der Beschwerdeentscheidung - der im Übrigen ebenfalls die Wirkungen eines Vorhaltes zukommt - hat der Bf. kein konkretes Vorbringen zum Ausmaß der Ungleichbehandlung erstattet bzw. keine Berechnung des Quotenschadens vorgelegt.

Dass Formvorschriften für die Vorlage entsprechender Unterlagen nicht bestehen, bedeutet nicht, dass die Abgabenbehörde verhalten ist, auf Grund des allgemein gehaltenen Vorbringens des Bf., eine Ungleichbehandlung der Abgabenverbindlichkeiten mit anderen Verbindlichkeiten habe nicht stattgefunden, und der unvollständig vorgelegten Unterlagen selbst festzustellen, inwieweit es in welchem Ausmaß zu einer ungleichmäßigen Bevorzugung anderer Gläubiger gegenüber dem Abgabengläubiger gekommen ist (VwGH 23.03.2010, 2007/13/0137).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Vorlage von Buchhaltungsdaten nicht ausreichend (VwGH 30.10.2001, 98/14/0082). Auf dem Vertreter lastet nämlich auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages lastet, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 18.03.2013, 2011/16/0184).

Auf Grund der erhöhten Mitwirkungspflicht des Vertreters im Haftungsverfahren liegt daher weder die Anerkennung unzureichender Unterlagen im Ermessen der Behörde noch ist diese selbst zur Berechnung einer Quote verpflichtet. Im Übrigen wurde der Bf. von der Abgabenbehörde im Vorhalt vom 29.04.2014, im Haftungsbescheid und in der Beschwerdeentscheidung darauf hingewiesen, dass er keinen Nachweis über die Höhe der monatlich fälligen Verbindlichkeiten erbracht habe und eine Berechnung daher gar nicht vorgenommen werden könne.

Da somit der Nachweis der Gleichbehandlung der Abgabenverbindlichkeiten mit den übrigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht erbracht wurde, war das Finanzamt berechtigt, dem Bf. die uneinbringlichen Dienstgeberbeiträge zur Gänze vorzuschreiben (siehe VwGH 23.03.2010, 2007/13/0137).

Ein Verschulden des Geschäftsführers [Vereinsobmannes] am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft [des Vereins] ist für die abgabenrechtliche Haftung nicht von Bedeutung (VwGH 18.11.1991, 90/15/0176). Das Vorbringen des Bf., die Begleichung der Abgabenschuldigkeiten des Vereins sei immer beabsichtigt, durch die "mutwillige" Konkursanmeldung der Landesorganisation aber nicht möglich gewesen, ist daher in diesem Zusammenhang nicht relevant.

5. Fehlen ausreichender Mittel/Lohnsteuer

Die Vertreter juristischer Personen haben die Rechte und Pflichten der Vertretenen. Dazu gehört nicht nur die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln, sondern auch zur pünktlichen Einreichung von Abgabenerklärungen sowie zur Beachtung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 (VwGH 28.03.1990, 89/13/0189).

Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft [des Vereins] von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers [des Obmanns] auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037,0038, Slg.N.G. Nr. 7038/F, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne des § 80 BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 21.01.2004, 2002/13/0218).

Für die Lohnsteuer, die der Vertretene als Abfuhrverpflichteter nicht ordnungsgemäß abgeführt hat, haftet der Vertreter daher in voller Höhe auch dann, wenn liquide Mittel zur Abfuhr dieser Abgaben nicht oder nicht in ausreichendem Maß vorhanden waren (VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106).

Nach den Ausführungen des Prüfers im Bericht vom 06.02.2012 wurden Differenzen an abgeführten Lohnabgaben für die vom Arbeitgeber (Verein) bis zur Konkurseröffnung ausgezahlten Bezüge festgestellt.

Dass für die Abfuhr der Lohnsteuer in den vom Bf. angeführten Monaten nicht ausreichende finanzielle Mittel zur Verfügung standen, hat daher in Bezug auf die Geltendmachung der Haftung für Lohnsteuer keine Relevanz. Die Unterlassung der Abfuhr der Lohnsteuer stellt eine schuldhafte Verletzung der den Bf. als Obmann des Vereins treffenden abgabenrechtlichen Pflichten dar.

6. Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit der Abgaben

Zur Frage der Kausalität judiziert der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass die Vermutung im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der

Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang spricht und die Pflichtverletzung daher die Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war (z.B. VwGH 17.05.2004, 2003/17/0134; VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142).

Der Bf. bestreitet das Vorliegen von Kausalität mit dem Vorbringen, die Entrichtung der Abgaben sei zwar aufgeschoben, aber immer beabsichtigt gewesen und die Uneinbringlichkeit erst durch einen unrechtmäßigen Eingriff der Landesvereinsleitung und die Konkursanmeldung durch den unnötig gestellten Insolvenzantrag eingetreten.

Es steht nicht im Belieben eines Vertreters, wann die Abgaben der Gesellschaft [des Vereins] entrichtet werden. Werden Abgabenverbindlichkeiten nicht im Fälligkeitszeitpunkt entrichtet bzw. die zu diesem Zeitpunkt zur Verfügung stehenden liquiden Mittel nicht entsprechend dem Verhältnis aller offenen Verbindlichkeiten der Gesellschaft [des Vereins] verteilt und die Abgabenschulden somit schlechter behandelt (Gleichbehandlungspflicht), ist von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und nach der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von deren Kausalität für die Uneinbringlichkeit der Abgaben auszugehen.

7. Ermessen

Die im Rahmen des § 224 BAO zutreffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Die Verpflichtung zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen besteht unabhängig davon, ob eine Tätigkeit entgeltlich oder ehrenamtlich ausgeübt wird. Dass der Bf. die Tätigkeit als Vereinsobmann ehrenamtlich ausgeübt hat, kann daher bei der Ermessensentscheidung keine Berücksichtigung zu seinen Gunsten finden.

Da der Bf. keine triftigen Gründe vorgebracht hat, die die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gemacht haben, ist die Ermessensübung des Finanzamtes, wonach das öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung das Interesse des Bf., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, überwiegt, nicht zu beanstanden. Auf die diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid wird verwiesen.

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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine ordentliche Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Vielmehr konnte sich das Bundesfinanzgericht bei allen für den Beschwerdefall maßgeblichen Rechtsfragen auf die eindeutige Gesetzeslage und die (oben wiedergegebene) ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen.

Graz, am 25. Juni 2015