

## Nur Frust mit der USt\*... auch beim Prozesskostenersatz?

SEBASTIAN PRIBAS

### Abstract

Das Zusammenspiel von Umsatzsteuer<sup>1</sup> und Prozesskostenersatz beschäftigt Rechtswissenschaft und -praxis bereits seit Jahrzehnten.<sup>2</sup> Auf erste zutreffende (obergerichtliche) Judikate<sup>3</sup> in Österreich folgte aber insbesondere in der jüngeren (höchstgerichtlichen) Rechtsprechung sowohl in Österreich als auch in Liechtenstein eine Judikaturlinie,<sup>4</sup> die unverständlicherweise keine Kritiker auf den Plan rief, und auch in der jüngeren Lehre übernommen wurde.<sup>5</sup> Umso mehr überrascht es, wenn der österreichische Oberste Gerichtshof von seiner bisherigen Judikaturlinie zumindest teilweise in nachvollziehbarer Weise abgeht,<sup>6</sup> dies aber nicht nur in Lehre<sup>7</sup> und Rechtsprechung<sup>8</sup> keinen Anklang findet, sondern vielmehr nahezu<sup>9</sup> totgeschwiegen wird. Das Judikat bietet Anlass, die herrschende Ansicht einer grundsätzlichen Prüfung zu unterziehen.<sup>10</sup>

- 1 Die folgenden Ausführungen beziehen sich, soweit nicht anders angegeben, auch auf die liechtensteinische Mehrwertsteuer.
- 2 Etwa *Huber/Hofinger*, Zivilrechtliche Fragen im Zusammenhang mit der Einführung des Umsatzsteuergesetzes 1972, ÖJZ 1975, 337; *Kodek*, Prozeßkostenersatz und Umsatzsteuer, RdW 1988, 56; *Dorda*, Was bringt das UStG 1994 für den Rechtsanwalt – eine Kurzübersicht, AnwBl 1994, 967; *Benn-Ibler*, Zum Umsatzsteuergesetz 1994, AnwBl 1995, 226; *Thiele*, Prozesskostenersatz und ausländische Umsatzsteuer, AnwBl 2001, 630; *Lepeska*, Reverse Charge System und Kostenersatz, ecolex 2004, 305; *Jehle*, Das Kostenrecht des liechtensteinischen Strafverfahrens in der Praxis (2016) 481 ff mwN; *Vondrak*, Rechtsberatende Berufe im Steuerrecht in *Vondrak* (Hrsg), Steuerrecht für Juristen<sup>2</sup> (2019) Rn 16.63 ff; *Rosenthaler*, Ausländische Umsatzsteuer als Kostenfaktor im Zivilprozess, ecolex 2021, 65.
- 3 OLG Innsbruck vom 27. 09. 1995, 1 R 247/95; 28. 11. 1996, 4 R 256/96w; 03. 12. 1997, 4 R 312/97g.
- 4 RS0114955, ECLI:AT:OGH0002:2001:RS0114955; OLG Wien vom 02. 04. 1998, 3 R 2/98 f; LOGH vom 07. 11. 2002, 13 Ur 2002.243; 29. 03. 2004, 2 Cg 2001.52, LES 2005, 120; 02. 06. 2005, 3 CG.2004.251-36; OGH vom 31. 08. 2006, 6 Ob 163/06y, ECLI:AT:OGH0002:2006:0060OB00163.06Y.0831.000; LOGH vom 04. 06. 2009, 06 CG.2008.302 = GE 2010, 507 = LES 2010, 18/1; StGH vom 20. 12. 2010, StGH 2010/52; OGH vom 19. 01. 2011, 7 Ob 147/10h, ECLI:AT:OGH0002:2011:0070OB00147.10H.0119.000; StGH vom 28. 03. 2011, StGH 2010/110; OGH vom 06. 07. 2011, 7 Ob 87/11m, ECLI:AT:OGH0002:2011:0070OB00087.11M.0706.000; 26. 09. 2012, 7 Ob 111/12t, ECLI:AT:OGH0002:2012:0070OB00111.12T.0926.000; StGH vom 25. 03. 2013, StGH 2012/125; 01. 07. 2013, StGH 2012/127; LOGH vom 06. 12. 2013, 05 HG.2013.7 = GE 2014, 161; StGH vom 04. 02. 2014, StGH 2013/108 = GE 2014, 343; 08. 04. 2014, StGH 2013/3; 02. 09. 2014, StGH 2014/024 = GE 2015, 78; OGH vom 17. 09. 2014, 4 Ob 159/14g, ECLI:AT:OGH0002:2014:0040OB00159.14G.0917.000; LOGH vom 03. 12. 2015, 07 CG.2014.195 = GE 2017, 36; OGH vom 20. 12. 2016, 4 Ob 195/16d, ECLI:AT:OGH0002:2016:0040OB00195.16D.1220.000; StGH vom 14. 05. 2019, StGH 2018/121 = GE 2020, 38; 12. 05. 2020, StGH 2019/018 = GE 2020, 126; 01. 12. 2020, StGH 2019/075 = GE 2021, 76; 09. 02. 2021, StGH 2020/090 = GE 2021, 84; 28. 06. 2021, StGH 2020/092; 28. 06. 2021, StGH 2021/004.
- 5 *Obermaier*, Kostenhandbuch. Kostenersatz im Zivilprozess und im Verfahren außer Streit<sup>3</sup> (2018) Rn 1.52, 1.75, 3.36 mwN; *Fucik* in *Rechberger/Klicka* (Hrsg), ZPO<sup>5</sup> (2019) § 54 ZPO Rn 2 mwN; *Obermaier* in *Höllwerth/Ziehensack* (Hrsg), ZPO Taschenkommentar (2019) § 54 ZPO Rn 2, 7 jeweils mwN; *Purtscheller*, Prozesskosten in *Schumacher* (Hrsg), Handbuch Liechtensteinisches Zivilprozessrecht (2020) Rn 10.52 mwN; *Rosenthaler*, ecolex 2021, 65 (65).
- 6 OGH vom 04. 11. 2020, 3 Ob 73/20m, ECLI:AT:OGH0002:2020:0030OB00073.20M.1104.000; bestätigt durch OGH vom 15. 03. 2023, 3 Ob 7/23k (3 Ob 8/23g) Rn 30, ECLI:AT:OGH0002:2023:0030OB00007.23K.0315.000.
- 7 *Danzl*, Bemerkenswerte schadenersatzrechtliche Entscheidungen des OGH aus dem Jahr 2020, ZVR 2021, 75 (105 f); *Gschöpf*, Beweislastfragen bei Kollision eines Skifahrers erst durch Abrutschen nach Sturz aufgrund Verkantens, ZVR 2021, 58 (62).
- 8 LG Korneuburg vom 25. 01. 2022, 22 R 246/21p; OGH vom 22. 02. 2022, 8 Ob 14/22z, ECLI:AT:OGH0002:2022:0080OB00014.22Z.0222.000; StGH vom 27. 06. 2022, StGH 2022/005.
- 9 *Kolmasch*, Haftung eines Skifahrers für Kollision nach Sturz? Zak 2021, 17 (18).
- 10 Ich danke RA Mag. *Benedikt Walch* für die hilfreichen Diskussionen.

### Schlagworte

Beratungsleistungen, Empfängerort, Katalogleistungen, Mehrwertsteuersystem-Richtlinie, Prozesskosten, Prozesskostenersatz, Umsatzsteuer, Unternehmerort.

### Rechtsquellen

Art XII EGUStG, § 4 IPRG, §§ 3, 3a UStG, § 54 ZPO, § 54 LZPO, Art 8 IMWStG, Art 8 schwMWStG, Art 43 MwStSysRL

DOI 10.52018/SPWR-23Hoo-Boo7

\* Ein unter Berufsanwärtern im Bereich Steuerberatung verbreitetes Bonmot. Vgl auch *Steuerinsider*, Frust mit der USt – eine Anleitung zum Unwohlsein, SWK 2020, 1001.

**Inhaltsübersicht:**

I.	Steuerliche Rahmenbedingungen .....	57
A.	Österreich .....	57
B.	Liechtenstein .....	57
II.	Prozessuale Rahmenbedingungen .....	58
III.	3 Ob 73/20m .....	58
IV.	Behauptungs- und Bescheinigungspflicht und Umsatzsteuer .....	59
A.	Lehre und Rechtsprechung .....	59
B.	Eigene Ansicht .....	59
V.	Ergebnis .....	60
Judikatur	.....	61

## I. Steuerliche Rahmenbedingungen

### A. Österreich

Das österreichische Umsatzsteuerrecht unterteilt Leistungen in Umsetzung der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie<sup>1</sup> in Lieferungen (§ 3 UStG) und sonstige Leistungen (§ 3a UStG), wobei Beratungsleistungen von Rechtsanwälten zu den letzten gehören.<sup>2</sup>

Dienstleistungen wurden (aus umsatzsteuerrechtlicher Perspektive) bis Ende 2009 grundsätzlich am Unternehmerort erbracht, also üblicherweise dort, wo der Rechtsanwalt als Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hatte, soweit keine der zahlreichen Ausnahmen zur Anwendung gelangte.<sup>3</sup> Zu diesen Ausnahmen zählten die sog »Katalogleistungen« bei welchen die sonstige Leistung am Empfängerort erbracht wurde.<sup>4</sup>

Seit 2010 gilt im B2B-Bereich als Grundregel jedoch umgekehrt der Empfängerort als Leistungsort (§ 3a Abs 6 UStG), unabhängig davon, ob sich dieser in der EU befindet oder nicht.<sup>5</sup> Diese Regelung findet auch auf die Katalogleistungen Anwendung.<sup>6</sup> Demgegenüber gilt im B2C-Bereich grundsätzlich (weiterhin) der Unternehmerort als Leistungsort (§ 3a Abs 7 UStG), soweit keine Ausnahmen zur Anwendung gelangen.<sup>7</sup> Sonstige

Leistungen iZm Grundstücken werden weiterhin am Belegenheitsort erbracht (§ 3a Abs 9 UStG),<sup>8</sup> sonstige Leistungen gegenüber nichtunternehmerisch tätigen EU-Ausländern (§ 3a Abs 14 UStG) am Empfängerort.<sup>9</sup>

Dadurch sind Beratungsleistungen von Rechtsanwälten an

- ▷ in Österreich ansässige Unternehmer und Nichtunternehmer auch in Österreich steuerbar und steuerpflichtig,
- ▷ in der Europäischen Union ansässige Unternehmer in Österreich nicht steuerbar, an Nichtunternehmer in Österreich steuerbar und steuerpflichtig und
- ▷ in Drittländern ansässige Unternehmer und Nichtunternehmer in Österreich nicht steuerbar.<sup>10</sup>

### B. Liechtenstein

Das alte liechtensteinische Mehrwertsteuerrecht enthielt in Art 14 Abs 3 lit c) eine explizite Regelung zum Ort, an dem die Dienstleistung erbracht wurde. Dabei wurde auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder die Betriebsstätte des Empfängers, subsidiär auf dessen Wohn- oder Tätigkeitsort abgestellt. Damit wurden auch Leistungen von Rechtsanwälten am Empfängerort erbracht. Für Leistungen an einen ausländischen Mandanten durch einen liechtensteinischen Rechtsanwalt entstand daher keine Mehrwertsteuerpflicht im Inland, umgekehrt jedoch, für Leistungen eines ausländischen Rechtsanwalts für einen inländischen Mandanten, sehr wohl.<sup>11</sup>

In Liechtenstein wurde 2009 das schweizerische Mehrwertsteuergesetz rezipiert.<sup>12</sup> Dieses definiert Dienstleis-

1 RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (2006) ABl. 2006, L 347/1.

2 Vgl bereits *Huber/Hofinger*, ÖJZ 1975, 337 (343 mwN); *Thiele*, AnwBl 2001, 630 (630); vgl auch *Ecker* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG Rn 610 ff mwN (Stand August 2018, 56. EL).

3 *Thiele*, AnwBl 2001, 630 (630 mwN); *Haslinger*, EU-Mehrwertsteuerpaket und Notare, NZ 2010, 289 (290 mwN); *Berger/Wakounig/Toifl* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) Art 43 MwStSystRL Rn 54 mwN (Stand Dezember 2020, 65. EL).

4 *Helm*, Lawyers as Arbitrators, SWI 2000, 320 (320); *Thiele*, AnwBl 2001, 630 (630 f mwN); *Rattinger*, Umsatzsteuer bei elektronischen Dienstleistungen ab 1.7.2003, FJ 2003, 169 (169); *Lepeska*, ecolex 2004, 305 (305); *Klemens/Knaus/Lamacova/Schmidt*, Ort der Katalogleistungen, eastlex-SRa 2008, 233; *Haslinger*, NZ 2010, 289 (290); 27.06.2022, StGH 2022/005; 28.06.2022, StGH 2022/048; 30.08.2022, StGH 2022/057 V.

5 *Camenzind*, Der Ort von Dienstleistungen im Mehrwertsteuergesetz 2010, ASA 2010, 713 (719 f); *Haslinger*, NZ 2010, 289 (290); vgl auch *Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz<sup>5</sup> (2017) § 3a Rn 3, 27 ff mwN; *Ecker* in *Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG<sup>3</sup> (2021) § 3a Rn 106 ff mwN; *Ecker* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG Rn 168 (Stand August 2018, 56. EL).

6 *Haslinger*, NZ 2010, 289 (290 f); *Ruppe/Achatz*, UStG<sup>5</sup>, § 3a Rn 31, 54 ff; unklar *Weinzierl*, Beratungsleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, taxlex 2019, 277 (277); *Fekter*, Katalogleistungen und Leistungsort: Ein Überblick, UStaktuell 2021 H 200, 2 (2); unklar *Rosenthaler*, ecolex 2021, 65 (65); *Berger/Wakounig/Toifl* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) Art. 43 MwStSystRL Rn. 55 mwN (Stand Dezember 2020, 65. EL); *Ecker* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG Rn. 257, 581 (Stand August 2018, 56. EL).

7 *Ruppe/Achatz*, UStG<sup>5</sup>, § 3a Rn 31, 54 ff; *Ecker* in *Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG<sup>3</sup> (2021) § 3a Rn 121 ff mwN; *Ecker* in *Ecker/Epply/*

*Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG Rn 169, 290, 581 (Stand August 2018, 56. EL).

8 Vgl im Detail *Weinzierl*, taxlex 2019, 277 (passim); *Ecker* in *Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG<sup>3</sup> (2021) § 3a Rn 141 ff mwN; *Ecker* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG Rn 300 ff mwN (Stand August 2018, 56. EL).

9 *Ecker* in *Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG<sup>3</sup> (2021) § 3a Rn 222 ff mwN; *Fekter*, UStaktuell 2021 H 200, 2 (2); vgl auch *Ecker* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG 576 ff mwN (Stand August 2018, 56. EL).

10 Vgl zur früheren Rechtslage *Thiele*, AnwBl 2001, 630 (630 f mwN); vgl auch *Ruppe/Achatz*, UStG<sup>5</sup>, § 3a Rn. 35; vgl nunmehr *Weinzierl*, taxlex 2019, 277 (278); vgl auch *Fekter*, UStaktuell 2021 H 200, 2 (2); vgl auch *Rosenthaler*, ecolex 2021, 65 (65); *Berger/Wakounig/Toifl* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) Art. 43 MwStSystRL Rn 58 ff mwN (Stand Dezember 2020, 65. EL); *Ecker* in *Ecker/Epply/Rößler/Schwab* (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994<sup>70</sup> (2022) § 3a UStG Rn 583, 712 (Stand August 2018, 56. EL).

11 Bereits IOG vom 29.03.2004, 02 CG.2001.51; 13.07.2009, 13 UR.2000.36; *Jehle*, Kostenrecht, 481 mwN.

12 Vgl auch *Maier/Mühlemann*, Entschädigung berufsmässiger Vertretung im Zivilprozess, AJP 2021, 754 (758 mwN).

tungen als Leistungen, die keine Lieferungen sind (Art 3 lit e) MWSTG).<sup>13</sup> Dienstleistungen (auch von Rechtsanwälten) werden grundsätzlich am Empfängerort erbracht (Art 8 Abs 1 MWSTG).<sup>14</sup> Ausnahmen gelten für explizit angeführte Katalogleistungen, die in Anlehnung an die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie am Unternehmerort erbracht werden (Art 8 Abs 2 MWSTG).<sup>15</sup> Anders als das Recht der Europäischen Union kennen jedoch weder das Schweizer noch das liechtensteinische Recht die Unterscheidung in B2B- oder B2C-Leistungen.<sup>16</sup>

## II. Prozessuale Rahmenbedingungen

§ 41 Abs 1 ZPO sieht in Österreich und dem Rezeptionsland Liechtenstein eine Kostensatzpflicht der unterlegenen Partei für die der obsiegenden Partei entstandenen Prozesskosten vor. Dieser Nebenanspruch<sup>17</sup> richtet sich in Österreich zwingend nach den Bestimmungen des Rechtsanwaltstarifgesetzes<sup>18</sup> und in Liechtenstein nach der Verordnung über die Tarifsätze der Entlohnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten<sup>19</sup> und wird vom Rechtsanwalt für die obsiegende Partei durch Vorlage eines Kostenverzeichnisses geltend gemacht.<sup>20</sup> Der

Prozesskostensatz umfasst auch die auf die anwaltlichen Prozesskosten entfallende Umsatzsteuer.<sup>21</sup> Zu bedenken ist im österreichischen Zivilprozess jedoch, dass der obsiegende Unternehmer (trotz grundsätzlicher Berechtigung zum Vorsteuerabzug im Verhältnis zum ihn vertretenden Rechtsanwalt) zwar die Umsatzsteuer von seinem Gegner einfordern kann, dieser aber sodann gemäß Art XII Z 3 EGUGStG gegen den Ersatzberechtigten in einem separaten Verfahren einen Rückerstattungsanspruch in der Höhe des USt-Betrages geltend machen kann, sobald und soweit ihn der erstattungsberechtigte, obsiegende Unternehmer als Vorsteuer abziehen hätte können.<sup>22</sup>

## III. 3 Ob 73/20m

Vollkommen zutreffend führte der 3. Senat des österreichischen Obersten Gerichtshofs dem klaren und eindeutigen Wortlaut von § 3a Abs 14 UStG entsprechend aus, dass für im Gemeinschaftsgebiet (dort Dänemark) ansässige Nichtunternehmer nach der Generalklausel gemäß § 3a Abs 7 UStG das Unternehmerortprinzip zur Anwendung gelangt und daher auch für die Erbringung von Dienstleistungen durch einen österreichischen Rechtsanwalt österreichische Umsatzsteuer zuzusprechen war.

Viel überraschender als dieses Ergebnis ist jedoch die, von der Lehre (soweit einschlägig) unkommentiert gebliebene, gegenteilige jüngere Vor-<sup>23</sup> und Folgejudikatur<sup>24</sup>: Die zweite Anwendungsvoraussetzung nach § 3a Abs 14 UStG (kein Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet) wurde von 3 unterschiedlichen Senaten nicht beachtet. Vielmehr sollen – in klarem Widerspruch zum Wortlaut des Gesetzes! – nach Ansicht des 1., 4. und 8. Senats des österreichischen Obersten Gerichtshofs Leistungen eines österreichischen Rechtsanwalts bereits dann der ausländischen Umsatzsteuer unterliegen, wenn es sich beim Klienten (nur) um einen Nichtunternehmer han-

13 Vgl bereits *Baumli/Germann/Stadelmann*, Der Anwalt und die Mehrwertsteuer (1995) 20 ff mwN; vgl auch *Blumenstein/Locher*, System des schweizerischen Steuerrechts<sup>7</sup> (2016) 261 mwN; *Geiger in Geiger/Schluckebier* (Hrsg), MWSTG<sup>2</sup> (2019) Art 8 Rn 1 mwN; *Imstepf*, Mehrwertsteuer (2020) 10.

14 Vgl zuvor *Baumli/Germann/Stadelmann*, Anwalt und Mehrwertsteuer, 35 mwN; *Camenzind*, ASA 2010, 713 (714 f, 718 ff, 723 jeweils mwN); *Blumenstein/Locher*, System<sup>7</sup>, 262 mwN; *Jehle*, Kostenrecht, 481; *Geiger in Geiger/Schluckebier* (Hrsg), MWSTG<sup>2</sup> (2019) Art 8 Rn 22; *Imstepf*, Mehrwertsteuer, 22; *Purtscheller in Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.52 mwN; vgl auch *Jehle*, Kosten des Strafverfahrens in *Brandstätter/Nagel/Öhri/Ungerank* (Hrsg), Handbuch Liechtensteinisches Strafprozessrecht inklusive Rechtshilfeverfahren (2021) Rn 27.171.

15 *Camenzind*, ASA 2010, 713 (724 f mwN); *Blumenstein/Locher*, System<sup>7</sup>, 262; *Jehle*, Kostenrecht, 481 f; *Geiger in Geiger/Schluckebier* (Hrsg), MWSTG<sup>2</sup> (2019) Art 8 Rn 63 f; *Imstepf*, Mehrwertsteuer, 23.

16 *Geiger in Geiger/Schluckebier* (Hrsg), MWSTG<sup>2</sup> (2019) Art 8 Rn 5; vgl auch *Purtscheller in Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.52 mwN.

17 Bereits *Waldner*, Die Lehre von den Prozesskosten nach österreichischem Prozess- und Privatrecht (1883) 188; OGH vom 19.01.1915, R II 20/15 = GLUNF 7257; vgl auch *Hule*, Zur Kostenentscheidung nach § 43 Abs 1 ZPO, ÖJZ 1973, 480 (480); *Thiele*, AnwBl 2001, 630 (631); *Bydlinski in Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 41 ZPO Rz 2 (Stand 01.09.2014, rdb.at); *Bydlinski in Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) Vor §§ 40 ff ZPO: Prozesskosten Rn 1 mwN (Stand 01.09.2014, rdb.at); *Rosenthaler*, *ecolex* 2021, 65 (66).

18 Rechtsanwaltstarifgesetz (1969) BGBl Nr 189/1969.

19 Rechtsanwaltstarifgesetz (1987) LGBl Nr 9/1987, Art 24; Rechtsanwaltstarif-Verordnung (1992) LGBl Nr 69/1992.

20 *Neumann*, Kommentar zu den Zivilprozessgesetzen vom 1. August 1895<sup>2</sup> (1908) 555; *Bydlinski in Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 54 ZPO Rn 1 f mwN (Stand 01.09.2014, rdb.at); *Obermaier*, Kostenhandbuch<sup>3</sup>, Rn 154 f mwN; *Fucik in Rechberger/Klicka* (Hrsg), ZPO<sup>5</sup> (2019) § 54 ZPO Rn 2 mwN; *Obermaier in Höllwerth/Ziehensack* (Hrsg), ZPO Taschenkommentar (2019) § 54 ZPO Rn 2 mwN.

21 *Bydlinski in Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 41 ZPO Rn 34 mwN (Stand 01.09.2014, rdb.at); *Ziehensack*, Praxiskommentar Kostenrecht. RATG, AHK, ZPO, AufStRG, ASGG, EO, VwGVG, VwGG, VfGG und GebAG (2020) Rn 1121.

22 *Huber/Hofinger*, ÖJZ 1975, 337 (343 ff mwN); *Kodek*, RdW 1988, 56 (56 f mwN); OGH vom 15.12.2010, 4 Ob 193/10a, ECLI:AT:OGH0002:2010:0040OB00193.10A.1215.000, Rn 3,3 f mwN; *Kettisch*, Rückerstattungsanspruch für ausländische Vorsteuern in Schadenersatzforderungen, RdW 2014, 437 (437 mwN); OGH vom 20.07.2016, 6 Ob 130/16k, ECLI:AT:OGH0002:2016:0060OB00130.16K.0720.000, Rn 4.1 f mwN; *Rosenthaler*, *ecolex* 2021, 65 (67 mwN).

23 OGH vom 15.12.2015, 4 Ob 112/15x, ECLI:AT:OGH0002:2015:0040OB00112.15X.1215.000; 26.02.2020, 1 Ob 5/20x, ECLI:AT:OGH0002:2020:0010OB00005.20X.0226.000.

24 OGH 8 Ob 14/22z; vgl oben 3 Ob 7/23k (3 Ob/23g) Rn 30.

delt, unabhängig von dessen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt. Die Katalogleistungen können aber als Ausnahmeregelungen – wie vom 3. Senat wenig überraschend erkannt – immer nur zur Anwendung gelangen, wenn auch beide Anwendungsvoraussetzungen (kumulativ) vorliegen.<sup>25</sup>

## IV. Behauptungs- und Bescheinigungsobliegenheit und Umsatzsteuer

### A. Lehre und Rechtsprechung

Nach herrschender Ansicht sind in das Kostenverzeichnis ua. die von der verzeichnenden Partei zu entrichtende Umsatzsteuer<sup>26</sup> und der Steuersatz nicht bloß aufzunehmen,<sup>27</sup> sondern auch zu bescheinigen. In weiterer Konsequenz sollen die fehlende Behauptung und Bescheinigung oder die bloße (allenfalls falsche) Aufnahme der nationalen Umsatzsteuer amtswegig geprüft werden und sowohl einem Zuspruch dieser als auch der ausländischen Umsatzsteuer (grundsätzlich) entgegenstehen.<sup>28</sup>

Die österreichische Lehre<sup>29</sup> und Rechtsprechung<sup>30</sup> lassen keinerlei klare Grenzen erkennen, inwieweit eine amtswegige Überprüfung verzeichneter (und allenfalls bescheinigter) Kosten zu erfolgen hat. Überwiegend

wird angenommen, dass jedenfalls Schreib- oder Rechenfehler und andere offenbare Unrichtigkeiten korrigiert werden dürfen.<sup>31</sup> Abgesehen davon können aber kaum klare Aussagen getroffen werden, insbesondere nicht dahingehend, was unter »andere offenbare Unrichtigkeiten« zu subsumieren ist. Am praktikabelsten erscheint noch die Differenzierung, ob die Honorierbarkeit einer Leistung allein aus dem Vergleich zwischen dem Kostenverzeichnis und dem Gesetz »offenkundig« gezogen werden kann (zB bei überhaupt nicht erbrachten Leistungen oder evidenten Gesetzwidrigkeiten) oder es vielmehr einer darüberhinausgehenden Recherche im gesamten Akteninhalt bedarf.<sup>32</sup>

Im Gegensatz zur Rezeptionsvorlage (dort § 54 Abs 1a ZPO) enthält die liechtensteinische Zivilprozessordnung keine Norm betreffend die Einwendungen gegen die verzeichneten Kosten durch die Gegenseite.<sup>33</sup> Damit entfällt aber lediglich die Einwendungsobliegenheit der gegnerischen Partei; eine Grundlage für die amtswegige Korrektur betreffend die verzeichnete Umsatzsteuer besteht – vorbehaltlich einer trotzdem erfolgten substantiierten und zutreffenden Bestreitung durch die Gegenseite oder gerichtsbekannter Unrichtigkeit der verzeichneten Umsatzsteuer – ebensowenig.

### B. Eigene Ansicht

Gemäß § 54 Abs. 1 ZPO ist von der Partei, »[...] welche Kostenersatz *anspricht*, [...]« das Verzeichnis der Kosten »[...] samt den zur Bescheinigung der Ansätze und Angaben *etwa erforderlichen Belegen* [...]« zu übergeben.<sup>34</sup>

Der herrschenden Ansicht ist aufgrund des klaren gesetzlichen Wortlauts insoweit zuzustimmen, dass ein Kostenersatz samt verzeichneter Umsatzsteuer nur dann zugesprochen werden kann, wenn dieser (inkl. der verzeichneten Umsatzsteuer) »angesprochen«, sohin behauptet bzw. verzeichnet wird. Für einen amtswegigen Zuspruch nicht verzeichneter Prozesskosten besteht daher kein Raum.

Einer darüber hinausgehende Bescheinigung bedarf es aber nur dann, wenn diese in concreto (für die Kostenentscheidung des Gerichts) erforderlich ist, sich die betreffenden Tatsachen also nicht aus dem Akt ergeben.<sup>35</sup>

25 Vgl bereits OGH vom 14. 03. 2001, 7 Ob 38/01s, ECLI:AT:OGH0002:2001:0070OB00038.01S.0314.000; Soweit sich der 4. Senat auf seine eigene Vorjudikatur bezieht, 25. 09. 2001, 4 Ob 199/01w, ECLI:AT:OGH0002:2001:0040OB00199.01W.0925.000, betraf diese Entscheidung Leistungen eines Rechtsanwalts an einen Unternehmer, nicht an einen Nichtunternehmer und war daher gerade nicht einschlägig.

26 Vgl auch *Kilches*, Umsatzsteuerfragen im Zusammenhang mit Prozesskostenersatz von Anwaltskosten, *ecolex* 1999, 349.

27 *Neumann*, Kommentar<sup>3</sup>, 556; *Huber/Hofinger*, ÖJZ 1975, 337 (343); *LOGH* vom 03. 04. 2008, 2R EX.2007.4771.

28 *Lepeska*, *ecolex* 2004, 305 (305 mwN); *Fucik*, Kostenersatz im Verfahren außer Streitsachen, ÖJZ 2007, 669 (678); unklar *Rechberger/Simotta*, Grundriss des österreichischen Zivilprozessrechts. Erkenntnisverfahren<sup>9</sup> (2017) Rz 493; *Obermaier*, Kostenhandbuch<sup>3</sup>, Rn 1.52, 1.75, 3.36 mwN; *Fucik* in *Rechberger/Klicka* (Hrsg), ZPO<sup>5</sup> (2019) § 54 ZPO Rn 2 mwN; *Obermaier* in *Höllwerth/Ziehensack* (Hrsg), ZPO Taschenkommentar (2019) § 54 ZPO Rn 2, 7 jeweils mwN; *Purtscheller* in *Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.48 ff mwN; *Rosenthaler*, *ecolex* 2021, 65 (Fn 3). Vgl die Judikaturnachweise in Fn 4 des Abstracts.

29 Eher einschränkend *Thiele*, Einwendungen gegen die Kostennote: Nach dem Spiel ist vor dem Spiel, Zak 2012, 9 (10 mwN); *Bydlinski* in *Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 54 ZPO Rn 25 mwN (Stand 01. 09. 2014, rdb.at); umfassend *Obermaier*, Kostenhandbuch<sup>3</sup>, Rn 1.74 mwN; vgl auch *Purtscheller* in *Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.46.

30 (Zu) weit OPM vom 22. 09. 2010, Om 7/10 = PBl 2011, 19; (zu) weit OGH 7 Ob 111/12t; eng OLG Linz vom 16. 05. 2013, 3 R 80/13z = Zak 2013, 266, ECLI:AT:OLG0459:2013:00300R00080.13Z.0516.000; (zu) weit OGH vom 29. 05. 2013, 2 Ob 173/12y, ECLI:AT:OGH0002:2013:0020OB00173.12Y.0529.000; eng OLG Wien vom 19. 03. 2015, 34 R 23/15z = AnwBl 2015, 332 = Zak 2015, 138, ECLI:AT:OLG0009:2015:03400R00023.15Z.0319.000.

31 *Mayr*, § 54 Abs 1a ZPO – Ungeprüfter Zuspruch von Kosten verfassungswidrig, *AnwBl* 2012, 40 (41 mwN); *Thiele*, Zak 2012, 9 (10); *Rechberger/Simotta*, Grundriss<sup>9</sup>, Rn 493 mwN; *Fucik* in *Rechberger/Klicka* (Hrsg), ZPO<sup>5</sup> (2019) § 54 ZPO Rn 9 mwN.

32 OLG Linz 3 R 80/13z; vgl auch *Bydlinski* in *Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 54 ZPO Rn 25 mwN (Stand 01. 09. 2014, rdb.at); OLG Wien 34 R 23/15z mit vielen weiteren unveröffentlichten Nachweisen; *Fucik* in *Rechberger/Klicka* (Hrsg), ZPO<sup>5</sup> (2019) § 54 ZPO Rn 9 mwN.

33 *Purtscheller* in *Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.9, 10.46.

34 Hervorhebungen hinzugefügt.

35 OPM vom 11. 11. 1992, Om 10/92 = ÖBl 1993, 207; LG Leoben vom 07. 09. 1998, 3 R 184/98k; e contrario LGZ Wien vom 16. 04. 2002,

Mit anderen Worten sind vom Anspruchsberechtigten die für die Ermittlung der zur Lösung der Kostenfrage erforderlichen Tatsachen – aber auch nur diese! – zu bescheinigen.<sup>36</sup>

Diese Erforderlichkeit auf der Tatsachenebene liegt regelmäßig dann vor, wenn etwa vorprozessuale Kosten etc geltend gemacht werden.<sup>37</sup> In diesen Fällen muss das Gericht für einen Zuspruch von Kosten zuerst überhaupt über eine entsprechende faktische Grundlage verfügen. Demgegenüber basiert der Zuspruch von Kosten für Schriftsätze, Verhandlungen etc auf dem Gerichtsakt und bedarf keiner (zusätzlichen) faktischen Grundlage,<sup>38</sup> sondern allenfalls der rechtlichen Würdigung durch das Gericht (dazu sogleich).

Soweit eine Partei also Umsatzsteuer verzeichnet,<sup>39</sup> bedarf es mE gar keiner (weiteren) faktischen Grundlage oder diese ist jedenfalls bereits dadurch ausreichend bescheinigt, dass sich eine der Parteien auf die Eigenschaft der betreffenden Partei als ausländische Person wie auch immer beruft und dieses Vorbringen nicht vollständig und substantiiert bestritten wird oder gegenteilige Fakten gerichtsbekannt sind. Bereits damit kann das Gericht auf eine ausreichende faktische Grundlage zurückgreifen.

Welche Umsatzsteuer in weiterer Folge zuzusprechen ist, ist demgegenüber eine rechtliche Würdigung durch das Gericht, vergleichbar mit der Unterstellung eines Schriftsatzes unter einen bestimmten Tarifposten. Dementsprechend bestünde, wenn überhaupt, nur insoweit eine Prüfungskompetenz des Gerichts, als die verzeichnete Umsatzsteuer offensichtlich unrichtig verzeichnet wäre. Dafür reichten aber keine bloßen Zweifel aus, vielmehr müsste das Gericht von der Unrichtigkeit geradezu überzeugt sein.

37 R 182/02t = EFSlg 101.809; e contrario LG Linz vom 30.10.2002, 15 R 226/01i = EFSlg 101.809 = EFSlg 101.811, ECLI:AT:LG00609:1998:00300R00184.98K.0907.000, (Detektivkosten); *Fucik*, ÖJZ 2007, 669 (678 mwN); vgl auch *Bydlinski* in *Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 54 ZPO Rn 18 mwN (Stand 01.09.2014, rdb.at); *Purtscheller* in *Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.49.

36 *Fasching*, Lehrbuch des österreichischen Zivilprozessrechts. Lehr- und Handbuch für Studium und Praxis<sup>2</sup> (1990) Rn 469.

37 LGZ Wien vom 19.09.1985, 45 R 460/85 = WR 171; vgl auch *Fasching, Lehrbuch<sup>2</sup>*, Rn 461 mwN; LG Linz vom 17.06.1998, 11 R 228/98w, ECLI:AT:LG00458:1998:01100R00228.98W.0617.000, (Geburtsdatenanfrage); vgl auch LOGH vom 02.03.2000, 3 E 3938/99-11; vgl auch *Bydlinski* in *Fasching/Konecny* (Hrsg), Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> (2014) § 54 ZPO Rn 20 mwN (Stand 01.09.2014, rdb.at); *Klauser/Kodek*, JN-ZPO. Österreichisches und Europäisches Zivilprozessrecht<sup>18</sup> (2018) § 54 ZPO E 4, 12 (Beweistagsatzung im Ausland); *Fucik* in *Rechberger/Klicka* (Hrsg), ZPO<sup>5</sup> (2019) § 54 ZPO Rn 2 mwN; *Purtscheller* in *Schumacher*, HB LZPR, Rn 10.49.

38 Falsch daher OLG Wien vom 30.10.1987, 1 R 126/87 = AnwBl 1988, 358 (Teilnahme an der Befundaufnahme).

39 Dies gilt sowohl für die Verzeichnung des inländischen Umsatzsteuersatzes (der ja im Ausland genau gleich hoch sein könnte), als auch eines anderen.

Soweit die herrschende Ansicht auch eine Bescheinigungspflicht betreffend die verzeichnete Umsatzsteuer annimmt, stützt sie diese mE entgegen den obigen Ausführungen (implizit) darauf, dass dem Gericht ohne Bescheinigung die (faktische) Entscheidungsgrundlage fehlte, die verzeichnete Umsatzsteuer zuzusprechen und es außerdem nicht dem Gericht obläge, ausländisches Recht<sup>40</sup> zu eruieren.

Wollte man dieser Ansicht zustimmen, bestünde aber zumindest bei Parteien aus der Europäischen Union kein Raum für eine gänzliche Verweigerung des Kostenanspruchs für die verzeichnete Umsatzsteuer: Die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie muss den nationalen Richtern bekannt sein und sieht seit ihrem Inkrafttreten (von hier nicht einschlägigen Ausnahmen abgesehen) einen Normalsteuersatz iHv mindestens 15 % und damit eine Untergrenze vor.<sup>41</sup>

Ebenso<sup>42</sup> wie etwa bei der unrichtig verzeichneten Dauer einer Tagsatzung oder der unrichtig errechneten Summe der einzeln verzeichneten Barauslagen,<sup>43</sup> oder auch (soweit überhaupt amtswegig aufgreifbar) bei zu hoch verzeichneten Kosten für einen Schriftsatz<sup>44</sup> könnte allenfalls eine Reduktion der verzeichneten Umsatzsteuer auf das nach der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie zulässige Minimum (ergo 15 %) erfolgen.

## V. Ergebnis

Die Ausnahmeregelung betreffend Katalogleistungen in § 3a Abs 14 UStG kann bereits ihrem bloßen Wortlaut nach nur bei Vorliegen beider Anwendungsvoraussetzungen, sohin nur betreffend Nichtunternehmer außerhalb des Gemeinschaftsgebiets zur Anwendung gelangen.

Die aktuelle Judikatur der österreichischen und liechtensteinischen (Höchst-)Gerichte zur Notwendigkeit der Bescheinigung der verzeichneten Umsatzsteuer sowie allenfalls amtswegiger Reduktion auf Null entbehrt mE einer rechtlichen Grundlage. Wollte man eine solche grundsätzlich annehmen, könnte – wenn über-

40 Vgl dazu RS0076618, ECLI:AT:OGH0002:1981:RS0076618; insb OGH vom 26.11.1996, 1 Ob 2095/96m, ECLI:AT:OGH0002:1996:0010OB02095.96M.1126.000.

41 Vgl zu einem deutschen Auftraggeber OLG Wien vom 29.11.2011, 2 R 55/11i = WR 1125. Wenngleich Liechtenstein nicht den Bestimmungen der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie unterliegt, darf man mE auch bei liechtensteinischen Richtern davon ausgehen, dass diesen zumindest die betreffende Untergrenze bekannt ist.

42 Vgl auch *Rassi*, »Ungeprüft« verfassungswidrig! *ecolex* 2012, 313 (314 mwN).

43 OLG Wien vom 29.11.2011, 10 Rs 109/11i = WR 1128; 28.12.2011, 15 R 179/11w = WR 1126.

44 OGH vom 09.06.2011, 3 Ob 25/11i, ECLI:AT:OGH0002:2011:003OB00025.11I.0609.000; dagegen *Rassi*, *ecolex* 2012, 313 (314).

haupt – im Europäischen Wirtschaftsraum betreffend Parteien aus der Europäischen Union allenfalls eine eingeschränkte Reduktion auf 15 % zulässig sein.

## Judikatur

- ▷ RS0076618, RS0114955
- ▷ LG Korneuburg vom 25.01.2022, 22 R 246/21p
- ▷ LG Leoben vom 07.09.1998, 3 R 184/98k
- ▷ LG Linz vom 17.06.1998, 11 R 228/98w; vom 30.10.2002, 15 R 226/01i = EFSlg 101.809 = EFSlg 101.811
- ▷ LGZ Wien vom 19.09.1985, 45 R 460/85 = WR 171; vom 16.04.2002, 37 R 1872/02t = EFSlg 101.809
- ▷ OGH vom 19.01.1915, R II 20/15; vom 26.11.1996, 1 Ob 2095/96m; vom 14.03.2001, 7 Ob 38/01s; 25.09.2001, 4 Ob 199/01w; vom 31.08.2006, 6 Ob 163/06y; vom 19.01.2011, 7 Ob 147/10h; vom 09.06.2011, 3 Ob 25/11i; vom 06.07.2011, 7 Ob 87/11m; vom 26.09.2012, 7 Ob 111/12t; vom 29.05.2013, 2 Ob 173/12y; vom 17.09.2014, 4 Ob 159/14g; vom 15.12.2015, 4 Ob 112/15x; vom 20.12.2016, 4 Ob 195/16d; vom 26.02.2020, 1 Ob 5/20x; vom 04.11.2020, 3 Ob 73/20m; vom 22.02.2022, 8 Ob 14/22z; vom 15.03.2023, 3 Ob 7/23k (3 Ob 8/23g)
- ▷ OLG Innsbruck vom 27.09.1995, 1 R 247/95; vom 28.11.1996, 4 R 256/96; vom 03.12.1997, 4 R 312/97g
- ▷ OLG Linz vom 16.05.2013, 3 R 80/13z = Zak 2013, 266
- ▷ OLG Wien vom 30.10.1987, 1 R 126/87 = AnwBl 1988, 358; vom 02.04.1998, 3 R 2/98f; vom 29.11.2011, 10 Rs 109/11i = WR 1128; vom 29.11.2011, 2 R 55/11i = WR 1125; vom 28.12.2011, 15 R 179/11w = WR 1126; vom 19.03.2015, 34 R 23/15z = AnwBl 2015, 332 = Zak 2015, 138
- ▷ OPM vom 11.11.1992, Om 10/92 = ÖBl 1993, 207; vom 22.09.2010, Om 7/10 = PBl 2011, 19
- ▷ OG vom 29.03.2004, 02 CG.2001.51; vom 13.07.2009, 13 UR.2000.36 OGH vom 02.03.2000, 3 E 3938/99-11; vom 07.11.2002, 13 Ur 2002.243; vom 29.03.2004, 2 Cg 2001.52 = LES 2005, 120; vom 02.06.2005, 3 CG.2004.251-36; vom 03.04.2008 2 R EX.2007.4771; vom 04.06.2009, 06 CG.2008.302 = LES 2010, 18/1; vom 06.12.2013, 05 HG.2013.7 = GE 2014, 161; vom 03.12.2015, 07 CG.2014.195 = GE 2017, 36
- ▷ StGH vom 20.12.2010, StGH 2010/52; vom 38.03.2011, StGH 2010/110; vom 25.03.2013, StGH 2012/125; vom 01.07.2013, StGH 2012/127; vom 04.02.2014, StGH 2013/108 = GE 2014, 343; vom 08.04.2014, StGH 2013/3; vom 02.09.2014, StGH 2014/024 = GE 2015, 78; vom 14.05.2019, StGH 2018/121 = GE 2020, 38; vom 12.05.2020, StGH 2019/018 = GE 2020, 126; vom 01.12.2020, StGH 2019/075 = GE 2021, 76; vom 09.02.2021, StGH 2020/090 = GE 2021, 84; vom 28.06.2021, StGH 2020/092; vom 28.06.2021, StGH 2021/004; vom 27.06.2022, StGH 2022/005; 28.06.2022, StGH 2022/048; 30.08.2022, StGH 2022/057 V

### Korrespondenz:

MMag. Dr. Sebastian Pribas war zuletzt Doktorand am Doktoratskolleg Liechtensteinisches Recht an der Universität Innsbruck. Er absolvierte die Ausbildung zum Rechtsanwalt in Österreich und war sowohl in Österreich als auch Liechtenstein in Rechtsanwaltskanzleien tätig.  
<https://orcid.org/0000-0001-7463-4645>  
 Kontakt: sebastian@pribas.eu