



Gerling Informationen für  
wirtschaftsprüfende, rechts- und  
steuerberatende Berufe



10. April 1990  
10. Jahrgang, S. 72 – 93  
ISSN 0177-1868

4

Inhalt	Seite
<b>GI Leitsätze</b>	72
<b>Haftung des Steuerberaters</b>	73
– Haftung der Sozietät	
– Fehlerhafte Gestaltungsberatung, Entnahmegewinn	
– Verjährung, § 68 StBerG	
(BGH Ur. v. 17.10.1989 – XI ZR 158/88)	
<b>Haftung des Steuerberaters</b>	82
– Steuerrisiko	
– Schaden	
– Honoraranspruch	
(BGH Ur. v. 30.1.1990 – XI ZR 63/89)	
<b>Strafrechtliche Untreue</b>	87
– Rechtsanwaltsmandat	
(OLG Karlsruhe Beschl. v. 30.8.1989 – 1 Ws 60/89)	
<b>GI Hinweis</b>	91

## GI Leitsätze

### Haftung des Konkursverwalters / Liquidationsverschleppung

1. Eine persönliche Haftung des Konkursverwalters aufgrund eines Vertrauenstatbestands (vgl. BGHZ 100, 346 [352] = VersR 87, 986 [988]) ist nicht immer schon dann gegeben, wenn der Konkursverwalter Vereinbarungen über die Verwertung des Sicherungsguts trifft und dabei einen Massekredit erhält.
2. Zu den Voraussetzungen einer Liquidationsverschleppung.  
(BGH Ur. v. 12.1.1990 – IX ZR 245/88)

### Steuerberater-Honorar für nicht erbrachte Leistung

1. Wenn der StB nach Kündigung des Mandatsvertrages Honorar für nicht erbrachte Leistungen verlangt, so ist von ihm nur das Nettogehalt – ohne Umsatzsteuer – in Ansatz zu bringen. Es liegt mangels Leistungserbringung kein umsatzsteuerliches Geschäft vor.
2. Der Nettobetrag ist um ersparte Aufwendungen zu kürzen.  
(OLG Hamm Ur. v. 23.6.1989 – 25 U 148/88)

### Rechtsanwalt / Belehrungspflicht über Prozeßkostenhilfe

Der Rechtsanwalt muß den Mandanten auch über die Möglichkeit der Gewährung von Prozeßkostenhilfe beraten, wenn ihm Umstände bekannt sind, die einen Antrag auf Gewährung von Prozeßkostenhilfe nicht aussichtslos erscheinen lassen.

(OLG Koblenz Beschl. v. 20.11.1989 – 1 W 489/89; (Vergl. auch OLG Düsseldorf Anwaltsblatt 1987, 47; Anwaltsblatt 1984, 444)

### Honorar des Wirtschaftsprüfers, Unterzeichnung der Rechnung

1. Für die Vergütung der Tätigkeit eines Wirtschaftsprüfers gilt die Steuerberatergebührenverordnung nicht.
2. Der Honoraranspruch eines Steuerberaters, der zugleich Wirtschaftsprüfer und daher auch in dieser Eigenschaft zur Beratung und Vertretung in steuerlichen Angelegenheiten befugt ist, richtet sich mangels gegenteiliger Vereinbarungen mit dem Mandanten jedenfalls dann nach der Steuerberatergebührenverordnung, wenn die Hilfe und Beratung in Steuersachen der ausschließliche Gegenstand der Tätigkeit für den Mandanten ist oder hier wenigstens der Schwerpunkt der vertraglich geschuldeten Tätigkeit liegt.
3. Die Honorarklage ist (als zur Zeit unbegründet) abzuweisen, wenn die Honorarklage des Steuerberaters nicht den Anforderungen des § 9 Abs. 1 StBerGebV genügt, insbesondere wenn sie nicht von dem Steuerberater unterzeichnet ist.  
(OLG Köln Ur. v. 4.10.1989 – 2 U 13/89 rkr. – DStR 1990, 45)

## Haftung des Steuerberaters

- Haftung der Sozietät
- Fehlerhafte Gestaltungsberatung, Entnahmegewinn
- Verjährung, § 68 StBerG

(BGH Urt. v. 17.10.1989 – XI ZR 158/88 – WM 1990, 188)

### Leitsätze:

1. Wer einen einer Steuerberater-Sozietät angehörenden Steuerberater beauftragt, schließt den Vertrag im Zweifel mit allen der Sozietät angehörenden Steuerberatern ab.
2. Steuerberater, die gegenüber einem Mandanten durch gemeinsame Briefbögen, Stempel oder Siegel den Anschein einer Sozietät erwecken, müssen sich an dem von ihnen gesetzten Rechtsschein festhalten lassen.
3. Ein Steuerberatervertrag, der ursprünglich nur mit einem Steuerberater geschlossen wurde, kann einen neu hinzutretenden Sozius mit einbeziehen, wenn die Sozien bei der Ausführung des Auftrags gegenüber dem Mandanten gemeinsam auftreten und das Verhalten beider Seiten dahin zu deuten ist, daß sie sich über die Erstreckung des Mandats auf die Sozietät einig sind.

### Leitsätze (d. Verf.):

1. Der Steuerberater verletzt seine Beratungspflicht, wenn er den Mandanten nicht darauf hinweist, daß ein Grundstück als gewillkürtes Betriebsvermögen in seinem Betriebsvermögen bleiben kann.
2. Der Steuerberater begeht einen Beratungsfehler, wenn er dem Mandanten die Bildung einer Rücklage nach § 6 b EStG empfiehlt, obwohl dieser Rat der Rechtsprechung des BGH nicht entspricht.
3. Ein Schaden entsteht dem Mandanten nicht, wenn den durch die Entnahme bewirkten steuerlichen Nachteilen andere Nachteile in zumindest gleicher Höhe gegenüberstehen, die im Falle einer Nichtentnahme eingetreten oder zu erwarten gewesen wären.
4. Behauptet der Steuerberater, der Mandant hätte sich auch bei zutreffender Beratung zu der Entnahme entschlossen, so ist er hierfür beweispflichtig.

5. Die Verjährung von Schadenersatzansprüchen gegen Steuerberater gem. § 68 StBerG beginnt mit der Schlußbesprechung der Betriebsprüfung, die zur vermeidbaren Steuerveranlagung geführt hat.
6. Der BGH läßt offen, ob der im Schrifttum vertretenen Auffassung zu folgen ist, wonach der Verjährungsbeginn nicht erst die Schlußbesprechung ist, wenn der Mandant den Fehler des Steuerberaters bereits vorher gekannt hat (Gräfe/Lenzen/Rainer, Steuerberaterhaftung, 2. Auflage, Rdnr. 890).

### **Zum Sachverhalt:**

1. Der Kläger nimmt die beklagten Steuerberater auf Schadenersatz wegen fehlerhafter steuerlicher Beratung in Anspruch. Dem liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger war zusammen mit seinem Bruder Gesellschafter der G.-OHG, zu deren Gesellschaftsvermögen das Betriebsgrundstück einer Tankstelle gehörte. Die OHG setzte sich zum 1.7.1978 auseinander, wobei der Kläger das Tankstellengeschäft des bisherigen Unternehmens fortführte, zu dem insgesamt zehn Tankstellen gehörten. Dabei übernahm er u.a. das genannte Betriebsgrundstück zum Buchwert in das Betriebsvermögen des nunmehr von ihm geführten Tankstellenunternehmens. Das Grundstück wurde in die Eröffnungsbilanz zum 1.7.1978 aufgenommen. Dieses Grundstück wurde später vom Kläger mit einem Hotel, einer Gaststätte und Mietwohnungen bebaut, wobei der Zeitpunkt der Nutzungsänderung streitig ist. In der erst im Jahre 1981 aufgestellten Bilanz des Klägers zum 31.12.1978 wurde das Grundstück aus dem Betriebsvermögen entnommen. Gleichzeitig wurde in Höhe des durch die Entnahme entstandenen Buchgewinns eine Rücklage gemäß § 6 b EStG gebildet. Diese Rücklage wurde später vom Finanzamt nicht anerkannt, was zu einer Steuernachzahlung des Klägers führte. Beide Beklagten waren in steuerlichen Angelegenheiten für den Kläger tätig. Wer von ihnen hinsichtlich der Erstellung der Jahresbilanz zum 31.12.1978 Vertragspartner des Klägers war, ist streitig. Der Beklagte zu 2 war seit April 1977 Angestellter des Beklagten zu 1 und ging mit diesem später eine Sozietät ein. Der Zeitpunkt des Beginns der Sozietät ist ebenfalls streitig.

Der Kläger hat behauptet, beide Beklagte hätten ihn im Rahmen einer Sozietät beraten und in der Jahresbilanz zum 31.12.1978 in fehlerhafter Weise das Betriebsgrundstück aus dem Betriebsvermögen entnommen. Dadurch sei ihm ein Schaden durch Steuernachzahlungen für das Jahr 1978 in Höhe von 198.804,- DM entstanden. Der Kläger hat beantragt, die Beklagte als Gesamtschuldner zur Zahlung von

198.804,- DM nebst Zinsen zu verurteilen. Die Beklagten sind der Klage entgegengetreten. Jeder von ihnen hat bestritten, Vertragspartner des Klägers hinsichtlich der Erstellung der Jahresbilanz zum 31.12.1978 gewesen zu sein. Im übrigen haben sie gemeinsam geltend gemacht, es liege weder ein Beratungsfehler noch ein Schaden des Klägers vor, und sich hilfsweise auf die Einrede der Verjährung berufen.

### Aus den Gründen:

#### 2. I.a .....

b. Die gegenüber dem Kläger bestehende **Beratungs- und Unterrichtspflicht wurde in zwei Punkten nicht erfüllt.**

aa. Der Kläger wurde zum einen nicht darauf hingewiesen, daß das Grundstück ungeachtet der beabsichtigten oder bereits in Angriff genommenen Nutzungsänderung **als gewillkürtes Betriebsvermögen in seinem Betriebsvermögen verbleiben konnte.** Bei der Beratung des Klägers ging man im Gegenteil, wie ein undatiertes, im September 1980 diktierter Aktenvermerk eines der Beklagten zeigt und das Verteidigungsvorbringen der Beklagten im vorliegenden Rechtsstreit bestätigt, davon aus, daß die Nutzungsänderung das Ausscheiden des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen zwangsläufig nach sich ziehe. Dieser Ausgangspunkt war fehlerhaft.

Das Einkommensteuerrecht kennt neben dem notwendigen auch das gewillkürte Betriebsvermögen. Dazu gehören alle Wirtschaftsgüter, die der Unternehmer dazu bestimmt, dem Betrieb zu dienen und ihn in bestimmter Weise zu fördern, und die dazu auch objektiv geeignet sind, ohne jedoch notwendiges Betriebsvermögen zu sein. Beim gewillkürten Betriebsvermögen handelt es sich im Gegensatz zum notwendigen Betriebsvermögen um Gegenstände, die weder durch die betriebliche Tätigkeit entstanden noch durch unmittelbare und für die betriebliche Tätigkeit unentbehrliche Nutzung in das Betriebsvermögen gelangt sind; hier stellt die Widmung zum Betriebsvermögen vielmehr die Ausübung eines Wahlrechts dar, die nicht bereits in der Nutzung des Wirtschaftsguts eindeutig zum Ausdruck kommt (Littmann/Bitz/Meincke, Das Einkommensteuerrecht, 14. Aufl., EStG §§ 4, 5 Rdn. 157 m.w.N.). Dieses Wahlrecht kann auch durch eine entsprechende Behandlung in der Bilanz ausgeübt werden (Littmann/Bitz/Meincke, aaO, Rdn. 168). Ein Kaufmann kann deshalb zwar nicht jedes ertragsbringende Wirtschaftsgut zum gewillkürten Betriebs-

vermögen machen. Er bestimmt aber den Umfang seines Gewerbebetriebes in der Regel selbst. Obwohl nach der Systematik des Einkommensteuerrechts Einkünfte aus Gewerbebetrieben und solche aus Vermietung und Verpachtung unterschieden werden (vgl. § 2 Abs. 1 Nr. 2 und 6 EStG sowie §§ 15–7 EStG einerseits und §§ 21, 21a EStG andererseits), kann ein Kaufmann daher Mietwohngrundstücke jedenfalls dann zum Betriebsvermögen machen, wenn er damit den Charakter seiner Betätigung als Gewerbebetrieb nicht entscheidend in Richtung auf eine Vermögensnutzung im nichtgewerblichen Bereich verändert (BFH, Urt. v. 10.12.1964 = BSTBl III 1965, 377 [378]; vgl. auch Einkommensteuer-Richtlinien Abschnitt 14 Abs. 3 Satz 4). Diese Grenze kann unter Umständen überschritten sein, wenn ein größerer Komplex von Mietwohnhäusern in einen sowohl nach dem Kapital als auch nach dem Gewinn kleinen gewerblichen Betrieb eingebracht wird (BFH aaO). Nach diesen Grundsätzen hätte im vorliegenden Fall das Grundstück auch nach dem Abriß der Tankstellengebäude und der Bebauung mit Hotel, Gaststätte und Mietwohnungen gewillkürtes Betriebsvermögen bleiben können, wenn es in der Bilanz entsprechend ausgewiesen worden wäre. Der Charakter des Gewerbebetriebes wäre nämlich durch die Nutzungsänderung des Grundstücks nicht entscheidend in Richtung auf eine Vermögensnutzung im nichtgewerblichen Bereich verändert worden. Das ergibt sich daraus, daß zum Betrieb des Klägers außer dem hier interessierenden Grundstück neun weitere Tankstellen gehörten.

- bb. Ein weiterer Beratungsfehler liegt darin, daß **dem Kläger die Bildung einer Rücklage nach § 6 b EStG empfohlen wurde**, obwohl dieser Rat mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unvereinbar war. § 6 b EStG ist im vorliegenden Fall nicht unmittelbar anwendbar, weil das Grundstück nicht veräußert worden ist. Auch eine entsprechende Anwendung auf den Fall des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen infolge Entnahme kommt nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift, wie der Bundesfinanzhof bereits entschieden hatte (BFHE 108, 159 [161]), nicht in Betracht.
- c. Entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts kann eine Pflichtverletzung nicht mit der Begründung verneint werden, beide Lösungsmöglichkeiten, nämlich die Übernahme des Grundstücks in das Privatvermögen und seine Behandlung als gewillkürtes Betriebsvermögen, seien grundsätzlich gleichwertig gewesen. Dieser

Gesichtspunkt könnte allenfalls für die Frage eines aus der Pflichtverletzung entstandenen Schadens (vgl. dazu unter II. 1a) Bedeutung haben. **Selbst wenn beide Lösungsmöglichkeiten grundsätzlich gleichwertig gewesen sein sollten, so würde dies nichts daran ändern, daß der Kläger auf die zweite Möglichkeit pflichtwidrig nicht hingewiesen wurde, sondern man ihm im Gegenteil unzutreffend erklärte, das Grundstück scheide mit der Nutzungsänderung zwangsläufig aus dem Betriebsvermögen aus.** Ebenso läßt sich der Umstand, daß eine vom Finanzamt später nicht anerkannte Rücklage nach § 6 b EStG als solche keinen Schaden verursacht hat, die Pflichtwidrigkeit der unzutreffenden Erklärung über die Möglichkeit einer solchen Rücklage unberührt.

3. Nach allem kann die Zurückweisung der Berufung des Klägers mit der Begründung des Berufungsurteils nicht aufrechterhalten werden.
- II. Das angefochtene Urteil läßt sich auch nicht mit anderer Begründung rechtfertigen.
1. Nach dem derzeitigen Sach- und Streitstand ist nicht auszuschließen, daß dem Kläger infolge der fehlerhaften Beratung ein **Schaden** entstanden ist.
  - a. An einem Schaden würde es fehlen, wenn den durch die Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen tatsächlich entstandenen steuerlichen Nachteilen andere Nachteile in zumindest gleicher Höhe gegenüberstünden, die im Falle einer Nichtentnahme des Grundstücks eingetreten oder zu erwarten wären. In diesem Fall wäre die Entnahme im Ergebnis nicht nachteilig. Das Berufungsgericht führt aus, die Entnahme aus dem Betriebsvermögen und die Beibehaltung als gewillkürtes Betriebsvermögen seien grundsätzlich gleichwertig, beide Modelle hätten Vor- und Nachteile, die vom Steuerpflichtigen jeweils persönlich abzuwägen seien und, wie die Praxis zeige, unterschiedlich abgewogen würden. Diese allgemeinen Erwägungen reichen nicht aus, um im vorliegenden Fall einen Schaden durch die Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen zu verneinen. Hier kommt es nicht auf eine etwaige grundsätzliche Gleichwertigkeit beider Gestaltungsmöglichkeiten an, sondern allein darauf, ob es für den Kläger angesichts der bei ihm vorliegenden konkreten Gegebenheiten steuerlich günstiger oder ungünstiger gewesen wäre, das Grundstück im Betriebsvermögen zu belassen.

Ein Schaden des Klägers läge danach nicht vor, wenn er das Grundstück in der Zwischenzeit veräußert hätte oder zumindest beabsichtigte, dies in absehbarer Zukunft zu tun, und wenn eine derartige Veräußerung im Falle der Beibehaltung des Grundstücks im Betriebsvermögen zu einer Aufdeckung und Versteuerung deutlich größerer stiller Reserven geführt hätte, als es bei der Entnahme zum 31.12.1978 der Fall war. Die Beklagten haben aber weder vorgebracht, daß eine solche Veräußerung stattgefunden hätte, noch daß der Kläger gegenwärtig für die absehbare Zukunft eine Veräußerung beabsichtige. Die Möglichkeit, daß es in ferner Zukunft einmal zu einer Veräußerung des Grundstücks kommen könnte, kann es dagegen nicht rechtfertigen, wegen der dann denkbaren Steuerschädlichkeit einer fortdauernden Zugehörigkeit des Grundstücks zum Betriebsvermögen einen Schaden aus der tatsächlich bewirkten Entnahme zum 31.12.1978 zu verneinen. Das verbietet sich schon deshalb, weil die künftigen Einkommensverhältnisse eines Steuerpflichtigen sich grundsätzlich einer sicheren Prognose entziehen und weil es darüber hinaus angesichts der Schwankungen der Grundstückspreise sowie der durch Alterung und Abnutzung eintretenden Wertminderung von Gebäuden völlig ungewiß ist, ob und in welchem Umfang bei einer künftigen Veräußerung stille Reserven aufgedeckt würden. Dabei ist auch zu berücksichtigen, daß bei wirtschaftlicher Betrachtung die Vermeidung eines künftigen Steuernachteils einen in der Vergangenheit tatsächlich eingetretenen Steuernachteil nur aufwiegt, wenn der vermiedene Nachteil die Höhe des bereits eingetretenen Nachteils zuzüglich einer angemessenen Verzinsung erreicht.

- b. Der dem Kläger durch die Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen entstandene Schaden wäre nicht auf die fehlerhafte Beratung zurückzuführen, **wenn der Kläger sich auch bei zutreffender Beratung zu dieser Entnahme entschlossen hätte.** Davon könnte man ausgehen, wenn der Kläger zur Zeit der Aufstellung der Bilanz zum 31.12.1978 beabsichtigt hätte, sich die Möglichkeit einer späteren Veräußerung des Grundstücks ohne dann eintretende steuerliche Nachteile auch um den Preis eines alsbald eintretenden steuerlichen Mehraufwands offenzuhalten. Das steht indessen nach dem gegenwärtigen Sach- und Streitstand nicht fest. Die Parteien haben zu diesem Punkt gegensätzliche Behauptungen aufgestellt. Das Berufungsgericht hat es im Rahmen seiner Ausführungen zur Frage der Pflichtverletzung der Beklagten ausdrücklich dahinstehen lassen, ob die Behauptung



des Klägers zutrifft, eine spätere Veräußerung des Grundstücks sei nicht geplant gewesen. Die Beweislast trifft hier die Beklagten. Das Grundstück wurde in der Zwischenzeit unstreitig nicht veräußert. Für konkrete Veräußerungsabsichten des Klägers ist nichts vorgetragen. Bei Kenntnis einerseits der Wahlmöglichkeit zwischen Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen und Beibehaltung als gewillkürtes Betriebsvermögen sowie andererseits der Unmöglichkeit, die steuerlichen Nachteile einer Entnahme durch eine Rücklage nach § 6 b EStG zu vermeiden, wäre es daher für einen Kaufmann in der Lage des Klägers objektiv vernünftiger gewesen, das Grundstück im Betriebsvermögen zu belassen. Der Nachweis, daß der Kläger sich bei zutreffender Unterrichtung und Beratung durch die Beklagten gleichwohl zur Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen entschlossen hätte, obliegt daher den Beklagten. Nach gefestigter Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs **trägt derjenige, der vertragliche Aufklärungs- und Beratungspflichten verletzt hat, im Streitfall die Beweislast dafür, daß der Schaden auch ohne die Pflichtverletzung eingetreten wäre, weil der Geschädigte sich über die aus der Aufklärung und Beratung folgenden Bedenken hinweggesetzt haben würde** (BGHZ 61, 118 [121 ff.] = WM 1973, 1015; 64, 46 [51] = WM 1975, 645; 72, 92 [106] = WM 1978, 1038; 94, 356 [363]; BGH, Ur. v. 1. 10. 1987 = WM 1987, 1520 [1523] = GI 1988, 100). Ebenso tragen hier die Beklagten die Beweislast dafür, daß bei dem Kläger im Hinblick auf seine besonderen unternehmerischen Pläne Umstände vorlagen, aufgrund deren ein Verhalten entsprechend dem ihm gegebenen Rat richtig gewesen wäre.

2. Das Berufungsgericht ist – von seinem Standpunkt aus zu Recht – auf die Vertragsbeziehungen der Parteien und insbesondere auf das Verhältnis der Beklagten zueinander nicht näher eingegangen. Nach dem derzeitigen Sach- und Streitstand kann für keinen der beiden Beklagten ausgeschlossen werden, daß er hinsichtlich der Erstellung der Jahresbilanz zum 31. 12. 1978 in vertraglichen Beziehungen mit dem Kläger stand und die Unterlassung der gebotenen Aufklärung über die steuerlichen Möglichkeiten zu vertreten hat. Es spricht im Gegenteil viel dafür, daß beide Beklagten vertraglich zur Erstellung der Jahresbilanz und damit auch zu der im Zusammenhang damit gebotenen Beratung des Klägers verpflichtet waren.
  - a. Zwischen den Parteien ist ungeachtet aller Meinungsverschiedenheiten darüber, wer von den beiden Beklagten im einzelnen vom Kläger beauftragt wurde und für ihn tätig geworden ist, im Ergeb-

nis unstreitig, daß aufgrund eines vom Kläger erteilten Auftrags Tätigkeiten für ihn entfaltet und mit ihm über die Frage einer Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen Gespräche geführt wurden sowie für ihn der Jahresabschluß zum 31.12.1978 erstellt worden ist. Sollten die Beklagten zur Zeit der Auftragserteilung bereits in einer Steuerberater-Sozietät verbunden gewesen sein, so würde aufgrund der genannten unstreitigen Tatsachen feststehen, daß sie beide Vertragspartner des Klägers waren. **Bei einer Sozietät kommt das Mandatsverhältnis grundsätzlich mit allen Sozien zustande** (so für Rechtsanwälte BGHZ 70, 247 [248, 249] = WM 1978, 411; BGH, Urt. v. 4. 2. 1988 = WM 1988, 457 = GI 1988, 94 und v. 10. 3. 1988 = WM 1988, 986 [987] = GI 88, 204 (LS); ebenso für Steuerberater Gräfe/Lenzen/Rainer, Steuerberaterhaftung, 2. Aufl., Rdn. 38). Im vorliegenden Fall ist allerdings streitig, wann der Auftrag erteilt wurde und wann die Beklagten eine Sozietät eingingen.

- b. Auf die Frage, ob die Sozietät der Beklagten bereits im Zeitpunkt der Auftragserteilung bestand, kommt es jedoch nicht in jedem Falle an. Aus dem im Berufungsurteil in Bezug genommenen Akteneinhalt ergibt sich, daß folgendes unstreitig ist: Die Bilanz zum 31.12.1978 trägt die Unterschrift des Beklagten zu 2 und ein Siegel, in dem die Namen beider Beklagten genannt werden. Ein Schreiben an den Kläger vom 30.1.1981, in dem die Übersendung der Bilanzen für 1978 und 1979 als unmittelbar bevorstehend angekündigt wird, enthält außer der Unterschrift des Beklagten zu 2 einen Briefkopf, der beide Beklagte mit der gemeinsamen Berufsbezeichnung „Steuerberater“ aufweist. Dasselbe gilt für ein Schreiben v. 28. 8. 1980, in dem der Kläger u. a. gefragt wird, ob er eine weitere Bearbeitung der Betriebsprüfung für das Jahr 1978 wünsche. Das legt die Annahme nahe, daß die beiden Beklagten im Zusammenhang mit der Erstellung der Jahresbilanz des Klägers für 1978 gegenüber dem Kläger nach Art einer Steuerberater-Sozietät aufgetreten sind. **Angehörige rechts- und steuerberatender Berufe, die gegenüber einem Mandanten durch gemeinsame Briefbögen, Stempel oder Siegel den Anschein einer Sozietät erwecken, müssen sich an dem von ihnen gesetzten Rechtsschein festhalten lassen** (so für Rechtsanwälte BGHZ 70, 247 [249] = WM 1978, 411; BGH, Urt. v. 10. 3. 1988 = WM 1988, 986 [87] = GI 1988, 204 (LS); ebenso für Steuerberater Gräfe/Lenzen/Rainer, aaO, Rdn. 40).
- c. Beide Beklagten können somit Vertragspartner des Klägers hinsichtlich des Auftrags zur Erstellung der Jahresbilanz für 1978

geworden sein. Auch wenn die nach dem derzeitigen Sach- und Streitstand offene Frage, ob die Beklagten schon vor bzw. spätestens zu dem Zeitpunkt der Auftragserteilung nach Art einer Sozietät aufgetreten sind, zu verneinen sein sollte, so schliesse das eine Vertragsbeziehung des Klägers zu beiden Beklagten nicht aus. In diesem Fall könnte nämlich in den unter gemeinsamem Briefkopf beider Beklagten an den Kläger gerichteten Schreiben v. 28.8.1980 und v. 30.1.1981 ein Angebot zu sehen sein, den ursprünglich nur einem der Beklagten erteilten Auftrag nunmehr als Sozietät unter gemeinsamer Verantwortung auszuführen bzw. zu Ende zu führen (zur Möglichkeit der nachträglichen stillschweigenden Einbeziehung eines neu hinzutretenden Sozius in ein Mandatsverhältnis vgl. BGH, Urt. v. 4.2.1988 = WM 1988, 457 = GI 1988, 94). Der Kläger könnte ein solches Angebot dadurch angenommen haben, daß er die betreffenden Arbeiten durch die wie Sozien auftretenden Beklagten ausführen ließ.

- d. Die Frage, ob sich im vorliegenden Fall eine der vorstehend aufgezeigten Möglichkeiten einer vertraglichen Bindung zwischen dem Kläger und beiden Beklagten tatsächlich verwirklicht hat, muß der tatrichterlichen Würdigung vorbehalten bleiben.
3. Auf die von den Beklagten geltend gemachte **Einrede der Verjährung** ist das Berufungsgericht – von seinem Standpunkt aus zu Recht – nicht eingegangen. Diese Einrede kann einem etwaigen Schadenersatzanspruch des Klägers nicht entgegengehalten werden. Nach § 68 StBerG verjährt ein Schadenersatzanspruch des Auftraggebers gegen den Steuerberater in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist. Diese Frist war noch nicht abgelaufen, als im vorliegenden Rechtsstreit die Klageschrift am 9.3.1987 beim Landgericht Münster einging und die Verjährung dadurch nach § 209 Abs. 1, § 211 BGB i.V.m. § 270 Abs. 3 ZPO für die Dauer des Rechtsstreits unterbrochen wurde. Da die vom Kläger für das Jahr 1978 zu zahlende Einkommensteuer, Kirchensteuer und Gewerbesteuer erst durch die Steuerbescheide vom Mai und Juli 1986 endgültig festgesetzt wurden, war ein etwaiger Schadenersatzanspruch des Klägers endgültig erst mit der Schlußbesprechung der vorangegangenen Betriebsprüfung Ende 1985 entstanden (vgl. BGHZ 73, 363 [368, 369] = WM 1979, 419; 83, 17 [20] = WM 1982, 367 = GI 8/82 = ZIP 1982, 48 m. Anm. Gräfe; 96, 290 [296] = WM 1986, 261 = GI 1986, 27 = EWIR § 68 StBerG 1/86, 297 [Gräfe]). Darauf, ob der Kläger, wie die Beklagten behaupten, bereits im Jahre 1981 die Unzulässigkeit der Rücklage nach § 6 b EStG kannte, kommt es für die Frage der Verjährung nicht an. Dabei kann

offenbleiben, ob der im Schrifttum (Gräfe/Lenzen/Rainer, aaO, Rdn. 890) vertretenen Meinung zu folgen ist, daß in Fällen, in denen die Steuer endgültig erst nach einer Betriebsprüfung festgesetzt wird, die Verjährung eines Schadenersatzanspruchs gegen den Steuerberater gleichwohl schon vor der Schlußbesprechung beginnt, wenn der Mandant vorher bereits den Fehler des Steuerberaters erkennt. Auch wenn dem zu folgen wäre, konnten die Beklagten daraus für sich nichts herleiten. Im vorliegenden Fall hat der Kläger nämlich nicht durch die Aufnahme einer nicht anerkennungsfähigen Rücklage nach § 6 b EStG in seine Bilanz, sondern dadurch einen Schaden erlitten, daß von der Möglichkeit der weiteren Zuordnung seines Grundstücks zum Betriebsvermögen kein Gebrauch gemacht wurde. Die Beklagten behaupten nicht, daß der Kläger von diesem Umstand bereits zu einem vor der Schlußbesprechung liegenden Zeitpunkt Kenntnis erhalten habe.

## **Haftung des Steuerberaters**

- Steuerrisiko
  - Schaden
  - Honoraranspruch
- (BGH Urt. v. 30.1.1990 – XI ZR 63/89)

### **Leitsatz:**

Der Grundsatz, daß der Haftungsumfang durch den Schutzzweck der verletzten Pflicht begrenzt wird, gilt auch im Vertragsrecht.

### **Leitsätze (d. Verf.):**

1. Berücksichtigt der Steuerberater in seinem Finanzierungskonzept steuerliche Vergünstigungen, so hat er auf evtl. Risiken bei deren Realisierung hinzuweisen.
2. Der Zweck der Belehrungspflicht besteht darin, den Mandanten vor dem Steuerrisiko und den daraus sich ergebenden Vermögensnachteilen zu schützen (hier: Zinsnachteil wegen verspäteter Realisierung des Steuervorteils).

3. Ist das Steuerrisiko aufgrund geänderter BFH-Rechtsprechung nicht eingetreten, kann der Mandant nicht **alle** anderen Nachteile der wirtschaftlichen Disposition auf den Steuerberater abwälzen.
4. Dem Honoraranspruch des Steuerberaters kann nicht der Einwand der Arglist gem. § 242 BGB entgegengehalten werden, wenn der Mandant für die dem Honoraranspruch zugrunde liegende Tätigkeit keinen Schadenersatz verlangen kann.

### **Zum Sachverhalt:**

Der Kläger war mit seinen beiden Brüdern Miterbe seiner im März 1980 verstorbenen Mutter. Zum Nachlaß gehörte das Hausgrundstück D15 in A. Der Kläger wünschte das Hausgrundstück zu erwerben und anschließend zu modernisieren und ließ sich von dem Beklagten ein Finanzierungsmodell erstellen. Der Entwurf des Beklagten vom Mai 1980 berücksichtigte die vom Kläger an seine Brüder zu leistenden Zahlungen und den Modernisierungsaufwand, sah die Aufnahme erheblicher Kredite vor und stellte dem Kläger in Aussicht, daß die jährliche Belastung an Zinsen und Tilgungen zur Hälfte aus Steuerersparnissen finanziert werden könne.

Der Kläger akzeptierte das Finanzierungskonzept des Beklagten, leitete die Kreditaufnahme ein, erwarb durch einen notariellen Auseinandersetzungsvertrag mit seinen Brüdern das Hausgrundstück gegen Ausgleichszahlungen von insgesamt 280.000 DM und nahm die Modernisierung des Hauses in Angriff.

Im August 1980 beantragte der Beklagte für den Kläger unter Hinweis auf den Grunderwerb und begonnene Modernisierungsarbeiten die Eintragung von Freibeträgen auf der Lohnsteuernkarte wegen Verlustes aus Vermietung und Verpachtung, erhöhter Absetzung und Finanzierungsaufwands. Diesem Antrag wurde stattgegeben. Den aus gleichen Gründen für 1981 gestellten Antrag lehnte das Finanzamt dagegen unter Berufung auf eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 7.10.1980 ab, weil es sich bei dem Erwerb von Erbanteilen im Rahmen der Erbauseinandersetzung um einen unentgeltlichen Erwerb handle. Den hiergegen gerichteten Einspruch wies das Finanzamt zurück, worauf der Kläger Klage beim Finanzgericht K. erhob.

Parallel zu den Lohnsteuerverfahren erhob der Kläger Einsprüche gegen die entsprechenden Einkommensteuerbescheide für 1980 und 1981. Die Entscheidung über die Einsprüche wurde zunächst wegen des beim Finanzgericht K. bereits anhängigen Verfahrens ausgesetzt.

Nachdem der Bundesfinanzhof im Ur. v. 9.7.1985 seine Rechtsprechung zur Frage des Erwerbs im Rahmen der Erbauseinandersetzung geändert hatte, erklärten der Kläger und das Finanzamt das finanzgerichtliche Verfahren in der Hauptsache für erledigt. Dem Kläger wurde durch Beschluß die Hälfte der Kosten des Verfahrens auferlegt.

Das Hausgrundstück wurde vom Kläger im Juni 1985 für 640.000 DM verkauft.

Der Kläger wirft dem Beklagten vor, ihn im Mai 1980 pflichtwidrig nicht auf die steuerlichen Risiken hingewiesen zu haben. Er behauptet, er hätte bei Kenntnis dieser Risiken von dem gesamten Vorhaben Abstand genommen, gemeinsam mit seinen Brüdern das Hausgrundstück veräußert, dabei einen Kaufpreisanteil von 140.000 DM erhalten, diesen Betrag als Festgeld angelegt und so einen Gewinn erzielt, der den Saldo aus den mit dem Erwerb, der Renovierung, der Nutzung und der Veräußerung des Hausgrundstücks verbundenen Aufwendungen und Erlösen sowie Gebrauchsvorteilen und Steuervergünstigungen um 133.198,63 DM überstiegen hätte.

#### Aus den Gründen:

Dem Berufungsgericht ist allerdings im Ausgangspunkt darin zuzustimmen, daß der Beklagte verpflichtet war, den Kläger im Zusammenhang mit den in das Finanzierungsmodell eingesetzten Steuervorteilen umfassend zu beraten. **Ein Steuerberater, der für einen Mandanten ein Finanzierungs-konzept entwirft und dabei künftige steuerliche Vergünstigungen mit einbezieht, ist verpflichtet, die steuerrechtliche Lage hinsichtlich dieser Vergünstigungen gewissenhaft zu prüfen und dem Mandanten in diesem Zusammenhang etwa erforderliche Hinweise oder Ratschläge zu erteilen.** Der Steuerberater hat diese Beratungspflicht grundsätzlich bereits bei der Aufstellung des Finanzierungs-konzepts zu erfüllen und darf damit nicht zuwarten, bis der Mandant ihn bei der Ausgestaltung der in dem Konzept vorgesehenen Verträge erneut konsultiert.

Ob dem Berufungsgericht auch darin zu folgen ist, daß der Beklagte die ihm obliegende Beratungspflicht verletzt hat, kann hier dahinstehen. Da **die vom Beklagten zugrunde gelegten Steuervorteile der tatsächlichen, vom Bundesfinanzhof inzwischen in seinem Urteil v. 9.7.1985** (BFHE 144, 366 = BStBl 1985, 722; ebenso Urteil v. 22. 9. 1987 – IX R 15/84, FR 1988, 359, 360) **klargestellten Rechtslage entsprechen**, könnte ihm eine Pflichtverletzung nur dann zur Last fallen, wenn die Lage sich im Mai 1980 so dargestellt hätte, daß ein gewissenhafter Steuerberater die Gewährung der in Aussicht genommenen Steuervorteile für unsicher halten und seinen

Mandanten darauf hinweisen mußte. Selbst wenn das der Fall gewesen sein sollte, würde ein Schadenersatzanspruch des Klägers, wie die Revision mit Recht geltend macht, daran scheitern, daß der von ihm behauptete Schaden außerhalb des Zurechnungszusammenhangs der vom Beklagten verletzten Beratungspflicht läge.

Für den Bereich der deliktischen Haftung und anderer gesetzlicher Haftungsvorschriften ist allgemein anerkannt, daß ein Schaden nur dann zu ersetzen ist, wenn er in den Schutzbereich der verletzten Vorschrift fällt. Das ist dann der Fall, wenn es sich um Folgen handelt, die im Bereich der Gefahren liegen, um deretwillen die Rechtsnorm erlassen wurde. Notwendig ist ein innerer Zusammenhang mit der durch den Schädiger geschaffenen Gefahrenlage, nicht nur eine bloß zufällige äußere Verbindung (Senatsurteil vom 10.10.1989 – XI ZR 130/88, WM 1989, 1799 m.w.Nachw.). Diese Grundsätze gelten auch für Schadenersatzansprüche wegen der Verletzung vertraglicher Pflichten; auch **hier hängt die Ersatzpflicht des Schädigers davon ab, daß die verletzte Vertragspflicht das Entstehen von Schäden der eingetretenen Art verhindern sollte** (Grunsky in MünchKomm, 2. Aufl. BGB Vor § 249 Rdn. 45 m.w.Nachw.).

Im vorliegenden Fall hätte der **Zweck einer etwaigen Vertragspflicht** des Beklagten zur Unterrichtung des Klägers über die mit dem Erwerb des Grundstücks aus dem Nachlaß verbundenen steuerlichen Risiken darin bestanden, **den Kläger vor einem möglichen Eintritt dieser Risiken und den daraus sich ergebenden Vermögensnachteilen zu schützen**. Sinn und Zweck einer solchen Pflicht wäre es dagegen nicht gewesen, den Kläger vor Vermögensdispositionen zu bewahren, die sich aus anderen als steuerlichen Gründen als wirtschaftlich nachteilig herausstellen würden. **Das Risiko einer steuerlichen Nichtanerkennung der Entgeltlichkeit des Grundstückserwerbs aus dem Nachlaß ist im Ergebnis gerade nicht eingetreten**. Der Kläger erhält alle Steuervorteile, die ihm der Beklagte in Aussicht gestellt hat. Der unterlassene Hinweis des Beklagten auf das im Ergebnis nicht eingetretene Risiko kann daher nicht dazu führen, daß der Kläger alle Nachteile, die seine Entscheidung für eine bestimmte Vermögensanlage im Vergleich zu einer anderen denkbaren Anlageform angeblich mit sich gebracht hat, auf den Beklagten abwälzen dürfte.

Das Berufungsgericht stützt allerdings seine Überzeugung von der hohen Wahrscheinlichkeit eines dem Kläger entstandenen Schadens unter anderem darauf, daß „auch die dem Kläger entgangenen Zinsnachteile, auf die er in der Berufungsinstanz ebenfalls die Klage gestützt hat, im einzelnen zu errechnen“ seien. Das rechtfertigt jedoch schon deshalb keine andere Beurteilung, weil derartige Zinsnachteile vom Kläger nicht hinreichend substantiiert vorgetragen worden sind.

Von Zinsnachteilen infolge verspäteter Realisierung der vom Beklagten in Aussicht gestellten Steuervorteile hatte erstmals das Landgericht in seinem Urteil gesprochen. Demgegenüber hat der Beklagte in seiner Berufungsbegründung gerügt, daß der Kläger einen Zinsverlust oder Mehrkosten einer Finanzierung nicht geltend gemacht hatte, und hat außerdem im einzelnen dargelegt, warum derartige Nachteile nach seiner Ansicht nicht entstanden sein können. Der Kläger hat in der Berufungserwiderung nichts zu den angeblichen Zinsnachteilen vorgetragen, sondern lediglich die Ausführungen des landgerichtlichen Urteils zur Entstehung eines Schadens pauschal als zutreffend bezeichnet. In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungsgericht hat der Vertreter des Klägers dann erklärt, er mache „den vom LG angeführten Mindestschaden (Zinsverlust) auch zum Gegenstand der Klage“.

Nach alledem fehlt es an einem Vortrag des Klägers, worin im einzelnen die angeblichen Verzögerungsschäden aus der verspäteten Gewährung von Steuervorteilen liegen sollen. Vom Vorliegen solcher Nachteile als Bestandteil des dem Kläger angeblich entstandenen Schadens kann deshalb nicht ausgegangen werden. Es kann daher dahinstehen, ob ein derartiger Schadenbestandteil noch in den Schutzbereich der vom Beklagten möglicherweise verletzten Beratungspflicht fallen würde.

#### **Zur Widerklage (Honoraranspruch)**

1. Das Berufungsgericht hat die Abweisung der Widerklage mit der Begründung aufrechterhalten, dem **Honoraranspruch des Beklagten stehe die Einrede der allgemeinen Arglist nach § 242 BGB entgegen**. Die vom Beklagten geltend gemachten Gebühren beruhten auf seiner Tätigkeit vor dem Finanzamt und dem Finanzgericht. Diese Tätigkeit habe ausschließlich der Minderung des vom Beklagten zu vertretenden Schadens gedient. Ihrer hätte es nach der Ansicht des Berufungsgerichts nicht bedurft, wenn der Beklagte den Kläger zutreffend beraten hätte.
2. Diese Ausführungen halten aus dem gleichen Grund wie diejenigen zur Begründetheit des Klageanspruchs revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand. **Da der Kläger, wie oben dargelegt, vom Beklagten keinen Schadenersatz wegen fehlerhafter steuerlicher Beratung verlangen kann, kann er den Honoraransprüchen des Beklagten nicht den Einwand der allgemeinen Arglist nach § 242 BGB entgegensetzen.**



## **Strafrechtliche Untreue**

– Rechtsanwaltsmandat

(OLG Karlsruhe Beschl. v. 30.8.1989 – 1 Ws 60/89, NStZ 1990, 82)

### **Leitsätze** (d. Verf.):

1. Wird ein Rechtsanwalt anlässlich eines Verkehrsunfalls von seinem Mandanten mit der Geltendmachung von Schadenersatz- und Schmerzensgeldansprüchen beauftragt, liegt ein Treuverhältnis i.S. von § 266 StGB vor.
2. Die Treupflicht des Rechtsanwalts umfaßt sowohl seine Tätigkeit gegenüber dem Schädiger – dessen Versicherung als auch seine Verpflichtung, empfangene Zahlungen umgehend an seinen Auftraggeber weiterzuleiten. Eine Aufspaltung in ein Tätigwerden nach außen als eine nach § 266 StGB strafbewehrte Treupflicht und eine die alsbaldige Auskehr erhaltener Gelder an seinen Mandanten umfassende bloße Schuldnerpflicht ist in derartigen Fällen nicht möglich (Einschränkung von BGH, NStZ 1986, 361 = NStE Nr. 1 zu § 266 StGB).
3. Ein Vermögensnachteil i.S. von § 266 StGB in Form einer konkreten Vermögensgefährdung kann auch bereits dann angenommen werden, wenn aus den Gesamtumständen zu schließen ist, daß der Rechtsanwalt eingenommene und für sich einbehaltene Gelder seinem Mandanten endgültig vorenthalten will.

### **Aus den Gründen:**

Im Tatsächlichen läßt sich das dem Angeschuldigten vorgeworfene Verhalten – von den Besonderheiten jedes Einzelfalles abgesehen, auf die noch unter C. und D. näher eingegangen wird – dahingehend zusammenfassen, daß er von seinen Mandanten überwiegend zur Geltendmachung von Schadenersatz- und Schmerzensgeldansprüchen aus Anlaß von Verkehrsunfällen beauftragt wurde und danach auch die Regulierungsverhandlungen aufnahm. Nach Eingang von Zahlungen auf seinem Konto beim Postgiroamt K. verblieben die Gelder jedoch, obwohl sie durchweg auf dem Kostenblatt der jeweiligen Handakte als durchlaufende Gelder kenntlich gemacht worden sind, auf seinem laufenden Geschäftskonto und wurden teilweise überhaupt nicht bzw. verspätet und/oder nur in Teilbeträgen an die Mandanten ausgezahlt, wobei in

Extremfällen die Zeit zwischen Eingang auf seinem Konto und Auskehr der Gelder an die Mandanten über 1½ Jahre betrug. Mitteilungen von eingegangenen Zahlungen erhielten die Auftraggeber nur sporadisch, eine Abrechnung von abgewickelten Aufträgen erfolgte ebenfalls nur in Einzelfällen. Verschiedentlich wurden Mandanten, die nach dem Stand der Angelegenheit nachfragten, bewußt getäuscht bzw. zumindest mit Ausflüchten hingehalten. Wiederholt kam die Auszahlung der schon Monate zuvor erhaltenen Gelder nur auf Intervention Dritter zustande.

Dieses Verhalten des Angeschuldigten begründet über die von der StrK bereits eröffneten Fälle hinaus in zahlreichen weiteren Fällen (vgl. nachfolgend C.) den hinreichenden Verdacht (§ 203 StPO) der Untreue nach § 266 StGB. Entgegen der Auffassung des LG ist nach Ansicht des Senats vom Bestehen einer Treupflicht, deren Verletzung durch die vorgenannten Verhaltensweisen und dem Eintritt eines Vermögensnachteils bei den Mandanten auszugehen, deren Interesse der Angeschuldigte zu betreuen hatte.

1. ... Nach inzwischen wohl ganz einhelliger Meinung hat der **Anwaltsvertrag eine entgeltliche Geschäftsbesorgung i.S. von § 675 BGB zum Inhalt, wobei in den zu entscheidenden Fällen der Tätigkeit des Rechtsanwalts ein Dienstvertrag zugrundeliegt** (vgl. Borgmann/Haug, Anwaltspflichten/Anwaltshaftung, Hdb. für die Praxis, 1979, Kap. III § 8 I.). Bei der Bestimmung von Inhalt und Umfang der Treuabrede ist auf die jeweilige Vereinbarung und deren nach Treu und Glauben vorzunehmende Auslegung abzustellen (BGH, Ur. v. 30.10.1985, StV 1986, 204 = NStZ 1986, 361 [= NStE Nr. 1 zu § 266 StGB]). Danach erhielt der Angeschuldigte von seinen jeweiligen Mandanten den Auftrag, die ihnen zustehenden Ansprüche gegenüber dem Schädiger bzw. gegenüber dessen Haftpflichtversicherung zu verfolgen und dem Mandanten die zustehenden Gelder zu verschaffen, um auf diese Weise die durch das Schadenereignis bewirkte Vermögensminderung wieder auszugleichen. Diese vom Angeschuldigten übernommene Tätigkeit, die auch **Informations- und Rechnungslegungspflichten enthält**, beinhaltet eine Wahrnehmung von nicht unbedeutenden Vermögensinteressen als zentrales Anliegen (Rechtsprechung) und stellt sich gleichermaßen als Garantieerklärung des Angeschuldigten für das Interesse des jeweiligen Mandanten dar, die durch das Schadenereignis eingetretene Vermögenseinbuße wieder ausgeglichen zu erhalten (Literatur).
2. Nach Ansicht des Senats ist es bei den im vorliegenden Verfahren anzutreffenden Fallgestaltungen nicht möglich, den dem Angeschul-

digten jeweils **erteilten Auftrag aufzuspalten** in ein Tätigwerden nach außen gegenüber Schädiger/Versicherung als eine über § 266 StGB strafbewehrte Treupflicht einerseits und andererseits in eine die umgehende Weiterleitung/Auskehr empfangener Gelder an den Mandanten umfassende bloße Schuldnerpflicht. Die Entscheidung des 2. Strafsenats des BGH vom 30.10.1985 (IaO), die im dort entschiedenen Fall eine derartige Differenzierung zwischen Treupflicht und bloßer Schuldnerpflicht vorgenommen hat, bedarf einschränkender Auslegung und steht deshalb nicht entgegen.

- a) Legt man die vom Angeschuldigten mit dem jeweiligen Mandanten geschlossene Vereinbarung und den Vertragszweck – Verfolgung der Ansprüche und Verschaffung der Gelder – zugrunde, so mangelt es bereits an einer einleuchtenden Begründung für eine Aufspaltung und Differenzierung im vorgenannten Sinne. Insbesondere aus der Sicht des Mandanten, des Treugebers, macht es keinen wesentlichen Unterschied, ob der beauftragte Rechtsanwalt gar nichts unternimmt und deshalb seinen Verpflichtungen zuwiderhandelt oder zwar zunächst tätig wird und Zahlungen durch den jeweiligen Schädiger/Versicherung erwirkt, die Gelder jedoch für sich einbehält. In beiden Fällen bleibt für den Mandanten als Ergebnis, daß er auf seinem Schaden „sitzen bleibt“, der Vermögensausgleich, den ihm der Angeschuldigte als Treunehmer beschaffen sollte, nach wie vor aussteht. Sein Vertrauen in seinen Garanten wird im letztgenannten Fall sogar besonders enttäuscht, weil dieser die aufgrund der Mandatierung erhaltene Befugnis für eigene Belange ausgenutzt hat. Es liegt eine vom 5. Strafsenat des BGH (BGHSt 8, 271) (in einem Fall der abredewidrigen Verwendung eines Baukostenzuschusses) als Treupflichtverletzung bewertete, vergleichbare Konstellation vor: **Eine übernommene, nach Inhalt und Umfang der anvertrauten Vermögensinteressen einheitliche Verpflichtung könne nicht – unter Anwendung bürgerlich-rechtlicher Grundsätze – in strafrechtlich verschieden zu beurteilende Einzelverpflichtungen zerlegt werden, ohne daß sie ihren Sinn verliere.** Entscheidend sei allein, daß das vereitelt werde, was der Geldgeber erkennbar mit der Hingabe des Geldes bezweckt habe. Für die im vorliegenden Fall zu entscheidende Frage kann ebenfalls nur eine einheitliche Betrachtungsweise Sinn und Zweck der Beauftragung in der gebotenen Weise berücksichtigen.

Bereits diese Überlegungen sprechen deshalb nach Ansicht des Senats gegen eine Aufspaltung und für die Annahme eines auch die Auszahlung empfangenen Geldes enthaltende Vermögensbetreuungspflicht des Angeschuldigten.

- b. In den Fällen, in denen der Angeschuldigte neben Schadenersatzforderungen auch mit der Geltendmachung von Schmerzensgeld nach § 847 BGB beauftragt war, kommt ein weiterer Gesichtspunkt hinzu. Die Funktion von Schmerzensgeldzahlungen besteht u. a. auch darin, einen materiellen Ausgleich für eingetretene Lebenserschwerungen zu gewähren und dem Verletzten auf diese Weise zur Wiederherstellung seines beeinträchtigten Selbstwertgefühls zu verhelfen (vgl. Soergel-Zeuner, BGB-Komm., 11. Aufl. [1985], § 847 Anm. 12). Wenn das Verhalten eines mit der Durchsetzung derartiger Ansprüche beauftragten Rechtsanwalts sich dahingehend auswirkt, daß die Gelder gar nicht oder nur mit z.T. großer Verspätung an den Verletzten gelangen, dann ist nicht nur der Zweck eines Schmerzensgeldanspruchs nachhaltig gefährdet, sondern auch die mit der Übernahme des Mandats begründete Treupflicht gegenüber dem Auftraggeber verletzt.
- c. Der vom BGH im Ur. v. 30.10.1985 (aaO) entschiedene und vom LG in der angefochtenen Entscheidung in erster Linie zugrundegelegte Fall liegt in wesentlichen Punkten anders als die hier zu beurteilenden Verhaltensweisen des Angeschuldigten. Die BGH-Entscheidung behandelt die Abwicklung eines bereits beendeten Auftragsverhältnisses. Infolge der erteilten Abrechnung war die Mandantin darüber unterrichtet, welche Forderung ihr zustand. Dagegen hatten im vorliegenden Verfahren die Mandanten in aller Regel keinerlei Kenntnis von den ihnen zustehenden Summen, weil sie vom Angeschuldigten über den Stand seiner Bemühungen im unklaren gelassen wurden und dieser in der Regel keine Abrechnung erteilt hat. Das überwiesene Geld blieb deshalb monatelang, teilweise sogar über 1 Jahr hinaus auf seinem Konto und wurde so behandelt, als ob es ihm zustünde. Davon, daß der Treunnehmer (der Angeschuldigte) allen von der Treuabrede umfaßten Aufgaben nachgekommen ist, lediglich die Verwirklichung des Herausgabeanspruchs des Mandanten nicht sogleich erfüllt und dadurch dessen Realisierung verzögert hat (BGH, aaO), kann vorliegend deshalb keine Rede sein. Im Gegenteil ist der Bereich erreicht, den auch Franzheim (StV 1986, 409, 410) im Ergebnis einer Bewertung als Untreue zugänglich ansieht, weil „die jahrelange Nichtabrechnung den Verdacht einer Verwendung von Fremdgeld für eigene Zwecke begründet“. Allerdings zeigt sich nach Ansicht des Senats hier deutlich, wie fragwürdig die auch von Franzheim im Anschluß an die BGH-Entscheidung vorgenommene Aufteilung in Treupflichten und bloße Schuldnerpflichten ist. Denn wenn die Nichtherausgabe empfangenen Geldes als solche keine Treupflichtverletzung darstellt, dann kann sich auch aus bloßem Zeitablauf schwerlich etwas anderes ergeben.

- d) Die Auffassung des Senats steht auch in Einklang mit der von der Rechtsprechung in anderen vergleichbaren Fällen vorgenommenen Beurteilung der Sach- und Rechtslage.....

## GI Hinweis

Eine Neuerscheinung von Werner/Machunsky befaßt sich mit Haftungsrisiken des Kapitalanlegers bei der Beteiligung an steuerbegünstigten Kapitalanlagen (Immobilienfonds, Bauherren- und Erwerbermodelle in der Krise, Göttingen 1989, 207 Seiten, DM 79,-, WiRe Verlagsgesellschaft).

Einen Schwerpunkt der Darstellung bildet die Aufarbeitung möglicher Schadenersatzansprüche des Anlegers gegen Prospektherausgeber und Initiatoren, Anlagevermittler, Treuhänder, Beiräte, Rechtsanwälte, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und nicht zuletzt gegen finanzierende Kreditinstitute. Darüber hinaus wird die Möglichkeit einer Lösung gesellschaftsrechtlicher Beteiligungen sowie das Kündigungs- und Rücktrittsrecht des Anlegers erörtert. Die Rechtsprechung und weiterführende Literatur ist im einzelnen dargelegt. Den Autoren ist es gelungen, aus ihrer anwaltlichen Praxis heraus dieses schwierige Rechtsgebiet praxisnah aufzuarbeiten.

## Stichwort- und Entscheidungsverzeichnis (Heft 1-4, 1990)

<b>Agenturgeschäft</b>	90, 36	- Bildung einer Rücklage gem. § 6 b EStG	90, 73
<b>Allgemeine Versicherungsbedingungen</b>		- Ende d. -	
- AGB-Gesetz, § 3 und § 5	90, 42	= Beratung über Firmenumstrukturierung	90, 62
- Empfehlung wirtschaftl. Geschäfte, § 4 Zf. 4 AVB	90, 42	= Verfahren zur Anrechnung italienischer Körperschaftsteuer	90, 62
<b>Anderkonto</b>		- Entnahme	90, 73
- des Notars	90, 51	- Schutzzweck	90, 82
- Verfügung über Gelder	90, 51	<b>Beweislast</b>	
<b>Auskunftsvertrag</b>		- f. Fehlberatung	90, 33
- stillschweigender Abschluß		- Rückgabe von Mandantenunterlagen	90, 37
= Verdienstbescheinigung	90, 40	- Schaden	
<b>Belehrungspflicht d. StB/Wp/RA</b>		= bei rechtmäßigem Alternativverhalten	90, 33
- fehlende Belehrungsbedürftigkeit		<b>Berufsverbot</b>	90, 32
= Aufklärung d. FA	90, 53		

<b>Dritthaftung</b>		
– stillschweigender Auskunftsvertrag		
= Verdienstbescheinigung	90, 40	
– Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	90, 19	
= Auftrag zur Bilanzerstellung	90, 3	
= Bewertungsgutachten	90, 3	
= Bonitätsprüfung	90, 3	
= Darlegung f. Schaden	90, 3	
= Mitwirkung b. Gesellschaftsgründung	90, 19	
<b>Fristenkontrolle</b>		
– Fristenkontrollbuch		
= Telefax	90, 32	
– Rechtsmittelauftrag an Kollegen	90, 32	
– Rückfrage bei Mandanten	90, 2	
– Telefax/Telebrief		
= Fristenkontrollbuch	90, 32	
= Prozeßvollmacht	90, 32	
<b>Honoraranspruch d. StB</b>		
– Arglisteinwand	90, 83	
– für nicht erbrachte Leistung	90, 72	
– Unterzeichnung d. Rechnung	90, 72	
<b>Honoraranspruch d. Wp</b>		
– d. Mehrfachberufers	90, 72	
– Steuerberatergebührenverordnung	90, 72	
<b>Kausalität</b>		
– wirtschaftl. Vorteile bei steuerlichen Nachteilen	90, 73	
– Schutzzweck, Steuerrisiko	90, 82	
<b>Kenntnis des Steuerrechts</b>		
– intern. Rechtsregeln	90, 2	
<b>Konkursverwalter, Haftung d. –</b>		
– Liquidationsverschleppung	90, 72	
<b>Mehrfachberufler</b>		
– Steuerberatergebührenverordnung	90, 72	
<b>Mitverschulden</b>		
– Prüfung der Bilanz	90, 57	
– Prüfung d. Steuererklärung	90, 57	
<b>Nichtzulassungsbeschwerde</b>		
– Begründung d. –	90, 50	
<b>Notar</b>		
– Anderkonto	90, 51	
= Rechtsweg f. Schadensersatzanspruch	90, 51	
<b>Pföderdepensionsbetrieb</b>	90, 39	
<b>Prospekthaftung</b>		
– ohne Namensnennung in Prospekt	90, 13	
– d. Treuhänders	90, 13	
– Vertrauensschaden	90, 14	
<b>Provisionsgeschäfte</b>		
– Gebühr f. Anlageberatung	90, 15	
– Herausgabepflicht	90, 15	
– Zahlung an Strohmänn	90, 15	
<b>Rechtsanwalt</b>		
– Belehrungspflicht		
= Prozeßkostenhilfe	90, 72	
– Treueverhältnis gem. § 266 StGB	90, 87	
– Verantwortungsbereiche f. Fristwahrung		
= Mitwirkung eines Anwalts	90, 32, 50	
– Verkehrs-/Prozeßanwalt	90, 32, 50	
<b>Rechtsberatung</b>		
– d. Wp	90, 18	
= Ausarbeitung eines Gesellschaftsvertrages	90, 18	
<b>Schaden</b>		
– bei Entnahme	90, 73	
– unvermeidbare Steuerzahlung	90, 53	
<b>Sozietät</b>		
– Rechtsschein, Briefbogen, Stempel, Siegel	90, 73	
– neuer Sozios	90, 73	
– Vertrag mit Sozietät o. Sozien	90, 73	
<b>Steuerberatungsgesetz</b>		
– § 57		
= Zahlung d. Versicherungsprämie	90, 2	
– § 67		
= Nichtzahlung d. Versicherungsprämie	90, 2	
<b>Steuergestaltungsberatung</b>		
– Agenturgeschäft	90, 36	
– Umwandlung	90, 33	
– Veräußerungsgewinn	90, 33	
= Gesellschaftsanteil u. Betriebsgrundstück	90, 47	
<b>Steuerhinterziehung</b>		
– Berufspflichtverletzung	90, 2	
– unvollständige Rechnung, § 14 I UStG	90, 2	
– Steuererklärung des StB	90, 2	
<b>Telefax/Telebrief</b>		
– Fristenkontrollbuch	90, 32	
– Übersendung der Prozeßvollmacht	90, 32	
<b>Treuhänder</b>		
– Mehrwertsteuroption	90, 8	
– Prospektangaben, zugesicherte Eigenschaften	90, 8	
– Schadenersatz, negatives Interesse	90, 14	
– Überwachung Dritter	90, 28	
= Gestaltung d. Zwischen- und Endmietverhältnisses	90, 28	
<b>Unternehmensbeteiligung</b>		
– Geschäftswertermittlung d. Stb	90, 3	
= Bonitätsprüfung d. Stb	90, 3	
– Haftung f. Altverbindlichkeiten, § 25 Abs. 2, § 28 Abs. 2 HGB	90, 19	
<b>Untreue, § 266 StGB</b>		
– Auskehr v. Mandantengeldern	90, 87	
– d. Rechtsanwaltes	90, 87	
<b>Verjährung (§ 68 StBerG, § 51a WPO)</b>		
– Belehrungspflicht über eigene Fehler und Verjährungsvorschrift Sekundäranspruch		
= Ende der Belehrungspflicht		
– Auflösung d. Stb.-Vertrages	90, 62	
= schuldhaftes Verletzung d. –	90, 62	
– Verjährungsbeginn		
= Bestandskraft d. Steuerbescheides	90, 62	
= Folgeschäden	90, 62	
<b>Versicherungsschutz</b>		
– Bindung des Haftpflichturteils	90, 42	
– Empfehlung wirtschaftl. Geschäfte (§ 4 Zf. 4 AVB)	90, 42	
– wissentliche Pflichtverletzung (§ 4 Nr. 6 AVB)		
= Nichtaufdeckung einer Interessenverflechtung	90, 42	
= Fristversäumnisse	90, 59	

- Zahlung d. Versicherungsprämie	90, 2	LG Stuttgart v. 28.2.1989 – 17 O 602/88	90, 28
<b>Vorteilsausgleich</b>		LG Stuttgart v. 12.12.1989 – 17 O 279/89 (rkr.)	90, 42
- Steuervorteil	90, 37, 38	LG Wuppertal v. 6.12.1988 – 5 O 168/88	90, 47
BGH v. 25.1.1989 – VII ZB 32/88 = VersR 1989, 1167	90, 2	BFH v. 12.5.1987 – VII B 63/87 = BFH NV 1988, 38	90, 50
BGH v. 26.1.1989 = wistra 1989, 181	90, 32	BFH v. 19.1.1989 – IV R 21/87 = NJW 1989, 2646	90, 32
BGH v. 13.7.1989 – VII ZR 223/88	90, 50	EG Berlin v. 17.8.1988 – 1 EG 10/88 = RBeistand 1989, 55	90, 2
BGH v. 11.7.1989 – II ZB 5/88	90, 32	FG Saarland v. 24.5.1989 – 2 K 214/86 = DSfR 1989, 719	90, 30
BGH v. 28.9.1989 – VII ZB 9/89 = VersR 1989, 1316	90, 32		
BGH v. 17.10.1989 – XI ZR 158/88 = WM 1990, 188	90, 73		
BGH v. 14.12.1989 – IX ZR 119/88	90, 51		
BGH v. 12.1.1990 – IX ZR 245/88	90, 72		
BGH v. 30.1.1990 – XI ZR 63/89	90, 82		
Bayr. OLG v. 26.10.1987 – 4 St 164/87 = StB 1989, 159	90, 2		
OLG Celle v. 20.9.1989 – 3 U 240/88	90, 3		
OLG Düsseldorf v. 6.10.1988 – 8 U 188/87 = VersR 1989, 850	90, 50		
OLG Düsseldorf v. 13.7.1989 – 8 U 223/88 = VersR 1989, 1262	90, 32		
OLG Düsseldorf v. 27.7.1989 – 12 U 226/88	90, 8		
OLG Frankfurt v. 4.4.1989 – 14 U 231/87	90, 33		
OLG Hamm v. 15.6.1988 – 25 U 155/87	90, 57		
OLG Hamm v. 23.6.1989 – 25 U 148/88	90, 72		
OLG Hamm v. 5.7.1989 – 25 U 233/88	90, 53		
OLG Hamm v. 30.9.1989 – 25 U 251/87	90, 36		
OLG Hamm v. 11.11.1989 – 25 U 25/88	90, 15		
OLG Karlsruhe v. 24.5.1989 – 6 U 51/88	90, 18		
OLG Karlsruhe v. 30.8.1989 – 1 Ws 60/89 = NSfZ 1990, 82	90, 87		
OLG Koblenz v. 28.2.1989 – 12 W 96/89 = VersR 1990, 41	90, 59		
OLG Koblenz v. 9.6.1989 – 2 U 1907/87 = NJW 1989, 2699	90, 2		
OLG Koblenz v. 20.11.1989 – 1 W 489/89 = vgl. auch OLG Düsseldorf AnwBl. 1987, 47 = AnwBl. 1984, 444	90, 72		
OLG Köln v. 4.10.1989 – 2 U 13/89 rkr. = DSfR 1990, 45	90, 72		
OVG Hamburg v. 25.7.1989 - OVG Bf VI 64/86 = DSfR 1989, 683	90, 30		
LG Köln v. 15.2.1989 – 171 StL 3/89 = StB 1989, 335	90, 30		
LG Köln v. 15.2.1989 – 171 StL 1/89 = StB 1989, 336	90, 30		
LG Köln v. 19.10.1989 – 2 O 71/89	90, 69		
LG Oldenburg v. 27.8.1984 – 13 O 864/84	90, 38		
LG Paderborn v. 19.10.1989 – 3 O 304/89	90, 40		

© Gerling-Konzern  
Vertriebs-Aktiengesellschaft  
Abteilung Presse und Information  
Gereonshof, 5000 Köln 1  
Telefon: (02 21) 144-7298

Verantwortlich für den Inhalt:  
Rechtsanwalt Dr. Jürgen Gräfe,  
Fachanwalt für Steuerrecht

Nachdruck nur mit vorheriger  
schriftlicher Zustimmung.