



Kommentar zu: Urteil: [4A\\_45/2020](#) vom 3. September 2020  
Sachgebiet: Vertragsrecht  
Gericht: Bundesgericht  
Spruchkörper: I. zivilrechtliche Abteilung  
dRSK-Rechtsgebiet: Vertragsrecht

[De](#) | [Fr](#) | [It](#) |

## Nebenpflichten aus Treu und Glauben bei Drittansprüchen

### Autor / Autorin

Leandro Schafer, Dario Galli, Markus Vischer

**walderwyss**

### Redaktor / Redaktorin

Christoph Brunner

**PETER & KIM**  
ATTORNEYS AT LAW

*In seinem Urteil 4A\_45/2020 vom 3. September 2020 entschied das Bundesgericht, dass die Verkäuferin zweier Stockwerkeigentumsanteile gemäss Treu und Glauben auch dann nicht verpflichtet ist, alle möglichen Schritte zu ergreifen, um die Grundstückgewinnsteuer zu optimieren bzw. auf null zu senken, wenn der Käufer die Zahlung der Grundstückgewinnsteuer vertraglich übernommen hat.*

### Sachverhalt

[1] Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag (nachfolgend: Kaufvertrag) verkaufte B (Beschwerdegegnerin, Klägerin, nachfolgend: Verkäuferin) A (Beschwerdeführer, Beklagter, nachfolgend: Käufer) zwei Stockwerkeigentumsanteile. Dem Kaufvertrag zufolge zahlt der Käufer – unter vollständiger Entlastung der Verkäuferin – alle eventuell anfallenden Grundstückgewinnsteuern (Sachverhalt Teil A.a).

[2] Die Verkäuferin hatte die Treuhänderin X SA beauftragt, ihre Steuerangelegenheiten, insbesondere die Steuererklärung betreffend die Grundstückgewinnsteuer, zu erledigen. Die X SA gehörte zur internationalen xxx Gruppe. Der Käufer war Mitglied der Geschäftsleitung der xxx Gruppe. Am 27. Januar 2010 entschied die Steuerverwaltung des Kantons Wallis, dass die Verkäuferin Steuern von CHF 111'590.40 für den anlässlich des Grundstückverkaufs realisierten Gewinn zu zahlen habe. Hiergegen erhob die X SA Beschwerde. Mit Entscheidung vom 25. Juni 2010 hob die Steuerverwaltung diesen Entscheid auf und sie akzeptierte die Besteuerung des Gewinns im Rahmen der ordentlichen Einkommensbesteuerung der Verkäuferin. Letzteres erlaubte der Verkäuferin, vom Gewinn allfällige bei anderen Immobilientransaktionen realisierte Verluste abzuziehen (Sachverhalt Teile A.b und A.d).

[3] Die X SA beendete das Auftragsverhältnis mit der Verkäuferin am 3. November 2010. Sie begründete dies damit, dass sie die erforderlichen Informationen für die Bearbeitung der Steuererklärung nicht habe erhältlich machen können. Die Verkäuferin beauftragte in der Folge die Treuhänderin Z SA, ihre Steuerangelegenheiten zu erledigen (Sachverhalt Teile A.d und A.e).

[4] Daraufhin ersuchte die Z SA die Steuerverwaltung des Kantons Wallis, auf ihren Entscheid vom 25. Juni 2010 zurückzukommen und den Gewinn aus dem Grundstückverkauf als einen der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Gewinn aus Privatvermögen zu qualifizieren. Sie wies darauf hin, dass die Verkäuferin und ihr Ehemann nie im Immobilienbereich tätig gewesen seien. Die Z SA hielt weiter fest, dass die im Eigentum der Verkäuferin und ihrem Ehemann stehenden Immobilien steuerrechtlich immer als Privatvermögen qualifiziert worden seien. Am 8. November 2012 stellte das Finanzdepartement des Kantons Wallis der Verkäuferin Grundstückgewinnsteuern von CHF 141'273.90 in Rechnung. Die Z SA leitete die Rechnung am nächsten Tag dem Käufer weiter und forderte ihn auf, diese innert 30 Tagen zu begleichen. Der Käufer reagierte nicht darauf (Sachverhalt Teile A.f und A.g).

[5] Am 19. September 2014 klagte die Verkäuferin gegen den Käufer auf Zahlung von CHF 141'409.35. Mit Urteil vom 16. Oktober 2017 verurteilte das Bezirksgericht den Käufer, der Verkäuferin CHF 141'273.90 zu zahlen. Mit Urteil vom 3. Dezember 2019 wies das Kantonsgericht Wallis die Berufung des Käufers ab (Sachverhalt Teile B.a und B.b).

[6] Mit Beschwerde in Zivilsachen beantragte der Käufer dem Bundesgericht im Wesentlichen, die Klage sei abzuweisen. Das Bundesgericht wies die Beschwerde ab, soweit es auf diese eintrat (Sachverhalt Teil C und E. 7).

## Erwägungen

[7] Infrage stünden allfällige der Verkäuferin obliegende Nebenpflichten, die nicht im Kaufvertrag vorgesehen seien, sondern aus Treu und Glauben (Art. 2 Abs. 1 [ZGB](#)) flössen. Der Vorinstanz zufolge impliziere der Kaufvertrag nicht, dass die Verkäuferin alles unternehmen müsse, um die Grundstückgewinnsteuer zu optimieren oder auf null zu reduzieren. Weiter habe auch das Auftragsverhältnis zwischen der Verkäuferin und der X SA kein Vertrauensverhältnis schaffen können, auf das sich der Käufer beim Vollzug des Kaufvertrags habe verlassen können. Die Interessen der Parteien, wie der Gewinn steuerlich zu erfassen sei, seien ohnehin nicht deckungsgleich gewesen. Folglich habe die Verkäuferin beim Vollzug des Kaufvertrags nicht gegen Treu und Glauben verstossen und ihre Forderung sei daher nicht missbräuchlich (E. 3.2).

[8] Der Käufer rüge eine Verletzung von Treu und Glauben (Art. 2 Abs. 1 ZGB). Die Nebenpflicht werde als Verpflichtung definiert, die sich aus dem vertraglichen Vertrauensverhältnis zwischen den Parteien ergebe. Gemäss Treu und Glauben habe der Schuldner alles zu tun, um die richtige Erfüllung der Hauptleistung und die Verwirklichung des Leistungserfolgs zu sichern (E. 5.1).

[9] Vorliegend sei entscheidend, ob eine aus Treu und Glauben fliessende Nebenpflicht existiere, welche die Verkäuferin verpflichte, ihre Steuerangelegenheiten der X SA anzuvertrauen oder alle möglichen Schritte zu ergreifen, um die Grundstückgewinnsteuer zu optimieren bzw. auf null zu senken (E. 5.2).

[10] Die Steuerverwaltung des Kantons Wallis habe die Grundstückgewinnsteuer am 8. November 2012 von CHF 111'590.40 auf CHF 141'273.90 erhöht. Man könne dies jedoch – entgegen der Behauptung des Käufers – nicht automatisch auf einen Fehler der Verkäuferin zurückführen. Bei der Bestimmung des steuerpflichtigen Gewinns gebe es viele Elemente, die diesen Unterschied bewirken könnten. Ob die Informationen für die Steuererhebung von der Verkäuferin, von einem Treuhänder oder von einem Dritten eingereicht würden, sei grundsätzlich irrelevant. Der Käufer habe gehofft, dass die Steuerverwaltung den Gewinn aus dem Grundstückverkauf der ordentlichen Einkommenssteuer unterwerfen und somit die Grundstückgewinnsteuer entfallen würde. Der Käufer gehe davon aus, dass die Verkäuferin verpflichtet gewesen sei, diese Strategie umzusetzen (E. 5.2).

[11] Die Verkäuferin könne diese Strategie jedoch nur umsetzen, wenn die Stockwerkeigentumsanteile dem Geschäftsvermögen zugeordnet würden. Gemäss Ausführungen der Z SA seien die Verkäuferin und ihr Ehemann jedoch nie im Immobilienbereich tätig gewesen und die im Eigentum der Verkäuferin und ihrem Ehemann stehenden Immobilien seien steuerrechtlich immer als Privatvermögen qualifiziert worden. Die Steuerverwaltung des Kantons Wallis hätten diese Ausführungen überzeugt, weshalb sie am 8. November 2012 den Grundstückgewinn der Grundstückgewinnsteuer unterwarf. Es treffe zwar zu, dass sich die Steuerverwaltung auf Veranlassung der X SA zunächst bereit erklärt hatte, den Grundstückgewinn im Rahmen der ordentlichen

Einkommensbesteuerung zu besteuern. Um zu beurteilen, wie die Steuerbehörde den Entscheid vom 8. November 2012 gefällt habe, müsste man allerdings wissen, von welchem Sachverhalt die Steuerverwaltung damals ausgegangen sei. Auf jeden Fall habe die Steuerverwaltung diesen Entscheid aufgrund der ihr von der Z SA zur Kenntnis gebrachten Informationen aufgehoben. Unter diesem Gesichtspunkt könne daher nicht angenommen werden, dass die Verkäuferin eine aus Treu und Glauben fließende Nebenpflicht treffe, Tatsachen nur teilweise oder gar verzerrt darzustellen, um die Erhebung von Grundstückgewinnsteuern zu verhindern. Erst recht könne nicht angenommen werden, dass die Verkäuferin verpflichtet sei, einen Dritten einzusetzen, um dies an ihrer Stelle zu tun (E. 5.2).

### Kurzkommentar

[12] Vorliegend geht es um einen Grundstückkaufvertrag. Dieser Grundstückkaufvertrag ist insofern besonders, als der Käufer nicht nur den Kaufpreis zu zahlen hat, sondern der Verkäuferin zusätzlich auch die ihr infolge der Transaktion anfallende Grundstückgewinnsteuer zu erstatten hat.

[13] Dieses Versprechen, die Grundstückgewinnsteuer zu erstatten, ist letztlich ein bedingtes Leistungsversprechen des Käufers. Es handelt sich mit anderen Worten um ein Versprechen des Käufers, eine Leistung (Zahlung der Grundstückgewinnsteuer) zu erbringen, wenn eine bestimmte Bedingung im Sinne von Art. 151 ff. [OR](#) (Festsetzung der Grundstückgewinnsteuer durch die Behörde) eintritt.

[14] Dieses Versprechen des Käufers kann rechtlich auf die unterschiedlichsten Arten qualifiziert werden. Es kann sich um eine *reine Garantie* im Sinne von Art. 111 OR handeln. Bei der reinen Garantie steht der Garant für einen bestimmt garteten Erfolg (keine Grundstückgewinnsteuer) ein und übernimmt die Konsequenzen, wenn er nicht eintritt (z.B. CHRISTOPH M. PESTALOZZI, in: Corinne Widmer Lüchinger/David Oser [Hrsg.], Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 7. Aufl., Basel 2020, Art. 111 OR N 6). Es kann sich auch um ein *Befreiungsversprechen im Sinne von Art. 175 OR* handeln. Denkbar ist auch ein *allein dem OR AT*, also insbesondere Art. 151 ff. OR, *unterstehendes Leistungsversprechen*. Man kann *in concreto* auch ein Auftragsverhältnis zwischen Käufer und Verkäufer annehmen und im Leistungsversprechen eine vertragliche Konkretisierung bzw. Modifikation der allgemeinen Regel von Art. 402 Abs. 2 OR erblicken (so MARKUS VISCHER, Schadloshaltungsklauseln in Mandatsverträgen fiduziarischer Verwaltungsräte, AJP 2003, S. 491 ff., S. 493, betreffend Schadloshaltungsklauseln in Mandatsverträgen fiduziarischer Verwaltungsräte). Dagegen liegt *keine Bürgschaft* im Sinne von Art. 492 OR und *keine privative oder kumulative Schuldübernahme* im Sinne von Art. 176 OR vor. Es geht nämlich nicht um ein Dreiparteienverhältnis (Verkäuferin, Käuferin und Gläubigerin der Grundstückgewinnsteuer). Zudem schloss der Käufer keinen Vertrag mit dem Gläubiger der Grundstückgewinnsteuer, dem Kanton Wallis, ab (so in einem ähnlichen Fall auch Urteil des Obergerichts des Kantons Zürich [NP190003](#) vom 5. November 2019 E. 3.3.7 f.).

[15] Unabhängig von der rechtlichen Qualifikation auferlegt jedes bedingte Leistungsversprechen jeder Vertragspartei und vorliegend insbesondere auch der Verkäuferin die Pflicht zu einem Verhalten nach Treu und Glauben. Man mag diese Pflicht als vertragliche Nebenpflicht ansehen, wie dies das Bundesgericht im referierten Urteil tut. Man kann sie bei Annahme eines Auftrags zwischen Käufer und Verkäuferin auch als vertragliche (Haupt-)Pflicht unter Art. 398 OR subsumieren. Die Pflicht kann auch aus *Art. 156 OR* abgeleitet werden, wonach jede Partei bezüglich des Herbeiführens/Nichterbeiführens der Bedingung zu einem Verhalten nach Treu und Glauben verpflichtet ist. Das Wort «Pflicht» ist dabei in einem weiteren Sinn zu verstehen. Sie kann je nach gewähltem Ansatz auch eine *reine Obliegenheit* sein, die nicht per se klagbar ist, bei deren Verletzung aber der Anspruch aus dem bedingten Leistungsversprechen ganz oder teilweise verloren geht (zur Obliegenheit im Allgemeinen z.B. PETER GAUCH/WALTER R. SCHLUEP/JÖRG SCHMID, Schweizerisches Obligationenrecht Allgemeiner Teil, Band I, 11. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2020, Rz. 101 ff.).

[16] Unabhängig von der bevorzugten Konstruktion (Rz. 15) soll die Pflicht (i.w.S.) der Verkäuferin zu einem Verhalten nach Treu und Glauben als Richtschnur dienen, wie die Verkäuferin mit dem sie treffenden Interessenkonflikt umzugehen hat (siehe HEINRICH HONSELL, in: Thomas Geiser/Christiana Fountoulakis [Hrsg.], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 6. Aufl., Basel 2018, Art. 2 ZGB N 11, zu den verschiedenen Anwendungen des Grundsatzes von Treu und Glauben). Dieser Interessenkonflikt rührt daher, dass sie normalerweise keine oder eine möglichst tiefe Steuer zahlen will, ihr dies aber *in concreto* infolge der Überwälzungsmöglichkeit auf den

Käufer egal sein kann.

[17] Das Bundesgericht stellt im hier diskutierten Urteil zu Recht klar, dass die Pflicht zu einem Verhalten nach Treu und Glauben nicht dazu führen kann, dass die Verkäuferin die eigenen Interessen preisgibt und der Steuerverwaltung sogar Unwahrheiten unterbreitet.

[18] Angesichts der schwer fassbaren Pflichten zu einem Verhalten nach Treu und Glauben empfiehlt es sich, diese Pflichten im konkreten Vertrag etwas zu umreissen.

[19] Das ist das Ziel von in Unternehmenskaufverträgen enthaltenen *Third Party Claim-Regeln*. Mit solchen Regeln versuchen die Parteien für den Käufer vertragliche Pflichten festzuschreiben, wenn er bzw. das von ihm gekaufte Unternehmen mit Drittansprüchen konfrontiert wird, die der Käufer aufgrund von Regelungen im Unternehmenskaufvertrag, also z.B. Zusicherungen, Garantien oder *Indemnities* (dazu z.B. STEPHANIE WALTER, Die vertragliche Allokation rechtlicher Vollzugsrisiken bei privaten Aktienkäufen, Diss. St. Gallen 2019 = Law & Management Wissenschaft Band 3, S. 170 ff.; MARKUS VISCHER, Garantien und verwandte Versprechen wie Gewährleistungen, indemnities und covenants in Unternehmenskaufverträgen, SJZ 2013, S. 325 ff.) unter Umständen auf den Verkäufer überwälzen kann (ROLF WATTER, Schadloshaltungsklauseln in M&A-Verträgen, in: Rudolf Tschäni [Hrsg.], Mergers & Acquisitions XIX, Zürich/Basel/Genf 2017, S. 7 ff., S. 13 ff.; VISCHER, SJZ 2013, a.a.O., S. 329, insbesondere Anm. 51).

[20] Solche Regeln versuchen zu definieren, (i) wer das Verfahren mit dem Drittsprecher führt (Käufer oder Verkäufer), (ii) welche Informationen zwischen Verkäufer und Käufer auszutauschen sind und (iii) welche Zustimmungen vom Verkäufer oder Käufer zu welchen Verfahrensschritten einzuholen sind oder mindestens welche Konsultationen durchzuführen sind (WATTER, a.a.O., S. 18 ff.; RUDOLF TSCHÄNI/HAROLD FREY, Streiterledigung in M&A Transaktionen, in: Rudolf Tschäni [Hrsg.], Mergers & Acquisitions XIII, Zürich/Basel/Genf 2010, S. 35 ff., S. 77; WOLFGANG ZÜRCHER, Käuferfreundliche versus verkäuferfreundliche Vertragsklauseln, in: Rudolf Tschäni [Hrsg.], Mergers & Acquisitions IX, Zürich/Basel/Genf 2007, S. 143 ff., S. 163). Dabei wird in der Regel dem Käufer bzw. dem von ihm gekauften Unternehmen die Verfahrensführung überlassen. Es werden aber in der Regel umfangreiche Informationspflichten des Käufers statuiert und es wird weiter festgehalten, dass der Käufer für bestimmte Verfahrensschritte, wie z.B. einen Vergleich oder einen Weiterzug an die nächste Instanz, die Zustimmung des Verkäufers benötigt. Dabei wird in der Regel aber festgehalten, dass der Verkäufer diese Zustimmung nur aus einem sachlichen Grund oder sogar nur aus einem wichtigen Grund verweigern darf (WATTER, a.a.O., S. 19; TSCHÄNI/FREY, a.a.O., S. 77). Der Grund für diese derart gestaltete grundsätzliche Hoheit des Käufers über das Verfahren ist, dass seine Interessen leicht höher gewertet werden als die Interessen des Verkäufers. Der Verkäufer hat nämlich eine Zusicherung, Garantie oder *Indemnity* abgegeben, aus der er sich nicht bis zur Selbstaufgabe des Käufers bzw. des von ihm gekauften Unternehmens soll befreien können. Dieser Gedanke klingt wie gesagt auch im hier besprochenen Urteil an (Rz. 17).

MLaw LEANDRO SCHAFFER, Substitut, Walder Wyss AG.

MLaw DARIO GALLI, Rechtsanwalt, Walder Wyss AG.

Dr. iur. MARKUS VISCHER, LL.M., Rechtsanwalt, Walder Wyss AG.

**Zitiervorschlag:** Leandro Schafer / Dario Galli / Markus Vischer, Nebenpflichten aus Treu und Glauben bei Drittansprüchen, in: dRSK, publiziert am 8. Dezember 2020

ISSN 1663-9995. Editions Weblaw

**Weblaw AG** | Schwarztorstrasse 22 | 3007 Bern

T +41 31 380 57 77 [info@weblaw.ch](mailto:info@weblaw.ch)

