

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

Ausgabe A
Januar 1981

1/81 Haftung des Steuerberaters aus seiner Tätigkeit als Konkursverwalter

Der Steuerberater war Konkursverwalter einer Maschinenfabrik. Der Kläger X - ein Konkursgläubiger - machte Schadensersatzansprüche gegen ihn wegen eines Vergleichs mit dem Konkursgläubiger A geltend.

Bereits vor Eintritt der Zahlungsunfähigkeit hatte sich A in einer Auseinandersetzung mit der Gemeinschuldnerin befunden. A behauptete die Verletzung eines Gebrauchsmusters durch eine von der Gemeinschuldnerin hergestellte Ware.

Die Beurteilung der Schutzrechte war äußerst komplex und streitig. Der Verfahrensausgang war somit ungewiß. Der Steuerberater hat angesichts der unsicheren Rechtslage die von A angemeldete Konkursforderung zu einem Drittel anerkannt. Der Gläubigerausschuß war vorher von ihm informiert worden und hatte zugestimmt. Der Kläger X behauptet, der Steuerberater hätte aufgrund besserer Erkenntnisse eine Gebrauchsmusterverletzung verneinen und die Konkursforderung des A zurückweisen müssen.

- Grundsätzlich ist ein Konkursverwalter von einer Haftung nach § 82 KO freigestellt, wenn er die Zustimmung der Mehrheit des Gläubigerausschusses oder der Gläubigerversammlung herbeigeführt hat.
(LG Augsburg v. 31. Oktober 1980 Az 3 O 1423/80).

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

- 2 -

- Der Konkursverwalter bleibt trotz Billigung seiner Handlung haftpflichtig, wenn er die Mitglieder des Gläubigerausschusses oder der Gläubigerversammlung nicht richtig informiert hat und diese dementsprechend bei ihrer Zustimmung von falschen Voraussetzungen ausgegangen sind.
(vgl. LG Augsburg a.a.O.; ebenso Mentzel-Kuhn-Uhlenbruck § 82 Anm. 10).
- Der Abschluß des Vergleiches beruhte auch nicht auf einem schuldhaften Verhalten des Konkursverwalters. Dabei kommt es nicht darauf an, ob objektiv eine Gebrauchsmusterverletzung vorgelegen hat, sondern ob der Steuerberater von der Möglichkeit einer solchen Verletzung ausgehen mußte. Entscheidend ist, daß der verfahrensrechtliche Ausgang über die strittigen Schutzrechte bei Vergleichsabschluß unklar war.
(vgl. LG Augsburg a.a.O.; OLG München v. 16. Nov. 1978, Az. 6 U, 2930/78).
- Empfehlung: Der als Konkursverwalter tätige Steuerberater sollte seine Handlungen möglichst umfassend dem Gläubigerausschuß bzw. der Gläubigerversammlung darlegen und seine Entscheidungen von der Mehrheit dieser Gremien billigen lassen.



2/81 Steuerliche Zweifelsfragen

- Erörterung des Steuerberaters mit dem Finanzamt -

Der Steuerberater hat die Behandlung einer steuerrechtlichen Zweifelsfrage zum Gegenstand der Erörterung mit dem zuständigen Finanzamt gemacht. Es wird dabei eine Übereinstimmung hinsichtlich der Lösung dieser Zweifelsfrage erreicht. Daraufhin bilanziert der Steuerberater entsprechend der erzielten Übereinkunft. Nach bestandskräftiger Veranlagung stellt sich heraus, daß die steuerliche Handhabung unrichtig war. Der Mandant macht einen Schadensersatzanspruch wegen fehlerhafter Beratung geltend.

Der Steuerberater darf sich grundsätzlich auf Auskünfte und Stellungnahmen der zuständigen Veranlagungsbehörde bzw. des Betriebsprüfungsbeamten zu aufgetretenen Zweifelsfragen verlassen. (vgl. OLG Köln vom 23. Mai 1979, Az.: 13 U 31/79 rechtskräftig).
Es kann ihm kein Verschulden angelastet werden.

Ein schuldhaftes Verhalten kann dann auch darin nicht erblickt werden, daß er dem Mandanten nicht - gegen seine Überzeugung - zur Einlegung von Rechtsmitteln geraten hatte.
(Beschuß LG München I vom 27.12.1979, 32 O 7111/79).

Es empfiehlt sich, zur Ausräumung späterer Zweifel nach Möglichkeit auf eine schriftliche Zusage des Finanzamtes hinzuwirken.

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe



Ausgabe A

Februar 1981

3/81 Haftung gegenüber Dritten aus einem stillschweigenden Auskunftsvertrag

Der Mandant beauftragt den Steuerberater mit der Prüfung seiner Bilanzen und der Erstellung eines Vermögensstatus. Die vom Steuerberater gefertigten Berichte waren in mehreren Punkten falsch. Der Mandant gab diese Berichte an einen Dritten weiter, der sich u.a. wegen deren Inhalt zu einer Beteiligung am Gewerbebetrieb des Mandanten entschloß. Der Dritte machte später einen Schadensersatzanspruch gegenüber dem Steuerberater auf Ersatz des ihm aus der Beteiligung entstandenen Schadens geltend.

Grundsatz: Eine Haftung gegenüber Dritten, die nicht Mandanten sind, ist in aller Regel nicht gegeben. Ein stillschweigender Abschluß eines Auskunftsvertrages ist ausnahmsweise möglich, ohne daß sonstige vertragliche Beziehungen zwischen den Parteien bestehen, wenn folgende Voraussetzungen gegeben sind:

- a) Es hat eine unmittelbare Fühlungnahme (sog. Auskunfts-kontakt) zwischen dem Steuerberater und dem Auskunftsempfänger stattgefunden. Dies ist aber bei der Weitergabe geprüfter Bilanzen oder eines Vermögensstatus an einen Kredit- oder Kapitalgeber nicht gegeben. Dasselbe gilt, wenn der Steuerberater zwar wußte, daß die Bilanz oder der Vermögensstatus einer Bank zugänglich gemacht werden soll, ein persönlicher Kontakt zwischen ihm und der Bank aber nicht stattfindet. (BGH NJW 1973, S. 321; BGH BB 1962, S. 867; OLG Saarbrücken BB 1978, S. 1434).
- b) Darüber hinaus hat der Steuerberater erkannt bzw. hätte erkennen können, daß der Beteiligungsinteressent von der Auskunft eine Entscheidung von weitreichender Bedeutung abhängig macht.

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe



Ausgabe A
Februar 1981

4/81 Versicherungsschutz

- Wissentliche Pflichtverletzung des Steuerberaters

Der Steuerberater hat als Konkursverwalter eine Bank veranlaßt, eine Bürgschaft zu übernehmen, damit die Gemeinschuldnerin ein bereits halbfertiges Bauvorhaben zu Ende bauen konnte. Die Bank vereinbart mit ihm, daß sämtliche Zahlungen des Bauherren an die Gemeinschuldnerin auf ein Sonderkonto bei ihr weiterzuleiten seien. Der Steuerberater überweist stattdessen eingehende Beträge nicht auf dieses Konto, sondern befriedigt damit andere Gläubiger des Gemeinschuldners. Die Bank nimmt den Steuerberater auf Schadensersatz in Anspruch.

Gemäß § 4 Ziff. 6 AVB bezieht sich der Versicherungsschutz nicht auf Haftpflichtansprüche wegen Schadensstiftung durch wissentliches Abweichen von Gesetz, Vorschrift, Anweisung oder Bedingung des Auftraggebers oder durch sonstige wissentliche Pflichtverletzung durch den Versicherungsnehmer. Der Steuerberater hat bewußt die ihm obliegende Verpflichtung zur Weiterleitung der Gelder verletzt. Die Bank konnte dadurch ihr finanzielles Risiko nicht durch Rückgriff auf das hinterlegte Geld auf dem Sonderkonto abdecken. Ein Versicherungsschutzanspruch des Steuerberaters wurde dementsprechend verneint. (LG Duisburg vom 24.9.1980, Az.: 3 O 275/80)



- 7 (5) / 81 Die GmbH und GmbH & Co. KG
in der Beratungspraxis
- Neues GmbH-Recht ab 1.1.1981 -
-

A. Erhöhung des Stammkapitals und Mindesteinzahlung

Sowohl für neue als auch für schon eingetragene GmbH's ist ein Mindeststammkapital von DM 50.000,- erforderlich. Das gilt auch für die Komplementär-GmbH einer GmbH & Co. KG. Die Anpassung hat bei bestehenden GmbH's bis zum 31.12.1985 zu erfolgen. Andernfalls gilt die GmbH als aufgelöst. Es besteht dann eine Liquidationsgesellschaft.

- Durchführung der Anpassung an das neue GmbH-Recht: -

1. Gesellschafterbeschuß über die Stammkapitalerhöhung auf DM 50.000,- (§ 53 II GmbH-Gesetz).
Form: Notarielle Beurkundung;
notwendige Mehrheit: 3/4 der abgegebenen Stimmen - nicht des vorhandenen Stammkapitals -.
Die Mitwirkungspflicht des Gesellschafters ist in den Fällen umstritten, wenn die Erhöhung des Stammkapitals ein zusätzliches und nicht nur geringfügiges Vermögensopfer von ihm verlangt.
Empfehlung: Gesellschafter A schenkt Gesellschafter B Geldbetrag zur Stammkapitalerhöhung.
Bei Sacheinlagen ist deren genaue Bezeichnung notwendig (§ 56 GmbH-Gesetz).



2. Übernahmeerklärung der Gesellschafter bezüglich der neuen Stammeinlagen (§ 55 I Abs. I GmbH-Gesetz).
Form: Notarielle Beurkundung oder Beglaubigung.
Bestritten, ob Gesellschafter ohne Festlegung einer Nachschußverpflichtung im Gesellschaftsvertrag aufgrund der ihm obliegenden Treuepflicht den auf ihn entfallenden Erhöhungsbetrag übernehmen muß.
Empfehlung: Bei der Kapitalerhöhung wird ein Dritter zur Übernahme einer Stammeinlage zugelassen.
(§ 55 Abs. II GmbH-Gesetz)
Bei Sacheinlagen ist deren genaue Bezeichnung durch den übernehmenden Gesellschafter notwendig.
3. Sachgründungsbericht
Bestritten, ob nur bei Neugründung oder auch bei Kapitalerhöhung erforderlich.
4. Mindesteinlagen
 - Sacheinlagen müssen vor Anmeldung voll erbracht sein.
 - Bareinlagen müssen in Höhe 1/4 erbracht sein.
 - Eingezahltes Stammkapital muß mindestens DM 25.000,- betragen, wobei Sacheinlagen voll anzurechnen sind.
 - Alt-GmbH's mit Stammkapital von DM 50.000,- bis DM 100.000,- müssen prüfen, ob DM 25.000,- auf das Stammkapital eingezahlt wurden.
Einzahlung spätestens bis zum 31.12.1985 erforderlich.
5. Anmeldung der Kapitalerhöhung beim Handelsregister (Amtsgericht).
6. Prüfung der ordnungsgemäßen Errichtung und Anmeldung durch den Registerrichter. Das gilt auch für die Bewertung der Sacheinlagen (§ 57a, 9c GmbH-Gesetz).
Aufgrund der Prüfungspflicht wird der Registerrichter bei Zweifeln die Prüfung durch Sachverständigen anordnen (§§ 125, 12, 15 FGG).



7. Eintragung der Kapitalerhöhung und Bekanntmachung.

B. Auskunfts- und Einsichtsrecht des Gesellschafters (§ 51a GmbH-Gesetz)

Vertragliche Regelungen bei Alt-GmbH's, die das Informationsrecht der Gesellschafter regeln, haben ab 1.1.1981 keine Gültigkeit mehr.

Die Begrenzung des gesetzlichen Informationsrechtes ist bestritten.

Eine Auskunftsverweigerung ist bei der Besorgnis der Verwendung zu gesellschaftsfremden Zwecken möglich, wenn dadurch der Gesellschaft nicht unerhebliche Nachteile zugefügt würden.

(§ 51a Abs. 2 GmbH-Gesetz)

C. Eigenkapital ersetzende Gesellschafterdarlehen (§ 32a GmbH-Gesetz)

1. Darlehensgewährung durch Gesellschafter

Ein Gesellschafterdarlehen kann im Konkurs oder Vergleich dann nicht zurückgefordert werden, wenn es als Eigenkapital ersetzend anzusehen ist.

Probleme, wenn Darlehen von nahen Angehörigen gegeben wurden.

Der Konkursverwalter muß untersuchen, aus welchen Mitteln das Geld geflossen ist.

Beweisfrage.

Bestritten, ob ein kapitalersetzendes Darlehen vorliegt, wenn Gesellschafter ein Alt-Darlehen der Gesellschaft in einem Zeitpunkt beläßt, in dem ein ordentlicher Kaufmann Eigenkapital zugeführt hätte.



- 4 -

Frage, ob der Gesellschafter der Gesellschaft als
"ordentlicher Kaufmann Eigenkapital zugeführt hätte".
Antwort hängt im wesentlichen von betriebswirtschaftlichen
Kriterien ab.

2. Hat ein Dritter, z.B. eine Bank, der Gesellschaft in einem Zeitpunkt ein Darlehen gewährt, in dem der Gesellschafter als ordentlicher Kaufmann Eigenkapital zugeführt hätte, und hat ein Gesellschafter für die Rückgewähr dieses Darlehens eine Sicherung bestellt oder hat er sich dafür verbürgt, so muß sich die Bank im Konkurs- oder Vergleichsverfahren zunächst auf die Inanspruchnahme der Sicherung oder des Bürgen verweisen lassen.
Nur soweit die Bank mit ihrem Anspruch dabei ausfällt, kann sie verhältnismäßige Befriedigung von der Gesellschaft verlangen.
3. Generalklausel: Bei wirtschaftlich ähnlichen Finanzierungsmaßnahmen des Gesellschafters gelten im Konkurs- oder Vergleichsverfahren der Gesellschaft die Regeln unter Textziffer 1 und 2 entsprechend (§ 32a Abs. 3 GmbH-Gesetz).
Mögliche Einzelfälle: Stundung einer Kaufpreisforderung des Gesellschafters für 10 Jahre;
Nutzungsüberlassung von Anlagegegenständen.
4. Hat die Gesellschaft das Darlehen innerhalb eines Jahres vor Konkurseröffnung - nicht vor Konkursantrag - an den Gesellschafter zurückgezahlt, so muß der Konkursverwalter die Anfechtungsmöglichkeit gemäß § 32a Satz 2 KO prüfen.
Hat die Gesellschaft das Darlehen innerhalb eines Jahres vor Konkurseröffnung an die Bank zurückgezahlt, gilt die Regelung in § 32 b GmbH-Gesetz.

- 5 -



D. Einmann-GmbH

Das neue GmbH-Gesetz ermöglicht nunmehr auch die Gründung einer Einmann-GmbH.

Selbstkontrahierungsverbot für den Gesellschafter-Geschäftsführer (§ 35 Abs. IV GmbH-Gesetz). Der Gesellschafter-Geschäftsführer muß im Gesellschaftsvertrag von diesen Beschränkungen des § 181 BGB befreit werden. Das gilt auch für jetzt schon bestehende Einmann-GmbH's.

Empfehlung: Die Gesellschaftsverträge sind zu prüfen, ob eine Befreiung vom Selbstkontrahierungsverbot ausgesprochen worden ist. Sollte dies nicht der Fall sein, muß ein entsprechender satzungsändernder Gesellschafterbeschuß herbeigeführt werden. Hierbei sollte für die Gesellschaft ein Dritter auftreten. Die fehlende Befreiung vom Selbstkontrahierungsverbot begründet die Gefahr, daß bestimmten Maßnahmen des Geschäftsführers die steuerliche Anerkennung versagt wird (evtl. Konsequenz: Qualifizierung als verdeckte Gewinnausschüttung).

Gesellschafterbeschlüsse in der Einmann-GmbH sind gemäß § 48 Abs. 3 GmbH-Gesetz in einer Niederschrift aufzunehmen und zu unterschreiben. Auch hier besteht andernfalls die Gefahr der verdeckten Gewinnausschüttung.



Der Einmann-Gesellschafter-Geschäftsführer kann keinen Entlastungsbeschluß gemäß § 46 Ziff. 5 GmbH-Gesetz durchführen, da er gemäß § 47 Abs. 4 GmbH-Gesetz kein Stimmrecht hat. Die Geltendmachung von Schadenersatzansprüchen gegen den Geschäftsführer durch den Konkursverwalter scheint deshalb unbegrenzt möglich.

E. Geschäftsbrief der GmbH & Co. KG

Ab 1.1.1981 sind bei der GmbH & Co. KG auf den Geschäftsbriefen Angaben über die Rechtsform, Sitz, Registergericht, Registernummer sowie die entsprechenden Angaben für die Komplementär-GmbH zu machen.

Beispiel:

Rechtsform: Kommanditgesellschaft,

Sitz: Bonn,

eingetragen: AG Bonn, HRA 43o,

persönlich haftende Gesellschafterin: A-GmbH,

Sitz: Bonn,

eingetragen: AG Bonn, HRB 21o,

Geschäftsführer: Wolfgang Fabian.



Weiterführende Literaturhinweise

- Deutler: Das neue GmbH-Recht
- GmbH-Novelle 1980, Düsseldorf 1980
- ders. : Änderung des GmbH-Gesetzes und anderer Handelsrechtlicher
Vorschriften durch die GmbH-Novelle 1980 in GmbH-Rdsch 1980,
145 ff.;
- Gessler: Die GmbH-Novelle in BB 1980, 1385
- Lutter : Die GmbH-Novelle und ihre Bedeutung für die GmbH, die
GmbH & Co. KG und die AG in DB 1980, 1317 ff.;
- Priester/
K. Schmidt: Die GmbH-Novelle
- Konsequenzen für die Praxis, Köln 1980;
- Schmidt: Grundzüge der GmbH-Novelle in NJW 1980, 1769 ff.;
- Timm : Das neue GmbH-Recht in der Diskussion in GmbH-Rdsch 1980,
286 ff.;
- Beinert/
Hennerkes/
Binz : Kapitalsetzende Darlehen und GmbH-Novelle in
GmbH-Rdsch 1981, 10 ff.;
- Thöne : Behandlung der Gesellschafterdarlehen nach der GmbH-Novelle
in DB 1980, 2179;
- Tillmann: Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen und
verdecktes Stammkapital in GmbH-Rdsch 1981, 17 ff.;
- Flume : Die Gründung der Einmann-GmbH nach der Novelle zum
GmbH-Gesetz in DB 1980, 1781 ff.;
- Ullmer : Die Einmann-Gründung der GmbH.
- ein Danaer-Geschenk in BB 1980, 1001 f.;
- Winter : Gründungs- und Satzungsprobleme bei der Einmann-Gesellschaft
nach der GmbH-Novelle, in Pro GmbH, Köln 1980, 191 ff.

8 (6)/81 Neue OLG-Rechtsprechung zur Verjährung von Schadenersatz-
ansprüchen gegen Steuerberater (§ 68 StBerG)

Ein Steuerberater hatte eine zu hohe Einkommenssteuer-Veranlagung 1969 und 1970 veranlaßt. Eine im Jahre 1978 durchgeführte Außenprüfung hat diese Veranlagung zugunsten des Mandanten wieder berichtigt und dessen Erstattungsanspruch mit anderen Steuerschulden verrechnet.

Der Mandant machte nunmehr als Schaden die Zinsen des Kredites geltend, den er zur Finanzierung der vermeintlichen Steuerschuld aufgenommen hatte. Die Einkommensteuer 1969 hatte er am 10.7.1971 und die Einkommensteuer 1970 am 1.9.1973 mit Hilfe dieses Kredites gezahlt. Die Schadenersatzklage machte er 1979 rechtshängig.

Der Steuerberater wandte u.a. ein, der Schadenersatzanspruch sei gemäß § 68 StBerG seit 1976 verjährt, da man den Beginn der Verjährungsfrist spätestens im Jahre 1973 ansetzen müsse. Das LG Hamburg und das Hanseatische Oberlandesgericht haben dieser Auffassung zugestimmt. Es wurde Revision eingelegt.

I. Grundsätzliche Ausführungen zu § 68 StBerG

"Ein Anspruch ist im Sinne der Verjährungsvorschriften sowohl nach der allgemeinen Regel des § 198 Satz 1 BGB als auch nach der hier eingreifenden Sondervorschrift des § 68 StBerG 'entstanden', wenn seine

Tatbestandsmerkmale so weit verwirklicht sind, daß der Berechtigte zur Erhebung einer Klage wegen seiner Rechte in der Lage ist. Dabei genügt die Möglichkeit einer Feststellungsklage; wenn der Schaden sich noch in der Entwicklung befindet und eine Leistungsklage daher vorerst noch nicht möglich ist (vgl. allgemein Johannsen in RGR-Kommentar BGB 12. Aufl. § 198 Anm. 2; für § 68 StBerG BGH NJW 1979, 1550, Gräfe-Suhr, Die Haftung des Steuerberaters, S. 107). Mindestens eine Feststellungsklage war im vorliegenden Fall seit 1973 möglich. Denn damals stand - wenn man dem Vorbringen des Klägers folgt - fest, daß der Beklagte verpflichtet war, den Kläger ... von der zu Unrecht festgesetzten Steuerschuld und deshalb auch von dem zu deren Tilgung aufgenommenen Kredit einschließlich der entstandenen und künftig entstehenden Zinsverbindlichkeiten freizustellen (nach Gräfe-Suhr aaO, S. 107 f, entsteht der Ersatzanspruch in einem Fall der vorliegenden Art bereits mit der Bestandskraft des materiell unrichtigen Steuerbescheides).

In diesem Zusammenhang kommt es nicht darauf an, daß die Geschädigten ihren Anspruch 1973 noch nicht gekannt haben werden. Denn nach dem unzweideutigen Wortlaut des § 68 StBerG beginnt die Verjährung des Ersatzanspruchs unabhängig von einer Kenntnis des Geschädigten bereits mit der Entstehung des Anspruchs (BGH aaO m.w.H.; OLG Hamm DStR 1979, 508; OLG Düsseldorf DStR 1978, 681; Mittelsteiner-Gehre StBerG, § 68 Anm. 3; Späth, Die zivilrechtliche Haftung des Steuerberaters, 2. Aufl., S. 206). Der Grund dafür liegt in der rechtspolitischen Erwägung, daß der Steuerberater nach Ablauf eines verhältnismäßig kurzfristigen Zeitraumes vor möglicherweise unbegründeten Ansprüchen geschützt werden muß, weil nach geraumer Zeit die erforderliche Sachverhaltsaufklärung unzumutbar erschwert sein kann (vgl. Gräfe-Suhr aaO S. 106). Der Umstand, daß danach auch begründete Ersatzansprüche verjähren können, bevor der Geschädigte von ihrer Existenz Kenntnis erlangt hat, ist keine Besonderheit des Rechts der Steuerberatung, sondern begegnet auch in anderen Rechtsgebieten, z.B.

bei den Gewährleistungsansprüchen aus Werkverträgen nach § 638 BGB (BGHZ 39, 189) und richtiger Ansicht nach auch im Rahmen der kaufrechtlichen Gewährleistung (vgl. BGB NJW 1980, 1950; Mezger in RGR Komm. BGB 12. Aufl. § 477 Anm. 14; Schmitz NJW 1973, 2081). Will der Gesetzgeber die Verjährung erst mit der Kenntnis des Verletzten von seinem Anspruch beginnen lassen, so bringt er dies deutlich zum Ausdruck, z.B. in § 852 BGB.

II. Abgrenzung zu Schadenersatzansprüchen wegen Steuernacherhebung in der Außenprüfung (BGH NJW 1979, S. 1550 und 2211)

- a) Die Besonderheit jener Fälle lag darin, daß Fehler des Steuerberaters zu einer Nacherhebung von Steuern geführt hatten, und auf dieser Besonderheit beruhen die Ergebnisse auch. Der Bundesgerichtshof hat erwogen, wenn der Steuerberater eine materiell zu günstige Veranlagung veranlasse, so wirke sich sein Fehler für den Mandanten nur und erst dann nachteilig aus, wenn die Steuerbehörde den Sachverhalt einer Außenprüfung unterziehe, dabei den Fehler aufdecke und sodann den steuerlichen Tatbestand erneut aufgreife. Erst dann wirkt sich der Fehler des Steuerberaters für den Mandanten nachteilig aus, und erst dann habe der Mandant ein schutzwürdiges Interesse daran, gegen den Steuerberater Rückgriff zu nehmen und sei folglich sein Rückgriffsanspruch in einer für den Lauf der Verjährung maßgebenden Weise durchsetzbar entstanden.
- b) Diese Erwägungen treffen auf Fallgestaltungen der vorliegenden Art nicht zu. Hier lag es, wie ausgeführt, nicht so, daß erst eine Betriebsprüfung zur Festsetzung von Steuern geführt hätte, die bei ordnungsgemäßer Arbeit des Steuerberaters zu vermeiden gewesen wäre. Vielmehr lag es gleichsam genau umgekehrt: Das Eingreifen der Steuerbehörde deckte hier einen Fehler des Steuerberaters auf, der in der Vergangenheit bereits zu einem Schaden

geführt hatte, und führte weitgehend - freilich wegen der entstandenen Kreditzinsen für die Finanzierung der materiell nicht bestehenden Steuerschuld nicht vollständig - zur Beseitigung dieses Schadens. Es hing also im vorliegenden Fall gerade nicht von zunächst ungewissem Eingreifen der Steuerbehörde ab, ob der Fehler des Steuerberaters sich für den Mandanten überhaupt nachteilig auswirken würde, sondern die Überprüfung im Steuerverfahren war hier für den Mandanten ein Glücksfall, der einen bereits eingetretenen Schaden immerhin teilweise nachträglich wieder beseitigte. In einem derartigen Fall ließe sich - anders als in den vom Bundesgerichtshof entschiedenen - die Annahme, die Verjährung des Ersatzanspruchs beginne erst mit der Besprechung über die Betriebsprüfung, allenfalls mit der Ansicht rechtfertigen, die Verjährung könne nicht beginnen, bevor der Mandant von dem Fehler des Steuerberaters erfahren habe. Diese Auffassung aber wäre mit dem Wortlaut des § 68 StBerG schlechthin nicht zu vereinbaren, wie bereits ausgeführt wurde.

- c) Der entscheidende Unterschied zwischen der vom Bundesgerichtshof behandelten und der hier vorliegenden Fallgestaltung läßt sich auch durch folgende Überlegung verdeutlichen: Bewirkt der Fehler des Steuerberaters die Gefahr einer Nacherhebung von Steuern, so kann sich dieser notwendig nur zum Nachteil des Mandanten auswirken, wenn es zu einer steuerlichen Überprüfung kommt, die zur Aufdeckung des Fehlers führt. Diese Besonderheit legt es in der Tat nahe, die Entstehung eines Schadens und damit das Entstehen eines Ersatzanspruchs im Sinne des § 68 StBerG davon abhängig zu machen, ob und also auch wann es zu einer steuerlichen Überprüfung kommt. Führt der Fehler des Steuerberaters dagegen dazu, daß der Mandant materiell nicht geschuldete Steuern tatsächlich entrichtet, dann ist der Mandant unabhängig von jeder Überprüfung durch die Steuerbehörde bereits durch die Bezahlung einer Nichtschuld und

insbesondere durch die zur Finanzierung dieser Zahlung aufgewendeten Kreditzinsen geschädigt. Bei dieser Fallgestaltung fehlt mithin jeder Zusammenhang zwischen dem Eintritt des Schadens und einer steuerlichen Überprüfung. Deshalb wäre es ungereimt, den Beginn der Verjährung davon abhängig zu machen, wann es zu einer steuerlichen Überprüfung kommt, die - wenn überhaupt - nicht zur Entstehung eines künftigen, sondern nur zur Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens führen kann. Nach Eintritt eines Schadens der hier vorliegenden Art braucht es - wie auch sonst - durchaus nicht zu einer steuerlichen Überprüfung zu kommen. Die Konsequenz der vom Kläger vertretenen Auffassung läge dann darin, daß er, wenn er - vielleicht erst nach Jahrzehnten - auf andere Weise von dem vom Steuerberater verursachten Schaden erführe, noch dann seinen Ersatzanspruch durchsetzen und der Einrede der Verjährung mit dem Argument begegnen könnte, die Verjährung hätte nur bei einer steuerlichen Überprüfung überhaupt beginnen können, die Verjährungsfrist sei daher niemals in Lauf gesetzt worden. Daß dies nicht richtig sein kann, liegt sowohl nach dem Wortlauf als auch nach dem Sinn und Zweck des § 68 StBerG auf der Hand. Ist dies aber so, dann kann einer Steuerprüfung, wenn sie - in dem hier erörterten Zusammenhang zufällig - stattfindet, folgerichtig ebenfalls keine Bedeutung für die Verjährung des Schadenersatzanspruchs zukommen."

(So Hans. OLG vom 26.9.1980 - 1 U 55/80 - n.rkr.)

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

Ausgabe A

Juni 1981

7 / 81 - Ordnungsmäßigkeit der Buchführung

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat in seinem Urteil vom 15.12.1980
- Az I 93/79 - zur

Notwendigkeit einer Kontokorrentbuchhaltung (I.) und
eines Kassenhauptbuches (II.)

wie folgt Stellung genommen:

I. Kontokorrentbuchhaltung

1. Eine kaufmännische Buchführung erfordert, daß Forderungen und Schulden bei ihrer Entstehung und Zahlung in zeitgerechter Folge in einem Grundbuch (Journal) und grundsätzlich auch auf Personenkonten (Kontokorrentkonten) zu verbuchen sind. Das Kontokorrentkonto hat die Aufgabe, dem Kaufmann einen laufenden Überblick über den Stand der Forderungen und seiner Verpflichtungen zu geben. Es ist zudem ein unentbehrliches Mittel für eine Gegenkontrolle. Das Fehlen eines Kontokorrentkontos gefährdet die durch die Führung der Bücher beabsichtigte Sicherung der Gläubiger. Fehlt daher einer Buchführung eine solche zu ihrem System gehörende Grundlage, so kann von einer ordnungsmäßigen Buchführung nicht gesprochen werden (Peter/von Bornhaupt/Körner, Ordnungsmäßigkeit der Buchführung, 7. Aufl. 1977, Rz. 520; BFH-Urteil vom 10. April 1953 VI 18/53 U, BStBl III 1953 S. 157).

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

- 2 -

Eine derartige gesonderte Kontokorrentbuchhaltung ist nach dem eigenen Vorbringen des Klägers nicht vorhanden gewesen. Die Kreditgeschäfte sind folglich bei ihrer Entstehung nicht erfaßt worden. Das schließt die Ordnungsmäßigkeit einer kaufmännischen Buchführung aus.

2. Eine Kontokorrentbuchhaltung ist auch nicht entbehrlich gewesen. Denn die Frage, ob eine Kontokorrentbuchführung entbehrlich ist oder nicht, richtet sich nicht nach der subjektiven Auffassung des Klägers, sondern nach der Auffassung, wie sie unter Kaufleuten herrscht. Deshalb weist auch § 10a Gewerbesteuergesetz ausdrücklich auf § 5 EStG und diese Vorschrift auf das Handelsrecht hin. Zwar wird dem Steuerpflichtigen keine bestimmte Buchführungsmethode vorgeschrieben (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 23. September 1966 VI 117/65, BStBl. III 1967, S. 23), doch muß sie gewisse Mindestmerkmale aufweisen. Zu diesen gehört eine besondere Kontokorrentbuchhaltung, weil sie nach dem Umfang der Geschäfte des Klägers erforderlich war. Dies ergibt sich aus seinem Umsatz von rd. 800.000,-- DM im Verlustjahr und dem Umstand, daß dieser Gesamtumsatz bei der Durchführung mehrerer Bauvorhaben entstand. Hierbei ergab sich naturgemäß eine Vielzahl von einzelnen Umsätzen; denn der Kläger organisierte selbst die Durchführung dieser Bauvorhaben. Auch der Umstand, daß zum 31. Dezember 1974, dem Ende des Verlustjahres in der am 1. September 1975 eingereichten Bilanz keinerlei unbezahlte Lieferantenrechnungen ausgewiesen worden waren, kurz danach aber vom Kläger unbezahlte Kosten in Höhe von 174.602,08 DM nachträglich geltend gemacht worden sind, spricht eindeutig für das Erfordernis einer Kontokorrentbuchhaltung.

- 3 -

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

- 3 -

3. Diese Kontokorrentbuchhaltung ist auch nicht durch eine sog. Offene-Posten-Buchhaltung (OPB) ersetzt worden. Bei der OPB wird lediglich auf die Führung der besonderen Personenkonten des Kontokorrentbuchs in der normalen Weise verzichtet, nicht jedoch auf die Führung des Debitoren- und Kreditorensachkontos (vgl. gleichlautender Ländererlaß der Finanzminister - Finanzsenatoren - vom 10. Juni 1963, betreffend die Offene-Posten-Buchhaltung als ordnungsmäßige Buchführung, BStBl. II 1963 Nr. 14, S. 89 ff. Peter/von Bornhaupt/Körner, a.a.O., Rz. 591). An letzterem fehlt es im Streitfall. Die OPB ist nicht kontenlos, sondern nur kontenarm (Peter/von Bornhaupt/Körner a.a.O., Rz. 582).

Die Ablage der noch nicht bezahlten Rechnungen in Aktenordner wie im Streitfall genügt nicht für die Ordnungsmäßigkeit einer Buchführung. Denn der Kläger hat in seinem unbaren Geldverkehr die Geldbewegungen nur istmäßig gebucht; die an den Bilanzstichtagen vorhandenen Kundenforderungen und Lieferantenverbindlichkeiten aber erst beim Jahresabschluß erfolgswirksam erfaßt.

II. Kassenhauptbuch

1. Hinsichtlich der Geschäftskasse fehlt es deshalb an der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung, weil ein Kassenhauptbuch nicht geführt worden ist. Zwar kann das Kassenhauptbuch durch Führung von Nebenbüchern, z.B. eines Ladenkassenbuchs oder eines Spesenbuchs, entlastet werden, nach Auffassung des erkennenden Senats daher auch durch Führung von Nebenkassenbüchern bei den einzelnen Bauvorhaben.

- 4 -

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

- 4 -

Daneben muß jedoch ein Hauptbuch geführt werden, das mit den Nebenbüchern korrespondiert (Peter/von Bornhaupt/Körner, a.a.O., Rz. 495 mit Hinweis auf RFH-Urteil vom 24. November 1937 VI 597/37, RStB1 1938, S. 355). In dem Kassenbuch sind weiter private Einnahmen und Einlagen zu buchen. Diese sind im Streitfall nach den eigenen Angaben des Klägers weder fortlaufend noch in ihrer tatsächlichen Höhe in einem Kassenbuch aufgezeichnet worden; er will vielmehr die Entnahmen und Einlagen lediglich in der Belegsammlung aufgezeichnet haben. Statt Aufzeichnungen durch Buchführung hat der Kläger jeweils an den Bilanzstichtagen buchmäßig vorhandene Kassenüberschüsse oder Kassenfehlbestände der einzelnen Kassenbücher bei den Bauvorhaben beim Jahresabschluß auf das Kapitalkonto übertragen. Daher war es zu keinem Zeitpunkt möglich, den Sollkassenbestand aller Kassenbücher mit dem Istkassenbestand auf Richtigkeit nachzuprüfen, wie es bei ordnungsmäßiger Buchführung unabhängig von dem gewählten Buchführungssystem jederzeit erforderlich ist (BFH-Urteil vom 31. Juli 1974 I R 216/72, BStB1 II 1975, S. 97 und das vom Kläger schon erwähnte BFH-Urteil I R 73/76, das seine andersartige Auffassung nicht stützt).

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe



Ausgabe A
Juni 1981

- 8 / 81 Pflicht zur Kenntnis des Steuerrechts
- Neue BFH-Rechtsprechung -
 - Karenzfrist bis zur Kenntnisnahme -
 - Welche Zeitschrift muß ein Steuerberater lesen -
-

Das Finanzamt machte gegen den Mandanten einen Umsatzsteuernachforderungsanspruch geltend.

Am 28.5.1976 wurde im Bundessteuerblatt (1976 Teil II S. 309) ein Urteil des BFH vom 26.2.1976 veröffentlicht, das für den Mandanten die Möglichkeit eröffnete, den Umsatzsteuernachzahlungsbetrag in gleicher Höhe erstattet zu erhalten.

Das Urteil war bereits am 3.5.1976 in den Neuen Wirtschaftsbriefen (NWB) im Tenor veröffentlicht worden.

Ab wann ist die unterlassene Anwendung des neuen BFH-Urteils durch den Steuerberater als Pflichtverletzung desselben anzusehen?

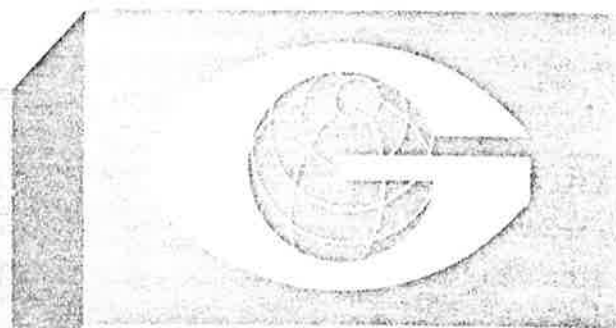
- a) Der Steuerberater hat für die Kenntnis der BFH-Rechtsprechung grundsätzlich einzustehen (vgl. Gräfe-Suhr, Die Haftung des Steuerberaters in zivilrechtlicher, steuerrechtlicher und strafrechtlicher Sicht, NWB Verlag 1978 S. 27 f m.w.N.).

- 2 -

- b) Die unterlassene Kenntnisnahme der Veröffentlichung der BFH-Entscheidung in den Neuen Wirtschaftsbriefen kann dem Steuerberater nicht zum Vorwurf gemacht werden. Die NWB-Eilnachrichten geben regelmäßig nur die Entscheidungen im Tenor wieder. Im übrigen stellen sie im Bereich der steuer- und wirtschaftsberatenden Berufe keine allgemein verwendete Schrift dar, die der NJW (Neue Juristische Wochenschrift) im juristischen Bereich entsprechen würde (vgl. hierzu auch BGH NJW 1979 S. 877).
- c) Die Kenntnisnahme der BFH-Rechtsprechung in der amtlichen Veröffentlichung des Bundesfinanzministeriums - dem Bundessteuerblatt - muß vom Steuerberater verlangt werden.
- d) Im Zeitpunkt des Erscheinens des Bundessteuerblattes kann notwendigerweise nicht sofort mit der Kenntnis des BFH-Urteils gerechnet werden. Vielmehr muß mindestens eine einmonatige Karenzzeit gewährt werden (vgl. BGH NJW 1958 S. 825; NJW 1964 S. 2059).

Dieser Information liegt eine Entscheidung des LG Köln vom 31. Mai 1979 Az. 6 0 57/79 zugrunde.

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe



Ausgabe A

Juli 1981

9 / 81 Neue OLG-Rechtsprechung zur
Verjährung von Schadenersatzansprüchen gegen
Steuerberater (gemäß § 68 StBerG)

Das Finanzamt fordert vom Mandanten eine Investitionszulage in Höhe von DM 5.000,-- zurück, da es feststellt, daß Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten durch eine Investitionszulage begünstigt wurden, nicht drei Jahre im Betriebsvermögen des Mandanten verblieben waren. Der Mandant hatte mit seinen Kindern eine GmbH durch Gesellschaftsvertrag vom 18.2.1976 gegründet und seinen bereits bestehenden Betrieb gleichzeitig an diese GmbH verpachtet.

Der Steuerberater hatte bei der Beratung im Zusammenhang mit dieser "Betriebsaufspaltung" versäumt, auf eine Beherrschung der Betriebs-GmbH durch den Mandanten hinzuwirken. Das Finanzamt gelangte deshalb zu der Auffassung, die Wirtschaftsgüter seien vor Ablauf von drei Jahren aus dem ursprünglichen Betrieb in die Betriebs-GmbH verlagert worden.

Der Mandant erhob Schadenersatzklage mit Klageschrift vom 14.2.1979, die am 16.2.1979 bei Gericht einging und am 22.2.1979 dem Steuerberater zugestellt wurde.



Der Schadenersatzanspruch ist nicht verjährt:

- Gemäß § 68 StBerG verjährt der Anspruch des Auftraggebers auf Schadenersatz aus dem zwischen ihm und dem Steuerberater bestehenden Vertragsverhältnis in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist. Dabei beginnt die Frist unabhängig von der Kenntnis des Auftraggebers von der Pflichtwidrigkeit und dem Verschulden des Steuerbersaters bzw. seines Schadens. Entstanden ist der Anspruch, wenn der Steuerberater rechtlich auf ein Tun in Anspruch genommen werden kann (§§ 198, 194 BGB); entscheidend ist also der Zeitpunkt, in dem der Ersatzanspruch objektiv erstmals gegen den Steuerberater geltend gemacht und notfalls auch klageweise - wenn auch nur mit einer Feststellungsklage - durchgesetzt werden kann (Kolbeck-Peter-Rawald, Kom. z. Steuerberatergesetz, 2. Aufl. § 68 Nr. 3 m.w.N.).
- Für die Feststellung des Schadens ist von der sogenannten Differenzhypothese auszugehen; die Vermögenslage, die nach dem schadenbegründenden Ereignis tatsächlich besteht, ist mit der zu vergleichen, die bestünde, wenn das schadenbegründende Ereignis nicht eingetreten wäre. Die Vermögenslage des Auftraggebers wird durch eine vermeidbare Steuerbelastung verschlechtert. Diese fällt an, wenn der Steuertatbestand objektiv verwirklicht wurde, sei es durch Gestaltung eines Lebenssachverhaltes oder durch Rechtsgestaltung. Berät der Steuerberater den Auftraggeber falsch und setzt dieser dann den Rat in die Tat um, so entsteht der Ersatzanspruch gegen ihn, wenn der Mandant in Vollziehung des Rates Sachverhalte in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht schafft, d.h., den Steuertatbestand verwirklicht (Kolbeck-Peter-Rawald, a.a.O., Nr. 3 c m.w.N.).

Es kommt mithin nicht darauf an, zu welchem Zeitpunkt der Beklagte der Klägerin falschen Rat erteilt hat, sondern darauf, wann die Klägerin - in Verfolg des falschen Ratschlages - den Steuertatbestand verwirklicht hat. Das war aber frühestens am 18. Februar 1976, mit der notariellen Beurkundung des Gesellschaftervertrages, der Fall.

- Da die Klageschrift vom 14. Februar 1979 bereits am 16. Februar 1979 - also vor Ablauf von drei Jahren - bei Gericht einging und dem Beklagten bereits am 22. Februar 1979 zugestellt wurde, die Zustellung also "demnächst" im Sinne § 270 Abs. 3 ZPO erfolgte, ist die Verjährung bereits am 16. Februar 1979 unterbrochen worden (§§ 209 Abs. 1 BGB, 253 Abs. 1, 270 Abs. 3 ZPO). (OLG Koblenz vom 17.12.1980 Az 1 U 24/80 rechtskräftig)



Ausgabe A
Juli 1981

- 10 / 81 Neue OLG-Rechtsprechung zur
Verjährung von Schadenersatzansprüchen wegen
Verletzung eines Prüfungsauftrages
- Werkvertrag, § 638 BGB -
 - Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer,
§ 9 Abs. 4, Satz 1 -

Ein Steuerberater/Wirtschaftsprüfer hatte mit einer Abschreibungsgesellschaft einen Vertrag zur Prüfung ihres Jahresabschlusses geschlossen. Dem Vertrag lagen die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer zugrunde.

Ein Scheinkredit und fingierte Zinszahlungen in den Jahren 1972 bis 1976 sind von der Steuerfahndung aufgedeckt und in dem Fahndungsbericht mit den steuerlichen Auswirkungen erläutert worden. Der Bericht wurde im Oktober 1976 der Mandantin zugestellt.

Gegen den Steuerberater/Wirtschaftsprüfer ist nunmehr wegen nicht erkannter fingierter Zinszahlungen im Jahre 1972 ein Schadenersatzanspruch geltend gemacht worden.

Der Schadenersatzanspruch ist verjährt:

- Der dem Steuerberater/Wirtschaftsprüfer erteilte Auftrag, den Jahresabschluß der Mandantin zu prüfen und hierüber zu berichten, ist rechtlich als Werkvertrag einzuordnen (Bestritten a.A. Gräfe-Suhr, Die Haftung des Steuerberaters in zivilrechtlicher, steuerrechtlicher und steuerstrafrechtlicher Sicht, NWB Verlag 1978 S. 21 f m.w.N., soweit es sich um eine freiwillige Abschlußprüfung handelt).
- Aufgrund der nicht erkannten Bilanzmanipulation hat der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer ein mangelhaftes Werk erstellt. Werden im Prüfungsbericht fingierte Zinszahlungen für einen Scheinkredit bestätigt, so liegt in der nicht aufgedeckten und damit schädigenden Zinszahlung ein Folgeschaden, der aber mit dem Werk so eng verbunden ist, daß auf ihn die kurze Verjährungsfrist von 6 Monaten des § 638 BGB anzuwenden ist.
- Selbst wenn man von einem sog. Mangelfolgeschaden ausgeht, wäre der Schadenersatzanspruch gemäß § 9 Abs. 4 Satz 1 der Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer verjährt. Die für Mangelfolgeschäden aus einem Werkvertrag regelmäßig geltende 30jährige Verjährungsfrist ist durch die Allgemeinen Auftragsbedingungen wirksam (§ 225 Satz 2 BGB) abgekürzt worden. § 9 Abs. 4 der Auftragsbedingungen legt fest, daß ein Schadenersatzanspruch, soweit

er nach gesetzlichen Vorschriften nicht bereits verjährt ist, nur innerhalb von 6 Monaten geltend gemacht werden kann, nachdem der Anspruchsberechtigte von dem Schaden und von dem anspruchsbegründenden Ereignis Kenntnis erlangt hat. Die Frist von 6 Monaten ist nicht unangemessen kurz und hält einer Inhaltskontrolle stand. Der Mandantin wird ein angemessener Schutz dadurch gesichert, daß die Frist erst zu laufen beginnt, wenn sie Mängel der Leistung erkannt hat.

- Wann das Kriterium der Kenntniserlangung vorliegt, ist anhand der Rechtsprechung zu § 852 BGB zu ermitteln. Kenntnis im Sinne dieser Vorschrift ist vorhanden, wenn der Geschädigte aufgrund der ihm bekannten Tatsachen gegen eine bestimmte Person eine Schadenersatzklage - sei es auch nur eine Feststellungsklage - mit einigermaßen sicherer Aussicht auf Erfolg erheben kann (BGH VersR 1973 S. 371 m.w.N.). Auf die Kenntnis des Verursachers der Bilanzmanipulation ist dabei nicht abzustellen (RG JW 1936 S. 3111). Die Mandantin hat die erforderliche Kenntnis mit der Übersendung des Steuerfahndungsberichtes im Oktober 1976 erlangt. In diesem Zeitpunkt hätte sie sich zumindest die Kenntnis in zumutbarer Weise ohne nennenswerte Mühe verschaffen können (BGH VersR 1973 S. 371). Die Möglichkeit der Kenntniserlangung steht insoweit der tatsächlichen Kenntnis gleich.

Dieser Information liegt eine Entscheidung des Hanseatischen Oberlandesgerichts vom 26. März 1981 Az. 6 U 63/80 zugrunde.



Ausgabe A
August 1981

11 / 81

Prüfung eines Jahresabschlusses

- Scheingeschäfte einer Abschreibungsgesellschaft -

Eine Abschreibungsgesellschaft hatte einen Steuerberater/Wirtschaftsprüfer mit der Prüfung der Jahresabschlüsse 1972 bis 1975 beauftragt. Dem Vertrag liegen die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer zugrunde. Der Jahresabschluß 1971 war von einem Berufskollegen geprüft worden.

Gegenstand des Unternehmens war der Bau und Betrieb eines Mehrzweckfrachters.

Der Komplementär A hatte am 6.11.1970 mit der Werft X einen Vertrag über dessen Bau zum Preis von DM 43 Mio geschlossen. Um den Kommanditisten die Möglichkeit der Sonderabschreibung gemäß § 82 f EStDV zu ermöglichen, sah der Vertrag nur drei Raten mit einer Anzahlung im Jahre 1971 vor.

Der Komplementär A hatte ebenfalls am 6.11.1970 mit der Werft X einen zweiten Vertrag geschlossen, der statt drei Raten eine Ratenzahlung entsprechend dem Baufortschritt vorsah. Das Geschäft wurde entsprechend dieser Vereinbarung auch abgewickelt.

Vorgetäuscht wurde gleichzeitig eine Finanzierung über eine Schweizer Gesellschaft, die angeblich DM 40 Mio an die Werft X Ende 1971 ausgezahlt haben soll. Für diesen angeblichen Kredit wurden nach den Bilanzen der Abschreibungsgesellschaft von 1972 bis 1975 Bereitstellungsprovisionen, Bearbeitungsgebühren und Zinsen von mehreren Millionen DM ausgezahlt. Der Komplementär A hatte diese Scheinfinanzierung gewählt, um diese Gelder für sich abzuziehen.

Der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer prüfte die Jahresabschlüsse 1972 bis 1975 und bestätigte - ebenso wie der Berufskollege für den Jahresabschluß 1971 - in dem Prüfungsbericht: "Die Buchführung und der Jahresabschluß entsprechen nach unserer pflichtmäßigen Prüfung Gesetz und Gesellschaftsvertrag." Der Komplementär A hat sich nach Einschaltung der Steuerfahndung ins Ausland abgesetzt.

Die Liquidatoren verlangen Schadenersatz von mindestens DM 2 Mio; ihr Vorwurf: Der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer hätte entdecken müssen, daß die Schweizer Gesellschaft tatsächlich keinen Kredit gewährt habe. Dann wäre es möglich gewesen, die Zahlungen der Zinsen pp. zu unterbinden.

1. Gegenstand und Umfang der Prüfung

Der Gegenstand und Umfang einer Pflichtprüfung des Jahresabschlusses richten sich nach §§ 162 ff Aktiengesetz. Es handelt sich vorliegend aber um eine freiwillige Prüfung. Besondere Absprachen über die Art der Prüfung sind nicht getroffen worden.

Demgemäß sind Nr. 10 Abs. 1 der Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer die Vorschrift und Grundsätze für gesetzlich vorgeschriebene Abschlußprüfungen sinngemäß anzuwenden. Der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer muß prüfen, ob die Bestimmungen des Gesetzes und der Satzung über den Jahresabschluß beachtet worden sind. Der Geschäftsbericht ist darauf zu überprüfen, ob er die vorgeschriebenen Erläuterungen und Angaben enthält und ob die sonstigen Angaben im Geschäftsbericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage der Gesellschaft erwecken (§ 162 II Aktiengesetz).

Der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer hat diese Aufgaben ordnungsgemäß durchgeführt und einen Abschlußbericht vorgelegt.

Der ihm erteilte Auftrag umfaßte keine Prüfungshandlungen, die auf die Aufdeckung von Buchfälschungen oder sonstigen Unregelmäßigkeiten gerichtet sind. Insoweit fehlt es an einer ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung (vgl. Nr. 2 Abs. II Satz 2 Allgemeine Auftragsbedingungen). Art und Umfang der Prüfung im einzelnen haben demgemäß im pflichtgemäßen Ermessen des Steuerberaters/Wirtschaftsprüfers gelegen. Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze kann nicht festgestellt werden, daß er seine Pflichten als Abschlußprüfer verletzt hat.

- a) Seine erstmalige Prüfung betrifft den Jahresabschluß 1972. Der angebliche Kredit der Schweizer Gesellschaft war angeblich im Jahre 1971 gewährt worden. Der Jahresabschluß für 1971 war von einem Berufskollegen geprüft und mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen worden. Der Steuerberater/

Wirtschaftsprüfer hat sich auf den Jahresabschluß 1971 verlassen können.

- b) Da es zur Inanspruchnahme der steuerlichen Sonderabschreibung erforderlich war, daß der Kaufpreis bereits in voller Höhe im Jahre 1971 entrichtet wurde und entsprechende Mittel der Abschreibungsgesellschaft nicht zur Verfügung standen, hat sich die Aufnahme eines Kredites hierfür auch aufgedrängt. Der Steuerberater/ Wirtschaftsprüfer brauchte sein Augenmerk in erster Linie nur noch darauf zu richten, ob die angegebenen Zinsbelastungen sich im Rahmen des vereinbarten Kredites gehalten haben.
- c) Eine Prüfung des angeblich gewährten Kredites wäre nur angezeigt gewesen, wenn ein Verdacht entstanden wäre, den der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer hätte bemerken können oder müssen, wonach der Komplementär A eine unerlaubte Handlung im Zusammenhang mit der Kreditgewährung begangen haben könnte. Anhaltspunkte dafür sind nicht erkennbar.
- d) Auch das Kontrollorgan der Abschreibungsgesellschaft, der Aufsichtsrat, hat nicht feststellen können, daß es sich hier um einen Scheinkredit gehandelt hat.

Selbst wenn man eine fahrlässige Pflichtverletzung unterstellt, entfällt eine Ersatzpflicht wegen des Verhaltens des Komplementärs A.

2. Ersatzpflicht des Abschlußprüfers bei vorsätzlicher Veruntreuung eines Gesellschafters?

Der Komplementär A hat vorsätzlich eine unerlaubte Handlung begangen, als er einen voll ausgezahlten Kredit im Jahre 1971 durch entsprechende Unterlagen vorspiegelte. Er handelte als persönlich haftender Gesellschafter in Ausführung seiner Obliegenheiten, als er sich den angeblichen Kredit bestätigen ließ. Zu seinem Wirkungskreis gehörten die Verhandlungen mit Kreditinstituten.

Bei einer Abwägung des beiderseitigen Verschuldens gemäß § 254 Abs. 1 BGB ist zu berücksichtigen, daß der Komplementär A vorsätzlich handelte, den Steuerberater/Wirtschaftsprüfer aber allenfalls der Vorwurf der Fahrlässigkeit treffen könnte. Stehen diese beiden Verschuldensarten gegenüber, so muß eine Abwägung dazu führen, daß die Ersatzpflicht des Steuerberaters/Wirtschaftsprüfers entfällt. Für den umgekehrten Fall - Vorsatz des Schädigers und Fahrlässigkeit des Geschädigten - haben BGH und Reichsgericht ausgesprochen, daß von einer Beteiligung am Schaden durch den nur fahrlässig Getäuschten abgesehen werden kann (BGH VersR 1958 S. 673 m.w.N.). Für den hier umgekehrten Fall hat das ebenso zu gelten.

Dieser Information liegt eine Entscheidung des Hanseatischen Oberlandesgerichts vom 26. März 1981 - Az 6 U 63/80 - zugrunde.

Weiterführende Hinweise

Minz	Zur Prüfung des Jahresabschlusses beim Einsatz computergestützter Buchführungssysteme BBK Fach 28, S. 537 ff
Koppler	Erteilung, Einschränkung und Versagung der Testate DB 79, 509
Clemm	Die Bedeutung des Bestätigungsvermerks des Abschlußprüfers einer Aktiengesellschaft nach derzeitiger gesetzlicher Regelung und nach dem Verständnis der Allgemeinheit, Wpg 1977, S. 145
Fachgutachten I/1977	Grundsätze ordnungsgemäßer Durchführung von Abschlußprüfungen, Wpg 1977, S. 210
Fachgutachten II/1977	Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung, Wpg 1977, S. 213
Fachgutachten III/1977	Grundsätze für die Erteilung von Bestätigungsvermerken bei Abschlußprüfungen, Wpg 1977, S. 217
Schulze-Osterloh	Der Umfang der Prüfungspflicht des aktienrechtlichen Abschlußprüfers - Aufgaben der Abschlußprüfung - Der Umfang der Prüfungspflicht - in: Festschrift für Hefermehl 1976, S. 405 ff
Simitis	Zur Unabhängigkeit des Abschlußprüfers - in: Festschrift für Reinhard 1972, S. 329 ff
Hild, Stb	Zum Prüfungsbericht nach § 166 AktG DB 72, 1445
Goerdeler, Reinhard	Die freiwillige Prüfung von Jahresabschlüssen - in: Festschrift für Robert Fischer 1979, S. 149 ff
Wysocki, V.	Grundlagen des betriebswirtschaftlichen Prüfungswesens 2. Aufl. 1977
Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers:	Vorschlag einer Empfehlung zur Abschlußprüfung Nr. 10 - Die Aufdeckung betrügerischer Handlungen im Rahmen der Abschlußprüfung in Wpg 1981, S. 278 ff.



12 / 81 Schaden durch Grunderwerbssteuerbelastung ?

Der Mandant des Steuerberaters war vom Finanzamt zur Zahlung von Grunderwerbssteuer in Höhe von DM 9.000,-- herangezogen worden.

Vor dem Erwerb des Grundstücks hatte sein Steuerberater erklärt:
"Die Grunderwerbssteuer für den Neuerwerb entfällt nach Landesrecht".

Der Mandant behauptet, ohne die falsche Auskunft des Steuerberaters hätte er das Grundstück nicht erworben.

Der Wertzuwachs des Grundstücks beträgt zum Zeitpunkt der gerichtlichen Entscheidung mindestens DM 65.000,--.

1. Schaden - vermeidbare Steuerbelastung -

Nach der Rechtsprechung kann eine den materiellen Steuervorschriften entsprechende Steuerbelastung keinen Schaden darstellen, für den der steuerliche Berater ersatzpflichtig sein könnte. Der Begriff des "Schadens" setzt einen objektiv vermeidbaren Vermögensnachteil voraus. Die Belastung mit Steuern entsprechend den materiellen Steuervorschriften ist aber schon objektiv nicht vermeidbar (vgl. OLG Braunschweig Steuerberater 1978 S. 18 - 21; OLG Bremen NJW 1954 S. 1939;

Gräfe-Suhr, Die Haftung des Steuerberaters in zivilrechtlicher, steuerrechtlicher und steuerstrafrechtlicher Sicht NWB-Verlag 1978 S. 66 m.w.N.).

Der Mandant hat auch zum Schadenbegriff nicht dargelegt, wie er stehen würde, wenn er nicht falsch beraten worden wäre. Er hat lediglich vorgetragen, daß er dann das Grundstück nicht gekauft hätte. Unabhängig davon ist zu berücksichtigen, daß dem Mandanten ein Wertzuwachs des Grundstücks zugeflossen ist.

2. Vorteilsausgleichung - Wertzuwachs -

- a) Ein Schaden ergibt sich nur aus dem "Nettoergebnis" des schädigenden Einflusses, also abzüglich etwaigem sich daraus ergebenden Gewinns (Staudinger 10/11. Auflage Vorbemerkung 102 vor § 249). Der Mandant muß sich den Vorteil anrechnen lassen, der im adäquaten Zusammenhang mit dem schädigenden Ereignis erwachsen ist, wenn die Anrechnung dem Sinn und Zweck der Schadenersatzpflicht nicht widerspricht, sie den Geschädigten nicht unzumutbar belastet und den Schädiger nicht unbillig begünstigt.

Nach dem Gedanken der Gewinnabwehr soll der Mandant aus dem Eingriff keinen Gewinn erzielen.

- b) Unstreitig hat das vom Mandanten erworbene Hausgrundstück einen Wertzuwachs von mindestens DM 65.000,-- erfahren. Damit hat er nicht nur den von ihm erstrebten und gewünschten Rechtszustand - Erwerb von Hauseigentum - erreicht, sondern darüber hinaus noch einen Gewinn durch den Wertzuwachs erzielt. Dieser ist adäquat kausal durch den Erwerb des Grundstücks und damit durch die falsche Auskunft entstanden.

- c) Die Anrechnung dieser Vermögensvorteile widerspricht auch nicht dem Sinn und Zweck der Schadenersatzpflicht. Einschränkungen wären nur dann zu machen, wenn der Mandant auf Grund individueller oder kollektiver Schadenvorsorge, freigiebiger Leistungen Dritter oder überobligationsmäßiger eigener Anstrengungen einen Vermögensvorteil erlangt hätte. Demgegenüber ist hier der Wertzuwachs ohne irgendwelches Dazutun und ohne irgendwelche Vorsorge des Mandanten entstanden.
- d) Bei dem deutlich höheren Wertzuwachs belastet es den Mandanten auch nicht unzumutbar, wenn ihm dieser Vermögensvorteil angerechnet wird. Er hat ein wirtschaftlich vorteilhaftes Geschäft abgeschlossen. Es wäre im Gegenteil unbillig, wenn er jetzt - zusätzlich zu dem Wertzuwachs - auf dem Umweg über eine Schadenersatzleistung des Steuerberaters nachträglich von einer Steuer befreit würde, die materiell rechtmäßig und kraft Gesetzes entstanden ist. Er darf im Ergebnis nicht besser stehen als ohne das schädigende Ereignis. Er kann nicht Wertzuwachs und zugleich noch Steuerfreiheit beanspruchen.
- e) Die Anrechnung des Vermögensvorteils führt schließlich zu keiner unbilligen Begünstigung des Steuerberaters. Da auf Grund seiner Auskunft der Erwerb des Grundstücks durch den Mandanten verursacht worden ist, hat dieser einen Wertzuwachs erlangt, der die nach materiellem Recht entstehende Steuerschuld um ein Vielfaches übersteigt. Daß eine reine Wertsteigerung bei der Schadenberechnung als Vermögensvorteil angerechnet werden muß, ist in der Rechtsprechung auch in anderen Fällen anerkannt. So hat das Reichsgericht bei Ersteigerung eines Grundstücks unter dessen Wert den reinen Mehrwert des Grundstücks als Vorteil angerechnet (RGZ Band 84 S. 389; Band 133 S. 223).

Dieser Information liegt eine Entscheidung des LG Kassel vom 20.5.1980 Az. 3 O 1/80 zugrunde. Zwischenzeitlich hat das OLG Frankfurt durch Urteil vom 6.5.1981 diese Entscheidung bestätigt (Az. 25 U 26/80).



13 / 81 Anfechtbarkeit und Änderung des Körperschafts-
steuerbescheides in Verlustjahren

1. Das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 22.4.1971 (BStBl 1971 Teil II, Seite 586) hat bei den in das Anrechnungsverfahren einbezogenen Körperschaften für Veranlagungszeiträume ab 1977 keine Bedeutung mehr. Der BFH hatte dort entschieden, daß ein auf eine Steuer von DM 0,-- lautender Körperschaftssteuerbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden könne, der steuerliche Verlust sei höher.
2. Die Funktion des Körperschaftssteuerbescheides ist durch das Anrechnungsverfahren verändert worden: er gilt gemäß § 47 Abs. 2 KStG, soweit er die Höhe des Einkommens oder der Tarifbelastung betrifft. Dies gilt nicht nur für den Fall der Änderung des Körperschaftssteuerbescheides, sondern auch für den erstmaligen Bescheid. Denn auch dieser enthält Grundlagen für die nach § 30 KStG vorgeschriebene Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals. Die in ihm getroffenen Feststellungen sind daher insoweit auch für den Feststellungsbescheid im Sinne von § 47 KStG bindend.

3. Sollten Sie aufgrund der jetzt überholten BFH-Rechtsprechung (Textziff.1) Rechtsbehelfe, die sich gegen die Höhe des steuerlichen Verlustes richteten, erst gegen einen späteren Körperschaftssteuerbescheid oder gegen den Bescheid über die gesonderte Feststellung nach § 47 GStG eingelegt haben, so ist dieser in einen Einspruch gegen den Körperschaftssteuerbescheid für das Verlustjahr umzudeuten.

Der BMF hat keine Bedenken dagegen, daß für eine Übergangszeit bei allen bis zum 31.12.1981 eingelegten Einsprüchen, die infolge der Umdeutung verspätet erhoben worden sind, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt wird, ohne daß ein besonderer Antrag gestellt wird.

4. Der Körperschaftssteuerbescheid des Verlustjahres ist zu ändern, soweit die Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einem höheren oder niedrigeren Verlust führen (§ 181 Abs.I in Verbindung mit § 173 Abs.1 AO). Bei Ansatz eines höheren Verlustes setzt die Änderung grundsätzlich voraus, daß die Körperschaft kein grobes Verschulden an dem erst nachträglichen Bekanntwerden trifft (§ 173 Abs. I Ziff. 2 AO).
5. Für Körperschaften, die nicht in das Anrechnungsverfahren einbezogen sind (Abschnitt 96 Abs. 2 KStR), hat sich durch die Reform der Körperschaftssteuer nichts geändert. Hier gilt weiterhin die obengenannte Rechtsprechung zur Nichtanfechtbarkeit von sogenannten Nullbescheiden.

Dieser Information liegt eine Erklärung des Bundesministers der Finanzen vom 6.7.1981 (BStBl 1981 Teil I, Seite 505 f.) zugrunde.

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

Ausgabe A
Oktober 1981

14 / 81 Prüfung der vom Steuerberater erstellten
Steuererklärung

In der Steuererklärung des Mandanten wurden Schuldzinsen in Höhe von DM 49.000,-- als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Nachdem der Einkommensteuerbescheid bestandskräftig geworden war, beantragte der Mandant, weitere Schuldzinsen in Höhe von DM 25.000,-- durch Änderung des Bescheides gemäß § 173 Abs. 1 Ziff. 2 AO zu berücksichtigen. Der Sachbearbeiter des Steuerberaters habe übersehen, daß es sich bei dem unter Position 18 in den aufgelisteten Schuldzinsen genannten Betrag lediglich um die vierteljährlichen Werte gehandelt habe. Dies hätte auch das Finanzamt bei sorgfältiger Prüfung der Erklärung erkennen müssen, da alle Belege der Erklärung beigelegt gewesen seien. Im übrigen treffe den Mandanten kein grobes Verschulden. Ihm wären die Fehler aufgefallen, wenn er nicht unmittelbar nach Zugang des Steuerbescheides wegen plötzlich auftretenden hohen Blutdruckes für 6 Monate in das Krankenhaus eingewiesen worden wäre.

Die Änderung des Bescheides nach § 173 Abs. 1 Ziff. 2 AO ist nicht möglich:

1. Den Mandanten trifft ein grobes Verschulden daran, daß dem Finanzamt die zutreffende Höhe der Schuldzinsen erst nachträglich bekannt geworden ist. Grobes Verschulden umfaßt Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit. Letztere ist gegeben, wenn der Mandant die ihm nach den individuellen Verhältnissen zuzumutende Sorgfalt im besonderen Maße verletzt hat. Dieser Vorwurf kann ihm nicht erspart werden. Er hätte die Zusammenstellung der Schuldzinsen vor Abgabe der Steuererklärung überprüfen müssen.
2. Von dieser Mitwirkungspflicht im Veranlagungsverfahren ist der Mandant auch nicht durch die Hinzuziehung eines Steuerberaters bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung befreit. Denn er hat die Steuererklärung nach bestem Wissen und Gewissen abzugeben. Dazu gehört es, daß er die vom Steuerberater vorbereitete Steuererklärung auf deren Richtigkeit und Vollständigkeit hin überprüft. Es mag zweifelhaft sein, ob der Steuerpflichtige verpflichtet ist, rechtliche Subsumtionen nachzuprüfen. Grobfahrlässig handelt er jedoch dann, wenn er die ihm selbst zugänglichen tatsächlichen Angaben in der Steuererklärung nicht überprüft, obwohl er sie aufgrund eigener Sachkenntnis ohne weiteres überprüfen könnte (vgl. Tipke-Kruse § 173 Textziff. 31).
3. Bereits bei einer einfachen Durchsicht hätte der Mandant erkennen können und müssen, daß unter der Position 18 die streitigen Schuldzinsen unzutreffend angegeben waren. Die Höhe der aufgenommenen Fremdmittel, die Gläubiger und zumindest die ungefähre Höhe der gezahlten Zinsen waren ihm bekannt. Gegebenenfalls hätte er die Belege einsehen müssen. Hinzu kommt, daß der Mandant Geschäftsführer einer GmbH ist und ausweislich der Akten erst seit drei Jahren die Steuererklärung nicht mehr ohne Hinzuziehung eines Steuerberaters fertigt.

4. Die mangelnde Überprüfung ist auch nicht deshalb zu entschuldigen, weil der Mandant möglicherweise beabsichtigt hatte, den späteren Steuerbescheid zu überprüfen. Er durfte sich nicht auf die Kontrolle des Bescheides beschränken. Er hatte vielmehr eine inhaltlich richtige Steuererklärung abzugeben.

Dieser Information liegt eine Entscheidung des Finanzgerichtes Münster vom 30.3.1981 Az. I/VI 4290/77 E zugrunde.

Anmerkung:

Die Entscheidung des Finanzgerichtes Münster steht in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (vgl. BFH BStBl 1962 Teil III, S. 493 und Betrieb 1973 S. 904).

Im übrigen haben die Zivilgerichte in Regreßprozessen gegen Steuerberater ebenfalls immer die Auffassung vertreten, daß der Mandant die von seinem Steuerberater entworfene Steuererklärung nicht "blind" unterschreiben darf. Er hat vielmehr die tatsächlichen Angaben - Personenstand, Anzahl der Kinder, Zahlenangaben etc. - von sich aus zu prüfen (BGH Betriebsberater 1957 S. 906; OLG Celle Betriebsberater 1959 S. 1039; OLG Koblenz DStR. 1971 S. 546; Gräfe-Suhr Die Haftung des Steuerberaters in zivilrechtlicher, steuerrechtlicher und steuerstrafrechtlicher Sicht NWB Verlag 1978 S. 86 m.w.N.).



Ausgabe A
Oktober 1981

14 / 81 Prüfung der vom Steuerberater erstellten Steuererklärung

In der Steuererklärung des Mandanten wurden Schuldzinsen in Höhe von DM 49.000,-- als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Nachdem der Einkommensteuerbescheid bestandskräftig geworden war, beantragte der Mandant, weitere Schuldzinsen in Höhe von DM 25.000,-- durch Änderung des Bescheides gemäß § 173 Abs. 1 Ziff. 2 AO zu berücksichtigen. Der Sachbearbeiter des Steuerberaters habe übersehen, daß es sich bei dem unter Position 18 in den aufgelisteten Schuldzinsen genannten Betrag lediglich um die vierteljährlichen Werte gehandelt habe. Dies hätte auch das Finanzamt bei sorgfältiger Prüfung der Erklärung erkennen müssen, da alle Belege der Erklärung beigelegt gewesen seien. Im übrigen treffe den Mandanten kein grobes Verschulden. Ihm wären die Fehler aufgefallen, wenn er nicht unmittelbar nach Zugang des Steuerbescheides wegen plötzlich auftretenden hohen Blutdruckes für 6 Monate in das Krankenhaus eingewiesen worden wäre.

Die Änderung des Bescheides nach § 173 Abs. 1 Ziff. 2 AO ist nicht möglich:

1. Den Mandanten trifft ein grobes Verschulden daran, daß dem Finanzamt die zutreffende Höhe der Schuldzinsen erst nachträglich bekannt geworden ist. Grobes Verschulden umfaßt Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit. Letztere ist gegeben, wenn der Mandant die ihm nach den individuellen Verhältnissen zuzumutende Sorgfalt im besonderen Maße verletzt hat. Dieser Vorwurf kann ihm nicht erspart werden. Er hätte die Zusammenstellung der Schuldzinsen vor Abgabe der Steuererklärung überprüfen müssen.
2. Von dieser Mitwirkungspflicht im Veranlagungsverfahren ist der Mandant auch nicht durch die Hinzuziehung eines Steuerberaters bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung befreit. Denn er hat die Steuererklärung nach bestem Wissen und Gewissen abzugeben. Dazu gehört es, daß er die vom Steuerberater vorbereitete Steuererklärung auf deren Richtigkeit und Vollständigkeit hin überprüft. Es mag zweifelhaft sein, ob der Steuerpflichtige verpflichtet ist, rechtliche Subsumtionen nachzuprüfen. Grobfahrlässig handelt er jedoch dann, wenn er die ihm selbst zugänglichen tatsächlichen Angaben in der Steuererklärung nicht überprüft, obwohl er sie aufgrund eigener Sachkenntnis ohne weiteres überprüfen könnte (vgl. Tipke-Kruse § 173 Textziff. 31).
3. Bereits bei einer einfachen Durchsicht hätte der Mandant erkennen können und müssen, daß unter der Position 18 die streitigen Schuldzinsen unzutreffend angegeben waren. Die Höhe der aufgenommenen Fremdmittel, die Gläubiger und zumindest die ungefähre Höhe der gezahlten Zinsen waren ihm bekannt. Gegebenenfalls hätte er die Belege einsehen müssen. Hinzu kommt, daß der Mandant Geschäftsführer einer GmbH ist und ausweislich der Akten erst seit drei Jahren die Steuererklärung nicht mehr ohne Hinzuziehung eines Steuerberaters fertigt.

4. Die mangelnde Überprüfung ist auch nicht deshalb zu entschuldigen, weil der Mandant möglicherweise beabsichtigt hatte, den späteren Steuerbescheid zu überprüfen. Er durfte sich nicht auf die Kontrolle des Bescheides beschränken. Er hatte vielmehr eine inhaltlich richtige Steuererklärung abzugeben.

Dieser Information liegt eine Entscheidung des Finanzgerichtes Münster vom 30.3.1981 Az. I/VI 4290/77 E zugrunde.

Anmerkung:

Die Entscheidung des Finanzgerichtes Münster steht in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (vgl. BFH BStBl 1962 Teil III, S. 493 und Betrieb 1973 S. 904).

Im übrigen haben die Zivilgerichte in Regreßprozessen gegen Steuerberater ebenfalls immer die Auffassung vertreten, daß der Mandant die von seinem Steuerberater entworfene Steuererklärung nicht "blind" unterschreiben darf. Er hat vielmehr die tatsächlichen Angaben - Personenstand, Anzahl der Kinder, Zahlenangaben etc. - von sich aus zu prüfen (BGH Betriebsberater 1957 S. 906; OLG Celle Betriebsberater 1959 S. 1039; OLG Koblenz DStR. 1971 S. 546; Gräfe-Suhr Die Haftung des Steuerberaters in zivilrechtlicher, steuerrechtlicher und steuerstrafrechtlicher Sicht NWB Verlag 1978 S. 86 m.w.N.).

Gerling Informationen für steuerberatende Berufe

Ausgabe A
November 1981

15 / 81 Versicherungsschutz - wissentliche Pflichtverletzung -
- Sequester beschließt eigenmächtig Betriebsfortführung -
1016 Düsseldorf + LS.

Vor der Entscheidung über die Konkurseröffnung über das Vermögen der Bauunternehmung A wurde der Steuerberater mit Beschluß des Amtsgerichts vom 16.2.1976 zum Sequester bestellt. Seine - alleinige - Aufgabe war es, zur Feststellung der Zahlungsunfähigkeit des Gemeinschuldners den Betrieb des Schuldners zu besichtigen, die Geschäftsbücher einzusehen und ein kurzes schriftliches Gutachten darüber abzugeben, ob Zahlungsunfähigkeit vorliegt und eine die Kosten des Verfahrens deckende Masse vorhanden ist.

Ein vorläufiges allgemeines Veräußerungsverbot wurde verhängt.

Durch die im Rahmen seiner Tätigkeit gewonnenen Einblicke gelangte der Steuerberater zu der Überzeugung, daß der Konkurs durch Abschluß eines außergerichtlichen Vergleichs abgewendet werden könne. Dies setzte nach seiner Auffassung aber voraus, daß der Geschäftsbetrieb weiterlief.

Der Steuerberater nahm dementsprechend die für die Weiterführung des Betriebs benötigten Kredite auf und gab Fertigstellungsgarantien ab.

Er hat dann im Laufe seiner weiteren Tätigkeit die von einem Bauherrn eingehenden Zahlungen nicht abredgemäß für die Bank X gesichert, sondern an andere Gläubiger weitergeleitet. Das Ziel des außergerichtlichen Vergleichs konnte nicht verwirklicht werden.

Die Bank X hat ihn wegen der abredewidrig an andere Gläubiger weitergeleiteten Gelder in Höhe von 116.000,-- DM in Anspruch genommen.

Wegen dieses Schadenbetrages hat der Steuerberater seinen Berufshaftpflichtversicherer eingeschaltet.

Der Berufshaftpflichtversicherer ist nicht zur Gewährung von Versicherungsschutz verpflichtet, weil der Steuerberater den Schaden der Bank X "durch wissentliches Abweichen von Gesetz, Vorschrift, Anweisung oder Bedingung des Machtgebers (Berechtigten) oder durch sonstige wissentliche Pflichtverletzung" herbeigeführt hat (§ 4 Ziff. 5 AVB):

1. Die dem Steuerberater erteilten Aufgaben waren objektiv eindeutig auf die Besichtigung und die gutachtliche Äußerung über die Zahlungsunfähigkeit beschränkt. Die amtsgerichtlichen Weisungen bildeten sowohl die Ermächtigung, im zugewiesenen Geschäftskreis tätig zu werden als auch die Begrenzung der Befugnis in dem Sinne, daß darüber hinausgehende Maßnahmen nicht von der Sequestration erfaßt wurden. Von diesen Weisungen ist der Steuerberater abgewichen.
2. Das Überschreiten des Aufgabenkreises durch die Fortführung des Unternehmens war ursächlich für den Schaden der Bank X. Denn ohne die Betriebsfortführung wäre es nicht zu der abredewidrigen Weiterleitung von Geldern an andere Gläubiger gekommen.
3. Angesichts der klaren Aufgabenstellung - Besichtigung, gutachtliche Äußerung - und des völlig andersgearteten Tätigwerdens (Betriebsfortführung) - hat der Steuerberater seinen Aufgabenkreis auch wissentlich überschritten.

4. Ein "wissentliches Abweichen" im Sinne des § 4 Ziff. 5 AVB erfordert nicht eine wissentliche Schadenzuführung. Anders als nach § 152 VVG und § 4 Abs. 2 Ziff. 1 AHB entfällt bei der Berufshaftpflichtversicherung nach Wortlaut und Sinn des § 4 Ziff. 5 AVB die Haftung des Versicherers nicht erst dann, wenn der Versicherte den haftpflichtbegründenden Schaden vorsätzlich herbeigeführt hat. Es genügt vielmehr subjektiv das Bewußtsein des versicherten Steuerberaters, weisungs- und pflichtwidrig zu handeln. Dagegen braucht er nicht den schädigenden Erfolg als möglich vorausgesehen und ihn gebilligt zu haben (vgl. BGH VersR 1959 S. 691; OLG Düsseldorf MDR 1980 S. 581; OLG Hamm VersR 1978 S. 52 zur Architektenhaftpflichtversicherung; OLG Karlsruhe VersR 1978 S. 378 zur Berufshaftpflichtversicherung der Rechtsanwälte).

Dem Umstand, daß der Steuerberater in guter Absicht zur Verhinderung größerer Schäden den Geschäftsbetrieb fortgeführt hat, kommt daher hier keine rechtliche Bedeutung zu.

Dieser Information liegt eine Entscheidung des OLG Düsseldorf vom 2. Juni 1981 Az. 4 U 203/80 zugrunde (vgl. im übrigen "Gerling Informationen für steuerberatende Berufe" 4/81 über das erstinstanzliche Urteil des LG Duisburg vom 24.9.1980 Az. 3 O 275/80).



- 15 / 81 Versicherungsschutz - wissentliche Pflichtverletzung -
- Sequester beschließt eigenmächtig Betriebsfortführung -
-

Vor der Entscheidung über die Konkurseröffnung über das Vermögen der Bauunternehmung A wurde der Steuerberater mit Beschluß des Amtsgerichts vom 16.2.1976 zum Sequester bestellt. Seine - alleinige - Aufgabe war es, zur Feststellung der Zahlungsunfähigkeit des Gemeinschuldners den Betrieb des Schuldners zu besichtigen, die Geschäftsbücher einzusehen und ein kurzes schriftliches Gutachten darüber abzugeben, ob Zahlungsunfähigkeit vorliegt und eine die Kosten des Verfahrens deckende Masse vorhanden ist.

Ein vorläufiges allgemeines Veräußerungsverbot wurde verhängt.

Durch die im Rahmen seiner Tätigkeit gewonnenen Einblicke gelangte der Steuerberater zu der Überzeugung, daß der Konkurs durch Abschluß eines außergerichtlichen Vergleichs abgewendet werden könne. Dies setzte nach seiner Auffassung aber voraus, daß der Geschäftsbetrieb weiterlief.

Der Steuerberater nahm dementsprechend die für die Weiterführung des Betriebs benötigten Kredite auf und gab Fertigstellungsgarantien ab.

Er hat dann im Laufe seiner weiteren Tätigkeit die von einem Bauherrn eingehenden Zahlungen nicht abredgemäß für die Bank X gesichert, sondern an andere Gläubiger weitergeleitet. Das Ziel des außergerichtlichen Vergleichs konnte nicht verwirklicht werden.

Die Bank X hat ihn wegen der abredewidrig an andere Gläubiger weitergeleiteten Gelder in Höhe von 116.000,-- DM in Anspruch genommen.

Wegen dieses Schadenbetrages hat der Steuerberater seinen Berufshaftpflichtversicherer eingeschaltet.

Der Berufshaftpflichtversicherer ist nicht zur Gewährung von Versicherungsschutz verpflichtet, weil der Steuerberater den Schaden der Bank X "durch wissentliches Abweichen von Gesetz, Vorschrift, Anweisung oder Bedingung des Machtgebers (Berechtigten) oder durch sonstige wissentliche Pflichtverletzung" herbeigeführt hat (§ 4 Ziff. 5 AVB):

1. Die dem Steuerberater erteilten Aufgaben waren objektiv eindeutig auf die Besichtigung und die gutachtliche Äußerung über die Zahlungsunfähigkeit beschränkt. Die amtsgerichtlichen Weisungen bildeten sowohl die Ermächtigung, im zugewiesenen Geschäftskreis tätig zu werden als auch die Begrenzung der Befugnis in dem Sinne, daß darüber hinausgehende Maßnahmen nicht von der Sequestration erfaßt wurden. Von diesen Weisungen ist der Steuerberater abgewichen.
2. Das Überschreiten des Aufgabenkreises durch die Fortführung des Unternehmens war ursächlich für den Schaden der Bank X. Denn ohne die Betriebsfortführung wäre es nicht zu der abredewidrigen Weiterleitung von Geldern an andere Gläubiger gekommen.
3. Angesichts der klaren Aufgabenstellung - Besichtigung, gutachtliche Äußerung - und des völlig andersgearteten Tätigwerdens (Betriebsfortführung) - hat der Steuerberater seinen Aufgabenkreis auch wissentlich überschritten.

4. Ein "wissentliches Abweichen" im Sinne des § 4 Ziff. 5 AVB erfordert nicht eine wissentliche Schadenzuführung. Anders als nach § 152 VVG und § 4 Abs. 2 Ziff. 1 AHB entfällt bei der Berufshaftpflichtversicherung nach Wortlaut und Sinn des § 4 Ziff. 5 AVB die Haftung des Versicherers nicht erst dann, wenn der Versicherte den haftpflichtbegründenden Schaden vorsätzlich herbeigeführt hat. Es genügt vielmehr subjektiv das Bewußtsein des versicherten Steuerberaters, weisungs- und pflichtwidrig zu handeln. Dagegen braucht er nicht den schädigenden Erfolg als möglich vorausgesehen und ihn gebilligt zu haben (vgl. BGH VersR 1959 S. 691; OLG Düsseldorf MDR 1980 S. 581; OLG Hamm VersR 1978 S. 52 zur Architektenhaftpflichtversicherung; OLG Karlsruhe VersR 1978 S. 378 zur Berufshaftpflichtversicherung der Rechtsanwälte).

Dem Umstand, daß der Steuerberater in guter Absicht zur Verhinderung größerer Schäden den Geschäftsbetrieb fortgeführt hat, kommt daher hier keine rechtliche Bedeutung zu.

Dieser Information liegt eine Entscheidung des OLG Düsseldorf vom 2. Juni 1981 Az. 4 U 203/80 zugrunde (vgl. im übrigen "Gerling Informationen für steuerberatende Berufe" 4/81 über das erstinstanzliche Urteil des LG Duisburg vom 24.9.1980 Az. 3 O 275/80).



16 / 81 Zur Haftung eines Wirtschaftsprüfers / Steuerberaters
für den Kreditschaden einer Bank

Die Bank hatte infolge eines leichtfertig testierten falschen Jahresabschlusses zu Unrecht auf die Kreditwürdigkeit ihres Darlehensnehmers vertraut. Sie nahm den Wirtschaftsprüfer/Steuerberater wegen sittenwidriger vorsätzlicher Schadenszufügung gemäß § 826 BGB in Anspruch. Dieser hatte an einem Tag für seinen Mandanten Bilanzen testiert, die sich auf denselben Abschlußzeitpunkt bezogen, aber verschiedene Angaben und Ergebnisse auswiesen. Die für den Mandanten günstigere Bilanz wurde der Bank vorgelegt.

Die Testierung von Bilanzen verschiedenen Inhalts eines Unternehmens ist "gewissenlos" und damit sittenwidrig im Sinne § 826 BGB. Von zwei verschiedenen Testaten konnte nur eins richtig sein.

Die Sittenwidrigkeit dieses Verhaltens wird nicht dadurch entkräftet, daß der Wirtschaftsprüfer/Steuerberater den Mandanten persönlich für vertrauenswürdig gehalten hat. Denn auf die Vertrauenswürdigkeit durfte er nicht bauen, weil gerade eine von dem Mandanten erstellte Bilanz objektiv überprüft werden mußte und auch nicht teilweise auf bloßen Angaben des zu

Überprüfenden hin als richtig bescheinigt werden durfte. Dies hätte einen entsprechenden Hinweis im Testat oder im Prüfungsbericht vorausgesetzt.

Der Wirtschaftsprüfer/Steuerberater hat somit vorsätzlich die gebotenen Überprüfungen, die zur Ablehnung des Bilanztestates geführt hätten, unterlassen. Er nahm eine Schädigung von Kreditgebern durch eine unrichtige Bilanz billigend in Kauf (so LG Oldenburg vom 6.3.1980 Az.1 U 1986/76, VersR 1981 S. 81; vgl. auch BGH WM 1975 S. 754).



17 / 81 Schaden des Mandanten durch Verspätungszuschläge ?
- Bemessung von Verspätungszuschlägen -

Hat der Mandant infolge verspäteter Abgabe der Steuererklärung die für die Steuerzahlung erforderliche Geldsumme zusätzlich für sich nutzen können, so muß er sich diesen Vermögensvorteil auf den Schaden durch die Verspätungszuschläge anrechnen lassen. Denn seine Nutzungsmöglichkeit besteht entweder in der Verzinsung der Geldsumme oder in der Vermeidung von Zinsen durch eine Kreditaufnahme (LG Gießen DStR 1974, S. 677).

Durch diese notwendige Vorteilsanrechnung ist im Regelfall ein Schaden des Mandanten nicht gegeben, wenn ihm Verspätungszuschläge auferlegt werden. Denn der erste und wichtigste Anhaltspunkt für die Bemessung des Verspätungszuschlages ist der aus der Verspätung gezogene - relativ exakt bezifferbare - Zinsvorteil (so FG Düsseldorf in den Beschlüssen vom 2. September 1980; Az. IV 46/78 A und IV 48/78 A, EFG 1981 S. 215).



18 / 81 Investitionszulage gem. § 19 Berlinförderungsgesetz (BerlinFG)
- Unterzeichnung des Antrages durch den Steuerberater -

Am 22. Juni 1979 beantragte ein Steuerpflichtiger für angeschaffte Wirtschaftsgüter die Gewährung einer Investitionszulage gemäß § 19 BerlinFG. Der Antragsvordruck war nur von dem Steuerberater unterschrieben worden.

Mit Verfügung vom 25. Februar 1980 lehnte das Finanzamt die Gewährung der beantragten Investitionszulage mit der Begründung ab, der Antrag gelte als nicht gestellt, da ihn der Steuerpflichtige nicht eigenhändig unterschrieben habe.

Hiergegen wurde Einspruch eingelegt und nochmals ein nunmehr von dem Steuerpflichtigen eigenhändig unterschriebenes Antragsformular eingereicht.

Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die eigenhändige Unterzeichnung durch den Steuerpflichtigen sei wegen der von ihm abzugebenden Wissenserklärung unerlässlich. Eine Vertretung sei bei Wissenserklärungen im Gegensatz zu Willenserklärungen nicht möglich.

Das Finanzgericht Berlin hat die Einspruchsentscheidung aufgehoben und dem Antrag auf Investitionszulage entsprochen:

Eine Investitionszulage gemäß § 19 BerlinFG wird nur auf Antrag gewährt. Dieser ist innerhalb von 9 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem die Wirtschaftsgüter angeschafft oder hergestellt worden sind (§ 19 Abs. 5 BerlinFG).

Der Wortlaut des § 19 Abs. 5 BerlinFG schließt eine Vertretung bei der Unterschrift nicht aus.

Wie sich aus § 150 Abs. 3 AO ergibt, wäre eine solche Vertretung nur dann ausgeschlossen, wenn die Vorschrift des § 19 BerlinFG oder eine andere Bestimmung dieses Gesetzes oder dazu ergangene Durchführungsverordnung die eigenhändige Unterschrift des Antragstellers verlangen würde. Derartige Bestimmungen bestehen jedoch nicht.

Da sich das Erfordernis der Eigenhändigkeit der Unterschrift erst aus § 126 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) ergibt, verbleibt es bei der steuerrechtlichen Regelung des § 80 Abs. 1 AO. Danach kann die Unterschrift auch durch einen Vertreter geleistet werden, wenn dieser eine wirksame Vollmacht hat. Dies gilt nicht nur bei der Abgabe von Willenserklärungen, sondern auch bei Wissenserklärungen.

(Vgl. auch: BFH BStBl 62 III 493

71 II 721

Tipke-Kruse § 80 Tz 4,

Klein/Orlopp § 80 Anm. 2)

Dieser Information liegt eine rechtskräftige Entscheidung des Finanzgerichts Berlin vom 24.6.1981 Az. II 349/80 zugrunde.