

ZH_KASSATIONSGERICHT AA080079 vom 13. Februar 2009

Zh Kassationsgericht, 2009-02-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_kassationsgericht_AA080079

FR: ZH_KASSATIONSGERICHT AA080079 du 13 février 2009

IT: ZH_KASSATIONSGERICHT AA080079 del 13 febbraio 2009

Erwägungen

E. 1

Die Klägerin ist eine im Immobilienbereich tätige Firma, welche aus der F. AG hervorgegangen war. Sie wurde seit Jahren von der Beklagten bzw. deren Rechtsvorgängerin insbesondere auch in Steuerfragen beraten. Im Jahr 2001 kaufte die Klägerin die G. AG (HG act. 12, S. 8). Mit Vertrag vom 21. Dezember 2001 (HG act. 4/6) verkaufte die Klägerin fünf Stockwerkeigentumseinheiten und einen Miteigentumsanteil am Einkaufszentrum "H." in I. zum Preis von Fr. 22'500'000.-- an ihre hundertprozentige Tochtergesellschaft "A. G. AG", mit Nutzungsübergang am 31. Dezember 2001. Die Eigentumsübertragung fand erst im Jahr 2002 statt. In der Erfolgsrechnung der Klägerin für das Jahr 2001 resultierte auf Grund dieses Verkaufes ein Reingewinn (nach Steuern) von Fr. 11'927'915.-- (HG act. 4/7). Die Klägerin verrechnete diesen Reingewinn in der Steuererklärung 2001 mit einem Verlustvortrag von Fr. 12'169'671.-- aus den Jahren 1993 bis 2000 (HG act. 4/8). Allerdings akzeptierte die Steuerverwaltung nur die Verrechnung mit den Verlustvorträgen aus den Jahren 1994 bis 2000 in der Höhe von Fr. 6'273'741.-- und unterbreitete am 19. Mai 2003 einen Einschätzungsvorschlag, welcher für das Jahr 2001 einen Reingewinn von Fr. 5'741'926.-- auswies (HG act. 4/9). Diese Veranlagung wurde auf Anraten der Beklagten akzeptiert. Gemäss provisorischer Steuerrechnung 2001 vom 31. Januar 2003 hatte die Klägerin demnach von einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 5'654'174.-- einen Steuerbetrag von Fr. 480'604.80 zu bezahlen (HG act. 4/11). Nach Angaben der Klägerin belief sich der nach Bewilligung der Ratenzahlung zu bezahlende Verzugszins auf Fr. 21'483.98, womit ihr ein Gesamtschaden von Fr. 502'088.80 entstanden sei. Die Klägerin macht geltend, dieser Schaden sei ihr wegen einer Fehlinterpretation eines Bundesgerichtsentscheides vom 17. Mai 2001 (gemäss welchem Verluste aus dem achten vorangegangenen Jahr nach Ende 2000 nicht mehr zur Verrechnung zugelassen würden) durch die Beklagte und durch deren mangelnde Beratung entstanden. Zudem hätte sie den Kauf der G. AG und den Liegenschaftenverkauf an die G. AG schon im Jahr 2000 vollzogen, wenn sie auf

- 3 - die unsichere rechtliche Situation hingewiesen worden wäre. Die Klägerin macht zudem auch geltend, sie sei an ihrem Nebensteuerdomizil in K. für das Steuerjahr 2001 für den dort erzielten Ertrag von Fr. 481'600.-- zu einem Satz von Fr. 5'741'900.-- besteuert worden, womit eine Steuer von Fr. 83'741.85 rechtskräftig veranlagt worden sei. Wenn der Verlustvortrag nicht teilweise verfallen wäre, wäre sie auch im Kanton K. zu einem Satz von 0 besteuert worden, womit nur die Kapitalsteuer (von insgesamt Fr. 1'576.55) zu entrichten gewesen wäre (HG act. 1, S. 13). In einem dritten Punkt beanstandete die Klägerin auch die Beratung und Prüfung einer Steuerrechnung aus dem Kanton L. betreffend eine ihrer Tochtergesellschaften durch die Beklagte, welche verspätet erfolgt sei und bei welcher nicht bemerkt worden sei, dass der Steuerbetrag auf Grund eines verlä-

gerten Geschäftsjahres (15 Monate) berechnet worden sei, weshalb die verlangte Steuer um Fr. 21'244.-- zu hoch gewesen sei (HG act. 1, S. 14).

E. 2

Am 7. September 2004 reichte die Klägerin beim Handelsgericht Zürich Klage ein, mit welcher sie die Verpflichtung der Beklagten zur Bezahlung von Fr. 605'498.10 zuzüglich 5% seit Klageeinleitung verlangte (HG act. 1 und 3). Die Beklagte beantragte die Abweisung der Klage (HG act. 8). Nach Durchführung einer Referentenaudienz und der schriftlichen Erstattung von Replik und Duplik bis Oktober 2005 forderte der Instruktionsrichter mit Verfügung vom 25. September 2006 die Klägerin auf, verschiedene genauer bezeichnete Vorbringen zu substantiieren (HG Prot. S. 12 f.). Nach Eingaben der Klägerin vom 15. November 2006 (HG act. 22) und der Beklagten vom 29. Januar 2007 (HG act. 25) erging am

E. 2.1

Die Beschwerdeführerin beanstandet vorerst die Erwägung der Vorinstanz, wonach die Behauptung eines vorgezogenen Erwerbes der G. AG und der Veräusserung der Liegenschaften an diese schon im Jahre 2000 unsubstanziert geblieben sei, weshalb darüber kein Beweisverfahren geführt werden könne; dasselbe gelte für die Behauptung der Beschwerdeführerin, sie hätte alternativ im Jahre 2000 auch eine neue Tochtergesellschaft gründen und die Liegenschaften an diese verkaufen können. Auch sei ein betriebswirtschaftlicher Hintergrund für das Gründen einer neuen Tochtergesellschaft (im Gegensatz zum Fall der G. AG, welche eigene Liegenschaften im H. in den Konzern eingebracht habe) weder behauptet noch ersichtlich, weshalb es nahe liege, eine unzulässige Steuerumgebung anzunehmen, was jedoch offen bleiben könne (KG act. 2, Erw. 5, S. 5 f.). Die Beschwerdeführerin führt dazu an, die Vorinstanz lasse ihre Ausführungen ausser Acht, wonach die wesentlichen Vertragspunkte [für den Kauf der G. AG; Anmerk. Kassationsgericht] (insbesondere der Preis), welche in der Folge in den - 5 - Vertrag von 2001 eingeflossen seien, bereits im Jahr 2000 festgestanden hätten. Auch sei ausser Acht gelassen worden, dass der Kauf der G. AG tatsächlich erfolgt sei. In tatsächlicher Hinsicht könne daher nicht wesentlich sein, wer der Verkäufer gewesen sei und mit wem die Verhandlungen geführt worden seien. Wenn die Vorinstanz über die rechtsgenügende Behauptung, dass die G. AG bereits im Jahr 2000 hätte erworben werden können, keinen Beweis erhebe, werde der Anspruch der Beschwerdeführerin auf Beweisführung verletzt. Indem die Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht gehört worden seien, seien auch deren Anspruch auf das rechtliche Gehör und die Begründungspflicht verletzt worden (KG act. 1, Rz 47 - 49, S. 11 f.).

E. 2.2

Es stellt sich vorliegend die Frage, ob die von der Beschwerdeführerin erhobene Rüge im Hinblick auf § 285 ZPO zulässig ist. Gemäss dieser Bestimmung ist die kantonale Nichtigkeitsbeschwerde nicht gegeben, soweit der angefochtene Entscheid dem Weiterzug an das Bundesgericht unterliegt und dieses mit freier Kognition prüfen kann, ob der geltend gemachte Mangel vorliegt. Vorzuschicken ist diesbezüglich, dass die Streitwertgrenze gemäss Art. 74 Abs. 1 lit. b BGG bei weitem überschritten wird, nachdem vor Vorinstanz Fr. 605'498.10 strittig gewesen sind. a) Art. 8 ZGB regelt für das Bundeszivilrecht einerseits die Beweislastverteilung und gibt andererseits der beweisbelasteten Partei einen Anspruch darauf, für rechtserhebliche Vorbringen zum Beweis zugelassen zu werden. Art.

8 ZGB ist daher insbesondere dann verletzt, wenn der kantonale Richter unbewiesene Parteibehauptungen unbekümmert darum, dass sie von der Gegenseite bestritten worden sind, als richtig hinnimmt, oder über rechtserhebliche Tatsachen überhaupt nicht Beweis führen lässt (vgl. dazu auch ZR 106 Nr. 32, Erw. 2.3.b). Die Substanziierungslast besagt, dass diejenige Partei, die Rechte geltend macht, die relevanten Tatsachen so umfassend (detailliert, "substanziert") und klar darlegen bzw. behaupten muss, dass darüber Beweis abgenommen werden kann (vgl. Schmid, Einleitungsartikel des ZGB und Personenrecht, Zürich 2001, Rz 455; Hausheer/Jaun, Die Einleitungsartikel des Schweizerischen Zivilgesetzbuches; BGE 108 II 338 ff., insbes. 341).

- 6 - Nach § 133 ZPO wird (unter anderem) Beweis erhoben über erhebliche streitige Tatsachen. Das damit angesprochene, durch die genannte Vorschrift gewährte und bei Ansprüchen des Bundes(privat)rechts bereits aus Art. 8 ZGB folgende Recht auf Beweisführung (vgl. BGE 126 III 317; Frank/Sträuli/Messmer, a.a.O., N 1 vor §§ 133 ff. ZPO; Messmer/Imboden, Die eidgenössischen Rechtsmittel in Zivilsachen, Zürich 1992, Rz 104; Hausheer/Jaun, Die Einleitungsartikel des ZGB, Stämpflis Handkommentar, Bern 2003, N 36 und 76 zu Art. 8-10 ZGB; Lieber, Die neuere kassationsgerichtliche Rechtsprechung zum Beweisrecht im Zivilverfahren, in: Festschrift 125 Jahre Kassationsgericht des Kantons Zürich, Zürich 2000, S. 221 m.w.Hinw.) stellt einen Ausfluss des Grundsatzes des rechtlichen Gehörs (§ 56 Abs. 1 ZPO, Art. 29 Abs. 2 BV) dar (Frank/Sträuli/Messmer, a.a.O., N 3 zu § 56 ZPO und N 1 vor §§ 133 ff. ZPO). Es gibt der beweisbelasteten Partei einen Anspruch auf Abnahme form- und fristgerecht anerbotener Beweise zu rechtlich erheblichen strittigen Behauptungen (vorab tatsächlicher Natur). Aus der Vorschrift von § 134 ZPO, wonach die Beweiserhebung (auch dann, wenn sie in Anwendung von § 142 Abs. 2 ZPO ausnahmsweise von Amtes wegen erfolgt) in der Regel nach Abschluss des Hauptverfahrens durchgeführt wird, erhellt ferner, dass – was das kantonale Prozessrecht vorsehen kann (vgl. BGE 108 II 341 f.) – nur im Hauptverfahren behauptete, d.h. genügend substanziert aufgestellte Tatsachenbehauptungen Gegenstand des Beweisverfahrens sein können. Letzteres darf mithin nicht dazu dienen, eine im Rahmen der Parteivorträge ungenügend gebliebene Sachdarstellung nachträglich zu vervollständigen, sondern dessen Durchführung setzt gegenteils genügend konkrete, zum Beweis verstellbare tatsächliche Behauptungen des Beweisführers voraus (Frank/Sträuli/Messmer, a.a.O., N 5 zu § 113 ZPO und N 8 zu § 133 ZPO m.w.Hinw.; Lieber, a.a.O., S. 225 mit Anm. 22; s.a. Hausheer/Jaun, a.a.O. [Handkommentar], N 81 zu Art. 8-10 ZGB; dies., a.a.O. [Skriptum], Rz 7.58; Brönnimann, Die Behauptungslast, in: Leuenberger [Hrsg.], Der Beweis im Zivilprozessrecht, Bern 2000, S. 53 und 64 f.; ders., Die Behauptungs- und Substanziierungslast im schweizerischen Zivilprozessrecht, Bern 1989, S. 14, 197 ff.). Dabei richtet sich das Ausmass der erforderlichen Substanziierung der betreffenden Behauptungen bei Rechtsverhält-

- 7 - nissen, die dem Bundesprivatrecht unterstehen – um ein solches dreht sich der vorliegende Rechtsstreit –, ausschliesslich nach materiellem Bundeszivilrecht (Art. 8 ZGB); dies unabhängig davon, ob es um die Subsumtion des Sachverhalts unter die betreffende Norm des materiellen Rechts oder um die Schaffung der Voraussetzungen für die beweismässige Abklärung des rechtserheblichen Sachverhalts geht (ZR 102 Nr. 8; RB 1988 Nr. 44; s.a. BGE 127 III 368; 123 III 188; 108 II 338 ff.; 98 II 117; ZR 93 Nr. 19, Erw. 5/a; Frank/Sträuli/Messmer, a.a.O., N 1 zu § 113 ZPO, N 13d zu § 285 ZPO und N 6 zu § 54 ZPO; Hausheer/Jaun, a.a.O. [Skriptum], Rz 7.26 und 7.58; dies., a.a.O.

[Handkommentar], N 81 zu Art. 8-10 ZGB; Messmer/Imboden, a.a.O., Rz 87; Münch, in: Geiser/Münch [Hrsg.], Prozessieren vor Bundesgericht, 2. A., Basel/Frankfurt a.M. 1998, Rz 4.57; Brönnimann, a.a.O. [Behauptungs- und Substanziierungslast], S. 226 und 227). Im Lichte der vorstehenden Ausführungen wurde vorliegend somit aus Gründen des materiellen Bundesrechts (Art. 8 ZGB) auf eine Beweisabnahme bzw. ein diesbezügliches Beweisverfahren verzichtet. Dementsprechend macht die Beschwerdeführerin mit der eingangs erwähnten Rüge der Sache nach eine Verletzung des aus Art. 8 ZGB fließenden bundesrechtlichen Beweis(führungs)anspruchs und mithin eine Verletzung von (materiellem) Bundesrecht geltend. b) Dreht sich der Rechtsstreit – was vorliegend zutrifft – um ein dem Bundesprivatrecht unterstehendes Rechtsverhältnis, ist die Rüge der Verletzung von (auch klarem materiellem) Bundesrecht, zu welchem auch die Vorschrift von Art. 8 ZGB und die von der Vorinstanz verneinte Frage der genügenden Substanziierung der tatsächlichen Vorbringen gehört, somit nicht im kantonalen Beschwerdeverfahren, sondern mittels Beschwerde in Zivilsachen (Art. 72 ff. BGG) vor Bundesgericht zu erheben. Gleiches gilt hinsichtlich des Einwands der Gehörsverweigerung und der diesbezüglichen Verletzung der Begründungspflicht, soweit sich dieser – wie hier – im Vorwurf der Missachtung bundesprivatrechtlicher Vorschriften erschöpft (Kass.-Nr. 96/067 vom 19.11.1996 i.S. H.c.H., Erw. II/1/b; s.a. RB 2002 Nr. 107).

- 8 -

E. 2.3

a) Weiter beanstandet die Beschwerdeführerin mit ihrer Beschwerde im selben Zusammenhang, die Vorinstanz sei zu Unrecht von der fehlenden Substanziierung ausgegangen. Im Zusammenhang mit der Frage der Errichtung einer Tochtergesellschaft und Verkauf der Liegenschaften an die neue Tochtergesellschaft bereits im Jahr 2000 habe die Vorinstanz ausgeführt, es fehlten konkrete Angaben über ein solches Projekt, wie Höhe des Aktienkapitals, Zweck der Gesellschaft, Finanzierung des Kaufpreises und betriebswirtschaftlicher Hintergrund einer solchen Transaktion. Damit unterstelle sie zu Unrecht, dass für einen konzerninternen Kauf der Liegenschaften im Vorfeld eine detaillierte Projektierung nötig gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin habe auf die Verfügung vom 25. September 2006 der Vorinstanz hin, wonach darzulegen sei, wie sie die Liegenschaften im Jahr 2000 an eine Tochtergesellschaft veräußert hätte, rechtsgenügend behauptet, dass sie dazu genau gleich wie im Jahr 2002 eine Tochtergesellschaft gegründet und mit dieser einen Kaufvertrag über die Liegenschaften geschlossen hätte. Die von der Vorinstanz hochstilisierte Frage des Zweckartikels und die Frage der Liberierung des Aktienkapitals seien nicht relevant (KG act. 1, Rz 50 f., S. 12 f.). b) Wie bereits ausgeführt wurde, ist die Frage der Verletzung der Substanziierungspflicht im Bereich von dem Bundesprivatrecht unterliegenden Sachverhalten mit zivilrechtlicher Beschwerde beim Bundesgericht vorzubringen und darauf kann im kantonalen Beschwerdeverfahren nicht eingetreten werden (§ 285 ZPO). Dies gilt auch für die Frage, ob gewisse Sachverhaltselemente im Hinblick auf die Beurteilung nach Bundesrecht (rechtlich) relevant sind oder nicht.

E. 2.4

a) Die Beschwerdeführerin macht sodann im Zusammenhang mit den Erwägungen der Vorinstanz zur mangelnden Substanziierung hinsichtlich der Errichtung einer Tochtergesellschaft und Verkauf der Liegenschaften bereits im Jahr 2000 geltend, diese sei

ohne Begründung und in Widerspruch zu ihren Erwägungen unter 4.b davon ausgegangen, dass diese Transaktion keinen wirtschaftlichen Hintergrund habe. Dies obwohl die Beschwerdeführerin in ihren Rechtschriften dargelegt habe, dass die Liegenschaftsübertragungen im Hinblick auf eine über mehrere Jahre dauernde Umsetzung einer reinen Holdingstruktur unter

- 9 - Berücksichtigung steuerplanerischer Überlegungen stattgefunden hätten und die Vorinstanz dies an anderer Stelle als betriebswirtschaftlich gerechtfertigt angesehen habe. Sodann begründe die Vorinstanz in keiner Weise, inwiefern in der simplen Errichtung einer Tochtergesellschaft, in welche Liegenschaften von der Muttergesellschaft im Rahmen der Implementierung einer Holdingstruktur an die Tochtergesellschaft veräussert werden, eine betriebswirtschaftlich ungewöhnliche Vorgehensweise zu sehen wäre, welche in der alleinigen Absicht, Steuer zu sparen, erfolgt sein solle. Neben einer Verletzung des rechtlichen Gehörs liege auch eine Verletzung der Begründungspflicht und von klarem materiellem Recht vor. Zudem habe die Beschwerdegegnerin eine Steuerumgehung nicht rechtsgenügend behauptet (KG act. 1, Rz 52 -54, S. 13 f.). b) Diese Beanstandung einer willkürlichen tatsächlichen Annahme geht an den Erwägungen der Vorinstanz vorbei. Das Handelsgericht hat erwogen, anders als im Falle der G. AG, welche eigene Liegenschaften im H. in den Konzern eingebracht habe, sei ein betriebswirtschaftlicher Hintergrund für das Gründen einer neuen Tochtergesellschaft weder behauptet noch ersichtlich. Wenn es ausschliesslich um die Möglichkeit der Verrechnung von Verlustvorträgen gegangen wäre, hätte es nahe gelegen, eine unzulässige Steuerumgehung anzunehmen, wie dies die Beschwerdegegnerin vorbringe. Auch diese Frage könne jedoch unbeantwortet bleiben (KG act. 2, S. 6). Gemäss § 281 ZPO muss sich der geltend gemachte Nichtigkeitsgrund zum Nachteil des Beschwerdeführers auf den Entscheid ausgewirkt haben. Die Vorinstanz hat vorliegend klar zum Ausdruck gebracht, dass die Erwägung betreffend betriebswirtschaftlicher Hintergrund und allfällige Steuerumgehung – mangels Substanziierung betreffend Möglichkeit der Veräusserung der Liegenschaften bereits im Jahr 2000 – nicht als relevant erachtet wurde; im Gegenteil hat die Vorinstanz diese Frage ausdrücklich offen gelassen. Diese Erwägungen konnten sich daher nicht auf den Entscheid der Vorinstanz auswirken, weshalb auf die entsprechenden Rügen ebenfalls nicht eingetreten werden kann. 3.1 Schliesslich macht die Beschwerdeführerin eine Verletzung ihres Anspruchs auf das rechtliche Gehör sowie der Begründungspflicht geltend, indem

- 10 - die Vorinstanz ihre Vorbringen überhaupt nicht beachtet habe, wonach sie in Kenntnis über die fehlerhafte Berechnung der im Jahr 2001 noch verrechenbaren Verluste bzw. der tatsächlichen Steuerfolgen die beiden Liegenschaften im Jahr 2001 nicht an die G. AG veräussert hätte, womit die direkte Bundessteuer nicht angefallen wäre, bzw. der geltend gemachte Schaden nicht eingetreten wäre (KG act. 1, Rz. 55 – 56, S. 14). 3.2 Die Vorinstanz ging in ihrer Erwägung 4.a (KG act. 1, S. 4) davon aus, dass – unter der Voraussetzung, dass man einen Verlustvortrag, solange dieser steuermindernd eingesetzt werden könne, als wirtschaftlich nutzbares Gut im Wert der damit erzielbaren Steuerersparnis betrachten könne – die Beschwerdeführerin mit dem blossen Verlust der steuerlichen Nutzung des Verrechnungspotentials ohne gleichzeitiges Erzielen eines Gewinnes aus Liegenschaftenverkauf den gleichen Schaden erlitten hätte, wie wenn ein erzielter Gewinn durch die nun tatsächlich anfallenden Steuern gemindert worden wäre. Daraus folge, dass nur dann ein Schaden entstanden wäre, wenn es die Beschwerdeführerin wegen der fehlerhaften Interpretation des Bundesgerichtsentscheides versäumt hätte, die zu

verkaufenden Liegenschaften auf andere Weise so steueroptimiert zu veräussern, dass sie den gleichen Gewinn, aber ohne Belastung durch direkte Bundessteuern hätte realisieren können. Eine solche Lösung zeige die Beschwerdeführerin nicht auf, weshalb es dabei sein Bewenden habe, dass ihr aus der Fehlinterpretation des Bundesgerichtsentscheides vom 13. August 2001 mit Bezug auf ihr Verhalten im Jahr 2001 kein Schaden erwachsen sei (KG act. 2, Erw. 4.a, S. 4). 3.3 Damit hat die Vorinstanz implizit zum Ausdruck gebracht, dass sie den Verlust (bzw. den Verfall) des Verrechnungspotentials allein, d.h. ohne gewinnbringenden Verkauf von Liegenschaften, als Schaden angesehen hat. Mit anderen Worten kann die Beschwerdeführerin nicht im Widerspruch dazu geltend machen, dass sie durch das Unterlassen des Verkaufs im Jahr 2001 keinen Schaden erlitten hätte, da sie die Steuern nicht hätte bezahlen müssen. Auch beim Unterlassen des Verkaufs wäre nämlich die künftige, nach Verlust der Verrechnungsmöglichkeit erhöhte Steuerlast latent vorhanden gewesen, und die Steuern wären bei einem allfälligen späteren Verkauf (falls der Steuersatz und der Gewinn gleich

- 11 - geblieben wären) in gleicher Höhe angefallen wie beim vorliegend getätigten Verkauf. Jedenfalls hat die Vorinstanz weder die Begründungspflicht verletzt, noch den Anspruch der Beschwerdeführerin auf das rechtliche Gehör missachtet, indem sie keine weiteren Ausführungen zu den Vorbringen betreffend "Unterlassung des Verkaufs der Liegenschaften im Jahr 2001" machte, da diese diametral den zuvor gemachten Erwägungen (KG act. 1, Erw. 4.a, S. 4) widersprachen. Ob dieses Verständnis des Schadens in rechtlicher Hinsicht zutrifft, ist sodann eine Frage des Bundesrechts und kann vorliegend nicht überprüft werden. Diese Rüge ist daher abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

E. 4

Zusammenfassend ist daher die kantonale Nichtigkeitsbeschwerde abzuweisen, soweit darauf überhaupt eingetreten werden kann. II I. Ausgangsgemäss wird die Beschwerdeführerin für das vorliegende Beschwerdeverfahren kosten- und entschädigungspflichtig (§§ 64 Abs. 2 und 68 ZPO).

- 12 - Das Gericht beschliesst:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.