BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 93/02

Verkündet am:
3. April 2003
Preuß
Justizangestellte
als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: ja

UStG § 14 Abs. 1

Das Meistgebot in der Zwangsversteigerung von Grundstücken (nebst Zubehör) ist ein Nettobetrag.

BGH, Urteil vom 3. April 2003 - IX ZR 93/02 - OLG Karlsruhe
LG Waldshut-Tiengen

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 20. Februar 2003 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Kreft und die Richter Kirchhof, Dr. Fischer, Dr. Ganter und Nešković

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Oberlandesgerichts Karlsruhe - 4. Zivilsenat in Freiburg - vom 11. April 2002 aufgehoben.

Die Berufung des Klägers gegen das Urteil der 4. Zivilkammer des Landgerichts Waldshut-Tiengen vom 13. Juni 2001 wird zurückgewiesen.

Die Kosten der Rechtsmittelzüge fallen dem Kläger zur Last.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Der Ehemann und Erblasser der Beklagten betrieb bis zum Jahre 1999 in Waldshut eine Metzgerei. Er geriet in wirtschaftliche Schwierigkeiten, die zur Zwangsversteigerung des Betriebsgrundstücks nebst Zubehör führten. Der Verkehrswert für das Grundstück mit Gebäude wurde von dem Vollstreckungsgericht auf 1.055.000 DM festgesetzt, der für das Zubehör auf 256.500 DM.

Der Kläger erhielt auf sein Meistgebot in Höhe von 800.000 DM den Zuschlag. Er veräußerte die beweglichen Sachen und nutzt das Hausgrundstück als gewerbliches Vermietungsobjekt.

Das Finanzamt Waldshut-Tiengen hat mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. Mai 2000 vom Meistgebot für einen Teilbetrag in Höhe von 662.905 DM Grunderwerbsteuer festgesetzt. Den Restbetrag in Höhe von 137.095 DM hat es als "Gegenleistung für Betriebsvorrichtungen, Inventar und Instandhaltungsrückstellung" bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage abgezogen.

Mit der Klage verlangt der Kläger von der Beklagten als Erbin des früheren Eigentümers eine Rechnung mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer über ein Gesamtentgelt von 128.008,60 DM für das ersteigerte Zubehör. Die hierauf entfallende Umsatzsteuer errechnet er auf 20.481,37 DM. Der Kläger meint, daß in dem auf das Zubehör entfallenden Anteil des Meistgebots Umsatzsteuer enthalten sei und eine Befreiung von der Umsatzsteuerpflicht nur das Hausgrundstück, nicht aber das Zubehör betreffe.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Das Berufungsgericht hat die Beklagte antragsgemäß verurteilt.

Mit der zugelassenen Revision erstrebt die Beklagte die Wiederherstellung des landgerichtlichen Urteils.

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile

JLaw – für Android
JLaw – für iOS

Entscheidungsgründe:

Die Revision hat Erfolg.

I.

Das Berufungsgericht hat seine Entscheidung wie folgt begründet:

Dem Kläger stehe gegenüber der Beklagten gemäß § 14 Abs. 1 UStG ein Anspruch auf Ausstellung der begehrten Rechnung zu. Der Erwerb des Zubehörs durch den Kläger im Wege der Zwangsversteigerung stelle eine steuerpflichtige Lieferung des Erblassers dar. Die Zwangsversteigerung könne steuerpflichtige Lieferungen zwischen dem Vollstreckungsschuldner und dem Ersteher bewirken. Zubehör falle nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes nicht unter den Steuerbefreiungstatbestand des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Das Meistgebot sei ein Bruttobetrag. Soweit die Finanzverwaltung nach entsprechenden Verwaltungsvorschriften das Meistgebot stets als Nettobetrag behandele, sei dies für die Gerichte nicht bindend. Es liege zwar nahe, daß der Ersteher, sofern kein Hinweis des Vollstreckungsgerichts nach § 139 ZPO erfolgt sei, nicht damit zu rechnen brauche, außer seinem Meistgebot auch noch Umsatzsteuer zahlen zu müssen. Auch sei nicht ersichtlich, daß das Vollstrekkungsgericht berechtigt wäre, die Gegenleistung durch Erhöhung des Meistgebots um die Umsatzsteuer nachträglich zu erhöhen. Der Umstand, daß der Vollstreckungsschuldner Gefahr laufe, vom Finanzamt auf Abführung der im Meistgebot enthaltenen Umsatzsteuer in Anspruch genommen zu werden, ohne unmittelbaren Zugriff auf die vom Vollstreckungsgericht vereinnahmte Umsatzsteuer zu haben, müsse jedoch hingenommen werden. Dies sei das Ergebnis

der fehlenden Abstimmung der gesetzlichen Regelungen im Umsatzsteuerrecht einerseits und im Vollstreckungsrecht andererseits. Dem Begehren des Klägers stehe nicht die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes (BGHZ 103, 284, 291) entgegen, wonach der Leistungsempfänger die Erteilung einer Rechnung mit gesondert ausgewiesener Steuer bei ernstlichen Zweifeln, ob eine Leistung der Umsatzsteuer unterliege, nur verlangen könne, wenn die zuständige Finanzbehörde den Vorgang bestandskräftig der Umsatzsteuer unterworfen habe. Die umsatzsteuerrechtlichen Vorfragen seien weder in tatsächlicher noch in rechtlicher Hinsicht schwierig.

II.

Diese Ausführungen halten einer rechtlichen Überprüfung nicht stand.

Zu Unrecht hat das Berufungsgericht einen Anspruch des Klägers gegen die Beklagte auf Erteilung der begehrten Rechnung gemäß § 14 Abs. 1 UStG bejaht. Der auf das Zubehör entfallende Anteil des Meistgebots enthält keine Umsatzsteuer, weil es sich hierbei um einen Nettobetrag handelt. Hat demnach der Kläger mit der Entrichtung des Meistgebots keine Umsatzsteuer bezahlt, dann kann er auch nicht die Ausstellung einer Rechnung verlangen, die das Gegenteil ausweist. Rechtsfehlerhaft ist das Berufungsgericht davon ausgegangen, daß es sich bei dem Meistgebot um einen Bruttobetrag handelt, der die Umsatzsteuer enthält.

1. Nach § 14 Abs. 1 UStG ist ein Unternehmer, der steuerpflichtige Leistungen ausführt, berechtigt und, soweit er die Umsätze eines anderen Unternehmers für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen ver-

pflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist.

a) Der Umsatzsteuer unterliegen gemäß § 1 UStG u.a. Lieferungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit entfällt nicht dadurch, daß die Veräußerung nicht freihändig, sondern etwa im Wege der Zwangsversteigerung nach dem Zwangsversteigerungsgesetz erfolgt (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a UStG). Für die Zwangsversteigerung eines Grundstücks hat der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 19. Dezember 1985 (BFH BStBl. II 1986, 500, ZIP 1986, 991) entschieden, daß das Grundstück (trotz der staatlich durchgeführten Zwangsversteigerung) unmittelbar vom Schuldner an den Ersteher "geliefert" wird. Dieser Auffassung hat sich auch der Gesetzgeber in § 18 Abs. 8 UStG 1993 angeschlossen.

b) Die Lieferung eines Grundstücks ist grundsätzlich steuerfrei (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG). Nach § 9 Abs. 1 UStG kann der liefernde Unternehmer jedoch auf die Steuerfreiheit verzichten, wenn die Lieferung für das Unternehmen des Erwerbers erfolgt. Der Zweck des Verzichts auf die Steuerbefreiung liegt vor allem in der Vermeidung der Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG (vgl. Stadie in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, UStG, § 18 Rn. 773).

c) Die Ersteigerung von Zubehör im Rahmen der Zwangsversteigerung ist nicht gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerbefreit, so daß es hierbei auf die Ausübung der Option gemäß § 9 Abs. 1 UStG nicht ankommt. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG erfolgt nur für Grundstücke. Zu den Grundstücken rechnet das Grunderwerbsteuergesetz nicht Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (vgl.

Bunjes/Geist/Heidner, UStG 6. Aufl. § 4 Nr. 9 Rn. 8). Demgemäß hat der Bundesfinanzhof auch eine entsprechende Umsatzsteuerbefreiung für das Zubehör verneint (vgl. BFH NV 1993, 201, 202).

d) Unterliegt demnach die Lieferung von Grundstücken (wenn der Vollstreckungsschuldner gemäß § 9 Abs. 1 UStG optiert) und von Zubehör in der Zwangsversteigerung grundsätzlich der Umsatzsteuer, so setzt die Verpflichtung des Vollstreckungsschuldners zur Ausstellung einer Rechnung gemäß § 14 Abs. 1 UStG weiterhin voraus, daß das Meistgebot - als Gegenleistung für die Lieferung des Grundstücks einschließlich des Zubehörs - die Umsatzsteuer enthält, mithin einen Bruttobetrag darstellt. Stellt das Meistgebot hingegen einen Nettobetrag dar, entfällt eine Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung, weil mit der Entrichtung des Meistgebots noch keine Umsatzsteuer gezahlt worden ist.

2. Die Frage, ob es sich beim Meistgebot in der Zwangsversteigerung um einen Netto- oder um einen Bruttobetrag handelt, wird im Schrifttum unterschiedlich beurteilt. Dabei wird das Problem durchweg allein bei der Versteigerung von Grundstücken für den Fall erörtert, daß der Vollstreckungsschuldner die Option nach § 9 UStG ausübt und damit die Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG entfällt.

a) Der Gesetzgeber hat mit Wirkung vom 1. Januar 1993 in § 18 Abs. 8 Satz 1 Nr. 3 UStG 1993 das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, "zur Sicherung des Steueranspruchs" mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung zu bestimmen, daß die Umsatzsteuer für die "Lieferung eines Grundstücks im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Vollstreckungsschuldner an den Ersteher" im Abzugsverfahren zu entrichten ist. Damit trat er

mißbräuchlichen Absprachen zwischen Ersteher und Vollstreckungsschuldner entgegen, die zunehmend zu Steuerausfällen geführt hatten. In Absprache mit dem Ersteher wurde die Umsatzsteuer in Höhe von 14 % (damals geltender Steuersatz) des Meistgebots gesondert ausgewiesen, nicht jedoch mit 14 % dem Ersteher zusätzlich berechnet. Der Ersteher sollte dadurch den Vorsteuerabzug erlangen, ohne daß er zusätzlich etwas zahlte. Meist wurde dann hinter dem Rücken des Finanzamtes dieser Betrag geteilt, ohne daß der insolvente Vollstreckungsschuldner die geschuldete Steuer an das Finanzamt abführte (vgl. dazu Stadie, aaO § 18 Rn. 774.1).

Aufgrund von § 18 Abs. 8 Satz 1 Nr. 3 UStG wurde § 51 Abs. 1 Satz 1 UStDV durch eine Nummer 3 ergänzt. Nach dieser Vorschrift hatte nunmehr der Leistungsempfänger (der Ersteher) die Steuer von der Gegenleistung (dem Meistgebot) "einzubehalten" und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen. Er hatte also den entsprechenden Umsatzsteuersatz vom Entgelt abzuziehen (= Abzugsverfahren). Gemäß § 55 UStDV wurde er zum Haftungsschuldner. Der Vollstreckungsschuldner blieb aber daneben Steuerschuldner.

Als Folge dieser Änderungen im Steuerrecht ist die Frage aufgeworfen worden, ob der Ersteher an das Vollstreckungsgericht einen um die Umsatzsteuer geminderten Teil des Meistgebots zu entrichten hat (das Meistgebot also einen Bruttobetrag darstellt) oder ob der Ersteher verpflichtet ist, den vollen Gebotsbetrag an das Vollstreckungsgericht abzuführen (das Meistgebot demnach ein Nettobetrag ist).

b) Teile des Schrifttums (Suppmann, DStR 1994, 1567, 1568; Gaßner, RPfleger 1998, 455 f; Stöber, ZVG 17. Aufl. § 81 Rn. 7.11 a) sind der Meinung,

daß das Meistgebot ein Nettobetrag sei. Sie stützen ihre Ansicht auf die Vorschriften der §§ 109, 110 bzw. § 49 ZVG.

c) Andere Autoren (Onusseit, RPfleger 1995, 1 f; Lippross, Umsatzsteuer 20. Aufl. 768) sehen in dem Meistgebot einen Bruttobetrag. Onusseit meint, daß sich das Wort "einbehalten" in § 51 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStDV nicht anders verstehen lasse, als daß der zu zahlende Betrag (das Meistgebot) um die abzuführende Steuer zu vermindern sei.

d) Die Rechtsprechung von Bundesgerichtshof und Bundesfinanzhof hat bislang im Widerstreit zwischen Zwangsversteigerungs- und Steuerrecht den Belangen des Zwangsversteigerungsrechts den Vorrang eingeräumt.

So hat der Bundesgerichtshof in dem (Nichtannahme-)Beschluß vom 4. Mai 2000 - IX ZR 124/98 - (BGHR UStDV § 51 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Umsatzsteuer 1) entschieden, daß das in § 51 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStDV geregelte Abzugsverfahren zumindest nach dem Zuschlag keinen Einfluß auf den Gebotsbetrag nehmen kann, weil dieser Betrag durch die Versteigerungsbedingungen und den Zuschlag - ohne Rücksicht auf eine nachträgliche Steueroption - festgelegt (vgl. §§ 49, 82 ZVG) und damit zur Verteilung an die berechtigten Gläubiger bestimmt worden ist (§§ 9, 105 ff ZVG).

Der Bundesfinanzhof hat unter Berufung auf diese Entscheidung dem Zwangsvollstreckungsrecht zumindest dann den Vorrang eingeräumt, wenn die Option nach § 9 UStG nach dem Termin zur Verteilung des Versteigerungserlöses ausgeübt wurde (BFH DStR 2002, 1265, 1266).

e) Schließlich erkennen auch die Finanzbehörden in ihrer Erhebungspraxis und der Gesetzgeber mit dem Steueränderungsgesetz 2001 die Belange des Zwangsversteigerungsrechts gegenüber dem Steuerrecht an.

Die Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben unter ausdrücklicher Bezugnahme auf die Diskussion in der Literatur der Umsatzsteuerberechnung das Meistgebot als Nettobetrag zugrundegelegt (vgl. Mitteilung des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 23. Juni 1997, 36-S 7350-17/8-30 749, DStR 1997, 1331). Dieser Übereinkunft entspricht nunmehr Abschnitt 233 Abs. 6 Satz 6 UStR 2000 v. 10. Dezember 1999.

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung vom 1. Januar 2002 durch Art. 18 Nr. 3 StÄndG 2001 wegen der Schwierigkeit, die zwangsvollstreckungsrechtlichen Regelungen mit denen des Steuerrechts in Einklang zu bringen, und den sich daraus ergebenden Anwendungsproblemen in der Praxis (vgl. RegE StÄndG 2001, BT-Drucks. 14/6877, 34, 35) den Zeitpunkt der Optionsmöglichkeiten nach § 9 UStG eingeschränkt. In § 9 Abs. 3 UStG ist nunmehr geregelt, daß der Verzicht auf Steuerbefreiung bei Lieferung von Grundstücken (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG) im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Vollstreckungsschuldner an den Ersteher nur noch bis zur Aufforderung zur Abgabe von Geboten im Versteigerungstermin zulässig ist. Damit wollte der Gesetzgeber unerwartete finanzielle Mehrbelastungen für den Ersteher verhindern. Deshalb ist die Optionsmöglichkeit aus Gründen der Rechtssicherheit zeitlich so begrenzt worden, daß eine etwaige Belastung mit Umsatzsteuer bereits bei der Abgabe von Geboten feststeht (vgl. RegE StÄndG 2001, aaO, 35). Das hat zur Folge, daß ohne einen rechtzeitigen Verzicht das Meistgebot ein Nettobetrag ist.

Außerdem hat der Gesetzgeber das in § 51 UStDV geregelte Abzugsverfahren (weil nicht in vollem Umfang gemeinschaftskonform) beseitigt und statt dessen in § 13b UStG n.F. die alleinige Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Erstehers) eingeführt.

f) Das Meistgebot in der Zwangsversteigerung von Grundstücken (nebst Zubehör) ist ein Nettobetrag.

aa) Das Zwangsversteigerungsgesetz gebietet diese Rechtsauffassung.

Der Ersteher hat im Verteilungstermin das Bargebot nebst Zinsen seit dem Zuschlag (§ 49 Abs. 2 ZVG) an das Vollstreckungsgericht zu entrichten (§ 49 Abs. 1, § 107 Abs. 2 ZVG). Die Bezeichnung des baren Meistgebots ist wesentlicher Inhalt des Zuschlagsbeschlusses (§ 82 ZVG). Er begründet und bestimmt die Zahlungspflicht des Erstehers (§ 49 ZVG). Der Zuschlagsbeschluß legt unmittelbar auch die Teilungsmasse fest, auf die die nach § 10 ZVG am Grundstück Berechtigten Anspruch haben.

Das Zwangsversteigerungsrecht sieht nicht vor, diesen zur Verteilung an die berechtigten Gläubiger bestimmten Betrag aus steuerrechtlichen Gründen zu schmälern, indem an die Berechtigten nur ein um die Umsatzsteuer geminderter Betrag des Meistgebots zur Verteilung kommt. Eine Abhängigkeit des Meistgebots von den vielfältigen Gestaltungsmöglichkeiten des Steuerrechts würde das Zwangsversteigerungsverfahren mit erheblichen Unsicherheiten belasten.

Wäre die Umsatzsteuer aus dem Meistgebot zu entrichten, bliebe häufig unsicher, wer Meistbietender ist. Handelt es sich bei dem Bieter mit einem hö-

heren Gebot um einen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmer, wäre die an das Finanzamt zu zahlende Umsatzsteuer hinauszurechnen. Das könnte zur Folge haben, daß das zuvor abgegebene Gebot eines Nichtunternehmers, der nach § 51 Abs. 2 UStDV nicht zur Einbehaltung und Abführung der Steuer verpflichtet ist, sich als das höhere Gebot erweist, obwohl es nominell unter dem späteren Gebot des Unternehmers lag.

Aus den gleichen Gründen ließen sich auch die Wertgrenzen des § 74a Abs. 1 ZVG und des § 85a Abs. 1 ZVG kaum exakt feststellen.

Derartige Unsicherheiten gefährden die Abwicklung von Zwangsversteigerungsverfahren und sind zu vermeiden. Ohne klare anderweitige Vorgaben des Gesetzgebers ist daher das Meistgebot als Nettobetrag zu werten. Das gilt auch für den auf das Zubehör entfallenden Anteil des Meistgebots, da aus zwangsversteigerungsrechtlicher Sicht kein sachlicher Grund ersichtlich ist, die Versteigerung von Grundstückszubehör im Zwangsversteigerungsverfahren anders zu beurteilen als - bei Wegfall der Steuerbefreiung - die Versteigerung des Grundstücks selbst.

bb) Diese Auslegung entspricht der zuvor dargestellten Linie der Rechtsprechung und der geltenden Verwaltungspraxis der Finanzbehörden (vgl. Ausführungen unter II. 2. e)). Sie kommt auch in den entsprechenden Änderungen im Steueränderungsgesetz 2001 (vgl. § 9 Abs. 3 UStG 2002, §§ 13a, 13b UStG 2002) zum Ausdruck (vgl. Ausführungen unter II. 2. e)). Dabei hat der Gesetzgeber mit der Abschaffung des in §§ 51 f UStDV geregelten Abzugsverfahrens der am Wortlaut des § 51 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStDV orientierten Gegenmeinung zudem die rechtliche Grundlage entzogen.

cc) Die steuerrechtlichen Vorschriften in § 18 UStG 1993 i.V.m. § 51 UStDV stehen dieser Auslegung nicht entgegen. Sie zielten lediglich darauf ab, einen steuerrechtlichen Mißbrauch zu unterbinden, der darauf beruhte, daß der zahlungsunfähige Vollstreckungsschuldner und der vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer zu ihrem Vorteil und zum Nachteil des Steueraufkommens das Meistgebot durch Rechnungstellung gemäß § 14 UStG als Bruttobetrag darstellten. Damit hat der Gesetzgeber aber nicht die allgemeine Frage klären wollen, ob das Meistgebot rechtlich als Netto- oder Bruttobetrag zu qualifizieren ist.

Aus diesen Gründen widersprechen die beiläufigen Ausführungen des Bundesfinanzhofes in seiner Entscheidung v. 28. November 2002 (ZIP 2003, 582, 585, 586), mit denen er die allgemeine Zielrichtung des Abzugsverfahrens bei der Zwangsversteigerung von Grundstücken erläutert, nicht der hier eingenommenen Rechtsauffassung.

3. Die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes (BGHZ 103, 284 f; BGH, Urt. v. 14. Januar 1980 - II ZR 76/79, BB 1980, 1444; v. 10. November 1988 - VII ZR 137/87, NJW 1989, 302 f), wonach der Leistungsempfänger die Erteilung einer Rechnung mit gesondert ausgewiesener Steuer bei ernsthaften Zweifeln, ob eine Leistung der Umsatzsteuer unterliegt, nur verlangen kann, wenn die zuständige Finanzbehörde den Vorgang bestandskräftig der Umsatzsteuer unterworfen hat, hindert den Senat nicht, die durch den Streitfall aufgeworfenen steuerrechtlichen Fragen zu klären.

Nach dieser Rechtsprechung kommt bei zweifelhafter Steuerrechtslage (lediglich) ein "stattgebendes" Urteil nicht in Betracht. Die ihr zugrundeliegen-

den Zumutbarkeitserwägungen greifen nicht, wenn - wie vorliegend - die Klage abgewiesen wird.

III.

Das Berufungsurteil ist somit aufzuheben (§ 562 Abs. 1 ZPO n.F.). Da die Sache im Sinne der Klagabweisung zur Endentscheidung reif ist (§ 563 Abs. 3 ZPO n.F.), hat der Senat unter Zurückweisung der Berufung das erstinstanzliche Urteil wiederherzustellen.

Kreft Kirchhof Fischer

Richter am Bundesgerichtshof Dr. Ganter ist erkrankt und daher verhindert, seine Unterschrift beizufügen.

Kreft Nešković