



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 4. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 27. November 2002 betreffend Haftung gemäß § 12 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Haftung wird auf den Betrag von 514,41 € eingeschränkt. Hievon entfallen auf Umsatzsteuer 2000: 223,24 €, Umsatzsteuer 2001: 245,17 €, Verspätungszuschlag 2000: 22 €, Verspätungszuschlag 2001: 24 €.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war persönlich haftender Gesellschafter der M.KEG, über deren Vermögen mit Gerichtsbeschluss vom 11. September 2001 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs mit Gerichtsbeschluss vom 25. April 2002 gemäß § 139 KO aufgehoben.

Mit Beschluss des zuständigen Bezirksgerichtes vom 22. Februar 2002 wurde auch über das Vermögen des Berufungswerbers das Konkursverfahren (Schuldenregulierungsverfahren) eröffnet, in welchem das Finanzamt die gegenüber dem Berufungswerber mit rechtskräftigem Haftungsbescheid gemäß § 12 BAO vom 28. Februar 2002 geltend gemachten - um die ausgeschüttete Quote im Konkurs der KEG (0,49 %) gekürzten - Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Höhe von insgesamt 25.274,29 € als Konkursforderungen anmeldete.

In der Konkurstagsatzung vom 4. Juni 2002 wurde der Zahlungsplan des Berufungswerbers, mit welchem den Konkursgläubigern eine 10%ige Quote zahlbar innerhalb von zwei Monaten ab Annahme vorgeschlagen wurde, mehrheitlich angenommen. Nach Eintritt der Rechtskraft

der Bestätigung des Zahlungsplanes wurde der Konkurs mit Gerichtsbeschluss vom 2. Juli 2002 gemäß § 196 KO aufgehoben. Die auf das Finanzamt entfallende Quote (2.527,40 €) wurde am 9. August 2002 entrichtet.

Mit dem weiteren Haftungsbescheid gemäß § 12 BAO vom 27. November 2002 wurde der Berufungswerber für folgende Abgabenschuldigkeiten der KEG im Gesamtbetrag von 5.144,08 € zur Haftung herangezogen: Umsatzsteuer 2000: 2.232,43 €, Umsatzsteuer 2001: 2.451,70 €, Verspätungszuschlag 2000: 219,98 €, Verspätungszuschlag 2001: 239,97 €

Dagegen wurde in der Berufung vom 4. Dezember 2002 eingewendet, dass das nach dem Konkurs der KEG eröffnete Schuldenregulierungsverfahren durch die Erfüllung des Zahlungsplanes aufgehoben worden sei. Das Finanzamt hätte die haftungsgegenständlichen Abgaben bereits im Schuldenregulierungsverfahren geltend machen müssen. Der Haftungsbescheid sei insoweit abzuändern, als die Haftung auf den Betrag von 514,41 € einzuschränken sei.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2002 keine Folge. Begründend führte es dazu aus, dass das Haftungsverfahren und das Schuldenregulierungsverfahren zwei voneinander unabhängige Verfahren darstellten. Der Haftungsbescheid vom 27. November 2002 habe erst nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens am 2. Juli 2002 erlassen werden können, weil die haftungsgegenständlichen Abgaben infolge Nichtabgabe der Steuererklärungen der Primärschuldnerin erst mit Bescheiden vom 15. Juli 2002 festgesetzt worden seien. Eine Anmeldung dieser Abgabenforderungen im Konkursverfahren sei nicht möglich gewesen.

Im Vorlageantrag vom 30. Dezember 2002 führte der anwaltliche Vertreter des Berufungswerbers im Wesentlichen aus, dass das Finanzamt im Konkurs der KEG Konkursforderungen in Höhe von 39.758 S und 301.094 S angemeldet habe, welche anerkannt worden seien (ON 13 u. ON 18 des Anmeldeverzeichnis).

Am 25. März 2003 habe das Finanzamt im Schuldenregulierungsverfahren des Berufungswerbers Konkursforderungen von insgesamt 25.274,29 € angemeldet, welche unter anderem die Umsatzsteuer und Verspätungszuschläge 2000 und 20001 betroffen hätten. Diese Ansprüche seien im Zahlungsplan berücksichtigt und vom Berufungswerber im Rahmen seiner Quotenzahlungsverpflichtung ordnungsgemäß erfüllt worden. Die Erfüllung des Zahlungsplanes habe ex lege zu einer Restschuldbefreiung des Berufungswerbers geführt.

Der Umfang der Haftung gemäß § 12 BAO richte sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Nach § 156 KO sei der Berufungswerber durch den rechtskräftig bestätigten Zahlungsplan von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel, ob sie am Verfahren oder an der Abstimmung über den Ausgleich teilgenommen oder gegen diesen gestimmt haben.

Konkursgläubiger, die ihre Forderungen bei der Abstimmung über den Zahlungsplan nicht angemeldet hätten, hätten allenfalls Anspruch auf eine Quote im Sinne des § 197 KO. Das Finanzamt habe aber seine Konkursforderungen im Schuldenregulierungsverfahren angemeldet. Da die Konkursforderungen quotenmäßig befriedigt worden seien, bestünden keine weiteren Ansprüche mehr. Bei einer gegenteiligen Betrachtungsweise würde jedes gerichtliche Ausgleichs- bzw. Schuldenregulierungsverfahren ad absurdum geführt.

Die allgemeine Prüfungstagsatzung im Schuldenregulierungsverfahren habe am 9. April 2002 im Beisein des Vertreters des Finanzamtes stattgefunden. Da der Konkurs über das Vermögen der KEG bereits am 11. September 2001 eröffnet worden sei und den Konkursforderungen des Finanzamtes laut ON 18 des Anmelungsverzeichnisses eine beim seinerzeitigen Masseverwalter durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung zugrunde liege, hätte das Finanzamt in der Lage sein müssen, seine Ansprüche bei der allgemeinen Prüfungstagsatzung im Schuldenregulierungsverfahren zu beziffern.

Der Haftungsbescheid sei auch deshalb zu Unrecht ergangen, weil das Finanzamt die "verfahrensgegenständlichen Ansprüche" bereits mit dem rechtskräftigen Haftungsbescheid vom 28. Februar 2002 geltend gemacht habe. Die Erlassung eines "gleichlautenden Haftungsbescheides über den gleichen Zeitraum" widerspreche dem Rechtsgrundsatz, dass über "die gleichen Ansprüche" nur einmal entschieden werden dürfe.

Da dem Berufungswerber die dem angefochtenen Haftungsbescheid vom 27. November 2002 zugrunde liegenden Abgabenbescheide nicht zugestellt worden seien, würden auch diese Bescheide angefochten.

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

Im Streitfall ist unbestritten, dass der Berufungswerber persönlich haftender Gesellschafter der M.KEG war.

Gemäß § 12 BAO haften die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung. Der Umfang ihrer Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Gemäß § 4 Abs. 1 EGG sind auf eingetragene Erwerbsgesellschaften die Vorschriften des Handelsgesetzbuches und der Vierten Einführungsverordnung zum Handelsgesetzbuch über die offene Handelsgesellschaft und die Kommanditgesellschaft sowie - unter Bedachtnahme auf die §§ 2 und 6 - die für diese Gesellschaften geltenden Vorschriften über die Firma anzuwenden.

Paragraf 161 Abs. 2 HGB normiert, dass auf die Kommanditgesellschaft die für die offene Handelsgesellschaft geltenden Vorschriften Anwendung finden, soweit nicht in diesem Abschnitt anderes vorgeschrieben ist.

Nach § 128 HGB haften die Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam.

Die Komplementäre einer KEG haften den Gläubigern der Gesellschaft als Gesamtschuldner persönlich, unbeschränkt und unmittelbar (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 153).

Der Berufungswerber wendet sich gegen seine Haftungsinanspruchnahme zunächst mit dem Argument, dass das über sein Vermögen eröffnete Schuldenregulierungsverfahren nach rechtskräftiger Bestätigung des Zahlungsplanes mit Gerichtsbeschluss vom 2. Juli 2002 gemäß § 196 KO aufgehoben worden sei. Da der Berufungswerber die im Schuldenregulierungsverfahren als Konkursforderungen angemeldeten Abgabenschulden der KEG quotenmäßig befriedigt habe, bestünden keine weiteren Ansprüche mehr (§ 197 KO). Vielmehr sei der Berufungswerber gemäß § 156 Abs. 1 KO von der Verbindlichkeit zur Zahlung des Ausfalls befreit.

Dieses Vorbringen übersieht zunächst, dass das Finanzamt die dem angefochtenen Haftungsbescheid vom 27. November 2002 zugrunde liegenden Abgabenschulden der KEG nicht als Konkursforderungen im Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Berufungswerbers angemeldet hat. Vielmehr betrafen die im Schuldenregulierungsverfahren angemeldeten Abgabenforderungen die rückständigen Umsatzsteuervorauszahlungen für die Kalendermonate November 2000, Dezember 2000 und Jänner bis August 2001 (samt Verspätungszuschlägen), während mit dem in Berufung gezogenen Haftungsbescheid die Haftung für die aus den Umsatzsteuerveranlagungen für die Jahre 2000 und 2001 resultierenden Nachforderungen (samt Verspätungszuschlägen) geltend gemacht wurde. Da sich der rechtskräftige Haftungsbescheid vom 28. Februar 2002 nicht auf diese Abgaben, sondern auf die oben erwähnten Umsatzsteuervorauszahlungen (samt Verspätungszuschlägen) bezieht, kann auch keine Rede davon sein, dass der Berufungswerber mit dem angefochtenen Haftungsbescheid zur Haftung für Abgaben herangezogen wurde, hinsichtlich derer der Haftungsauspruch bereits mit dem Haftungsbescheid vom 28. Februar 2002 erfolgte.

Mit dem Hinweis auf die Bestimmung des § 156 KO befindet sich der Berufungswerber zwar insofern im Recht, dass ein rechtskräftiger Zahlungsplan gemäß § 193 Abs. 1 zweiter Satz iVm § 156 Abs. 1 KO Wirkungen gegenüber allen Gläubigern entfaltet, und zwar unabhängig davon, ob sie ihre Forderungen im Konkurs angemeldet haben oder nicht (vgl. Kodek, Privatkonkurs, Rz 414). Die im Zahlungsplan getroffenen Regelungen wirken nämlich grundsätzlich für alle Gläubiger, sodass mit der Erfüllung des Zahlungsplanes die die Quote übersteigenden Forderungsteile unwiederbringlich erlöschen. Der Anspruch derjenigen Gläubiger, die ihre

Forderung bei der Abstimmung über den Zahlungsplan nicht angemeldet haben, ist aber nach § 197 KO auf die nach dem Zahlungsplan zu zahlende Quote gerichtet, wobei die Erfüllung dieser Quote (nur) insoweit gefordert werden kann, als dies der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspricht, es sei denn, dass die betreffende Forderung nur aus Verschulden des Gemeinschuldners im Zahlungsplan nicht berücksichtigt wurde (vgl. auch § 156 Abs. 6 KO).

Aus dieser Rechtslage folgt für den Berufungsfall, dass die die 10%ige Zahlungsplanquote übersteigenden Teile der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen infolge Erfüllung des Zahlungsplanes erloschen sind, zumal selbst das Finanzamt nicht behauptet, dass die rechtzeitige Geltendmachung der haftungsgegenständlichen Abgaben im Schuldenregulierungsverfahren *nur* aus Verschulden des Berufungswerbers unterlieben ist (§ 197 Abs. 1 letzter Satz iVm § 156 Abs. 6 KO). Die bei der Abstimmung über den Zahlungsplan nicht als Konkursforderungen angemeldeten Ansprüche betreffend Umsatzsteuer und Verspätungszuschläge für 2000 und 2001 laut Bescheiden vom 15. Juli 2002 sind aber nach § 197 KO auf die nach dem Zahlungsplan zu zahlende Quote gerichtet (vgl. zB OGH 11. 7. 2001, 3 Ob 232/00i).

Ob die zu zahlende Quote der nachträglich hervorgekommenen Abgabeforderungen der Einkommens- und Vermögenslage des Berufungswerbers entspricht, hat gemäß § 197 Abs. 2 KO idF der Insolvenz-Novelle 2002, BGBl. I 2002/156, das Konkursgericht auf Antrag vorläufig zu entscheiden (§ 66 AO). Dabei ist ein zeitlicher Konnex zum Abschluss des Zahlungsplanes nicht erforderlich. Vielmehr kann ein Beschluss nach der vorzitierten Gesetzesstelle auch nach rechtskräftiger Bestätigung des Zahlungsplanes und Aufhebung des Konkursverfahrens beantragt werden (vgl. zB Fink, Der Privatkonkurs nach der Insolvenzrechts-Novelle 2002, ÖJZ 2003, 209). Liegt ein solcher Beschluss gemäß § 197 Abs. 2 KO vor, kann insoweit Exekution zugunsten der nicht angemeldeten Abgabeforderungen geführt werden (§ 197 Abs. 3 KO nF).

Der Berufungswerber hat nicht nur gegen die Haftung, sondern auch gegen den Abgabenspruch berufen. Nach der Rechtsprechung ist in einem solchen Fall zunächst über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenspruch besteht. Diese beiden Verfahren sind nicht zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden (vgl. zB VwGH 23. 1. 1989, 87/15/0136; VwGH 3. 12. 1986, 85/13/0049).

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessenentscheidung (§ 20 BAO) innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Da der Zweck der gegenständlichen Haftungsnorm in der Besicherung der Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft liegt, ist wesentliches

Ermessenskriterium für den Haftungsausspruch die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Da die Möglichkeit einer Abgabeneinbringung bei der Hauptschuldnerin nach Lage des Falles unrealistisch erscheint, erweist sich die Haftungsinanspruchnahme des Berufungswerbers als im Sinne des Gesetzes gelegen. Der Umstand, dass das Schuldenregulierungsverfahren zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme bereits aufgehoben war, steht der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht entgegen, zumal mit der Einschränkung der Haftung auf den Betrag von 514,41 € (= 10 % von 5.144,08 €) dem Umstand Rechnung getragen wurde, dass der mit einem Beschluss nach § 197 Abs. 2 KO festzulegende Betrag, den der Berufungswerber nach den Kriterien des § 197 Abs. 1 KO zu leisten hat, die im Zahlungsplan festgelegte Quote zwar unter-, nicht jedoch überschreiten kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. September 2004