

Für das Nachschlagewerk!

Für die Amtliche Sammlung!

Gesetz: KO § 61 Nr 2; Umsatzsteuergesetz § 13

Rechtssatz: Die Umsatzsteuerschuld für die von Voranmeldungen und etwaigen finanzamtlichen Vorauszahlungs-Festsetzungen nicht erfaßten Umsätze und die Mehrsteuer, die sich daraus ergibt, daß der Unternehmer bei Berechnung seiner den vorangemeldeten Umsätzen entsprechenden Vorauszahlungen einen zu niedrigen Steuersatz zugrunde gelegt hat, ist zwar mit dem Ablauf des Voranmeldezeitraumes entstanden, sie wird aber als Abschlußzahlung erst einen Monat nach der Bekanntgabe des Steuerbescheides fällig.

Aktenzeichen: III ZR 181/54

LG Essen

Urteil des BGH vom 28. November 1955

OLG Hamm

III ZR 181/54

Verkündet
am 28. November 1955
Schorm, Justizangest.
als Urkundsbeamter der
Geschäftsstelle

I m N a m e n d e s V o l k e s

In dem Rechtsstreit

der Deutschen Bundesrepublik, vertreten durch den Vor-
steher des Finanzamts Bu [REDACTED],

Beklagten, Berufungsklägerin und
Revisionsklägerin,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. [REDACTED] -

gegen

den Rechtsanwalt P [REDACTED] in G [REDACTED]-B [REDACTED]
als Verwalter im Konkurs über das Vermögen der Firma Gebr.
D [REDACTED] o.H.G., G [REDACTED]-B [REDACTED]-E [REDACTED], Mar [REDACTED],

Kläger, Berufungsbeklagten und
Revisionsbeklagten,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. [REDACTED] -

hat der III. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs auf die
mündliche Verhandlung vom 14. November 1955 unter Mitwir-
kung des Senatspräsidenten Prof.Dr.Geiger sowie der Bundes-
richter Dr.Weber, Dr.Kreft, Dr.Wolany und Dr.Hußla

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten wird das Teilurteil
des 5. Zivilsenats des Oberlandesgerichts in Hamm vom
5. März 1954 aufgehoben.

Das Urteil der 2. Zivilkammer des Landgerichts in
Essen vom 26. September 1953 wird auf die Berufung der
Beklagten dahin abgeändert, daß die Klage abgewiesen wird.

- 2 -

Die Entscheidung über die Kosten des ersten und zweiten Rechtszuges bleibt dem Endurteil des Berufungsgerichts überlassen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Von Rechts wegen



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Tatbestands

Der Kläger ist Konkursverwalter in dem über das Vermögen der Firma D [REDACTED] o.H.G. in G [REDACTED] - B [REDACTED] - E [REDACTED] am 31. Juli 1951 eröffneten Konkursverfahren. Das Finanzamt Bu [REDACTED] meldete rückständige Umsatzsteuerforderungen für die Zeit von 1948 bis Juli 1951 in Höhe von 53.682,20 DM als nach § 61 Nr 2 KO bevorrechtigt zur Konkurstabelle an. Der Kläger erkannte das Vorrecht nur für 20.609,59 DM an, die im letzten Jahr vor der Konkurseröffnung vom 31. Juli 1950 bis 31. Juli 1951 zu entrichten gewesen seien und erhob Klage auf Feststellung, daß die angemeldete Forderung in Höhe von 33.072,61 DM nicht bevorrechtigt sei. Die Beklagte berechnete daraufhin den Teil ihrer Forderung, für den sie das Vorrecht begehrt, auf 11.005,45 DM, die die Firma noch als Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeit vom August 1950 bis Juni 1951 zu entrichten habe und auf 27.097,95 DM, die nach dem Steuerbescheid vom 28. November 1951 als Abschlußzahlung für die zweite Hälfte 1948, 1949 und 1950 geschuldet würden, insgesamt also auf 38.103,40 DM. Für 15.578,80 DM (53.682,20 minus 38.103,40) machte sie das Vorrecht nicht mehr geltend. Der Kläger stellte daraufhin den Antrag festzustellen, daß die angemeldete Steuerforderung über den von ihm als bevorrechtigt anerkannten Betrag von 20.609,59 DM hinaus, also in Höhe weiterer 17.493,81 DM (38.103,40 minus 20.609,59) nicht bevorrechtigt sei.

Die Beklagte beantragte Klageabweisung. Sie machte geltend, daß der Kläger in Höhe von 15.578,80 DM klaglos gestellt sei und daß die Fälligkeit der im Steuerbescheid vom 28. November 1951 auf Grund der Steuerprüfung festgesetzten Abschlußzahlung erst einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheides eingetreten sei.

Das Landgericht hat dem Klagantrag entsprechend festgestellt, daß die noch als bevorrechtigt angemeldete Steuerforderung von 38.103.40 DM in Höhe von 17.493.81 DM nicht das Vorrecht aus § 61 Nr 2 KO genießt. Von den Kosten des Rechtsstreits hat es dem Kläger 1/6, der Beklagten 5/6 auferlegt.

Gegen dieses Urteil hat die Beklagte Berufung eingelegt mit dem Antrag, die Klage abzuweisen. Im Laufe des Berufungsverfahrens hat sie das Vorrecht wieder für die gesamte rückständige Steuerforderung in Höhe von 53.068.68 DM geltend gemacht (Berechnung im Schreiben des Finanzamtes vom 21. Dezember 1953). Widerklagend hat sie beantragt festzustellen, daß ihre Forderung über den vom Kläger anerkannten Betrag und die im ersten Rechtszug streitigen 17.493.81 DM hinaus weiter in Höhe von 14.962.28 DM bevorrechtigt sei. Der Kläger hat beantragt, die Widerklage abzuweisen. Er hat sich der Berufung der Beklagten angeschlossen, soweit das Landgericht über die Kosten des Rechtsstreits zu seinem Nachteil entschieden hat. Beide Parteien haben wechselseitig die Zurückweisung ihrer Berufungen begehrt.

Das Berufungsgericht hat durch Teilurteil die Berufung der Beklagten gegen das landgerichtliche Urteil zurückgewiesen. Die Entscheidung über die Anschlußberufung des Klägers und die Widerklage der Beklagten hat es dem Endurteil vorbehalten.

Mit der Revision beantragt die Beklagte, das Teilurteil des Berufungsgerichts aufzuheben und auf ihre Berufung hin die Klage abzuweisen, dem Kläger die Kosten des ersten Rechtszugs und des Revisionsverfahrens aufzuerlegen

und die Entscheidung über die Kosten des Berufungsverfahrens dem Berufungsgericht zu übertragen.

Der Kläger bittet, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe:

I.

1. Der Streit um das Konkursvorrecht einer Steuerforderung nach § 61 Nr 2 KO ist vor den ordentlichen Zivilgerichten auszutragen. Das hat der Senat in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des I. und des IV. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs, des Reichsgerichts (RGZ 116, 368) und des Reichsfinanzhofs (RFH 20, 240) schon wiederholt entschieden (vgl. das insoweit in BGHZ 13, 73 nicht abgedruckte Urteil III ZR 349/52 vom 8. April 1954, das Urteil I ZR 10/52 vom 11. Juli 1952, insoweit in NJW 1952, 1256 nicht abgedruckt, und insbesondere das Urteil IV ZR 31/53 vom 15. Oktober 1953 - LM § 61 KO Nr 2, 3 = NJW 1954, 31 Nr 7 mit weiteren Nachweisungen, sowie das Urteil des BFH vom 6. März 1953, dessen Sammlung Bd 57, 282). An dieser Rechtsprechung hält der Senat nach Überprüfung der im Schrifttum neuerlich gegen diese Auffassung geltend gemachten Bedenken fest.

2. Die klagweise Geltendmachung eines vom Konkursverwalter bestrittenen Vorrechts ist an sich nach § 146 Abs 1 KO Sache des Gläubigers der angemeldeten Forderung. Es ist aber in Rechtsprechung und Wissenschaft anerkannt, daß aus Gründen der Prozeßwirtschaftlichkeit über eine das Vorrecht leugnende Feststellungsklage des Konkursverwalters jedenfalls dann sachlich entschieden werden kann, wenn sich der anmeldende Gläubiger auf diese Klage sachlich eingelassen und somit zu erkennen gegeben hat, daß auch ihm eine Entscheidung über das Bestehen oder Nicht-

bestehen des von ihm behaupteten Vorrechtes erwünscht ist. Es wäre, wie das Berufungsgericht mit Recht ausführt, verfehlt, eine solche Klage durch Prozeßurteil als unzulässig abzuweisen und den Gläubiger, der auf seinem Vorrecht besteht, zu nötigen, seinerseits Feststellungsklage zu erheben (vgl. RGZ 116, 368 [372]; RG in JW 1933, 2518 Nr 7; Menzel-Kuhn KO 6. Aufl § 146 Anm 22; Böhle-Stamschräder KO 4. Aufl § 146 Anm 2 d und 3).

II.

Im Revisionsverfahren ist nur über die Frage zu entscheiden, ob die angemeldete Forderung in Höhe der 17.493,8 DM bevorrechtigt ist, über die die Vorderrichter entschieden haben.

1. Die Umsatzsteuerschuld entsteht nicht mit jedem Umsatz, sondern jeweils mit Ablauf des Voranmelde- (Vorauszahlungs-) Zeitraumes, in dem die steuerpflichtigen Entgelte vereinnahmt bzw. bei Versteuerung nach § 14 UStG die steuerpflichtigen Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind. Auf die Entstehung der Steuerschuld ist es ohne Einfluß, ob und wann die Steuer festgesetzt wird und wann sie zu entrichten (wann sie fällig) ist (§ 3 Abs 1, 2, 5 Ziff 4 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Oktober 1934 RGBl 1934 I, 925).

Voranmelde- (Vorauszahlungs-) Zeitraum war in der hier fraglichen Zeit für alle Unternehmer der Kalendermonat (KRG Nr 15 Art III und V ab 1. Januar 1946; Anh zum MilRegG Nr 64 Art X § 13 ab 21. Juni 1948 - vgl. Koch-Wirckau-Sölch-Ringleb, Umsatzsteuergesetz 4. Aufl 1950 § 13 Anm 1).

Der Unternehmer hat binnen 10 Tagen nach Ablauf jedes Voranmeldezeitraumes eine Voranmeldung abzugeben, in der er die Entgelte bezeichnet, die er in dem abgelaufenen Zeitraum vereinnahmt hat. Er hat gleichzeitig eine Vorauszahlung zu entrichten, die den Entgelten für die vorangemeldeten steuerpflichtigen Umsätze entspricht. Bei der Berechnung ist vom Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte auszugehen (§ 13 Abs 1 mit § 11 Abs 1 UStG). Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Die Vorauszahlung ist Steuer im Sinne der Reichsabgabenordnung (§ 13 Abs 2 Satz 1 und 2).

Gibt der Unternehmer bis zum Ablauf der Voranmeldungsfrist eine Voranmeldung nicht ab oder hat er in einer Voranmeldung die vereinnahmten Entgelte oder den Steuerbetrag nicht richtig angegeben, so setzt das Finanzamt die Vorauszahlung fest. Als Zeitpunkt ihrer Fälligkeit gilt der 10. Tag nach Ablauf des Zeitraumes, für den die Steuer festgesetzt ist (§ 13 Abs 2 Satz 3 und 4 UStG).

Bei der - endgültigen - Berechnung der Steuer ist vom Gesamtbetrag der Entgelte auszugehen, die der Unternehmer im Laufe des Kalenderjahres für seine Umsätze vereinnahmt hat (Veranlagungszeitraum).

Nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes hat der Unternehmer für seinen gesamten Umsatz eine Steuererklärung abzugeben. Auf Grund dieser Steuererklärung erfolgt seine Veranlagung. Wenn die dabei festgesetzte Steuer die auf Grund der Voranmeldungen oder finanzamtlichen Festsetzungen zu entrichtenden Vorauszahlungen übersteigt, ergeht ein Steuerbescheid. Binnen einem Monat nach dessen Bekanntgabe ist der festgesetzte Mehrbetrag zu entrichten (Ab-schlußzahlung). Die Verpflichtung, rückständige Voraus-

zahlungen schon früher zu entrichten, bleibt unberührt (§ 13 Abs 3 UStG).

Durch Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 11. August 1942 (RStBl 1942, 849) ist die Umsatzsteuer-
veranlagung vereinfacht worden:

Der Steuerpflichtige hat danach die Jahressteuerschuld selbst in seiner Steuererklärung zu errechnen. Ergibt sich für ihn dabei, daß diese Schuld höher ist als die Summe der entrichteten Vorauszahlungen, so hat er selbst die Umsatzsteuerrestschuld ("die zu wenig entrichteten Vorauszahlungen") zu errechnen und diese Restschuld sofort zu entrichten. Er verzichtet auf einen Steuerbescheid und auf Einlegung eines Rechtsmittels, wenn die Umsatzsteuerschuld für das Kalenderjahr seinen Angaben entsprechend festgesetzt wird. Nur wenn das nicht der Fall ist, weil die Veranlagungsstelle bei der Prüfung der Steuererklärung zu einer höheren Festsetzung der Jahressteuerschuld kommt, ergeht ein Steuerbescheid.

2. Bei der hier in Rede stehenden Forderung handelt es sich um eine Abschlußzahlung für die Zeit vom 2. Halbjahr 1948 bis zum 31. Juli 1950, dem Tage, von dem ab bei Eröffnung des Konkursverfahrens 1 Jahr vergangen war. Die Forderung wurde durch Steuerbescheid vom 28. November 1951 festgesetzt und war gemäß § 13 Abs 3 Satz 1 UStG binnen einem Monat nach Bekanntgabe des Bescheids zu entrichten. Zu der Nachforderung ist es gekommen, weil die Firma Deluse den für Großhandelsumsätze gültigen Steuersatz von $3/4$ % der Vereinnahmten Entgelte angesetzt hatte, während das Finanzamt den gewöhnlichen Satz von 3 % in Ansatz brachte, weil der buchmäßige Nachweis für die Voraussetzungen der Steuer-

ermäßigung für Großhandelsumsätze nicht erbracht war (§ 7 Abs 3 UStG).

Der Streit der Parteien geht darum, wann diese Abschlußzahlung fällig geworden ist. Die Vorderrichter sind der Auffassung, daß die volle, den wirklichen Umständen entsprechende Umsatzsteuer jeweils im Zeitpunkt der Fälligkeit der Vorauszahlungen, also für jeden vorangemeldeten Zeitraum, am 10. des folgenden Monats fällig werde. An dieser Fälligkeit ändere sich nichts dadurch, daß die Abschlußzahlung erst einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheides zu entrichten sei. Damit werde eine neue, im Rahmen des § 61 Abs 2 Ziff 2 KO zu beachtende Fälligkeit nicht geschaffen, sondern dem Finanzamt nur die Handhabe gegeben, die Steuer zwangsweise einzutreiben. Von der Pflicht, die wirklich geschuldeten Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten, werde der Steuerpflichtige nicht dadurch befreit, daß er unrichtige Voranmeldungen abgebe oder einen unrichtigen Steuersatz wähle. Diese Auffassung werde allein dem Sinn und Zweck des § 61 Nr 2 KO gerecht. Die enge zeitliche Begrenzung des Vorrechts auf die im letzten Jahr vor der Konkurseröffnung fällig gewordenen Steuerforderungen könne nicht dadurch ins Uferlose erweitert werden, daß es dem Steuergläubiger möglich gemacht werde, durch nachträgliche Veranlagungen den Fälligkeitszeitpunkt in die zeitliche Begrenzung hineinzuschieben. Deshalb habe das Reichsgericht (RGZ 116, 374) ausgesprochen, daß bei Stundung einer Steuerschuld die erste Fälligkeit maßgebend sei; nicht das Wiederfälligwerden nach Ablauf der Stundungsfrist.

Das Berufungsgericht bezieht sich für seine Auffassung besonders auch auf das Urteil des I. Zivilsenats

des Bundesgerichtshofs - I ZR 10/52 vom 11. Juli 1952 -
LM KO § 61 Nr 1 = NJW 1952, 1256. In diesem Falle handelte
es sich um das Konkursvorrecht einer Einkommenssteuerfor-
derung für das Jahr 1946. Nach dem im maßgebenden Zeitpunkt
geltenden Kontrollratsgesetz Nr 12 Art XVI hatte der Ein-
kommenssteuerpflichtige vierteljährlich Vorauszahlungen
auf die Einkommenssteuer zu entrichten, die - anders als
nach § 35 Abs 2 EinkStG vom 27. Februar 1939 (RGBl 1939 I,
297) und des Einkommensteuergesetzes vom 21. Dezember 1954
(BGBl 1954 I, 441) - nicht mehr 1/4 der zuletzt veranlagten
Einkommensteuer betrug, sondern auf der Grundlage des Ein-
kommens des vorhergehenden Vierteljahres von ihm selbst zu
berechnen waren. Der Steuerpflichtige hatte gleichzeitig
mit der Vorauszahlung eine "vierteljährliche Erklärung"
abzugeben, in der er angeben mußte, wie er die Vorauszah-
lung berechnet hatte. Spätestens am 10. März jedes Jahres
hatte er eine "jährliche Steuererklärung" über sein Gesamt-
einkommen in dem vorhergehenden Kalenderjahr abzugeben. Auf
Grund der jährlichen Steuererklärung berechnete das Finanz-
amt neuerdings den Gesamtbetrag der Einkommensteuer für
das ganze Jahr. Ergab sich dabei, daß eine Nachzahlung
zu leisten war, so mußte diese binnen 14 Tagen nach "Mit-
teilung" der neu errechneten Steuerschuld geleistet wer-
den.

Der I. Zivilsenat hat in seinem Urteil ausgeführt,
die Fälligkeit der Einkommensteuerschuld sei an den ein-
deutig feststehenden Zahlungsterminen in Höhe des tatsäch-
lichen - wenn auch erst später ermittelten - Einkommens
eingetreten, die in jenem Falle sämtlich außerhalb der Jah-
resfrist des § 61 Nr 2 KO lagen. Die spätere Veranlagung
durch das Finanzamt im Jahre 1949 habe keine neue im Rahmen
des § 61 KO beachtliche Fälligkeit geschaffen.

Das eigenartige der - amerikanischen Vorbild folgenden - Regelung der Einkommenssteuer durch Art XVI des Kontrollratsgesetzes Nr 12 bestand darin, daß der Steuerpflichtige vierteljährliche Steuererklärungen - nicht Voranmeldungen - abzugeben hatte und daß er die für das vorausgehende Vierteljahr geschuldete Einkommensteuer auf Grund dieser Steuererklärungen selbst zu berechnen hatte. Es galt also nicht der Grundsatz der Veranlagung durch die Steuerverwaltung, sondern die Selbsteinschätzung des Steuerpflichtigen.

Im Umsatzsteuergesetz - auch in dessen Fassung durch KRG Nr 15 und MilRegVO Nr 64 - ist die Steuererhebung anders geregelt. Deshalb können die in der Entscheidung des I. Zivilsenats entwickelten Grundsätze auf die Umsatzsteuer nicht angewendet werden:

Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich Veranlagungssteuer. Das ergibt sich aus der Vorschrift in § 11 Abs 1 UStG, wonach bei Berechnung der Steuer vom Gesamtbetrag der Entgelte auszugehen ist, die der Unternehmer im Laufe des Kalenderjahres für seine Umsätze vereinnahmt hat, und aus der Vorschrift in § 13 Abs 3 UStG, wonach er nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes veranlagt wird. An diesem Grundsatz der Veranlagung hat sich nichts durch die Vereinfachung des Veranlagungsverfahrens nach Maßgabe des Runderlasses vom 11. August 1942 geändert. Die Vereinfachung besteht lediglich darin, daß der Unternehmer auf einen Steuerbescheid verzichtet, wenn die Jahressteuer seinen Angaben entsprechend ermittelt wird, und daß mit dem Anerkenntnis seiner Berechnung durch das Finanzamt die Steuerschuld - wie sonst durch einen Steuerbescheid - konkretisiert wird. Kommt das Finanzamt aber zu einem abweichenden Betrag, dann wird auch hier ein Steuerbescheid erlassen. Am Wesen der Umsatzsteuer als

Veranlagungssteuer wird auch nichts dadurch geändert, daß auf die mit Ablauf des Voranmeldezeitraumes entstandene Steuerschuld schon vor der endgültigen Festsetzung der Steuer durch einen Steuerbescheid Vorauszahlungen zu leisten sind, deren Höhe der Unternehmer selbst bestimmt, indem er seine Umsätze anmeldet und danach die Vorauszahlung errechnet. Schließlich ändert sich am Wesen der Umsatzsteuer als Veranlagungssteuer auch dadurch nichts, daß das Finanzamt bei unterlassener oder unrichtiger Voranmeldung die Vorauszahlung von sich aus festsetzt. Es handelt sich dabei um eine Ersatzvornahme, deren unrichtiges Ergebnis seine Richtigstellung im Veranlagungsverfahren findet. Dabei ist bemerkenswert, daß die Vorauszahlung nicht etwa auf Grund amtlicher Ermittlungen der Umsätze, sondern auf Grund bloßer Schätzungen festgesetzt wird (§ 65 - § 61 - Abs 1 Umsatzsteuerdurchführungsbestimmungen).

Nach der Fassung des Umsatzsteuergesetzes ist demnach hinsichtlich der Fälligkeit der Umsatzsteuerschuld zu unterscheiden zwischen der Fälligkeit der Vorauszahlungen, die dem Entgelt für die vorangemeldeten Umsätze entsprechen und gegebenenfalls nach § 13 Abs 2 Satz 3 UStG vom Finanzamt festgesetzt werden - das ist der 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldezeitraumes - und der Fälligkeit des nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes (Kalenderjahres) ermittelten Unterschiedsbetrages zwischen den zu entrichtenden Vorauszahlungen und der festgesetzten Steuer (Abschlußzahlung) - das ist der letzte Tag eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheides -. Darauf deutet insbesondere der dritte Satz in § 13 Abs 3 UStG hin, daß die Verpflichtung, rückständige Vorauszahlungen schon früher zu entrichten, unberührt bleibt. Dieser Satz wäre überflüssig, wenn auch die Abschlußzahlung eine "rückstän-

dige Vorauszahlung" und schon im Zeitpunkt der Fälligkeit der Vorauszahlungen fällig gewesen wäre, wie umgekehrt die Bestimmung eines besonderen Zeitpunktes für die Entrichtung der Abschlußzahlung entbehrlich wäre, wenn die Fälligkeit der Umsatzsteuer für die bei der Voranmeldung verschwiegen bzw. von der finanzamtlichen Vorauszahlungsfestsetzung noch nicht erfaßten Umsätze schon 10 Tage nach Ablauf der Voranmeldezeiträume eingetreten wäre.

3. Vorstehende Erwägungen führten zu folgendem Ergebnis:

Die gesamte Umsatzsteuerschuld entsteht nach Maßgabe der tatsächlichen Umsätze und der auf diese nach dem Gesetz anzuwendenden Steuersätze jeweils mit dem Abschluß des Voranmeldezeitraumes (Kalendermonats).

Die auf Grund der vorangemeldeten Umsätze zu entrichtenden Beträge und die vom Finanzamt festgesetzten Vorauszahlungsbeträge werden am 10. Tag des folgenden Monats fällig und nehmen am Konkursvorrecht teil, wenn der Tag ihrer Fälligkeit in das letzte Jahr vor Eröffnung des Konkurses fällt.

Die Umsatzsteuerschuld für die von den Voranmeldungen und etwaigen finanzamtlichen Vorauszahlungsfestsetzungen nicht erfaßten Umsätze und die Mehrsteuer, die sich daraus ergibt, daß der Unternehmer bei Berechnung seiner, den vorangemeldeten Umsätzen entsprechenden Vorauszahlungen einen zu niedrigen Steuersatz zugrunde gelegt hat, ist zwar mit dem Ablauf des Voranmeldezeitraumes entstanden, sie wird aber als "Abschlußzahlung" erst einen Monat nach der Bekanntgabe des Steuerbescheides fällig. Bis dahin ist sie betagt.

Ist die von der Bekanntgabe des Steuerbescheids an laufende Monatsfrist zur Entrichtung der Abschlußzahlung abgelaufen, bevor noch das letzte Jahr vor der Eröffnung des Konkursverfahrens zu laufen begonnen hat, so nimmt die Abschlußzahlung, weil nicht im letzten Jahr fällig geworden, am Konkursvorrecht nicht teil. Ist der Steuerbescheid aber später als einen Monat vor Beginn dieses letzten Jahres bekanntgemacht worden, so ist die Abschlußzahlung bevorrechtigt. Läuft die Monatsfrist erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens ab, so gilt die bis dahin betagte Forderung nach § 65 KO als fällig und damit als bevorrechtigt.

4. a) Dem Einwand des Klägers, daß bei der hier vertretenen Auffassung der Unternehmer, der keine oder falsche Voranmeldungen abgibt, vor dem, der richtige Angaben macht, bevorzugt werde, ist entgegen zu halten, daß der böswillige Steuerpflichtige sich der Bestrafung wegen Steuerhinterziehung aussetzt. Demjenigen, der seine Voranmeldung nicht fristgerecht abgibt, kann das Finanzamt nach § 168 Abs 2 AbgO Verspätungszuschläge bis zu 10 % der endgültig festgesetzten Steuer auferlegen, wie das im vorliegenden Falle geschehen ist. Dem aber, der die den vorangemeldeten Umsätzen entsprechende oder vom Finanzamt festgesetzte Vorauszahlung nicht fristgerecht leistet, drohen Säumniszuschläge nach Maßgabe des Steuersäumnisgesetzes.

b) Zu den im Schrifttum gegen die hier vertretene Auffassung geltend gemachten Bedenken ist zu bemerken:

Model (NJW 54, 291) stellt bei der Begründung seiner Ansicht, die Vorauszahlungen auf Einkommen- und Umsatzsteuer seien hinsichtlich des Konkursvorrechts gleich

zu behandeln, darauf ab, daß die Vorauszahlungen auf die Umsatzsteuer gemäß den voranzumeldenden Umsätzen zu entrichten seien und übersieht dabei den Wortlaut des Gesetzes, das von vorangemeldeten Umsätzen spricht.

Maaßen, auf den sich das Berufungsgericht bezieht, meint (FinRdsch 1953 S 149 Abschn 3 b), der Wortlaut des Gesetzes sei mißverständlich. Vorauszahlungen seien nicht nach den vorangemeldeten, sondern nach den voranzumeldenden, tatsächlich erzielten Umsätzen zu leisten. Das sei der Wille des Gesetzes, wie sich aus der Vorschrift ergebe, daß das Finanzamt die Vorauszahlungen selbst festsetzen könne.

Diesen Ausführungen kann nicht zugestimmt werden. Dem klaren Wortlaut des Gesetzes entgegen davon auszugehen, daß die Vorauszahlungen nach den voranzumeldenden Umsätzen zu leisten seien, würde allenfalls dann gerechtfertigt sein, wenn sich aus dem Zusammenhang, dem Sinn und Zweck des Gesetzes ergeben würde, daß lediglich ein Irrtum bei der Fassung des Gesetzes unterlaufen ist. Das anzunehmen rechtfertigen die Erwägungen, die Maaßen anstellt, nicht. Die Festsetzung der Vorauszahlung durch das Finanzamt dient lediglich dem Zweck, das Vorauszahlungsverfahren im Gang zu halten, nicht der endgültigen Ermittlung des wirklichen Umsatzes.

Das Berufungsgericht führt zur Stütze seiner Ansicht Koch-Wirckau-Sölch-Ringleb, Umsatzsteuergesetz 5. Aufl 1952 § 13 Anm 4, an. Dort wird unter Hinweis auf den schon erwähnten Runderlaß über die Vereinfachung der Umsatzsteuererhebung ohne nähere Begründung bemerkt, daß es sich bei der Abschlußzahlung eigentlich um - wenn auch nicht angemeldete - Vorauszahlungsbeträge handele.

Wenn in diesem Erlaß (Ziff 5) gesagt ist, daß die Umsatzsteuerrestschuld Umsatzsteuer-Vorauszahlungen darstellt, die nicht rechtzeitig entrichtet worden sind und daß deshalb ein Säumniszuschlag zu erheben ist, so mag das allenfalls vertretbar sein für die vom Unternehmer selbst errechnete und so vom Finanzamt anerkannte Restschuld, wenn man davon ausgeht, daß der Unternehmer die in die Selbstberechnung seiner Jahressteuerschuld einzustellenden monatlichen Steuerschulden schon selbst im Voranmeldezeitpunkt ebenso hätte errechnen können. Die Ansicht ist aber nicht vertretbar, falls sie auch für den Fall gelten soll, daß das Finanzamt die Selbstberechnung des Unternehmers nicht anerkennt, seinerseits höhere monatliche Umsätze feststellt oder höhere Steuersätze zu Grunde legt und deshalb durch Steuerbescheid mehr fordert als der Unternehmer angemeldet und bezahlt hat. Darum aber handelt es sich im vorliegenden Falle.

Auf das Bedenkliche der Fassung des Runderlasses haben schon Barske (DStZ 1952 S 30) und Schomburg (UST Rdsch 1952 S 9) mit Recht hingewiesen. Beide stimmen hinsichtlich der Fälligkeit der durch Steuerbescheid festgesetzten Abschlußzahlung der hier vertretenen Ansicht zu. Gleicher Meinung sind Mentzel-Kuhn, KO 6. Aufl 1955 § 61 Anm 22 S 412, Mattern (DStZ 1955, 102) und besonders Berkenheide (DStZ 1955, 102, 278, 295).

Auch der Bundesminister der Finanzen und die weitaus überwiegende Mehrzahl der Finanzministerien der Länder teilen die Auffassung des Runderlasses des Reichsministers der Finanzen vom 11. August 1952, daß die Umsatzsteuerrestschuld, d.h. der Betrag, der sich auf Grund der Jah-

reserklärung gegenüber den abgegebenen Voranmeldungen ergeben hat, immer rückständige Vorauszahlungen darstelle, offenbar nicht, wie sich aus einem - nicht veröffentlichten - Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 17. Mai 1952 - IV - S 1296 - 10/52 ergibt.

c) Mit der hier vertretenen Ansicht befindet sich der Senat schließlich im Einklang mit der Auffassung des Bundesfinanzhofes, wie sich aus dessen Urteil vom 21. Juli 1955 - II 55/54 U - BStBl 1955 Teil III S 289 - ergibt. In einem Falle, in dem Einkommensteuer-Abschlußzahlungen veranlagt worden waren, später aber auf Grund von Berichtigungsveranlagungen Einkommenssteuerbeträge nachgefordert wurden, hat der Bundesfinanzhof dort die Auffassung vertreten, daß die nachgeholten Einkommenssteuerbeträge nicht schon in dem Zeitpunkt fällig geworden seien, in dem die zunächst veranlagten Abschlußzahlungen fällig geworden waren. Er hat deshalb die Erhebung von Säumniszuschlägen für die Nachforderung von jenen früheren Zeitpunkten ab für unzulässig erklärt. Er lehnt dabei die Auffassung von einer, unabhängig von der Höhe der tatsächlichen Steuerfestsetzungen eintretenden "Gesamtfälligkeit" ("fiktive Fälligkeit") der jeweils für ein Kalenderjahr zu entrichtenden Abschlußzahlung ab, weil eine solche Annahme weder den geltenden gesetzlichen Bestimmungen entspreche noch mit der allgemeinen Systematik des deutschen Steuerrechtes vereinbar sei.

III.

1. Die auf Grund des Steuerrechtes ermittelte Fälligkeit der im Streit stehenden Abschlußzahlung ist keine andere als die Fälligkeit, von der nach § 61 Abs 2 KO das Vorrecht der Steuerforderung abhängt. Das hat der

Bundesgerichtshof in den eingangs erwähnten Urteilen des III. und IV. Zivilsenats entschieden. Eine ganz andere Frage ist die, welcher Fälligkeitszeitpunkt für das Konkursvorrecht maßgebend ist, wenn eine fällig gewordene Steuer gestundet wird. Für diesen Fall wird von der herrschenden Meinung die Auffassung vertreten, daß es für das Konkursvorrecht auf die erste Fälligkeit ankommt (RGZ 116, 374; 126, 252; Mentzel-Kuhn KO 6. Aufl 1955 § 61 Anm 27/28).

Der Senat verkennt nicht, daß das hier gewonnene Ergebnis geeignet ist, die Befriedigungsaussichten der nicht bevorrechtigten und im Vorrecht nachstehenden Konkursgläubiger zu beeinträchtigen. Dieses, für solche Konkursgläubiger unbefriedigende Ergebnis ist aber letzten Endes die Folge davon, daß das Vorrecht der Steuerforderung vom Gesetzgeber in § 61 Nr 2 KO an deren Fälligkeit geknüpft ist und nicht an die Entstehung der Forderung oder den Zeitraum, für den die Steuer erhoben wird, wie es in KO § 61 hinsichtlich sonstiger bevorrechtigter Konkursforderungen geschehen ist. Was zur Zeit des Erlasses der Konkursordnung unter den damaligen wirtschaftlichen Verhältnissen als gerechtfertigt angesehen wurde, mag heute bei der Kompliziertheit und Langwierigkeit der Steuerverfahren nicht mehr zeitgemäß erscheinen. Der Richter vermag aber nicht dadurch Abhilfe zu schaffen, daß er für das Konkursrecht eine andere Fälligkeit als für das Steuerrecht annimmt oder daß er das Vorrecht der Steuerforderung mit der Begründung beschneidet, das Finanzamt hätte die Steuer früher beitreiben können. Abgesehen von den Schwierigkeiten einer Grenzziehung würde solches Vorgehen nicht mehr Auslegung des Gesetzes sein, sondern dessen Abänderung. Eine solche aber wäre Sache des Gesetzgebers.

2. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, daß der hier streitige Teil der Anmeldung der Beklagten im Betrage von 17.493.81 DM als Teil der Abschlußzahlung für die zweite Hälfte 1948 bis zum 31. Juli 1950 erst einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheides vom 28. November 1951 fällig geworden ist, daß die im Zeitpunkt der Konkurseröffnung schon entstandene aber noch betagte Steuerforderung nach § 65 KO als fällig gilt und daß diesem Betrage das Vorrecht nach § 61 Nr 2 KO zukommt. Das gilt auch für die im Steuerbescheid festgesetzten Verspätungszuschläge nach § 168 Abs 2 AbgO (Bl 3, 51 GA), die als Ungehorsamsfolge eine öffentliche Abgabe, aber keine Strafe darstellen (so auch Mentzel-Kuhn aaO § 61 Anm 25; Jäger KO 6./7. Aufl § 61 Anm 22; Müller DStZ 1950 S 189.

Nach alledem war das angefochtene Teilurteil des Berufungsgerichts aufzuheben und das landgerichtliche Urteil wie geschehen abzuändern. Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger nach § 91 ZPO zu tragen. Über die Kosten des ersten Rechtszuges und die Kosten des Berufungsverfahrens zu entscheiden, bleibt dem Endurteil des Berufungsgerichts überlassen.

Der Geiger

Dr. Weber

Dr. Kreft

Wolany

Dr. Hußla