BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

II ZR 202/01

Verkündet am:
1. Dezember 2003
Vondrasek
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein
BGHR: ja

AO §§ 44 Abs. 1 Satz 1, 219; AktG §§ 291, 301; BGB § 426

a) Bei einer (steuerrechtlichen) Organschaft mit Ergebnisabführungsvertrag (§ 291 Abs. 1 AktG) bestimmen sich Umfang und Grenzen eines etwaigen Steuererstattungsanspruchs des Organträgers gegenüber der Organgesellschaft nach den für den Ergebnisabführungsvertrag geltenden Grundsätzen (Ergänzung zu BGHZ 120, 50).

b) Mit der Abführung des Jahresüberschusses einer Organgesellschaft an den Organträger sind im Verhältnis zu ihm auch Steuerzahlungen ausgeglichen, welche er später für die Organgesellschaft nachentrichten muß.

BGH, Urteil vom 1. Dezember 2003 - II ZR 202/01 - KG Berlin
LG Berlin

Der II. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes hat auf die mündliche Verhandlung vom 1. Dezember 2003 durch den Vorsitzenden Richter Dr. h.c. Röhricht und die Richter Prof. Dr. Goette, Kraemer, Dr. Graf und Dr. Strohn

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des 23. Zivilsenats des Kammergerichts Berlin vom 28. März 2001 aufgehoben.

Die Berufung der Klägerin gegen das Urteil der Kammer für Handelssachen 90 des Landgerichts Berlin vom 12. November 1998 wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt auch die Kosten des Berufungs- und des Revisionsverfahrens.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Die seit 1990 mit der Klägerin verschmolzene B. E. AG (künftig: BE-AG) hielt ursprünglich sämtliche Aktien an ihrer Tochtergesellschaft, der B. K. AG (künftig: BK-AG). Diese hatte sich gegenüber der Beklagten durch einen "Geschäftsbesorgungsvertrag" vom

3. April 1978 verpflichtet, ihre Erzeugnisse nach den Weisungen der Beklagten im eigenen Namen, jedoch für Rechnung der Beklagten zu fertigen und zu vertreiben. Als Entgelt dafür hatte die Beklagte der BK-AG u.a. die kalkulatorischen Abschreibungen auf ihr Anlagevermögen sowie "alle übrigen Aufwendungen wie Instandhaltung, Steuern (Grundsteuer, Vermögenssteuer, Vermögensabgabe, Kfz-Steuer, Gewerbekapitalsteuer) und Versicherungen" zu erstatten, die im Zusammenhang mit der Nutzung des Anlagevermögens der BK-AG für Rechnung der Beklagten entstanden. Ab 1. Januar 1981 übernahm die BE-AG aufgrund entsprechenden Vertrages mit der BK-AG deren jährliche Handelsbilanzergebnisse (Gewinn oder Verlust) zum jeweiligen Abschlußstichtag und hatte in ihrer Eigenschaft als Organträgerin auch die auf die BK-AG entfallenden Gewerbe- und Umsatzsteuern zu zahlen, die sie dann regelmäßig auf die BK-AG umlegte. Durch Vertrag vom 23. Dezember 1988 veräußerte die BE-AG ihre Anteile an der BK-AG unter Aufhebung des mit ihr geschlossenen Ergebnisabführungsvertrages an die Beklagte, welche die BK-AG im Mai 1990 mit sich verschmolz. Aufgrund des Ergebnisses einer Betriebsprüfung vom Juni 1993 mußte die Klägerin als Rechtsnachfolgerin der BE-AG für den Veranlagungszeitraum 1985 bis 1988 auf die frühere BK-AG entfallende Umsatzsteuern in Höhe von 1.215.764,00 DM sowie Gewerbesteuern von 256.420,00 DM nachentrichten.

Mit der Klage begehrt die Klägerin von der Beklagten Erstattung dieser Beträge. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen; das Berufungsgericht hat ihr entsprochen. Dagegen richtet sich die Revision der Beklagten.

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 ist begründet und führt zur Wiederherstellung des erstinstanzlichen Urteils.

1. Aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden ist allerdings die Feststellung des Berufungsgerichts, daß sich aus der zwischen der BE-AG und der BK-AG geübten Steuerumlagepraxis eine von dem Ergebnisabführungsvertrag zwischen beiden unabhängige vertragliche Verpflichtung der BK-AG gegenüber der BE-AG zur Erstattung der auf die BK-AG entfallenden und von der BE-AG als Organträgerin zu zahlenden Steuern nicht hinreichend entnehmen läßt. Ein Erstattungsanspruch der BE-AG bzw. der Klägerin als deren Rechtsnachfolgerin aus § 670 BGB scheidet schon deshalb aus, weil die BE-AG als Organträgerin aufgrund der organschaftlichen Eingliederung der BK-AG in ihr Unternehmen (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG; § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG i.V.m. § 14 Nr. 1-3 KStG) selbst Steuerschuldnerin war und die BK-AG für deren Steuerschuld gemäß §§ 73, 219 AO lediglich subsidiär haftete. Die BE-AG leistete daher die Steuerzahlungen nicht "im Auftrag" der BK-AG, sondern aufgrund eigener Verpflichtung. Da jedoch die BK-AG aufgrund des Ergebnisabführungsvertrages mit ihrer Muttergesellschaft ohnehin ihren gesamten Jahresüberschuß an ihre Muttergesellschaft abzuführen hatte, spielte es im wirtschaftlichen Ergebnis keine Rolle, ob sie eine Steuerumlage oder statt ihrer einen entsprechend höheren Gewinn abführte. Auch aus Sicht des Organträgers (Klägerin) stellt sich die Steuerumlage in solchem Fall wirtschaftlich - mit entsprechender Auswirkung auf die Bilanzierung gemäß § 277 Abs. 3 Satz 2 HGB - als "Vorweg-Gewinnabführung" dar (vgl. Förschle in: Beck'scher Bilanzkommentar, 5. Aufl. § 275 Rdn. 258 m.N.; im Ergebnis ebenso Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen 6. Aufl. § 275 Rdn. 192 f.).

Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, daß die Steuerumlagepraxis der Rechtsvorgängerinnen der Prozeßparteien aufgrund sowie im Rahmen des Ergebnisabführungsvertrages und nicht aufgrund einer zusätzlich übernommenen vertraglichen Verpflichtung der BK-AG zur Steuererstattung erfolgt ist.

2. Entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts steht der Klägerin aber auch kein gesetzlicher Erstattungsanspruch entsprechend § 426 Abs. 2 BGB zum Ausgleich der nachentrichteten Steuern zu.

a) Zwar schließt nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs die gemäß § 219 AO nur subsidiäre Haftung der Organgesellschaft (hier: BK-AG) für die Steuerschulden des Organträgers gemäß § 73 AO ein zwischen beiden bestehendes Gesamtschuldverhältnis gegenüber dem Steuerfiskus (vgl. § 44 Abs. 1 Satz 2 AO) mit der Folge eines Innenausgleichs entsprechend § 426 BGB für die auf das Unternehmen der Organgesellschaft entfallende Steuerschuld des Organträgers nicht aus (BGHZ 120, 50; Senat, BGHZ 141, 79, 85). Ein Ausgleichsanspruch des Organträgers gemäß § 426 BGB kommt jedoch nur in Betracht, "soweit nicht ein anderes bestimmt ist" (§ 426 Abs. 1 Satz 1 BGB). Ob deshalb bei Bestehen eines Unternehmensvertrages eine entsprechende Anwendung des § 426 BGB schlechthin ausscheidet, wie in BGHZ 120, 50, 55 offenbar angenommen, kann dahinstehen. Denn unabhängig davon richten sich Umfang und Grenzen eines Ausgleichsanspruchs gemäß § 426 Abs. 1 Satz 1 BGB nach dem Innenverhältnis der Gesamtschuldner (vgl. BGHZ 103, 72, 76). Besteht - wie hier - ein Ergebnisabführungsvertrag, so kann der Organträger z.B. einen zu einem Fehlbetrag der Organgesellschaft führenden oder diesen vertiefenden Regreßanspruch nicht geltend machen, weil er den entsprechenden Betrag gemäß § 302 Abs. 1 AktG sogleich zurückgewähren müßte (§ 242 BGB). Deckt oder übersteigt dagegen - wie offenbar im vorlie-

genden Fall - der sonstige Ertrag der Organgesellschaft die auf sie entfallenden Steuern, so könnte der Organträger entweder - bei Fehlen einer Ausgleichspflicht gemäß § 426 BGB - die Abführung des gesamten Gewinns vor Steuern fordern und daraus seine durch die Organgesellschaft verursachte Steuerbelastung decken oder anderenfalls die Steuerbelastung gesondert auf die Organgesellschaft umlegen und die Abführung des danach verbleibenden Gewinns verlangen. Insgesamt kann er auch hier im Ergebnis nicht mehr als den Gewinn vor Steuern beanspruchen.

Dementsprechend konnte auch die BE-AG von der BK-AG für den Zeitraum von 1985 bis 1988 unabhängig von etwaigen späteren Steuernachforderungen nicht mehr verlangen als die bereits bezahlte Steuer und den darüber hinaus abgeführten Gewinn, mit dem der von der Klägerin geltend gemachte Steuermehrbetrag bereits abgegolten ist. Der von dem Berufungsgericht herangezogenen Hilfsaufrechnung der Beklagten mit einem Gegenanspruch wegen zuviel abgeführten Gewinns bedarf es nicht.

b) Ein noch bestehender Steuererstattungsanspruch der Klägerin ergibt sich - entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts - auch nicht daraus, daß die Beklagte aufgrund des Geschäftsbesorgungsvertrages vom 3. April 1978 der BK-AG gegenüber zur Steuererstattung verpflichtet war. Diese Verpflichtung umfaßte zwar - entgegen der Ansicht der Revision - gemäß § 13 Nr. 3 des Vertrages auch die Umsatzsteuer, soweit die in dem Vertrag vereinbarten Leistungen umsatzsteuerpflichtig waren. Die Rechtsvorgängerin der Klägerin war jedoch weder Partei dieses Vertrages noch wurde er gemäß § 328 BGB zu ihren Gunsten abgeschlossen, zumal er aus der Zeit vor Abschluß des Ergebnisabführungsvertrages datiert. Soweit das Berufungsgericht die Klage gleichwohl für begründet hält, weil die von der Klägerin für den Zeitraum 1985 bis 1988 nach-

entrichteten Steuern bei rückschauender Betrachtung von der Beklagten (aufgrund des Geschäftsbesorgungsvertrages) an die BK-AG und von dieser ohne Schmälerung des tatsächlichen abgeführten Gewinns an die BE-AG zu erstatten gewesen wären, geht dies fehl. Zwar haftet die Beklagte als Rechtsnachfolgerin der BK-AG für deren Schulden. Diese hatte aber gemäß § 301 AktG höchstens den in ihren damaligen Gewinn- und Verlustrechnungen ausgewiesenen Gewinn abzuführen, der die streitige Steuernachforderung gegenüber der Beklagten nicht enthielt. Selbst wenn man materiell-rechtlich einen in den Jahren 1985 bis 1988 entstandenen Anspruch der BK-AG gegen die Beklagte auf Steuernachzahlung annähme, wäre dieser durch Konfusion infolge der Verschmelzung der BK-AG mit der Beklagten erloschen und könnte daher nicht mehr zur (mittelbaren) Begründung eines Steuernachzahlungsanspruchs der Klägerin gegenüber der Beklagten als Rechtsnachfolgerin der BK-AG herangezogen werden.

Wollte die Klägerin bzw. die BE-AG sich etwaige Ansprüche gegen die Beklagte wegen nachzuentrichtender Steuern sichern, so hätten sie dies in dem

Vertrag über den Verkauf der BK-Anteile an die Beklagte regeln müssen. Dieser Vertrag enthält eine Schiedsklausel und ist nicht Gegenstand des Rechtsstreits.

Röhricht Goette Kraemer

Graf Strohn