Urteilskopf

131 III 546

70. Auszug aus dem Urteil der I. Zivilabteilung i.S. X. AG gegen Y. (Berufung) 4C.145/2005 vom 6. Juli 2005

Regeste (de):
Regressforderung des Verrechnungssteuerpflichtigen gegenüber dem Steuerträger (Art. 14 Abs. 1 und Art. 41 VStG); Abgrenzung der Zuständigkeit der Eidgenössischen Steuerverwaltung von derjenigen der Zivilgerichte zur Beurteilung von Streitigkeiten betreffend die Regressforderung.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung trifft alle Entscheide, welche die Erhebung der Verrechnungssteuer notwendig macht; sie entscheidet insbesondere dann, wenn die Überwälzungspflicht bestritten wird und kann einen Entscheid zur Durchsetzung der Regressforderung erlassen (E. 2.1).

Abgrenzung der Zuständigkeit der Eidgenössischen Steuerverwaltung von derjenigen der Zivilgerichte nach Lehre und Rechtsprechung (E. 2.2).

Zuständigkeit der Zivilgerichte zur vorfrageweisen Prüfung der Regressforderung eines zur Überwälzung Verpflichteten (E. 2.3).

Regeste (fr):
Prétention récursoire du débiteur de l'impôt anticipé envers le contribuable (art. 14 al. 1 et art. 41 LIA); délimitation des compétences entre l'Administration fédérale des contributions et les tribunaux civils pour statuer sur les litiges concernant la prétention récursoire.

L'Administration fédérale des contributions rend toutes les décisions qui sont nécessaires pour la perception de l'impôt anticipé; elle décide en particulier lorsque l'obligation du transfert est contestée et peut prendre une décision en vue de l'exécution d'une prétention récursoire (consid. 2.1).

Délimitation des compétences entre l'Administration fédérale des contributions et les tribunaux civils d'après la doctrine et la jurisprudence (consid. 2.2).

Compétence des tribunaux civils pour vérifier à titre préjudiciel la prétention récursoire de celui qui est soumis à l'obligation du transfert (consid. 2.3).

Regesto (it):
Diritto di regresso del debitore dell'imposta preventiva nei confronti del contribuente (art. 14 cpv. 1 e art. 41 LIP); delimitazione delle competenze fra l'Amministrazione federale delle contribuzioni e i tribunali civili nell'ambito delle controversie concernenti pretese di regresso.

L'Amministrazione federale delle contribuzioni prende tutte le decisioni che la riscossione dell'imposta preventiva rende necessarie; essa statuisce, in particolare, nei casi in cui l'obbligo di trasferire l'imposta venga contestato e può emanare una decisione che permette l'attuazione del diritto di regresso (consid. 2.1).

Delimitazione delle competenze fra l'Amministrazione federale delle contribuzioni e i tribunali civili secondo dottrina e giurisprudenza (consid. 2.2).

Competenza dei tribunali civili per esaminare preliminarmente la pretesa di regresso della parte tenuta al trasferimento dell'imposta (consid. 2.3).

Sachverhalt ab Seite 547

BGE 131 III 546 S. 547

A. Die X. AG (Klägerin), deren einziger Verwaltungsrat Z. ist, befasst sich mit Handel, Vermittlung von Verträgen und Erbringung von Dienstleistungen in der Bekleidungsindustrie und in verwandten Industrien der Modebranche. Y. (Beklagter) war alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der am 30. April 1996 ins Handelsregister eingetragenen A. GmbH mit Sitz in K. Ausserdem war er - mit Unterbrüchen - allein oder neben seiner damaligen Ehefrau W. einzelzeichnungsberechtigter Geschäftsführer der Handels- und Verwaltungsgesellschaft V. GmbH. Diese bezweckt den Handel mit Waren aller Art im Rahmen des Betriebs von Textil- und Lederwarengeschäften und von Tankstellen, die Verwaltung von Tankstellenbetrieben und die Beteiligung an solchen. Die V. GmbH unterhielt in den Jahren 1995 bis 1999 geschäftliche Beziehungen mit der Klägerin. Im Frühjahr 1996 bat der Beklagte die Klägerin nach ihrer Darstellung, ein Guthaben von DM 421'500.-, das dem Beklagten gegenüber der A. GmbH im Zusammenhang mit einem Unternehmenskauf zustehe, der A. GmbH in Rechnung zu stellen, einzuziehen und nachher an ihn persönlich zu bezahlen. Der Beklagte versprach der Klägerin für dieses Inkasso ein Honorar von Fr.

BGE 131 III 546 S. 548

21'500.-, zumal er mit diesem Vorgehen in Deutschland Steuern sparen könne. Die Klägerin stellte der TLR am 23. April 1996 in eigenem Namen Rechnung über DM 421'500.- für "Gutachten, Umweltanalyse gemäss Beratungs- und Prüfungs-Auftrag". Am 6. Dezember 1996 erhielt die Klägerin nach ihrer Darstellung vom Beklagten einen Check der A. GmbH über DM 421'500.-, den sie bei der Bank U. einlöste. Am selben Tag hob sie von der Bank DM 400'000.- ab und zahlte diesen Betrag nach ihrer Behauptung dem Beklagten gegen eine handschriftliche Quittung auf dem Auszahlungsbeleg der Bank aus. Die DM 421'500.- wurden der Klägerin am 16. Dezember 1996 gutgeschrieben.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung (EStV) führte im April 2000 bei der Klägerin eine Buchprüfung durch. Sie vertrat den Standpunkt, dass es sich bei der Zahlung von DM 400'000.- um eine geschäftsmässig nicht begründete geldwerte Leistung an eine dem Aktionär der Klägerin nahestehende Drittperson gehandelt habe, die gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b des Verrechnungssteuergesetzes vom 13. Oktober 1965 (VStG; SR 642.21) und Art. 20 Abs. 1 der Verrechnungssteuerverordnung (VStV; SR 642.211) Gegenstand der Verrechnungssteuer bilde. Die EStV forderte von der Klägerin deshalb am 9. Juni 2000 eine Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 118'370.- mit dem ausdrücklichen Hinweis, dass der Steuerbetrag "nach Art. 14 VStG auf die Begünstigten der Leistung (Ehepaar W.Y.) zu überwälzen" sei. Nach der am 10. Juli 2000 erfolgten Zahlung forderte die EStV ausserdem noch einen Verzugszins von Fr. 14'977.10, den die Klägerin am 15. August 2000 beglich. Die Klägerin verlangte in der Folge vom Beklagten vergeblich, dass er ihr die Beträge von insgesamt Fr. 133'347.10 vergüte.

B. Am 21. Juni 2001 gelangte die Klägerin an das Bezirksgericht Untertoggenburg mit dem Begehren, der Beklagte sei zur Bezahlung von Fr. 133'347.10 nebst Zins zu verpflichten. Sie verlangte gestützt auf Art. 402 Abs. 1 OR den Ersatz ihrer Auslagen und Verwendungen, welche sie mit der Bezahlung der Verrechnungssteuer zugunsten des Beklagten habe erbringen müssen. Das Bezirksgericht Untertoggenburg schützte die Klage mit Urteil vom 9. Juli 2002 und verpflichtete den Beklagten, der Klägerin Fr. 133'347.10 nebst 5 % Zins seit 7.

Dezember 2000 zu bezahlen.

C. Das Kantonsgericht St. Gallen hiess am 10. März 2005 die vom Beklagten gegen das Urteil des Bezirksgerichts Untertoggenburg erhobene Berufung gut und trat auf die Klage nicht ein.

BGE 131 III 546 S. 549

D. Mit eidgenössischer Berufung stellt die Klägerin das Rechtsbegehren, der Entscheid des Kantonsgerichts St. Gallen vom 10. März 2005 sei aufzuheben und die Sache sei zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Sie rügt, die Vorinstanz habe die Streitsache zu Unrecht als öffentlichrechtliche qualifiziert und sei deshalb bundesrechtswidrig auf die Klage nicht eingetreten. Das Bundesgericht heisst die Berufung gut.

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

2. Die Vorinstanz hat erwogen, Anstände über den Regressanspruch des Verrechnungssteuerpflichtigen gegenüber dem Steuerträger im Sinne von Art. 14 VStG seien nicht vom Zivilrichter, sondern ausschliesslich von der EStV gemäss Art. 41 VStG - unter Vorbehalt der Ergreifung von Rechtsmitteln (Art. 42 ff. VStG) - zu entscheiden. Da der Beklagte den Regressanspruch mit der Begründung bestreite, er sei nicht Empfänger der steuerbaren Leistung gewesen, stelle er den öffentlichrechtlichen Regressanspruch selbst in Frage, zu dessen Beurteilung die Zivilgerichte nicht zuständig seien.

2.1 Der steuerpflichtige Schuldner hat die steuerbare Leistung (Art. 10 Abs. 1 VStG) nach Art. 14 Abs. 1 VStG bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen. Vereinbarungen, die dieser Verpflichtung widersprechen, sind nichtig. Sowohl der Sicherungszweck als auch der Fiskalzweck der Verrechnungssteuer gebieten deren Überwälzung, weshalb der Steuerpflichtige - unter Strafdrohung (Art. 63 VStG) - dazu öffentlichrechtlich verpflichtet ist (REICH, in Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. II/2, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Basel 2005, N. 9 zu Art. 14 VStG; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 335; THOMAS KOLLER, Harmonien und Dissonanzen im Verhältnis zwischen Privatrecht und Steuerrecht, SJZ 96/2000 S. 308). Wenn die Überwälzung der Steuer wegen der Natur der steuerbaren Leistung (Sachleistungen, z.B. Gratisaktien) nicht durch Kürzung möglich ist oder wenn eine Überwälzung tatsächlich nicht erfolgt, so entsteht aus Art. 14 Abs. 1 VStG von Gesetzes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen eine öffentlich Regressforderung gegenüber dem Empfänger der steuerbaren Leistung (REICH, a.a.O., N. 31/22 zu Art. 14 VStG;

BGE 131 III 546 S. 550

BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 84; PFUND, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, Basel 1971, N. 2.2 zu Art. 14 VStG). Nach Art. 41 VStG trifft die EStV alle Entscheide, welche die Erhebung der Verrechnungssteuer notwendig macht; sie entscheidet insbesondere dann, wenn die Steuerforderung, die Mithaftung

oder die Überwälzungspflicht bestritten wird (lit. a). Sie kann einen Entscheid namentlich zur Durchsetzung der Regressforderung erlassen (BGE 118 Ib 317 E. 3b; REICH, a.a.O., N. 36 zu Art. 14 VStG).

2.2 Die Abgrenzung der Zuständigkeit der EStV von derjenigen der Zivilgerichte fällt nicht immer leicht (THOMAS KOLLER, Privatrecht und Steuerrecht, Bern 1993, S. 105 f.). Nach einer älteren Lehrmeinung ergibt sich aus der öffentlichrechtlichen Natur der Regressforderung die ausschliessliche Zuständigkeit der Steuerbehörden, über Höhe, Bestand, Gläubiger und Schuldner der Regressforderung zu entscheiden (PFUND, a.a.O., N. 1.3/4.1 ff., insbes. N. 4.6 in fine zu Art. 14 VStG). Für den Fall, dass sich der mutmassliche oder bereits in Anspruch genommene Regressschuldner der Überwälzung widersetzt, wird er auch in der neueren Lehre als legitimiert angesehen, die Regresspflicht und auch die Steuerpflicht als solche im verwaltungsrechtlichen Verfahren zu bestreiten (REICH, a.a.O., N. 36 zu Art. 14 VStG). Dagegen kann nach einer ebenfalls neueren Lehrmeinung die Kompetenz der EStV nicht so weit gehen, im Streitfall praktisch wie ein Zivilgericht zu entscheiden, wem die steuerbare Leistung wirklich zugekommen sei (vgl. HOCHREUTENER, Verfahrensfragen im Bereich der Stempelabgaben und der Verrechnungssteuer, ASA 57 S. 602). Das Bundesgericht hat in seiner älteren Praxis erkannt, die eidgenössische Steuerverwaltung sei zuständig zum Entscheid von Streitigkeiten über jede gesetzlich zwingend vorgeschriebene Überwälzung von Abgaben zwischen dem Schuldner und seinem Gläubiger (BGE 77 I 12 E. 2 S. 18; Urteil vom 5. März 1948, E. 4, ASA 17 S. 459 f.; vgl. auch das obiter dictum in BGE 108 II 490 E. 5 S. 494; Frage offen gelassen in BGE 115 Ib 274 E. 19b S. 291 f.).

2.3 Der bundesgerichtlichen Praxis ist entgegen der in einer älteren Lehrmeinung geäusserten Ansicht nicht zu entnehmen, dass die Administrativbehörden ausschliesslich zur Beurteilung der Regressforderung eines zur Überwälzung einer Abgabe Verpflichteten zuständig sein sollten und dass der Zivilrichter insbesondere nicht befugt sein sollte, die Frage der zwingenden Überwälzung vorfrageweise zu entscheiden (so aber PFUND, a.a.O., N. 4.6 in fine

zu Art. 14 VStG). Die Zuständigkeit von Gerichten zur vorfrageweisen Beurteilung so genannter "fremdrechtlicher" Fragen - d.h. vorliegend nicht Fragen einer ausländischen Rechtsordnung, sondern eines andern die Zuständigkeit bestimmenden (inländischen) Rechtsgebiets - ist unbesehen der Art dieser Fragen im Grundsatz allgemein anerkannt (BGE 120 V 378 E. 3a, BGE 120 V 392 E. 2c; BGE 112 IV 115 E. 4a; BGE 110 II 360 S. 368 E. 4; BGE 108 II 456 E. 2, je mit Hinweisen; vgl. auch Urteil 1P.595/2000 vom 23.3.2001, publ. in: ZBl 103/ 2002 S. 311, E. 3b). Insbesondere sind die Zivilgerichte nach konstanter Praxis zuständig zur Beurteilung öffentlichrechtlicher Vorfragen, die (noch) nicht Gegenstand eines rechtskräftigen Entscheides der zuständigen Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsbehörden bilden (BGE 108 II 456 E. 2; VOGEL/SPÜHLER, Grundriss des Zivilprozessrechts, 7. Aufl., Bern 2001, N. 131, S. 385; RHINOW/ KOLLER/KISS, Öffentliches Prozessrecht und Justizverfassungsrecht des Bundes, Basel 1996, N. 920, S. 177). Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb es sich vorliegend anders verhalten sollte. Die Frage, wer regresspflichtiger Empfänger der steuerbaren Leistung ist, hängt sowohl davon ab, von wem der steuerbare Ertrag tatsächlich vereinnahmt worden ist, als auch von der Verfügungsberechtigung des Empfängers (REICH, a.a.O., N. 22 zu Art. 14 VStG). Die Berechtigung des Empfängers beurteilt sich nach den zwischen den Beteiligten bestehenden zivilrechtlichen Beziehungen, über welche die EStV im Falle eines Entscheides ihrerseits nach Art. 41 VStG vorfrageweise befindet (PFUND, a.a.O., N. 4.5 zu Art. 14 VStG; vgl. zur entsprechenden Berechtigung auf Rückleistung nach Art. 21 VStG auch BGE 118 Ib 312 E. 2c; Urteil 2A.361/1991 vom 18. Mai 1993, publ. in: ASA 62 S. 705, E. 4). Stellt sich dagegen im Rahmen einer Auseinandersetzung über Bestand und Auslegung eines privatrechtlichen Vertrages die Frage, wer eine - der zwingenden Überwälzung unterliegende - abgabebelastete Leistung empfangen hat, so hat - unter Vorbehalt der Bindung an rechtskräftige Entscheide der Steuerbehörden - das zuständige Zivilgericht vorfrageweise auch allfällige steuerrechtliche Fragen zur zwingenden Überwälzung und zum Regress zu beurteilen. Aus BGE 108 Ib 475 E. 3c ergibt sich nichts anderes.

2.4 Im vorliegenden Fall hat die Klägerin aufgrund eines Entscheides der EStV die Verrechnungssteuer (samt Zins) bezahlt, die ihr als Steuerpflichtige für eine Leistung auferlegt wurde, die sie dem Beklagten aufgrund eines privatrechtlichen Vertrags

bezahlt haben will. Während die Verrechnungssteuer von der EStV der Klägerin gegenüber rechtskräftig verfügt worden ist, findet sich im angefochtenen Urteil keine Feststellung darüber, dass der Beklagte als angeblicher Empfänger der steuerbaren Leistung am Verfahren gemäss Art. 41 ff. VStG beteiligt worden wäre (zur Legitimation des Empfängers vgl. REICH, a.a.O., N. 36 zu Art. 14 VStG). Ob der Beklagte (heute noch) die Möglichkeit hätte, einen Entscheid der Steuerverwaltung über die umstrittene Überwälzung auf ihn zu erwirken ist unerheblich, nachdem der Beklagte nichts dazu vorbringt. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die EStV - und erst recht die Rechtsmittelbehörden gemäss Art. 42 ff. VStG - zur Überwälzung der von der Klägerin bezahlten Steuer gegenüber dem Beklagten keinen (rechtskräftigen) Entscheid getroffen haben. Die Zivilgerichte sind unter diesen Umständen im Rahmen ihrer Zuständigkeit zur vorfrageweisen Beurteilung der zwingenden Überwälzung und der daraus sich ergebenden Regressforderung zuständig. Die Klägerin stützt ihren Anspruch auf eine mündliche Vereinbarung mit dem Beklagten, die sie als Auftrag qualifiziert und aus der sie die Forderung auf Ersatz ihrer Aufwendungen ableitet, zu denen sie die Verrechnungssteuer zählt. Zur Beurteilung von Forderungen aus der behaupteten privatrechtlichen Beziehung unter den Parteien sind die Zivilgerichte zuständig; es handelt sich um eine Zivilrechtsstreitigkeit. In deren Rahmen ist insbesondere die Frage zu beurteilen, ob die Klägerin einen vertraglichen Anspruch auf Ersatz der ihr auferlegten Steuer hat; dass bei der Beurteilung dieser Frage allenfalls (aufgrund entsprechender Einwände) die Vorfrage zu entscheiden ist, ob der Beklagte als Empfänger der steuerbaren Leistung im Sinne von Art. 14 VStG zu qualifizieren ist, macht die Streitigkeit unter den beteiligten Privaten ebenso wenig zu einer öffentlichrechtlichen Angelegenheit wie die Anwendung von Art. 14 VStG. Dass die Zivilgerichte zu prüfen haben, inwiefern sich zwingende Normen auf Gültigkeit und Bestand privatrechtlicher Abreden auswirken, ist im Übrigen keineswegs unüblich; Zivilrechtsstreitigkeiten werden jedenfalls auch dann nicht zu öffentlichrechtlichen Angelegenheiten, wenn Normen zu beachten sind, welche die Privatautonomie beschränken (vgl. Art. 19 f. OR). Dies wurde denn auch im Zusammenhang mit Art. 14 VStG bereits erkannt (BGE 110 II 360 E. 3, 4; vgl. auch BGE 118 Ib 317 E. 3b-e).