

Bundesgerichtshof

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

§§ 157, 199 BGB; §§ 13, 27 UStG

- 1. Sind ein Bauunternehmer und ein Bauträger bei einem zwischen ihnen vor Erlass des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2013 (V R 37/10, BFHE 243, 20) abgeschlossenen und durchgeführten Bauvertrag übereinstimmend von der Steuerschuldnerschaft des Bauträgers gemäß § 13b Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 1 UStG 2011 ausgegangen, steht dem Bauunternehmer aufgrund einer ergänzenden Vertragsauslegung ein Anspruch auf Zahlung des Restwerklohns in Höhe des Umsatzsteuerbetrags zu, wenn der Bauträger die Umsatzsteuer nicht an die Finanzverwaltung abgeführt hat und deshalb für den Bauunternehmer die Gefahr entsteht, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner die Umsatzsteuer entrichten zu müssen.**
- 2. Die Verjährung dieses Anspruchs beginnt in einem solchen Fall gemäß § 199 Abs. 1 BGB mit dem Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist und der Bauunternehmer davon Kenntnis erlangt oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen musste. Die für das Entstehen des Anspruchs maßgebliche Gefahr, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner die Umsatzsteuer abführen zu müssen, ist jedenfalls nicht vor dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2013 entstanden.**

BGH, Urteil vom 10.01.2019, Az.: VII ZR 6/18

Tenor:

Auf die Revision der Beklagten wird unter Zurückweisung des Rechtsmittels im Übrigen das Urteil des 22. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Dresden vom 15. Dezember 2017 - 22 U 1128/17 - aufgehoben, soweit die Beklagte zur Zahlung von mehr als 6.215,59 € nebst Zinsen in Höhe von acht Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 27. September 2015 verurteilt worden ist.

Im Umfang der Aufhebung wird die Berufung des Klägers gegen das Urteil der 4. Zivilkammer des Landgerichts Leipzig vom 29. Juni 2017 zurückgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt die Beklagte.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Der Kläger, der Freistaat S. , macht aus abgetretenem Recht der Tischlerei A. (im Folgenden: Bauunternehmerin) als Restwerklohn einen Anspruch auf Zahlung eines Umsatzsteuerbetrags in Höhe von 6.215,59 € geltend.

Die Bauunternehmerin erbrachte für die Beklagte, einen Bauträger, im Jahr 2011 Innentreppenarbeiten. Vereinbarungsgemäß rechnete sie ihre Leistungen in Höhe von 33.725,44 € netto ab und führte in der Rechnung aus:

"Gemäß § 13b Umsatzsteuergesetz sind Sie [= die Beklagte] Schuldner der Umsatzsteuer ..."

Dieser Hinweis entsprach der Anwendung von § 13b UStG in der damaligen bundesweiten Praxis der Finanzämter.

Die Beklagte zahlte den Rechnungsbetrag an die Bauunternehmerin, führte jedoch die Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt ab.

Mit Urteil vom 22. August 2013 (V R 37/10, BFHE 243, 20) entschied der Bundesfinanzhof, dass § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG 2005 [= § 13b Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 1 UStG 2011] entgegen der einschlägigen Umsatzsteuer-Richtlinie (Abschn. 182a Abs. 11 UStR 2005) einschränkend dahin auszulegen sei, dass es für den Übergang der Steuerschuldnerschaft darauf ankomme, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte bauwerksbezogene Werklieferung oder sonstige Leistung selbst zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Dies treffe auf Bauträger nicht zu, die die erbrachten Leistungen für die Bebauung eigener, zur Veräußerung vorgesehener Grundstücke verwenden (BFHE 243, 20 Rn. 50 ff.).

In der Folge korrigierte die Bauunternehmerin auf Veranlassung des Finanzamts ihre gegenüber der Beklagten gelegte Rechnung und wies nunmehr zusätzlich - unter Berücksichtigung eines Skontoabzugs - die Umsatzsteuer in Höhe von 6.215,59 € aus.

Am 28. Juli/11. August 2015 schlossen der Kläger und die Bauunternehmerin unter Bezug auf § 27 Abs. 19 UStG einen Vertrag, durch den die Bauunternehmerin ihren zivilrechtlichen Zahlungsanspruch gegen die Beklagte in Höhe der Umsatzsteuer an Erfüllungs statt an den Kläger abtrat. Mit Schreiben vom 25. August 2015 forderte der Kläger die Beklagte zur Zahlung des Umsatzsteuerbetrags bis zum 26. September 2015 auf.

Der Kläger hat im Jahr 2016 Klage erhoben. Die Beklagte, die der Auffassung ist, der Anspruch bestehe nicht, hat vorsorglich die Einrede der Verjährung erhoben.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Das Berufungsgericht hat die Beklagte auf die Berufung des Klägers hin zur Zahlung von 6.215,59 € nebst Zinsen in Höhe von neun Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit dem 27. September 2015 verurteilt und die Revision zugelassen.

Die Beklagte verfolgt mit der Revision ihren Klageabweisungsantrag weiter.

Entscheidungsgründe:

Die Revision der Beklagten ist - mit Ausnahme der Höhe des Zinsanspruchs - unbegründet.

I.

Das Berufungsgericht hat - soweit für das Revisionsverfahren von Bedeutung - im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Dem Kläger stehe aus abgetretenem Recht der Bauunternehmerin der Anspruch auf Umsatzsteuernachzahlung zu. Im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung ergebe sich, dass die Beklagte und die Bauunternehmerin eine Freistellungspflicht durch die Beklagte als Besteller hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht vereinbart hätten, die sich nach Abtretung in eine Zahlungspflicht umgewandelt habe. Dabei komme es nicht darauf an, ob § 27 Abs. 19 UStG eine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung aufweise. Der Anspruch sei auch nicht verjährt.

II.

Das hält der rechtlichen Überprüfung - mit Ausnahme der Höhe des Zinsanspruchs - im Ergebnis stand.

1. Mit Recht ist das Berufungsgericht davon ausgegangen, dass der Kläger aus abgetretenem Recht der Bauunternehmerin als Restwerklohn Zahlung des Umsatzsteuerbetrags in Höhe von 6.215,59 € von der Beklagten verlangen kann.

a) Der Kläger ist kraft Abtretung durch die Bauunternehmerin Inhaber des Restwerklohnanspruchs. Ob und inwieweit die Wirksamkeit dieser Abtretung über die zivilrechtlichen Regeln (§§ 398 ff. BGB) hinaus von einer Anwendung des § 27 Abs. 19 UStG abhängt, kann auf sich beruhen. Jedenfalls bestehen keine Bedenken gegen die Anwendung der Vorschrift.

Gemäß § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG ist die gegen den leistenden Unternehmer wirkende Steuerfestsetzung zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme errichtet hatte, Steuerschuldner zu sein. Nach § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG steht § 176 AO der Änderung nicht entgegen. § 27 Abs. 19 Satz 3 UStG enthält eine Abtretungsregelung, wobei § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG die Erfüllungswirkung dieser Abtretung regelt.

aa) § 27 Abs. 19 UStG ist in der einschränkenden Auslegung durch den Bundesfinanzhof (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 - V R 16, 24/16 Rn. 24 ff., 62, BFHE 257, 177) sowohl verfassungsgemäß als auch unionsrechtskonform. Der Senat schließt sich der diesbezüglichen Auffassung des Bundesfinanzhofs an. Die Revision zeigt keine Argumente auf, die Anlass zu einer abweichenden Auffassung geben.

bb) Die Wirksamkeit der Abtretung steht vorliegend auch nicht deshalb in Frage, weil § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG für die Inanspruchnahme des Unternehmers tatbestandlich voraussetzt, dass der Leistungsempfänger die Erstattung der von ihm bereits entrichteten Steuer fordert. Die Vorschrift ist auf den Fall, dass der Bauträger als Leistungsempfänger - wie hier - deshalb keinen Erstattungsantrag stellt, weil er die Umsatzsteuer von vorneherein nicht an das Finanzamt abgeführt hat, entsprechend anzuwenden.

Die entsprechende Anwendung einer Vorschrift, die auch als steuerverschärfende Analogie zulässig ist (vgl. BFH, Urteil vom 14. Februar 2007 - II R 66/05, BFHE 217, 176, juris Rn. 17), setzt eine Gesetzeslücke im Sinne einer planwidrigen Unvollständigkeit des Gesetzes und eine vergleichbare Interessenlage voraus (vgl. BGH, Urteil vom 13. März 2018 - II ZR 158/16 Rn. 31 m.w.N., NJW-RR 2018, 738). Diese Voraussetzungen sind erfüllt. Der Gesetzgeber bezweckte mit der Vorschrift des § 27 Abs. 19 UStG, den infolge des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22.

August 2013 (V R 37/10, BFHE 243, 20) drohenden Ausfall des Fiskus mit Umsatzsteuerbeträgen zu verhindern. Er hat dabei ersichtlich nicht bedacht, dass ein solcher Ausfall nicht nur dann droht, wenn bereits vereinnahmte Umsatzsteuerbeträge aufgrund eines Erstattungsverlangens an den Leistungsempfänger zurückzuzahlen sind, sondern auch dann, wenn der Leistungsempfänger von vorneherein keine Umsatzsteuer entrichtet hat. Die Interessenlage der Beteiligten ist in beiden Fällen vergleichbar und wird durch den Inhalt der Vorschrift - Heranziehung des Bauunternehmers als Steuerschuldner unter Berücksichtigung der einschränkenden Auslegung durch den Bundesfinanzhof (vgl. BFH, Urteil vom 23. Februar 2017 - V R 16, 24/16, BFHE 257, 177) - interessengerecht geregelt.

b) Der abgetretene Restwerklohnanspruch besteht in Höhe des Umsatzsteuerbetrags von 6.215,59 €.

aa) Der Senat hat bereits entschieden, dass einem Bauunternehmer bei einem vor dem Erlass des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2013 (V R 37/10, BFHE 243, 20) abgeschlossenen Bauvertrag mit einem Bauträger aufgrund einer ergänzenden Vertragsauslegung ein Anspruch auf Zahlung von Restwerklohn in Höhe des Umsatzsteuerbetrags gegen seinen Vertragspartner zusteht, wenn beide Vertragsparteien übereinstimmend von der Steuerschuldnerschaft des Bauträgers gemäß § 13b Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 1 UStG 2011 ausgegangen sind, der Bauträger die auf die erbrachten Leistungen des Bauunternehmers entfallende Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt hat und wegen eines Erstattungsverlangens des Bauträgers für den Bauunternehmer die Gefahr entsteht, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner gemäß § 27 Abs. 19 UStG die Umsatzsteuer abführen zu müssen (BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 - VII ZR 157/17 Rn. 18-35, BauR 2018, 1403 = NZBau 2018, 524).

bb) Diese Grundsätze, von denen abzuweichen das Revisionsvorbringen keinen Anlass gibt, lassen sich auf den vorliegenden Fall übertragen.

(1) Der Senat kann die ergänzende Vertragsauslegung des Berufungsgerichts im Streitfall uneingeschränkt überprüfen, da es sich bei dem in Rede stehenden Vertrag um eine typische Vertragsgestaltung handelt, die über den Bezirk des Berufungsgerichts hinaus regelmäßig mit gleichförmigen Inhalt im geschäftlichen Verkehr verwendet wird (vgl. dazu BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 - VII ZR 157/17 Rn. 19-21, BauR 2018, 1403 = NZBau 2018, 524).

(2) Die Voraussetzungen der ergänzenden Vertragsauslegung, die Vorrang vor den Grundsätzen über die Störung der Geschäftsgrundlage hat (vgl. BGH, Urteil vom 17. Mai 2018 - VII ZR 157/17 Rn. 36, BauR 2018, 1403 = NZBau 2018, 524; zur Anwendbarkeit der ergänzenden Vertragsauslegung nunmehr auch BFH, Urteil vom 27. September 2018 - V R 49/17 Rn. 19, NZI 2018, 947 = DStR 2018, 2423), sind aufgrund der Vergleichbarkeit der Interessenlage der Parteien des Werkvertrages vorliegend ebenso erfüllt wie in dem dem Senatsurteil vom 17. Mai 2018 (VII ZR 157/17, BauR 2018, 1403 = NZBau 2018, 524) zugrundeliegenden Sachverhalt. Beide Werkvertragsparteien haben übereinstimmend angenommen, dass Schuldner der Umsatzsteuer entsprechend der früheren Praxis der Finanzverwaltung gemäß § 13b Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 1 UStG 2011 die Beklagte sei. Dabei gingen sie ferner davon aus, dass die auf die Werkleistung entfallende Umsatzsteuer in ihrem Innenverhältnis wirtschaftlich von der Beklagten getragen werden sollte. Die Vertragsparteien haben indes keine Regelung für den Fall getroffen, dass für die Bauunternehmerin die Gefahr besteht, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner die Umsatzsteuer selbst entrichten zu müssen. Diese Gefahr besteht im vorliegenden Fall aufgrund des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2013 (V R 37/10, BFHE 243, 20), der in der Folge geänderten

Verwaltungspraxis und des Umstands, dass die Umsatzsteuer nicht bereits von der Beklagten an das Finanzamt entrichtet worden ist. Die Gefahr hat sich zudem bereits dadurch realisiert, dass das Finanzamt die Bauunternehmerin zur Erstellung einer korrigierten Rechnung veranlasst hat.

Es führt zu keiner anderen Beurteilung, dass hier die Gefahr für die Bauunternehmerin, als Steuerschuldnerin der Umsatzsteuer herangezogen zu werden, nicht auf einem Erstattungsantrag der Beklagten beruht. Für die Annahme einer solchen Gefahr macht es keinen Unterschied, ob die Bauunternehmerin steuerlich in Anspruch genommen wird, weil die Finanzverwaltung den erhaltenen Umsatzsteuerbetrag wieder an die Beklagte auskehren muss, oder ob die Bauunternehmerin in Anspruch genommen wird, weil die Finanzverwaltung die Umsatzsteuer von der Beklagten nicht erhalten hat und § 27 Abs. 19 UStG deshalb entsprechend anwendet. In beiden Fällen wird der leistende Unternehmer zur Abführung der Umsatzsteuer herangezogen, obwohl nach den Vertragsvereinbarungen der Bauträger als Leistungsempfänger den auf die Werkleistung entfallenden Umsatzsteuerbetrag wirtschaftlich tragen sollte.

c) Soweit die Revision die Auffassung vertritt, die Beklagte habe den vom Berufungsgericht angenommenen Freistellungsanspruch bereits durch die an Zahlungs statt wirkende Abtretung gemäß § 27 Abs. 19 UStG erfüllt, kann sie damit nicht durchdringen. Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts ist aufgrund der ergänzenden Vertragsauslegung nicht nur ein Freistellungsanspruch, sondern ein echter Zahlungsanspruch im Verhältnis zwischen der Bauunternehmerin und der Beklagten anzunehmen. Zwar beseitigt die an Zahlungs statt wirkende Abtretung die Gefahr für die Bauunternehmerin, weiter als Steuerschuldnerin in Anspruch genommen zu werden. Denn im Verhältnis zwischen ihr und der Finanzverwaltung ist unter den weiteren Voraussetzungen des § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG der Steueranspruch erloschen. Diese Wirkung tritt indes nur in diesem Verhältnis ein. Die Abtretung beseitigt nicht den abgetretenen Anspruch gegenüber der Beklagten auf Zahlung des Restwerklorns in Höhe des Umsatzsteuerbetrags.

d) Der geltend gemachte Anspruch ist nicht verjährt.

Der Lauf der hier maßgeblichen regelmäßigen Verjährungsfrist von drei Jahren (§ 195 BGB) beginnt gemäß § 199 Abs. 1 BGB mit dem Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist und der Gläubiger von den den Anspruch begründenden Umständen Kenntnis erlangt hat oder ohne grobe Fahrlässigkeit hätte erlangen müssen. Der an den Kläger abgetretene Anspruch der Bauunternehmerin ist erst mit Eintritt der Gefahr entstanden, wegen der Heranziehung als Steuerschuldnerin die Umsatzsteuer abführen zu müssen. Das ist erst dann der Fall, wenn ernsthaft mit einer Änderung der zuvor herrschenden Praxis der Finanzverwaltung hinsichtlich der Anwendung des § 13b UStG gerechnet werden musste. Selbst wenn man insoweit - was hier keiner Entscheidung bedarf - auf das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22. August 2013 (V R 37/10, BFHE 243, 20) als frühestmöglichen Zeitpunkt abstellt, wäre die Verjährungsfrist bei Erhebung der Klage im Jahr 2016 noch nicht abgelaufen.

2. Keinen Bestand kann das Urteil des Berufungsgerichts im Hinblick auf die ausgeurteilte, acht Prozentpunkte über dem Basiszinssatz übersteigende Zinshöhe haben. Der Zinsanspruch ergibt sich aus §§ 286, 288 BGB a.F. i.V.m. Art. 229 § 34 Satz 1 EGBGB. Ein weitergehender Zinsanspruch ist nicht begründet.

III.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 97 Abs. 1, § 92 Abs. 2 Nr. 1 ZPO.