

Obergericht des Kantons Zürich

I. Zivilkammer



Geschäfts-Nr.: LB190030-O/U

Mitwirkend: Oberrichterin Dr. L. Hunziker Schnider, Vorsitzende, Oberrichter
lic. iur. M. Spahn und Oberrichter lic. iur. A. Huizinga sowie
Leitende Gerichtsschreiberin lic. iur. E. Ferreño

Beschluss vom 22. August 2019

in Sachen

A._____,

Kläger und Berufungskläger

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. X._____,

gegen

B._____ AG,

Beklagte und Berufungsbeklagte

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Y._____,

betreffend **Forderung**

**Berufung gegen ein Urteil des Bezirksgerichtes Dietikon vom 9. Mai 2019
(CG170009-M)**

Erwägungen:

I.

1. Mit Eingabe vom 27. April 2017 reichte der Kläger und Berufungskläger (fortan Kläger) Klageschrift und Klagebewilligung bei der Vorinstanz ein und stellte folgendes Rechtsbegehren (Urk. 1, Urk. 2):

- "1. Es sei die Beklagte zu verpflichten, dem Kläger den Betrag von CHF 429'211.00 nebst Zins zu 5 % seit 6. Oktober 2016 zu bezahlen, zzgl. Betreuungskosten von CHF 103.30;
2. Der Rechtsvorschlag in der Betreuung Nummer ... des Betreibungsamtes Dietikon sei aufzuheben;
3. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zzgl. MwSt. von 8 % zu Lasten der Beklagten."

Hintergrund der Klage bildet folgender Sachverhalt (vgl. auch Urk. 44 S. 4 ff.): Der Kläger erwarb 2011 die Stammanteile der C._____ GmbH von D._____ für Fr. 900'000.– (Urk. 13/2). Zur Finanzierung des Kaufpreises bezog der Kläger und seine damalige Ehefrau bei der E._____ [Bank] einen Kredit von Fr. 540'000.– (Urk. 11 S. 4 Ziff. 5, Urk. 23 S. 5 N 8; Urk. 13/3). In der Buchhaltung der C._____ GmbH wurde der Kaufpreis durch die Buchhalterin F._____ (die Schwester des Klägers; Urk. 23 S. 5 N 9, S. 6 N 13, Urk. 27 S. 5 Ziff. 6) fälschlicherweise in der Bilanz aktiviert, für das Jahr 2011 um 20% abgeschrieben und auf der Passivseite als Darlehensschuld der Gesellschaft gegenüber dem Kläger verbucht (Urk. 2 S. 4 und S. 7, Urk. 11 S. 5 Ziff. 10, Urk. 23 S. 5 f. N 10 ff.; Urk. 3/4). Der Kläger spricht in diesem Zusammenhang auch von einem Versehen (Urk. 35 S. 15 N 60). Dies führte in der Folge dazu, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) die Fr. 900'000.– als steuerbare Leistung an den Kläger taxierte und bei der C._____ GmbH eine Verrechnungssteuer von Fr. 315'000.– veranlagte (Urk. 4/28). Der Kläger macht geltend, diese Verrechnungssteuer sei gemäss Art. 14 VStG (Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965; SR 642.21) auf den Leistungsbegünstigten (also den Kläger) zu überwälzen (Urk. 2 S. 10 mit Verweis auf Urk. 3/28). Die Beklagte und Berufungsbe-
klagte (fortan Beklagte), welche bereits die Steuererklärung 2011 und eine Re-

view der Jahresrechnung 2011 der C._____ GmbH erstellt hatte (Urk. 11 S. 4 ff. Ziff. 6 ff.; Urk. 13/4 und Urk. 13/7), wurde im Herbst 2013 von der C._____ GmbH und am 8. April 2014 vom Kläger persönlich mit der Vertretung in Steuerangelegenheiten beauftragt (Urk. 2 S. 3, Urk. 11 S. 7 Ziff. 19, Urk. 27 S. 14 f. Ziff. 41 und Ziff. 43, Urk. 43 S. 4 N 9).

2. Der Kläger wirft der Beklagten vor, durch mangelhafte und schadhafte Beratung bzw. unsorgfältige Auftragsbesorgung sei ihm ein Schaden entstanden, indem er Steuerbetreffnisse zu bezahlen habe, die bei ordentlicher Beratung und ordentlicher Versteuerung nicht angefallen wären. Die Beklagte habe insbesondere die Fehlbuchung der Aktivierung des Kaufpreises nicht bemerkt, im "Revisionsbericht" nicht beanstandet und nicht korrigiert (Urk. 2 S. 9, Urk. 23 S. 24). Die Pflichtverletzungen (soweit im Berufungsverfahren noch von Interesse) hätten dazu geführt, dass der Kläger Fr. 315'000.– Verrechnungssteuer zuzüglich Verzugszins von Fr. 80'806.25 zu bezahlen habe (Urk. 2 S. 11).

3. Die Beklagte hält auf Abweisung der Klage: Der Schaden sei nicht substantiiert und eine Nicht- oder Schlechterfüllung einer Verpflichtung der Beklagten nicht nachgewiesen worden. Die Falschbuchung sei für die Beklagte nicht erkennbar gewesen, da ihr der Kaufvertrag über die Stammanteile bewusst vorenthalten worden sei, weshalb sie bis im Dezember 2013 davon ausgegangen sei, die C._____ GmbH habe das Geschäftslokal bzw. den Betrieb an der ...-strasse in Zürich zum Preis von Fr. 900'000.– gekauft. Mit der gewählten Buchung hätten der Kläger und seine Ehefrau Steuern hinterziehen wollen. Es fehle an der natürlichen und adäquaten Kausalität; vielmehr habe der Kläger den geltend gemachten Schaden durch die Einreichung seiner Steuererklärung für das Jahr 2011 herbeigeführt, da die Rückforderung des Verrechnungssteuerbetrags damit verwirkt worden sei. Eine Überwälzung der Verrechnungssteuer auf den Kläger sei nicht dargetan. Zudem sei der Schaden selbstverschuldet und der Kläger sei seiner Schadenminderungspflicht in keiner Art und Weise nachgekommen (vgl. Urk. 11 S. 6 f. Ziff. 15 ff., S. 9 Ziff. 23 f., S. 15 Ziff. 44; Urk. 27 S. 9 Ziff. 14, S. 32 Ziff. 114, S. 36 f. Ziff. 136 ff. sowie die Zusammenfassungen des Standpunktes in Urk. 11 S. 17 Ziff. 56 und Urk. 27 S. 47 Ziff. 199).

4. Die Vorinstanz führte einen doppelten Schriftenwechsel durch (Urk. 11, Urk. 23, Urk. 27). Am 28. Mai 2018 ging eine weitere Stellungnahme des Klägers "zu Noven in der Duplik" bei der Vorinstanz ein (Urk. 35). Die Parteien verzichteten auf die Durchführung einer Hauptverhandlung (Urk. 31, Urk. 33). Mit Urteil vom 9. Mai 2019 wies die Vorinstanz die Klage ab (Urk. 44). Sie hielt dafür, der Schaden im Umfang der Verrechnungssteuer von Fr. 315'000.– samt Verzugszins von Fr. 80'806.25 sei – wenn überhaupt – bei der C._____ GmbH und nicht beim Kläger eingetreten. Es sei seitens des Klägers nicht einmal behauptet worden, dass der Schaden auf ihn überwält worden sei. Damit entfalle von vornherein eine Haftungsvoraussetzung, was zur Abweisung der Klage führe (Urk. 44 S. 12 f.). Nach seiner eigenen Darstellung sei eine Nicht-Überwälzung (wenn auch mit finanziellen Folgen für die C._____ GmbH) möglich (Urk. 44 S. 6), weshalb die C._____ GmbH die zu überwälzende Summe vom Kläger hätte einfordern müssen, was offenbar nicht geschehen sei (Urk. 44 S. 6). Eine vom Kläger allein für die C._____ GmbH unterzeichnete Zessionserklärung taxierte die Vorinstanz als bedeutungslos und unbeachtlich (Urk. 44 S. 4).

5. Gegen das ihm am 13. Mai 2019 zugestellte Urteil erhob der Kläger mit Eingabe vom 12. Juni 2019 Berufung und stellte die folgenden Anträge (Urk. 42a, Urk. 43):

- "1. Es sei das Urteil des Bezirksgerichts Dietikon vom 9. Mai 2019 in der Geschäfts-Nr. CG170009 im Umfang von CHF 395'806.25 (Betrag der Verrechnungssteuer zuzüglich Verzugszins) aufzuheben.
2. Die Sache sei an die erste Instanz zur Neubeurteilung im Umfang des gemäss Ziff. 1 aufgehobenen Betrages zurückzuweisen.
3. Es sei dem Kläger und [Berufungs]kläger die unentgeltliche Rechtspflege zu bewilligen und der Unterzeichnete sei ihm als unentgeltlicher Rechtsbeistand zu bestellen.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beklagten und Berufungsbeklagten."

Die Beklagte begründet die Berufung damit, die Vorinstanz komme in Verkennung der Rechtsnatur der Überwälzungspflicht gemäss Art. 14 VStG zu Unrecht zum Schluss, die Steuerlast hätte dem Kläger "von dessen Gesellschaft" in Rechnung gestellt werden müssen. Die Überwälzung der Steuerschuld sei zwin-

gend, weshalb sich der Kläger und dessen Gesellschaft nicht gültig auf eine Nichtüberwälzung hätten einigen können. Dies ergebe sich bereits daraus, dass die Steuerverwaltung einen Steuersatz von 35% auf das fiktive Darlehen von Fr. 900'000.– angewendet und keine "Aufrechnung auf Hundert" vorgenommen habe. Aufgrund der gesetzlichen Überwälzungspflicht sei bei der C._____ GmbH ein Rückforderungsrecht gegenüber dem Kläger entstanden, was bedeute, dass der Kläger im Zeitpunkt der rechtskräftigen Veranlagung Schuldner der Verrechnungssteuerforderung gegenüber der C._____ GmbH geworden sei und sich seine Passiven um den Verrechnungssteuerbetrag erhöht hätten. Damit sei der Schaden bereits durch die rechtskräftige Veranlagung der Verrechnungssteuer in vollem Umfang beim Kläger als letztlich steuerbelastetem Steuerdestinatär durch Vermehrung von dessen Passiven eingetreten. Entgegen der Vorinstanz könnten seine vorinstanzlichen Vorbringen nach Treu und Glauben nur so verstanden werden, dass die gesetzlich zwingende Überwälzung auch stattgefunden habe. Dass er sich in diesem Sinne geäußert habe, habe die Beklagte in der Duplik ausdrücklich eingestanden. Da sich die Vorinstanz mit all den übrigen Haftungsvoraussetzungen (Vertragsverletzung, adäquater Kausalzusammenhang, Verschulden) nicht auseinandergesetzt habe, sei die Sache an die Vorinstanz zur Beurteilung zurückzuweisen (Urk. 42 S. 6 f., S. 9).

6. Die vorinstanzlichen Akten (Urk. 1 bis 42) wurden beigezogen. Da sich die Berufung sogleich als unzulässig bzw. unbegründet erweist, kann auf die Einholung einer Berufungsantwort verzichtet werden (Art. 312 Abs. 1 ZPO).

II.

1.1 Gemäss Art. 311 Abs. 1 ZPO ist die Berufung schriftlich und begründet einzureichen. In der Berufungseingabe sind Berufungsanträge (Rechtsbegehren) zu stellen, mit denen eine Partei zum Ausdruck bringt, welche Rechtsfolge sie im Berufungsverfahren anstrebt (Rechtsfolgebehauptung) und inwiefern sie das Gericht hierzu – mittels eines Leistungs-, Gestaltungs- oder Feststellungsbegehrens – um Rechtsschutz ersucht. Da die Berufung ein vollkommenes und reformatori-

sches Rechtsmittel ist, muss der Kläger für die Durchsetzung seiner Forderung ein (reformatorisches) Begehren in der Sache stellen, das im Falle der Gutheissung unverändert zum Urteil erhoben werden kann. Vorbehalten bleiben Fälle, in denen die Berufungsinstanz nicht selber entscheiden könnte (BGer 5A_775/2018 vom 15. April 2019, E. 3.4 und 3.5, mit Verweis auf BGE 137 III 617 E. 4.2 f. und weitere Entscheide; *OG ZH NP180019 vom 18. Juli 2018 E. 2c S. 5* mit Verweis auf BGE 137 III 617 E. 4.3 und die Lehre). Ein Aufhebungs- und Rückweisungsantrag genügt etwa, wenn eine Verletzung des rechtlichen Gehörs in seinem Teilgehalt des Anhörungsrechts gerügt wird (BGer 5A_485/2016 vom 19. Dezember 2016 E. 2), wenn eine Partei nach einem Nichteintretensentscheid eine Rückweisung an die Vorinstanz verlangt, damit diese auf die Klage eintritt und die Sache materiell prüfe (BGE 137 II 313 E. 1.3 S. 317; BGer 5A_424/2018 vom 3. Dezember 2018 E. 4.2 und 4.3), oder wenn das vorinstanzliche Verfahren nicht vollständig durchgeführt wurde (*OG ZH NE190001 vom 13. Mai 2019 E. 2 S. 4*; *OG ZH NP180019 vom 18. Juli 2018 E. 2c S. 5 f.*).

1.2 Vorliegend stellt der Kläger (im Umfang von Fr. 395'806.25) einen Aufhebungs- und Rückweisungsantrag, aber keinen materiellen Antrag in der Sache (Berufungsanträge Ziffer 1 und 2). Dies ist nach dem Gesagten grundsätzlich ungenügend. Der Kläger behauptet nicht und legt nicht dar, dass die Berufungsinstanz, der volle Kognition in Sach- und Rechtsfragen zukommt (Art. 310 ZPO), im Falle der Begründetheit der Berufung die Klage bzw. die weiteren Anspruchsvoraussetzungen nicht selber prüfen, allenfalls notwendige Beweise abnehmen und reformatorisch entscheiden könnte, zumal die Parteien vor Vorinstanz nach Durchführung eines doppelten Schriftenwechsels und Einholung einer weiteren Stellungnahme auf eine Hauptverhandlung (und damit auf die ersten Parteivorträge, auf Beweisabnahme und auf Schlussvorträge) verzichtet haben. Aus dem Grundsatz der "double instance" folgt nicht, dass die weiteren, sich im Falle der Begründetheit der Berufung stellenden Fragen zwingend von der ersten Instanz beurteilt werden müssten.

1.3 Bei ungenügenden Rechtsmittelanträgen ist jeweils zu prüfen, ob ein Nichteintreten auf das Rechtsmittel einen überspitzten Formalismus (Art. 29 Abs.1

BV) darstellte. Rechtsbegehren sind im Lichte ihrer Begründung auszulegen. Das Bundesgericht hat Fallgruppen herausgearbeitet, unter welchem Umständen auf ein formell mangelhaftes Rechtsbegehren ausnahmsweise einzutreten ist. Allerdings hat es ebenso deutlich festgehalten, dass mangelhafte Begehren, die den wirklichen Willen der Partei wiedergeben, keiner Auslegung zugänglich sind und in einem solchen Fall auf den Wortlaut abzustellen ist (BGer 5A_775/2018 vom 15. April 2019, E. 4.1, und 5A_354/2018 vom 21. September 2018, E. 1.6.3).

Der Kläger begründet seinen Rückweisungsantrag damit, dass die Vorinstanz sich mit den weiteren Haftungsvoraussetzungen nicht auseinandergesetzt hat (Urk. 43 S. 7 Rz 27). Damit gibt er – wie im vom Bundesgericht beurteilten Fall BGer 5A_775/2018 – zu verstehen, dass er seinen Berufungsantrag nicht bloss unglücklich oder missverständlich formuliert hat, sondern eine Rückweisung an die Vorinstanz anstrebt, damit diese über die weiteren Anspruchsvoraussetzungen befinde. Mit anderen Worten deckt sich der Berufungsantrag mit dem in der Berufungsbegründung explizit geäusserten Willen. Bei dieser Sachlage kommt der Vorbehalt des 'überspitzten Formalismus' nicht zum Tragen. Auf die Berufung des Klägers ist nicht einzutreten.

2. Selbst wenn auf die Berufung einzutreten wäre, wäre ihr kein Erfolg beschieden. Die Vorinstanz hat einen Schaden des Klägers im Ergebnis zu Recht verneint. Im Einzelnen:

2.1.1 Der Kläger brachte in der Klageschrift vor, die Höhe des Schadens, den er erlitten habe, entspreche den eingeklagten Summen. Auf der steuerbaren Leistung von Fr. 900'000.– sei gemäss eidgenössischer Steuerverwaltung (ESTV) am 23. September 2015 eine Verrechnungssteuer von Fr. 315'000.– veranlagt worden. Diese Verrechnungssteuer sei nach Art. 14 VStG auf den Leistungsbegünstigten, also auf ihn, zu überwälzen. Die C._____ GmbH sei gleichzeitig verpflichtet worden, gegenüber der ESTV zu bestätigen, dass sie der Überwälzungspflicht durch Einforderung der Verrechnungssteuer-Betrages beim Kläger nachgekommen sei. Nachdem die Versicherung der Beklagten eine Haftung abgelehnt habe mit der Begründung, ein allfälliger Schaden würde den Kläger treffen, habe der Kläger die 35% Verrechnungssteuer auf Fr. 900'000.– zu tragen; dies sei ein

Betrag von 315'000.–, fällig per 23. August 2011, zuzüglich Verzugszins von Fr. 80'806.25 (Urk. 2 S. 10 f. mit Verweis auf Urk. 4/27 und 4/28).

2.1.2 In der Klageantwort bestritt die Beklagte die Ausführungen des Klägers. Es treffe lediglich zu, dass die Steuerbehörde die geschuldete Verrechnungssteuer mit Fr. 315'000.– beziffert und die Bezahlung dieses Betrages durch die C._____ GmbH verlangt habe. Der Kläger habe jedoch nicht einmal behauptet, dass die Verrechnungssteuer auf ihn überwält worden sei und er das entsprechende Steuerbetreffnis bezahlt habe. Der Schaden des Klägers sei somit in keiner Art und Weise substantiiert (Urk. 11 S. 14 f. Ziff. 44).

2.1.3 In der Replik ergänzte der Kläger, die ESTV habe der C._____ GmbH am 23. September 2015 schriftlich mitgeteilt, dass die Buchung "Verkauf ... / Darlehen A._____" für sie nicht nachvollziehbar sei, und dass diese Buchung in Übereinstimmung mit dem kantonalen Steueramt Zürich als geldwerte Leistung von Fr. 900'000.– betrachtet werde. Mit Verweis auf Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG und Art. 20 Abs. 1 VStV habe die ESTV die Verrechnungssteuer von 35% auf dem Betrag von Fr. 900'000.– verfügt und diese der C._____ GmbH in Rechnung gestellt. Gleichzeitig habe sie auf die in Art. 14 VStG verankerte Pflicht aufmerksam gemacht, die Verrechnungssteuer auf den Leistungsbegünstigten, also den Kläger, zu überwält, mit der Androhung, dass andernfalls die Verrechnungssteuer auf der höheren Bruttoleistung (gemeint: $900'000 \times 100 : 65$) abgeliefert werden müsse (Urk. 23 S. 22 Rz 67 mit Verweis auf Urk. 4/28). Die gesetzliche Überwälzungspflicht der Verrechnungssteuer auf den vermeintlichen Leistungsempfänger sei bereits im Schreiben der ESTV vom 23. September 2015 (Urk. 4/28) ausdrücklich erwähnt. Die Nichtbefolgung hätte eine höhere Steuerbelastung zur Folge gehabt. Der Schaden sei deshalb in letzter Konsequenz eindeutig beim Kläger eingetreten. Bis heute seien von der Verrechnungssteuer (ohne Zinsen) Fr. 108'000.– bezahlt worden (Urk. 23 S. 45 f. Rz 163 mit Verweis auf Urk. 24/44). Für die Berechnung des Schadens verwies der Kläger im Übrigen auf die Klagebegründung (Urk. 23 S. 24 Rz 74).

2.1.4 Auch diese Ausführungen wurden von der Beklagten in der Duplik bestritten. Dass die Nichtbefolgung der Überwälzung eine höhere Steuerbelastung

zur Folge gehabt hätte, sei kein Beweis dafür, dass die Überwälzung tatsächlich stattgefunden habe. Gemäss dem in der Klageantwort zitierten Entscheid des Bundesgerichts (Urteil 2C_188/2010) sei die steuerpflichtige Gesellschaft für die Ablieferung der Verrechnungssteuer verantwortlich. Bemerkenswert seien die vom Kläger zur Behauptung, die Überwälzung habe stattgefunden, offerierten Beweismittel. Aus Urk. 24/44a gehe hervor, dass die C._____ GmbH Fr. 10'000.– und zwischen dem 30. Dezember 2016 und dem 5. Februar 2018 14-mal Fr. 7'000.– an die ESTV überwiesen bzw. bezahlt habe. Dabei stehe auf dem Kontoauszug der E._____ AG in zwölf Fällen als Empfänger der Zahlung "Eidg. Steuerverwaltung Stempelabgabe". Es sei offensichtlich, dass mit diesen Belegen die Überwälzung der Verrechnungssteuer nicht bewiesen werden könne. Überdies gehe aus den eingereichten Belegen nicht hervor, wofür die Zahlungen geleistet worden seien (Urk. 27 S. 26 f. Ziff. 136 f.).

2.1.5 In der Stellungnahme zur Duplik hielt der Kläger dafür, der Umstand, dass die steuerpflichtige Gesellschaft für die Ablieferung der Verrechnungssteuer – trotz zwingender Überwälzungspflicht gemäss Art. 14 VStG – verantwortlich bleibe, erkläre gerade, weshalb die zu Unrecht verfügte Verrechnungssteuer durch die Gesellschaft zurückbezahlt werde. Die Überwälzung ergebe sich nicht aus einem formellen "Überwälzungsakt", sondern direkt aus der zwingenden gesetzlichen Bestimmung. Es käme deshalb – im Gegensatz zur Beklagten – auch der eidgenössischen Steuerverwaltung nicht in den Sinn, einen irgendwie gearteten Beweis dafür zu fordern, dass die Verrechnungssteuer überwält worden sei (Urk. 35 S. 18 Rz 76).

2.2.1 Den Ausführungen des Klägers lässt sich nicht entnehmen, dass die C._____ GmbH den Verrechnungssteuer-Betrag vom Kläger eingefordert (vgl. Urk. 3/28 S. 2) oder der Kläger den Verrechnungssteuer-Betrag der C._____ GmbH bezahlt hat. Die Buchungsbelege (Urk. 24/44) vermögen keine Zahlungen des Klägers an die C._____ GmbH zwecks Tilgung einer Regressforderung zu belegen. Der Kläger geht denn auch noch in der Berufung davon aus, durch die Überwälzung seien seine Passiven um den Verrechnungssteuer-Betrag vermehrt worden, wobei es nicht von Relevanz sei, ob eine effektive Überwälzung bereits

stattgefunden habe (Urk. 43 S. 7 Rz 23). Dass sich seine Aktiven vermindert hätten, macht der Kläger damit gerade nicht geltend. Sodann hat der Kläger weder behauptet noch belegt, dass die C._____ GmbH die im Schreiben der ESTV erwähnte Bestätigung, dass sie der Überwälzungspflicht durch Einforderung des Verrechnungssteuer-Betrages beim Kläger nachgekommen sei (Urk. 4/28 S. 2), abgegeben hat.

2.2.2 Gemäss Art. 14 Abs. 1 VStG ist die steuerbare Leistung 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. Wie dies bereits die Vorinstanz dargestellt hat (Urk. 44 S. 6), ist in der vorliegenden Konstellation, in der eine Kürzung nicht möglich war, die Überwälzungspflicht durch Einforderung des Steuerbetrages vom Empfänger der steuerbaren Leistung zu erfüllen. Es entsteht eine öffentlich-rechtliche Regressforderung der steuerpflichtigen Gesellschaft gegenüber dem Leistungsempfänger auf Erstattung des Steuerbetrags (Reich/Bauer-Balmelli, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl., Zürich 2012, Art. 14 VStG N 5, N 31). Ein Regressanspruch entsteht immer dann, wenn der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Leistung diese zu kürzen unterlassen oder bei einer ihrer Natur nach nicht kürzbaren Leistung die Steuer nicht überwälzt hat. Das gilt insbesondere für zurückliegende Leistungen, die von den Steuerbehörden erst im Nachhinein als steuerbar erklärt werden (BGE 136 II 525 E. 3.3.1 S. 533 f. mit weiteren Hinweisen).

2.2.3 Zwar ist zutreffend, dass die Verrechnungssteuer zwingend überwälzt werden muss. Entgegenstehende Abreden sind aufgrund von Art. 14 Abs.1 VStG privatrechtlich unbeachtlich. Allerdings wird in der Praxis ein Verzicht der Parteien auf Überwälzung der Steuer dahingehend gedeutet, dass die Parteien die geschuldete Verrechnungsteuer als zusätzliche geldwerte Leistung des Schuldners (hier: der C._____ GmbH) an den Gläubiger (hier: den Kläger) verstanden wissen wollten. Dies führt dazu, dass die erbrachte Leistung für die Ermittlung der steuerbaren Leistung um die geschuldete Verrechnungssteuer zu erhöhen ist (sog.

Aufrechnung der steuerbaren Leistung "ins Hundert"). Damit wird der Überwälzungspflicht Genüge getan. Daran ändert auch die Strafdrohung von Art. 63 VStG nichts (zum Ganzen: Reich/Bauer-Balmelli, a.a.O., Art. 14 VStG N 12 ff.; BGE 136 II 525 E. 3.3.2 S. 535 mit weitere Hinweisen). Im Schreiben der ESTV vom 23. September 2015 wird denn auch darauf hingewiesen, dass die Bruttoleistung nach der Formel "Bruttoleistung = Nettoleistung x 100 : 65" umgerechnet und die Verrechnungssteuer auf der höheren Bruttoleistung abgeliefert werden müsse, falls die Verrechnungsteuer entgegen den zwingenden Vorschriften nach Art. 14 VStG nicht auf den Leistungsempfänger überwält werden sollte (Urk. 4/28 S. 2).

2.2.4 Ob die Parteien *vereinbart* haben, von der Überwälzungspflicht abzuweichen, betrifft eine private Beziehung zwischen dem Gläubiger und dem Schuldner und fällt in die Zuständigkeit des Zivilgerichts. Dieses hat sich über die zivilrechtliche Gültigkeit der Vereinbarung auszusprechen und dabei Art. 14 VStG zu beachten (Reich/Bauer-Balmelli, a.a.O., Art. 14 VStG N 15, N 37; BGE 108 Ib 475 E. 3c S. 478 = Pra 72 [1983] 490; BGE 136 II 525 E. 3.3.2 S. 535 f.). Vor diesem Hintergrund hat die Vorinstanz zu Recht dem Umstand Beachtung geschenkt, dass der Kläger weder die Einforderung noch die Bezahlung der am 15. September 2015 erhobenen Verrechnungssteuer (und damit eine Überwälzung) behauptet hat (Urk. 44 S. 6, S. 12 f.). Der Kläger hat auch nicht vorgebracht, die C._____ GmbH habe die von der ESTV "im Falle der Überweisung des erstgenannten Betrages" geforderte Bestätigung abgegeben. Selbst wenn "nach Treu und Glauben" bzw. aus dem Kontext zu schliessen wäre, der Kläger habe behauptet, die gesetzlich zwingend geforderte Überwälzung habe stattgefunden (so der Kläger in Urk. 43 S. 6 N 19), müsste diese Behauptung als vollkommen unsubstantiiert taxiert werden, da der Kläger nicht dartut, wie und wann tatsächlich überwält wurde. Mit den mit der Replik eingereichten "Buchungsbelegen Abzahlung Verrechnungssteuer", welche die C._____ GmbH betreffen (Urk. 24/44a+b), wären Substantiierung und Nachweis dafür, dass die gesetzliche Überwälzung auf den Kläger stattgefunden und der Schaden bei ihm eingetreten ist (vgl. Urk. 23 S. 45 f. N 163), jedenfalls nicht zu erbringen. Der pauschale Verweis des Klägers, dass grundsätzlich eine Regressforderung des Verrechnungssteuerpflichtigen entsteht (die fünf Jahre nach Ende des Kalenderjahres, indem

die steuerbare Leistung fällig geworden ist, verjährt; vgl. dazu Urk. 2 S. 11, Urk. 35 S. 10 N 30 und Reich/Bauer-Balmelli, a.a.O., Art. 14 VStG N 38a), vermag vor dem Hintergrund, dass "eine Nicht-Überwälzung (wenn auch mit finanziellen Folgen für die C._____ GmbH) möglich" (Urk. 44 S. 6) und der Kläger mit der C._____ GmbH eng verbunden ist (Urk. 43 S. 6: "der Kläger und dessen Gesellschaft"), nicht zu genügen. Bereits aus diesem Grund hat die Vorinstanz einen Schaden des Klägers (sei es als Verminderung der Aktiven oder Erhöhung der Passiven) zu Recht als nicht ausgewiesen betrachtet. Sie hat damit letztlich auf eine dem Überwälzungszwang entgegenstehende Abrede bzw. auf einen (stillschweigenden) Verzicht auf die Überwälzung geschlossen.

2.2.5 Der Kläger kann sich gegen eine Überwälzung auch *einseitig* zur Wehr setzen: Einerseits kann der mutmassliche oder bereits in Anspruch genommene Regressschuldner von der ESTV eine Entscheidung verlangen, insbesondere dann, wenn er nicht nur die Regresspflicht sondern die sie auslösende Steuerpflicht bestreitet (z.B. das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung) und er noch keine Gelegenheit hatte, sich am Verfahren um die umstrittene Verrechnungssteuer- und Regresspflicht zu beteiligen (BGE 136 II 525 E. 3.3.1 S. 534 mit Verweis auf BGE 118 Ib 317 E. 3b S. 324 und die Lehre; Reich/Bauer-Balmelli, a.a.O., Art. 14 VStG N 36). Andererseits kann auch das Zivilgericht vorfrageweise allfällige steuerrechtliche Fragen zur zwingenden Überwälzung und zum Regress bei der Verrechnungssteuer beurteilen, wenn vom Leistungsempfänger (hier: dem Kläger) nicht nur die Überwälzungspflicht, sondern sogar das Vorliegen einer geldwerten Leistung im Sinne des Verrechnungssteuerrechts umstritten ist (BGE 136 II 525 E. 3.3.2 S. 535; BGer 2C_188/2010, 2C_194/2010 vom 24. Januar 2011, E. 4.4; BGE 131 III 546 E. 2.3 S. 550 f.; Reich/Bauer-Balmelli, a.a.O., Art. 14 VStG N 15, N 37). Auch die Frage, ob eine vom Regresspflichtigen zur Verrechnung gestellte zivilrechtliche Gegenforderung besteht, muss gegebenenfalls vom Zivilgericht beurteilt werden (Pfund, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, Basel 1971, Art. 14 VStG N 4.6).

2.2.6 Nach Darstellung des Klägers basiert die Verrechnungssteuerpflicht der C._____ GmbH auf einer Falschbuchung (Urk. 4/28: "Buchung Verkauf ... /

Darlehen A._____"), die zur Annahme einer geldwerten Leistung zugunsten des Klägers führte, die er aber in Tat und Wahrheit nie erhielt, da er den Kaufpreis an die damalige Inhaberin überwies (Urk. 2 S. 9 f.; Urk. 23 S. 5 f. N 10 ff., S. 17 N 50, S. 18 f. N 54, S. 21 N 61, S. 32 N 106 f., S. 34 N 115, S. 41 N 146; Urk. 43 S. 4 N 7). Auch die Beklagte geht von einer Falschbuchung aus (Urk. 27 S. 6 Ziff. 14, S. 7 Ziff. 15, S. 8 Ziff. 22, S. 27 Ziff. 89, S. 32 Ziff. 111). Es erscheint ausgeschlossen, dass der Kläger von der C._____ GmbH für eine Regressforderung in Anspruch genommen werden kann, der gar keine geldwerte Leistung zu seinen Gunsten zugrunde liegt und die "ohne Wissen und Zutun des Klägers" (Urk. 43 S. 3 N 7) durch ein Fehlverhalten der Gesellschaft bzw. einer für sie tätigen Mitarbeiterin (nicht aber des Klägers) entstand. Mangels steuerbarer Leistung kann dem Kläger auch nicht vorgeworfen werden, sein Einkommen in der Steuererklärung 2011 nicht korrekt deklariert zu haben. Mit anderen Worten könnte der Kläger die auslösende Steuer- und Regresspflicht mit Erfolg bestreiten. Kann sich der Kläger mit Erfolg gegen die Überwälzung der Verrechnungsteuer und die entsprechende Regressforderung zur Wehr setzen, kann in seinem Vermögen kein Schaden durch Vergrößerung der Passiven eingetreten sein. Die dahingehende Rüge des Klägers ist unbegründet. Überdies gilt es zu bedenken: Würde eine Regressforderung der C._____ GmbH bejaht, müsste dem Kläger gegenüber der C._____ GmbH im Gegenzug konsequenterweise eine Forderung in der Höhe der steuerbaren Leistung von Fr. 900'000.– zuerkannt werden, die er zur Verrechnung stellen könnte, was am Ergebnis nichts ändern würde.

3. Nicht zu beurteilen ist die Frage, ob der Kläger einen Schaden der C._____ GmbH geltend machen kann (vgl. Urk. 23 S. 29 N 92). Die Vorinstanz hat die Forderungsabtretung der C._____ GmbH an den Kläger (Urk. 24/41) als unbeachtlich zurückgewiesen (Urk. 44 S. 3 f.). Dies wird vom Kläger berufsungsweise nicht angefochten.

III.

1. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Kläger kostenpflichtig (Art. 104 Abs. 1 ZPO; zur Höhe: § 12 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit § 4 Abs. 1 und § 10 Abs. 1 GebV OG). Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen. Der Kläger hat als unterliegende Partei keinen Anspruch auf Entschädigung. Der Beklagten ist kein entschädigungspflichtiger Aufwand entstanden.

2. Der Kläger hat ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt. Dieses ist infolge Aussichtslosigkeit der Berufung und – wie sogleich zu zeigen ist – auch infolge fehlender Mittellosigkeit abzuweisen. Der Kläger beziffert sein Einkommen als Geschäftsführer der C._____ GmbH in Zürich auf Fr. 6'526.30 pro Monat, sein Existenzminimum auf Fr. 3'600.– pro Monat, seine Unterhaltsverpflichtung gegenüber seiner Ehefrau auf Fr. 7'282.– pro Monat und seine Schulden auf Fr. 547'869.–. Er macht geltend, aufgrund seines Einkommens lediglich Fr. 6'517.10 pro Monat, somit seinen ganzen Lohn, an seine Ehefrau überweisen zu können (Urk. 43 S. 8). Zum Nachweis beruft er sich auf die Präsidialverfügung vom 30. Oktober 2017, womit seiner Berufung im Massnahmeverfahren (Ehescheidung) im Fr. 2'926.– übersteigenden Umfang die aufschiebende Wirkung erteilt worden war (Urk. 46/2), den Beizug der Akten des Massnahmeverfahrens mit der Geschäfts-Nr. LY170043 und einen Buchungsbeleg der E._____ über Fr. 6'517.10 vom 11. Juni 2019 zulasten der C._____ GmbH (Urk. 46/3). Für den Nachweis der behaupteten Überschuldung und Mittellosigkeit verwies er zudem auf in der Steuererklärung 2017 deklarierte Schulden von Fr. 547'869.–, zwei Verlustscheine mit ungedeckt gebliebenen Beträgen von Fr. 281'724.55 und einen Auszug aus dem Betreibungsregister vom 13. März 2019 (Urk. 46/5). Dem Kläger gelingt es zwar, anhand von Steuererklärung, Verlustscheinen und Betreibungsregisterauszug glaubhaft zu machen, dass er über kein namhaftes Vermögen mehr verfügt. Indes bleibt unklar, wie er seinen Bedarf von Fr. 3'600.– pro Monat (Urk. 46/2 S. 2) mit Fr. 9.20 pro Monat bestreitet (Fr. 6'526.30 Einkommen abzüglich Fr. 6'517.10 Unterhaltsbeitrag an die Ehefrau, vgl. Urk. 43 S. 8). Vor diesem Hintergrund ist die Mittellosigkeit des Klägers für das Berufungsverfahren zu verneinen. Eine Nachfrist zur Verbesserung eines unvollständigen Gesuchs ist bei

anwaltlich vertretenen Parteien nicht anzusetzen (BGer 4A_44/2018 vom 5. März 2018, E. 5.3 m.w.H.).

Es wird beschlossen:

1. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege für das Berufungsverfahren wird abgewiesen.
2. Auf die Berufung des Klägers wird nicht eingetreten.
3. Die zweitinstanzliche Entscheidgebühr wird auf Fr. 10'000.– festgesetzt.
4. Die Gerichtskosten des zweitinstanzlichen Verfahrens werden dem Kläger auferlegt.
5. Für das zweitinstanzliche Verfahren werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.
6. Schriftliche Mitteilung an die Parteien, an die Beklagte unter Beilage eines Doppels von Urk. 43, an den Kläger unter Beilage der Doppel von Urk. 49 f., sowie an die Vorinstanz, je gegen Empfangsschein.

Die erstinstanzlichen Akten gehen nach unbenütztem Ablauf der Rechtsmittelfrist an die Vorinstanz zurück.

7. Eine **Beschwerde** gegen diesen Entscheid an das Bundesgericht ist innert **30 Tagen** von der Zustellung an beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, einzureichen. Zulässigkeit und Form einer solchen Beschwerde richten sich nach Art. 72 ff. (Beschwerde in Zivilsachen) oder Art. 113 ff. (subsidiäre Verfassungsbeschwerde) in Verbindung mit Art. 42 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGG).

Dies ist ein Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG.

Es handelt sich um eine vermögensrechtliche Angelegenheit. Der Streitwert beträgt Fr. 395'806.25.

Die Beschwerde an das Bundesgericht hat keine aufschiebende Wirkung.

Hinsichtlich des Fristenlaufs gelten die Art. 44 ff. BGG.

Zürich, 22. August 2019

Obergericht des Kantons Zürich
I. Zivilkammer

Die Leitende Gerichtsschreiberin:

lic. iur. E. Ferreño

versandt am:
am