



Fall-Nr.:	BZ.2005.93
Stelle:	Kantonsgericht
Rubrik:	Zivilkammern (inkl. Einzelrichter)
Publikationsdatum:	23.01.2006
Entscheiddatum:	23.01.2006

Entscheid Kantonsgericht, 23.01.2006

Art. 402 Abs. 1 OR (SR 220) Inkassomandat, wonach sich die Klägerin gegen ein Honorar von DM 21'500.00 zum Inkasso des Betrages von DM 400'000.00 und zu dessen Weiterleitung verpflichtete. Die Weiterleitung des Betrages von DM 400'000.00 wird von der EStV als geschäftsmässig nicht begründet qualifiziert und Verrechnungssteuer nebst Zinsen erhoben. Die Verrechnungssteuerpflicht ergibt sich aus der von den Parteien gewählten Geschäftsstruktur. Die Verrechnungssteuer ist damit wie eine Gebühr als Auslage im Sinne von Art. 402 Abs. 1 OR zu betrachten (Kantonsgericht St. Gallen, III. Zivilkammer, 23. Januar 2006, BZ.2005.93).

Erwägungen

I.

1. Die Klägerin bezweckt den Kauf und Verkauf von Produkten der Bekleidungsindustrie, die Vermittlung von Verträgen und die Erbringung von Dienstleistungen in der Bekleidungsindustrie und in verwandten Industrien der Modebranche (Handelsregisterauszug; kläg. act. 11). Nach ihren Angaben stand sie von 1995 bis April 1998 in regelmässigem Geschäftskontakt mit der Firma Z. Von dieser habe sie Handtaschen und Gepäck bezogen. Die Waren seien jeweils in einer der Boutiquen der Firma Z, welche von der Ehefrau von des Beklagten geführt wurden, geprüft worden (Klage [vi-act. 2], 3; Replik [vi-act. 24], 5; Stellungnahme der Klägerin vom 21. Februar 2003 [act. B15], 3).



Am 23. April 1996 stellte die Klägerin der X-GmbH in Gründung unter dem Titel "Unternehmens-Verkauf, Grundstück mit Tanklager" Rechnung für ein "Gutachten, Umweltanalyse gemäss Beratungs- und Prüfungs-Auftrag" über DM 421'500.- (kläg. act. 2). Diese Rechnung wurde mit Check vom 5. Dezember 1996 beglichen und der Rechnungsbetrag gemäss Check-Rimesse vom 6. Dezember 1996 am 16. Dezember 1996 dem Konto der Klägerin bei einer Bank gutgeschrieben (kläg. act. 3 und 4). Nach Darstellung der Klägerin war sie vom Beklagten ersucht worden, vorerwähnte Rechnung auszustellen, das Guthaben einzuziehen und diesem persönlich auszuführen (Klage, 3). Mit Rücksicht auf die Geschäftsbeziehungen zur Ehefrau des Beklagten habe sie sich zu dieser Dienstleistung verpflichtet gefühlt. Für die Abwicklung des Inkassos sei ein Honorar von DM 21'500.- vereinbart worden (Klage, 3).

Im April 2000 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (hiernach "EStV") bei der Klägerin eine Buchprüfung durch. In ihrem Schreiben vom 9. Juni 2000 an die Klägerin hielt sie Folgendes fest (kläg. act. 1):

" Aufgrund unserer Erhebungen haben Sie der X-GmbH, Deutschland, am 23. April 1996 unter der Nummer 96'280 eine Rechnung betreffend "Unternehmens-Verkauf Grundstück mit Tanklager" über DM 421'500.- zugestellt. Diese Rechnung wurde am 6.12.1996 mittels Check-Rimesse von der X-GmbH bezahlt und Ihrem Bankkonto Valuta 16.12.1996 gutgeschrieben. Gemäss Auszahlungsbeleg vom 6.12.1996 wurde der grösste Teil des eingegangenen Betrages, nämlich DM 400'000.- an Firma Y bar ausbezahlt.

[...]

Die vorgenannte Rechnung haben Sie als "Treuhandler" für den effektiven Verkäufer (Beklagter privat) ausgestellt und einkassiert. Sie versprachen sich mit dieser Gefälligkeit einen Einstieg in vielversprechende Geschäfte. Die Transaktion diene offenbar dazu, dass das Ehepaar Beklagter über Ihre Gesellschaft in den Genuss der Gelder kommen zu lassen. Die Weiterleitung von DM 400'000.- betrachten wir demzufolge als geschäftsmässig nicht begründet."



Als Konsequenz veranlagte die EStV gestützt auf Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG und Art. 20 Abs. 1 VStV 35 % Verrechnungssteuer auf der geldwerten Leistung. Die geschuldete Steuer berechnete sie mit Fr. 118'370.- (kläg. act. 1 und 6). Weiter wies die EStV in ihrem Schreiben vom 9. Juni 2000 darauf hin, dass "die Verrechnungssteuer nach Art. 14 VStG auf die Begünstigten der Leistung (Ehepaar Beklagter) zu überwälzen" sei (kläg. act. 1, S. 2).

Die veranlagte Steuer bezahlte die Klägerin mittels Banküberweisung vom 10. Juli 2000 (kläg. act. 7). Auch überwies sie am 15. August 2000 die am 31. Juli 2000 in Rechnung gestellten Verzugszinse im Betrag von Fr. 14'977.10 (kläg. act. 6 und 8). In der Folge verlangte die Klägerin vom Beklagten vergeblich, dass er ihr die beiden Beträge, bzw. total Fr. 133'347.10 vergüte (kläg. act. 9, 10 und 25).

2. Am 21. Juni 2001 klagte die Klägerin beim Bezirksgericht (heute: Kreisgericht) gegen den Beklagten auf Zahlung von Fr. 133'347.10 nebst Zins (vi-act. 2). Das Bezirksgericht hiess die Klage mit Entscheid vom 9. Juli 2002 vollumfänglich gut und verpflichtete den Beklagten, der Klägerin Fr. 133'347.10 nebst 5 % Zins seit 7. Dezember 2000 zu zahlen. Auf Berufung des Beklagten hob das Kantonsgericht mit Entscheid vom 10. März 2005 das Urteil des Bezirksgerichts auf und trat auf die Klage nicht ein.

3. Hiergegen reichte die Klägerin Berufung beim Bundesgericht ein. Mit Entscheid vom 6. Juli 2005 hiess das Bundesgericht die Berufung gut, hob den Entscheid des Kantonsgerichts vom 10. März 2005 auf und wies die Sache zur erneuten Beurteilung zurück (act. B27).

II.

1. Die Klägerin macht Auslagenersatz aus Auftragsrecht geltend. Sie sieht in der bezahlten Verrechnungssteuer eine Auslage zugunsten des Auftraggebers und beruft sich auf Art. 402 Abs. 1 OR, wonach der Auftraggeber verpflichtet ist, dem Beauftragten die Auslagen und Verwendungen zu ersetzen, welche dieser in richtiger Ausführung des Auftrags gemacht hat (Klage, 5; Plädoyer [vi-act. 38], 5 f.). Der Beklagte hält dem entgegen, dass ein öffentlich-rechtliches Schuldverhältnis streitig



und demzufolge das Lugano Übereinkommen nicht anwendbar sei (Berufung [act. B1], 2 ff.). Sodann habe er sich nicht auf das Verfahren eingelassen (Berufung, 4). Weiter bringt er vor, dass ihm keine Schuldnerqualität im Rahmen der steuerrechtlichen Regressforderung zukomme (Berufung, 3 und 5). Im Eventualstandpunkt macht er schliesslich die mangelhafte Erfüllung des Auftrages geltend (Berufung, 6 ff.).

2. Das Bundesgericht erwog in seiner Entscheidung vom 6. Juli 2005, dass die Klägerin ihren Anspruch auf eine mündliche Vereinbarung mit dem Beklagten stütze (Ziff. 2.4). Nach konstanter Praxis des Bundesgerichts seien die Zivilgerichte zur Beurteilung öffentlichrechtlicher Vorfragen, die (noch) nicht Gegenstand eines rechtskräftigen Entscheides der Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsbehörden seien, zuständig (Ziff. 2.3). Vorliegend sei davon auszugehen, dass die EStV zur Überwälzung der von der Klägerin bezahlten Steuer gegenüber dem Beklagten noch keinen (rechtskräftigen) Entscheid getroffen habe. Die Zivilgerichte seien unter diesen Umständen im Rahmen ihrer Zuständigkeit zur vorfrageweisen Beurteilung der zwingenden Überwälzung und der daraus sich ergebenden Regressforderung zuständig (Ziff. 2.4).

Gemäss Art. 66 Abs. 1 OG hat die kantonale Instanz, an die eine Sache zurückgewiesen wird, der neuen Entscheidung die rechtliche Beurteilung zu Grunde zu legen, mit der die Rückweisung begründet worden ist (BGE 111 II 94, E.2). Mit der Rückweisung wird der Prozess hinsichtlich des davon betroffenen Streitpunktes in die Lage zurückversetzt, in der er sich vor Fällung des kantonalen Urteils befunden hat. Der Rahmen wird demnach vom Rückweisungsentscheid des Bundesgerichts in rechtlicher Hinsicht abgesteckt. Demgegenüber bestimmt das kantonale Recht, ob (nochmals) ein Beweisverfahren durchzuführen ist, ob die Klage erweitert oder reduziert werden kann etc. Alle prozessualen Schritte haben sich aber innerhalb des rechtlichen Rahmens zu bewegen, den das Bundesgericht mit seinem Rückweisungsentscheid vorgegeben hat (BGE 116 II 220, E.4.a).

3. In Bezug auf die rechtliche Natur der Klage ist auf die hiervor wiedergegebenen Erwägungen des Bundesgerichts zu verweisen, an welche das Kantonsgericht gebunden ist (Erw. II/2 hiervor). Da demzufolge zivilrechtliche Ansprüche der Klägerin - konkret ein Anspruch auf Auslagenersatz aus Vertrag - im Streit liegen und der Sachverhalt international im Sinne von Art. 1 Abs. 1 IPRG ist, bestimmt sich die örtliche



Zuständigkeit nach dem Übereinkommen über die gerichtliche Zuständigkeit und die Vollstreckung gerichtlicher Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen (hiernach "LugÜ"; vgl. Art. 1 Abs. 2 IPRG und Art. 1 LugÜ). Wie die Vorinstanz richtigerweise festhält, ist eine Zuständigkeit gestützt auf Art. 5 Ziff. 1 LugÜ zu prüfen (vorinst. Urteil, 4 Ziff. 7), da die Art. 2, 17 und 18 LugÜ keine Anwendung finden. Auf die diesbezüglichen Ausführungen des Bezirksgerichts kann verwiesen werden, zumal dieses seine örtliche Zuständigkeit zu Recht anerkannte (vorinst. Urteil, 4 Ziff. 8). Auf die Klage ist, da auch die übrigen Prozessvoraussetzungen (Art. 79 ZPO) erfüllt sind, einzutreten.

III.

Wie hiavor bereits ausgeführt, begründet die Klägerin ihre Forderung damit, dass sie als Auftragnehmerin einen vertraglichen Anspruch auf Auslagenersatz gemäss Art. 402 Abs. 1 OR habe (Erw. II/1). Zu prüfen ist damit, ob zwischen den Parteien ein Vertragsverhältnis bestand, auf Grund dessen die Klägerin Anspruch auf Erstattung der bezahlten Verrechnungssteuer hat. Sodann stellt sich die Frage, ob sich die Vereinbarung mit der in Art. 14 Abs. 1 VStG statuierten Überwälzungspflicht verträgt.

1. a) Der Beklagte bestreitet in seiner Berufungsschrift - wie einleitend festgehalten (Erw. II/1) - seine Passivlegitimation. Hierzu bringt er vor, dass er nicht Leistungsempfänger sei und er den fraglichen Auszahlungsbeleg (kläg. act. 5) nicht unterzeichnet habe (Berufung, 5). Demgegenüber bestreitet er in seiner Berufungsschrift nicht, der Klägerin den Auftrag erteilt zu haben, die Rechnung an die X-GmbH in Gründung auszustellen sowie den Rechnungsbetrag gegen ein Honorar von DM 21'500.- einzuziehen. In seinen Ausführungen unter dem Titel "C. Auftragsverhältnis" äussert er sich einzig zur Vertragsauslegung und rügt Schlechterfüllung durch die Klägerin. Im vorinstanzlichen Verfahren bestritt der Beklagte die Sachverhaltsdarstellungen der Klägerin lediglich generell (Klageantwort [vi-act. 18], 4). In seinen Ausführungen zum Rechtlichen brachte er vor, dass weder zwischen der Klägerin und ihm, noch zwischen der Klägerin und einer anderen natürlichen oder juristischen Person ein Vertragsverhältnis nachgewiesen sei



(Klageantwort, 5). Anlässlich der Verhandlung vor Bezirksgericht liess der Beklagte sodann Folgendes ausführen (Plädoyer [vi-act. 39], 2):

"Der Beklagte macht ausschliesslich geltend, er sei nicht Passivlegitimierter der Regressforderung und damit bestreitet er seine Schuldnerqualität im Rahmen der steuerrechtlichen Regressforderung. Was das zugrunde liegende Inkassomandat betrifft, hat der Beklagte keine Einwendungen gemacht, so dass der obligatorische Vertrag überhaupt nicht im Streit liegt."

Der Beklagte gesteht damit implizit ein, der Klägerin den Auftrag erteilt zu haben, die Rechnung an die X-GmbH in Gründung auszustellen sowie den Rechnungsbetrag gegen eine Provision von DM 21'500.- einzuziehen. Dieses Zugeständnis ist auch nach Aktenschluss noch beachtlich (LEUENBERGER/UFFER-TOBLER, Kommentar zur Zivilprozessordnung des Kantons St. Gallen, Bern 1999, N 1d zu Art. 91).

b) Sofern der Beklagte die zitierte Stelle seines Plädoyers nicht als Eingeständnis des Vertragsschlusses mit der Klägerin verstanden haben will, ist darauf zu verweisen, dass gemäss Art. 56 ZPO im st.-gallischen Zivilprozess der Verhandlungsgrundsatz gilt. Die Parteien haben dem Gericht den Prozessstoff vorzulegen und die Beweise zu beantragen (LEUENBERGER/UFFER-TOBLER, a.a.O., N 2a zu Art. 56).

Behauptungsbelastet für den Bestand des Vertragsverhältnisses ist vorliegend die Klägerin, da sie aus diesem Vertrag Rechte ableitet (Art. 8 ZGB). Als Gegenpartei trifft den Beklagten die Bestreitungslast. Mangels einer ausdrücklichen Regelung in der Zivilprozessordnung genügt in der Regel eine Generalbestreitung (LEUENBERGER/UFFER-TOBLER, a.a.O., N 2a bb zu Art. 56). Bei detailliert vorgetragene Behauptungen ist der Bestreitende indessen gehalten, detailliert zu erklären, ob und gegebenenfalls welche Positionen er anerkennt. In diesen Fällen genügt somit die Floskel, es werde alles bestritten, was nicht ausdrücklich zugestanden sei, nicht (LEUENBERGER/UFFER-TOBLER, a.a.O., N 1b zu Art. 91). Jedoch darf die Bestreitungslast nicht zu einer Umkehr der Beweislast führen (BGE 115 II 1, E.4). Eine solche liegt nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht vor, wenn eine Partei gehalten wird, die Bestreitung so konkret zu halten, dass sich daraus bestimmen lässt, welche einzelnen Behauptungen des Klägers damit bestritten werden sollen (BGE 117 II 113, E.2 m.w.H.).



Der Beklagte bestreitet vorliegend einzelne Tatsachenbehauptungen der Klägerin detailliert. So etwa die Entgegennahme der DM 400'000.- sowie die Unterzeichnung des Auszahlungsbeleges vom 6. Dezember 1996 (kläg. act. 5; Berufung, 5). Ein Grund, weshalb ihm dies bezüglich der Behauptung der Klägerin, der Beklagte habe sie ersucht, das Guthaben von DM 421'500.- in Rechnung zu stellen und gegen ein Honorar von DM 21'500.- einzuziehen, nicht zumutbar sein sollte, ist nicht ersichtlich. Nachdem die Klägerin diese Behauptungen detailliert vorgetragen hat (vgl. Klage, 3), durfte der Beklagte sich diesbezüglich nicht mit einer generellen Bestreitung begnügen. Da bereits die Vorinstanz auf diesen Umstand hingewiesen hat (vorinst. Urteil, 9 Ziff. 17) und der Beklagte anwaltlich vertreten ist, besteht im Berufungsverfahren auch kein Raum zur Ausübung des richterlichen Fragerechts. Nach dem Gesagten ist damit festzuhalten, dass der Beklagte, wenn er den Vertragsschluss nicht eingestanden hat, diesen zumindest nicht hinlänglich bestritten hat. Es ist somit auch aus diesem Grund davon auszugehen, dass diese tatsächlichen Vorbringen der Klägerin nicht umstritten sind.

c) Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass zwischen den Parteien ein Vertragsverhältnis besteht, wonach sich die Klägerin, gegen ein Honorar von DM 21'500.-, zum Inkasso des Betrages von DM 421'000.- bei der X-GmbH verpflichtete. Da der Beklagte bezüglich des strittigen Auslagenersatzes als Vertragspartei eine Pflichtstellung einnimmt, ist er passivlegitimiert. Die diesbezüglichen Vorbringen des Beklagten erweisen sich somit als unbegründet.

2. Nach dem Gesagten stellt sich die Frage, wie das von den Parteien geschlossene "Inkassomandat" zu qualifizieren ist. Die Klägerin verpflichtete sich - wie bereits ausgeführt - zur Besorgung des ihr übertragenen Geschäftes (vgl. Erw. III/1 hiavor). Da vorliegend kein anderer gesetzlicher Arbeitsvertragstypus Anwendung findet, ist das vertragliche Verhältnis der Parteien als entgeltlicher Auftrag im Sinne von Art. 394 ff. OR zu qualifizieren.

3. a) Nach Darstellung des Beklagten sollte die Klägerin mit dem Honorar von DM 21'500.- pauschal entschädigt werden. Auslagen und Verwendungen - mithin auch die bezahlte Verrechnungssteuer -, welche bei richtiger Ausführung des Auftrages anfallen, seien in diesem Honorar enthalten (Berufung, 6). Die Klägerin vertritt diesbezüglich die



gegenteilige Auffassung (Berufungsantwort, 5). Streitig ist damit die Auslegung der Honorarvereinbarung. Da die Sachdarstellungen der Parteien betreffend die mündliche Vereinbarung keine Rückschlüsse auf den Parteiwillen zulässt, sind die Umstände des Vertragsschlusses als ergänzendes Auslegungsmittel heranzuziehen (GAUCH/SCHLUEP/SCHMID/REY, Schweizerisches Obligationenrecht, Allgemeiner Teil, 8. Auflage, Zürich et al. 2003, N 1212). Zunächst ist festzuhalten, dass der Beklagte selbst vorbringt, dass die Verrechnungssteuerbelastung nicht in die Überlegungen, welche zum Vertragsschluss führten, miteinbezogen worden seien (Berufung, 7 f.). Damit ist aber auch davon auszugehen, dass eine pauschale Abgeltung allfälliger Steuern nicht vereinbart wurde. Sodann ist in Betracht zu ziehen, dass die Klägerin aus der Vereinbarung - unter Vorbehalt ihres Honoraranspruches - keinerlei Vorteile zieht. Dass sie unter diesen Umständen eine Vereinbarung einging, gemäss welcher sie sich dazu verpflichtete, sämtliche - auch den Honoraranspruch übersteigende - Aufwendungen zu tragen, erscheint als unwahrscheinlich. Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass mit der Honorarvereinbarung entgegen der Darstellung des Beklagten die vorliegend streitigen Auslagen für Verrechnungssteuern nicht gedeckt sind.

b) Damit ist davon auszugehen, dass der Vertrag in Bezug auf die Entschädigung für die bezahlte Verrechnungssteuer keine Regelung enthält. Der Vertrag ist daher durch das dispositive Gesetzesrecht zu ergänzen (GAUCH/SCHLUEP/SCHMID/REY, a.a.O., N 1254), dies unabhängig davon, ob diese Frage von den Parteien als subjektiv wesentliche betrachtet wird, da vorliegend das Zustandekommen des Vertrages unbestritten ist (GAUCH/SCHLUEP/SCHMID/REY, a.a.O., N 1272). Zu prüfen ist somit, ob der Beklagte der Klägerin gemäss Art. 402 OR Auslagenersatz schuldet.

c) Gemäss Art. 402 Abs. 1 OR ist der Auftraggeber schuldig, dem Beauftragten die Auslagen und Verwendungen, die dieser in richtiger Ausführung des Auftrages gemacht hat, samt Zinsen zu ersetzen und ihn von den eingegangenen Verbindlichkeiten zu befreien. Zu prüfen ist somit in einem ersten Schritt, ob die von der Klägerin bezahlte Verrechnungssteuer eine Auslage im Sinne von Art. 402 Abs. 1 OR ist. Sodann ist auf die vom Beklagten erhobene Einrede der Schlechterfüllung einzugehen.

aa) Der Auftraggeber hat dem Beauftragten gemäss Art. 402 Abs. 1 OR die Vermögenseinbussen zu ersetzen, welche der Beauftragte freiwillig erlitten hat, um



damit den Auftrag zu besorgen (ROLF H. WEBER, Praxis zum Auftragsrecht und zu den besonderen Auftragsarten, Bern 1990, 66; WALTER W. FELLMANN, Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Art. 394-406 OR, Bern 1992, N 19 zu Art. 402). Namentlich nicht unter Abs. 1, sondern unter Abs. 2 von Art. 402 fällt damit Schaden, welcher gegen oder ohne den Willen des Beauftragten eintritt (WALTER W. FELLMANN, a.a.O., N 22 zu Art. 402). Die Abgrenzung zwischen Abs. 1 und Abs. 2 von Art. 402 OR kann sich im Einzelfall schwierig gestalten, da die Trennlinie zwischen freiwilligem und unfreiwilligem Schaden nicht immer scharf ist (PHILIPP GMÜR, Die Vergütung des Beauftragten, Diss. Freiburg 1994, 41 FN 38). Wer im Interesse eines anderen eine Sache bewusstermassen einer Gefahr aussetzt, hat im Falle der Verwirklichung der Gefahr den Verlust gewollt und gleich gehandelt, wie wenn er eine Verwendung gemacht hätte (BGE 59 II 245, E.6). In der Lehre wird sodann vertreten, dass der Auftraggeber den Verlust unabhängig von der Frage eines Verschuldens wie eine Verwendung zu ersetzen hat, wenn der Auftragnehmer ein Risiko im alleinigen Interesse des Auftraggebers eingeht und die Inkaufnahme eines Risikos für die Ausführung eines Auftrages notwendig oder wenigstens nützlich und den Verhältnissen angemessen ist (WALTER W. FELLMANN, a.a.O., N 24 zu Art. 402; vgl. auch BGE 46 II 440 ff., 444).

Die Klägerin zahlte die Verrechnungssteuer nicht freiwillig, sondern auf Grund einer Veranlagung der EStV (kläg. act. 1). Da der Beklagte vorliegend glaubwürdig bestreitet, dass die Möglichkeit einer Verrechnungssteuerpflicht den Parteien im Vorfeld des Vertragsschlusses bewusst gewesen sei (Berufung, 7), kann sodann nicht von einer bewussten Inkaufnahme des Risikos im Sinne der vorerwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung gesprochen werden. Jedoch handelt es sich bei der bezahlten Verrechnungssteuer auch nicht um einen Schaden, welcher der Klägerin bei Ausführung des Auftrages entstanden ist. Vielmehr ergab sich die Verrechnungssteuerpflicht aus der von den Parteien gewählten Geschäftsstruktur. Die Verrechnungssteuer ist damit vergleichbar mit einer Gebühr, welche bei der Abwicklung eines Auftrages notwendigerweise anfällt. Die von der Klägerin bezahlte Verrechnungssteuer ist damit wie eine Gebühr als Auslage im Sinne von Abs. 1 von Art. 402 zu betrachten (WALTER W. FELLMANN, a.a.O., N 15 zu Art. 402). Die Ersatzpflicht gemäss Art. 402 Abs. 1 OR ergibt sich zudem aus folgender Überlegung: Die Klägerin ging das Risiko einer Verrechnungssteuerpflicht im alleinigen Interesse des Beklagten



ein, zumal sie durch die Abwicklung des Inkassomandates - mit Ausnahme des Honorars - keine Vorteile erzielte (vgl. Erw. III/3.a hiervor) und die Steuerpflicht, wie bereits dargelegt, mit der vom Beklagten gewählten Geschäftsstruktur verknüpft war. Mit der zitierten Lehrmeinung ist somit auch aus diesem Grund von einer Auslage auszugehen.

Gemäss Wortlaut von Art. 402 Abs. 1 OR sind die Auslagen und Verwendungen zu ersetzen, welche dem Beauftragen in richtiger Ausführung des Auftrages anfallen. Hierauf ist, da vom Beklagten Schlechterfüllung behauptet wird (Berufung, 6 ff.), im Folgenden einzugehen.

bb) Auszugehen ist dabei zunächst davon, dass das Inkassomandat als solches grundsätzlich vollumfänglich und richtig ausgeführt worden ist, auch wenn letztlich unklar bleibt, ob die Auszahlung des Betrages von Fr. 400'000.- durch eine Bank vom 6. Dezember 1996 an den Beklagten persönlich erfolgte oder nicht; der Beklagte mag selber nicht mit Bestimmtheit ausschliessen, dass dem so gewesen sein könnte, und argumentiert vor allem dahin, den "Betrag für sich persönlich nicht erhalten" zu haben (Klageantwort, 4 ad 5; vgl. dazu ferner Replik, 8 Ziff. 5 ad II/5 und Duplik, 3 ad 5) bzw. "der fragliche Betrag sei ihm persönlich nicht zugeflossen" (Berufung, 5 Ziff. 2 A). Das heisst, er bestreitet im wesentlichen lediglich, Leistungsempfänger im Sinne von Art. 14 VStG gewesen zu sein

In seinem Eventualstandpunkt - nämlich für den nunmehr sich so präsentierenden Fall, dass die Verrechnungssteuer nicht aufgrund des VStG, sondern aufgrund eines privatrechtlichen Auftrags, eben gestützt auf Art. 402 Abs. 1 OR, zu ersetzen wäre - erhebt er denn auch weder die Einrede des nicht erfüllten Vertrags (Art. 82 OR), noch den einer eigentlichen Schlechterfüllung in dem Sinne, dass die Fr. 400'000.- ihm bisher noch nicht erstattet bzw. einer falschen Person ausbezahlt worden seien. Für den Fall der Bejahung seiner Passivlegitimation rügt er als "mangelhafte Ausführung" (Berufung, 6/7) des Auftrags und mithin als Verletzung einer sogenannten vertraglichen Nebenpflicht (vgl. WOLFGANG WIEGAND, Basler Kommentar, N 32 ff. zu Art. 97 OR), vielmehr einzig, dass er nicht rechtzeitig über die Steuerveranlagung informiert worden sei und aus diesem Grund weder seine Interessen im Veranlagungsverfahren vertreten, noch seinen Rückforderungsanspruch habe geltend



St.Galler Gerichte

machen können. Die Klägerin behauptet demgegenüber, dass Herr Q, der Verwaltungsrat der Klägerin (vgl. kläg. act. 11), anlässlich der Revision durch die EStV mit dem Beklagten telefoniert und diesen über das Revisionsverfahren informiert habe (Replik, 8 f; Berufungsantwort, 5 f.).

Die angeblich mangelhafte Vertragserfüllung kann der Beklagte der Klägerin jedoch nur entgegenhalten, wenn er bei einer Beteiligung am Veranlagungsverfahren Einfluss auf dessen Ausgang hätte nehmen können und ihm ein Anspruch auf Rückerstattung der Steuer zugestanden wäre.

aaa) Zu einer möglichen Beteiligung am Veranlagungsverfahren ist Folgendes anzumerken: Die Vereinbarung der Parteien über das Inkassomandat erfüllt die formellen Anforderungen, welche an den Nachweis von Treuhandverhältnissen gestellt und für deren steuerrechtliche Anerkennung vorausgesetzt werden, nicht. Insbesondere fehlt es vorliegend an einer schriftlichen Abmachung und einer genauen Umschreibung des Treugutes in dieser Vereinbarung (vgl. Merkblatt "Treuhandverhältnisse" der EStV vom Oktober 1967, Nachdruck 1993, S-02.107 [9.93]). Mit der Veranlagung verweigerte die EStV dem von der Klägerin behaupteten Inkassomandat dementsprechend die Anerkennung. Aus steuerrechtlicher Sicht wird mithin angenommen, dass das von der Klägerin angeblich fiduziarisch übernommene Geschäft nicht nur im eigenen Namen, sondern auch auf eigene Rechnung getätigt wurde (vgl. THOMAS GEHRIG, Der Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung an einen nahestehenden Dritten, Diss. St. Gallen, Bamberg 1998, 177). Dies hat zur Konsequenz, dass der Klägerin die DM 421'500.- als Wertzufluss zugerechnet werden (vgl. ASA 65 [1996] 397 ff. E.4.b). Die Weiterleitung von DM 400'000.- erachtete die EStV sodann nicht als geschäftsmässig begründet und ging demzufolge von einer steuerbaren geldwerten Leistung aus (kläg. act. 1, S. 2). Der Klägerin stand nunmehr grundsätzlich der Nachweis offen, dass die Wertabflüsse geschäftsmässig begründet sind. Dieser Nachweis gelingt jedoch in der vorliegenden Konstellation nie, da der Wertabfluss im Verhältnis zum unterstellten Wertzufluss weit übersetzt ist und vor einem Drittvergleich nicht standhält (vorliegend wurden 95 % des Wertzuflusses weitergeleitet). Die zivilrechtliche Erfüllung des Herausgabeanspruchs des Treugebers (i.c. des Beklagten) löst somit zwangsläufig eine steuerbare geldwerte Leistung aus bzw. erfüllt den Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung (THOMAS GEHRIG,



a.a.O., 178). Damit ist festzuhalten, dass der Beklagte auch bei einer Beteiligung am Veranlagungsverfahren keinen Einfluss auf den Ausgang desselben hätte nehmen können, weshalb er der Klägerin diesbezüglich die angeblich fehlende Information nicht entgegenhalten kann.

bbb) Zu einem allfälligen Rückerstattungsantrag des Beklagten ist wie folgt Stellung zu nehmen: Die Verrechnungssteuer wird dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG). Diese Person ist auch

Anspruchsberechtigter im Sinne von Art. 2 der Verordnung zum schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen in der Fassung vom 7. Februar 1973 und damit zur Rückforderung der Verrechnungssteuer gemäss Art. 10 und 11 des schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens berechtigt.

Leistungsempfänger im Sinne von Art. 1 Abs. 2 VStG ist gemäss Art. 14 Abs. 1 VStG derjenige, welcher den steuerbaren Ertrag vereinnahmt oder darüber verfügen darf. In Art. 14 VStG ist mithin die sogenannte Direktbegünstigungstheorie verankert (MARKUS REICH in ZWEIFEL/ATHANAS/BAUER-BALMELLI [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band II/2, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Basel et al. 2005, Art. 14 N 22; THOMAS GEHRIG, a.a.O., 337; ASA 59 [1990] 496, E. 3.b). Ausnahmen hiervon sieht das Merkblatt der EStV zur Bestimmung des Leistungsempfängers bei der Verrechnungssteuer vom Februar 2001 vor (Merkblatt S-02.141). Dieses findet jedoch vorliegend keine Anwendung, da die fragliche geldwerte Leistung vor dem Stichtag 1. Januar 2001 erfolgte. Auch die EStV selbst scheint in ihrer Veranlagung vom 9. Juni 2000 von der Anwendbarkeit der Direktbegünstigungstheorie auszugehen, zumal sie erwähnt, dass die Steuer auf den "Begünstigten der Leistungen (Ehepaar Beklagter)" zu überwälzen sei (kläg. act. 1, S. 2).

Der Beklagte bestreitet, dass ihm die DM 400'000.- persönlich zugeflossen sind (Berufung, 5). Damit ist er nach eigener Darstellung nicht als Leistungsempfänger im Sinne von Art. 14 VStG zu betrachten und demzufolge auch nicht rückerstattungsberechtigt im Sinne von Art. 1 Abs. 2 VStG. Da dem Beklagten nach dem Gesagten kein Rückerstattungsanspruch zusteht, kann er der Klägerin auch nicht entgegenhalten, dass dieser durch ihre verspätete Information verwirkt sei.



ccc) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Beklagte - wie dargelegt - keinen Einfluss auf den Ausgang des Veranlagungsverfahrens hätte nehmen können und ihm auch kein Rückerstattungsanspruch zustand. Damit hatte die angeblich verspätete Information des Beklagten über das Veranlagungsverfahren keine Auswirkungen auf dessen Rechtsposition und es kann offengelassen werden, ob die Klägerin den Beklagten rechtzeitig über das Veranlagungsverfahren informiert hat.

d) Nach dem Gesagten ist somit festzuhalten, dass die Voraussetzungen von Art. 402 Abs. 1 OR vorliegend erfüllt sind.

4. Abschliessend fragt sich, ob eine Parteivereinbarung, gemäss welcher eine Partei die andere für Auslagen für die von ihr bezahlte Verrechnungssteuer zu entschädigen hat, vor Art. 14 Abs. 1 VStG standhält.

Ob derjenige, welcher die Steuer zu bezahlen hatte, sich dafür an einem Dritten erholen kann, ist an sich keine Frage des Steuerrechts, da es sich hierbei nicht um die rechtlichen Beziehungen zwischen dem steuerfordernden Gemeinwesen und dem steuerpflichtigen Individuum handelt. Massgebend sind dafür vielmehr die unter den Beteiligten bestehenden privatrechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (BLUMENSTEIN/LOCHER, System des Steuerrechts, 4. Auflage, Zürich 1992, 71). Gemäss Art. 14 VStG trifft den Steuerpflichtigen jedoch grundsätzlich die Pflicht, die Verrechnungssteuer auf den Empfänger der steuerbaren Leistung zu überwälzen (BGE 108 Ib 475, E.3.a [= Pra 72 (1983) Nr. 180]). Der wirtschaftliche Effekt der Besteuerung soll nach dem Willen des Gesetzgebers nicht den steuerpflichtigen Schuldner, sondern den die Leistung empfangenden Gläubiger treffen (BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., 69). Ist die Überwälzung der Steuer nach der Natur der steuerbaren Leistung nicht durch deren Kürzung möglich, oder ist eine Überwälzung wie im vorliegenden Fall unterblieben, entsteht eine Forderung des Steuerpflichtigen gegenüber dem Leistungsempfänger auf Erstattung der Steuer (MARKUS REICH, a.a.O., Art. 14 N 31; THOMAS KOLLER, Harmonien und Dissonanzen im Verhältnis zwischen Privatrecht und Steuerrecht, SJZ 96 (2000) Nr. 13, S. 306; CONRAD STOCKAR, Übersicht und Fallbeispiele zu den Stempelabgaben und zur Verrechnungssteuer, 3. Auflage, Therwil/Basel 2000, Ziff. 10.3; VPB 65 Nr. 45, E. 5.b.cc). Diese ist öffentlichrechtlicher Natur und entsteht mit der ungekürzten Ausrichtung der steuerbaren Leistung (MARKUS



REICH, a.a.O., Art. 14 N 31 f.). Die Verrechnungssteuerpflicht besteht zwar unabhängig davon, ob der Empfänger der steuerbaren Leistung bekannt ist (BGE 118 Ib 317, E. 3.b). In Art. 14 Abs. 1 VStG werden hingegen privatrechtliche Vereinbarungen als nichtig erklärt, welche der Kürzungsverpflichtung bzw. dem Überwälzungszwang entgegenstehen. Diese sind somit kraft öffentlichen Rechts privatrechtlich unbeachtlich (MARKUS REICH, a.a.O., Art. 14 N 12; W. ROBERT PFUND, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, Teil I, Basel 1971, Ziff. 3.1 zu Art. 14; BGE 108 Ib 475, E.3.a).

Die sich auf Grund des Inkassomandates aus Auftragsrecht ergebende Entschädigungspflicht steht dem Überwälzungszwang indessen nicht entgegen; es verhält sich nicht so, dass die Klägerin mit dem Empfänger der steuerbaren Leistung vereinbart hätte, dass sie ihm die Steuer nicht überwälzen werde. Vielmehr verlangt die Klägerin vom Auftraggeber Schadloshaltung, weil sie die bezahlte Verrechnungssteuer nicht überwälzen und ihre Regressforderung nicht durchsetzen konnte. Die vertragliche Vereinbarung berührt damit die Überwälzungspflicht der Klägerin nicht und verstösst damit auch nicht gegen Art. 14 Abs. 1 VStG.

5. Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Klägerin gestützt auf Art. 402 Abs. 1 OR Anspruch auf Ersatz der an die EStV bezahlten Verrechnungssteuern und Zinsen hat. Der Anspruch der Klägerin beläuft sich, wie die Vorinstanz im Ergebnis zu Recht entschied, auf Fr. 133'347.10 (kläg. act. 1 und 6). Die Berufung erweist sich somit in der Hauptsache als unbegründet.

Die Vorinstanz verpflichtete den Beklagten zur Bezahlung von 5 % Verzugszins seit 7. Dezember 2000. Die Klägerin setzte dem Beklagten mit Schreiben vom 7. Dezember 2000 eine Zahlungsfrist bis zum 15. Dezember 2000 (kläg. act. 9). Der Beklagte gesteht ein, dieses Schreiben erhalten zu haben (Berufung, 7). Der Verzugszins von 5 % ist somit seit 16. Dezember 2000 geschuldet (Art. 102 Abs. 2 OR i.V.m. Art. 104 Abs. 1 OR). Der Entscheid des Bezirksgerichts ist nach dem Gesagten in Bezug auf die Pflicht des Beklagten zur Bezahlung von Verzugszinsen aufzuheben und es ist festzuhalten, dass der Beklagte der Klägerin Fr. 133'347.10 nebst Zins zu 5 % seit 16. Dezember 2000 zu bezahlen hat. Im Übrigen ist die Berufung abzuweisen.