BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

VIII ZR 4/03

Verkündet am:
10. September 2003
P o t s c h ,
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Der VIII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 10. September 2003 durch die Vorsitzende Richterin Dr. Deppert und die Richter Dr. Beyer, Wiechers, Dr. Wolst und Dr. Frellesen

für Recht erkannt:

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Hanseatischen Oberlandesgerichts Hamburg, 10. Zivilsenat, vom 5. Dezember 2002 wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Revisionsverfahrens.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Die Parteien waren je zur Hälfte Gesellschafter der V. GmbH (im folgenden: V.). Diese GmbH war Muttergesellschaft der G. B. A. T. GmbH (im folgenden: AT) und der H. mbH (im folgenden: H.). Mit notariellem Vertrag vom 31. Juli 1998 (im folgenden: Vertrag) verkaufte und übertrug die Beklagte der

Klägerin ihren Anteil an der V. zum Preis von 5,7 Millionen DM. § 3 des Vertrages lautet auszugsweise:

"Zusicherungen und Gewährleistungen der Verkäuferin
Die Verkäuferin gibt hiermit gegenüber der Käuferin im Weg eines selbständigen Garantieversprechens die folgenden Zusicherungen und Gewährleistungen:
...
3. (1) Die Jahresabschlüsse der Gesellschaft [=V.], der H. sowie der AT zum 31. Dezember 1997 sind gemäß den anerkannten deutschen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung und der Wahrung der Bilanzkontinuität erstellt worden und geben die wirtschaftliche Lage der jeweiligen Gesellschaft per 31. Dezember 1997 vollständig und zutreffend wieder. Sie berücksichtigen insbesondere sämtliche Verbindlichkeiten und Eventualverbindlichkeiten der Gesellschaften, die per 31. Dezember 1997 bestanden. Für sämtliche Risiken aus der Zeit bis zum 31. Dezember 1997 sind angemessene Rückstellungen gebildet. .... Die Jahresabschlüsse enthalten für sämtliche bei der jeweiligen Gesellschaft bestehenden Pensionsverpflichtungen ausreichende Rückstellungen, ebenso wie für alle Steuern, Zölle, Sozialversicherungsbeiträge und sonstigen Abgaben aller Art (nachfolgend zusammenfassend „Abgaben"), die im Zeitraum bis zum 31. Dezember 1997 entstanden und noch nicht bezahlt sind.
(2) Sollte sich eine der vorstehenden Zusicherungen und Gewährleistungen als unrichtig erweisen, ist die Verkäuferin verpflichtet, der Käuferin den daraus entstehenden Schaden zu ersetzen. Es besteht Einvernehmen darüber, daß wirtschaftliche Risiken aus der Zeit bis zum 31. Dezember 1997 (dies betrifft auch Steuern, die auf den Zeitraum bis zum 31. Dezember 1997 zurückzuführen sind, auch wenn sie erst bei späteren Betriebsprüfungen festgestellt werden) von den Parteien entsprechend ihrem bis dahin bestehenden Beteiligungsverhältnis zu tragen sind. Das bedeutet insbesondere, daß in dem Fall, daß in den Jahresabschlüssen 1997 der Gesellschaft, der H. oder der AT nicht berücksichtigte Risiken aus der Zeit vor dem 31. Dezember 1997 sich realisieren, 50% der daraus entstehenden Schäden (einschließlich Kosten) von der Verkäuferin zu tragen sind. ...
...
(9) Soweit die Jahresabschlüsse der Gesellschaft, der H. und der AT bis 31. Dezember 1997 Rückstellungen enthalten, die sich als überdosiert erweisen, stehen der Verkäuferin 50% derartiger Überdo-

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

sierungsbeträge zu. Von dieser Regelung ausgenommen sind die bei AT und H. passivierten Rückstellungen für Abbruchkosten.
..."

Die AT und die V. wurden anschließend auf die Klägerin verschmolzen; die H. , die in die B. GmbH (im folgenden: B.) umfirmiert wurde, blieb als selbständige Gesellschaft bestehen.

Bei einer Betriebsprüfung im Jahr 1999 beanstandete das Finanzamt insbesondere, die in den Bilanzen der AT und der H. /B. gebildeten Rückstellungen für den Rückbau bestimmter Bauten und Anlagen auf dem gepachteten Betriebsgelände seien zu hoch. In mehreren Bescheiden setzte das Finanzamt deswegen die von der B. sowie die von der Klägerin als Rechtsnachfolgerin der AT und der V. zu zahlenden Körperschafts- und/oder Gewerbesteuern für die Jahre 1994 und 1995 neu fest. Wegen der sich daraus ergebenden Steuernachforderungen nebst Zinsen verlangte die Klägerin von der Beklagten vergeblich die hälftige Erstattung.

In dem vorliegenden Rechtsstreit hat die Klägerin die Beklagte insoweit auf Zahlung von 49.005,61 DM nebst Zinsen an die B. (Antrag zu 1) sowie weiterer 585.628,12 DM nebst Zinsen an sich selbst (Antrag zu 2) in Anspruch genommen. Die Parteien haben insbesondere darüber gestritten, ob sich die Ansprüche aus § 3 Nr. 3 Abs. 2 Satz 2 des Vertrages ergeben. Die Beklagte hat im übrigen geltend gemacht, der mit dem Antrag zu 1 geltend gemachte Anspruch der Klägerin sei gegebenenfalls nach den vertraglichen Bestimmungen verjährt. Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Die Berufung der Klägerin hat das Berufungsgericht nach einem gerichtlichen Teilvergleich zurückgewiesen. Hiergegen richtet sich die - vom Berufungsgericht zugelassene - Revision der Klägerin, mit der sie ihre nach dem Teilvergleich im Streit verbliebene Klageforderung auf Zahlung von 27.000,00 DM (= 13.804,88 €) nebst Zinsen an

die B. (Antrag zu 1) sowie weiterer 585.628,12 DM (= 299.426,90 €) nebst Zinsen an sich selbst (Antrag zu 2) weiterverfolgt.

Entscheidungsgründe:

I.

Das Berufungsgericht hat ausgeführt:

Der Klägerin stehe der geltend gemachte Anspruch auf hälftige Erstattung der Steuernachforderungen nicht aus § 3 Nr. 3 Abs. 2 Satz 2 des Vertrages zu. Bei dieser Bestimmung handele es sich nach dem Zusammenhang und dem Inhalt nicht um eine eigenständige Regelung für die Folgen der Realisierung wirtschaftlicher Risiken, sondern um einen integralen Bestandteil der Gewährleistung nach § 3 Nr. 3 des Vertrages. Ein Gewährleistungsfall nach Abs. 1 und 2 dieser Bestimmung sei durch die steuerliche Belastung der Klägerin infolge der Herabsetzung der Rückstellungen für Abbruchkosten nicht eingetreten. Die Zusicherung, daß für sämtliche Risiken aus der Zeit bis zum 31. Dezember 1997 "angemessene" Rückstellungen gebildet worden seien, habe sich zwar insoweit als falsch erwiesen, als die Rückstellungen für Abbruchkosten zu hoch gewesen seien. § 3 Nr. 3 Abs. 1 Satz 3 des Vertrages sei jedoch nach Sinn und Zweck einschränkend dahin auszulegen, daß der Käufer nur gegen eine zu niedrige Bewertung des erworbenen Gesellschaftsanteils geschützt werden solle. Das ergebe sich auch aus dem Erfordernis eines Schadens in § 3 Nr. 3 Abs. 2 Satz 1 des Vertrages. Einen solchen habe die Klägerin nicht erlitten, da die Steuernachforderungen nur einen Teil der stillen Reserven abgeschöpft hätten, die durch die Herabsetzung der Rücklagen frei geworden seien.

Auch eine ergänzende Vertragsauslegung führe nicht zu dem von der Klägerin geltend gemachten Anspruch. Dafür fehle es an einer Vertragslücke. In § 3 Nr. 3 Abs. 9 des Vertrages sei vielmehr abschließend geregelt, welcher Vertragspartei überhöhte Rückstellungen zustünden. Das gelte auch für die damit verbundenen steuerlichen Nachteile. Schließlich könne die Klägerin die Klageforderung nicht auf eine Vertragsanpassung wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage stützen. Das Risiko, das sich mit den Steuernachforderungen infolge der Herabsetzung der Rückstellungen für Abbruchkosten realisiert habe, sei durch § 3 Nr. 3 Abs. 9 des Vertrages der Klägerin zugewiesen worden.

II.

Diese Ausführungen halten der revisionsrechtlichen Nachprüfung stand, so daß die Revision der Klägerin zurückzuweisen ist. Das Berufungsgericht hat die von der Klägerin gegen die Beklagte geltend gemachten Ansprüche auf hälftige Erstattung der Steuernachforderungen, die nach dem in der Berufungsinstanz geschlossenen Teilvergleich ihre Ursache allein noch in den überhöhten Rückstellungen für Abbruchkosten haben, rechtsfehlerfrei verneint.

Das Berufungsgericht ist aufgrund einer Auslegung der Gewährleistungsbestimmungen des § 3 des Vertrages der Parteien zu dem Ergebnis gelangt, daß die Beklagte für die Nachforderungen von Körperschafts- bzw. Gewerbesteuer für die Jahre 1994 und 1995, die das Finanzamt aufgrund einer 1999 durchgeführten Betriebsprüfung festgesetzt hat, nicht nach § 3 Nr. 3 Abs. 2 Satz 2 dieser Abrede oder nach den sonstigen Regelungen des § 3 Nr. 3 Abs. 1 und 2 einstehen muß. Diese tatrichterliche Auslegung der Individualvereinbarung der Parteien ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs nur beschränkt darauf überprüfbar, ob gesetzliche oder allgemein

anerkannte Auslegungsregeln, Denkgesetze, Erfahrungssätze oder Verfahrensvorschriften verletzt worden sind (vgl. Senatsurteil vom 7. November 2001 - VIII ZR 213/00, WM 2002, 444 unter II 1 m.w.Nachw.). Ein solcher Fehler ist dem Berufungsgericht nicht unterlaufen.

1. In § 3 Nr. 3 Abs. 1 hat die Beklagte im Wege eines selbständigen Garantieversprechens zugesichert und gewährleistet, daß die Jahresabschlüsse der V. , der H. sowie der AT sämtliche Verbindlichkeiten und Eventualverbindlichkeiten der Gesellschafter berücksichtigen, die per 31. Dezember 1997 bestanden (Satz 2), daß für sämtliche Risiken aus der Zeit bis zum 31. Dezember 1997 angemessene Rückstellungen gebildet sind (Satz 3) und daß die Jahresabschlüsse unter anderem für alle Steuern, die im Zeitraum bis zum 31. Dezember 1997 entstanden und noch nicht bezahlt sind, ausreichende Rückstellungen enthalten (Satz 5). Diese Zusicherungen, die sich gegenseitig überschneiden und ergänzen, haben sich nicht deswegen als unrichtig herausgestellt, weil die betreffenden Jahresabschlüsse keine Rückstellungen für die in Rede stehenden Steuernachforderungen vorsehen. Bei den Steuernachforderungen für die Jahre 1994 und 1995 handelt es sich um (Eventual-) Verbindlichkeiten, um Risiken, die sich dann ergeben, wenn sich die Rückstellungen für die Abbruchkosten als überhöht erweisen und teilweise aufgelöst werden müssen. Die Revision wendet ein, das Berufungsgericht habe die Frage einer falschen Zusicherung der Beklagten lediglich unter dem Gesichtspunkt der überhöhten Rückstellungen für Abbruchkosten betrachtet, aber übersehen, daß die von der Beklagten nach § 3 Nr.3 Abs. 1 Satz 5 abgegebene (weitere) Zusicherung bezüglich ausreichender Rückstellungen für steuerliche Risiken betroffen sei. Es ist schon zweifelhaft, ob eine derartige Rückstellung für Steuernachforderungen, die dann entstehen, wenn das Finanzamt Rückstellungen für künftige Risiken als überhöht ansieht und deshalb nicht anerkennt - also Rückstellungen für den Fall einer teilweisen Unrichtigkeit der Bilanz -, in die Bi-

lanzen der Gesellschaften, wenigstens in die Handelsbilanz hätte aufgenommen werden dürfen. Dies kann jedoch dahingestellt bleiben, weil das Berufungsgericht die Möglichkeit, daß die Beklagte diese Eventual-Risiken bei der Bilanzierung hätte berücksichtigen müssen, als weitere Haftungsgrundlage in seine Betrachtungen einbezogen, eine entsprechende vertragliche Verpflichtung der Klägerin gegenüber aber rechtsfehlerfrei abgelehnt hat.

2. Das Berufungsgericht hat § 3 Nr. 3 Abs. 1 und 2 des Vertrages einschränkend dahingehend ausgelegt, daß die Verkäuferin, die dafür haftet, daß für sämtliche Risiken "angemessene Rückstellungen" gebildet sind, nicht dafür einzustehen hat, daß die Rückstellungen zumindestens bei steuerlicher Betrachtung zu hoch und aus diesem Grunde nicht "angemessen" sind. Zur Begründung führt das Berufungsgericht aus, die Käuferin habe lediglich vor einer bilanziellen Überbewertung des Unternehmens geschützt werden sollen, so daß die Überdotierung einer Rückstellung, die zu einer Unterbewertung des Kaufgegenstandes führe, keinen Gewährleistungsfall darstelle. Diese Erwägungen sind nicht zu beanstanden und werden, für sich gesehen, von der Revision hingenommen.

Anders als die Revision meint, hat das Berufungsgericht aber auch, als es die Steuernachforderungen als mittelbare Folgen einer Auflösung der überdotierten Rückstellung für die Abbruchkosten gleichfalls von der Gewährleistung ausgenommen hat, nicht verkannt, daß der Anspruch der Klägerin aus der Verletzung einer weiteren vertraglichen Zusicherung hergeleitet werden könnte. Das Berufungsgericht hat sich zusätzlich zu seinen eigenen Erwägungen ausdrücklich den Ausführungen des Landgerichts auf den Seiten 12 und 13 des angefochtenen Urteils angeschlossen. Dort wird die Frage erörtert, ob die Beklagte für die Mehrsteuern, die bei erhöhter Rückstellung für die Abbruchkosten zu erwarten sind, Rückstellungen hätte vorsehen müssen. Das Landgericht

meint in diesem Zusammenhang, zwar sei insoweit die Zusicherung der Klägerin unrichtig gewesen, weil diese Risiken nicht durch eine entsprechende Rückstellung abgefangen worden seien; da die Beklagte aber für die Überdotierung von Rückstellungen nicht hafte, hafte sie auch nicht für deren Konsequenzen. Die Tatrichter haben demnach nicht übersehen, daß wegen der unterlassenen Rückstellungen für die Steuernachforderungen, die sich bei teilweiser Auflösung der Rückstellung für die Abbruchkosten ergeben könnten, ein eigener Haftungstatbestand in Betracht kommt. Wenn sie der Annahme sind, überhöhte Rückstellungen stellten von vornherein keinen Gewährleistungsfall dar und dies erstrecke sich auf die mittelbaren finanziellen Nachteile in Form einer Steuernachforderung, ist hiergegen aus Rechtsgründen nichts einzuwenden.

3. Rechtsfehlerfrei hat das Berufungsgericht seine Entscheidung auch auf § 3 Nr. 3 Abs. 9 des Vertrages gestützt und diese als abschließende Sonderregelung für die Behandlung überdotierter Rückstellungen begriffen. Zutreffend führt das Berufungsgericht aus, Satz 2 dieser Bestimmung sei zu entnehmen, daß die Parteien mit einer (teilweisen) Auflösung der Rückstellung für die Abbruchkosten gerechnet hätten; dies ist im übrigen zwischen den Parteien nicht umstritten. Dann hätte es aber, wie das Berufungsgericht darlegt, auch nahegelegen, eine ausdrückliche Regelung für die Abwicklung steuerlicher Folgen zu treffen, wenn mit der Zuweisung der gesamten Überdotierungsbeträge bei Auflösung überhöhter Rückstellungen für die Position Abbruchkosten an die Käuferin nicht zugleich die Steuernachforderungen hätten erfaßt werden sollen.

Diesen Erwägungen vermag die Revision Durchgreifendes nicht entgegenzusetzen.

Dr. Deppert Dr. Beyer Dr. Deppert
für den wegen Urlaubs an der
Unterzeichnung verhinderten
Richter am Bundesgerichtshof
Wiechers
Karlsruhe, den 23.09.2003

Dr. Wolst Dr. Frellesen