



BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

XII ZR 111/12

Verkündet am:
15. Oktober 2014
Küpperle,
Justizamtsinspektorin
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGHR: ja

BGB § 133 C

Zur Auslegung von Verzichts- und Abgeltungsregelungen in einer privatrechtlichen Vergleichsvereinbarung.

BGH, Urteil vom 15. Oktober 2014 - XII ZR 111/12 - OLG Oldenburg
LG Osnabrück

Der XII. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 15. Oktober 2014 durch den Vorsitzenden Richter Dose, die Richterin Weber-Monecke und die Richter Dr. Günter, Dr. Botur und Guhling

für Recht erkannt:

Die Revision der Beklagten gegen das Urteil des 12. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Oldenburg vom 7. August 2012 wird zurückgewiesen.

Auf die Revision des Klägers wird das vorgenannte Urteil insoweit aufgehoben, als der Beklagten vorbehalten geblieben ist, gegenüber dem Zahlungsanspruch mit Gegenforderungen auf Ersatz von Steuern aufzurechnen, soweit sie oder ihre Gesellschafter vom Finanzamt O. gemäß § 74 AO bestandskräftig für die Zahlung von Umsatzsteuern in Anspruch genommen werden, die von der Insolvenzschuldnerin (W. K. GmbH) geschuldet werden. Auch insoweit wird die Berufung der Beklagten gegen das Urteil der 1. Zivilkammer des Landgerichts Osnabrück zurückgewiesen.

Die Beklagte hat die Kosten des Revisionsverfahrens zu tragen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

- 1 Der Kläger verlangt von der Beklagten die Auszahlung von Umsatzsteuererrückerstattungen, die diese aufgrund einer geänderten steuerrechtlichen Beurteilung vom Finanzamt erhalten hat.

- 2 Der Kläger ist Insolvenzverwalter einer im Jahr 1949 aus der gesellschaftsrechtlichen Umstrukturierung eines Fahrzeugbauunternehmens entstandenen Betriebsgesellschaft (WKG). Die Beklagte ist die aus dieser Umstrukturierung entstandene Besitzgesellschaft (WKO). Mit Vertrag vom 30. Januar 1949 verpachtete die Beklagte Betriebsgrundstücke und Produktionsanlagen an die Betriebsgesellschaft. Der Vertrag regelt unter § 3 Buchst. a), dass die Betriebsgesellschaft als Teil des Pachtzinses "die öffentlichen Abgaben und Steuern mit Ausnahme der seitens der Verpächter zu tragenden Einkommens- und Vermögenssteuern" zu übernehmen hat.

- 3 Dabei gingen die Vertragsparteien in Übereinstimmung mit dem Finanzamt davon aus, dass wegen der Verflechtungen beider Gesellschaften eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft bestehe und nur die Beklagte als im Außenverhältnis umsatzsteuerpflichtige Organträgerin anzusehen sei. Im nicht festsetzungsverjährten Zeitraum zahlte die Betriebsgesellschaft als Teil der nach § 3 Buchst. a) geschuldeten Pacht für die Beklagte Umsatzsteuer in Höhe von rund 162.500.000 € direkt an das Finanzamt.

- 4 Nachdem mit Beschluss vom 29. Juni 2009 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Betriebsgesellschaft eröffnet und der Kläger als Insolvenzverwalter bestellt worden war, vertrat die Beklagte die Auffassung, dass jedenfalls ab Insolvenzantragstellung die Voraussetzungen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft nicht mehr bestünden. Auf der Grundlage eines entsprechenden Antrags der Beklagten erließ das Finanzamt im November 2009 geän-

derte Umsatzsteuerbescheide für die Monate März bis Juni 2009. Dabei ging das Finanzamt ebenfalls vom Nichtbestehen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft aus und meldete seine gegen die Betriebsgesellschaft gerichteten Umsatzsteuerforderungen in Höhe von 15,4 Mio. € beim Kläger zur Insolvenztabelle der Betriebsgesellschaft an. Bereits zuvor hatte die Beklagte ihrerseits unter Hinweis auf den Pachtvertrag Ansprüche auf Zahlung von Umsatzsteuer und Erstattung von Vorsteuer für die Monate März bis Juni 2009 in Höhe von rund 19,0 Mio. € gegenüber dem Kläger zur Insolvenztabelle angemeldet.

5 Zur Beilegung ihrer Streitpunkte schlossen die Parteien im März 2010 eine notarielle Vergleichsvereinbarung. Diese enthält unter Ziffer 12 der Präambel die Feststellung, dass die Besitzgesellschaft "zur Insolvenztabelle Umsatzsteuerforderungen aus Organschaft für den Zeitraum ab 03/2009 bis 06/2009 angemeldet" habe, obwohl sie gegenüber dem Finanzamt die Ansicht vertrete, "dass eine solche umsatzsteuerrechtliche Organschaft seit Beschluss des Amtsgerichts ... über die Insolvenzantragstellung" nicht bestehe.

6 In den Ziffern 7 und 13 der Vergleichsvereinbarung ist unter anderem folgendes geregelt:

7 "7.1 Der Insolvenzverwalter verzichtet für sich und die WKG unwiderruflich auf die Geltendmachung der in seinem Gutachten vom 16. Oktober 2009 dargestellten sowie sonstiger sich etwaig aus den darin dargestellten Sachverhalten ergebender Ansprüche gegen die WKO. ..."

8 "7.2 Der Insolvenzverwalter versichert, dass ihm, seinen Mitarbeitern und den für ihn im Rahmen der Insolvenzverwaltung tätigen Personen im Zeitpunkt des Vergleichsschlusses keinerlei Umstände bekannt sind oder Anhaltspunkte vorliegen, die Ansprüche gegen die WKO, ... sowie deren jeweilige Organe und Gesellschafter begründen oder begründen könnten. Sofern dem Insolvenzver-

walter, seinen Mitarbeitern oder den für ihn im Rahmen der Insolvenzverwaltung tätigen Personen zu diesem Zeitpunkt Umstände bekannt sind oder Anhaltspunkte für Ansprüche gegen die WKO, ... sowie deren Organe oder Gesellschafter vorliegen, erklärt der Insolvenzverwalter hiermit unwiderruflich seinen Verzicht auf die Geltendmachung dieser Ansprüche."

9 "13.1 Die Parteien sind sich darüber einig, dass mit Wirksamwerden dieser Vereinbarung sämtliche Ansprüche des Insolvenzverwalters und der WKG gegenüber der WKO, ..., die sich aus den wechselseitigen Geschäfts- und Rechtsbeziehungen bis zum Abschluss dieser Vergleichsvereinbarung ergeben, abgegolten sind ...

10 13.2 Diese Abgeltungsklausel findet keine Anwendung für folgende Ansprüche:

...

11 13.2.4 Für die umsatzsteuerliche Organschaft zwischen WKO und WKG bzw. für die zur Insolvenztabelle angemeldeten/anzumeldenden Forderungen der WKO, soweit sie die angemeldete Umsatzsteuer (zuzüglich Nebenforderungen) betreffen, gilt die folgende abschließende Sonderregelung:

12 a) Die WKO und das Veranlagungs-Finanzamt der WKO haben die Umsatzsteuer für den Zeitraum März bis Juni 2009 zur Insolvenztabelle angemeldet (ca. EUR 20.500.000,-). Das Finanzamt hat Forderungen zur Insolvenztabelle der WKG angemeldet, weil es das Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organschaft entsprechend dem Antrag der WKO für die Monate März bis Juni 2009 abgelehnt hat. Offen ist zur Zeit, ob das Finanzamt diese rechtliche Beurteilung aufrecht erhält. Dies bleibt einer abschließenden Betriebsprüfung bzw.

der abschließenden Entscheidung durch das Finanzamt oder eines hiermit befassten Gerichts vorbehalten.

13 b) Insoweit und angesichts des für beide Parteien bestehenden latenten Umsatzsteuerrisikos aus der Organschaft findet die Abgeltungsklausel keine Anwendung auf die umsatzsteuerliche Organschaft. Die WKO wird daher aufgrund der Vergleichsvereinbarung nicht verpflichtet, die zur Insolvenztabelle angemeldete Umsatzsteuer (zuzüglich Nebenforderung) zurückzunehmen. Die WKO ist indes verpflichtet, die vollständige Rücknahme zu erklären, wenn das Finanzamt ... oder ein zur Entscheidung berufenes Gericht die im Rahmen des Einspruchsverfahrens ergangene Entscheidung der Veranlagungsdienststelle zur Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft bestandskräftig bestätigt. In diesem Falle soll sich die Abgeltungsklausel auch auf die umsatzsteuerliche Organschaft zwischen WKO und WKG beziehen. ..."

14 Nach einer im April 2010 erfolgten Änderung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft (BFH ZIP 2010, 1491) erließ das Finanzamt im Dezember 2010 einen geänderten Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 und erstattete der Beklagten das sich hieraus ergebende Steuerguthaben. Zudem meldete das Finanzamt im August 2011 gegen die Betriebsgesellschaft gerichtete Umsatzsteuerforderungen für die Jahre 2006 bis 2009 in Höhe von rund 180.000.000 € zur Insolvenztabelle an.

15 Im Mai 2011 erließ das Finanzamt für die Umsatzsteuer der Monate März bis Juni 2009 auf § 74 AO gestützte Haftungsbescheide gegen die Gesellschafter der Beklagten. Über die hiergegen gerichteten Rechtsbehelfe ist noch nicht rechtskräftig entschieden, das Finanzamt hat die Vollziehung aber jeweils gegen Sicherheitsleistung widerruflich ausgesetzt. Zudem kündigte das Finanzamt wegen der Umsatzsteuerschuld der Betriebsgesellschaft für die Jahre 2006 bis

2008 den Erlass weiterer Haftungsbescheide an. In Höhe der Inanspruchnahme ihrer Gesellschafter durch die Haftungsbescheide vom Mai 2011 hat die Beklagte die Aufrechnung mit der Klageforderung erklärt.

16 Erstinstanzlich hat der Kläger die Verurteilung der Beklagten zur Herausgabe der vom Finanzamt erlangten Beträge nebst Zinsen sowie zur Abtretung etwaiger weiterer Umsatzsteuererstattungsansprüche für die Jahre 2006, 2007 und 2009 an ihn und hilfsweise die Feststellung begehrt, dass die Beklagte zur Auszahlung entsprechender Steuererstattungen verpflichtet sei. Das Landgericht hat der Klage im Wesentlichen stattgegeben. Das Oberlandesgericht hat auf die Berufungen beider Parteien das Urteil abgeändert und - insoweit dem zuletzt gestellten Zahlungsantrag des Klägers entsprechend - die Beklagte verurteilt, an den Kläger 162.484.282,96 € zu zahlen. Soweit der Kläger neben Zahlung dieses Betrags noch Zahlung von aus der Umsatzsteuerrückerstattung für 2008 gezogenen Nutzungen sowie im Wege der Stufenklage Auskunft über gezogene Nutzungen aus der Umsatzsteuerrückerstattung für die Jahre 2006, 2007 und 2009 sowie deren Herausgabe verlangt hat, hat es die Klage abgewiesen. Die Aufrechnung der Gegenforderung der Beklagten hat das Oberlandesgericht dieser vorbehalten und den Rechtsstreit insoweit bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Haftung der Gesellschafter der Beklagten für die Umsatzsteuerschulden ausgesetzt.

17 Gegen das Berufungsurteil richten sich die zugelassenen Revisionen beider Parteien.

Entscheidungsgründe:

18 Die Revision der Beklagten ist unbegründet. Die Revision des Klägers hat Erfolg und führt unter Aufhebung des Berufungsurteils zur vorbehaltlosen Verurteilung der Beklagten.

A.

19 Das Berufungsgericht hat seine in juris veröffentlichte Entscheidung im Wesentlichen wie folgt begründet:

20 Ein Anspruch des Klägers auf Zahlung der von der Beklagten vereinbarten Steuerrückzahlung folge aus der Bestimmung des zwischen der Beklagten und der Betriebsgesellschaft geschlossenen Pachtvertrags vom 30. Januar 1949, nach der die Betriebsgesellschaft als Teil des Pachtzinses "die öffentlichen Abgaben und Steuern mit Ausnahme der seitens der Verpächter zu tragenden Einkommens- und Vermögenssteuern" zu tragen habe. Diese Bestimmung sei ergänzend dahin auszulegen, dass die Betriebsgesellschaft als Pachtzins nur diejenigen Steuern schulde, die auch tatsächlich abgabenrechtlich abzuführen gewesen seien. Die erfolgten Rückzahlungen seien an die Betriebsgesellschaft auszusahlen, da es sonst zu dem von den Vertragsparteien keinesfalls gewollten Ergebnis komme, dass fehlerhaft festgesetzte Steuerbeträge unter Umständen von der Betriebsgesellschaft doppelt, nämlich einmal als Pachtzins an die Besitzgesellschaft und einmal an das Finanzamt, zu zahlen seien.

21 Dieser vertragliche Anspruch sei nicht durch die notarielle Vergleichsvereinbarung vom März 2010 ausgeschlossen. Bei deren Auslegung seien Wortlaut und Parteiwille zu berücksichtigen und zu beachten, dass an die Auslegung

einer Willenserklärung, die zum Rechtsverlust führe, strenge Anforderungen zu stellen seien, da ein Rechtsverzicht niemals zu vermuten sei. Schließlich seien auch Begleitumstände des Vertragsschlusses in die Auslegung einzubeziehen.

22 Danach könne sich die Verzichtsklausel in Ziffer 7 der Vergleichsvereinbarung nach ihrer systematischen Stellung in der Vereinbarung und wegen der an einen Rechtsverzicht zu stellenden strengen Anforderungen nicht auf die streitgegenständliche Forderung beziehen. Ziffer 13 der Vereinbarung enthalte eine Sonderregelung für die der Klageforderung zu Grunde liegende Rechtsproblematik, in der Präambel seien die dem Verzicht unterfallenden Forderungen des Klägers benannt und der bei Vergleichsabschluss den Parteien jedenfalls als möglich bekannte Klageanspruch übersteige mit seinem Volumen von ca. 180 Mio. € das Gesamtvolumen der Vergleichsvereinbarung um ein Mehrfaches.

23 Die unter Ziffer 13.2.4 getroffene Regelung der Vergleichsvereinbarung erfasse den streitgegenständlichen Anspruch ebenfalls nicht, weil diese sich nur auf die von Finanzamt und Besitzgesellschaft zur Insolvenztabelle angemeldete Forderung wegen der Umsatzsteuer für den Zeitraum März bis Juni 2009 beziehe. Dies folge daraus, dass Ziffer 13.2.4 Buchst. a) der Vereinbarung diesen Sachverhalt beschreibe, in Ziffer 13.2.4 Buchst. b) die Anwendung der Abgeltungsklausel nur für diesen Fall geregelt sei und weitergehende Ansprüche an keiner Stelle der Vergleichsvereinbarung Erwähnung fänden.

24 Der streitgegenständliche Anspruch werde auch durch die allgemeine Abgeltungsklausel in Ziffer 13.1 der Vergleichsvereinbarung nicht erfasst. Dies ergebe sich aus dem Gesamtbild der Vergleichsvereinbarung. Die Präambel erwähne die Streitpunkte, vor deren Hintergrund die Vereinbarung abgeschlossen worden sei, und das damit jeweils verbundene wirtschaftliche Interesse. Die

in Ziffer 13 der Vereinbarung getroffene Regelung benenne zwar auch das Problem der geänderten Beurteilung der umsatzsteuerlichen Organschaft durch das Finanzamt, beschränke dies aber auf den Zeitraum März bis Juni 2009. Mögliche Ansprüche wegen früherer Zeiträume seien in der Präambel nicht erwähnt, obwohl sie von den Vertragsparteien zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses mit einem Volumen von ca. 180 Mio. € beziffert worden seien. Sie seien daher von der Vergleichsvereinbarung nicht erfasst. Die Motivation der Parteien, durch den Vergleichsabschluss sämtliche Streitpunkte zu erledigen, spreche nicht gegen dieses Auslegungsergebnis, da es sich bei den jetzt streitgegenständlichen Ansprüchen zum Zeitpunkt des Vergleichsschlusses allenfalls um in ihrem Bestand noch ungewisse Eventualpositionen gehandelt habe. Ob die Besitzgesellschaft noch für andere Zeiträume als März bis Juni 2009 geänderte Umsatzsteuererklärungen einreichen würde, sei von den Vertragsparteien ersichtlich zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses noch nicht abschließend diskutiert gewesen.

25 Dass sich die Parteien der Vergleichsvereinbarung vor deren Abschluss nicht über eine Erledigung oder Abgeltung der streitgegenständlichen Forderung verständigt hätten, ergebe sich aus der Würdigung des vom Landgericht dazu erhobenen Zeugenbeweises. Damit habe die Beklagte den ihr obliegenden Beweis für einen Verzicht auf die Klageforderung oder deren Abgeltung nicht geführt. Die Beweisaufnahme rechtfertige darüber hinaus sogar die Feststellung, dass hinsichtlich des streitgegenständlichen Anspruchs gerade keine Einigung der Vertragsparteien, sondern ein bloßer "Scheinkonsens" vorliege.

26 Im Übrigen scheitere die Annahme eines Verzichts des Klägers auch daran, dass ein solcher unwirksam wäre, weil er dem Insolvenzszweck der gleichmäßigen Gläubigerbefriedigung zuwiderlaufe und der darin liegende Pflichtverstoß des Klägers für einen verständigen Beobachter ohne weiteres ersichtlich

gewesen sei. Einem Verzicht in der in Rede stehenden Höhe stehe kein angemessener Vorteil für die Insolvenzmasse gegenüber. Der Betrag sei sogar erheblich höher als die gesamte Insolvenzmasse.

27 Der Zahlungsanspruch des Klägers sei auch fällig. Ihm stehe allerdings die zur Aufrechnung gestellte Forderung der Beklagten auf Übernahme derjenigen Beträge gegenüber, zu denen die Gesellschafter der Beklagten über die erlassenen Haftungsbescheide für die Steuerverbindlichkeiten herangezogen würden. Dabei handele es sich um eine Forderung der Beklagten, da sie "faktisch" Schuldnerin der jeweiligen Beträge sei. Die Haftung aus § 74 AO sei keine persönliche Haftung der Gesellschafter, sondern sie beziehe sich lediglich auf das der Betriebsgesellschaft pachtweise zur Verfügung gestellte Vermögen der Beklagten. Anspruchsgrundlage für einen entsprechenden Freistellungsanspruch gegen den Kläger sei ebenfalls der - insoweit ergänzend auszulegende - Pachtvertrag. Der Freistellungsanspruch sei nach § 257 Abs. 1 BGB in einen Zahlungsanspruch umgewandelt, da die Inanspruchnahme der Gesellschafter aufgrund der bereits ergangenen Haftungsbescheide feststehe bzw. mit Sicherheit zu erwarten sei.

28 Der Anspruch der Beklagten sei ein selbständiger Anspruch, mit dem diese aufrechnen könne. Es handele sich bei den wechselseitigen Ansprüchen der Parteien nicht um unselbständige und im Wege der Verrechnung auszugleichende Rechnungsposten im Rahmen eines Abrechnungsverhältnisses. Dies ergebe sich zwar nicht aus einer ergänzenden Auslegung des Pachtvertrages, da insoweit jeder Anhaltspunkt fehle, wie die Parteien die Regelungslücke gefüllt hätten. Jedoch seien vorliegend die wechselseitigen Forderungen auf völlig unterschiedliche Lebenssachverhalte zurückzuführen, auch wenn sie auf derselben vertraglichen Regelung beruhten. Im Falle der Insolvenz sei außerdem zu beachten, dass die Annahme einer bloßen Verrechnung für den berechtigten

Insolvenzgläubiger zu einem nicht zu rechtfertigenden Vorteil gegenüber den anderen Gläubigern führe, was dem Ziel des Insolvenzverfahrens zuwiderlaufe, einen Ausgleich der Gläubigerinteressen zu schaffen.

29 Die Aufrechnungslage sei erst während des Insolvenzverfahrens entstanden. Die sich gegenüberstehenden Forderungen hätten zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bereits bestanden, seien aber erst danach fällig geworden. Der Ausgleichsanspruch der Beklagten sei mit Ablauf des Vorsteueranmeldezeitraums Januar bis Juni 2009, also vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, entstanden und seit dem 1. Juli 2011, dem Datum des Ablaufs der in den Haftungsbescheiden vom 31. Mai 2011 enthaltenen Zahlungsaufforderung, fällig. Die Klageforderung sei mit der Entstehung des auszukehrenden Steuererstattungsanspruchs insolvenzrechtlich entstanden. Dies sei ebenfalls vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Fall gewesen, weil die umsatzsteuerliche Organschaft unstreitig vor dem Eröffnungsbeschluss nicht bestanden habe. Da der Ausgleichsanspruch der Beklagten vor dem Anspruch des Klägers fällig geworden sei, stehe § 95 Abs. 1 Satz 3 InsO einer Aufrechnung nicht entgegen.

30 Über die Aufrechnungsforderung der Beklagten sei eine abschließende Entscheidung allerdings noch nicht möglich, so dass durch Vorbehaltsurteil zu entscheiden sei. Ob die Forderung bestehe, hänge davon ab, ob das Finanzamt nach § 74 AO vorgehen könne. Dies sei offen und nicht nach § 17 Abs. 2 Satz 1 GVG durch das Berufungsgericht zu klären, sondern durch die Finanzbehörden und -gerichte. Für die Klärung einer für eine Aufrechnungsforderung unabdingbaren Vorfrage müsse dasselbe gelten wie für die Aufrechnung mit einer Forderung, die in den Kompetenzbereich einer anderen Gerichtsbarkeit falle. Daher sei das Verfahren im Umfang des Vorbehalts auszusetzen, bis eine rechtskräftige finanzgerichtliche Entscheidung über die Haftung nach § 74 AO vorliege.

Dem Erlass eines Vorbehaltsurteils stehe auch nicht entgegen, dass die gegenseitigen Forderungen auf denselben vertraglichen Grundlagen beruhten. Denn sie stünden in keinem unmittelbaren Zusammenhang, insbesondere nicht in einem Gegenseitigkeitsverhältnis. Ein Vorbehaltsurteil mit der damit geschaffenen Vollstreckungsmöglichkeit bedeute auch keine Existenzgefährdung der Beklagten.

- 31 Ansprüche des Klägers auf Nutzungersatz - und demnach auch vorgelegte Auskunftsansprüche - bestünden nicht, da der Anspruch eine vertragliche Rechtsgrundlage habe und keine bereicherungsrechtliche. Der Zinsanspruch folge aus §§ 386 Abs. 1 Satz 1, 288 Satz 2 BGB.

B.

- 32 Die Revisionen sind uneingeschränkt zulässig.

- 33 Das Berufungsgericht hat die im Urteilsausspruch enthaltene Revisionszulassung nicht eingeschränkt. Zwar ist in den Entscheidungsgründen ausgeführt, die Revisionszulassung erfolge wegen der "verschiedenen vertrags-, insolvenz- und abgaberechtlichen Fragen". Sollte hierin aus der Sicht des Berufungsgerichts eine Beschränkung der Revisionszulassung auf eine bestimmte Rechtsfrage liegen, wäre diese unbeachtlich. Die Zulassung der Revision kann nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs nur auf einen tatsächlich und rechtlich selbständigen Teil des Gesamtstreitstoffes beschränkt werden, der Gegenstand eines Teilurteils sein oder auf den der Revisionskläger selbst seine Revision beschränken könnte. Unzulässig ist es, die Zulassung auf einzelne von mehreren Anspruchsgrundlagen oder auf bestimmte Rechtsfragen

zu beschränken (Senatsurteil vom 30. April 2014 - XII ZR 146/12 - NJW 2014, 2102 Rn. 18 mwN).

34 Danach scheidet hier eine Beschränkung der Zulassung der Revision aus. Wollte man die vom Berufungsgericht genannten Fragen trotz ihrer Allgemeinheit bereits als ausreichend bestimmte Rechtsfragen ansehen, so würde es sich um solche handeln, die für den gesamten Rechtsstreit entscheidungserheblich sind. Bei einer unzulässigen Beschränkung der Revisionszulassung muss das angefochtene Urteil in vollem Umfang überprüft werden (Senatsurteil vom 30. April 2014 - XII ZR 146/12 - NJW 2014, 2102 Rn. 20).

C.

35 Die Ausführungen in dem angegriffenen Urteil halten nicht in vollem Umfang der rechtlichen Nachprüfung stand.

36 I. Revision der Beklagten

37 Die Beklagte greift mit ihrer Revision die vom Berufungsgericht vorgenommene Auslegung des § 3 Buchst. a) des Pachtvertrages sowie dessen Auslegung der Vergleichsvereinbarung vom 25. März 2010 an, wonach die Ansprüche des Klägers auf Erstattung der Umsatzsteuerrückzahlungen davon nicht erfasst werden.

38 Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ist die Auslegung von Individualvereinbarungen grundsätzlich Sache des Tatrichters. Deswegen Auslegung unterliegt nur einer eingeschränkten revisionsrechtlichen Überprüfung dahin, ob der Auslegungstoff vollständig berücksichtigt worden ist, ob gesetzliche oder allgemein anerkannte Auslegungsregeln, sonstige Erfahrungs-

sätze oder die Denkgesetze verletzt sind oder ob die Auslegung auf Verfahrensfehlern beruht (vgl. Senatsurteil vom 27. Januar 2010 - XII ZR 148/07 - NJW-RR 2010, 1508 Rn. 30; BGHZ 194, 301 = NJW 2012, 3505 Rn. 14 mwN). Danach ist die vom Berufungsgericht vorgenommene Auslegung des § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags sowie der Vergleichsvereinbarung vom 25. März 2010 aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden.

39 1. Soweit das Berufungsgericht der Regelung in § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung einen Anspruch des Klägers gegen die Beklagte auf Auszahlung der erfolgten Umsatzsteuer-rückerstattungen entnommen hat, vermag die Revision der Beklagten keine revisionsrechtlich relevanten Auslegungsfehler aufzuzeigen.

40 a) Die Beklagte wendet sich in diesem Zusammenhang vornehmlich gegen die Annahme des Berufungsgerichts, der Klageanspruch sei bereits "entstanden bzw. fällig", obwohl die Gesellschafter der Beklagten nach § 74 AO in Anspruch genommen würden. Damit habe das Berufungsgericht gegen das Gebot der beiderseits interessengerechten Auslegung verstoßen, weil redliche und verständige Parteien keinen derartigen Anspruch vereinbart hätten. Denn die Beklagte treffe bei einer Inanspruchnahme ihrer Gesellschafter nach § 74 AO das Risiko, die Steuerrückzahlung nicht für die Ablösung der Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt verwenden zu können, wenn sie sie an den Kläger auskehren müsse.

41 b) Damit kann die Revision der Beklagten nicht durchdringen. Das Gebot der beiderseits interessengerechten Auslegung (vgl. etwa BGHZ 150, 32 = NJW 2002, 3248, 3250 und BGHZ 131, 136 = NJW 1996, 248) steht unter dem Vorbehalt, dass eine solche Auslegung möglich ist. Es kann dann nicht verletzt sein, wenn ein mögliches Auslegungsergebnis dem Interesse der einen Seite,

ein anderes aber dem der anderen Seite entgegenkommt, ohne dass ein Mittelweg ersichtlich ist (MünchKommBGB/Busche 6. Aufl. § 133 Rn. 63).

42 So liegt der Fall hier. Ergebnis der Auslegung kann vorliegend nur sein, ob die Betriebsgesellschaft bzw. den Kläger oder die Beklagte das Risiko der Haftung gegenüber dem Finanzamt trifft, ohne diese Zahlung durch die von der Beklagten vereinnahmte Steuerrückzahlung kompensieren zu können. Soweit die Beklagte insoweit geltend macht, es verstoße auch gegen den in § 4 Satz 2 des Pachtvertrages geschützten Vermögensstand der Beklagten, wenn sie mit diesem Risiko belastet werde, so hat die Beklagte auf diese Regelung zwar bereits mit der Berufungsbegründung hingewiesen, und das Berufungsgericht hat diesen Gesichtspunkt nicht erwogen. Allerdings ist auch nicht erkennbar, inwiefern dieser für die hier im Rahmen der Auslegung zu entscheidende Frage der Risikoverteilung aussagekräftig hätte sein können. Angesichts des Umstands, dass das beschriebene Risiko nur entweder den Kläger oder die Beklagte treffen kann, ist aus dem Gebot der beiderseitig interessengerechten Auslegung kein entscheidender Gesichtspunkt abzuleiten, der es geboten hätte, dieses Risiko dem Kläger zuzuweisen.

43 2. Die vom Berufungsgericht vorgenommene Auslegung, wonach sich aus Ziffer 7.2 der Vergleichsvereinbarung vom 25. März 2010 kein Verzicht des Klägers auf die streitgegenständlichen Ansprüche ergibt, begegnet ebenfalls keinen revisionsrechtlichen Bedenken.

44 a) Aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden ist die Auffassung des Berufungsgerichts, dass sich aus dem Wortlaut der Vergleichsvereinbarung vom 25. März 2010 ein eindeutig erklärter Verzicht des Klägers auf Rückzahlungsansprüche wegen möglicher an die Beklagte geleisteter Umsatzsteuererstattungen nicht ergibt. Zu Recht hat das Berufungsgericht daher durch Auslegung

der Vergleichsvereinbarung vom 25. März 2010 ermittelt, ob sich den dort enthaltenen Regelungen ein Verzicht des Klägers auf die streitgegenständlichen Zahlungsansprüche entnehmen lässt.

45 b) Die Revision der Beklagten rügt insoweit ohne Erfolg, das Berufungsgericht habe bei der Auslegung von Ziffer 7 der Vereinbarung anerkannte Grundsätze der Vertragsauslegung missachtet.

46 aa) Die Revision macht geltend, das Berufungsgericht habe seinen Auslegungserwägungen nur die systematische Stellung der Regelung im Gesamtvertrag zugrunde gelegt statt sich vorrangig mit dem Wortlaut der Verzichtsklausel zu befassen. Deshalb habe es bei der Auslegung nicht beachtet, dass die streitgegenständlichen Ansprüche bereits von dem Generalverzicht in Ziffer 7.2 Satz 2 der Vereinbarung erfasst würden. Danach solle sich der Verzicht ausdrücklich auch auf diejenigen Ansprüche beziehen, für deren Vorhandensein dem Insolvenzverwalter oder seinen Mitarbeitern im Zeitpunkt des Vertragsschlusses Umstände bekannt gewesen seien oder für die Anhaltspunkte vorgelegen hätten. Dies sei für den vom Kläger geltend gemachten Anspruch auf Auszahlung der Umsatzsteuerrückzahlung der Fall, weil der Anspruch bereits bei den Verhandlungen über die Vergleichsvereinbarung zwischen den Parteien thematisiert worden sei. Zudem habe das Berufungsgericht bei der Auslegung nicht berücksichtigt, dass die Parteien mit der Vergleichsvereinbarung und der Verzichtsklausel den Zweck verfolgt hätten, im Hinblick auf den geplanten Verkauf des Betriebsgeländes eine endgültige Erledigung der wechselseitigen Ansprüche der Parteien zu erreichen. Schließlich spreche - entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts - auch die systematische Stellung der Klausel im Gesamtvertrag dafür, dass die streitgegenständlichen Ansprüche von der Verzichtsklausel erfasst seien.

47 bb) Damit kann die Revision der Beklagten nicht durchdringen.

48 (1) Zwar ist bei der Auslegung von Individualvereinbarungen in erster Linie der von den Parteien gewählte Wortlaut und der dem Wortlaut zu entnehmende objektiv erklärte Parteiwille zu berücksichtigen (vgl. BGHZ 150, 32 = NJW 2002, 3248, 3249 mwN). Zu den anerkannten Grundsätzen für die Auslegung einer Individualvereinbarung gehört aber auch, dass zwar der Wortlaut einer Individualvereinbarung den Ausgangspunkt der Auslegung bildet, der übereinstimmende Parteiwille dem Wortlaut und jeder anderen Interpretation jedoch vorgeht (Senatsbeschluss vom 30. April 2014 - XII ZR 124/12 - juris Rn. 17). Der Tatrichter hat daher bei seiner Willensforschung auch den mit der Absprache verfolgten Zweck und die Interessenlage der Parteien zu berücksichtigen (Senatsurteil vom 7. September 2011 - XII ZR 114/10 - GuT 2012, 268 Rn. 17). Wegen des sich aus den §§ 133, 157 BGB ergebenden Verbots einer sich ausschließlich am Wortlaut orientierenden Interpretation darf der Richter schließlich einer Erklärung sogar eine Deutung geben, die von ihrem nach dem allgemeinen Sprachgebrauch eindeutigen Wortsinn abweicht, wenn Begleitumstände vorliegen, aus denen geschlossen werden kann, dass der Erklärende mit seinen Worten einen anderen Sinn verbunden hat, als es dem allgemeinen Sprachgebrauch entspricht (BGHZ 150, 32 = NJW 2002, 3248, 3250).

49 (2) Nach diesen Maßgaben bestehen gegen das Auslegungsergebnis des Berufungsgerichts, wonach der in Ziffer 7.2 Satz 2 der Vergleichsvereinbarung enthaltene Verzicht die streitgegenständlichen Ansprüche des Klägers nicht erfasst, keine rechtlichen Bedenken.

50 Es kann in diesem Zusammenhang dahingestellt bleiben, ob der Wortlaut der Regelung in Ziffer 7.2 Satz 2 der Vergleichsvereinbarung tatsächlich so ein-

deutig ist, wie die Revision der Beklagten annimmt. Auch ein klarer und eindeutiger Wortlaut einer Erklärung bildet keine Grenze für die Auslegung anhand der Gesamtumstände. Die Revision der Beklagten verkennt insoweit, dass sich die Feststellung, ob eine Erklärung eindeutig ist oder nicht, erst durch eine alle Umstände berücksichtigende Auslegung treffen lässt (Senatsurteil vom 19. Dezember 2001 - XII ZR 281/99 - NJW 2002, 1260, 1261 mwN). Daher ist es aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden, dass das Berufungsgericht bei der Auslegung die Regelungssystematik der Vergleichsvereinbarung berücksichtigt hat. Die damit verbundene Annahme des Berufungsgerichts, die Parteien hätten in Ziffer 13 der Vergleichsvereinbarung eine ausdrückliche Regelung für Ansprüche getroffen, die sich aus dem Nichtbestehen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft ergeben, weshalb sich der in Ziffer 7.2 Satz 2 der Vergleichsvereinbarung enthaltene Verzicht nicht auf den vom Kläger geltend gemachten Anspruch auf Auszahlung der von der Beklagten vereinnahmten Umsatzsteuer-rückerstattung beziehe, ist eine vertretbare Schlussfolgerung, die sich im Rahmen der tatrichterlichen Verantwortung bewegt.

51 Entgegen der Auffassung der Revision der Beklagten konnte das Berufungsgericht bei seinen Erwägungen zur Auslegung der Verzichtsvereinbarung auch berücksichtigen, dass an die Auslegung einer Willenserklärung, die zum Verlust einer Rechtsposition führt, strenge Anforderungen zu stellen sind und in der Regel eine insoweit eindeutige Willenserklärung erforderlich ist, weil ein Rechtsverzicht niemals zu vermuten ist. Das Berufungsgericht hat insoweit eine anerkannte Auslegungsregel angewendet (vgl. BGH Urteile vom 20. Dezember 1983 - VI ZR 19/82 - NJW 1984, 1346, 1347; vom 16. November 1993 - XI ZR 70/93 - NJW 1994, 379, 380 und vom 22. Juni 1995 - VII ZR 118/94 - WM 1995, 1677, 1678 f.) und mit der Annahme, dass ein Verzicht auf mögliche Ansprüche aus der den Parteien bei Abschluss der Vergleichsvereinbarung bereits bekannten Problematik der Nichtanerkennung der jahrelang praktizierten

umsatzsteuerrechtlichen Organschaft einer ausdrücklichen Regelung bedurft hätte, eine vertretbare und aus Rechtsgründen nicht zu beanstandende Schlussfolgerung gezogen.

52 c) Soweit die Revision der Beklagten schließlich meint, das Berufungsgericht habe seine Auslegung nicht auf den Gesichtspunkt stützen dürfen, dass der den Parteien bei Vergleichsabschluss jedenfalls als möglich bekannte Klageanspruch seinem Volumen nach das Gesamtvolumen der Vergleichsvereinbarung um ein Mehrfaches übersteige, ergibt sich hieraus ebenfalls kein revisionsrechtlich relevanter Auslegungsfehler. Bei dieser Erwägung des Berufungsgerichts handelt es sich ersichtlich um die bloße Berücksichtigung eines Begleitumstands, der für das vom Berufungsgericht gefundene Auslegungsergebnis nicht tragend ist.

53 3. Die vom Berufungsgericht vorgenommene Auslegung der Abgeltungsklausel in Ziffer 13 der Vergleichsvereinbarung ist ebenfalls aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden.

54 a) Das Berufungsgericht hat unter Berücksichtigung der bereits dargelegten anerkannten Auslegungsregeln umfassend und sorgfältig die von den Parteien in Ziffer 13 der Vergleichsvereinbarung gewählte Regelungssystematik analysiert und ist dabei zu dem - von der Revision der Beklagten auch hingenommenen - Auslegungsergebnis gekommen, dass sich die Regelung in Ziffer 13.2.4 der Vergleichsvereinbarung nur auf mögliche Ansprüche wegen der bereits von der Beklagten und dem Veranlagungs-Finanzamt zur Insolvenztabelle angemeldeten Umsatzsteuer für die Monate März bis Juni 2009 erstreckt. Anders als das Berufungsgericht möchte die Revision der Beklagten hieraus aber den Schluss ziehen, dass die streitgegenständlichen Ansprüche des Klägers von der in Ziffer 13.1 der Vergleichsvereinbarung enthaltenen all-

gemeinen Abgeltungsklausel erfasst werden. Sie rügt auch insoweit, dass das Berufungsgericht bei der Auslegung den eindeutigen Wortlaut der Abgeltungsklausel nicht ausreichend berücksichtigt habe und unzutreffend davon ausgegangen sei, dass sich die Abgeltungsklausel nur auf die in der Präambel erwähnten Ansprüche, mithin nur auf die Ansprüche wegen der Umsatzsteuerforderungen für den Zeitraum März bis Juni 2009, erstrecken sollte.

55 b) Auch diesen Angriffen halten die Auslegungserwägungen des Berufungsgerichts stand.

56 Zwar könnte der Wortlaut der Regelung in Ziffer 13.1 der Vergleichsvereinbarung auch die vom Kläger geltend gemachten Ansprüche erfassen, womit diese auch abgegolten sein könnten. Das Berufungsgericht hat jedoch bei seinen Auslegungserwägungen zu Recht auch die weiteren in der Vereinbarung enthaltenen Regelungen in den Blick genommen. Vor dem Hintergrund, dass nach den vom Berufungsgericht getroffenen Feststellungen zum Zeitpunkt des Abschlusses der Vergleichsvereinbarung nur die Umsatzsteuer für den Zeitraum März bis Juni 2009 vom Finanzamt neu festgesetzt und es deshalb keineswegs sicher war, ob auf die Vertragsparteien wegen der Nichtanerkennung der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft auch für vorangehende Zeiträume weitere Umsatzsteuerforderungen zukommen, ist das vom Berufungsgericht gefundene Auslegungsergebnis nicht zu beanstanden. Den Parteien war bekannt, dass aufgrund der Änderung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs die über viele Jahre praktizierte umsatzsteuerrechtliche Organschaft von den Finanzbehörden zwischenzeitlich nicht mehr anerkannt wird. Sie mussten daher damit rechnen, dass für die nicht verjährten Festsetzungszeiträume vor 2009 geänderte Umsatzsteuerbescheide erlassen werden, die zu Umsatzsteuernachforderungen und -rückzahlungen führen konnten. Nach den Feststellungen des Berufungsgerichts ist diese Problematik bei den vor Abschluss der Vergleichs-

vereinbarung geführten Gesprächen thematisiert worden, wobei den Parteien auch die ungefähre Größenordnung möglicher Ansprüche bekannt war. Unter diesen Umständen hätte es - wie vom Berufungsgericht angenommen - nahegelegen, entsprechende Zahlungsansprüche des Klägers gegen die Beklagte ausdrücklich in die Abgeltungsklausel aufzunehmen. Letztlich haben die Parteien sich jedoch darauf beschränkt, in Ziffer 13.2.4 der Vergleichsvereinbarung nur insoweit Regelungen im Zusammenhang mit der Nichtanerkennung der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft zu treffen, als zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses bereits geänderte Steuerbescheide vorlagen und über die damit zusammenhängenden Auswirkungen auf die Rechtsbeziehungen der beteiligten Gesellschaften und Gesellschafter Klarheit herrschte.

57 Schließlich hat das Berufungsgericht bei der Auslegung auch den von den Parteien verfolgten Zweck, sich möglichst endgültig zu trennen und alle zwischen ihnen noch offenen Fragen zu regeln, berücksichtigt.

58 c) Die Angriffe der Revision der Beklagten zu den Ausführungen des Berufungsgerichts, denen zufolge die erstinstanzliche Beweisaufnahme sogar die "positive Feststellung" rechtfertige, dass hinsichtlich der betroffenen Ansprüche "gerade keine Einigung" der Parteien des Vergleichsvertrages vorliege, können ebenfalls keinen Erfolg haben. Das Berufungsurteil wird bereits durch die rechtlich nicht zu beanstandenden Überlegungen zur Vertragsauslegung und zur erstinstanzlichen - von der Revision nicht angegriffenen - Beweisaufnahme getragen. Die von der Revision beanstandeten Ausführungen sind ersichtlich vom Berufungsgericht angestellte Hilfserwägungen, die das Auslegungsergebnis nur zusätzlich stützen sollen.

59 d) Gleiches gilt für die von der Revision der Beklagten angegriffenen Überlegungen des Berufungsgerichts zur Insolvenzzweckwidrigkeit eines Ver-

zichts des Klägers auf die Klageforderung. Auch insoweit handelt es sich lediglich um alternative Erwägungen ("unabhängig davon") im Berufungsurteil, auf die es nicht gestützt ist, da dieses bereits durch die Überlegungen zur Vertragsauslegung getragen wird.

60 II. Revision des Klägers

61 Der Kläger wendet sich mit der Revision zu Recht gegen die Auffassung des Berufungsgerichts, im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung ergebe sich aus § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags ein Ausgleichsanspruch der Beklagten wegen der Haftung ihrer Gesellschafter für die Umsatzsteuerschuld der Betriebsgesellschaft nach § 74 AO, mit dem sie gegen den Anspruch des Klägers auf Auszahlung der Umsatzsteuerrückerstattungen nebst Zinsen aufrechnen könne, und gegen den damit verbundenen Erlass eines Vorbehaltsurteils.

62 1. Das Berufungsgericht hat zu Unrecht ein Vorbehaltsurteil gemäß § 302 ZPO erlassen, weil der Beklagten ein aufrechenbarer Gegenanspruch nicht zusteht.

63 Voraussetzung für den Erlass eines Vorbehaltsurteils ist neben der Entscheidungsreife der Klageforderung das Bestehen einer aufrechenbaren Gegenforderung, über die im Zeitpunkt des Urteilserlasses noch nicht entschieden werden kann. Steht fest, dass die Aufrechnung unzulässig ist oder die zur Aufrechnung gestellte Gegenforderung nicht besteht, kann das Gericht auch über die Gegenforderung entscheiden. Ein Vorbehaltsurteil darf dann nicht ergehen (vgl. MünchKommZPO/Musielak 4. Aufl. § 302 Rn. 4; Zöller/Vollkommer ZPO 30. Aufl. § 302 Rn. 4).

64 2. So liegen die Dinge hier. Der Beklagten steht gegen den Kläger kein aufrechenbarer Gegenanspruch zu. Denn die Annahme des Berufungsgerichts,

aus § 3 Buchst. a) des Pachtvertrages ergebe sich im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung ein Anspruch der Beklagten gegen den Kläger auf Zahlung des Betrages, in dessen Höhe die Gesellschafter der Beklagten durch Haftungsbescheide nach § 74 AO in Anspruch genommen werden, ist nicht frei von Rechtsfehlern.

65 a) Zwar unterliegt die Auslegung des Berufungsgerichts auch insoweit nur einer eingeschränkten revisionsrechtlichen Überprüfung (vgl. dazu Senatsurteile vom 11. Januar 2012 - XII ZR 40/10 - NJW 2012, 844 Rn. 23 und vom 21. Januar 2009 - XII ZR 79/07 - NJW-RR 2009, 593 Rn. 18; BGHZ 194, 301 = NJW 2012, 3505 Rn. 14 mwN). Die Annahme des Berufungsgerichts, die Regelung in § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags zum Pachtzins weise im Hinblick auf die Haftung der Gesellschafter der Beklagten für die nach § 74 AO vom Finanzamt geltend gemachten Umsatzsteuerforderungen der Betriebsgesellschaft eine ausfüllungsbedürftige Regelungslücke auf, die im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung zu schließen sei, begegnet jedoch durchgreifenden rechtlichen Bedenken. Denn es hat wesentlichen Auslegungstoff nicht ausreichend berücksichtigt und die Voraussetzungen für eine ergänzende Vertragsauslegung verkannt. Insoweit unterliegt das Urteil der revisionsgerichtlichen Kontrolle (vgl. Senatsurteil vom 27. Januar 2010 - XII ZR 148/07 - NJW-RR 2010, 1508 Rn. 30).

66 b) Das Berufungsgericht ist bei seinen Auslegungserwägungen bereits von der unzutreffenden Annahme ausgegangen, dass sich die Haftung der vom Finanzamt in Anspruch genommenen Gesellschafter nur auf die der Betriebsgesellschaft zur Verfügung gestellten Grundstücke und Betriebsanlagen, die im Eigentum der Beklagten stehen, beschränkt und daher diese faktisch Schuldnerin der mit den Haftungsbescheiden geltend gemachten Steuerforderungen sei. Insoweit hat das Berufungsgericht die sich aus § 74 AO ergebenden Rechtsfol-

gen nicht in vollem Umfang erkannt und damit wesentlichen Auslegungstoff unberücksichtigt gelassen.

67 aa) Nach § 74 Abs. 1 Satz 1 AO haftet der Eigentümer von Gegenständen, die einem Unternehmen dienen, aber nicht dem Unternehmer, sondern einer an dem Unternehmen wesentlich beteiligten Person gehören, mit diesen Gegenständen für diejenigen Steuern des Unternehmens, bei denen sich die Steuerpflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründet. Diese Regelung soll die Durchsetzung von Steueransprüchen im Wege der Vollstreckung für den Fall sichern, dass das Unternehmen (auch) mit Gegenständen betrieben wird, die im Eigentum eines Dritten stehen (vgl. Klein/Rüsken AO 12. Aufl. § 74 Rn. 1). Die nach § 74 AO in Anspruch genommenen Gesellschafter haften grundsätzlich persönlich, dabei aber gegenständlich beschränkt, weil nach § 74 Abs. 1 Satz 1 AO der Eigentümer nur "mit" den Gegenständen haftet, die er dem Unternehmen überlassen hat (dazu Pahlke/Koenig/Intemann Abgabenordnung 2. Aufl. § 74 Rn. 14 mwN). Die Haftung ist danach auf Zahlung eines Geldbetrags durch den Haftungsschuldner gerichtet (Pahlke/Koenig/Intemann Abgabenordnung 2. Aufl. § 74 Rn. 34) und wird durch Haftungsbescheid nach § 191 AO geltend gemacht. Die gegenständliche Haftungsbeschränkung wirkt sich nur aus, wenn die Steuerschuld, auf die sich die Haftung bezieht, im Wege der Zwangsvollstreckung durchgesetzt werden muss. Dann ist der Vollstreckungszugriff der Finanzbehörde auf die dem Unternehmen zur Betriebsführung überlassenen Gegenstände beschränkt

68 bb) Im vorliegenden Fall wirkt sich die Heranziehung der Gesellschafter der Beklagten als Haftungsschuldner nach § 74 AO also nur dann auf das Gesamthandsvermögen der Beklagten als Kommanditgesellschaft aus, wenn die in Haftung genommenen Gesellschafter auf die Haftungsbescheide keine Leistung erbringen können oder wollen. Hierzu hat das Berufungsgericht jedoch

keine Feststellungen getroffen. Der Umstand, dass einzelne Gesellschafter wegen ihrer Inanspruchnahme als Haftungsschuldner für die gegen die Betriebsgesellschaft gerichteten Umsatzsteuernachforderungen bereits Ausgleichsforderungen zur Insolvenztabelle angemeldet haben, legt zudem die Vermutung nahe, dass die Gesellschafter die Haftungsschuld persönlich begleichen würden und die Haftungsbescheide daher nicht im Vollstreckungswege durchgesetzt werden müssten. Ob sich der Erlass der Haftungsbescheide überhaupt auf das Vermögen der Beklagten auswirken wird, ist somit noch völlig ungewiss. Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts kann daher nicht angenommen werden, dass faktisch die Beklagte Schuldnerin der mit den Haftungsbescheiden geltend gemachten Steuerforderungen sei.

69 c) Zudem rügt die Revision des Klägers zu Recht, dass der Pachtvertrag auch keine planwidrige Regelungslücke aufweist, die im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung zu schließen ist.

70 aa) Voraussetzung einer ergänzenden Vertragsauslegung ist das Bestehen einer Regelungslücke, also einer planwidrigen Unvollständigkeit der Bestimmungen des Rechtsgeschäfts (BGHZ 90, 69 = NJW 1984, 1177, 1178), die nicht durch die Heranziehung von Vorschriften des dispositiven Rechts sachgerecht geschlossen werden kann (BGHZ 137, 153 = NJW 1998, 450, 451). Allein der Umstand, dass ein Vertrag für eine bestimmte Fallgestaltung keine Regelung enthält, besagt nicht, dass es sich um eine planwidrige Unvollständigkeit handelt. Von einer planwidrigen Unvollständigkeit kann nur gesprochen werden, wenn der Vertrag eine Bestimmung vermissen lässt, die erforderlich ist, um den ihm zugrunde liegenden Regelungsplan der Parteien zu verwirklichen, mithin ohne Vervollständigung des Vertrags eine angemessene, interessengerechte Lösung nicht zu erzielen wäre (Senatsurteil vom 11. Januar 2012 - XII ZR 40/10 - NJW 2012, 844 Rn. 24 mwN). Die ergänzende Vertragsausle-

gung muss sich als zwingende selbstverständliche Folge aus dem Gesamtzusammenhang des Vereinbarten ergeben, so dass ohne die vorgenommene Ergänzung das Ergebnis in offenbarem Widerspruch zu dem nach dem Inhalt des Vertrags tatsächlich Vereinbarten stehen würde. Zudem darf die ergänzende Vertragsauslegung nicht zu einer wesentlichen Erweiterung des Vertragsinhalts führen (BGHZ 40, 91 = NJW 1963, 2071, 2075).

71 bb) Auf dieser rechtlichen Grundlage begegnet die Annahme des Berufungsgerichts, § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags weise im Hinblick auf die Haftung der Gesellschafter der Beklagten für die gegen die Betriebsgesellschaft gerichteten Umsatzsteuerforderungen eine ausfüllungsbedürftige Regelungslücke auf, durchgreifenden rechtlichen Bedenken. Denn zur Verwirklichung des mit dem Abschluss des Pachtvertrags verfolgten Regelungsplans der Vertragsparteien ist es nicht erforderlich, die in § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags enthaltene Vereinbarung zum Pachtzins auf mögliche Ausgleichsforderungen der Beklagten wegen der steuerrechtlichen Haftung ihrer Gesellschafter für Umsatzsteuerschulden der Betriebsgesellschaft auszudehnen.

72 Nach den Feststellungen des Berufungsgerichts wurde der Pachtvertrag 1949 im Rahmen einer Umstrukturierung des damaligen Fahrzeugbauunternehmens abgeschlossen. Voraussetzung für die mit der Betriebsaufspaltung beabsichtigten haftungs- und steuerrechtlichen Ziele war dabei nur, dass die Besitzgesellschaft der Betriebsgesellschaft eine ihrer Funktion nach wesentliche Betriebsgrundlage zur Nutzung überlässt. Die seinerzeit beteiligten Vertragsparteien mussten daher lediglich die Nutzungsüberlassung der im Eigentum der Beklagten stehenden Grundstücke und Betriebsanlagen an die Betriebsgesellschaft vertraglich regeln. Ausreichend hierfür war ein Pachtvertrag, der die insoweit wesentlichen Regelungen, wie etwa die Bezeichnung der Pachtgegenstände, Pachtdauer und die zu zahlende Pacht, beinhaltet. Eine

darüberhinausgehende Ausgestaltung der Rechtsbeziehungen zwischen der Beklagten als Besitzgesellschaft und der Betriebsgesellschaft war für die mit der Betriebsaufspaltung verfolgten Zielen nicht erforderlich und von den Parteien nach dem übrigen Inhalt des Pachtvertrags auch nicht beabsichtigt.

73 Die in § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags enthaltene Regelung, wonach die Betriebsgesellschaft als Teil des Pachtzinses "die öffentlichen Abgaben und Steuern mit Ausnahme der seitens der Verpächter zu tragenden Einkommens- und Vermögenssteuern" zu übernehmen hat, beruhte dabei ersichtlich auf dem Umstand, dass - bis zu der entsprechenden Änderung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs - die Beklagte als Organträgerin die im Organkreis anfallende Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen hatte, die steuerbaren Umsätze jedoch im Wesentlichen bei der Betriebsgesellschaft anfielen. Mit der Verpflichtung der Betriebsgesellschaft, die von der Beklagten zu tragenden Steuern und öffentlichen Abgaben als Pacht zu zahlen, wollten die Vertragsparteien erreichen, dass letztlich die Umsatzsteuer von der Gesellschaft getragen wird, bei der die steuerrechtlich relevanten Umsätze auch verwirklicht werden.

74 Anlass, in den Pachtvertrag weitere Regelungen zu den Rechtsbeziehungen zwischen der Besitz- und der Betriebsgesellschaft aufzunehmen, insbesondere einen Ausgleichsanspruch der Beklagten für den Fall vorzusehen, dass die Gesellschafter der Beklagten als Haftungsschuldner für nicht entrichtete Steuern der Betriebsgesellschaft in Anspruch genommen werden, bestand zum Zeitpunkt des Abschlusses des Pachtvertrags nicht.

75 Eine auszufüllende Regelungslücke besteht auch deshalb nicht, weil ein angemessener und interessengerechter Ausgleich zwischen den Haftungsschuldnern und der Betriebsgesellschaft als Steuerpflichtige bereits durch das dispositive Gesetzesrecht gewährleistet wird. Nach § 44 Abs. 1 Satz 1 AO haf-

ten Personen, die nebeneinander dieselbe Leistung aus dem Steuerschuldverhältnis schulden oder für sie haften, als Gesamtschuldner. Diese Vorschrift gilt nicht nur zwischen mehreren Steuerschuldern oder einer Mehrzahl von Haftenden, sondern auch dann, wenn die Finanzbehörde den einen als Steuerschuldner, den anderen dagegen als Haftungsschuldner in Anspruch nehmen kann (BGHZ 120, 50 = NJW 1993, 585, 586 mwN). Der Ausgleich zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Haftungsschuldner bestimmt sich daher gemäß § 426 Abs. 1 BGB. Nach dieser Vorschrift haften Gesamtschuldner im Verhältnis zueinander zu gleichen Anteilen, sofern nichts anderes bestimmt ist. Etwas anderes iSv § 426 Abs. 1 BGB ist auch dann bestimmt, wenn sich eine abweichende Regelung des Innenverhältnisses aus der Natur der Sache ergibt (BGHZ 120, 50 = NJW 1993, 585, 586).

76 Aus dem Zweck einer Betriebsaufspaltung und im vorliegenden Fall zusätzlich auch aus der in § 3 Buchst. a) des Pachtvertrags getroffenen Regelung zum Pachtzins lässt sich die Absicht der Vertragsparteien entnehmen, dass die innerhalb des Organkreises anfallenden Steuern im Innenverhältnis allein von der Gesellschaft getragen werden sollen, die ohne die Organschaft steuerpflichtig wäre. Daraus ergibt sich im vorliegenden Fall, dass die durch die Tätigkeit der Betriebsgesellschaft angefallene Umsatzsteuer im Innenverhältnis von dieser allein zu tragen wäre. Folglich hätten die Gesellschafter der Beklagten, soweit sie als Haftungsschuldner Umsatzsteuerschulden der Betriebsgesellschaft

bezahlen, gegen den Kläger einen entsprechenden Regressanspruch nach § 426 Abs. 1 BGB. Ein Bedürfnis, im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung einen zusätzlichen Ausgleichsanspruch der Beklagten anzunehmen, besteht daher nicht.

| | | |
|-------|---------------|---------|
| Dose | Weber-Monecke | Günter |
| Botur | | Guhling |

Vorinstanzen:

LG Osnabrück, Entscheidung vom 26.10.2011 - 1 O 3113/10 -

OLG Oldenburg, Entscheidung vom 07.08.2012 - 12 U 129/11 -