

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

VIII ZR 61/97

Verkündet am:
23. September 1998
Mayer
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein
BGHR: ja

ZPO § 304 Abs. 1

Zur Frage der Zulässigkeit eines Grundurteils.

BGH, Urteil vom 23. September 1998 - VIII ZR 61/97 - OLG Hamm
LG Münster

Der VIII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes hat auf die mündliche Verhandlung vom 23. September 1998 durch die Vorsitzende Richterin Dr. Deppert und die Richter Dr. Beyer, Ball, Dr. Leimert und Wiechers

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Beklagten wird das Teil- und Grundurteil des 8. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Hamm vom 27. Januar 1997 insoweit aufgehoben, als die auf Zahlung von 377.453 DM nebst 7 % Zinsen seit dem 18. März 1995 gerichtete Klage dem Grunde nach für gerechtfertigt erklärt worden ist.

Im Umfang der Aufhebung wird die Sache zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Revisionsverfahrens, an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Der Kläger war alleiniger Kommanditist der t. GmbH & Co. KG sowie alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer deren Komplementär-GmbH, der t. Beteiligungs- und Verwaltungsgesellschaft mbH. Mit notariellem Vertrag vom 31. März 1990 verkaufte und übertrug er seinen Kommanditanteil an der KG im Nominalbetrag von 100.000 DM in Höhe eines Anteils von 51.000 DM an den Beklagten und in Höhe eines weiteren Anteils von 49.000 DM an einen Herrn P. . Der Kaufpreis betrug 14,1 Mio. DM. § 7 Abs. 3 des Vertrages lautet:

"Die Käufer verpflichten sich, die Mehrsteuern, die auf einer bei einer späteren Betriebsprüfung festgestellten Gewinnerhöhungen der Jahre 1988 und 1989 beruhen, dem Verkäufer zu erstatten. Sollten sich geringere Steuern ergeben, gilt die umgekehrte Regelung."

Mit weiterem notariellen Vertrag vom selben Tag übertrug der Kläger die Geschäftsanteile an der Komplementär-GmbH auf den Beklagten und Herrn P. . Ferner unterzeichneten der Beklagte und Herr P. . anlässlich der Beurkundungsverhandlung ein von dem Notar entworfenes privatschriftliches Schriftstück. Darin erkannten sie an, dem Kläger gesamtschuldnerisch aus Darlehen einen Betrag von 500.000 DM zu schulden.

In dem vorliegenden Rechtsstreit hat der Kläger den Beklagten auf Rückzahlung des Darlehens in Höhe von



500.000 DM sowie, gestützt auf § 7 Abs. 3 des notariellen Vertrages über den Verkauf des Kommanditanteils, auf Erstattung einer Steuernachzahlung in Höhe von 377.453 DM, jeweils nebst Zinsen, in Anspruch genommen. Er hat behauptet, die Steuernachzahlung sei infolge einer Betriebsprüfung für die Jahre 1988 und 1989 angefallen, bei der Aufwendungen für Umbauarbeiten an einer Lagerhalle nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben anerkannt worden seien, sondern in der Bilanz nachträglich hätten aktiviert werden müssen. Dadurch seien bei ihm höhere Einkommensteuerbeträge für die Jahre 1988 und 1989 entstanden. Dem hat der Beklagte unter anderem entgegengehalten, das Vertragswerk sei insgesamt unwirksam, weil dem privatschriftlichen Schuldanerkenntnis eine Schwarzgeldabrede zugrunde liege.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Das Berufungsgericht hat ihr auf die Berufung des Klägers durch Teil- und Grundurteil in Höhe von 500.000 DM nebst Zinsen stattgegeben und sie im übrigen, mithin wegen weiterer 377.453 DM nebst Zinsen, dem Grunde nach für gerechtfertigt erklärt. Der erkennende Senat hat die hiergegen gerichtete Revision des Beklagten angenommen, soweit das Berufungsgericht die Klage dem Grunde nach für gerechtfertigt erklärt hat, und ihre Annahme im übrigen abgelehnt.

Entscheidungsgründe:

I. In der Revisionsinstanz geht es nur noch um den vom Kläger aus § 7 Abs. 3 des notariellen Vertrages über die Veräußerung seines Kommanditanteils geltend gemachten Anspruch auf Erstattung einer Steuernachzahlung in Höhe von 377.453 DM nebst Zinsen, den das Berufungsgericht dem Grunde nach für gerechtfertigt erklärt hat. Hierzu hat das Berufungsgericht, soweit in der Revisionsinstanz noch von Interesse, ausgeführt:

Der notarielle Vertrag über die Veräußerung des Kommanditanteils sei selbst dann nicht gemäß § 134 BGB nichtig, wenn unterstellt werde, daß die Vertragsschließenden mit der gesonderten privatschriftlichen Vereinbarung eine Steuerhinterziehung bezweckt haben sollten. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs greife § 134 BGB in einem solchen Fall nur ein, wenn die Verkürzung der Steuern in bezug auf das Gesamtgeschäft der Abtretung des Geschäftsanteils und die Höhe des dafür zu zahlenden Gesamtentgelts der alleinige Zweck oder doch der Hauptzweck sei. Davon könne keine Rede sein, wenn wie hier lediglich ein verhältnismäßig geringer Teil des Gesamtentgelts im Rahmen eines Scheingeschäfts in eine Form gekleidet werde, die eine Steuerhinterziehung ermöglichen solle.

§ 7 Abs. 3 des (mithin wirksamen) notariellen Vertrages gehe von der Möglichkeit aus, daß sich durch eine noch durchzuführende Betriebsprüfung für die Jahre 1988 und 1989 eine Erhöhung der in den Bilanzen ausgewiesenen Gewinne er-

geben könne. Die daraus resultierende steuerliche Mehrbelastung des Klägers als Verkäufer sei von den Erwerbern übernommen worden. Diese steuerliche Mehrbelastung bei der Gewinnversteuerung habe sich bei dem Kläger nur im Bereich von ihm zu zahlender Einkommensteuer auswirken können, da es sich bei dem verkauften Unternehmen um eine Kommanditgesellschaft gehandelt habe. Der Kläger habe im einzelnen vorgetragen, daß eine nach der Unternehmensveräußerung durchgeführte Betriebsprüfung zu dem Ergebnis geführt habe, daß Aufwendungen für Umbauarbeiten in einer Lagerhalle nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben anerkannt worden seien, in der Steuerbilanz nachträglich hätten aktiviert werden müssen und so zu einem höheren, der Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 1988 und 1989 zugrunde gelegten Gewinn geführt hätten. Aufgrund der von dem Kläger vorgelegten Stellungnahme des Steuerberaters vom 15. April 1996 erscheine es nach dem derzeitigen Sachstand zumindest wahrscheinlich, daß sich auch der Höhe nach ein Erstattungsanspruch des Klägers ergeben werde.

II. Diese Ausführungen halten der revisionsrechtlichen Nachprüfung in einem entscheidenden Punkt nicht stand.

1. Ohne Erfolg wendet sich die Revision allerdings dagegen, daß das Berufungsgericht die Nichtigkeit des notariellen Vertrages über die Veräußerung des Kommanditanteils als Teil des gesamten Vertragswerkes vom 31. März 1990 auch für den - unterstellten - Fall verneint hat, daß die Vertragsschließenden mit der privatschriftlichen Vereinbarung eine Steuerhinterziehung bezweckt haben sollten.

Zutreffend geht das Berufungsgericht in Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (vgl. neben dem zitierten Urteil vom 23. Februar 1983 - IV a ZR 187/81 = NJW 1983, 1843 unter II 1 b bereits BGHZ 14, 25, 30 f sowie z.B. Beschluß vom 4. März 1993 - V ZR 121/92 und Urteil vom 23. Juni 1997 - II ZR 220/95 = BGHR BGB § 134 Steuerhinterziehung 1 u. 2, letzteres zur Veröffentlichung in BGHZ 136, 125 bestimmt, jew. m.zahlr.w.Nachw.) davon aus, daß ein Vertrag, mit dem eine Steuerhinterziehung verbunden ist, nur dann gemäß § 134 und § 138 BGB nichtig ist, wenn die Steuerhinterziehung der alleinige Zweck oder doch der Hauptzweck des Vertrages ist. Letzteres ist hier entgegen der Ansicht der Revision unabhängig davon nicht der Fall, ob man insoweit - wie das Landgericht - allein auf die privatschriftliche Vereinbarung und die darin ausbedungene Zahlung von 500.000 DM oder - wie das Berufungsgericht - auf das gesamte Vertragswerk und den darin vereinbarten Gesamtkaufpreis abstellt. Nach den von der Revision nicht angegriffenen Feststellungen des Berufungsgerichts, die auf dem übereinstimmenden Vortrag der Parteien beruhen, handelt es sich auch bei der Zahlung von 500.000 DM um eine - weitere - Gegenleistung für die Übertragung der Gesellschaftsanteile. Hauptzweck der privatschriftlichen Vereinbarung war dementsprechend die Absprache dieser Zahlung. Eine mit der Vertragsgestaltung beabsichtigte Steuerhinterziehung war demgegenüber allenfalls ein Nebenzweck.

2. Zu Recht rügt die Revision dagegen, das Berufungsgericht habe das Grundurteil erlassen, ohne die anspruchsbegründenden Voraussetzungen des § 7 Abs. 3 des notariellen

Vertrages über die Veräußerung des Kommanditanteils festgestellt zu haben.

Im Berufungsurteil heißt es, der Kläger habe im einzelnen vorgetragen, daß eine nach der Unternehmensveräußerung durchgeführte Betriebsprüfung zu dem Ergebnis geführt habe, daß Aufwendungen für Umbauarbeiten in einer Lagerhalle nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben anerkannt worden seien, in der Steuerbilanz nachträglich hätten aktiviert werden müssen und so zu einem höheren, der Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 1989 und 1990 zugrunde gelegten Gewinn geführt hätten. Hierbei handelt es sich um streitigen Vortrag, wie sich bereits aus der einleitenden Wendung "Der Kläger hat im einzelnen vorgetragen ..." und im übrigen auch aus dem Tatbestand des Berufungsurteils ergibt, in dem der Vortrag des Klägers in indirekter Rede im Rahmen des streitigen Parteivorbringens wiedergegeben ist. In Übereinstimmung damit weist die Revision zutreffend darauf hin, daß der Beklagte die vom Kläger behaupteten Mehrsteuern noch in der Berufungserwiderung nicht nur der Höhe, sondern bereits dem Grunde nach im einzelnen bestritten hat. Feststellungen hat das Berufungsgericht insoweit nicht getroffen. Für den Erlass eines Grundurteils ist es aber erforderlich, daß sämtliche zum Grund des Anspruchs gehörende Fragen erledigt sind.

III. Somit kann das angefochtene Berufungsurteil, soweit es noch Gegenstand des Revisionsverfahrens ist, keinen Bestand haben. Der Rechtsstreit ist nicht zur Endentscheidung reif, da es noch tatsächlicher Feststellungen zu den

anspruchsbegründenden Voraussetzungen des § 7 Abs. 3 des notariellen Vertrages vom 31. März 1990 über die Veräußerung des Kommanditanteils des Klägers bedarf. Daher war das Berufungsurteil in dem oben bezeichneten Umfang aufzuheben und die Sache insoweit zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung an das Berufungsgericht zurückzuverweisen.

Dr. Deppert

Dr. Beyer

Ball

Dr. Leimert

Wiechers