

Betriebs Berater

15/16 | 2017

Recht | Wirtschaft | Steuern

10.4.2017 | 72. Jg.
Seiten 833–896

DIE ERSTE SEITE

Prof. Dr. Jens Koch

Die Neufassung der Aktionärsrechte-Richtlinie – alles halb so schlimm?

WIRTSCHAFTSRECHT

Dr. Mario Hüther, RA, und **Dr. Max Danzmann**, RA

Der Einfluss des Internet of Things und der Industrie 4.0 auf Kreditfinanzierungen

Teil 1 – Atmende Finanzierungsverträge und Agency 4.0 | 834

Dr. Carlo Piltz, RA, und **Philipp Reusch**, RA

Internet der Dinge: Datenschutzrechtliche Anforderungen bei der Produktbeobachtung | 841

Dr. Christopher Iliou, RA

Industrie 4.0: Contract Splitting und werkvertraglicher Erfolg – ist beides möglich? | 847

STEUERRECHT

Christiane Dürr

Die Abschaffung der Abgeltungsteuer – und was kommt dann? | 854

Klaus D. Hahne, StB, und **Christian Völker**

Anwendungsfragen des § 36a EStG bei Investmentfonds nach geltendem und künftigem Recht | 858

BILANZRECHT UND BETRIEBSWIRTSCHAFT

Prof. Dr. Wolf-Dieter Hoffmann †, WP/StB, **Dr. Norbert Lüdenbach**, WP/StB, und

Dr. Jens Freiberg, WP

Wirtschaftliches Eigentum und Ertragsrealisierung bei Sale-and-lease-back im

Drei-Stufen-Modell des BFH | 874

ARBEITSRECHT

Dr. Erwin Salamon, RA/FAArb, und **Nicolas Wessels**, RA

Variable Vergütung aufgrund einseitiger Leistungsbestimmung in der Praxis | 885

Dr. Christopher Illiou, RA

Industrie 4.0: Contract Splitting und werkvertraglicher Erfolg – ist beides möglich?

Die vertragliche Abwicklung zunehmend komplexer Projekte im Rahmen von Industrie 4.0 stellt die Parteien vor neue Herausforderungen. Häufig folgt dabei die Vertragsgestaltung steuerlichen Notwendigkeiten. Daraus ergibt sich mitunter die Anforderung, einen an sich einheitlichen (Werk-)Vertrag auf zwei Verträge aufzuspalten (*Contract Split*). Die Interessenlage der Parteien, insbesondere die des Kunden, wird jedoch weiterhin darauf gerichtet sein, dass der „Hauptlieferant“ für den Gesamterfolg des Projektes einzustehen hat. Dies ist nach der bewusst gewählten vertraglichen Aufspaltung aber an sich nicht mehr der Fall. Der Beitrag, der sich vor allem an die im Maschinen- und Anlagenbau tätigen Juristen wendet, geht der Frage nach, ob und ggf. wie diese Problematik zu lösen ist.

I. Einleitung

Das Thema Industrie 4.0 ist derzeit in aller Munde. Die Ziffer vier steht dabei für die angenommene vierte industrielle Revolution aufgrund der digitalen Vernetzung der Produktionsabläufe.¹ Von Design und Entwicklung über die Produktion bis zu Vertrieb und Kundendienst sollen sich die Prozesse der industriellen Fertigung künftig über das Internet verbinden. Die Produktionsteile werden zu diesem Zweck mit Sensoren und Chips ausgestattet. Die Überwachung, Organisation und Optimierung des Prozesses erfolgt durch die Maschinen und Bauteile selbst. Die Betriebsmittel konfigurieren sich damit ad hoc zu leistungsfähigen Wertschöpfungsnetzwerken über Unternehmensgrenzen hinweg.² Regelmäßig werden dazu Minirechner in diese Maschinen und Bauteile integriert, über die aktuelle Informationen in Echtzeit gesendet und empfangen werden.

Die Folge davon sind zunehmend aufwendiger konstruierte Maschinen und Fertigungsmittel, die letztlich aus einem Zusammenspiel von Hard- und darauf abgestimmter Software bestehen. In Zusammenhang mit dem Angebot solch komplexer Leistungen stehen allerdings auch immer komplexer werdende vertragliche Strukturen. Regelmäßig werden die Leistungen im Rahmen von Industrie 4.0 nämlich aufgrund im Detail ausgehandelter Werk- bzw. Werklieferverträge erbracht. Darüber hinaus sind häufig transnationale Problemstellungen zu beachten, wenn die Leistungserbringung Bezug zu verschiedenen Rechtsordnungen aufweist.

II. Problemstellung

Werden vielschichtige Leistungen im Rahmen von Werkverträgen zumindest teilweise grenzüberschreitend erbracht, stellt sich die Problematik der Begründung einer Betriebsstätte, wenn die Leistungserbringung im Ausführungsland einen gewissen Zeitraum, regelmäßig sechs Monate, überschreitet. In Deutschland etwa ist gemäß § 12 S. 2 Nr. 8 AO eine mehr als sechs Monate dauernde Bauausführung oder Mon-

tage stets Betriebsstätte, auch wenn es an einer festen Geschäftseinrichtung oder Anlage mangelt.³ Da die schlussendliche Dauer der Maßnahmen vor Ort aufgrund der Komplexität der Projekte oft nur schwer vorherzusehen und sicher zu bestimmen ist, wird häufig der Weg des sog. Contract Split gewählt, um diese Betriebsstättenproblematik zu umgehen.

Im Zuge dessen werden bei Vertragsbeziehungen zwischen deutschen Unternehmen regelmäßig die (Hardware-)Komponenten von der deutschen Muttergesellschaft des Kunden bei der deutschen Muttergesellschaft des Lieferanten im Wege eines Kaufvertrags gekauft. Zusätzlich schließt die in dem betreffenden Leistungsstaat ansässige Tochtergesellschaft des Kunden mit der entsprechenden Tochtergesellschaft des Lieferanten einen Dienstvertrag vor Ort, durch den die zugehörigen Dienstleistungen fixiert und auf dessen Grundlage sie erbracht werden. Rechtstechnisch handelt es sich also um zwei verschiedene Verträge – regelmäßig einen Kauf- und einen Dienstvertrag – zwischen verschiedenen Vertragspartnern. Beide Verträge können – was bei deutschen Muttergesellschaften nicht selten geschieht – durchaus dem deutschen Recht unterstellt werden.

Gleichwohl soll nach der Intention der Parteien vom Lieferanten eine zusammengehörige Leistung geschuldet werden. Aus Sicht des deutschen Kunden (dessen deutscher Muttergesellschaft) soll der deutsche Lieferant (die deutsche Muttergesellschaft des Lieferanten) letztlich wie selbstverständlich für den Erfolg im Sinne eines Werkvertrags eintreten. Das dürfte zumindest in aller Regel die Erwartungshaltung des Kunden sein. Streng genommen hat der Kunde vertraglich hingegen keinen Anspruch auf Herbeiführung eines Erfolges, sondern er kann entweder die gekauften Gegenstände als mangelhaft rügen oder durch seine Tochtergesellschaft die im Ausland erbrachte Dienstleistung beanstanden. Häufig genug wird sich jedoch nicht exakt bestimmen lassen, ob das Nichtfunktionieren z.B. einer Anlage auf Mängel der gekauften Hardware-Komponenten oder Mängel in den Dienstleistungen zurückzuführen ist. Insbesondere dem Kunden, der letztlich auf eine einheitliche Leistungserbringung vertraut, wird dies kaum möglich sein. Vor diesem Hintergrund stellen sich folgende Fragen: Wie wirkt sich das Contract Splitting auf die Gewährleistungsrechte des Kunden aus? Kann die sachverhaltliche Ausgangslage der Vertragsgestaltung möglicherweise dazu führen, dass dem Kunden trotz der formal nicht gegebenen Vertragslage Ansprüche auf die Herbeiführung des Erfolges (also des Funktionierens der Gesamtanlage) zustehen?

1 Stuttgarter Zeitung vom 20.4.2016, 11; FAZ vom 14.12.2016, 19; macher + gestalter 01-2016, 16 ff.

2 Gausemeier/Echterfeld/Amshoff, in: Lindemann, Hdb Rechnungslegung, 2016, 11 f.

3 Koenig, in: Koenig, AO, 3. Aufl. 2014, § 12, Rn. 31.

III. Mögliche Rechtsfolgen

1. Scheingeschäft

Durch den Abschluss zweier getrennter Verträge, während eigentlich ein einheitlicher Werkvertrag gewollt ist, könnte das Vorliegen eines verdeckten Geschäftes gemäß § 117 Abs. 2 BGB angenommen werden. Ein Scheingeschäft liegt aber jedenfalls nicht vor, wenn der von den Parteien erstrebte (steuerliche) Rechtserfolg gerade die Gültigkeit des Rechtsgeschäfts voraussetzt.⁴ Genau so liegt es hier. Denn eine bestimmte vertragliche Regelung kann nicht gleichzeitig als steuerrechtlich gewollt und zivilrechtlich nicht gewollt angesehen werden.⁵ Die Parteien wollen gerade die Trennung des Geschäfts in zwei separate Rechtsgeschäfte, um möglichen negativen steuerlichen Folgen auf Dauer zu entgehen. Eine solche dauerhafte Vermeidung negativer steuerlicher Folgen wäre nicht gegeben, wenn letztlich doch ein Werkvertrag vereinbart wäre. Damit scheidet die Annahme eines Scheingeschäftes aus.

2. Ergänzende Vertragsauslegung

Eine weitere Möglichkeit zur Herbeiführung des vertraglichen Einstehenmüssens für den Gesamterfolg könnte sich durch ergänzende Vertragsauslegung der beiden geschlossenen Verträge ergeben. Danach wären die beiden Verträge so auszulegen, als ob sie quasi durch eine Klammer verknüpft seien, durch die der „Lieferant“ zur Herbeiführung des vertraglichen Erfolges verpflichtet wäre.

Für die Vornahme einer ergänzenden Vertragsauslegung wäre allerdings eine planwidrige Regelungslücke notwendig.⁶ Eine solche ist in Fällen der vorliegenden Konstellation aber gerade nicht gegeben, da die Parteien die vertragliche Struktur ganz bewusst gewählt haben. Die Trennung der Verträge entspricht gerade dem Plan der Parteien, eine Betriebsstätte zu vermeiden. Damit kommt auch keine ergänzende Vertragsauslegung in Betracht.

3. Verbundene Geschäfte

Überdies könnten die Verträge als sogenannte verbundene Geschäfte angesehen werden. Diese sind in den §§ 358, 359 BGB gesetzlich definiert. Darunter fallen Verträge eines Verbrauchers für den Bezug von Waren oder anderen Leistungen sowie die zugehörigen Finanzierungsverträge. § 359 BGB statuiert einen Einwendungsdurchgriff für Einwendungen aus dem finanzierten Geschäft gegenüber dem finanzierenden Geschäft. Nach allgemeiner Ansicht sind diese Normen jedoch nicht analog anwendbar.⁷

Es ist umstritten, ob der Rechtsgedanke der verbundenen Geschäfte einen über die genannten Normen der §§ 358, 359 BGB hinausgehenden Anwendungsbereich eröffnet.⁸ Ein solcher wird vielfach unter dem Begriff des „allgemeinen Einwendungsdurchgriffs“ gemäß § 242 BGB diskutiert.⁹ Die Voraussetzungen und Rechtsfolgen hiervon sind nicht eindeutig umrissen. Angelehnt an die Normen der §§ 358, 359 BGB dürfte jedoch auch der allgemeine Einwendungsdurchgriff den Berechtigten allenfalls zur Leistungsverweigerung im Rahmen einer Einrede ermächtigen.¹⁰ Einen Anspruch auf Herbeiführung des werkvertraglichen Erfolges wird man daraus schwerlich herleiten können.

Zudem ergeben sich Überschneidungen zum Anwendungsbereich und den Rechtsfolgen einer unteilbaren Leistung.¹¹ Vor diesem Hintergrund soll der „allgemeine Einwendungsdurchgriff“ nicht weiter als eigenständige Lösungsmöglichkeit verfolgt werden. Die maßgeblichen Erwägungen werden vielmehr im Rahmen der nachfolgenden Ziffer III. 5. dargestellt.

4. Wegfall der Geschäftsgrundlage

Ferner könnte an einen Wegfall der Geschäftsgrundlage gemäß § 313 BGB gedacht werden. Eine solche Annahme könnte beispielsweise dazu führen, dass bei einem Rücktritt von einem der Verträge dem anderen Vertrag mit Zugang der Rücktrittserklärung die Geschäftsgrundlage entzogen wird.¹² Vorrangige Rechtsfolge wäre gemäß § 313 Abs. 3 BGB die Anpassung des Vertrags. Dies dürfte jedoch nicht dahin gehend möglich sein, dass beide Verträge zu einem die gesamte Leistung umfassenden Werkvertrag werden. Denn die steuerliche Anerkennung setzt gerade zwei getrennte Verträge voraus. Daher bliebe wohl selbst bei Annahme einer solchen Lösung maximal der Rücktritt von beiden Verträgen bzw. die Rückabwicklung des „zweiten Vertrags“ nach Bereicherungsrecht als subsidiäre Lösung übrig. Ein Anspruch auf Herbeiführung des werkvertraglichen Erfolges besteht hingegen nicht.

5. Unteilbare Gesamtleistung

Die Gesamtleistung könnte nach dem Willen der Parteien als unteilbar bzw. als wirtschaftliche Einheit anzusehen sein (vgl. § 139 BGB). Dafür kommt es entscheidend darauf an, ob nach den Vorstellungen und dem Willen der Vertragsschließenden die Vereinbarungen nicht für sich allein gelten, sondern gemeinsam miteinander „stehen und fallen“, somit kraft ihrer rechtlichen und nicht nur wirtschaftlichen Verbindung Teile eines Gesamtgeschäfts bilden sollten.¹³

Ein solches Gesamtgeschäft wird gerade nicht dadurch ausgeschlossen, dass an mehreren Rechtsgeschäften nicht durchweg dieselben Personen teilgenommen haben.¹⁴ Zu berücksichtigen ist hingegen insbesondere, ob es dem Erwerber erkennbar auf eine einheitliche Lieferung und Leistung ankam, weil er nur auf diese Weise eine „Gesamtlösung“ seiner Probleme erwarten konnte.¹⁵ Dem Erwerber kann es insbesondere dann auf eine solche „Gesamtlösung“ ankommen, wenn Teile des Leistungspakets von anderen Lieferanten nur zu erheblich höheren Preisen oder nur mit unzumutbaren Lieferzeiten zu erhalten sind.¹⁶

Es ist daher fraglich, ob das „Nichtschulden eines Erfolges“ dem Parteiwillen, insbesondere dem Willen des Kunden, entspräche. Denn

4 Singer, in: Staudinger, BGB, 9. Aufl. 2016, Bd. 1, 3. Aufl. 2012, § 117, Rn. 10 u. Rn. 13.
 5 BGH, 5.7.1993 – II ZR 114/92, BB 1993, 1751, NJW 1993, 2609, 2610; Hefermehl, in: Soergel, BGB, Bd. 2, 13. Aufl. 1999, § 117, Rn. 5.
 6 Wolf, in: Soergel, BGB, Bd. 2, 13. Aufl. 1999, § 157, Rn. 123; Wendtland, in: Bamberger/Roth, BGB, Bd. 1, 3. Aufl. 2012, § 157, Rn. 35.
 7 Habersack, in: MünchKommBGB, 7. Aufl. 2016, § 358, Rn. 18 und § 359, Rn. 19 f.; Stoffels, in: Staudinger, BGB, 2004, Leasing, Rn. 271; a. A. Finkenauer/Brand, JZ 2013, 273, 277 f. für § 359 BGB, keine Analogie jedoch auch danach für § 358 BGB.
 8 Dagegen Habersack, in: MünchKommBGB, 7. Aufl. 2016, § 359, Rn. 19 f.
 9 BGH, 13.11.1980 – III ZR 96/79, WM 1980, 1446, 1447; BGH, 19.5.2000 – V ZR 322/98, NJW 2000, 3065, 3066; OLG Hamm, 21.11.1996 – 5 U 54/96, WM 1998, 1230, 1233; OLG Hamm, 12.1.1998 – 31 U 168/97, WM 1999, 1056, 1057; Stoffels, in: Staudinger, BGB, 2004, Leasing, Rn. 271.
 10 So wohl auch Stoffels, in: Staudinger, BGB, 2004, Leasing, Rn. 271.
 11 Auch das OLG Hamm spricht in OLG Hamm, 21.11.1996 – 5 U 54/96, WM 1998, 1230, 1233 im Rahmen derselben rechtlichen Würdigung vom „Einwendungsdurchgriff gemäß § 242 BGB“ und von der „Aufspaltung eines ... einheitlichen Geschäfts in zwei rechtlich selbständige Verträge“. Ebenso in OLG Hamm, 12.1.1998 – 31 U 168/97, WM 1999, 1056, 1057.
 12 So für das Leasing BGH, 27.2.1985 – VIII ZR 328/83, BB 1985, 826, NJW 1985, 1535; Heintzmann, in: Soergel, BGB, Bd. 8, 13. Aufl. 2007, Vor § 535, Rn. 73; Ehler, in: Bamberger/Roth, BGB, Bd. 1, 3. Aufl. 2012, § 535, Rn. 71.
 13 BGH, 30.4.1976 – V ZR 143/7, NJW 1976, 1931, 1932; BGH, 7.3.1990 – VIII ZR 56/89, BB 1991, 11, NJW 1990, 3011, 3012; Wendtland, in: Bamberger/Roth, BGB, Bd. 1, 3. Aufl. 2012, § 139, Rn. 1; Faust, in: NK-BGB, Bd. 1, 3. Aufl. 2016, § 139, Rn. 11.
 14 BGH, 30.4.1976 – V ZR 143/7, NJW 1976, 1931, 1932; Wendtland, in: Bamberger/Roth, BGB, Bd. 1, 3. Aufl. 2012, § 139, Rn. 1; Faust, in: NK-BGB, Bd. 1, 3. Aufl. 2016, § 139, Rn. 13.
 15 BGH, 7.3.1990 – VIII ZR 56/89, BB 1991, 11, NJW 1990, 3011, 3012.
 16 BGH, 7.3.1990 – VIII ZR 56/89, BB 1991, 11, NJW 1990, 3011, 3013.

der Kunde will letztlich eine erfolgsbezogene Leistung, für welche der Lieferant – aus Sicht des Kunden – vollumfänglich einzustehen hat. Tritt der Erfolg nicht ein, wird der Kunde auch die Hardware – unterstellt die einzelnen Komponenten sind für sich fehlerfrei – nicht behalten wollen. Er wird vielmehr die komplette Leistung (also den Erfolg) von einem Dritten beziehen wollen. Zumal ein solcher Dritter regelmäßig mit den Hardware-Komponenten des Lieferanten nicht arbeiten kann oder will. Dieses Ansinnen wird dem Lieferanten bekannt sein, so dass dieser wirkliche Wille des Kunden gemäß § 133 BGB für die Auslegung seiner Willenserklärung maßgeblich ist.¹⁷ Damit könnte in der hier in Rede stehenden Konstellation durchaus von einem einheitlichen Rechtsgeschäft ausgegangen werden.

Liegt ein einheitliches Rechtsgeschäft vor, dann kann etwa das Rücktrittsrecht hinsichtlich der verbundenen Rechtsgeschäfte grundsätzlich nur einheitlich ausgeübt werden.¹⁸ Die Geschäfte sind somit gemeinsam rückabzuwickeln. Überdies kann die Annahme eines einheitlichen Rechtsgeschäfts zu Einwendungen führen, die im Rahmen des einen Rechtsgeschäfts entstehen und auch im Rahmen des anderen Rechtsgeschäfts ausgeübt werden können. Unklar bleibt allerdings, ob eine solche Wertung auch dazu führen kann, dass ein werkvertraglicher Erfolg geschuldet ist. Eine solch weitreichende Folgerung wurde nämlich bislang – soweit ersichtlich – noch nicht gezogen.

Eine solche Folgerung wäre zudem mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden. Denn Erfolg ist nicht gleich Erfolg. Es dürfte kaum möglich sein, durch Auslegung rechtssicher zu ermitteln, welcher exakte Erfolg geschuldet sein sollte. Das ist selbst im Rahmen eines ausverhandelten Werkvertrags bei technisch ausgefeilten Lösungen nicht immer einfach zu definieren und häufig werden sog. Leistungsschnittstellenvereinbarungen getroffen, um den geschuldeten Erfolg so genau als möglich zu umreißen. Würde diese „Lücke“ durch Auslegung geschlossen, führte das zu einer mehr als erheblichen Rechtsunsicherheit. Insofern dürfte es schwer vertretbar sein, zu einer solchen Lösung zu gelangen.

6. Kein Werkvertrag

Daher erscheint es folgerichtig, die Verträge als das aufzufassen, was sie rechtstechnisch sind – nämlich zwei getrennte Verträge. Das hat zur Folge, dass ein Kaufvertrag hinsichtlich der Komponenten sowie ein Dienstvertrag hinsichtlich der geschuldeten Dienstleistungen zustande gekommen ist. Ein werkvertraglicher Erfolg in Bezug auf das „Zusammenpassen“ der bestellten Waren mit den zu erbringenden Dienstleistungen würde dann gerade nicht geschuldet.

Dafür spricht der formale Vertragsaufbau. Die Verträge im Rahmen des Contract Split werden regelmäßig nämlich sogar zwischen unterschiedlichen Parteien (i.d.R. unterschiedlichen Gesellschaften der Konzerne) geschlossen. Die Verträge haben formalrechtlich nichts miteinander zu tun, sondern stehen eigenständig nebeneinander. Weshalb sollte dieser – exakt so gewollte – formale Aufbau der Vertragsbeziehung aus Wertungsgesichtspunkten heraus verändert werden? Zudem stünde die zivilrechtliche Wertung nur so in Einklang mit den steuerlichen Konsequenzen.¹⁹ Denn auch steuerlich wird die

zu erbringende Leistung eben nicht als ruhende Werklieferung behandelt.

Naheliegender ist ferner, dass auch ein mit der Thematik befasstes Gericht die Verträge tatsächlich als getrennte Rechtsgeschäfte verstehen wird, die nichts miteinander zu tun haben. Damit hätte der Kunde Anspruch auf eine mangelfreie Kaufsache und mangelfreie Dienste, allerdings keinen Anspruch auf ein „erfolgreiches Zusammenwirken“ beider. Diese Konsequenz sollte von den beteiligten Parteien bei der Wahl ihrer Vertragsgestaltung berücksichtigt werden.

IV. Ergebnis

Eine Lösung der behandelten Problematik über die Normen des Scheingeschäfts sowie über ergänzende Vertragsauslegung kommt nicht in Betracht. Unklar bleiben zudem die Möglichkeiten der Anwendung des „allgemeinen Einwendungsdurchgriffs“ gemäß § 242 BGB sowie des Wegfalls der Geschäftsgrundlage. Beide werden – deren Anwendbarkeit unterstellt – jedenfalls aber bloß zu einer Einrede bzw. einem Rücktrittsrecht führen, nicht zur Berechtigung der Forderung auf Herbeiführung des werkvertraglichen Erfolgs.

In Fällen der vorliegenden Art wird die auf zwei Verträge aufgeteilte Leistung überdies häufig als unteilbar zu qualifizieren sein. Denn der Kunde wird nur dann ein Interesse an der „Hardware“ haben, wenn auch die zugehörigen Dienstleistungen erbracht werden. Insofern sind die Verträge als wirtschaftliche Einheit zu qualifizieren. Allerdings führt auch die Qualifizierung der Leistung als unteilbar wohl nicht dazu, dass ein werkvertraglicher Erfolg geschuldet wird. Zumindest verbleibt eine erhebliche Rechtsunsicherheit. Daher kann nur davor gewarnt werden, die steuerlichen Vorteile eines Contract Split isoliert zu betrachten. Sie sind vielmehr gegen die möglichen zivilrechtlichen Folgen und Nachteile für den Kunden abzuwägen. Relevanz wird der Contract Split deshalb vor allem in den Fällen behalten, in denen die durch die Betriebsstätte verursachten – und somit auf das Projekt umzulegenden – Kosten sehr hoch sind oder in denen die eingesetzte Hardware einem vielfach verwendeten Standard entspricht, auf den auch andere Dienstleister unproblematisch zugreifen können.

Dr. Christopher Illiou ist Rechtsanwalt in Stuttgart und Leiter Recht sowie Chief Compliance Officer der SEW-EURO-DRIVE GmbH & Co KG in Bruchsal. Überdies ist er Lehrbeauftragter der Universität Mannheim und der Duale Hochschule Baden-Württemberg in Stuttgart.



¹⁷ *Hefermehl*, in: Soergel, BGB, Bd. 2, 13. Aufl. 1999, § 133, Rn. 13.

¹⁸ BGH, 30.4.1976 – V ZR 143/7, NJW 1976, 1931, 1932; BGH, 7.3.1990 – VIII ZR 56/89, BB 1991, 11, NJW 1990, 3011, 3012.

¹⁹ Darauf stellt auch der BGH, 5.7.1993 – II ZR 114/92, BB 1993, 1751, NJW 1993, 2609, 2610 ab, indem er ausführt, eine vertragliche Regelung könne nicht gleichzeitig steuerrechtlich gewollt und zivilrechtlich nicht gewollt sein. Ebenso BGH, 18.11.1976 – VII ZR 150/75, NJW 1977, 294, 295.