BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

XII ZR 161/01

Verkündet am:
25. Juni 2003
Küpferle,
Justizamtsinspektorin
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: ja

BGB §§ 705, 730 ff.

Zum Anspruch eines Ehegatten auf Zustimmung des anderen Ehegatten zur gemeinsamen ESt-Veranlagung bei Vorliegen einer Ehegatteninnengesellschaft (im Anschluß an BGHZ 142, 137).

BGH, Urteil vom 25. Juni 2003 - XII ZR 161/01 - OLG Frankfurt am Main
LG Hanau

Der XII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 25. Juni 2003 durch die Vorsitzende Richterin Dr. Hahne und die Richter Weber-Monecke, Prof. Dr. Wagenitz, Fuchs und Dr. Ahlt

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des 19. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Frankfurt am Main vom 23. Mai 2001 aufgehoben.

Der Rechtsstreit wird zu neuer Verhandlung und Entscheidung - auch über die Kosten des Revisionsverfahrens - an das Oberlandesgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Der Kläger verlangt von der Beklagten, seiner Ehefrau, einer gemeinsamen Veranlagung zur Einkommensteuer für 1996 zuzustimmen.

Die seit 1972 verheirateten Parteien leben seit dem 22. Juni 1996 getrennt; der Scheidungsantrag des Klägers wurde der Beklagten am 14. Juli 1997 zugestellt.

Der Kläger erzielte 1996 aus seiner beruflichen Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ein Bruttoeinkommen von zumindest 320.000 DM. Die Beklagte war - zusammen mit einem Dritten - bis zum 30. Juni 1996 Gesellschafterin einer GbR, die im Jahre 1996 Verluste in Höhe von 143.388 DM erwirtschaftete; für die Aufwendungen der GbR war in diesem Zeitraum ausschließlich der Kläger aufgekommen, der in dem von der GbR errichteten Bürogebäude seine Praxis betrieb. Außerdem erzielte die Beklagte 1996 aus der Vermietung und Verpachtung von zwei Immobilien einen weiteren Verlust. Aus nichtselbständiger Arbeit erhielt die Beklagte, die bis zur Trennung der Parteien in der Praxis des Klägers tätig war, im Jahr 1996 Bezüge in Höhe von 35.731 DM.

Der Kläger möchte im Wege der gemeinsamen Veranlagung der Parteien zur Einkommensteuer die Verluste, die der Beklagten aus deren Beteiligung an der GbR entstanden sind, steuerlich mit seinen positiven Einkünften verrechnen können. Er macht geltend, die Beklagte habe im Hinblick auf ihre geringen Einkünfte keine nennenswerte Steuerbelastung, so daß sie die Verlustzuweisungen steuerlich selbst nicht verwenden könne; eine Steuerbelastung wegen von ihr erwarteter künftiger Einnahmen könne sie zudem mit dem Verlustvortrag aus Vermietung und Verpachtung eigener Immobilien ausgleichen. Im übrigen hat der Kläger sich bereit erklärt, der Beklagten finanzielle Nachteile, die sich eventuell aus der gemeinsamen Veranlagung ergeben könnten, zu erstatten.

Die Beklagte verweist demgegenüber auf die Möglichkeit, ihre aus der Beteiligung an der GbR erzielten Verluste auf Jahre hinaus steuerlich verwerten und auch in eine von ihr ins Auge gefaßte neue Ehe „einbringen“ zu können. Sie möchte deshalb einer gemeinsamen Veranlagung nur zustimmen, wenn der Kläger ihr in Höhe der Steuerersparnis, die sie aufgrund dieser Verluste künftig

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

maximal erzielen könnte und die sie mit 170.925 DM beziffert, Sicherheit durch Hinterlegung leiste.

Das Landgericht hat der Klage stattgegeben; auf die Berufung der Beklagten hat das Oberlandesgericht die Klage abgewiesen. Mit seiner Revision, die der Senat angenommen hat, begehrt der Kläger die Wiederherstellung des erstinstanzlichen Urteils.

Entscheidungsgründe:

Das Rechtsmittel führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Oberlandesgericht.

1. Nach Auffassung des Oberlandesgerichts ergibt sich aus dem Wesen der Ehe auch für die Zeit nach der Trennung die Verpflichtung eines jeden Ehegatten, in eine Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer einzuwilligen, wenn sich dadurch die Steuerschuld des anderen Ehegatten verringere, dem zustimmenden Ehegatten hieraus aber keine Nachteile erwüchsen. Diese Voraussetzungen lägen hier indes nicht vor. Zwar träfe den Kläger bei einer Zusammenveranlagung für 1996 eine deutlich geringere Einkommensteuerlast als bei getrennter Veranlagung: Während seine Steuerschuld für 1996 bei getrennter Veranlagung 133.708 DM Einkommensteuer sowie 10.176,46 DM Solidaritätszuschlag betrage, belaufe sie sich bei gemeinsamer Veranlagung auf 13.010 DM Einkommensteuer sowie 972,66 DM Solidaritätszuschlag. Auf Seiten der Beklagten würde die Zusammenveranlagung hingegen einen erheblichen Nachteil bewirken: Bei getrennter Veranlagung könnte die Beklagte die von ihr 1996 erzielten Verluste in Höhe von [35.731 DM (Einkünfte) ./.

143.388 DM (Verluste aus der Beteiligung an der GbR) ./. 70.555 DM (Verluste aus Vermietung und Verpachtung eigener Immobilien) =] 178.212 DM im Wege des Verlustvortrags gemäß § 10 d EStG für andere Veranlagungszeiträume einsetzen, um ihre Einkommensteuerlast zu vermindern. Bei gemeinsamer Veranlagung würde der Kläger die von der Beklagten erzielten Verluste hingegen ausschöpfen, um damit seine eigene Einkommensteuerlast zu vermindern. Diese Verluste wären damit verbraucht und könnten von der Beklagten nicht mehr für andere Veranlagungszeiträume steuermindernd in Anspruch genommen werden. Die Weigerung der Beklagten, einer gemeinsamen Veranlagung zuzustimmen, sei daher durch die Wahrnehmung ihrer Interessen gedeckt.

In dieser Weigerung der Beklagten liege auch nicht deshalb ein den Kläger bewußt schädigendes Verhalten, weil die Beklagte weitere Verluste aus der GbR sowie aus zwei Immobilien habe, die sie in den Folgejahren einer - angesichts ihrer eher mäßigen Einkünfte voraussichtlich nicht allzu hohen - Einkommensteuerschuld entgegensetzen könne. Denn die Beklagte habe vorgetragen, daß sie eine neue Ehe ins Auge gefaßt habe, in die sie ihre steuerlichen Verluste zum Zecke der Verrechnung mit künftigen Einkommensteuerschulden einbringen wolle.

Die vom Kläger erklärte Bereitschaft, der Beklagten nach Vorlage entsprechender Belege umgehend einen ihr entstandenen steuerlichen Nachteil auszugleichen, rechtfertige keine andere Beurteilung. Zwar habe der Bundesgerichtshof es für die Verpflichtung des unterhaltsberechtigten Ehegatten, einem Realsplitting gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1, § 22 Nr. 1a EStG 1979 zuzustimmen, als im Regelfall angemessen und ausreichend erachtet, daß der Unterhaltsschuldner sich verbindlich verpflichte, den Unterhaltsgläubiger von den ihm infolge des begrenzten Realsplittings entstehenden Nachteilen freizustellen. Falls konkrete Anhaltspunkte die Gefahr begründeten, daß der Unterhalts-

schuldner nicht bereit oder nicht in der Lage sein werde, eine solche Verpflichtung einzuhalten, könne nach Auffassung des Bundesgerichtshofs der Unterhaltsberechtigte eine Sicherheitsleistung des anderen Ehegatten beanspruchen. Da die Parteien seit Jahren in Prozesse um die wirtschaftlichen Folgen der Trennung und der Scheidung ihrer Ehe verwickelt seien und auch zwischen dem Kläger und dem Vater der Beklagten ein Zivilprozeß um Zahlungsverpflichtungen aus der Übernahme der dem Vater der Beklagten gehörenden Steuerberaterpraxis durch den Kläger anhängig seien, sei die Annahme gerechtfertigt, daß der Innenausgleich der Parteien trotz der „Freistellungserklärung" des Klägers für die Beklagte voraussichtlich mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden sein werde. In einem solchen Falle bestehe aber keine Verpflichtung des auf Zustimmung zur Zusammenveranlagung in Anspruch genommenen Ehegatten zur Abgabe der begehrten Erklärung.

2. Mit diesen Ausführungen wird der Sachverhalt nicht erschöpfend beurteilt. Das Oberlandesgericht hat einen Anspruch des Klägers auf Zustimmung der Beklagten zur gemeinsamen Veranlagung nur unter dem Gesichtspunkt der über die Trennung der Ehegatten hinaus fortwirkenden Verpflichtungen gewürdigt, die sich aus dem Wesen der Ehe (§ 1353 BGB) ergeben. Das ist rechtsfehlerhaft.

a) Zwar bejaht der Bundesgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die aus § 1353 BGB folgende Verpflichtung eines Ehegatten, einer vom anderen Ehegatten gewünschten gemeinsamen Veranlagung zur Einkommensteuer zuzustimmen, wenn dadurch die Steuerschuld des anderen Ehegatten verringert, der auf Zustimmung in Anspruch genommene Ehegatte aber keiner zusätzlichen steuerlichen Belastung ausgesetzt werde. Ergebe sich infolge der Zusammenveranlagung zwar für den anderen Ehegatten eine geringere, für den auf Zustimmung in Anspruch genommenen Ehegatten aber eine höhere Steu-

erbelastung als bei getrennter Veranlagung, so sei der andere Ehegatte zum internen Ausgleich verpflichtet (Urteil vom 13. Oktober 1976 - IV ZR 104/74 - FamRZ 1977, 38, 40; Senatsurteile vom 4. November 1987 - IVb ZR 83/86 - FamRZ 1988, 143 f. und vom 12. Juni 2002 - XII ZR 288/00 - FamRZ 2002, 1024, 1025; vgl. auch Senatsurteil vom 23. März 1983 - IVb ZR 389/81 - FamRZ 1983, 576 betr. Zustimmung zum begrenzten Realsplitting). Ob sich aus diesen Grundsätzen eine Berechtigung des einen Ehegatten herleiten läßt, die vom andern Ehegatten begehrte Zustimmung zur gemeinsamen Veranlagung auch dann zu verweigern, wenn ihm - wie hier der Beklagten - durch die gemeinsame Veranlagung für den Veranlagungszeitraum keine steuerlichen Nachteile entstehen, ihm vielmehr lediglich die Chance genommen wird, die von ihm im Veranlagungszeitraum erwirtschafteten Verluste im Wege des Verlustvortrags (§ 10 d Abs. 2 EStG) von etwaigen künftigen Einnahmen steuermindernd in Abzug zu bringen, erscheint zweifelhaft, bedarf hier aber keiner abschließenden Entscheidung.

b) Für einen Rückgriff auf die allgemeinen, aus dem Wesen der Ehe folgenden Rechtspflichten ist nämlich dann kein Raum, wenn die Ehegatten ausdrücklich oder konkludent eine vertragliche Vereinbarung getroffen haben, aus der sich eine Regelung für die Nutzung steuerlicher Vorteile im Wege der gemeinsamen Veranlagung herleiten läßt. Bei dem hier vorliegenden Sachverhalt hätte das Oberlandesgericht deshalb der Frage nachgehen müssen, ob nicht von einer - auch stillschweigend möglichen - Abrede der Parteien über ihre vermögensrechtlichen Beziehungen und über ihre Mitarbeit an der Bildung des Vermögens auszugehen ist, die sich nach den Regeln des Gesellschaftsrechts bestimmt. In einer solchen Abrede läge die Begründung einer Ehegatteninnengesellschaft. Ein Anspruch des Klägers gegen die Beklagte, einer gemeinsamen Veranlagung zur Einkommensteuer für 1996 zuzustimmen, ergäbe sich

dann aus deren Verpflichtung, an der Erreichung des gemeinsamen Gesellschaftszwecks mitzuwirken (§ 705 BGB).

Die Voraussetzungen einer solchen auf Vermögensbildung gerichteten Ehegatteninnengesellschaft hat der Senat in seinem Urteil vom 30. Juni 1999 (BGHZ 142, 137) im einzelnen dargelegt. Danach kommt es maßgeblich darauf an, welche Zielvorstellungen die Ehegatten mit der Vermögensbildung verfolgen, insbesondere ob sie mit ihrer Tätigkeit einen über die bloße Verwirklichung der ehelichen Lebensgemeinschaft hinausgehenden Zweck erreichen wollen, und ob ihrem Tun die Vorstellung zugrunde liegt, daß das gemeinsam geschaffene Vermögen wirtschaftlich betrachtet nicht nur dem formal berechtigten, sondern auch dem anderen Ehegatten zustehen soll. Indizien für eine nach gesellschaftsrechtlichen Grundsätzen zu bewertende Zusammenarbeit der Ehegatten, die einen zumindest schlüssig zustande gekommenen Vertrag erfordert, ergeben sich z.B. aus Planung, Umfang und Dauer der Vermögensbildung sowie aus Absprachen über die Verwendung und Wiederanlage erzielter Erträge. Dagegen darf das Erfordernis der gleichgeordneten Mitarbeit wegen der - schon im Hinblick auf die Verteilung der Familienarbeit vielfach - unterschiedlichen Möglichkeiten der Beteiligten nicht überbetont werden, solange nur ein Ehegatte für die Gesellschaft einen nennenswerten und für den erstrebten Erfolg bedeutsamen Beitrag leistet.

Bei Zugrundelegung dieser Kriterien bestand vorliegend Anlaß, das Zusammenwirken der Parteien unter dem Gesichtspunkt des Vorliegens einer Ehegatteninnengesellschaft zu prüfen. Die Tätigkeit der GbR erschöpfte sich in der Errichtung des Bürogebäudes, in dem der Kläger Räume für seine Praxis anmietete. Die auf die Beklagte als Gesellschafterin der GbR entfallenden Lasten der GbR wurden vom Kläger getragen, in dessen Praxis die Beklagte tätig war. Die gewählte Konstruktion sollte - nach dem nicht bestrittenen Vortrag des

Klägers - verhindern, daß die für die Praxis des Klägers benötigten Büroräume als dessen Betriebsvermögen anzusetzen waren; sie sollte offenbar zugleich dazu dienen, die von der GbR erwirtschafteten und auf die Beklagte entfallenden Verluste im Wege der gemeinsamen Veranlagung der Parteien von den Einkünften des Klägers steuermindernd in Abzug zu bringen.

Die - angesichts dieser Gegebenheiten naheliegende - Prüfung, ob zwischen den Parteien eine Ehegatteninnengesellschaft zustande gekommen ist, wird nicht dadurch entbehrlich, daß die Ehegatten im gesetzlichen Güterstand lebten. Zwar hat der Bundesgerichtshof bei Ehegatten, die im Güterstand der Zugewinngemeinschaft leben, nur in seltenen Fällen den Bestand einer Innengesellschaft angenommen, weil der im Fall einer Scheidung gebotene Vermögensausgleich in der Regel bereits durch die Vorschriften über den Zugewinnausgleich gesichert ist (vgl. Senatsurteil vom 29. Januar 1986 - IVb ZR 11/85 - FamRZ 1986, 558, 559). Das bedeutet indes nicht, daß gesellschaftsrechtliche Ansprüche nur subsidiär gegeben sind, wie das bei ehebezogenen Zuwendungen der Fall ist (Haußleiter/Schulz, Vermögensauseinandersetzung bei Trennung und Scheidung 3. Aufl. Rdn. 192). Im übrigen könnten die Regeln über den Zugewinnausgleich dem Kläger nicht zu einem Anspruch gegen die Beklagte auf Erteilung der Zustimmung zur gemeinsamen Veranlagung verhelfen, da die §§ 1363 ff. BGB einen solchen Anspruch nicht kennen.

Mit der gegebenen Begründung kann die angefochtene Entscheidung daher nicht bestehen bleiben. Das Oberlandesgericht wird vielmehr zu prüfen haben, ob die bisherigen Anhaltspunkte die Annahme einer Ehegatteninnengesellschaft rechtfertigen. Auch muß den Parteien Gelegenheit gegeben werden, zu diesem rechtlichen Gesichtspunkt ergänzend vorzutragen.

3. Für die weitere Sachbehandlung weist der Senat auf folgendes hin:

Ein auf § 705 BGB gestützter Anspruch des Klägers auf Zustimmung der Beklagten zur gemeinsamen Veranlagung ist - anders als ein aus § 1353 BGB hergeleitetes Zustimmungsverlangen - nicht an eine vom Kläger erklärte Bereitschaft gebunden, der Beklagten Nachteile zu ersetzen, die dieser aus der begehrten und zwischen den Parteien gesellschaftsrechtlich vereinbarten gemeinsamen Veranlagung entstehen. Eine andere Frage ist, ob und in welchem Umfang die Beklagte - jedenfalls bei Vollbeendigung der Innengesellschaft im übrigen - verlangen kann, an den steuerlichen Vorteilen, die dem Kläger aus der gemeinsamen Veranlagung erwachsen, beteiligt zu werden (zur Vollbeendigung und zur Beteiligungsquote Senatsurteile vom 30. Juni 1999 aaO. 1584 f. und vom 14. März 1990 - XII ZR 98/88 - FamRZ 1990, 973, 974). Diese Frage dürfte sich, falls ausdrückliche Vereinbarungen fehlen, danach bestimmen, welcher Partei welche wirtschaftlichen Vorteile aus dem von beiden Parteien praktizierten „Steuersparmodell“ bereits zugeflossen sind und durch die gemeinsame Veranlagung noch zufließen werden, ferner danach, in welchem Verhältnis den Parteien diese Vorteile unter Berücksichtigung ihres wirtschaftlichen Einsatzes für die Innengesellschaft nach Treu und Glauben gebühren (§ 157 BGB). Dabei wird zu berücksichtigen sein, daß im Innenverhältnis der Parteien allein der Kläger für die finanziellen Lasten aufgekommen ist, die der Beklagten aus deren Beteiligung an der GbR erwachsen sind; dies läßt es naheliegend erscheinen, daß nach Sinn und Zweck des von den Parteien vereinbarten Zusammenwirkens der Kläger maßgebend auch von den steuerlichen Vorteilen profitieren sollte, die sich - bei der beabsichtigten gemeinsamen Veranlagung - aus den von der GbR erwirtschafteten Verlusten ergeben würden. Außerdem wird zu prüfen sein, ob die Beklagte nicht bereits mit ihrer dinglichen Berechtigung an dem von der GbR errichteten Gebäude einen Vermögensvorteil erlangt hat, der ihr auch nach ihrem Ausscheiden aus der GbR verblieben ist, der aber wirtschaftlich auf den vom Kläger erbrachten finanziellen Leistungen beruht und

deshalb bei einer Auseinandersetzung der Ehegatteninnengesellschaft in Rechnung zu stellen ist. Schließlich wird das Oberlandesgericht der Frage nachzugehen haben, inwieweit die Steuervorteile, die sich bei gemeinsamer Veranlagung für den Kläger aus jenen weiteren Verlusten ergäben, welche der Beklagten nicht als Gesellschafterin der GbR, sondern aus der Vermietung und Verpachtung eigener Immobilien erwachsen sind, im Innenverhältnis der Parteien allein der Beklagten gebühren. Da diese Verluste von der Zusammenveranlagung steuerlich nicht ausgenommen werden können, dürfte der eine gemeinsame Veranlagung erfordernde Zweck der Innengesellschaft zwar die steuerliche Nutzung auch dieser Verluste umfassen. Dem könnte jedoch ein gesellschaftsrechtlicher Anspruch der Beklagten gegen den Kläger auf Auskehr der Steuervorteile entsprechen, die ihm aus der (im Rahmen der gemeinsamen Veranlagung ermöglichten) steuerlichen Verwertung eben dieser Verluste zuwachsen - dies freilich nur insoweit, als nicht auch hier finanzielle Leistungen des Klägers zur Anschaffung, Verbesserung oder Unterhaltung dieser Immobilien beigetragen, zu den aus der Vermietung oder Verpachtung erwirtschafteten Verlusten geführt und sich wirtschaftlich bereits im Vermögen der Beklagten als Grundstückseigentümerin niedergeschlagen haben. Mit einer Entschädigung der Beklagten für das Verlorengehen etwaiger nach Grund und Höhe völlig ungewisser Steuervorteile, die sich aus einem künftigen eigenen Vortrag dieser

Verluste durch die Beklagte - womöglich gar im Rahmen einer Zusammenveranlagung mit einem neuen Ehegatten - ergeben könnten, hat dieser nach Grund und Höhe klar bestimmbare Anspruch nichts zu tun.

Hahne Weber-Monecke Wagenitz

Fuchs Ahlt