



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. Bw, vertreten durch Stb, vom 29. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 2. April 2003 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag von 67.455,79 € wird um 17.940,09 € auf den Betrag von 49.515,70 € eingeschränkt und schlüsselt sich nunmehr wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	1998	1.841,38
Umsatzsteuer	1999	20.638,50
Umsatzsteuer	2000	27.035,82
Summe		49.515,70

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 10.06.1998 wurde in Wels der (nicht auf Gewinn ausgerichtete) Verein f gegründet. Laut den vorliegenden, von der Vereinsbehörde genehmigten, Statuten lag der Zweck des Vereins ua in der Aus- und Weiterbildung von Finanzdienstleistern. An (ideellen) Tätigkeiten führen die Vereinsstatuten unter anderem die Organisation und Durchführung von Vorträgen, Versammlungen, Diskussionsabenden, Seminaren und Lehrgängen sowie die Herausgabe von

Mitteilungsblättern an. Die Aufbringung der erforderlichen finanziellen Mittel sollte durch Mitgliedsbeiträge, Erträge aus Veranstaltungen, Spenden, Vermächtnissen und sonstigen Zuwendungen erfolgen. Die Verwaltung des Vereinsvermögens war Aufgabe des aus dem Präsidenten, dem Vizepräsidenten, dem Kassier, dem Schriftführer und den beiden Rechnungsprüfern bestehenden Vorstandes. Unter Punkt 11. der Vereinsstatuten wurde festgehalten: "Aufgabenkreis des Vorstandes: Dem Vorstand obliegt die Leitung des Vereins. Ihm kommen alle Aufgaben zu, die nicht durch die Statuten einem anderen Vereinsorgan zugewiesen sind. In seinen Wirkungskreis fallen insbesondere folgende Angelegenheiten: Die Erstellung des Jahresvoranschlags sowie Abfassung des Rechenschaftsberichtes und des Rechnungsabschlusses, die Vorbereitung und Einberufung der ordentlichen und außerordentlichen Generalversammlungen, die Verwaltung des Vereinsvermögens, Aufnahme, Ausschluss und Streichung von Vereinsmitgliedern, Einsetzung eines oder mehrerer Geschäftsführer bzw. die Errichtung der Geschäftsführerverträge und die Aufnahme und Kündigung von Angestellten des Vereines."

Bei der von einer außerordentlichen Generalversammlung zu beschließenden Auflösung des Vereins oder bei Wegfall des Vereinszweckes sollte allenfalls vorhandenes Vermögen in keiner wie auch immer gearteten Form den Vereinsmitgliedern zu Gute kommen, sondern vom Vereinsvorstand einem Rechtsträger übergeben werden, der als gesetzliche Interessensvertretung anerkannt und in der Generalversammlung bestimmt worden war. Mit Beschluss der (außerordentlichen) Generalversammlung von 10.07.2000 wurde der Verein wegen nicht Erreichung der Vereinsziele mit dem Stichtag 31.08.2000 aufgelöst.

Während seines Bestehens war für den Verein, dessen Tätigkeit hauptsächlich darauf abzielte, größere Finanzdienstleister und Versicherungsunternehmen dazu zu bringen, ihre Mitarbeiter in dem von Verein angebotenen Aus- und Fortbildungsveranstaltung schulen zu lassen, neben den angeführten Vorstandsmitgliedern auch Mag. Herbert S, ehemals Leiter der W GmbH, sowohl als Vortragender als auch als Berater und Vertreter (von einzelnen Vorstandsmitgliedern des Vereins) tätig und der, obwohl er zu keiner Zeit offiziell eine Funktion im Vereinsvorstand inne hatte, de facto im Wesentlichen die Geschäfte des Vereins bestimmte bzw. auch die laufende Buchhaltung führte.

Mit Bescheid vom 2.04.2003 wurde der Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten des Vereins f (Primärschuldnerin) zur Haftung heran gezogen. Die Abgabenschuldigkeiten wurden wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	1998	1.841,38

Umsatzsteuer	1999	20.638,50
Körperschaftssteuer	1999	8.156,36
Umsatzsteuer	2000	27.035,82
Körperschaftsteuer	2000	9.154,60
Anspruchszinsen	2000	629,13
Summe		67.455,79

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass im Jahr 1998 der f mit dem Sitz in We gegründet worden sei. Aus den Statuten seien folgende Personen als Vertretungsbefugte genannt:

Präsident Herr Mag. BW

Stellvertreter Herr Dr. HS

Kassier Herr MS

Schriftführer Herr Mag. SL

Rechnungsprüfer Herr Dr. RS

Der Vorstand sei von der Gründung bis zur Liquidation des Vereins unverändert geblieben. In der Generalversammlung vom 10.07.2000 sei vom Vorstand die freiwillige Auflösung des Vereins per 31.08.2000 beschlossen worden. Als Liquidator des Vereins sei der Bw. bestellt worden. Laut Statuten handle es sich um einen gemeinnützigen Verein und seien auch damit verbundene steuerliche Begünstigungen in Anspruch genommen worden. Aufgrund einer vorgenommenen Erhebung durch die Abgabenbehörde erster Instanz sei festgestellt worden, dass es sich um keinen gemeinnützigen Verein handeln würde, was zum Wegfall der Begünstigungen geführt und eine Steuerpflicht hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftssteuer für die Jahre 1998 bis 2000 ausgelöst hätte. Es seien somit laut den Unterlagen des Vereins die Bemessungsgrundlagen für die Abgabenerhebung festgestellt worden. Nach geltender Rechtssprechung könne die Behörde die zur Vertretung nach außen befugten Personen zur Haftung für Abgabenschulden, die als uneinbringlich anzusehen seien, heranziehen (§ 80 in Verbindung mit § 9 BAO). Würden mehrere Vertreter als Haftungspflichtige in Betracht kommen, so liege es im Ermessen der Behörde, wer von ihnen in Anspruch genommen werde. Voraussetzung hierfür sei die Erfüllung folgender Tatbestandsmerkmale: Schuldhafte Pflichtverletzung und Nichteinbringlichkeit beim Verein selbst in Folge der Pflichtverletzung.

Wie bereits oben angeführt, sei der Verein per 31.08.2008 aufgelöst und als Liquidator der Präsident bestellt worden. Der Verein selbst habe über Mittel zur Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verfügt. Diese Mittel seien jedoch den Vereinsmitgliedern zugewendet

worden. Eine Uneinbringlichkeit in Folge der Pflichtverletzung sei dahingehend zu erblicken, dass auch nicht zum Zeitpunkt der Auflösung eine Überprüfung hinsichtlich einer Abgabepflicht erfolgt sei. In diesem Zusammenhang sei nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten relevant. Die Verletzung anderer Pflichten sei für die Haftung nach § 9 BAO unbeachtlich. Unter abgabenrechtlichen Pflichten seien grundsätzlich folgende zu verstehen: Die Abgabentrachtung aus den Mitteln die der Vertreter verwalte, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen und die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen. Hierbei sei keine bestimmte Schuldform erforderlich, sondern sei leichte Fahrlässigkeit für die schuldhaftige Verletzung ausreichend. Wenn vom Bw. in den Vernehmungen darauf hingewiesen werde, dass andere Vertreter für die Finanzgebarung oder auch Dritte hierfür verantwortlich gewesen wären, so sei dem entgegen zu halten, dass eine Pflichtverletzung auch dann gegeben sei, zumal in einem solchen Fall Kontrollen zu erfolgen hätten, die es ausschließen würden, dass Steuerrückstände verborgen bleiben würden. Weiter sei festgestellt worden, dass der Bw. auf dem Vereinskonto bei der Oberbank We uneingeschränkt zeichnungsberechtigt gewesen wäre. Laut seinen eigenen Aussagen bei der Vernehmung vor der Kripo We (siehe Niederschrift vom 22.05.2002) habe er diverse Barentnahmen getätigt. Auch wenn zweimal andere Personen hierzu bevollmächtigt worden seien, so könne sich der Bw. nicht der Verantwortung hinsichtlich gewisser Kontrollpflichten entziehen. Außerdem lasse sich aus diesen Handlungen durchaus ableiten, dass der Bw. sehr wohl aktiv und kaufmännisch leitend tätig gewesen wäre. In den Aussagen werde vom Bw. auch darauf hingewiesen, dass es eine steuerliche Vertretung geben habe. Von der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass diese lediglich für die Lohnverrechnung zuständig gewesen wäre und diese in ihren Honorarnoten nur Kosten für die durchgeführten Lohnverrechnungsarbeiten veranschlagt habe. Es seien keine Anhaltspunkte vorgefunden worden, dass auch Leistungen im Bezug auf die Berechnung anderer Abgabenarten erfolgt seien. Außerdem gelte die Verpflichtung zur Kontrolle der ordnungsgemäßen Entrichtung von Abgaben auch dann, wenn Wirtschaftstreuhänder mit den Steuerangelegenheiten betraut seien. Weiters würde der Bw. angeben, dass nicht er, sondern andere Vereinsorgane für die Führung der Aufzeichnungen verantwortliche gewesen wären (wie in den Statuten vorgesehen). Hierzu sei zu bemerken, dass eine Aufgabenverteilung unter mehreren Vertretern nicht bewirken würde, dass sich der nicht mit den Abgabenangelegenheiten betraute Vertreter um die Tätigkeit des damit betrauten Vertreters nicht mehr zu kümmern habe. Vielmehr obliege jedem Vertreter die Überwachung des anderen. Dass sich der Bw. nicht ausreichend über die Gebarung des Vereins informiert habe, sei auch aus der Gesprächsnotiz vom 3.09.2002 zu entnehmen, in der der Bw. angeben würde, die ihm vorgehaltene Einnahmen – Ausgaben – Rechnung 1998 noch nie gesehen zu haben und annehmen würde, dass sie von Herrn MS oder einer

steuerlichen Vertretung angefertigt worden sei. Von Herrn MS sei hierzu bemerkt worden, dass er keine einzige Verbuchung vorgenommen hätte bzw. keinen einzigen Beleg geprüft hätte, sondern das Ehepaar S hierfür zuständig gewesen wäre.

Die Haftungsinanspruchnahme liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei Auslegung des § 20 BAO sei dem Gesetzesbegriff Billigkeit die Bedeutung von "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei" und dem Begriff Zweckmäßigkeit die Bedeutung von "Öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Gegenständlich sei bei der Ermessensübung insbesondere der Unmöglichkeit der Heranziehung des unmittelbaren Abgabenschuldners, die mangelnde Obsorge betreffend die abgaberechtlichen Pflichten seitens des Bw., die Entnahme von Vereinsvermögen durch die Vereinsmitglieder und die dadurch verursachte Uneinbringlichkeit in die Beurteilung ein zu beziehen. Lege man dies zugrunde, so führe die Prüfung aller Billigkeit- und Zweckmäßigkeitsgründe nicht zu einer Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung. Dem Bescheid beigelegt wurden die Abgabenbescheide betreffend Umsatzsteuer 1998 – 2000, Körperschaftssteuer 1999 – 2000 und Anspruchszinsen 2000, die Begründung betreffend Beurteilung des Sachverhaltes und der daraus resultierenden Rechtsfolgen (Wegfall der Gemeinnützigkeit) hinsichtlich des Primärschuldners sowie die rechnerische Darstellung der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen.

Mit Schreiben vom 29.04.2003 wurde durch die ausgewiesene Vertretung des Bw. das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Der Verein f mit dem Sitz in We sei am 10.06.1998 registriert und am 31.08.2000 liquidiert worden. Die Idee des Vereins wäre, eine postgraduale Aus- und Weiterbildung im Bereich der Finanzdienstleistung zu erbringen. Der Verein wäre als Weiterbildungsverein gemeinnützig. Die Gemeinnützigkeit eines solchen Vereines sei an sich nicht außergewöhnlich, sondern in Randziffer 40 der Vereinsrichtlinien vorgesehen. Die ideellen Mittel des Vereins seien dementsprechend ausformuliert. Die materiellen Mittel des Vereins, die aufgebracht würden, um die ideellen Mittel zu verwirklichen, würden übereinstimmen. Die Tätigkeit, die der Verein entfalte, entspreche einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb, damit sei von vorne herein eine Umsatzsteuer- sowie Körperschaftssteuerpflicht ausgeschlossen. Die Organe des Vereins hätten klingende Namen wie BW, HS, MS, SL und RS. Jeder für sich wäre aus damaliger Sicht geeignet, alleine einen Verein zu führen. Diese Aussage sei jetzt deswegen wichtig, weil damit auf die Kontrollpflicht Bezug genommen werde. Es werde angenommen, dass die Entscheider über diese Berufung die berufliche oder politische Verantwortung der handelnden Personen kennen würden bzw. gekannt hätten. Aus den Betriebsprüfungsunterlagen sei zu entnehmen, dass für 1998 und 1999 eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vorliege. In diesem Zusammenhang scheine der Hinweis wichtig, dass das damalige Vereinsgesetz keine Vorschrift über Art und Umfang der Aufzeichnungen

enthalte. Nachdem steuerpflichtige Tatbestände mit Ausnahme der Dienstverhältnisse nicht beabsichtigt gewesen wären, würden auch Aufzeichnungspflichten gemäß der BAO nicht greifen. Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung werde demnach den vereinsrechtlichen Vorschriften entsprechen und den Obmann entlasten. Aus der Sicht des Bw., der seine Idee im Verein verwirklichen habe wollen, gäbe es Tätigkeiten an der renommierten Donau-Universität sowie Auslandskontakte, die zumindest aus damaliger Sicht viel versprechend gewesen wären. Schließlich hätte der Verein immer ausreichende finanzielle Mittel gehabt, sodass ein unmittelbarer Handlungsbedarf für den Bw. auch nicht gegeben gewesen wäre. Der Verein wäre aktiv gewesen und zwar mit Geld und Taten. Eine neue Perspektive für die Beurteilung: Das Vereinsgesetz 2002 sehe vor, dass eine Hauptversammlung spätestens alle vier Jahre stattfinden müsse, in der der Kassenbericht den Mitgliedern vorzulegen sei. Mit dieser Gesetzesänderung im Hinterkopf stelle sich jetzt die Frage, ob man bei einem "blühenden" Verein viertel- oder halbjährlich Kontrollhandlungen unternehmen müsse, insbesondere, wenn alles laufen würde und dann noch lauter Spezialisten am Werk seien. Die handelnden Personen, insbesondere die Vorstandsmitglieder, hätten in dem Zeitraum von zwei Jahren in der Bandbreite zwischen professionell und kriminell gehandelt, wobei die Grenze zwischen stümperhaft und kriminell oft fließend sei. Die Handlungen seien aber jeweils als normale Handlungen dargestellt worden und die handelnden Personen wären zumindest aus damaliger Sicht auch glaubwürdig und vertrauensvoll gewesen. Dazu komme noch ein Mitwirken von Herrn S als „Mädchen für alles“, gleichsam als Beauftragter des Vereins. Es wäre jetzt zu leicht, jede einzelne Person des Vorstandes für die Handlungen des anderen verantwortlich zu machen, nur weil er dessen Veruntreuungen nicht aufgedeckt hätte. Aus der unterschiedlichen Qualität der Handlung zwischen professionell und kriminell leite sich auch ab, dass auch die professionellen Handlungen diskreditiert würden und die Sachverhaltsdarstellung der Betriebsprüfung einfach akzeptiert worden sei. Daraus leite sich auch ab, dass alle nachfolgenden Bescheide davon ausgehen würden, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung dem Sachverhalt entsprechen würden, weil sie nicht bekämpft worden seien. Nach Beendigung der Vereinstätigkeit werde aufgrund der Betriebsprüfung die Steuerpflicht festgestellt. Dabei sei nicht nachvollziehbar, warum aus einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb ein begünstigungsschädlicher Hilfsbetrieb geworden sei. Ein Argument lasse sich finden, nämlich der Wettbewerb mit anderen steuerpflichtigen Unternehmen, aber dieses Argument sei nicht stichhältig. Zum zweiten werde von Gewinnausschüttungen an Mitglieder gesprochen. Diese Ausschüttung an Mitglieder verhindere die Gemeinnützigkeit dann, wenn im Falle der Vereinsauflösung etwaige Gelder an Mitglieder fließen und nicht für gemeinnützige Zwecke verwendet würden. Wenn während der aktiven Vereinstätigkeit Gelder an Mitglieder oder an Vorstände fließen würden, dann sei der Rechtsgrund zu hinterfragen,

nämlich Dienstvertrag, freier Dienstvertrag oder Werkvertrag. In diesem Fall stelle sich auch die Frage nach der Angemessenheit. In keinem einzigen Satz finde sich der Hinweis auf steuerfreie Spesenvergütungen für eine ehrenamtliche Tätigkeit im Sinne der Randziffer 764 der Vereinsrichtlinien. Die Steuerpflicht des Vereines werde mit den beiden oben angeführten Argumenten begründet. Es gäbe keinen Hinweis darauf, dass Sachverhalte auch zugunsten der handelnden Personen berücksichtigt worden wären. Völlig denkunmöglich sei es daher, dem Bw. eine nicht durchgeführte Kontrolle der Steuerrückstände im Rahmen seiner Vereinstätigkeit vorzuwerfen, wenn während dieser Vereinstätigkeit eine Steuerpflicht gar nicht bestanden habe. Ein Zitat aus der Züricher Zeitung: "Schenkt man dem Bericht eines Sonderausschusses Glauben, ist es einer kleinen Gruppe führender ENRON- Manager gelungen, mit Hilfe komplexer, illegaler Firmenkonstrukte über Jahre hinweg die Bilanzen des Unternehmens zu schönen und sich dabei auch selbst zu bereichern. Was sich heraus kristallisiert, ist das Bild eines gigantischen, auf Betrug gegründeten Kartenhauses, konstruiert von einer Hand voll raffgieriger Manager." Es wäre jetzt zu einfach, kriminelle Handlungen einzelner Personen dem ganzen Vereinsvorstand anzulasten. Auch bei ENRON haben nicht 60.000 Beschäftigte kriminell gehandelt, sondern nur einzelne Personen. Der Verein sei nicht als Kartenhaus für kriminelle Handlungen gegründet worden. Die getätigten Ausgaben seien "fingiert" und nicht als Gewinnentnahmen deklariert worden. Wie hätte ein fingierter Beleg, ausgestellt von einem Vizebürgermeister, durch eine Kontrolle entlarvt werden können? Wahrscheinlich sei der Bw. der einzige gewesen, der bis zum Ende an die Seriosität des Vereines und der handelnden Personen geglaubt habe und diese Person solle nun zur Haftung herangezogen werden? Nicht die Personen, die mit dem Vereinsvermögen abgefahren seien, nicht die Personen die tatsächlich kriminell gehandelt hätten. In einem Verein, der durch die Handlung einzelner Personen in kriminelle Schieflage geraten sei, den Kübel über alle auszuschütten, sei zwar einfach, müsse aber trotzdem in unserer Rechtsordnung Deckung finden. Die Geltendmachung der Haftung ließe sich aus der Sicht des Bw. nicht stichhaltig begründen. Aus den dargestellten Gründen werde um Aufhebung des Bescheides ersucht.

Mit Schreiben vom 22.05.2003 wurde seitens der Betriebsprüferin zur Berufung gegen den Haftungsbescheid wie folgt Stellung genommen: Im Rahmen des Erhebungsverfahrens sei von der Betriebsprüfung die "Gemeinnützigkeit" des Vereines f, dessen Präsident der Bw. gewesen sei, beurteilt worden. Abschließend sei dem Verein die Gemeinnützigkeit aberkannt worden, wodurch es zum Wegfall der steuerlichen Begünstigung gekommen sei. In der Berufung werde die Ansicht vertreten, dass aufgrund der statutenmäßig festgelegten Gemeinnützigkeit eine Steuerpflicht von vorn herein nicht in Frage komme. Es sei richtig, dass in den Statuten die Gemeinnützigkeit festgelegt worden sei, jedoch sei dies alleine unzureichend, da auch auf die tatsächliche Geschäftsführung zu achten sei. Weiters werde in

der Berufung bemerkt, dass es nicht nachvollziehbar sei, dass es sich nicht um einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb handle. Das von der Betriebsprüfung angeführte Argument bezüglich Wettbewerb sei angesprochen worden, aber kein konkretes Gegenargument geliefert worden. Es werde nochmals angeführt, dass nach Ansicht der Betriebsprüfung eine Gemeinnützigkeit von Anfang an nicht gegeben gewesen wäre, da der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sehr wohl zu abgabepflichtigen Betrieben der selben oder ähnlicher Art in Wettbewerb trete. Ungeachtet dessen wäre jedoch die Gemeinnützigkeit durch den Umstand, dass dem Verein Gelder durch den Vorstand entzogen worden seien, abzuerkennen. Während der gesamten Vereinstätigkeit seien von den Funktionären (auch vom Bw.)

Honorarabrechnungen an den Verein gestellt worden. Diese würden zum Teil Spesen beinhalten. Durch die zusätzlich ausbezahlten Gelder (aufgeteilte Barabhebungen) seien nicht Spesen abgedeckt worden, sondern es handle sich nach Ansicht der Betriebsprüfung viel mehr um Honorare. Ob hierfür tatsächlich eine Leistung erbracht worden sei, könne nicht ausreichend ermittelt werden. In der Berufung werde auch wiederholt darauf hingewiesen, dass der Bw. von den so genannten "kriminellen Machenschaften" der anderen Vorstandsmitglieder nichts gewusst habe. Dem gegenüber stünden die Aussagen der anderen Funktionäre, aus denen sehr wohl zu schließen sei, dass auch er einen Teil der entnommenen Gelder erhalten habe. Außerdem sei es der Bw. selbst gewesen, der die Barbehebungen getätigt habe. Auch wenn er dazu zweimal andere Vorstandsmitglieder bevollmächtigt habe, könne das nicht Grund sein, sich seinen Überwachungspflichten zu entziehen. Vielmehr sei der Bw. aktiv tätig geworden (Barabhebungen) und würden die Aussagen der restlichen Vorstandsmitglieder als zu belastend erscheinen.

Mit Schreiben vom 21.07.2003 wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bw. hierzu bekannt gegeben: Seitens der Abgabenbehörde wäre auf § 39 Abs. 2 BAO verwiesen worden, dass die Körperschaft keine Gewinne erstreben dürfte und die Mitglieder keine Gewinnanteile erhalten dürften. In Wirklichkeit sei diese Frage davon abhängig, ob Gewinne erstrebt würden, das heißt, ob solche im Entgelt kalkuliert worden seien. Zum Verständnis: Der Eintrittspreis beim Guglmeeting, einer gemeinnützigen Sportveranstaltung, betrage € 20. Bei 2000 Zuschauern seien alle Kosten gedeckt. Wenn es am Veranstaltungstag regnen würde und nur 1200 Zuschauer kommen würden, dann entstehe ein Verlust. Wenn es ein herrlicher Abend sei und rund 4000 Zuseher kommen würden, dann entstehe ein Gewinn. In einer solchen Situation spreche man von einem Zufallsgewinn. Ein Zufallsgewinn sei immer dann erreicht, wenn Gewinne entstehen würden, die aber abhängig seien von anderen nicht vom Verein bestimmenden Umständen. Solche nicht erstrebten Gewinne seien aufgrund § 39 Z 1 BAO unschädlich und würden für sich gesehen noch keine Steuerpflicht auslösen. In der weiteren Argumentation werde jetzt unterstellt, dass solche Gewinne gleichsam als verdeckte

Zuwendungen an Mitglieder weiter geleitet worden wären. In der eben zitierten Anlage zum Steuerbescheid gebe es drei Aussagen zu den Auszahlungen und zwar wie folgt:

S : „Steuerschonende Auszahlung“

Sa: „Auszahlung ohne Nachweis schließe ich aus.“

St: „Honorarauszahlung erfolgt schwarz“

Die Aussagen würden in Summe auf einen Leistungsaustausch hindeuten, die als Entgelte oder Vergütungen für Leistungen für die Körperschaft erbracht worden seien. Der Hinweis auf steuerschonende Auszahlung bzw. Schwarzauszahlung bedeute eher, dass der Empfänger nicht aufscheinen solle. Es gäbe keinen Nachweis dafür, dass die genannten Personen keine Gegenleistung erbracht hätten. Schon gar nicht würden Gewinne an Mitglieder weiter geleitet. Von dem abgesehen sei der Empfänger S kein Vereinsmitglied. Es sei nicht untersucht worden, ob ein Gewinn kalkuliert werde oder ob es sich um Zufallsgewinne handeln würde. Es sei zweitens nicht erhoben worden, ob Vergütungen für Leistungen oder ohne Leistungen an Mitglieder gezahlt worden seien. Vergleichsweise werde ein gemeinnütziger Fußballverein nicht ein Gewerbebetrieb, nur weil er schwarz Prämien an seine Spieler ausbezahle. Vielmehr sollten die ausgezahlten Beträge bei einem angenommenen Leistungsaustausch bei den Empfängern versteuert werden. Falls die Gegenleistung für den Verein nicht stattgefunden habe, dann handle es sich um Urkundenfälschung bzw. Betrug. Die Tatsache, dass der Verein mit seiner Tätigkeit gemeinnützig sei, ergebe sich zweifelsfrei aus dem in den Vereinsrichtlinien 2001 enthaltenen ABC der gemeinnützigen Zwecke. Zitat:

"Die Vermittlung der Berufsausbildung und Berufsfortbildung ist gemeinnützig. Dies gilt für die Lehrlingsausbildung, aber auch für die berufsbegleitende Aus- und Fortbildung." Der Universitätslehrgang "Finanzdienstleistungen" werde nach wie vor angeboten. Wenn der Verein an Personen Vergütungen gezahlt habe, sollte eigentlich von Amts wegen geprüft werden, ob die Dienstleistungen im Rahmen eines Werkvertrages, eines Dienstvertrages oder eines freien Dienstvertrages erfolgt sei. Aus dieser Vorqualifizierung abgeleitet ergebe sich die Verantwortung für die Versteuerung und für die Sozialversicherungspflicht. Beim freien Dienstvertrag bzw. beim Werkvertrag seien die Empfänger steuerpflichtig. Wenn Empfänger steuerpflichtig seien, dann sei Ausgabenwirksamkeit beim Verein jedenfalls gegeben. Die Beträge seien erfasst worden und der Verein habe dafür zu sorgen den Empfänger bekannt zu geben. Als weiteres Indiz für die Nichtgemeinnützigkeit werde darauf hingewiesen, dass "der Verein mit anderen privatwirtschaftlich geführten Unternehmen in Konkurrenz getreten wäre". In diesem Zusammenhang sei in Randziffer 155 der Vereinsrichtlinien folgende Vorgangsweise festgehalten. "Dabei steht nach überwiegender Meinung und nunmehr auch eindeutig nach der Verwaltungspraxis fest, dass nicht ein abstrakter Wettbewerb zu irgendwelchen vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben, sondern ein konkreter, lokaler Wettbewerb zu

prüfen ist". Eine solche Prüfung habe entweder nicht stattgefunden oder sei sie zumindest in der Bescheidebegründung nicht gegeben worden. Der gemeinnützige Zweck des Vereins sei aus Sicht des Bw. nach wie vor gegeben, da die Vermittlung von Berufsausbildung und Berufsbildung ein steuerlich geförderter Zweck sei. Unbestritten sei, dass die Nachweise für Auszahlungen nicht ordnungsgemäß erfolgt seien. Die ausgezahlten Beträge seien zu hinterfragen. Die Argumentation mit Gewinndurchleitung sei deswegen nicht stichhältig, weil nicht einmal geprüft worden sei, ob ein kalkulierter Gewinn oder ein Zufallsgewinn vorliege. Schließlich sei für die Art der Vergütung erforderlich festzustellen, ob ein Leistungsaustausch stattgefunden habe. Insbesondere sei eine Steuerpflicht bei den Empfängern gegeben. Eine steuerschonende Auszahlung bringe ja nur einen Vorteil für die Empfänger und nicht für den Verein. Die Argumentation, dass der Verein ein Konkurrenzbetrieb wäre, basiere auf nicht einwandfreien Ermittlungen. Zumindest würden konkrete Hinweise fehlen. Die Umsatzsteuer- und Körperschaftssteuerpflicht des Vereins stehe aus Sicht des Bw. auf relativ schwachen Beinen. Die Steuerpflicht der Empfänger von aufgeklärten oder nicht aufgeklärten Honoraren auf der anderen Seite sei offensichtlich. Eine steuerschonende Auszahlung habe nicht dem Verein, sondern nur den Empfängern geholfen. Eine entsprechende steuerliche Verfolgung in diese Richtung sei angebracht. Bei Nichtleistung oder fingierten Abrechnungen sei ein Betrugsverdacht gegeben. Ein gemeinnütziger Fußballverein, der zufällig Überschüsse erzielt habe, verliere deswegen nicht die Gemeinnützigkeit, weil er ohne Deklaration des Empfängers Beträge ausgezahlt habe. Dass eine solche Vorgangsweise nicht richtig sei, sei unbestritten und gehöre auch geahndet. Eine solche Vorgangsweise sollte aber nicht die generelle Qualifikation des Vereines in Frage stellen.

Seitens der Betriebsprüfung wurde mit Schreiben vom 24.07.2003 hierzu bekannt gegeben, dass die Umstände, die zum "Wegfall der Gemeinnützigkeit" geführt hätten, bereits in der Begründung zum Haftungsbescheid und der Stellungnahme vom 22.05.2003 angeführt worden seien. Unbestritten sei, dass dem Verein Gelder entzogen worden seien und zwar immer in jener Höhe, sodass kein Gewinn übrig geblieben sei. Ebenso entspreche es den Tatsachen, dass diese Gelder untereinander aufgeteilt worden seien. Die Frage, ob der Verein nach Gewinn gestrebt hätte oder nicht erscheine hiermit als nicht relevant. Es wäre zu prüfen gewesen, ob ein Gewinn im Entgelt kalkuliert gewesen sei, erscheine etwas zu weit hergeholt. Aufgrund der beschlagnahmten Unterlagen habe seitens der BP keine derartige Kalkulation durchgeführt werden können bzw. seien auch keine weiteren hierzu geeigneten Unterlagen vorgelegt worden. Betreffend Leistungsaustausch werde auf die Berechnung der Bemessungsgrundlagen verwiesen, aus der ersichtlich sei, dass ein Teil der "Barentnahmen" als Betriebsausgabe beim Verein berücksichtigt worden sei. Dies bedeute, dass sehr wohl für einen Teil der Geldentnahmen ein Leistungsaustausch angenommen worden sei. Mangels

geeigneter Belege (Auszahlung ohne Beleg) könne dies nicht für die gesamten Auszahlungen angenommen werden. Dem Schreiben seien auch mehrere Publikationen beigelegt worden, aus denen lediglich ersichtlich sei, dass der Verein f mit der DU zusammen gearbeitet habe. Dies sei der Betriebsprüfung bereits bekannt gewesen. Dass in der Ankündigung der DU über die Abhaltung eines Lehrganges die zu entrichtende Gebühr ohne Mehrwertsteuer ausgewiesen werde, sei logisch, da es sich um eine anerkannte Universität handle und diese daher steuerbefreit sei. Als nicht unwesentlich sei auch die Tatsache, dass der "Nachfolgeverein" sehr wohl Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer abführe. Zu bemerken sei, dass dieser Verein hinsichtlich seiner Tätigkeit völlig ident mit dem Primärschuldner sei.

Mit Schreiben vom 9.03.2005 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 2. September 2008 richtete die Referentin folgendes Schreiben an die Abgabenbehörde erster Instanz:

„Der Berufungswerber wurde mit dem berufungsgegenständlichen Haftungsbescheid für folgende Abgabenschuldigkeiten des Vereins f herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>1998</i>	<i>15.2.1999</i>	<i>1.841,38</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>1999</i>	<i>15.2.2000</i>	<i>20.638,50</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>2000</i>	<i>15.2.2001</i>	<i>27.035,82</i>
<i>Körperschaftsteuer</i>	<i>1999</i>	<i>28.4.2003</i>	<i>8.156,36</i>
<i>Körperschaftsteuer</i>	<i>2000</i>	<i>28.4.2003</i>	<i>9.154,60</i>
<i>Anspruchszinsen</i>	<i>2000</i>	<i>28.4.2003</i>	<i>629,13</i>

Der Zeitpunkt, für den zu entscheiden ist, ob der Vertretene die für die Abgabenermittlung erforderlichen Mittel hatte, ist danach zu beurteilen, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre, dh wann die jeweiligen Abgaben fällig waren. In der Generalversammlung am 10.7.2000 wurde die Auflösung des Vereins beschlossen. Aus diversen Zeugenaussagen geht hervor, dass der am Vereinskonto verbleibende Überschuss in Höhe von S 260.000,-- (lt. Aussage Martin Stieger S 280.000,--) am 10.7.2000 zwischen BW, HS, MS und S aufgeteilt wurde. Dies bedeutet aber, dass ab diesem Zeitpunkt keine finanziellen Mittel des Primärschuldners mehr vorhanden waren, über die der Berufungswerber hätte verfügen können. Der Haftungsbetrag wird daher auf jene Abgaben einzuschränken sein, die vor diesem Zeitpunkt fällig waren. Das sind die Umsatzsteuer 1998 und die Umsatzsteuer 1999 im Gesamtausmaß von € 22.479,88.

*Um Stellungnahme binnen **drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens** darf ersucht werden.*

Mit Schriftsatz vom 11.09.2008 wurde Seitens der Abgabenbehörde erster Instanz hierzu bekannt gegeben, dass das Finanzamt nicht der Ansicht sei, dass die Haftung auf die Jahre 1998 und 1999 einzuschränken sei. Bei den der Umsatzsteuer unterworfenen Umsätzen handle es sich naturgemäß um Einnahmen, die in dem Zeitraum getätigt worden seien, in

dem der Verein noch handlungsfähig und somit existent gewesen wäre. Nach Auflösung des Vereines mit 10.07.2000 seien keine relevanten Umsätze mehr getätigt worden, die eine Steuerpflicht bewirken würden. Es könne nicht sein, dass die für 2000 getätigten Umsätze entfallende Umsatzsteuer nur dadurch der Haftung entzogen würde, weil die Festsetzung für einen Jahreszeitraum erfolgt sei und sich die Fälligkeit der Nachforderung deshalb nach dem jüngsten der in dieser Festsetzung enthaltenen Zeitraum richte. Wäre die Festsetzung zum Beispiel nicht mit einem Jahresbescheid sondern für einen monatlichen Zeitraum durchgeführt worden, würde die Fälligkeit im Zeitraum der Existenz des Vereines liegen und haftungsrelevant sein. Es sei zu beurteilen, ob der Vertretene zu dem Zeitpunkt die erforderlichen Mittel gehabt hätte, an dem die Abgabe bei Betrachtung der abgaberechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre, das heißt, wann die jeweilige Abgabe fällig gewesen wäre. Nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes trete die Fälligkeit am 15. des zweitfolgenden Monats nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes ein. Aufgrund der Ausführungen der im Haftungsbescheid beigelegten Stellungnahmen und dargelegten Sachverhalte wäre aufgrund der fehlenden Gemeinnützigkeit die Steuerpflicht seit Beginn gegeben und es sei der bewirkten Abgabenverkürzung in voller Höhe mit dem Haftungsbescheid zu begegnen. Bei Einhaltung einer angemessenen Sorgfaltspflicht im Bezug auf die Prüfung der Erfordernisse für die Beanspruchungen der Gemeinnützigkeit hätte die Abfuhr der entsprechenden Abgaben von den Vereinsmitgliedern von sich aus wahrgenommen werden müssen.

Am 2. September 2008 richtete die Referentin folgenden Schriftsatz an den Bw.:

Sie wurden mit dem berufungsgegenständlichen Haftungsbescheid für folgende Abgabenschuldigkeiten des Vereins f herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>1998</i>	<i>15.2.1999</i>	<i>1.841,38</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>1999</i>	<i>15.2.2000</i>	<i>20.638,50</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>2000</i>	<i>15.2.2001</i>	<i>27.035,82</i>
<i>Körperschaftsteuer</i>	<i>1999</i>	<i>28.4.2003</i>	<i>8.156,36</i>
<i>Körperschaftsteuer</i>	<i>2000</i>	<i>28.4.2003</i>	<i>9.154,60</i>
<i>Anspruchszinsen</i>	<i>2000</i>	<i>28.4.2003</i>	<i>629,13</i>

Der Zeitpunkt, für den zu entscheiden ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, ist danach zu beurteilen, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre, dh wann die jeweiligen Abgaben fällig waren. In der Generalversammlung am 10.7.2000 wurde die Auflösung des Vereins beschlossen. Aus diversen Zeugenaussagen geht hervor, dass der am Vereinskonto verbleibende Überschuss in Höhe von S 260.000,-- (lt. Aussage MS S 280.000,--) am 10.7.2000 zwischen Ihnen, HS, MS und S aufgeteilt wurde. Dies bedeutet aber, dass ab diesem Zeitpunkt keine finanziellen Mittel des Primärschuldners mehr vorhanden waren, über die Sie hätten verfügen können. Der Haftungsbetrag wird

daher – vorbehaltlich einer Stellungnahme der Abgabenbehörde erster Instanz - auf jene Abgaben einzuschränken sein, die vor diesem Zeitpunkt fällig waren. Das sind die Umsatzsteuer 1998 und die Umsatzsteuer 1999 im Gesamtausmaß von € 22.479,88.

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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 Haftungsinanspruchnahme ist unter anderem die Stellung als Vertreter. Zur Vertretung juristischer Personen können Vertreter sowohl durch Gesetz als auch durch Vertrag berufen sein, wobei nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zwischen den beiden Vertretungsarten nicht unterschieden wird. Soweit es sich um Vereine handelt, bestimmen deren Statuten den Vertreter. Maßgebend sind jene Personen, die von den Statuten zur Vertretung des Vereines berufen sind. Dieses Organ ist den Behörden für die Tätigkeit des Vereines verantwortlich. Maßgebend für die Haftung des Präsidenten ist nicht, ob er seine Funktion tatsächlich selbst ausübt, sondern ob er als Präsident zum Vertreter des Vereins bestellt wurde und ihm daher die Funktion obliegt.

Aus den Vereinsstatuten müssen gemäß § 4 Abs. 2 VerG 1951 (nunmehr § 3 Abs. 2 Z 7 VerG 2002) die Organe des Vereines und die Angabe, wer den Verein nach außen vertritt, zu entnehmen sein. Eine solche Vertretungsmacht kann dem gesamten Vorstand oder auch nur einzelnen seiner Mitglieder zukommen.

Ob Sie als zur Vertretung nach außen berufenes Vorstandsmitglied der Abgabenbehörde für dessen gesetzmäßige Tätigkeit verantwortlich waren, ist zunächst anhand der Vereinsstatuten zu prüfen. Die maßgeblichen Punkte lauten:

"Der Vorstand besteht aus dem Präsidenten, dem stellvertretenden Präsidenten, dem Kassier, dem Schriftführer, den beiden Rechnungsprüfern.

Dem Vorstand obliegt die Leitung des Vereins. Ihm kommen alle Aufgaben zu, die nicht durch die Statuten einem anderen Vereinsorgan zugewiesen sind...."

Da die Vertretung des Vereins keinem anderen Vereinsorgan zugewiesen wurde, obliegt die Vertretung des Vereins dem Vorstand. In der Folge kommt die weitere Frage ins Spiel, ob bzw. inwieweit unter den Vorstandsmitgliedern eine Aufgabenverteilung vereinbart wurde. Eine solche Geschäftsverteilung wirkt sich nämlich auf die Verantwortlichkeit der einzelnen Vorstandmitglieder aus. Jedes Vorstandsmitglied trägt dann zunächst nur für sein ihm zugewiesenes Arbeitsgebiet die volle Verantwortung. Eine Arbeitsaufteilung bewirkt jedoch, selbst bei größter Spezialisierung, nicht, dass ein Vorstandsmitglied sich nur noch auf sein eigenes Arbeitsgebiet beschränken darf und sich um die Tätigkeit der anderen Mitglieder nicht kümmern braucht. Die Pflicht unmittelbare Tätigkeit beschränkt sich zwar dann auf den eigenen Arbeitskreis, hinsichtlich der Arbeitskreise der anderen Vorstandsmitglieder ist sie eine Pflicht zur allgemeinen Beaufsichtigung (Überwachung) geworden. In einem solchen Fall ist es Sache des zur Haftung in Anspruch genommenen Vorstandsmitgliedes initiativ darzulegen, in welcher Weise die Aufgabenverteilung im Vorstand tatsächlich erfolgt ist und welche organisatorischen Vorkehrungen in diesem Sinne getroffen worden sind.

Sie werden daher eingeladen, **innen drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens** die genaue Aufgabenverteilung in Vorstand des Vereins FINAK darzulegen und zu beschreiben, in welcher Form Sie die Tätigkeit der anderen Mitglieder überprüft habe.

Seitens der steuerlichen Vertretung des Bw. wurde hierzu bekannt geben, dass bei der Haftung des Vorstandsmitgliedes gegenüber dem Verein es um eine normale Verschuldenshaftung gehe. Eine Schadenersatzpflicht des Vorstandsmitgliedes setze daher insbesondere die Rechtswidrigkeit seines Handelns voraus. Die Vorstandsmitglieder würden für die Einhaltung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Organwalters haften. Wer eine Tätigkeit im Vorstand eines Vereins übernehme, habe für die dafür erforderlichen

Fähigkeiten und Kenntnisse im Sinne des § 1299 ABGB einzustehen, dass hieße für ein Verhalten wie ein Fachmann. Das gelte unabhängig von der Ausbildung und der beruflichen Tätigkeit des Vorstandsmitgliedes. Ein Vorstandsmitglied könne sich sohin im Schadensfall nicht darauf berufen, dass es die für die Ausübung seiner Tätigkeit im Vorstand erforderlichen Fähigkeiten und Kenntnisse nicht gehabt habe. Allerdings habe der OGH schon vor Inkrafttreten des Vereinsgesetzes 2002 ausgesprochen, dass bei einem gemeinnützigen Verein für Vorstandsmitglieder ein geringerer Sorgfaltsmaßstab als bei wirtschaftlich tätigen Vereinen anzusetzen sei. Der OGH habe hinsichtlich des Sorgfaltsmaßstabes nicht an der unentgeltlichen Ausübung der Tätigkeit als Vorstandsmitglied angeknüpft, sondern (schon) daran, dass es sich um einen gemeinnützigen ideellen Verein und nicht um einen mit Gewinnerzielungsabsicht geführten Wirtschaftsverein gehandelt habe. Hingegen sehe § 23 Abs. 1 Vereinsgesetz 2002 nunmehr ausdrücklich (nur) eine Berücksichtigung der Unentgeltlichkeit der Tätigkeit des Vorstandsmitgliedes bei der Beurteilung des Sorgfaltsmaßstabes vor. Übe ein Vorstandsmitglied seine Tätigkeit im Vorstand unentgeltlich aus, dann gelte ein reduzierter Sorgfaltsmaßstab, der an das Verhalten des Vorstandsmitgliedes anzulegen sei. Wie weit sich dieser Sorgfaltsmaßstab reduziere, könne nicht allgemein angegeben werden, sondern werde vielmehr immer im Einzelfall zu beurteilen sein. Eine solche Einzelfallentscheidung betraf auch eine vom OLG Linz getroffene Entscheidung. Der Leiter und gleichzeitige Kassier der Fußballsektion eines Vereins hätte entgegen ausdrücklicher Weisung des Vereinsvorstandes, das Konto nicht zu überziehen und nicht mehr auszugeben als eingenommen werde, einen Schuldenberg von 1,9 Millionen Schillinge angehäuft. Nachdem diese Schulden durch eine Sponsorleistung beglichen werden konnten, seien im Fußballverein in weniger als einem Jahr neuerlich Schulden in Höhe von Schillingen 375.000,00 aufgelaufen. Obwohl der Sektionsleiter den Vereinsobmann beim Erstellen des Budgets für das laufende Spieljahr falsch informiert und wesentliche Verbindlichkeiten verschwiegen hätte, sei das Oberlandesgericht Linz zum Ergebnis gelangt, den Sektionsleiter werde wegen der ehrenamtlichen Ausübung seiner Tätigkeit keine Haftung gegenüber dem Verein für den entstandenen Schaden treffen. In Summe scheine es daher nicht gerechtfertigt kraft Obmannfunktion für etwaige Vergehen anderer Personen zur Verantwortung gezogen zu werden. Der Obmann habe die inhaltliche Verantwortung übernommen und nicht die materielle. Dem Schriftsatz beigelegt wurde eine zwölfseitige Stellungnahme des Bw.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften am Abgabenkonto der Primärschuldnerin unberichtigt aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 leg.cit BAO 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. Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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 Haftungsinanspruchnahme sind das Bestehen einer Abgabenverbindlichkeit 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.

Dem Vertreter einer juristischen Person, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass diese die anfallenden Abgaben nicht rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Zur Vertretung juristischer Personen können Vertreter sowohl durch Gesetz als auch durch Vertrag berufen sein, wobei nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zwischen den beiden Vertretungsarten nicht unterschieden wird. Soweit es sich um Stiftungen, Fonds oder Vereine handelt, bestimmen deren Statuten den Vertreter. Maßgebend sind jene Personen, die von den Statuten zur Vertretung des Vereines berufen sind.

Dieses Organ ist den Behörden für die gesetzmäßige Tätigkeit des Vereins verantwortlich. Maßgebend für die Haftung des Obmanns bzw. Präsidenten ist nicht, ob er seine Funktion tatsächlich selbst ausübt, sondern ob er als Präsident zum Vertreter des Vereins bestellt wurde und ihm daher die Ausübung der Funktion obliegt. Wenn der Vertreter seine abgabenrechtlichen Pflichten auf andere Personen überträgt, wird er dadurch nicht von seinen Pflichten befreit. Es treffen ihn in einem solchen Fall Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung zu Haftungsfolgen nach § 9 BAO führen kann. Es gehört zu den Pflichten des Präsidenten eines Vereins durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen dafür zu sorgen, dass die Erfüllung

abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolgt. Der zur Vertretung berufene Präsident hat die Tätigkeit der beauftragten Personen in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungsfristen verborgen bleibt.

Der Bw. war seit Gründung des Vereins dessen Präsident. Gemeinsam mit den anderen Vorstandsmitgliedern kamen ihm vor allem die Leitung des Vereins, die Erstellung des Jahresvoranschlags, die Abfassung des Rechenschaftsberichtes und des Rechenabschlusses sowie die Verwaltung des Vereinsvermögens zu. Der Bw. bringt wiederholt vor, er sei für abgabenrechtliche Belange nicht zuständig gewesen und habe vorrangig repräsentative Aufgaben inne gehabt.

Darüber hinaus vertritt er die Meinung, die Vorstandsmitglieder wären Personen gewesen, bei denen aufgrund der "klingenden Namen" der Bw. von einer allfälligen Kontrollpflicht entbunden wäre. Dieses Vorbringen widerspricht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine zulässige Geschäftsverteilung wirkt sich grundsätzlich auf die Verantwortlichkeit der einzelnen Vorstandsmitglieder aus. Jedes Vorstandsmitglied trägt dann zunächst für sein ihm zugewiesenes Arbeitsgebiet die volle Verantwortung. Eine Arbeitsaufteilung bewirkt jedoch, selbst bei größter Spezialisierung, nicht, dass ein Vorstandsmitglied sich nur noch auf sein eigenes Arbeitsgebiet beschränken darf und sich um die Tätigkeit der anderen Mitglieder nicht mehr zu kümmern braucht. Die Pflicht zur unmittelbar verwaltenden Tätigkeit beschränkt sich zwar dann auf den eigenen Arbeitskreis, hinsichtlich der Arbeitskreise der anderen Vorstandsmitglieder ist sie eine Pflicht zur allgemeinen Beaufsichtigung (Überwachung) geworden. Beispielsweise im Erkenntnis vom 24. Februar 2004, ZI 99/14/0278, hat der VwGH ausgesprochen, dass die Untätigkeit des handelsrechtlichen Geschäftsführers zu einem Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten führt. Dabei kommt es nach der Rechtsprechung des VwGH nicht darauf an, ob der handelsrechtliche Geschäftsführer Grund hatte zu zweifeln, ob der faktische Geschäftsführer ordnungsgemäß vorgeht.

Der Bw. bringt wiederholt vor, es habe sich bei den Vorstandsmitgliedern um renommierte Persönlichkeiten gehandelt, sodass er keine Veranlassung gesehen habe, ihre Tätigkeit zu kontrollieren. Aus dem erstinstanzlichen Haftungsbescheid geht hervor, dass Mag. Herbert S., obwohl er zu keiner Zeit offiziell eine Funktion im Vereinsvorstand inne hatte, de facto im Wesentlichen die Geschäfte des Vereins bestimmte bzw. auch die laufende Buchhaltung führte. Dieser Feststellung der Abgabenbehörde erster Instanz wurde seitens des Bw. nie widersprochen. Für den Unabhängigen Finanzsenat stellt sich das Bild so dar, dass der Bw. – wohl auch aufgrund seines Bekanntheitsgrades im Bereich der finanzrechtlichen Lehre – die Funktion des Präsidenten des Primärschuldners innehatte. Es war offenbar klar, dass es sich

dabei um eine „De-facto-Funktion“ gehandelt hat und der Bw. tatsächlich in erster Linie repräsentative Funktionen innehatte.

Das (stillschweigende) Einverständnis des Bw. keinen Einfluss auf die operative Tätigkeit des Vereins auszuüben, befreit ihn nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten.

Seine Untätigkeit führt zu einem Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten. Dabei kommt es nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht darauf an, ob er Grund hatte zu zweifeln, ob der faktische Geschäftsführer (im vorliegenden Fall offensichtlich Mag. S) ordnungsgemäß vorgeht.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht fest, weil der Verein mit Beschluss der (außerordentlichen) Generalversammlung vom 10. Juli 2000 mit Stichtag 31. August 2000 aufgelöst worden ist. Der am Vereinskonto verbleibende Überschuss wurde ebenfalls am 10. Juli 2000 zwischen dem Bw, HS, MS und Mag. S aufgeteilt. In der Folge erzielte der Primärschuldner weiterhin Einnahmen. Die DU beispielsweise hat am 9. August 2000 den Betrag von S 371.452,90 überwiesen und diverse Kursgebühren wurden noch im August 2000 zur Einzahlung gebracht. In der Folge verfügte der Primärschuldner über keine finanziellen Mittel mehr.

Bestritten wird vom Bw. die Höhe der haftungsgegenständlichen Abgaben, weil der Bw. einerseits die Meinung vertritt, der Verein sei entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz sehr wohl als Weiterbildungsverein gemeinnützig tätig, andererseits wird der Abgabenbehörde erster Instanz vorgeworfen, sie hätte nicht überprüft, ob der Verein kalkulierte Gewinne oder Zufallsgewinne erwirtschaftet hätte.

Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, dass die Höhe der berufungsgegenständlichen Abgaben nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist. Der Bw. hätte unbeschadet der Einbringung der gegenständlichen Berufung gegen den Haftungsbescheid innerhalb der gleichen Frist auch gegen die Bescheide über die einzelnen Abgabenansprüche berufen können. Dies hat er nicht getan. In der Berufung gegen den Haftungsbescheid kann die Höhe des Abgabenanspruches nicht wirksam angefochten werden. Eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob der Verein gemeinnützig tätig war oder nicht, ist daher in diesem Verfahren entbehrlich. In diese Richtung weist auch das Verwaltungsgerichtshofserkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0142, in dem die Rechtsanschauung vertreten wird, dass dann, wenn einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangeht, die Behörde daran gebunden ist und sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten hat. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt.

Mit Schriftsatz vom 29. April 2003 wurde seitens des Bw. bekannt gegeben, dass der Verein immer ausreichende finanzielle Mittel gehabt hätte. An den Abgabengläubiger wurden keine Abgaben abgeführt. Sohin liegt darin eine deutliche Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers vor. Nach geltender Rechtslage ist der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach zu beurteilen, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Verfügt der Vertretene über finanzielle Mittel, so darf der Vertreter bei Entrichtung der Schulden Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden.

Unbestritten ist, dass bei Fälligkeit der Körperschaftsteuer 1999, Körperschaftsteuer 2000 und der Anspruchszinsen 2000, nämlich am 28. April 2003, der Primärschuldner über keine Geldmittel mehr verfügte. Ebenso unbestritten ist, dass im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 1998 und 1999 jedenfalls für die Entrichtung ausreichende Geldmittel vorhanden gewesen wären. Im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2000 ist dem Vorbringen der Abgabenbehörde erster Instanz mit Schriftsatz vom 11. September 2008 Rechnung zu tragen. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nämlich für die Frage, ob der Primärschuldner über Mittel für die Abgabentrachtung verfügt hat, bereits der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung einzureichen und eine sich ergebende Vorauszahlung zu entrichten, was im vorliegenden Fall nicht erfolgt ist, woraus sich die Haftung des Bw. ergibt. Bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2000 waren nach Aktenlage zweifelsfrei noch verfügbare Geldmittel vorhanden. Aus den Unterlagen der Betriebsprüfungsabteilung geht hervor, dass zwar am 10. Juli 2000 der Betrag von S 260.000,-- behoben worden ist. In der Folge wurden aber sehr wohl noch Einnahmen erzielt, sodass der Primärschuldner auch nach diesem Zeitpunkt noch über finanzielle Mittel verfügt hat. Wie oben ausgeführt wurde, wurden jedenfalls im August 2008 noch diverse Überweisungen zu Gunsten des Primärschuldners getätigt. Für Vorauszahlungen, zu deren Entrichtung der Primärschuldner verpflichtet gewesen wäre, wären nach Aktenlage zweifelsfrei noch verfügbare Geldmittel vorhanden gewesen. Die Umsatzsteuer 2000 wurde somit trotz Vorhandensein von Geldmittel nicht entrichtet, daher wurde der Bw. richtigerweise auch dafür wegen schuldhafter Pflichtverletzung zur Haftung herangezogen.

Insgesamt gesehen teilt der Unabhängige Finanzsenat die Meinung der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben beim

Primärschuldner auf ein schuldhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgabe war.

Die von der steuerlichen Vertretung des Bw. im Schriftsatz vom 7. Oktober 2008 angesprochenen Urteile des OGH und des OLG Linz sind insofern für den gegenständlichen Fall ohne rechtliche Relevanz, als sie die Haftung eines Vorstandsmitgliedes gegenüber dem Verein zum Gegenstand haben. Es ist logisch, dass dabei an eine Person, die von den Mitgliedern eines Vereins gewählt wird, ein anderer Maßstab anzulegen ist, als bei der Beurteilung des Verhaltens dieser Person gegenüber den Abgabenbehörden. Die Haftung eines Vorstandsmitgliedes gegenüber dem Verein wird auch von dem Umstand geprägt sein, ob das Organ für den Verein entgeltlich oder unentgeltlich tätig ist. Im gegenständlichen Fall geht es jedoch nicht um die Haftung eines Vorstandmitgliedes gegenüber dem Verein, sondern um die Haftung des Präsidenten des Vereins gegenüber den Abgabenbehörden.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu.

Dem Bw. könnte hier allenfalls zu Gute gehalten werden, dass er sich blindlings auf den guten Ruf und die "klingenden Namen", wie es der Bw. selbst nennt, der handelnden Personen verlassen hat.

Vorzuwerfen ist ihm allerdings, dass er deshalb jegliche Kontrolle unterlassen hat und dabei abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat. Der Umstand, dass der Bw. die faktische Einschränkung der Einflussnahme in Kauf genommen hat, spricht nicht gegen eine Heranziehung zur Haftung. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgabe gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Dass mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben beim Bw. zu rechnen ist, steht außer Streit. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Bw. zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den berechtigten Interessen des Bw. der Vorrang einzuräumen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. November 2008