

Abgetretener **Eigentumsvorbehalt** und Umsatzsteuer im Konkurs

Mit 1. 1. 2005 ist ein Reverse-Charge-System für Fälle des Verwertens eines abgetretenen Eigentumsvorbehalts in Kraft getreten: Nach § 19 Abs. 1b lit. b UStG idF BGBl I 134/2003 wird bei der Lieferung „des Vorbehaltskäufers an den Vorbehaltseigentümer im Falle der vorangegangenen Übertragung des vorbehaltenen Eigentums“ die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn dieser Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.¹⁾ Mit der insb. für Insolvenzfälle relevanten Regelung des § 19 Abs. 1b lit. b UStG für die Verwertung von abgetretenem Vorbehaltseigentum ist der Gesetzgeber auch der Forderung aus der Praxis nach einer Entlastung der Masse nachgekommen.²⁾



Univ.-Ass. DDr. Georg Kofler,
LL.M. (NYU)

Behält sich der Verkäufer das Eigentum an der gelieferten Sache bis zur vollständigen Bezahlung durch den Käufer vor, so tätigt er damit umsatzsteuerlich zwar eine **Lieferung i.S.d. § 3 UStG³⁾**, insolvenzrechtlich steht ihm im Fall des Konkurses des Käufers aber ein **Aussonderungsrecht** nach § 44 KO zu. Ein solcher Aussonderungsanspruch ist unverzüglich zu befriedigen und geht – wie auch Absonderungsrechte (z.B. beim Sicherungseigentum) – den Masseforderungen vor. Andererseits stellt die Lieferung eines Gegenstandes unter Eigentumsvorbehalt bis zur vollständigen Bezahlung einen **Anwendungsfall des § 21 KO** dar;⁴⁾ der Masseverwalter kann wählen, ob er den Vertrag erfüllen – und den Kaufpreis vollständig bezahlen – oder vom Vertrag zurücktreten möchte.⁵⁾ Tritt er vom Vertrag zurück, so führt die nicht umsatzsteuerbare Rückgabe des Liefergegenstandes zur **Berichtigung** des seinerzeit vom Gemeinschuldners geltend gemachten Vorsteuerabzuges nach § 16 Abs. 3 Z. 3 UStG;⁶⁾ diese Vorsteuerrück-

forderung ist als **Konkursforderung des Fiskus** zu qualifizieren.⁷⁾

Eine in der Praxis häufig anzutreffende Konstellation ist der **drittfinanzierte Kauf**, bei dem der Lieferant eines unter Eigentumsvorbehalts gelieferten Gegenstandes das vorbehaltene Eigentum an einen finanzierenden Dritten (idR eine Bank) abtritt. Hier können zivilrechtlich zwei Konstruktionen unterschieden werden: Bei der sog. **Darlehenskonstruktion** schließt der Käufer mit der Bank einen „Darlehensvertrag“ ab, und die Bank zahlt die Darlehensvaluta direkt an den Verkäufer aus; der Verkäufer tritt sodann die Kaufpreisforderung und das vorbehaltene Eigentum an die Bank ab. Bei der sog. **Abtretungskonstruktion** tritt hingegen der Verkäufer der Bank gegen Barzahlung die Kaufpreisforderung samt vorbehaltenem Eigentum ab. Die umsatzsteuerlichen Folgen einer Verwertung des unter Eigentumsvorbehalts gelieferten Gegenstandes sind freilich umstritten. Es zeigt sich aber, dass zu Recht jene Ansicht im Vordringen begriffen ist, die – wie bei der Verwertung von Sicherungseigentum⁸⁾ – eine **Doppellieferung** annimmt:⁹⁾ Verwertet die finanzierende Bank den unter Eigentumsvorbehalt stehenden Gegenstand entsprechend der vertraglichen Vereinbarung im eigenen Namen, aber auf Rechnung des Gemeinschuldners unter Anrechnung auf dessen Geldschuld, so wird darin sowohl im Fall der Darlehens-¹⁰⁾ wie auch der Abtretungskonstruktion¹¹⁾ eine Lieferung des Vorbehaltskäufers (Gemeinschuldners) an die Bank (Lieferung 1)¹²⁾ und sodann von der Bank an den erwerbenden Dritten (Lieferung 2) gesehen.¹³⁾ Diesfalls werden beide Lieferungen im **Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstandes durch**

die Bank an den Dritten (Lieferung 2) ausgeführt.¹⁴⁾ Auch die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Gemeinschuldners an die Bank (Lieferung 1) steht erst in diesem Zeitpunkt fest:¹⁵⁾ Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist nämlich Bemessungsgrundlage für beide Lieferungen der bei der Veräußerung an den Dritten erzielte Nettobetrag; fallen beim Vorbehaltseigentümer (der Bank) aber zusätzliche Verwertungskosten an, so sind diese aus der Bemessungsgrundlage für die erste Lieferung, d.h. jene zwischen Gemeinschuldner und Bank, auszuscheiden.¹⁶⁾ Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass die Herausgabe des Gegenstandes an die finanzierende Bank bei der Übertragung der Verfügungsmacht¹⁷⁾ wohl jedenfalls eine Lieferung – und keine Rückgängigmachung des ursprünglichen Umsatzes nach § 16 Abs. 3 Z. 3 UStG¹⁸⁾ – darstellt, und zwar unabhängig davon, ob sie den Gegenstand einer Verwertung zuführt.¹⁹⁾ Nach **bisheriger Rechtslage** wurde bei einer solchen Doppellieferung die vom Gemeinschuldner geschuldete Umsatzsteuer aus seiner Lieferung an die Bank (Lieferung 1) als **Masseforderung** qualifiziert. Vor diesem Hintergrund ergab sich freilich das Problem, dass die Masse zwar im Falle der Verwertung durch den Vorbehaltseigentümer (die drittfinanzierende Bank) aufgrund der in Rechnung bzw. Gutschrift aus der ersten Lieferung ausgewiesenen Umsatzsteuer zwar eine Umsatzsteuer-Zahllast traf, der entsprechende Betrag aber aufgrund der Verwertung durch den Vorbehaltseigentümer nicht von der Masse vereinnahmt wurde. Da aber aufgrund der Qualifikation des vorbehaltenen Eigentums der Bank als Aussonderungsrecht die Umsatzsteuer aus der ersten

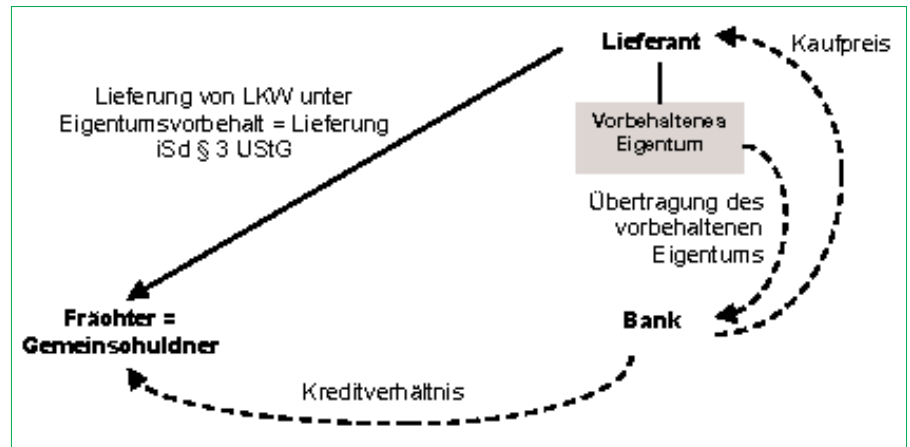
Lieferung – anderes als bei der Verwertung von Sicherungseigentum – keine Sondermassekosten (§ 49 KO) darstellt, bestand hier **keine insolvenzrechtliche Möglichkeit zur Entlastung der Masse.**²⁰⁾ Der Masseverwalter konnte die von ihm geschuldete – ihm aber aufgrund der Verwertung durch die Bank nicht zugeflossene – Umsatzsteuer allenfalls bereicherungsrechtlich von der verwertenden Bank erlangen. Neben dieser Belastung der Masse mit einer Umsatzsteuerschuld bestand umgekehrt für den Fiskus das **Problem der Einbringlichkeit dieser Umsatzsteuerforderung** bei gleichzeitigem vollen Vorsteuerabzug der verwertenden Bank aus Rechnung bzw. Gutschrift.

Beide Probleme werden durch das **neue Reverse-Charge-System** vermieden: Nach der neuen, ab 1. 1. 2005 anwendbaren Rechtslage kommt es nämlich für die Lieferung des Gemeinschuldners an die Bank (Lieferung 1) nach **§ 19 Abs. 1b lit. b UStG** i.d.F. BGBl I 134/2003 zu einem **Übergang der Steuerschuld auf den Vorbehaltseigentümer** (die drittfinanzierende Bank). Demnach ist also der (abgetretene) Vorbehaltseigentümer Schuldner der Umsatzsteuer²¹⁾ und gleichzeitig unter den gesetzlichen Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z. 3 UStG für die an ihn erbrachte Leistung berechtigt, so dass sich i.d.R. Umsatzsteuer und Vorsteuer aus der ersten Lieferung saldieren. Sollte der Vorbehaltseigentümer mittels Gutschrift abrechnen, darf in dieser keine Umsatzsteuer ausgewiesen sein und muss auf den Übergang der Steuerschuld hingewiesen werden.²²⁾ Durch diese Vorgehensweise wird also nunmehr die Masse insofern entlastet, als beim Gemeinschuldner aus der Verwertung keine Umsatzsteuer-Zahllast mehr entsteht.²³⁾ Umgekehrt führt das neue Reverse-Charge-System auch zu einer **Vermeidung von Abgabenausfällen des Fiskus**: § 19 Abs. 1b lit. b UStG ist Teil einer Reihe von neuen Regelungen in § 19 Abs. 1b UStG²⁴⁾, die nunmehr auch bei der Verwertung von Sicherungseigentum (lit. a) und bei der Zwangsversteigerung von Grundstücken (lit. c) zu einem Übergang der Steuerschuld führen und die vor dem Hintergrund geschaffen wurden, dass es sich hier um Fälle handelt, „in denen ein in finanziellen Schwierigkeiten befindlicher Lieferant, der die Steuer für seine Umsätze schuldet, vielfach nicht in der Lage ist, aufgrund eben dieser Schwierigkeiten die von ihm in Rechnung gestellte

Umsatzsteuer abzuführen, während der Leistungsempfänger diese ihm zwar in Rechnung gestellte, aber vom Lieferer nicht entrichtete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann“.²⁵⁾ Durch den Übergang der Steuerschuld auf den verwertenden Vorbehaltseigentümer nach § 19 Abs. 1b lit. b UStG wurde also für den Fiskus ein solventer Steuerschuldner geschaffen, bei dem sich i.d.R. Umsatz- und Vorsteuer saldieren und es dadurch zu keinem die Umsatzsteuereinnahmen des Fiskus übersteigenden Vorsteuerabzug aus der Verwertung des vorbehaltenen Eigentums kommt.

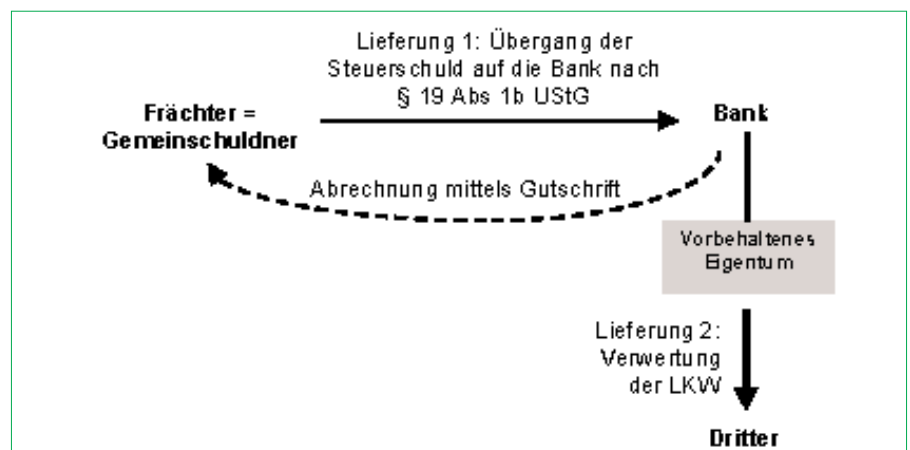
Beispiel:²⁶⁾ Der Unternehmer, ein Frächter, erwarb mehrere Lkw. Für die Finanzierung nahm er Kredite einer Bank in der Form in Anspruch, dass die Bank bei der Lieferfirma den Kaufpreis eingelöst hat

und damit die Kaufpreisforderung samt allen Nebenrechten, insbesondere dem vorbehaltenen Eigentum, auf die Bank überging (sog. Darlehenskonstruktion). Der Gemeinschuldner gab gegenüber der Bank weiters die Erklärung ab, dass er für den Fall der Verwertung des Sicherungsgutes durch die Bank im eigenen Namen mit der Abrechnung mittels Gutschrift einverstanden sei. Da umsatzsteuerlich die Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums für die Lieferung nicht erforderlich ist, ist der Verkauf der Lkw durch den Lieferanten an den Frächter unter Eigentumsvorbehalt des Lieferanten umsatzsteuerlich als Lieferung i.S.d. § 3 UStG zu qualifizieren, weil der Lieferant dem Abnehmer trotz des Eigentumsvorbehaltes umsatzsteuerlich die Verfügungsgewalt über den Gegenstand der Lieferung verschafft (Abb. 1).



Nachdem über das Vermögen des Frächters (Gemeinschuldners) der Konkurs eröffnet worden war, verkaufte die Bank die Lkw an einen dritten Erwerber um € 100.000 zzgl USt.; an Verwertungskosten sind der Bank € 2.000 netto entstanden. Der Verkaufserlös (€ 98.000) wurde dem Kreditkonto des Gemeinschuldners

gutgeschrieben. Nach zutr hA liegen in diesem Fall im Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstandes durch die Bank an den Dritten zwei Lieferungen vor: Der Frächter (Gemeinschuldner) liefert an die Bank (Lieferung 1), und die Bank liefert an den dritten Erwerber (Lieferung 2). Die Steuerschuld für die erste Lieferung geht gem.



§ 19 Abs. 1b lit. b UStG auf die Bank über; der übergebenen Umsatzsteuerschuld i.H.v. € 19.600 (20% von € 98.000) steht ein Vorsteuerabzug in derselben Höhe gegenüber. In der Gutschrift darf die Bank keine Umsatzsteuer ausweisen und muss auf den Übergang der Steuerschuld hinweisen. Für die Lieferung der Bank an den dritten Erwerber (Lieferung 2) schuldet die Bank Umsatzsteuer i.H.v. € 20.000 (20% von € 100.000), die sich ggf. der Erwerber als Vorsteuer abziehen kann.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des VwGH dann keine Doppellieferung – sondern eine Einfachlieferung des Gemeinschuldners an den erwerbenden Dritten – vorliegen wird, wenn in der **Parteienvereinbarung** bestimmt ist, dass die Bank als Vorbehaltseigentümer den Gegenstand nicht im eigenen Namen, sondern **im Namen des Vorbehaltskäufers** (Gemeinschuldners) veräußert oder der **Masseverwalter die Veräußerung selbst vornimmt**.²⁷ Diesfalls ist aber darauf zu achten, dass mit dem besicherten Gläubiger vereinbart ist, dass dieser zur Abdeckung seines Eigentumsvorbehalts bloß den Nettobetrag erhält; die Umsatzsteuer stellt bei der Verwertung durch den Masseverwalter eine Masseforderung dar.

¹ Nach § 28 Abs. 23 Z. 4 UStG idF BGBl I 134/2003 ist § 19 Abs. 1b leg cit auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, die nach Ablauf des der Veröffentlichung der Ermächtigung zu dieser Regelung gem Art. 27 der 6. MwSt-RL im Amtsblatt der EU (ABl) folgenden Kalendermonates ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Diese Ermächtigung wurde vom Rat mit Entscheidung vom 2. 11. 2004 erteilt (ABl L 336/38 [12. 11. 2004]), § 19 Abs. 1b UStG idF BGBl I 2003/134 trat somit am 1. 1. 2005 in Kraft. Siehe zu § 19 Abs. 1b lit. b UStG bereits *Pernegger*, ÖStZ 2004/283; *Kristen*, ZIK 2004/2, 2 (2 ff); *Prechtl*, SWK 2004, S 427 (S 427 ff).

² Siehe *Fachgruppe für Insolvenzrecht der österreichischen Richtervereinigung*, ÖStZ 2002/292, 184 (188 f) = ZIK 2002/57, 45 (48 f); weiters auch *Pernegger*, ÖStZ 2004/283.

³ Dazu etwa VwGH 27. 6. 2000, 97/14/0147, ÖStZB 2002/25; VwGH 20. 3. 2002, 2000/15/0130, ÖStZB 2002/703; Rz 424 UStR 2000; *H. Kofler/Kristen*, *Insolvenz und Steuern*² (2000) 122; *Ruppe*, UStG², § 3 Tz 40; *Zehetner*, ÖStZ 2000/598, 289 (290); ebenso auch z.B. BFH 16. 4. 1997, XI R 87/96, BFHE 182, 444, BStBl 1997 II 585.

⁴ Dazu *H. Kofler/Kristen*, *Insolvenz und Steuern*² (2000) 119.

⁵ Dazu mwN etwa *Gaigg in Achatz* (Hrsg.), *Umsatzsteuer in der Insolvenz* (1998) 62 f.

⁶ Rz 2410 UStR 2000; siehe auch *Gaigg in Achatz* (Hrsg.), *Umsatzsteuer in der Insolvenz* (1998) 63 f.; *H. Kofler/Kristen*, *Insolvenz und Steuern*²

(2000) 120; *Kristen*, ZIK 2000/188, 153 (155); *Zehetner*, ÖStZ 2000/598, 289 (290); *Pernegger*, ÖStZ 2000/403, 182 (187); *Kristen*, ZIK 2004/2, 2 (4); *Pernegger*, ÖStZ 2004/283. Hat der Gläubiger seine Forderung im Konkursverfahren angemeldet, so hat der Masseverwalter allerdings darauf zu achten, dass einerseits eine Korrektur auf Basis der Aussonderung erfolgt und andererseits die Vorsteuerkorrektur nicht „doppelt“ – nach § 16 Abs. 3 Z. 3 UStG wegen der Rückgängigmachung der Lieferung und zusätzlich nach § 16 Abs. 3 Z. 1 UStG wegen Uneinbringlichkeit – vorgenommen wird.

⁷ Siehe z.B. Rz 2409 f UStR 2000, sowie – mit zT. unterschiedlichen Begründungen – *Wernld*, ÖStZ 1983, 86 (87 ff); *Ruppe*, UStG², Einf Tz. 132; *Achatz in Bertl/Mandl/Ruppe* (Hrsg.), *Insolvenz – Sanierung – Liquidation* (1998) 224; *H. Kofler/Kristen*, *Insolvenz und Steuern*² (2000) 120 ff; *Kristen*, ZIK 2000/188, 153 (155); *Pernegger*, ÖStZ 2000/290, 131 (135); *Pernegger*, ÖStZ 2000/403, 182 (187); *G. Aigner/Tumpel in Feldbauer-Durstmüller/Schlager* (Hrsg.), *Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz* (2002) 910; *Doralt/Ruppe* 18, Rz 1285; *Pernegger*, ÖStZ 2004/283; siehe auch *Gaigg in Achatz* (Hrsg.), *Umsatzsteuer in der Insolvenz* (1998) 64 ff; ausf. zur insolvenzrechtlichen Einordnung der Vorsteuerberichtigung *Kristen*, ZIK 1998, 46 (46 ff).

⁸ Zur Theorie des Doppelumsatzes bei der Verwertung von Sicherungseigentum siehe z.B. Rz 2415 UStR 2000; *Pernegger*, ÖStZ 2000/403, 182 (188); *Beiser*, ÖStZ 2000/1046, 645 (645 f); *Pernegger*, ÖStZ 2004/283; siehe aus der umfangreichen dRsp. etwa BFH 31. 5. 1972, V R 121/71, BFHE 106/383, BStBl 1972 II 809; BFH 4. 6. 1987, V R 57/79, BFHE 150, 379, BStBl 1987 II 741; BFH 12. 5. 1993, XI R 49/90, BFH/NV 1994, 274; BFH 9. 3. 1995, V R 102/89, BFHE 177, 520, BStBl 1995 II 564; BFH 16. 4. 1997, XI R 87/96, BFHE 182, 444, BStBl 1997 II 585.

⁹ Zur Anwendbarkeit des § 21 KO im Falle des drittfinanzierten Kaufes siehe z.B. *Kristen*, ZIK 2004/2, 2 (4 f).

¹⁰ Siehe Rz 2411 UStR 2000; *Ruppe*, UStG², § 3 Tz 43; *H. Kofler/Kristen*, *Insolvenz und Steuern*² (2000) 125; *Zehetner*, ÖStZ 2000/598, 289 (291); *Weidinger*, SWK 2000, S 540 (S 542 f); *Doralt/Ruppe* 18, Rz 1285 f; siehe auch *Beiser*, ÖStZ 1988, 11 (11), der diesfalls aber von einer Sicherungsübereignung ausgeht.

¹¹ Siehe Rz 2411 UStR 2000; *Höld*, ÖStZ 1987, 174 (174 f); *Zehetner*, ÖStZ 2000/598, 289 (291); ebenso wohl *Doralt/Ruppe*¹⁸, Rz. 1285 f; die Gegenansicht geht davon aus, dass es zu einer Rückgängigmachung der ursprünglichen Lieferung zwischen Verkäufer und Käufer nach § 16 Abs. 3 Z. 3 UStG mit anschließender Lieferung des Verkäufers an die Bank und von dieser an den Dritten kommt; siehe dazu z.B. *Beiser*, ÖStZ 1988, 11 (11 f); *Ruppe*, UStG², § 3 Tz 43; *H. Kofler/Kristen*, *Insolvenz und Steuern*² (2000) 125; aA aber *Achatz in Bertl/Mandl/Mandl/Ruppe* (Hrsg.), *Insolvenz – Sanierung – Liquidation* (1998) 226 ff, der hier von einer umsatzsteuernneutralen Herausgabe des Gegenstandes durch den Gemeinschuldners an den Vorbehaltseigentümer ausgeht.

¹² Obwohl der VwGH noch nicht zur Theorie der Doppellieferung Stellung genommen hat, wird die Annahme der ersten Lieferung auch in der Rsp. des VwGH bestätigt; siehe VwGH 27. 6. 2000, 97/14/0147, ÖStZB 2002/25 (dazu *Urtz*, ÖStZ 2000/880, 449 [449 ff]), VwGH 24. 10. 2000, 2000/14/0086, ÖStZB 2001/241 (dazu oV, RdW 2000/757, 760) und VwGH 20. 3. 2002, 2000/15/0130, ÖStZB 2002/703, in Abkehr von VwGH 16. 3. 1987, 85/15/0329, ÖStZB 1988, 52 (zu diesem *Erk Höld*, ÖStZ 1987, 174 [174 f]; *Beiser*, ÖStZ 1988, 11 [11 f]; *Weidinger*, SWK 2000, S 540 [S 540 ff]).

¹³ Zur Maßgeblichkeit der konkreten Parteienvereinbarung siehe aber z.B. VwGH 27. 6. 2000, 97/14/0147, ÖStZB 2002/25; dazu *Urtz*, ÖStZ 2000/880, 449 (449 ff); weiters etwa *Beiser*, ÖStZ 2000/1046, 645 (645 f).

¹⁴ Siehe VwGH 24. 10. 2000, 2000/14/0086, ÖStZB 2001/241; etwas anderes gilt freilich dann, wenn bereits mit der Herausgabe der Gegenstände an die Bank die Geldforderungen (anteilig) erlöschen.

¹⁵ VwGH 24. 10. 2000, 2000/14/0086, ÖStZB 2001/241; weiters *Pernegger*, ÖStZ 2004/283.

¹⁶ Dazu *Hopf in Achatz* (Hrsg.), *Umsatzsteuer in der Insolvenz* (1998) 99 ff (zur Verwertung von Sicherungseigentum); weiters *Ruppe*, UStG², § 3 Tz 48; zu dieser Sichtweise bei der Verwertung von Sicherungseigentum siehe auch BFH 31. 5. 1972, V R 121/71, BFHE 106/383, BStBl 1972 II 809; BFH 4. 6. 1987, V R 57/79, BFHE 150, 379, BStBl 1987 II 741.

¹⁷ Dazu BFH 29. 10. 1998, V B 38/98, BFH/NV 1999, 680.

¹⁸ So aber z.B. *Ruppe*, UStG², § 3 Tz. 42; siehe auch *Beiser*, ÖStZ 1988, 11 (11 f); ausdrücklich aA *Höld*, ÖStZ 1987, 174 (174 f); siehe auch *Prechtl*, SWK 2004, S 427 (S 429 m FN 13).

¹⁹ Rz 2411 UStR 2000 uHa VwGH 27. 6. 2000, 97/14/0147, ÖStZB 2002/25; siehe auch VwGH 24. 10. 2000, 2000/14/0086, ÖStZB 2001/241; *Urtz*, ÖStZ 2000/880, 449 (451); *Prechtl*, SWK 2004, S 427 (S 430); siehe auch *Zehetner*, ÖStZ 2000/598, 289 (290 f).

²⁰ Dazu *Kristen*, ZIK 2004/2, 2 (5); zur Vorgehensweise bei Sondermassekosten siehe auch *Ruppe*, UStG², Einf Tz. 128.

²¹ Der Vorbehaltskäufer (Gemeinschuldner) haftet als leistender Unternehmer für diese Steuer (§ 19 Abs. 1b UStG).

²² Sollte in der Gutschrift dennoch unzulässigerweise USt. ausgewiesen sein, so ist der Masseverwalter gut beraten, zur Vermeidung einer Steuerschuld nach § 11 Abs. 12 UStG der Gutschrift zu widersprechen (§ 11 Abs. 7 UStG); siehe dazu *Pernegger*, ÖStZ 2004/283; weiters *Achatz in Bertl/Mandl/Mandl/Ruppe* (Hrsg.), *Insolvenz – Sanierung – Liquidation* (1998) 226; siehe zum Problem ausf *Weidinger*, SWK 2000, S 540 (S 544 ff).

²³ Dazu *Kristen*, ZIK 2004/2, 2 (5).

²⁴ Durch BGBl I 2003/134 erfolgte in § 19 Abs. 1b UStG eine Ausdehnung der Reverse-Charge-Regelung auf (bestimmte) Fälle der Lieferung sicherungsübereigneter oder unter Eigentumsvorbehalt stehender Gegenstände sowie generell auf die Lieferung von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren, wobei letztgenannte Bestimmung bereits durch das AbgÄG 2004 um die Zwangsversteigerung von Gebäuden auf fremdem Boden und von Baurechten erweitert wurde. Die letztgenannte Neufassung ist nach § 28 Abs. 25 Z. 6 UStG idF AbgÄG 2004 auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, die nach Ablauf des der Veröffentlichung der Ermächtigung zu dieser Regelung gem Art. 27 der 6. MwSt-RL im ABl folgenden Kalendermonates ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Das BMF geht davon aus, dass die Neuformulierung im AbgÄG 2004 aufgrund des weiten Grundstücksbegriffes durch die Ermächtigung des Rates vom 2. November 2004 (ABl L 336/38 [12. 11. 2004]) gedeckt sei; um eine neuerliche Ermächtigung wurde nicht angesucht.

²⁵ AB 325 BlgNR XXII. GP.

²⁶ In Anlehnung an VwGH 27. 6. 2000, 97/14/0147, ÖStZB 2002/25, und *Pernegger*, ÖStZ 2004/283.

²⁷ Siehe *Prechtl*, SWK 2004, S 427 (S 430); *Urtz*, ÖStZ 2000/880, 449 (450); *Ruppe*, UStG², § 3 Tz 50; aA für die Verwertung von Sicherungseigentum durch den Sicherungsnehmer im Namen des Sicherungsgebers aber BFH 17. 7. 1980, V R 124/75, BFHE 131, 120, BStBl 1980 II 673.