jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE OGH 2000/11/23 8Ob130/00a

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.11.2000

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat als Revisionsgericht durch die Hofrätin des Obersten Gerichtshofes Dr. Langer als Vorsitzende sowie durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Rohrer, Dr. Spenling, Dr. Kuras und Dr. Hoch als weitere Richter in der Rechtssache der klagenden Partei Republik Österreich, vertreten durch die Finanzprokuratur, Singerstraße 17-19, 1011 Wien, wider die beklagte Partei Dr. Klaus Dengg, Rechtsanwalt, Talstraße 4a, 6280 Zell am Ziller, als Masseverwalter im Konkurs der H***** GmbH & Co KG, *****, wegen Feststellung (Feststellungsinteresse S 1,673.689,--), infolge Revision der klagenden Partei gegen das Urteil des Oberlandesgerichtes Innsbruck als Berufungsgericht vom 7. Februar 2000, GZ 1 R 287/99m-15, womit infolge Berufung der klagenden Partei das Urteil des Landesgerichtes Innsbruck vom 28. September 1999, GZ 14 Cg 118/99v-10, bestätigt wurde, in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

Spruch

Der Revision wird nicht Folge gegeben.

Die klagende Partei ist schuldig, der beklagten Partei die mit S 24.543,96 (darin S 4.090,66 USt) bestimmten Kosten des Revisionsverfahrens binnen 14 Tagen zu ersetzen.

Text

Entscheidungsgründe:

Über das Vermögen der Gemeinschuldnerin wurde mit Beschluss vom 2. 12. 1997 der Konkurs eröffnet und der Beklagte zum Masseverwalter bestellt. Das Konkursverfahren ist anhängig.

Mit Beschluss vom 22. 5. 1998 genehmigte das Konkursgericht die Veräußerung des gemeinschuldnerischen Unternehmens mit dem am 18. 5. 1998 abgeschlossenen Kaufvertrag hinsichtlich der Betriebsliegenschaft EZ ***** GB *****, auf der sich das Hotel ***** befindet, und an der auch Absonderungsrechte bestanden. Dieser Beschluss ist seit 10. 6. 1998 rechtskräftig.

Die freihändige Veräußerung der Betriebsliegenschaft der Gemeinschuldnerin durch den Beklagten hatte das Entstehen eines Anspruches der Klägerin auf Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 10 UStG 1994 von S 1,673.689,-- gegenüber dem Masseverwalter zur Folge. Diesen Vorsteuerberichtigungsbetrag haben die Käufer auf das Konkurskonto überwiesen.Die freihändige Veräußerung der Betriebsliegenschaft der Gemeinschuldnerin durch den Beklagten hatte das Entstehen eines Anspruches der Klägerin auf Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG 1994 von S 1,673.689,-- gegenüber dem Masseverwalter zur Folge. Diesen Vorsteuerberichtigungsbetrag haben die Käufer auf das Konkurskonto überwiesen.

Einen Abhilfeantrag der Klägerin, dem Beklagten aufzutragen, den Steuerrückstand der Gemeinschuldnerin von S 1,704.689,--, der aus einer Vorsteuerberichtigung betreffend den Monat 6/1998 einschließlich Säumniszuschlag

resultiere, als Masseforderung des Finanzamtes anzuerkennen und auf das Steuerkonto beim Finanzamt Schwaz einzuzahlen, wies das Konkursgericht mit Beschluss vom 3. 5. 1999 ab. Mit Schriftsatz vom 10. 6. 1999 meldete die Klägerin diesen Betrag, der in der Folge um den Säumniszuschlag von S 31.000,-- auf S 1,673.689,-- eingeschränkt wurde, als Konkursforderung an.

Mit der am 25. 6. 1999 beim Erstgericht eingelangten Klage begehrte die Klägerin die Feststellung, dass die durch die Veräußerung der EZ ***** GB ***** mit Kaufvertrag vom 18. 5. 1998 resultierende Umsatzsteuer im Betrag von S 1,673.689,-- eine Masseforderung sei. Der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt sei in der Veräußerung der Liegenschaft während des Konkursverfahrens gelegen. Der Anspruch auf Berichtigung der Vorsteuerabzüge gemäß § 12 Abs 10 UStG sei daher erst durch die Verwertung der Liegenschaft im Konkurs entstanden und als Masseforderung zu qualifizieren.Mit der am 25. 6. 1999 beim Erstgericht eingelangten Klage begehrte die Klägerin die Feststellung, dass die durch die Veräußerung der EZ ***** GB ***** mit Kaufvertrag vom 18. 5. 1998 resultierende Umsatzsteuer im Betrag von S 1,673.689,-- eine Masseforderung sei. Der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt sei in der Veräußerung der Liegenschaft während des Konkursverfahrens gelegen. Der Anspruch auf Berichtigung der Vorsteuerabzüge gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG sei daher erst durch die Verwertung der Liegenschaft im Konkurs entstanden und als Masseforderung zu qualifizieren.

Der Beklagte wendete ua ein, dass der Vorsteuerberichtigungsbetrag keineswegs aus der (unecht steuerbefreiten) Liegenschaftsveräußerung resultiere, sondern daraus, dass seinerzeit für Investitionen Vorsteuer verrechnet worden sei, welche nunmehr deshalb zurückgezahlt werden müsse, weil nachträglich die Aufrechnungsbefugnis weggefallen sei. Der Rückforderungsanspruch der Klägerin habe daher schon im Zeitpunkt der Konkurseröffnung bedingt bestanden, sodass eine Konkursforderung vorliege.

Das Erstgericht wies das Klagebegehren ab. Zu den eingangs wiedergegebenen Feststellungen vertrat es unter Hinweis auf die Entscheidung des erkennenden Senates 8 Ob 2244/96z (SZ 70/252) in rechtlicher Hinsicht den Standpunkt, dass der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt bereits vor Konkurseröffnung verwirklicht worden sei, nämlich in dem getätigten Vorsteuerabzug der nunmehrigen Gemeinschuldnerin. Die geltend gemachte Vorsteuerrückforderung habe daher bedingt (§ 16 KO) schon im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bestanden und sei als Konkursforderung zu qualifizieren. Dieser Ansicht habe sich in jüngster Zeit auch die Lehre angeschlossen. Zwar sei mittlerweile in Art XV des Budgetbegleitgesetzes, BGBl I 79/1998, die Möglichkeit, die Vorsteuer nach§ 12 Abs 14 UStG weiter zu verrechnen, beseitigt und an dessen Stelle die Option nach § 6 Abs 2 UStG eingeführt worden. Diese Gesetzesbestimmung sei aber erst mit 19. 6. 1998 wirksam geworden und daher hier nicht anwendbar, sodass dem gegenständlichen Sachverhalt die gleiche Rechtslage zugrundeliege wie der zitierten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes. Dem Standpunkt der Klägerin, dass der Anspruch auf Vorsteuerberichtigung im Insolvenzfall als Masseforderung zu behandeln sei, könne daher nicht gefolgt werden.Das Erstgericht wies das Klagebegehren ab. Zu den eingangs wiedergegebenen Feststellungen vertrat es unter Hinweis auf die Entscheidung des erkennenden Senates 8 Ob 2244/96z (SZ 70/252) in rechtlicher Hinsicht den Standpunkt, dass der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt bereits vor Konkurseröffnung verwirklicht worden sei, nämlich in dem getätigten Vorsteuerabzug der nunmehrigen Gemeinschuldnerin. Die geltend gemachte Vorsteuerrückforderung habe daher bedingt (Paragraph 16, KO) schon im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bestanden und sei als Konkursforderung zu qualifizieren. Dieser Ansicht habe sich in jüngster Zeit auch die Lehre angeschlossen. Zwar sei mittlerweile in Art römisch XV des Budgetbegleitgesetzes, Bundesgesetzblatt Teil eins, 79 aus 1998,, die Möglichkeit, die Vorsteuer nach Paragraph 12, Absatz 14, UStG weiter zu verrechnen, beseitigt und an dessen Stelle die Option nach Paragraph 6, Absatz 2, UStG eingeführt worden. Diese Gesetzesbestimmung sei aber erst mit 19. 6. 1998 wirksam geworden und daher hier nicht anwendbar, sodass dem gegenständlichen Sachverhalt die gleiche Rechtslage zugrundeliege wie der zitierten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes. Dem Standpunkt der Klägerin, dass der Anspruch auf Vorsteuerberichtigung im Insolvenzfall als Masseforderung zu behandeln sei, könne daher nicht gefolgt werden.

Das Berufungsgericht bestätigte die erstgerichtliche Entscheidung und sprach aus, dass der Wert des Entscheidungsgegenstandes S 260.000,-- übersteige und die ordentliche Revision zulässig sei. Unter Berücksichtigung der konkursrechtlichen Aspekte kam es in Übereinstimmung mit den Entscheidungen SZ 70/252 und SZ 71/134 ebenfalls zu dem Ergebnis, dass der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt in dem vor Konkurseröffnung getätigten Vorsteuerabzug der nunmehrigen Gemeinschuldnerin liege und die durch die Korrektur des Vorsteuerabzugs zur Vorschreibung gelangende Umsatzsteuer daher eine Konkursforderung darstelle.

Rechtliche Beurteilung

Die dagegen erhobene Revision ist nicht berechtigt.

Der am 18. 5. 1998 geschlossene, seit 10. 6. 1998 rechtskräftig genehmigte Kaufvertrag ist nach der Rechtslage vor der UStG-Novelle durch das Budgetbegleitgesetz 1998, BGBl I 79/1998 (gemäß Art XV Z 3 lit b in Kraft getreten am 19. 6. 1998) - inzwischen neuerlich novelliert durch das AbgÄG 1998 BGBl I 28/1999 - zu beurteilen. Nach dem Bericht des Budgetausschusses (1161 BlgNR 20. GP) war die Gesetzesänderung unmittelbar auf die Entscheidung des erkennenden Senats SZ 70/252 zurückzuführen, in der Ansprüche auf Grund Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß § 12 Abs 10 UStG als Konkursforderung eingestuft wurden. In Anbetracht dieser Beurteilung könne an der Bestimmung des§ 12 Abs 14 UStG 1994 nicht mehr festgehalten werden. Um eine Umsatzsteuerbelastung bei Grundstückslieferungen im Unternehmensbereich zu vermeiden, trete nunmehr an die Stelle der Inrechnungstellung gemäß § 12 Abs 14 UStG 1994 (der entfällt) die Möglichkeit einer Option zur Steuerpflicht. Dies erfolge durch eine entsprechende Ergänzung des § 6 Abs 2 UStG 1994.Der am 18. 5. 1998 geschlossene, seit 10. 6. 1998 rechtskräftig genehmigte Kaufvertrag ist nach der Rechtslage vor der UStG-Novelle durch das Budgetbegleitgesetz 1998, Bundesgesetzblatt Teil eins, 79 aus 1998, (gemäß Art römisch XV Ziffer 3, Litera b, in Kraft getreten am 19. 6. 1998) - inzwischen neuerlich novelliert durch das AbgÄG 1998 Bundesgesetzblatt Teil eins, 28 aus 1999, - zu beurteilen. Nach dem Bericht des Budgetausschusses (1161 BlgNR 20. GP) war die Gesetzesänderung unmittelbar auf die Entscheidung des erkennenden Senats SZ 70/252 zurückzuführen, in der Ansprüche auf Grund Berichtigung des Vorsteuerabzuges gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG als Konkursforderung eingestuft wurden. In Anbetracht dieser Beurteilung könne an der Bestimmung des Paragraph 12, Absatz 14, UStG 1994 nicht mehr festgehalten werden. Um eine Umsatzsteuerbelastung bei Grundstückslieferungen im Unternehmensbereich zu vermeiden, trete nunmehr an die Stelle der Inrechnungstellung gemäß Paragraph 12, Absatz 14, UStG 1994 (der entfällt) die Möglichkeit einer Option zur Steuerpflicht. Dies erfolge durch eine entsprechende Ergänzung des Paragraph 6, Absatz 2, UStG 1994.

Mit seiner Entscheidung SZ 70/252 lehnte der erkennende Senat die Entscheidung SZ 66/15 insoweit ab, als dort den konkursrechtlichen Grundprinzipien zu wenig Augenmerk geschenkt worden sei. Für die konkursrechtliche Einordnung des Anspruches auf Berichtigung des Vorsteuerabzuges seien nicht steuerrechtliche, sondern ausschließlich konkursrechtliche Prinzipien heranzuziehen, die sich mit den steuerrechtlichen keineswegs decken müssen. Seit der Einführung des klassenlosen Konkurses durch das IRÄG 1982 seien die Vorrechtsklassen für Forderungen der Abgabengläubiger abgeschafft worden. Erklärter Zweck des IRÄG 1982 sei das Abstellen auf einen möglichst frühen Zeitpunkt der Abgrenzung zwischen Konkurs- und Masseforderungen sollte doch durch diese gezielte Einschränkung der Masseforderungen die sogenannte Massearmut bekämpft und der den Konkursgläubigern zur Verteilung zur Verfügung stehende Fonds vergrößert werden. Insolvenzrechtlich betrachtet handle es sich bis zum Ablauf der Fristen des § 12 Abs 10 UStG, innerhalb derer sich steuerrechtlich eine "Änderung der Verhältnisse" als Auslöser der Vorsteuerberichtigung ergeben muss, um eine (aufschiebend) bedingte Umsatzsteuerforderung des Fiskus. Daher bestehe die Vorsteuerrückforderung schon bedingt (§ 16 KO) im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung und sei als Konkursforderung zu qualifizieren. Der Eintritt der steuerrechtlichen Bedingung (Verwertung der Liegenschaft) führe zu einer nachträglichen Einschränkung der vor Insolvenzeröffnung gegebenen Verrechnungsbefugnis des Steuerschuldners. Der Wegfall der Aufrechnungsbefugnis nach Konkurseröffnung bewirke grundsätzlich nicht, dass dadurch die Forderung des Gläubigers zu einer Masseforderung würde. Diese Auslegung finde auch in der Formulierung des Gesetzgebers eine Stütze, der lediglich von einer "Berichtigung" des Vorsteuerabzugs spreche.Mit seiner Entscheidung SZ 70/252 lehnte der erkennende Senat die Entscheidung SZ 66/15 insoweit ab, als dort den konkursrechtlichen Grundprinzipien zu wenig Augenmerk geschenkt worden sei. Für die konkursrechtliche Einordnung des Anspruches auf Berichtigung des Vorsteuerabzuges seien nicht steuerrechtliche, sondern ausschließlich konkursrechtliche Prinzipien heranzuziehen, die sich mit den steuerrechtlichen keineswegs decken müssen. Seit der Einführung des klassenlosen Konkurses durch das IRÄG 1982 seien die Vorrechtsklassen für Forderungen der Abgabengläubiger abgeschafft worden. Erklärter Zweck des IRÄG 1982 sei das Abstellen auf einen möglichst frühen Zeitpunkt der Abgrenzung zwischen Konkurs- und Masseforderungen sollte doch durch diese gezielte Einschränkung der Masseforderungen die sogenannte Massearmut bekämpft und der den Konkursgläubigern zur Verteilung zur Verfügung stehende Fonds vergrößert werden. Insolvenzrechtlich betrachtet handle es sich bis zum Ablauf der Fristen des Paragraph 12, Absatz 10, UStG, innerhalb derer sich steuerrechtlich eine "Änderung der Verhältnisse" als Auslöser der Vorsteuerberichtigung ergeben muss, um eine (aufschiebend) bedingte Umsatzsteuerforderung des Fiskus. Daher

bestehe die Vorsteuerrückforderung schon bedingt (Paragraph 16, KO) im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung und sei als Konkursforderung zu qualifizieren. Der Eintritt der steuerrechtlichen Bedingung (Verwertung der Liegenschaft) führe zu einer nachträglichen Einschränkung der vor Insolvenzeröffnung gegebenen Verrechnungsbefugnis des Steuerschuldners. Der Wegfall der Aufrechnungsbefugnis nach Konkurseröffnung bewirke grundsätzlich nicht, dass dadurch die Forderung des Gläubigers zu einer Masseforderung würde. Diese Auslegung finde auch in der Formulierung des Gesetzgebers eine Stütze, der lediglich von einer "Berichtigung" des Vorsteuerabzugs spreche.

An dieser Rechtsmeinung hielt der erkennende Senat in der Folge (25. 2. 2000) in seiner Entscheidung8 Ob 144/99f (ZIK 2000/72) fest. Er verwies auf die kritischen Äußerungen Kristens in ZIK 1998, 46 und stellte ihnen die Ausführungen Fellners in RdW 1998, 123 gegenüber, welcher die Rechtsauffassung des erkennenden Senats ausdrücklich begrüße. Nach konkursrechtlicher Betrachtungsweise komme es auf den Zeitpunkt der Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts an, welcher im Falle der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nicht in der Änderung der Verhältnisse durch Verwertung der Liegenschaft des nunmehrigen Gemeinschuldners, sondern im vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens getätigten Vorsteuerabzug liege. Die Qualifikation als Konkursforderung sei unabhängig davon, ob der Masseverwalter von der Möglichkeit des § 12 Abs 14 UStG Gebrauch mache und die Vorsteuer an den Erwerber der Liegenschaft weiterleite oder nicht. Die Finanzbehörde habe bei der Vorsteuerweiterleitung neuerlich das Insolvenzrisiko zu tragen.An dieser Rechtsmeinung hielt der erkennende Senat in der Folge (25. 2. 2000) in seiner Entscheidung 8 Ob 144/99f (ZIK 2000/72) fest. Er verwies auf die kritischen Äußerungen Kristens in ZIK 1998, 46 und stellte ihnen die Ausführungen Fellners in RdW 1998, 123 gegenüber, welcher die Rechtsauffassung des erkennenden Senats ausdrücklich begrüße. Nach konkursrechtlicher Betrachtungsweise komme es auf den Zeitpunkt der Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts an, welcher im Falle der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nicht in der Änderung der Verhältnisse durch Verwertung der Liegenschaft des nunmehrigen Gemeinschuldners, sondern im vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens getätigten Vorsteuerabzug liege. Die Qualifikation als Konkursforderung sei unabhängig davon, ob der Masseverwalter von der Möglichkeit des Paragraph 12, Absatz 14, UStG Gebrauch mache und die Vorsteuer an den Erwerber der Liegenschaft weiterleite oder nicht. Die Finanzbehörde habe bei der Vorsteuerweiterleitung neuerlich das Insolvenzrisiko zu tragen.

Der erkennende Senat nahm auch zur gegenteiligen Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. 10. 1999 (ZIK 1999, 201) Stellung und führte aus, dass der Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs 10 UStG an die Bedingung geknüpft werde, dass sich die Verwendung oder Nutzung des Grundstückes in den nächsten neun Kalenderjahren nicht ändere. Der Eintritt der steuerrechtlichen Bedingung (Verwertung der Liegenschaft) führe zu einer nachträglichen Einschränkung der zuvor gegebenen Verrechnungsbefugnis des Steuerschuldners. Der Wegfall dieser Befugnis nach Konkurseröffnung bewirke aber grundsätzlich nicht, dass dadurch die Forderung des Gläubigers zu einer Masseforderung werde. Konkursrechtlich betrachtet handle es sich vielmehr um eine aufschiebend bedingte Abgabepflicht des Gemeinschuldners, wobei die Bedingung in einem späteren Tätigwerden des Masseverwalters und der durch ihn bewirkten Änderung liege. Damit seien die Voraussetzungen für die Anwendung des § 16 KO und die Qualifikation der Forderung als Konkursforderung gegeben. Das gegen die Entscheidung des erkennenden Senats vom Verwaltungsgerichtshof gebrauchte Argument, die Masse würde ungerechtfertigt bereichert, liege im Wesen des Konkurses. Denn in einer Vielzahl von Fällen müssen sich die Gläubiger, die ihre volle Leistung auf Kredit dem Gemeinschuldner vor Konkurseröffnung erbracht haben, nach Konkurseröffnung mit einer Quote begnügen. So könne zB der Subunternehmer, der bereits die volle Leistung an den Generalunternehmer, der in Konkurs verfällt, erbracht hat, seinen Werklohn nur als Konkursforderung anmelden, obwohl der Masseverwalter des Generalunternehmers vom Besteller den vollen Werklohn fordern kann. Dennoch behaupte niemand, dass der Generalunternehmer dadurch unberechtigt auf Kosten des Subunternehmers bereichert wäre.Der erkennende Senat nahm auch zur gegenteiligen Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. 10. 1999 (ZIK 1999, 201) Stellung und führte aus, dass der Vorsteuerabzug gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG an die Bedingung geknüpft werde, dass sich die Verwendung oder Nutzung des Grundstückes in den nächsten neun Kalenderjahren nicht ändere. Der Eintritt der steuerrechtlichen Bedingung (Verwertung der Liegenschaft) führe zu einer nachträglichen Einschränkung der zuvor gegebenen Verrechnungsbefugnis des Steuerschuldners. Der Wegfall dieser Befugnis nach Konkurseröffnung bewirke aber grundsätzlich nicht, dass dadurch die Forderung des Gläubigers zu einer Masseforderung werde. Konkursrechtlich betrachtet handle es sich vielmehr um eine aufschiebend bedingte Abgabepflicht des Gemeinschuldners, wobei die Bedingung in einem späteren Tätigwerden des Masseverwalters und der durch ihn bewirkten Änderung liege. Damit seien die Voraussetzungen für die Anwendung des Paragraph 16, KO und die Qualifikation der Forderung als

Konkursforderung gegeben. Das gegen die Entscheidung des erkennenden Senats vom Verwaltungsgerichtshof gebrauchte Argument, die Masse würde ungerechtfertigt bereichert, liege im Wesen des Konkurses. Denn in einer Vielzahl von Fällen müssen sich die Gläubiger, die ihre volle Leistung auf Kredit dem Gemeinschuldner vor Konkurseröffnung erbracht haben, nach Konkurseröffnung mit einer Quote begnügen. So könne zB der Subunternehmer, der bereits die volle Leistung an den Generalunternehmer, der in Konkurs verfällt, erbracht hat, seinen Werklohn nur als Konkursforderung anmelden, obwohl der Masseverwalter des Generalunternehmers vom Besteller den vollen Werklohn fordern kann. Dennoch behaupte niemand, dass der Generalunternehmer dadurch unberechtigt auf Kosten des Subunternehmers bereichert wäre.

Diese Rechtsansicht hat der erkennende Senat auch jüngst (27. 4. 2000: "trotz einer sehr ausführlichen, jedoch im Wesentlichen keine neuen Argumente bringenden Revision der Klägerin") in der Entscheidung 8 Ob 226/99i (ZIK 2000/209 und ARD 5142/31/2000) aufrechterhalten und bekräftigt, dass nicht zuletzt der vom Gesetzgeber verwendete Ausdruck "Berichtigung" des Vorsteuerabzuges darauf schließen lasse, dass ein vor der Konkurseröffnung gesetzter Sachverhalt nachträglich berichtigt werde:

Zu den möglicherweise missverständlichen Ausführungen in der Entscheidung 8 Ob 144/99f (ZIK 2000/72) in Zusammenhang mit § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 sei vorerst darauf zu verweisen, dass diese Gesetzesstelle im dort zu beurteilenden Fall - der Grundstückserwerb selbst sei gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 (unecht) umsatzsteuerfrei - die Steuerbarkeit der Leistungen des dritten Unternehmers (des Errichters der Anlagen) erfasse. Nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 könne der Unternehmer die Vorsteuerbeträge, die ihm von anderen Unternehmern für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, in Rechnung gestellt wurden, abziehen. Die Änderung des § 12 Abs 10 UStG 1972 durch das Abgabenänderungsgesetz 1980 sehe eine sinngemäße Anwendung der Bestimmung über die Berichtigung des Vorsteuerabzuges auch hinsichtlich jener Vorsteuern vor, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder auf Kosten von vorgenommenen Großreparaturen bei Gebäuden entfallen. Dadurch solle eine ungerechtfertigte Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs bei ins Gewicht fallenden Anschaffungen vermieden werden (Kranich/Siegl/Waba, Mehrwertsteuerhandbuch5, 421; SZ 66/15).Zu den möglicherweise missverständlichen Ausführungen in der Entscheidung 8 Ob 144/99f (ZIK 2000/72) in Zusammenhang mit Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 sei vorerst darauf zu verweisen, dass diese Gesetzesstelle im dort zu beurteilenden Fall - der Grundstückserwerb selbst sei gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9, Litera a, UStG 1994 (unecht) umsatzsteuerfrei - die Steuerbarkeit der Leistungen des dritten Unternehmers (des Errichters der Anlagen) erfasse. Nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 könne der Unternehmer die Vorsteuerbeträge, die ihm von anderen Unternehmern für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, in Rechnung gestellt wurden, abziehen. Die Änderung des Paragraph 12, Absatz 10, UStG 1972 durch das Abgabenänderungsgesetz 1980 sehe eine sinngemäße Anwendung der Bestimmung über die Berichtigung des Vorsteuerabzuges auch hinsichtlich jener Vorsteuern vor, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder auf Kosten von vorgenommenen Großreparaturen bei Gebäuden entfallen. Dadurch solle eine ungerechtfertigte Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs bei ins Gewicht fallenden Anschaffungen vermieden werden (Kranich/Siegl/Waba, Mehrwertsteuerhandbuch5, 421; SZ 66/15).

Der Vorsteuerabzug sei das zentrale Merkmal jedes Mehrwertsteuersystems. Durch ihn werde bewirkt, dass die zunächst vom Bruttoumsatz berechnete Bruttoumsatzsteuer des Unternehmers betragsmäßig zu einer Nettoumsatzsteuer vermindert werde. Vorsteuerabzug bedeute daher, dass der Unternehmer berechtigt sei, die von seinen Vormännern im Rechnungspreis auf ihn überwälzten Umsatzsteuern von seiner eigenen Bruttoumsatzsteuer in Abzug zu bringen (Bertl/Djanani/Kofler, Handbuch der österreichischen Steuerlehre, 115). Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer seien die Umsätze, geordnet nach Steuersätzen, und die Vorsteuern, nicht aber einzelne Umsätze (Ritz, BAO2, Rz 16 zu § 198). Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entstehe zeitlich zusammen mit dem jeweiligen Anspruch auf die Umsatzsteuerschuld des leistenden Unternehmers (Scheiner/Kolacny/Caganek, Komm zur Mehrwertsteuer, UStG 1994 III, Anm 508, 512 zu § 12).Der Vorsteuerabzug sei das zentrale Merkmal jedes Mehrwertsteuersystems. Durch ihn werde bewirkt, dass die zunächst vom Bruttoumsatz berechnete Bruttoumsatzsteuer des Unternehmers betragsmäßig zu einer Nettoumsatzsteuer vermindert werde. Vorsteuerabzug bedeute daher, dass der Unternehmer berechtigt sei, die von seinen Vormännern im Rechnungspreis auf ihn überwälzten Umsatzsteuern von seiner eigenen Bruttoumsatzsteuer in Abzug zu bringen (Bertl/Djanani/Kofler, Handbuch der österreichischen Steuerlehre, 115).

Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer seien die Umsätze, geordnet nach Steuersätzen, und die Vorsteuern, nicht aber einzelne Umsätze (Ritz, BAO2, Rz 16 zu Paragraph 198,). Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entstehe zeitlich zusammen mit dem jeweiligen Anspruch auf die Umsatzsteuerschuld des leistenden Unternehmers (Scheiner/Kolacny/Caganek, Komm zur Mehrwertsteuer, UStG 1994 römisch III, Anmerkung 508, 512 zu Paragraph 12,).

Auf Grund der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges verringere sich somit die vom Unternehmer für von ihm erbrachte Leistungen geschuldete (§ 19 UStG) Umsatzsteuer. Diese Steuerschuld werde dem Unternehmer jedoch nicht endgültig nachgesehen, sondern es sei gemäß § 12 Abs 10 UStG 1994 bei einer Änderung der Verhältnisse auch im Falle aktivierungspflichtiger Aufwendungen auf Grundstücke und der Kosten von Großreparaturen ein Ausgleich durch aliquote Berichtigung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen. Durch den vor Konkonkurseröffnung von der späteren Gemeinschuldnerin in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug werde die an sich bestehende Steuerschuld für den in § 12 Abs 10 UStG 1994 genannten Zeitraum bis zum Eintritt der Bedingung (Änderung der Verhältnisse) aufgeschoben.Auf Grund der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges verringere sich somit die vom Unternehmer für von ihm erbrachte Leistungen geschuldete (Paragraph 19, UStG) Umsatzsteuer. Diese Steuerschuld werde dem Unternehmer jedoch nicht endgültig nachgesehen, sondern es sei gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG 1994 bei einer Änderung der Verhältnisse auch im Falle aktivierungspflichtiger Aufwendungen auf Grundstücke und der Kosten von Großreparaturen ein Ausgleich durch aliquote Berichtigung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen. Durch den vor Konkonkurseröffnung von der späteren Gemeinschuldnerin in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug werde die an sich bestehende Steuerschuld für den in Paragraph 12, Absatz 10, UStG 1994 genannten Zeitraum bis zum Eintritt der Bedingung (Änderung der Verhältnisse) aufgeschoben.

Ein Fall des § 46 Abs 1 Z 6 KO liege nicht vor, weil die Masse - wie bereits in der Vorentscheidung dargelegt - nicht grundlos bereichert werde, sondern die Beschränkung der Klägerin auf die Konkursquote sich aus dem Wesen des Insolvenzverfahrens ergebe (8 Ob 226/99i).Ein Fall des Paragraph 46, Absatz eins, Ziffer 6, KO liege nicht vor, weil die Masse - wie bereits in der Vorentscheidung dargelegt - nicht grundlos bereichert werde, sondern die Beschränkung der Klägerin auf die Konkursquote sich aus dem Wesen des Insolvenzverfahrens ergebe (8 Ob 226/99i).

Auf die vorgetragenen Argumente (vgl die Zusammenfassung der Revisionsausführungen auf S 23 f der Revision = AS 173 f) wurde somit erst jüngst (25. 2. 2000 und 27. 4. 2000) eingegangen (8 Ob 144/99f und 8 Ob 226/99i). Dabei hat sich der erkennende Senat - wie bereits ausgeführt - nicht nur mit der Auffassung von Kristen (ZIK 1998, 48 [52 aE]), wonach die Verfolgung insolvenzrechtlicher Ziele "nicht soweit gehen dürfe, dass dem entgegenstehende vom selben Gesetzgeber geschaffene Normen des Steuerrechts unbeachtet bleiben" auseinandergesetzt, sondern auch mit der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. 10. 1999 (ZIK 1999, 201). Da sich auch die vorliegende Revision im Wesentlichen darauf stützt, dass diesen zu folgen wäre (AS 173 f) und daher ebenfalls keine neuen Gesichtspunkte geltend macht, ist sie nicht geeignet, eine neue Beurteilung herbeizuführen.Auf die vorgetragenen Argumente vergleiche die Zusammenfassung der Revisionsausführungen auf S 23 f der Revision = AS 173 f) wurde somit erst jüngst (25. 2. 2000 und 27. 4. 2000) eingegangen (8 Ob 144/99f und 8 Ob 226/99i). Dabei hat sich der erkennende Senat - wie bereits ausgeführt - nicht nur mit der Auffassung von Kristen (ZIK 1998, 48 [52 aE]), wonach die Verfolgung insolvenzrechtlicher Ziele "nicht soweit gehen dürfe, dass dem entgegenstehende vom selben Gesetzgeber geschaffene Normen des Steuerrechts unbeachtet bleiben" auseinandergesetzt, sondern auch mit der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. 10. 1999 (ZIK 1999, 201). Da sich auch die vorliegende Revision im Wesentlichen darauf stützt, dass diesen zu folgen wäre (AS 173 f) und daher ebenfalls keine neuen Gesichtspunkte geltend macht, ist sie nicht geeignet, eine neue Beurteilung herbeizuführen.

Abschließend ist daher nur noch festzuhalten, dass das BMF mit Erlass vom 5. 6. 2000, 03 0311/1-IV/3/00, AÖF 2000/109, ARD 5142/30/2000, ausgesprochen hat, dass es seine bisherige Rechtsansicht, wonach derartige Vorsteuerberichtigungen Masseforderungen darstellten, nicht weiter aufrechterhalten könne (Hinweis auch in ARD 5142/31/2000). Der Erlass, in dem es diese Rechtsansicht vertreten hatte, wurde ersatzlos aufgehoben und damit die - gegenteilige - stRsp des 8. Senates des Obersten Gerichtshofes akzeptiert (ZIK 2000/180; Kristen, USt im Konkurs, ZIK 2000, 153 [158]).

Der Revision ist daher ein Erfolg zu versagen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf §§ 50, 41 ZPO.Die Kostenentscheidung gründet sich auf Paragraphen 50,, 41 ZPO.

Anmerkung

E59908 08A01300

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:2000:0080OB00130.00A.1123.000

Dokumentnummer

JJT_20001123_OGH0002_0080OB00130_00A0000_000

Quelle: Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, http://www.ogh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at