jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE OGH 2000/4/27 8Ob226/99i

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.04.2000

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat als Revisionsgericht durch die Hofrätin des Obersten Gerichtshofes Dr. Langer als Vorsitzende und durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Rohrer, Dr. Adamovic, Dr. Spenling und Dr. Hopf als weitere Richter in der Rechtssache der klagenden Partei Republik Österreich, vertreten durch die Finanzprokuratur, 1011 Wien, Singerstraße 17-19, wider die beklagte Partei Dr. Sepp Manhart, Rechtsanwalt, 6900 Bregenz, Römerstraße 19, als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der S***** GesmbH & Co KG, ***** wegen Feststellung (Feststellungsinteresse S 1,618.089,60), infolge Revision der klagenden Partei gegen das Urteil des Oberlandesgerichtes Innsbruck als Berufungsgericht vom 1. Juni 1999, GZ 1 R 107/99s-10, womit infolge Berufung der klagenden Partei das Urteil des Landesgerichtes Feldkirch vom 20. Februar 1999, GZ 5 Cg 40/99h-5, 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 24.393,84 (darin S 4.065,64 USt) bestimmten Kosten des Revisionsverfahrens binnen 14 Tagen bei Exekution zu ersetzen.

Text

Entscheidungsgründe:

Über das Vermögen der Gemeinschuldnerin wurde mit Beschluss vom 4. 7. 1996 der Konkurs eröffnet und der Beklagte zum Masseverwalter bestellt. Das Konkursverfahren ist anhängig.

Mit Beschluss vom 16. 7. 1996 bewilligte das Konkursgericht die Veräußerung des gemeinschuldnerischen Unternehmens gemäß § 117 KO, wozu unter anderem auch mehrere Betriebsliegenschaften zählten, an denen Absonderungsrechte bestanden. Der Kaufvertrag mit der Erwerberin wurde am 22. 5. 1997 schriftlich ausgefertigt.Mit Beschluss vom 16. 7. 1996 bewilligte das Konkursgericht die Veräußerung des gemeinschuldnerischen Unternehmens gemäß Paragraph 117, KO, wozu unter anderem auch mehrere Betriebsliegenschaften zählten, an denen Absonderungsrechte bestanden. Der Kaufvertrag mit der Erwerberin wurde am 22. 5. 1997 schriftlich ausgefertigt.

Die freihändige Veräußerung der Betriebsliegenschaften der Gemeinschuldnerin durch den Beklagten hatte das Entstehen des Anspruchs auf Berichtigung des von der Gemeinschuldnerin vor Konkurseröffnung in Anspruch genommenen Vorsteuerabzuges für auf den Liegenschaften errichtete Anlagen im Gesamtbetrag von S 1,618.089,60 zur Folge. Diesen Betrag hatte der Beklagte der Erwerberin des gemeinschuldnerischen Unternehmens mit Schreiben vom 27. 7. 1998 gemäß § 12 Abs 14 UStG 1994 in Rechnung gestellt und auch tatsächlich bezahlt erhaltenDie freihändige Veräußerung der Betriebsliegenschaften der Gemeinschuldnerin durch den Beklagten hatte das Entstehen des Anspruchs auf Berichtigung des von der Gemeinschuldnerin vor Konkurseröffnung in Anspruch genommenen Vorsteuerabzuges für auf den Liegenschaften errichtete Anlagen im Gesamtbetrag von S 1,618.089,60 zur Folge.

Diesen Betrag hatte der Beklagte der Erwerberin des gemeinschuldnerischen Unternehmens mit Schreiben vom 27. 7. 1998 gemäß Paragraph 12, Absatz 14, UStG 1994 in Rechnung gestellt und auch tatsächlich bezahlt erhalten.

Die Klägerin meldete zwar über Aufforderung des Beklagten ihren Anspruch in der Höhe von S 1,618.089,60 mit Schreiben vom 28. 8. 1998 nachträglich als Konkursforderung an, vertrat jedoch weiterhin die Auffassung, dass die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs 10 UStG 1994 in Insolvenzfällen Masseforderung sei. In der Prüfungstagsatzung vom 17. 9. 1998 anerkannte der Masseverwalter die angemeldete Konkursforderung mit einem Betrag von S 1,425.850,26 und bestritt sie unter Hinweis auf eine für Warenlieferungen vorgenommene Vorsteuerberichtigung mit einem Betrag von S 192.239,34. Mit Schreiben vom 16. 9. 1998 stellte die Klägerin an das Konkursgericht einen Abhilfeantrag gemäß § 124 Abs 3 KO, mit welchem sie die Anerkennung der angemeldeten Konkursforderung als Masseforderung anstrebte. Dieser Antrag wurde rechtskräftig abgewiesen.Die Klägerin meldete zwar über Aufforderung des Beklagten ihren Anspruch in der Höhe von S 1,618.089,60 mit Schreiben vom 28. 8. 1998 nachträglich als Konkursforderung an, vertrat jedoch weiterhin die Auffassung, dass die Vorsteuerberichtigung gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG 1994 in Insolvenzfällen Masseforderung sei. In der Prüfungstagsatzung vom 17. 9. 1998 anerkannte der Masseverwalter die angemeldete Konkursforderung mit einem Betrag von S 1,425.850,26 und bestritt sie unter Hinweis auf eine für Warenlieferungen vorgenommene Vorsteuerberichtigung mit einem Betrag von S 192.239,34. Mit Schreiben vom 16. 9. 1998 stellte die Klägerin an das Konkursgericht einen Abhilfeantrag gemäß Paragraph 124, Absatz 3, KO, mit welchem sie die Anerkennung der angemeldeten Konkursforderung als Masseforderung anstrebte. Dieser Antrag wurde rechtskräftig abgewiesen.

Mit ihrer am 17. 12. 1998 beim Erstgericht eingelangten Klage begehrte die Klägerin die Feststellung, dass die mit Bescheid vom 9. 9. 1998 festgesetzte Umsatzsteuer im Betrag von S 1,618.089,60 (im Bescheid als Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 12 Abs 10 und Abs 11 UStG 1994 ausgewiesen) eine Masseforderung der Klägerin sei. Der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt sei in der Veräußerung der Liegenschaften während des Konkursverfahrens gelegen. Der Anspruch auf Berichtigung der Vorsteuerabzüge gemäß § 12 Abs 10 UStG 1994 sei daher erst im Konkurs entstanden und sei deshalb Masseforderung.Mit ihrer am 17. 12. 1998 beim Erstgericht eingelangten Klage begehrte die Klägerin die Feststellung, dass die mit Bescheid vom 9. 9. 1998 festgesetzte Umsatzsteuer im Betrag von S 1,618.089,60 (im Bescheid als Berichtigung der Vorsteuer gemäß Paragraph 12, Absatz 10 und Absatz 11, UStG 1994 ausgewiesen) eine Masseforderung der Klägerin sei. Der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt sei in der Veräußerung der Liegenschaften während des Konkursverfahrens gelegen. Der Anspruch auf Berichtigung der Vorsteuerabzüge gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG 1994 sei daher erst im Konkurs entstanden und sei deshalb Masseforderung.

Der Beklagte wendete dagegen ein, dass die Gemeinschuldnerin den Vorsteuerabzug bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen habe. Der Rückforderungsanspruch der Klägerin habe daher schon im Zeitpunkt der Konkurseröffnung bedingt bestanden, sodass eine Konkursforderung vorliege.

Das Erstgericht wies das Klagebegehren ab. Es traf die eingangs wiedergegebenen - vom Berufungsgericht auf Grund Außerstreitstellungen ergänzten - Feststellungen und führte unter Hinweis auf die Entscheidung des erkennenden Senats 8 Ob 2244/96z = SZ 70/252 zur rechtlichen Beurteilung aus, dass unter Anwendung konkursrechtlicher Prinzipien davon ausgegangen werde, der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt sei durch Vornahme des Vorsteuerabzugs bereits vor Konkurseröffnung verwirklicht worden. Der Rückforderungsanspruch der Klägerin habe bereits im Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bedingt (§ 16 KO) bestanden. Ein klares Indiz für die Richtigkeit und die rechtliche Tragweite der jüngsten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes liege darin, dass der Gesetzgeber als Reaktion in Art XV. des Budgetbegleitgesetzes BGBl I Nr 79/1998 die Möglichkeit, die Vorsteuer nach § 12 Abs 14 UStG weiterzuverechnen, beseitigt und statt dessen die Option nach § 6 Abs 2 UStG eingeführt habe, wonach Grundstückslieferungen auch als steuerpflichtig behandelt werden könnten und der Erwerber nach den allgemeinen Regelungen berechtigt sei, den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Damit seien die aus der zitierten Entscheidung entstandenen Nachteile für die Finanzbehörden beseitigt worden.Das Erstgericht wies das Klagebegehren ab. Es traf die eingangs wiedergegebenen - vom Berufungsgericht auf Grund Außerstreitstellungen ergänzten - Feststellungen und führte unter Hinweis auf die Entscheidung des erkennenden Senats 8 Ob 2244/96z = SZ 70/252 zur rechtlichen Beurteilung aus, dass unter Anwendung konkursrechtlicher Prinzipien davon ausgegangen werde, der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt sei durch Vornahme des Vorsteuerabzugs bereits vor Konkurseröffnung verwirklicht worden. Der Rückforderungsanspruch der Klägerin habe bereits im Zeitpunkt der

Eröffnung des Insolvenzverfahrens bedingt (Paragraph 16, KO) bestanden. Ein klares Indiz für die Richtigkeit und die rechtliche Tragweite der jüngsten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes liege darin, dass der Gesetzgeber als Reaktion in Art römisch XV. des Budgetbegleitgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 79 aus 1998, die Möglichkeit, die Vorsteuer nach Paragraph 12, Absatz 14, UStG weiterzuverechnen, beseitigt und statt dessen die Option nach Paragraph 6, Absatz 2, UStG eingeführt habe, wonach Grundstückslieferungen auch als steuerpflichtig behandelt werden könnten und der Erwerber nach den allgemeinen Regelungen berechtigt sei, den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Damit seien die aus der zitierten Entscheidung entstandenen Nachteile für die Finanzbehörden beseitigt worden.

Das Gericht zweiter Instanz gab der dagegen erhobenen Berufung der Klägerin nicht Folge. Es sprach aus, dass der Wert des Entscheidungsgegenstandes S 260.000 übersteige und dass die ordentliche Revision zulässig sei. Zur Rechtsrüge führte das Berufungsgericht aus, dass selbst der als gegenteilig erachteten Entscheidung 3 Ob 102/92 = SZ 66/15 entnommen werden könne, dass bei Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs 10 UStG der umsatzsteuerrechtlich relevante Vorgang vor der Konkurseröffnung liege. Die zitierte Entscheidung des 3. Senats sei in der Lehre nicht unwidersprochen geblieben. So führe Schumacher in JBl 1993, 798 aus, der Rechtsgrund der Steuerforderung liege in Wirklichkeit allein in dem vor Insolvenzeröffnung erfolgten Umsatz der nunmehrigen Gemeinschuldnerin. Anlass der Vorsteuerberichtigung sei bloß der Wegfall einer Bedingung für die Beibehaltung des Vorsteuerabzugs, ohne dass der materielle Entstehungsgrund der Abgabeforderung geändert werde. Für die konkursrechtliche Einordnung des Anspruches seien nicht steuerrechtliche, sondern ausschließlich konkursrechtliche Prinzipien heranzuziehen, die sich mit den steuerrechtlichen keineswegs decken müssten. Gemäß § 12 Abs 10 UStG finde eine Vorsteuerberichtigung unter anderem statt, wenn ein Unternehmer ein Grundstück (Gebäude) in den auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden neun Jahren veräußere. Die Veräußerung sei ein unecht befreiter Umsatz, durch den die Voraussetzung für den Vorsteuerabzug wegfalle und dieser anteilsmäßig zu korrigieren sei. Unter der Voraussetzung des - hier noch anzuwendenden - § 12 Abs 14 UStG 1994 könne es auch zu einer Vorsteuerweiterleitung kommen, wonach der veräußernde Unternehmer berechtigt sei, den Käufer den auf Grund der Berichtigung geschuldeten Betrag gesondert in Rechnung zu stellen. Seit der Einführung des klassenlosen Konkurses durch das IRÄG 1992 seien die Vorrechtsklassen für Forderungen der Abgabegläubiger abgeschafft worden. Für die Abgrenzung zwischen Abgabemasse- und Abgabekonkursforderungen sei der Zeitpunkt der Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts maßgebend. Es komme für die insolvenzrechtliche Qualifikation nicht auf das Entstehen oder die Fälligkeit der Steuerschuld an, sondern auf die Verwirklichung des abgaberechtlich relevanten Sachverhalts. Das Abstellen auf einen möglichst frühen Zeitpunkt der Abgrenzung zwischen Konkurs- und Masseforderungen sei erklärter Zweck des IRÄG 1982 gewesen, um die Massearmut zu bekämpfen. Unter Berücksichtigung der Entscheidung SZ 70/252 komme man zu dem Ergebnis, dass der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt schon vor Konkurseröffnung verwirklicht worden sei. Bei einer Vorsteuerkorrektur zufolge einer Änderung des Verwendungszwecks handle es sich nicht um einen neuen isoliert zu sehenden umsatzsteuerpflichtigen Vorgang. Vielmehr falle nachträglich eine der Bedingungen für den Vorsteuerabzug weg, ohne dass sich an dem materiellen Entstehungsgrund der Abgabeforderung etwas ändere. Der Eintritt der steuerrechtlichen Bedingung (Verwertung der Liegenschaft) führe zu einer nachträglichen Einschränkung der vor Insolvenzeröffnung gegebenen Verrechnungsbefugnis des Steuerschuldners. Diese Interpretation sei geboten, weil eine Auslegung im Sinne der Berufungswerberin zu einer nicht unbeträchtlichen Aushöhlung der Deckung der Pfandgläubiger führen würde, sodass diese an einer möglichst noch vor Eröffnung eines Insolvenzverfahrens durchzuführenden Verwertung der Liegenschaft interessiert sein könnten, was allfällige Fortführungs- und Sanierungschancen eines Betriebes wesentlich beeinträchtigen würde. Zutreffend sei auch die vom Erstgericht vertretene Ansicht, dass der Gesetzgeber die Auswirkungen der Entscheidung des erkennenden Senats SZ 70/252 zwischenzeitig durch Art XV des Budgetbegleitgesetzes 1998 zu ändern getrachtet habe. Nunmehr sei bei Ausübung der Option die Grundstückslieferung das steuerbare Verhalten, an die die Abgabepflicht knüpfe und die entstehende Umsatzsteuerschuld daher Masseforderung. Es liege auch keine grundlose Bereicherung der Masse im Sinn des § 46 Abs 1 Z 6 KO vor, weil es sich bei der Vorsteuerkorrektur nicht um einen neuen isoliert zu sehenden umsatzsteuerpflichtigen Vorgang handle, sondern um eine bereits im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bestehende aufschiebend bedingte Forderung der Klägerin. Wollte man den Standpunkt der Berufungswerberin vertreten, bedeutete dies eine Benachteiligung der übrigen Gläubiger. Von einer Rechtshandlung des Masseverwalters im Sinn des § 46 Abs 1 Z 5 KO könne schon deshalb nicht ausgegangen werden, weil der Liegenschaftskauf nicht unter die

genannte Gesetzesstelle zu subsumieren sei.Das Gericht zweiter Instanz gab der dagegen erhobenen Berufung der Klägerin nicht Folge. Es sprach aus, dass der Wert des Entscheidungsgegenstandes S 260.000 übersteige und dass die ordentliche Revision zulässig sei. Zur Rechtsrüge führte das Berufungsgericht aus, dass selbst der als gegenteilig erachteten Entscheidung 3 Ob 102/92 = SZ 66/15 entnommen werden könne, dass bei Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach Paragraph 12, Absatz 10, UStG der umsatzsteuerrechtlich relevante Vorgang vor der Konkurseröffnung liege. Die zitierte Entscheidung des 3. Senats sei in der Lehre nicht unwidersprochen geblieben. So führe Schumacher in JBl 1993, 798 aus, der Rechtsgrund der Steuerforderung liege in Wirklichkeit allein in dem vor Insolvenzeröffnung erfolgten Umsatz der nunmehrigen Gemeinschuldnerin. Anlass der Vorsteuerberichtigung sei bloß der Wegfall einer Bedingung für die Beibehaltung des Vorsteuerabzugs, ohne dass der materielle Entstehungsgrund der Abgabeforderung geändert werde. Für die konkursrechtliche Einordnung des Anspruches seien nicht steuerrechtliche, sondern ausschließlich konkursrechtliche Prinzipien heranzuziehen, die sich mit den steuerrechtlichen keineswegs decken müssten. Gemäß Paragraph 12, Absatz 10, UStG finde eine Vorsteuerberichtigung unter anderem statt, wenn ein Unternehmer ein Grundstück (Gebäude) in den auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden neun Jahren veräußere. Die Veräußerung sei ein unecht befreiter Umsatz, durch den die Voraussetzung für den Vorsteuerabzug wegfalle und dieser anteilsmäßig zu korrigieren sei. Unter der Voraussetzung des - hier noch anzuwendenden - Paragraph 12, Absatz 14, UStG 1994 könne es auch zu einer Vorsteuerweiterleitung kommen, wonach der veräußernde Unternehmer berechtigt sei, den Käufer den auf Grund der Berichtigung geschuldeten Betrag gesondert in Rechnung zu stellen. Seit der Einführung des klassenlosen Konkurses durch das IRÄG 1992 seien die Vorrechtsklassen für Forderungen der Abgabegläubiger abgeschafft worden. Für die Abgrenzung zwischen Abgabemasse- und Abgabekonkursforderungen sei der Zeitpunkt der Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts maßgebend. Es komme für die insolvenzrechtliche Qualifikation nicht auf das Entstehen oder die Fälligkeit der Steuerschuld an, sondern auf die Verwirklichung des abgaberechtlich relevanten Sachverhalts. Das Abstellen auf einen möglichst frühen Zeitpunkt der Abgrenzung zwischen Konkurs- und Masseforderungen sei erklärter Zweck des IRÄG 1982 gewesen, um die Massearmut zu bekämpfen. Unter Berücksichtigung der Entscheidung SZ 70/252 komme man zu dem Ergebnis, dass der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt schon vor Konkurseröffnung verwirklicht worden sei. Bei einer Vorsteuerkorrektur zufolge einer Änderung des Verwendungszwecks handle es sich nicht um einen neuen isoliert zu sehenden umsatzsteuerpflichtigen Vorgang. Vielmehr falle nachträglich eine der Bedingungen für den Vorsteuerabzug weg, ohne dass sich an dem materiellen Entstehungsgrund der Abgabeforderung etwas ändere. Der Eintritt der steuerrechtlichen Bedingung (Verwertung der Liegenschaft) führe zu einer nachträglichen Einschränkung der vor Insolvenzeröffnung gegebenen Verrechnungsbefugnis des Steuerschuldners. Diese Interpretation sei geboten, weil eine Auslegung im Sinne der Berufungswerberin zu einer nicht unbeträchtlichen Aushöhlung der Deckung der Pfandgläubiger führen würde, sodass diese an einer möglichst noch vor Eröffnung eines Insolvenzverfahrens durchzuführenden Verwertung der Liegenschaft interessiert sein könnten, was allfällige Fortführungs- und Sanierungschancen eines Betriebes wesentlich beeinträchtigen würde. Zutreffend sei auch die vom Erstgericht vertretene Ansicht, dass der Gesetzgeber die Auswirkungen der Entscheidung des erkennenden Senats SZ 70/252 zwischenzeitig durch Art römisch XV des Budgetbegleitgesetzes 1998 zu ändern getrachtet habe. Nunmehr sei bei Ausübung der Option die Grundstückslieferung das steuerbare Verhalten, an die die Abgabepflicht knüpfe und die entstehende Umsatzsteuerschuld daher Masseforderung. Es liege auch keine grundlose Bereicherung der Masse im Sinn des Paragraph 46, Absatz eins, Ziffer 6, KO vor, weil es sich bei der Vorsteuerkorrektur nicht um einen neuen isoliert zu sehenden umsatzsteuerpflichtigen Vorgang handle, sondern um eine bereits im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bestehende aufschiebend bedingte Forderung der Klägerin. Wollte man den Standpunkt der Berufungswerberin vertreten, bedeutete dies eine Benachteiligung der übrigen Gläubiger. Von einer Rechtshandlung des Masseverwalters im Sinn des Paragraph 46, Absatz eins, Ziffer 5, KO könne schon deshalb nicht ausgegangen werden, weil der Liegenschaftskauf nicht unter die genannte Gesetzesstelle zu subsumieren sei.

Die dagegen erhobene Revision der Klägerin ist nicht berechtigt.

Rechtliche Beurteilung

Der am 22. 5. 1997 geschlossene 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 22. 5. 1997 geschlossene 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 in seiner Entscheidung 8 Ob 144/99f 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 in seiner Entscheidung 8 Ob 144/99f 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.

An dieser Rechtsansicht ist trotz der sehr ausführlichen, jedoch im Wesentlichen keine neuen Argumente bringenden Revision festzuhalten, lässt doch nicht zuletzt der vom Gesetzgeber verwendete Ausdruck "Berichtigung" des Vorsteuerabzuges darauf schließen, dass ein vor der Konkurseröffnung gesetzter Sachverhalt nachträglich berichtigt wird.

Zu den möglicherweise missverständlichen Ausführungen in der genannten Entscheidung8 Ob 144/99f in Zusammenhang mit § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 ist vorerst darauf zu verweisen, dass diese Gesetzesstelle im hier zu beurteilenden Fall - der Grundstückserwerb selbst ist gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 (unecht) umsatzsteuerfrei - die Steuerbarkeit der Leistungen des dritten Unternehmers (des Errichters der Anlagen) erfasst. Nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann 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 sieht 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 soll 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 genannten Entscheidung 8 Ob 144/99f in Zusammenhang mit Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 ist vorerst darauf zu verweisen, dass diese Gesetzesstelle im hier zu beurteilenden Fall - der Grundstückserwerb selbst ist gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9, Litera a, UStG 1994 (unecht) umsatzsteuerfrei - die Steuerbarkeit der Leistungen des dritten Unternehmers (des Errichters der Anlagen) erfasst. Nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 kann 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 sieht 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 soll eine ungerechtfertigte Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs bei ins Gewicht fallenden Anschaffungen vermieden werden (Kranich/Siegl/Waba, Mehrwertsteuerhandbuch5, 421; SZ 66/15).

Der Vorsteuerabzug ist das zentrale Merkmal jedes Mehrwertsteuersystems. Durch ihn wird bewirkt, dass die zunächst vom Bruttoumsatz berechnete Bruttoumsatzsteuer des Unternehmers betragsmäßig zu einer Nettoumsatzsteuer vermindert wird. Vorsteuerabzug bedeutet daher, dass der Unternehmer berechtigt ist, 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 sind die Umsätze, geordnet nach Steuersätzen, und die Vorsteuern, nicht aber einzelne Umsätze (Ritz, BAO2, Rz 16 zu § 198). Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entsteht zeitlich zusammen mit dem jeweiligen Anspruch auf die Umsatzsteuerschuld des leistenden Unternehmers (Scheiner/Kolacny/Caganek, Komm.z.Mehrwertsteuer, UStG 1994 III, Anm 508, 512 zu § 12).Der Vorsteuerabzug ist das zentrale Merkmal jedes Mehrwertsteuersystems. Durch ihn wird bewirkt, dass die zunächst vom Bruttoumsatz berechnete Bruttoumsatzsteuer des Unternehmers betragsmäßig zu einer Nettoumsatzsteuer vermindert wird. Vorsteuerabzug bedeutet daher, dass der Unternehmer berechtigt ist, 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 sind die Umsätze, geordnet nach Steuersätzen, und die Vorsteuern, nicht aber einzelne Umsätze (Ritz, BAO2, Rz 16 zu Paragraph 198,). Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entsteht zeitlich zusammen mit dem jeweiligen Anspruch auf die Umsatzsteuerschuld des leistenden Unternehmers (Scheiner/Kolacny/Caganek, Komm.z.Mehrwertsteuer, UStG 1994 römisch III, Anmerkung 508, 512 zu Paragraph 12,).

Auf Grund der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges verringert sich somit die vom Unternehmer für von ihm erbrachte Leistungen geschuldete (§ 19 UStG) Umsatzsteuer. Diese Steuerschuld wird dem Unternehmer jedoch nicht

endgültig nachgesehen, sondern es ist 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 wurde 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 verringert sich somit die vom Unternehmer für von ihm erbrachte Leistungen geschuldete (Paragraph 19, UStG) Umsatzsteuer. Diese Steuerschuld wird dem Unternehmer jedoch nicht endgültig nachgesehen, sondern es ist 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 wurde 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 liegt nicht vor, weil die Masse - wie bereits in der Vorentscheidung dargelegt - nicht grundlos bereichert wurde, sondern die Beschränkung der Klägerin auf die Konkursquote sich aus dem Wesen des Insolvenzverfahrens ergibt.Ein Fall des Paragraph 46, Absatz eins, Ziffer 6, KO liegt nicht vor, weil die Masse - wie bereits in der Vorentscheidung dargelegt - nicht grundlos bereichert wurde, sondern die Beschränkung der Klägerin auf die Konkursquote sich aus dem Wesen des Insolvenzverfahrens ergibt.

Der Revision ist ein Erfolg zu versagen.

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

Anmerkung

E57757 08A02269

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:2000:0080OB00226.99I.0427.000

Dokumentnummer

JJT_20000427_OGH0002_0080OB00226_99I0000_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