



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, vertreten durch Dr. Manfred Klicnik, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Taubenmarkt 1, vom 14. April 2006 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 14. März 2006, StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der X im Ausmaß von 46.000,87 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	12/04	17.01.2005	815,37
Dienstgeberbeitrag	12/04	17.01.2005	2.560,97
Summe			3.376,34

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 22.4.2005 wurde das Vermögen der X (Primärschuldnerin), dessen Obmann der Berufungswerber war, das Konkursverfahren eröffnet. Dieses Konkursverfahren wurde nach Verteilung der Quote (6,38 %) mit Beschluss vom 15.11.2005 aufgehoben.

In einem Vorhalt vom 8.2.2006 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass bei der Primärschuldnerin näher aufgegliederte Abgabenschulden in Höhe von 98.199,77 € offen wären, die im Hinblick auf das abgeschlossene Konkursverfahren uneinbringlich seien. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben

entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

In einer Stellungnahme vom 7.3.2006 führte der Berufungswerber aus, dass er seit dem Jahr 2000 Obmann des Vereins gewesen sei. Zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung im April 2005 habe ein offener Saldo beim Finanzamt von 23.000,00 € bestanden, die Restforderung sei erst im Laufe des Insolvenzverfahrens entstanden. Es sei in keinsten Weise zu einer Gläubigerbevorzugung gekommen. Im Insolvenzverfahren sei dies mehrmals besprochen und vom Masseverwalter überprüft worden. Die genaue Durchsicht der Zahlungen der letzten zwei Jahre erkenne man mit einem permanenten Zahlungsfluss zugunsten des Finanzamtes Linz, "laut Vereinbarung mit dem Finanzamt, aufgrund eines Ratenplanes (Nachzahlung aufgrund einer Prüfung)".

Mit Haftungsbescheid vom 14.3.2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber gemäß §§ 9, 80 BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten in Anspruch.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	12/04	17.01.2005	815,37
Dienstgeberbeitrag	12/04	17.01.2005	2.560,97
Säumniszuschlag1	2005	18.05.2005	150,43
Säumniszuschlag1	2005	18.05.2005	51,22
Lohnsteuer	2002	15.01.2003	9.276,86
Dienstgeberbeitrag	2002	15.01.2003	3.663,61
Lohnsteuer	2003	15.01.2004	10.264,09
Dienstgeberbeitrag	2003	15.01.2004	4.009,64
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	10.500,56
Dienstgeberbeitrag	2004	17.01.2005	3.876,30
Säumniszuschlag1	2002	11.07.2005	258,81
Säumniszuschlag1	2003	11.07.2005	285,47
Säumniszuschlag1	2004	11.07.2005	287,54
Summe			46.000,87

In der Begründung verwies das Finanzamt im Wesentlichen auf die angesichts des bereits abgeschlossenen Konkursverfahrens bei der Primärschuldnerin bestehende Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben. Die Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Nach § 78 Abs. 3 EStG habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Hinsichtlich der übrigen Abgaben wurde auf das Gleichbehandlungsgebot verwiesen. Da nicht dargelegt worden sei, in welchem Ausmaß diese

Abgaben bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes entrichtet worden wären, bestehe die Haftung insofern zur Gänze. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse bzw. der künftigen Erwerbsmöglichkeiten könne nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Berufungswerber uneinbringlich wären. Dieser habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt. Er habe es trotz Vorhalt vom 8.2.2006 verabsäumt nachzuweisen, dass ihm eine Erfüllung seiner Pflichten nicht möglich gewesen wäre, und zu belegen, wie die vorhandenen Gesellschaftsmittel verwendet wurden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 14.4.2006 Berufung erhoben. Es sei richtig, dass der Berufungswerber Obmann des primärschuldnerischen Vereins gewesen sei. Im April 2005 sei das Konkursverfahren eröffnet worden. Säumniszuschläge könnten nicht Gegenstand eines Haftungsbescheides sein. Außerdem seien sämtliche im Konkurs erfolgten Zahlungen, sohin zumindest der Betrag von 5.828,70 € auf die behauptete Haftungsschuld anzurechnen. Das Finanzamt habe im Jahr 2002 eine Lohnsteuerprüfung vorgenommen, und dabei eine Zuschätzung vorgenommen. Über die Nachforderung sei eine Ratenzahlungsvereinbarung getroffen und auch eingehalten worden. Während des aufrechten Konkursverfahrens habe das Finanzamt "über die schon bereits vorgenommenen Schätzungen eine Überschätzung vorgenommen" und festgestellt, dass nunmehr eine Forderung von 98.199,77 € aushaften würde. Für diese Schätzung fehle es an jeder Grundlage, zumal das Finanzamt keinen Vertrag nachweisen hätte können, aus dem hervor gehe, dass eine Differenz zwischen den einbehaltenen Dienstgeber- und Lohnsteuerbeiträgen und den vereinbarten und ausbezahlten Arbeitslöhnen bestanden habe. Überdies sei festzuhalten, dass die entsprechenden Zahlungen aus dem Titel der Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge fristgerecht mit der Überweisung der Arbeitslöhne erfolgt seien. Selbst wenn man die Ansicht des Finanzamtes für richtig befinden würde, wonach höhere Lohnzahlungen erfolgt seien als Abgaben entrichtet wurden, sei festzuhalten, dass für die entsprechenden Zeiträume vor Konkurseröffnung sämtliche Zahlungen unter Gleichbehandlung erfolgt wären. Überdies sei selbst bei einer vorliegenden Nichtgleichbehandlung kein Verschulden des Vereinsvorstandes gegeben, da auf Grund von Zeitungsberichten ab September bis November 2004 die zugesagten Subventionen und angekündigten Sponsorengelder nicht mehr bezahlt worden wären. Als mildernd sei auch zu werten, dass der Berufungswerber Vorstand eines gemeinnützigen Vereins gewesen sei, welcher nicht auf Gewinn ausgerichtet war, und selbst aus seiner Vereinstätigkeit keine Entlohnung erhalten habe. Es liege keine schuldhafte Pflichtverletzung vor.

In einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 11.12.2006 wurde der Berufungswerber eingeladen, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

"Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben für die Jahre 2002 bis 2004 reichen nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates die Feststellungen des Finanzamtes anlässlich der nach Konkurseröffnung durchgeführten Lohnsteuerprüfung nicht aus, um die Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung an den Fehlberechnungen zu rechtfertigen. Hinsichtlich dieser Abgaben ist daher eine stattgebende Entscheidung beabsichtigt.

Auch hinsichtlich der Säumniszuschläge 2005 kommt eine Haftungsinanspruchnahme nicht in Betracht, da diese erst nach Konkurseröffnung fällig gewesen sind.

Für die Haftung verbleiben daher nur mehr die am 17.1.2005 fällig gewesenen Lohnabgaben 12/2004. Wie dem Abgabenkonto zu entnehmen ist, wurden diese dem Finanzamt erst am 29.3.2005, somit mehr als zwei Monate verspätet bekannt gegeben. Die Lohnsteuer betrug 7.521,59 €, der Dienstgeberbeitrag 2.560,97 €. Die auf das Abgabenkonto überwiesene Konkursquote von insgesamt 6.706,22 € wurde zur Gänze mit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer 12/2004 verrechnet, die sich dadurch auf den im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Betrag von 815,37 € reduzierte. Nach derzeitigem Stand ergäbe sich somit eine Haftungsschuld von 3.376,34 € (Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag 12/2004).

Hinsichtlich der Lohnsteuer wies bereits das Finanzamt zutreffend darauf hin, dass diese vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist und die Nichtentrichtung nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel entschuldigt werden kann. Dass die Gehälter bis einschließlich Dezember 2004 bezahlt worden waren, hatte auch der Prüfer anlässlich der Lohnsteuerprüfung festgestellt.

Bezüglich des Dienstgeberbeitrages ist von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen, da dieser nicht zumindest anteilig sondern zur Gänze nicht entrichtet wurde. Dass zum Fälligkeitstermin (17.1.2005) der Verein nicht völlig mittellos war, ist daraus ersichtlich, dass auch nach diesem Zeitpunkt noch Überweisungen an den Abgabengläubiger erfolgt sind.

In einer Stellungnahme vom 19.12.2006 wurde dazu nur vorgebracht, dass bei rechtmäßigem Alternativverhalten, nämlich Zahlung der Lohnabgaben 12/2004 mit 17.1.2005, diese Zahlung einen Anfechtungstatbestand gebildet hätte. Das Konkursverfahren sei im April 2005 eröffnet worden, sodass der Masseverwalter die Zahlung angefochten hätte und Rückzahlung zu leisten gewesen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben beim primärschuldnerischen Verein steht fest. Das Konkursverfahren wurde nach erfolgter Schlussverteilung am 15.11.2005 aufgehoben. Die Konkursgläubiger erhielten eine Quote von 6,38 %. Die auf den Abgabengläubiger entfallende Quote wurde – wie schon im Vorhalt vom 11.12.2006 ausgeführt – zur Gänze mit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer 12/2004 verrechnet, die sich dadurch auf 815,37 € vermindert hatte, und nur mit diesem Betrag im angefochtenen Haftungsbescheid enthalten ist.

Vom Berufungswerber wurde die Richtigkeit jener Nachforderungen an Lohnabgaben für die Jahre 2002 bis 2004 bestritten, die aus der mit Bericht vom 3.6.2005 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung resultieren. Weiters wurde das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung hinsichtlich dieser Abgaben verneint.

Im Haftungsverfahren ist zwar die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht zu prüfen (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 248 Tz 14), doch hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt darauf hingewiesen, dass der Haftungsschuldner Gründe aufzeigen kann, aus denen ihm ein Verschulden an Lohnsteuerfehlberechnungen (im Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne) nicht anzulasten sei (VwGH 25.1.2000, 96/14/0080; VwGH 28.2.2002, 96/15/0224). Liegt ein solches Verschulden nicht vor, fehlt es an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Haftung im Sinne des § 9 BAO.

In der Tz 1 des genannten Lohnsteuerprüfberichtes wurde festgestellt: "Die auf den Lohnkonten ausgewiesenen Gagen der Spieler entsprechen bei einem äußeren Betriebsvergleich (andere Vereine) und aufgrund von Kontrollmitteilungen seitens der Strafsachenstelle nicht den Tatsachen. Aus diesem Grund werden die entrichteten Lohnabgaben für die Zeiträume 2002 bis 2004 gem. § 86 Abs. 2 EStG und § 184 BAO um 20 % erhöht."

Da sich im vorgelegten Lohnsteuerakt keine Anhaltspunkte für die tatsächliche Vornahme eines äußeren Betriebsvergleiches fanden, wurde das Finanzamt am 31.10.2006 aufgefordert, diesbezügliche Unterlagen und die erwähnten Kontrollmitteilungen der Strafsachenstelle vorzulegen. Weiters wurde um Stellungnahme zu einer Eingabe des Berufungswerbers vom 3.9.2004 ersucht, wonach eine bei der Vorprüfung betreffend den Zeitraum 1.1.2000 bis 31.12.2001 erzielte Einigung ("4 Gehaltsgruppen") auch für die Folgejahre Geltung haben sollte, und "diese Liste, wie damals besprochen, bis heute die Grundlage der Bezüge darstellen" würde.

In einer Stellungnahme vom 9.11.2006 teilte der Prüfer mit, dass im Zuge der Konkursprüfung analog zur letzten Lohnabgabenprüfung (1.1.2000 bis 31.12.2001) eine Zuschätzung gemäß § 86 Abs. 2 EStG und § 184 BAO von 20 % für die Jahre 2002 bis 2004 vorgenommen worden sei. Die Zuschätzung sei aufgrund einer anonymen Anzeige erfolgt. Die im Konkursverfahren ermittelten Lohnabgaben wären seitens des Masseverwalters zur Kenntnis genommen worden. Weiters wurde der Arbeitsbogen zur Lohnsteuerprüfung übermittelt.

In der vorgelegten anonymen Anzeige wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass es nicht versteuerte Zweitverträge mit den Spielern und Doppelverträge mit den Sponsoren gegeben hätte.

In einem weiteren Vorhalt vom 27.11.2006 wurde das Finanzamt darauf hingewiesen, es sei weder dem Arbeitsbogen noch dem Lohnsteuerakt zu entnehmen, dass im Zuge der im Jahr 2005 durchgeführten Prüfung hinsichtlich der Spielergagen tatsächlich ein äußerer Betriebsvergleich mit anderen Vereinen durchgeführt worden wäre, wie dies in der Tz 1 der Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht vom 3.6.2005 zum Ausdruck gebracht wurde. Aus den bisher vorgelegten Unterlagen sei auch nicht ersichtlich, dass die in der anonymen Anzeige vorgebrachten Umstände verifiziert werden hätten können. Schließlich wurde um Mitteilung ersucht, ob sich aus der gegenständlichen Lohnsteuerprüfung irgendwelche finanzstrafrechtlichen Konsequenzen (weitere Erhebungen durch die Strafsachenstelle, insbesondere gegen den Vereinsobmann; Einleitung eines Strafverfahrens etc.) ergeben hätten.

In einer Stellungnahme vom 4.12.2006 führte das Finanzamt aus, dass ein äußerer Betriebsvergleich bzw. eine genaue Überprüfung der Unterlagen aus Gründen der Wirtschaftlichkeit im Konkursverfahren im Hinblick auf die zu erwartende Quote nicht vorgenommen worden wäre, da seitens des Masseverwalters die Einbringlichkeit in Frage gestellt worden sei. Die Zuschätzung sei aufgrund der anonymen Anzeige erfolgt. Die im Konkursverfahren ermittelten Lohnabgaben wären seitens des Masseverwalters zur Kenntnis

genommen worden. Die Strafsachenstelle habe keinerlei weitere Erhebungen durchgeführt und auch kein Strafverfahren eingeleitet.

Zusammenfassend lag daher der im Zuge der Konkursprüfung vorgenommenen neuerlichen Zuschätzung kein äußerer Betriebsvergleich zugrunde, sondern nur eine anonyme Anzeige. Die darin erhobenen Vorwürfe konnten vom Finanzamt aber nicht verifiziert werden. Es wurde nicht festgestellt, dass es tatsächlich unversteuerte Zweitverträge mit den Spielern und Doppelverträge mit den Sponsoren gegeben hätte. Fehlt es aber schon an substantziellen Feststellungen, welche die vom Finanzamt vorgenommene Zuschätzung rechtfertigen würden, kann dem potenziell Haftungspflichtigen im Sinne der oben zitierten Judikatur kein Verschulden an den daraus resultierenden Fehlberechnungen zur Last gelegt werden. Hinsichtlich der sich aus dieser Lohnsteuerprüfung ergebenden Nachforderungen fehlte es somit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Haftung im Sinne des § 9 BAO.

Auch hinsichtlich der Säumniszuschläge kam eine Haftungsinanspruchnahme nicht in Betracht, da diese erst am 18.5.2005 bzw. 11.7.2005 und somit nach Konkurseröffnung fällig waren.

Für die Haftung verbleiben daher nur mehr die am 17.1.2005 fällig gewesenen Lohnabgaben 12/2004. Den dazu im Vorhalt vom 11.12.2006 getroffenen, oben zitierten Feststellungen, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, hielt der Berufungswerber lediglich entgegen, dass die Zahlung dieser Lohnabgaben einen Anfechtungstatbestand gebildet hätte.

Der Berufungswerber übersieht dabei, dass die Frage, ob bzw. inwieweit Zahlungen nach den Bestimmungen der Konkursordnung unwirksam oder anfechtbar gewesen wären oder nicht, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich im Konkursverfahren zu prüfen ist. Die im Abgabenverfahren zu prüfende Frage, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde, bleibt davon unberührt (VwGH 22.9.1999, 94/15/0158, VwGH 12.8.1994, 92/14/0125). Bei der Prüfung der Frage, ob die Pflichtverletzung kausal für den Abgabenausfall war, kommt es nur auf den Vergleich mit einer Kausalkette im Falle des rechtmäßigen Alternativverhaltens, also der Leistung der Zahlung an. Die Annahme, dass der Ausfall für den Abgabengläubiger im Falle der pflichtgemäßen Leistung der Zahlungen nicht eingetreten wäre (die Pflichtverletzung für diesen Ausfall daher kausal war), wird durch den Einwand einer möglichen Anfechtbarkeit der Zahlungen nicht widerlegt. Ob eine solche Anfechtung erfolgt, hängt nämlich einerseits unter anderem vom Dazwischentreten des Entschlusses eines Dritten, nämlich des Masseverwalters, und dieser Entschluss unter anderem wieder von den mutmaßlichen Erfolgsaussichten einer solchen Anfechtung ab, also auch davon, ob der Beweis geführt werden kann, dass der Abgabengläubiger zumindest Kenntnis von der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft haben musste. Solche bloß hypothetischen Ereignisse sind in die Prüfung des alternativen

Kausalverlaufs aber nicht mit einzubeziehen. Die Leistung einer anfechtbaren Zahlung führt also für sich allein noch nicht zum gleichen wirtschaftlichen Ergebnis wie die Unterlassung der Zahlung. Daher wird der Geschäftsführer weder von seiner Verpflichtung zur Gleichbehandlung aller Gläubiger noch von seiner – bei sonstiger Haftung bestehenden – diesbezüglichen Nachweispflicht durch den Einwand befreit, er hätte eine anfechtbare Zahlung an den Abgabengläubiger zu leisten gehabt. Ob bzw. inwieweit von den Vertretern geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen der Konkursordnung wegen Begünstigung von Gläubigern rechtsunwirksam bzw. anfechtbar gewesen wären, kann im Haftungsverfahren daher dahingestellt bleiben (VwGH 26.5.2004, 2001/08/0043).

Insgesamt gesehen brachte der Berufungswerber somit keine Gründe vor, welche die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 12/2004 rechtfertigen würden, sodass vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO auszugehen war, welche auch kausal für den Abgabenausfall war.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar. Der Berufungswerber ist 45 Jahre alt (geb. 11.2.1961) und damit noch geraume Zeit erwerbsfähig. Angesichts der verbliebenen relativ geringfügigen Haftungsschuld ist nicht davon auszugehen, dass diese auch beim Berufungswerber zur Gänze bzw. auf Dauer uneinbringlich wäre, vielmehr erscheint die Einbringlichkeit derselben, gegebenenfalls erst auf längere, aber durchaus überschaubare Frist realistisch.

Mit Beschluss vom 7.1.2004 war über das Vermögen des Berufungswerbers ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. In diesem Verfahren wurde ein am 3.8.2004 angenommener Zahlungsplan mit Beschluss vom 23.8.2004 bestätigt, und das Schuldenregulierungsverfahren am 2.12.2004 aufgehoben. Demnach hat der Berufungswerber eine Quote von 5 %, zahlbar in sieben gleichen Jahresraten bis 1.8.2011 zu bezahlen. Dieses bereits vor Erlassung des Haftungsbescheides abgeschlossene Schuldenregulierungsverfahren steht der gegenständlichen Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen.

Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich (bzw. hier ein Zahlungsplan, für den gemäß § 193 Abs. 1 KO die Bestimmungen über den Zwangsausgleich gelten) zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Primärschuldner und eine schuldhafte, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkurseröffnung verwirklicht, so entspricht es grundsätzlich der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der Ausgleichsquote (hier: Zahlungsplanquote) orientiert. In diesem Zusammenhang ist es aber der Behörde nicht verwehrt, in ihren Überlegungen allenfalls den Umstand zu

berücksichtigen, dass es ihr im Hinblick auf den späteren Zeitpunkt der Feststellbarkeit der Uneinbringlichkeit nicht möglich war, ihre Ansprüche im Insolvenzverfahren zu verfolgen und dabei die entsprechenden Gläubigerrechte wahrzunehmen (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173; vgl. auch VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123).

Im gegenständlichen Fall wurde das Konkursverfahren über das Vermögen des Vereins erst am 22.4.2005 und damit geraume Zeit nach Abschluss des Schuldenregulierungsverfahrens eröffnet. Auch stand das Ausmaß der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben beim primärschuldnerischen Verein im Zeitpunkt der Konkurseröffnung noch nicht fest. Ferner betrifft die Haftungsinanspruchnahme die Lohnabgaben 12/2004 und damit einen Zeitraum nach Annahme des Zahlungsplanes am 3.8.2004. Insgesamt steht damit der im Schuldenregulierungsverfahren des Berufungswerbers abgeschlossene Zahlungsplan der ungekürzten Geltendmachung der Haftung für die verbliebenen Abgabenschuldigkeiten des Vereines nicht entgegen.

Realistischerweise wird eine Einbringung dieser Haftungsschuld erst nach Erfüllung des Zahlungsplanes möglich sein. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass die Haftung keineswegs etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch kann die Geltendmachung der Haftung selbst dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder eben künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Unter Berücksichtigung aller Umstände war daher die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung durchaus zweckmäßig. Billigkeitsgründe, welche die genannten Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden und eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung rechtfertigen könnten, sind weder vorgebracht worden noch aktenkundig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Jänner 2007