



Gerling Informationen für
wirtschaftsprüfende, rechts- und
steuerberatende Berufe



10. Juli 1991
11. Jahrgang, S. 170–199
ISSN 0177-1868

7

Inhalt	Seite
GI Leitsätze	170
Verjährung von Schadenersatzansprüchen / Neue BGH-Rechtsprechung	171
– Verjährungsbeginn, § 68 StBerG	
– Sekundäranspruch	
– Anmerkung	
(BGH Urt.v. 4. 4. 1991 – IX ZR 215/90)	
Verjährung des Schadenersatzanspruchs	183
– Verjährungsbeginn, § 68 StBerG	
– fehlerhafte Gestaltungsberatung	
(OLG Köln Urt.v. 12. 12. 1990 – 27 U 72/90)	
Schadenersatz gegen Steuerberater	188
– Verjährungsbeginn, § 68 StBerG	
– Außenprüfung ohne Schlußbesprechung	
– Anmerkung	
(OLG Düsseldorf Urt.v. 16. 5. 1991 – 13 U 15/91)	
Verjährung des Schadenersatzanspruchs	192
– Verjährungsbeginn, § 68 StBerG	
– FG-Verfahren	
(OLG Hamm Urt.v. 17. 10. 1990 – 25 U 57/89)	
Verjährung des Schadenersatzanspruchs	194
– Verjährungsbeginn, § 68 StBerG	
– fehlerhafte Anlageentscheidung	
(OLG Hamm Urt.v. 7. 7. 1989 – 25 U 243/88)	

GI Leitsätze

Wiedereinsetzung / Weiterleitung der Fristverfügung an Bürovorsteher

Verfügt der sachbearbeitende Anwalt die Eintragung einer Frist, so sind durch Einzelanweisung oder entsprechende Organisationsmaßnahmen Fehlerquellen auf dem Übermittlungsweg zum verantwortlichen Fristenbuchführer auszuschließen. Dem genügt das Ablegen der als Fristensache gekennzeichneten Akte auf dem Schreibtisch der Bürovorsteherin dann nicht, wenn eine Verwechslung oder ein Ein- bzw. Unterfächern mit anderen Akten nicht ausgeschlossen ist.

(BGH Beschl. v. 21. 6. 1988 – VI ZB 14/88)

Haftung für Darlehen / Ehefrau

Beantragen mehrere Personen gemeinsam die Bewilligung eines Kontokorrentkredits und seine Abwicklung über ein Gemeinschaftskonto mit Einzelzeichnungsberechtigung, so verstößt eine Formularklausel, in der sich die Antragsteller gegenseitig bevollmächtigen, in unbegrenzter Höhe weitere Verbindlichkeiten zu Lasten des gemeinschaftlichen Kontos einzugehen, gegen §§ 3, 9 Abs. 1 AGBG.

Zur Frage, unter welchen Umständen es als sittenwidrig zu bewerten ist, wenn eine Bank bei Bewilligung eines Betriebskredits die einkommens- und vermögenslose Ehefrau des Betriebsinhabers zur Übernahme der Mithaftung veranlaßt.

(BGH Urt. v. 22. 1. 1991 – XI ZR 111/90 – RPK U 1022/91)

Wertpapierdepot / Bankvertrag mit Ehegatten / Auseinandersetzung

Richten Eheleute ein gemeinsames „Oder-Wertpapierdepot“ zwecks gemeinsamer Vermögensmehrung ein, in das beide ihre Wertpapiere einbringen, so ist im Falle der Auseinandersetzung infolge der Scheidung der Ehe für die Anwendung des § 430 BGB, anders als bei „Oder-Giro-“ oder „-Sparkonten“, jedenfalls dann kein Raum, wenn das Depot fast ausschließlich der Verwahrung dient und kaum Bewegungen aufweist. Vielmehr verbleibt es bei den ursprünglichen Eigentumsverhältnissen, die bei der Auseinandersetzung zu berücksichtigen sind.

(OLG Hamm Urt. v. 5. 3. 1991 – 8 U 107/89, rkr., RPK U 1025/91)

Firmenbestandteil „Revision“

1. Der Zusatz „Revision“ in der Firma einer Steuerberatungsgesellschaft ist irreführend gemäß §§ 3 UWG, 18 Abs. 2 HBG und damit unzulässig.
2. Die Täuschungseignung des Begriffs „Revision“ in der Firma einer Steuerberatungsgesellschaft besteht auch dann, wenn ihr alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer Wirtschaftsprüfer ist.
3. Der Firmenbestandteil „Steuerliches Revisionswesen“ ist zur Irreführung geeignet.
4. Es ist zweifelhaft, ob Nr. 53 der Richtlinien für die Berufsausübung der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (hier: Führung der Bezeichnung „Revisionsgesellschaft“) mit dem in § 43 Abs. 4 S. 2 StBerG normierten Verbot, zum Hinweis auf eine steuerberatende Tätigkeit andere Bezeichnungen zu führen, im Einklang steht.

(OLG Bamberg Urt. v. 14. 2. 1990 – 3 U 103/89 – WPK-Mitteilung 1990, 288)

Verjährung von Schadenersatzansprüchen / Neue BGH-Rechtsprechung

- Verjährungsbeginn, § 68 StBerG
- Sekundäranspruch
- Anmerkung

(BGH Urt.v. 4. 4. 1991 – IX ZR 215/90)

Leitsätze:

1. Setzt wegen einer Pflichtwidrigkeit des Steuerberaters bei der Fertigung der Steuererklärung ein nicht angefochtener Bescheid Steuern zu hoch fest, so beginnt die Verjährung des Anspruchs des Auftraggebers auf Schadenersatz mit dem Eintritt der Bestandskraft des Bescheides, auch wenn später aufgrund einer Außenprüfung zuviel gezahlte Steuern zurückerstattet werden (Abweichung von BGHZ 96, 290 = GI 1986, 27 = EWiR § 68 StBerG 1/86, 297 [Gräfe]).
2. Eine erneute Verletzung eines fortbestehenden Auftrags, die einen weiteren Schadenersatzanspruch begründet und die Erkenntnis des zuvor begangenen Fehlers verhindert hat, kann ein ausreichender Anlaß dafür sein, daß der Steuerberater über seine auf der früheren Pflichtwidrigkeit beruhende Haftung und über die Verjährungsvorschrift hätte belehren müssen.

Leitsätze (d.Verf.):

1. Für die Entstehung des Schadenersatzanspruches gem. § 68 StBerG – Verjährungsbeginn – ist der Eintritt der Festsetzungsverjährung gem. § 169 f AO ohne Bedeutung.
2. Die Pflicht zur Belehrung über die Verjährungsvorschrift des § 68 StBerG geht nicht dahin, den Beginn oder das Ende dieser Frist zu erläutern.

Tatbestand:

Der Kläger verlangt von der beklagten Steuerberatungsgesellschaft Schadenersatz wegen falscher Beratung.

Für die Jahre 1980 bis 1983 entwarf die Beklagte für den Kläger und dessen geschiedene Ehefrau die Einkommensteuererklärungen, reichte sie beim Finanzamt ein und prüfte die darauf ergangenen Bescheide. Obwohl ein 1963 geborener ehelicher Sohn körperlich und geistig behindert ist und

seit 1980 in einer Heimsonderschule und einem Behindertenzentrum untergebracht war, nahm sie in die Steuererklärungen des Klägers den hälftigen Ausbildungsfreibetrag nach § 33 a Abs. 2 EStG und den hälftigen Behindertenfreibetrag nach § 33 b Abs. 5 in Verbindung mit Abs. 3 Satz 3 EStG nicht auf. Den Behindertenfreibetrag berücksichtigte sie in voller Höhe in den Einkommensteuererklärungen der Mutter.

Deshalb wurden dem Kläger endgültig und ohne Vorbehalt der Nachprüfung für

1980 durch den seit 13.1.1982 unanfechtbaren Bescheid	1.987,20 DM,
1981 durch den seit 14.12.1982 unanfechtbaren Bescheid	1.821,96 DM,
1982 durch den seit 21.9.1983 unanfechtbaren Bescheid und	2.457,00 DM,
1983 durch den seit 5.9.1984 unanfechtbaren Bescheid	<u>1.900,80 DM,</u>
insgesamt	8.166,96 DM.

zuviel Einkommen- und Kirchensteuern festgesetzt.

Ab dem Veranlagungszeitraum 1984 erreichte ein anderer Steuerberater, daß das Finanzamt jene hälftigen Freibeträge beim Einkommen des Klägers berücksichtigte. Im Oktober 1986 teilte er der Beklagten mit, daß sie auf eine Berichtigung der Steuerbescheide für 1980 und 1983 dringen möge. Diese wurde vom Finanzamt abgelehnt.

Der im März 1988 erhobenen Klage auf Zahlung von 8.166,96 DM nebst Prozeßzinsen gab das Landgericht statt. Auf die Berufung, mit der die Beklagte die Einrede der Verjährung erhob, wies das Oberlandesgericht die Klage ab, soweit der Kläger einen Schaden für den Veranlagungszeitraum 1980 in Höhe von 1.987,20 DM geltend gemacht hatte, und hielt im übrigen die Verurteilung zur Zahlung von 6.179,76 DM nebst Prozeßzinsen aufrecht. Mit der zugelassenen Revision verfolgt die Beklagte ihren Antrag auf vollständige Klageabweisung weiter. Die Anschlußrevision des Klägers erstrebt die Wiederherstellung des Urteils des Landgerichts.

Entscheidungsgründe:

Die Revision der Beklagten führt zur Abweisung der Klage, soweit das Berufungsgericht mehr als 4.278,96 DM nebst Zinsen zuerkannt hat und ist im übrigen unbegründet. Die Anschlußrevision hat keinen Erfolg.

1. Das Berufungsgericht stellt von der Revision der Beklagten unbeantwortet und zutreffend fest, daß diese den Kläger bei der Abfassung der Steuererklärungen für die Jahre 1980 bis 1983 schuldhaft nicht entsprechend den Pflichten des Beratungsvertrags über ihm zustehende Steuervergünstigungen aufgeklärt hat. **Sie hätte in Erfüllung ihrer aus dem Steuerberatungsauftrag fließenden Beratungspflichten darauf hinweisen müssen, daß der Kläger sowohl den Ausbildungsfreibetrag nach § 33 a EStG als auch den Behindertenfreibetrag nach § 33 b Abs. 5 mit Abs. 3 Satz 3 EStG je zur Hälfte geltend machen könne, wenn er keine abweichende Vereinbarung mit seiner geschiedenen Ehefrau getroffen habe.** Im Falle richtiger Beratung hätte der Kläger, wie in den Vorinstanzen unstreitig war, die Gewährung der beiden Freibeträge in seinen Steuererklärungen beantragt; dementsprechend wäre in den Bescheiden für 1981 bis 1983 die Einkommen- und Kirchensteuer um die im Tatbestand wiedergegebenen Beträge niedriger festgesetzt worden.

Gegen den Eintritt eines Schadens in dieser Höhe macht die Revision geltend, das Berufungsgericht habe den Vortrag der Beklagten im ersten und zweiten Rechtszug nicht beachtet, im Falle eines (wegen der geringeren Steuerschuld) höheren Einkommens des Klägers hätte dieser wahrscheinlich höheren Unterhalt zahlen müssen.

Die Rüge ist unbegründet. Zwar können mit den durch die Pflichtverletzung entstandenen Schäden auch Vermögensvorteile erwachsen sein. Diese müssen im Wege der Vorteilsausgleichung nach § 249 BGB als schadenmindernd berücksichtigt werden, wenn sie durch das Schadenereignis adäquat verursacht sind und ihre Anrechnung dem Zweck des Schadenersatzes sowie der Billigkeit entspricht. Der Schädiger hat darzutun, daß und gegebenenfalls in welcher Höhe der Geschädigte einen auszugleichenden Vermögensvorteil erlangt habe (Senatsurt. v. 31. I. 1991 – IX ZR 124/90 m. w. N., z. V. b.). Dieser die Beklagte treffenden Darlegungslast genügte ihr im zweiten Rechtszug nicht mehr wiederholtes und auch nicht unter Beweis gestelltes Vorbringen nicht. Es war so wenig substantiiert, daß es den Kläger, insbesondere nachdem das Landgericht die Schadenhöhe für unstreitig erachtet hatte, nicht zu einer Darstellung seiner Unterhaltspflichten zwang.

2. Wie das Berufungsgericht richtig erkannt hat, ist jedoch der Anspruch auf Ersatz des Schadens, der dem Kläger durch den Beratungsfehler der Beklagten erwachsen ist, nach § 68 mit § 72 StBerG verjährt. Nach diesen Vorschriften verjährt der Anspruch des Auftraggebers auf Schadenersatz aus dem zwischen ihm und einem Steuerberater oder einer Steuerberatungsgesellschaft bestehenden Vertragsverhältnis in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entsteht.

Die Entstehung eines Schadenersatzanspruchs, die nach dem Gesetz (§ 198 BGB, § 51 BRAO, § 68 StBerG) den Lauf der Verjährungsfrist beginnen läßt, ist dann zu bejahen, **wenn der Schaden wenigstens dem Grunde nach erwachsen, ferner wenn durch die Verletzungshandlung eine als Schaden anzusehende Verschlechterung der Vermögenslage eingetreten ist, ohne daß feststehen muß, ob ein Schaden bestehen bleibt und damit endgültig wird, oder wenn eine solche Verschlechterung der Vermögenslage oder auch ein endgültiger Teilschaden entstanden ist und mit der nicht entfernt liegenden Möglichkeit des künftigen Auftretens bisher noch nicht erkennbarer, adäquat verursachter Nachteile bei verständiger Würdigung gerechnet werden kann** (BGHZ 100, 228, 231 ff.). In diesen Fällen kann und muß der Ablauf der Verjährungsfrist durch Erhebung einer Klage auf Feststellung der Pflicht, den noch nicht bezifferbaren entstandenen und entstehenden Schaden zu ersetzen, unterbrochen werden.

Zu Recht nimmt das Berufungsgericht an, daß die Verjährungsfrist ohne Rücksicht darauf, ob und wann der Kläger von seinem Schaden erfahren hat, **spätestens** mit dem Eintritt der Bestandskraft der für die Jahre 1980 bis 1983 erlassenen, den Kläger belastenden Steuerbescheide zu laufen begonnen hat. **Die Erfüllung des Steuertatbestandes (§ 38 AO) ist auf das Entstehen der Haftung des Steuerberaters ohne Einfluß.**

- a) Setzt wie hier ein Bescheid im Sinne von §§ 172 ff AO Steuern infolge einer schuldhaften Pflichtverletzung eines Steuerberaters zu hoch fest, **so mag ein Schaden noch nicht entstanden sein, wenn aufgrund eines fristgerechten und deshalb noch zulässigen Einspruch** (§§ 348 Abs. 1 Nr. 1, 355 AO) **das Finanzamt alsbald zugunsten des Steuerpflichtigen entscheiden könnte und müßte.** Denn die Finanzbehörde hat auf rechtzeitigen Einspruch die Sache in vollem Umfang erneut zu prüfen (§ 367 Abs. 2 AO) und entsprechend einer nunmehr vom Steuerberater berichtigten fehlerfreien Steuererklärung die richtige Entscheidung im Sinne des § 38 AO zu treffen.

- b) Ein Steuerbescheid wird jedoch **bestandskräftig** im Sinne der §§ 172 ff AO, wenn innerhalb der Rechtsbehelfsfrist (§ 355 AO) der Einspruch versäumt worden ist. Dann ist ein Vermögensnachteil in Höhe des Betrages eingetreten, um den jener Bescheid die Steuer im Vergleich zur Steuerbelastung aufgrund fehlerfreier Steuererklärung zu hoch festgesetzt hat. Gemäß § 172 Nr. 2 a AO darf ein bestandskräftiger Bescheid zugunsten des Steuerpflichtigen nicht mehr geändert werden, es sei denn, er ist von einer unzuständigen Behörde erlassen (Nr. 2 b) oder die Änderung ist gesetzlich zugelassen (Nr. 2 d). § 173 Abs. 1 Nr. 2 a AO erlaubt die Änderung eines den Steuerpflichtigen belastenden, bestandskräftigen Bescheids durch Festsetzung niedrigerer Steuern nur, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, daß die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt wurden. Das Verschulden eines steuerlichen Beraters muß sich der Steuerpflichtige zurechnen lassen (BFH Ur. v. 13. 6. 1989, BStBl II 1989, 789, 791 m.w.N.). Dementsprechend blieben auch die 1986 gestellten Abänderungsanträge unstreitig ohne Erfolg.
- c) Ein bestandskräftiger Steuerbescheid kann allerdings aufgrund einer **Außenprüfung beim Steuerpflichtigen (§§ 193 bis 203 AO)** nicht nur zum Nachteil, sondern auch zugunsten des Steuerpflichtigen abgeändert werden. Diese Möglichkeit der Abänderung zum Vorteil des Steuerpflichtigen reicht, wie das Berufungsgericht richtig erkannt hat, nicht aus, die Schadenersatzforderung des Steuerpflichtigen gegen seinen Steuerberater erst in dem Zeitpunkt als entstanden anzusehen, in dem der Beratungsfehler, der zur bestandskräftigen Festsetzung überhöhter Steuern geführt hatte, **auch aufgrund einer Außenprüfung wegen Ablaufs der Festsetzungsfrist (§§ 169 – 171 AO) nicht mehr zugunsten des Steuerpflichtigen korrigiert werden kann.** Ist eine Steuererklärung nach gesetzlicher Vorschrift einzureichen, so beginnt die vierjährige Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO) mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wird, spätestens mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 2 Nr. 1 AO). Danach würde die dreijährige Verjährung des Anspruchs auf Ersatz des Schadens, der auf einer vom Steuerberater zu verantwortenden fehlerhaften Steuererklärung beruht, frühestens mit dem Ende des vierten Jahres nach Ablauf des Jahres beginnen, in dem die Steuererklärung eingereicht wurde; die Verjährung nach § 68 StBerG träte mithin immer mehr als sieben Jahre nach Abgabe der fehlerhaften Steuererklärung ein.

Die dahingehende Auffassung des Klägers widerspricht eindeutig dem Wortlaut und Zweck des § 68 StBerG. Wenn allerdings die Verjährung des Schadenersatzanspruchs gegen den Steuerberater im Falle einer Außenprüfung erst mit deren Abschluß begänne (so BGHZ 96, 290 = GI 1986, 27 = EWiR § 68 StBerG 1/86, 297 [Gräfe]), so dürfte folgerichtig die Verjährung nach § 68 StBerG auch dann, wenn eine Außenprüfung bisher unterblieben ist, nicht beginnen, solange aufgrund einer solchen Prüfung der bestandskräftige Steuerbescheid noch geändert werden könnte, weil die Festsetzungsfrist (§ 169 AO) noch nicht abgelaufen ist. **Der erkennende, nunmehr für Entscheidungen über die Haftung der Steuerberater allein zuständige Senat hält jedoch die Prämisse, daß die Verjährungsfrist im Falle der Außenprüfung immer mit deren Abschluß beginne, nicht für richtig.**

- aa) Er ist allerdings mit dem VII. und dem IV a-Zivilsenat der Auffassung, daß durch eine Pflichtwidrigkeit des Steuerbersaters verursachte Schäden im Falle einer Außenprüfung dann erst im Sinne des § 68 StBerG entstanden sind, wenn aufgrund der Außenprüfung **höhere Steuern erhoben werden und die Mehrbeträge ohne den Fehler des Steuerbersaters auch nach dem Ergebnis der Außenprüfung nicht festgesetzt worden wären** (so BGHZ 73, 363; BGH, Urt.v. 14. 7. 1982 – IV a ZR 10/81, VersR 1982, 1053). Denn in diesem Fall hat sich der Fehler des Steuerbersaters **erst mit dem Abschluß der Außenprüfung ausgewirkt und die Pflicht begründet, vermeidbare Steuern zu zahlen.**
- bb) Soweit jedoch aufgrund der Außenprüfung wegen fehlerhafter Beratung zu hoch festgesetzte Steuern zurückerstattet werden, ist in Höhe des Erstattungsbetrags ein bereits eingetretener Schaden gemindert worden. Die vorangegangenen überhöhten Steuerzahlungen haben in der Regel weitere Nachteile, insbesondere den Aufwand für Schuldzinsen oder den Verlust von Kapitalerträgen verursacht, die aufgrund der Außenprüfung nicht ausgeglichen werden. Alle diese Schäden waren bereits mit der Unanfechtbarkeit der Bescheide entstanden, die wegen der Pflichtverletzung des Steuerbersaters zu hohe Steuern festgesetzt hatten. **Wegen der Bestandskraft dieser Steuerbescheide stand dem Grunde nach fest, daß der Steuerberater Schadenersatz schuldet. Die Vermögenslage des Steuerschuldners hatte sich verschlechtert, weil er überhöhte Steuern zahlen mußte.** Die dafür maßgebenden Steuerbescheide hätte auf seinen Antrag nur unter den engen Voraussetzungen des § 173 AO zu seinen Gunsten geändert werden können. Einen Anspruch auf Außenprüfung hat der Steuerpflichtige nicht. Aus

diesen Gründen folgt der erkennende Senat der Rechtsprechung des IVa-Zivilsenats (BGHZ 96, 290, 296) nicht, soweit im Falle einer Außenprüfung ohne Rücksicht auf ihr Ergebnis erst mit deren Abschluß der Schadenersatzanspruch im Sinne des § 68 StBerG entstanden sein soll. Dann aber entfällt der einzige Grund, den Beginn der Verjährungsfrist bis zu dem Zeitpunkt hinauszuschieben, in dem auch aufgrund einer Außenprüfung wegen **Festsetzungsverjährung** (§§ 169, 170 AO) der bestandskräftige Bescheid, der infolge der Pflichtwidrigkeit des Steuerberaters ungerechtfertigt hohe Steuern festgesetzt hat, nicht mehr geändert werden kann. Damit ist der Kritik an der Entscheidung BGHZ 96, 290 (vgl. Gräfe/Lenzen/Rainer, Steuerberaterhaftung 2. Aufl. Rdnr. 895 ff m.w.N.; Späth, Die zivilrechtliche Haftung des Steuerberaters 3. Aufl. Rdnr. 431 ff) Rechnung getragen.

dd) Nach alledem waren die Ansprüche des Klägers auf Ersatz des Schadens, die jeweils mit der Unanfechtbarkeit der Steuerbescheide in den Jahren 1982 bis 1984 entstanden waren, zur Zeit der Erhebung der Klage im März 1988 schon verjährt; die Beklagte verweigert deshalb zu Recht die Erfüllung der Klageforderungen (§ 222 BGB), soweit sie sich auf Verjährung berufen darf.

3. a) Das Berufungsgericht meint, die Beklagte dürfe sich auf die mit dem Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerbescheide am 14.12.1982, am 21.9.1983 und am 5.9.1984 beginnende Verjährung der Schadenersatzansprüche des Klägers nicht berufen. Zur Begründung führt das Berufungsgericht aus:

Der Steuerberater habe seinen Mandanten über seine Pflichtverletzung und die Verjährung etwaiger Ansprüche gegen sich zu belehren. Sonst mache er sich schadenersatzpflichtig und habe seinen Mandanten so zu stellen, wie wenn er ordnungsgemäß belehrt hätte. Der aus der unterlassenen Belehrung hergeleitete sekundäre Schadenersatzanspruch setze eine erneute schuldhaftes Pflichtverletzung des Steuerberaters voraus. Eine solche habe die Beklagte begangen, weil sie in den Steuererklärungen für die Jahre 1981 bis 1983 den Fehler, der ihr bereits bei Anfertigung der Steuererklärung für 1980 unterlaufen sei, wiederholt habe. Anders als bei der Durchsicht eines Steuerbescheids habe die Beklagte bei Erstellung einer jeden neuen Steuererklärung die Pflicht, auch die Grundlagen der Besteuerung erneut zu prüfen. Ein sorgfältig und gewissenhaft arbeitender Steuerberater hätte Anlaß gehabt, zumindest Rücksprache mit dem Mandanten zu halten, ob die

Geltendmachung des Behindertenfreibetrags für die geschiedene Ehefrau des Klägers wie im Vorjahr erfolgen solle. Es wäre dann das Versehen aufgedeckt worden. Die Unterbringung des Sohnes in Einrichtungen für Behinderte hätte die Beklagte veranlassen müssen, die Frage des Ausbildungsfreibetrags erneut zu prüfen. Danach habe sie bei Erstellung der jeweiligen Steuererklärungen, beginnend mit derjenigen für das Jahr 1981, belehren müssen. Der Geltendmachung des Schadenersatzanspruchs für die Jahre 1981 bis 1983 stehe auch nicht entgegen, daß der Kläger ab 1984 durch einen anderen Steuerberater beraten und auf den Fehler der Beklagten aufmerksam gemacht worden sei.

b) Diese Ausführungen begegnen zum Teil durchgreifenden Bedenken.

Mit Recht nimmt das Berufungsgericht an, ein Steuerberater mache sich erneut schadenersatzpflichtig und dürfe sich deshalb nicht auf Verjährung des Regreßanspruchs berufen, wenn er Pflichten aus einem noch bestehenden Steuerberatungsvertrag vor Verjährung des Regreßanspruchs dadurch verletzt, **daß er über die Möglichkeit einer eigenen Haftung seinen Mandanten nicht unterrichtet und über die maßgebenden Verjährungsvorschriften nicht belehrt**. Diese sogenannte **Sekundärhaftung** des Steuerberaters ist derjenigen des Rechtsanwalts nachgebildet (BGH GI 8/82 = BGHZ 83, 17 = ZIP 1982, 451 m. Anm. Gräfe = BGHZ 83, 17; Urt. v. 20.1.1982 – IVa ZR 283/80 GI 6/82 = NJW 1982, 1288; vgl. auch BGH GI 1986, 27 = EWiR § 68 StBerG 1/86 297 [Gräfe] = BGHZ 96, 290, 298).

Das Berufungsgericht beachtet aber nicht genügend, daß eine solche erneute Pflichtverletzung nur angenommen werden kann, wenn sie nicht mit der den Regreßanspruch auslösenden identisch ist und wenn während des Laufs der Verjährungsfrist und vor Beendigung des Auftrags zur Steuerberatung ein begründeter **Anlaß zur Belehrung** gegeben war und diese dennoch unterblieben ist. Ein solcher Anlaß zur Belehrung besteht insbesondere dann, wenn der Anwalt (oder Steuerberater) aus einem Urteil, einem Schriftsatz oder einem sonstigen Hinweis **erkannt hat**, daß er für einen Schaden seines Mandanten verantwortlich ist. Hatte der Anwalt (oder Steuerberater) während des Laufs der Verjährung des Regreßanspruchs und vor dem Ende des Mandanten keinen **begründeten Anlaß, eine durch seine Pflichtwidrigkeit verursachte Schädigung des Mandanten zu erkennen und diesem die Durchsetzbarkeit des Regreßanspruchs zu ermöglichen**, so beruht die eingetretene Verjährung nicht auf dem Verhalten des Anwalts (oder Steuerberaters) und kann ihm nicht als Verletzung seines

Auftrags zugerechnet werden. Der erkennende Senat hat diese Rechtslage in dem grundlegenden Urteil zur sogenannten Sekundärhaftung des Rechtsanwalts (BGHZ 94, 380, 385 ff) eingehend dargelegt und daran in den nachfolgenden Entscheidungen (Urt. v. 11. 7. 1985 – IX ZR 11/85 GI 41/85 = EWiR § 51 BRAO 1/85, 677 [Gräfe] = NJW 1985, 2941, 2943; v. 10. 10. 1985 – IX ZR 153/84 GI 44/85 = NJW 1986, 581; v. 18. 9. 1986 – IX ZR 204/85, NJW 1987, 326; v. 1. 10. 1987 – IX ZR 202/86 GI 1988, 37 = NJW 1988, 265; v. 21. 1. 1988 – IX ZR 65/87 GI 1988, 226 = WM 1988, 629; v. 1. 2. 1990 – IX ZR 82/99 GI 1990, 112 = LM BRAO § 51 Nr. 15) festgehalten. Diese Grundsätze gelten auch für die Sekundärhaftung des Steuerberaters. Danach steht dem Kläger ein Anspruch, daß die Beklagte ihn so stelle, als seien seine Regreßansprüche nicht verjährt, nur zu, soweit diese mit den Steuerbescheiden für 1981 und 1982 entstanden sind:

- aa) Es kann unterstellt werden, **daß die Beklagte im Oktober 1986 durch ein Schreiben des neuen Steuerberaters des Klägers von dem von ihr zu verantwortenden Schaden des Klägers erfahren hat.** Darin wäre ein begründeter Anlaß zur Belehrung über den Regreßanspruch zu sehen. Aber im Oktober 1986 waren die Regreßansprüche, die sich aus den bis September 1983 bestandskräftig gewordenen Bescheiden für die Jahre 1980 bis 1982 ergaben, bereits verjährt. Die Unterlassung der Belehrung im Oktober 1986 war nicht mehr ursächlich dafür, daß die Verjährung jener Regreßansprüche nicht durch Klageerhebung unterbrochen wurde.
- bb) Die mit der Bestandskraft des Bescheids für 1983 am 5. 9. 1984 beginnende Verjährungsfrist war allerdings im Oktober 1986 noch nicht abgelaufen. Aber der erkennende Senat muß, weil der Kläger spätestens 1985 einen anderen Steuerberater mit der Fertigung der Steuererklärung für 1984 und danach beauftragt hat, davon ausgehen, daß das Mandat der Beklagten jedenfalls 1986 bereits beendet war. Dann aber fehlte es an einer vertraglichen Pflicht, die noch hätte verletzt werden können (vgl. Senatsurt. v. 1. 2. 1990, a.a.O.). Ein sonstiger Anlaß für die Beklagte, noch während des Fortbestands des Mandatsverhältnisses den Kläger über ihre Schadensersatzpflicht zu unterrichten, bestand nicht.
- cc) Wie das Berufungsgericht zutreffend dargelegt hat, ist ein etwaiger Sekundäranspruch, sich nicht auf die am 13. 1. 1985 eingetretene Verjährung des Regreßanspruchs zu berufen, der mit dem seit 13. 1. 1982 bestandskräftigen Bescheid für 1980 entstanden war, wegen des Ablaufs der gemäß § 68 StBerG am 13. 1. 1985 beginnenden ebenfalls dreijährigen Frist, also seit 13. 1. 1988, verjährt, weil

die Klage erst im März 1988 erhoben worden ist. Der Sekundäranspruch ist spätestens sechs Jahre nach Beginn der Verjährung des Regreßanspruchs verjährt (vgl. BGHZ 94, 380). Die Anschlußrevision ist demnach unbegründet.

- dd) Nur soweit Schäden mit den seit 14.12.1982 und 21.9.1983 bestandskräftigen Bescheiden für 1981 und 1982 erwachsen sind, kann es darauf ankommen, ob die Fertigung der nachfolgenden Steuererklärungen für die Jahre 1982 und 1983 die Beklagte hätte veranlassen müssen, den Kläger über ihre Haftung für zuviel gezahlte Steuern und **über den Wortlaut der Verjährungsvorschrift des § 68 StBerG (nicht aber über den Beginn oder das Ende der Verjährung) zu belehren.**

Die Pflichtwidrigkeit, die einen Schaden des Mandanten verursacht hat, löst den Sekundäranspruch nicht aus. Eine **erneute Verletzung eines fortbestehenden Auftrags**, die einen weiteren Schadenersatzanspruch begründet, kann jedoch zugleich die Erkenntnis eines zuvor begangenen Fehlers verhindern. **Wäre die Vertragspflicht erfüllt worden, hätte ein ausreichender Anlaß dafür bestanden**, daß der Steuerberater über seine auf einer früheren Pflichtwidrigkeit beruhende Haftung und über die Verjährungsvorschrift belehre. Das hat auch dann zu gelten, wenn sich die gleiche Pflichtwidrigkeit bei der Bearbeitung der Steuererklärung für das nächste oder die folgenden Jahre im Rahmen eines einheitlichen Mandats wiederholt, der Steuerberater seinen Fehler also nicht erkannt hat.

- (l) Die Beklagte hätte danach **bei der Vorbereitung der Steuererklärungen für 1982 und 1983 jeweils durch Rückfrage beim Kläger klären müssen, ob die Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen wegen der Behinderung seines Sohnes vorliegen.** Bei Erfüllung dieser aus dem Steuerberatungsvertrag fließenden Pflicht hätte die Beklagte erkennen müssen, daß sie in den Steuererklärungen für die Jahre 1981 und 1982 schuldhaft jene Steuervergünstigungen nicht hatte beantragen lassen. **Die Perpetuierung** dieses schon 1981 begangenen Fehlers bis zur Steuererklärung für das Jahr 1983 **kann die Beklagte nicht entschuldigen.** Deshalb war die Beklagte aus dem noch bestehenden Beratungsvertrag verpflichtet, mit der Fertigung der zutreffenden Steuererklärung für 1982 und 1983 in dem jeweils folgenden Jahr den Kläger auf ihre Haftung wegen der fehlerhaften Steuererklärung für das jeweils vorausgegangene Jahr und die Verjährungsvorschrift hinzuweisen. Weil sie diese vertragliche Pflicht nicht innerhalb der noch laufenden Verjährungsfrist erfüllt hat, darf sich die Beklagte nicht auf die Verjährung der

Schadenersatzansprüche berufen, die mit dem seit 14.12.1982 unanfechtbaren Steuerbescheid für 1981 in Höhe von 1.821,96 DM und durch den seit 21.9.1983 unanfechtbaren Bescheid für 1982 in Höhe von 2.457,- DM entstanden waren. Die Verurteilung der Beklagten zur Zahlung von 4.278,96 DM nebst Prozeßzinsen ist mithin gerechtfertigt.

- (2) Die Pflichtverletzung, die zur fehlerhaften Steuererklärung für das Jahr 1983 und dann zu dem seit 5.9.1984 bestandskräftigen Steuerbescheid geführt hat, konnte jedoch eine Pflicht zur Belehrung über diesen Haftungstatbestand nicht auslösen. Das hat das Berufungsgericht übersehen. Der mit dem seit 5.9.1984 entstandene Schadenersatzanspruch auf Zahlung von 1.900,80 DM ist verjährt. Insoweit ist die Revision der Beklagten begründet.

Anmerkung:

1. Nach dem Wechsel des für Steuerberaterhaftung beim BGH zuständigen Senates ist die Rechtsprechung zum Verjährungsbeginn von Regreßansprüchen korrigiert worden. Der Kritik im Schrifttum wurde damit Rechnung getragen.

Der BGH bestätigt zunächst, daß der Verjährungsbeginn abhängig ist von dem geltend gemachten Schaden (BGH GI 86, 27 = BGHZ 96, 290 = EWiR § 68 StBerG 1/86, 297 [Gräfe] ZIP 1986, 309); wann tritt aber die Vermögensminderung ein?

Kommt es nach einer Außenprüfung zu Nachveranlagungen, die zu einer vermeidbaren Steuermehrbelastung des Mandanten führen, bleibt es bei der bisherigen Rechtsprechung: Der Schadenersatzanspruch entsteht erst in dem Zeitpunkt, in welchem feststeht, daß es zu dem Steuerschaden kommt (BGHZ 73, 363; GI 8/82 = ZIP 1982, 451 mit Anm. Gräfe). Bis zum Zeitpunkt der Außenprüfung lagen Steuerbescheide vor, die den Mandanten nicht schädigten. Die fehlerhafte Steuererklärung, Buchführung oder Bilanz wurde verdeckt. Der BGH korrigierte seine Rechtsprechung (BGHZ 96, 290 = EWiR § 68 StBerG 1/86, 297 [Gräfe] = GI 86, 27) nun insoweit, als der späte Verjährungsbeginn in der Betriebsprüfung nur Sachverhalte betrifft, bei denen in der Außenprüfung Bescheide mit vermeidbarer Steuerbelastung erstmals ergehen. Waren demgegenüber Steuern bereits vorher festgesetzt worden, soll **spätestens** die Bestandskraft dieser Steuerbescheide als Verjährungsbeginn anzusehen sein.

2. Die Einschränkung der Rechtsprechung zum Verjährungsbeginn bei den sog. „Außenprüfungsfällen“ auf Nachveranlagungen in der Betriebsprüfung ist überfällig gewesen.

Ob aber erst die Bestandskraft des schädigenden Steuerbescheides den Schadenersatzanspruch gegen den Steuerberater auslöst, wird in der Zukunft noch zu diskutieren sein.

Dies scheint auch der nunmehr zuständige Senat so zu sehen, wenn er beiläufig formuliert, daß „spätestens“ der Eintritt der Bestandskraft den Verjährungsbeginn auslöse. Richtig dürfte auf den Zeitpunkt der Bekanntgabe des Steuerbescheides, d. h. dessen Zugang (Alt. 1) oder auf die Kenntnis des Mandanten vom Fehler des Steuerberaters und der wahrscheinlichen Veranlagung durch das Finanzamt (Alt. 2) abzustellen sein. Die erste Alternative betrifft die Fälle fehlerhaften Steuerberaterhandelns, die zu schädigenden Steuerbescheiden führen. Die zweite Alternative betrifft Sachverhalte, in denen der durch fehlerhaftes Steuerberaterhandeln verursachte Steuertatbestand noch nicht zum Gegenstand einer Veranlagung gemacht wurde (z. B. Betriebsprüfungsfälle; vgl. Gräfe BB 1981, 1266 mit Erläuterungen des Gesetzgebungsverfahrens zu § 68 StBerG).

Unabhängig davon: In der Praxis wird häufig verkannt, daß die Rechtsprechung zum Verjährungsbeginn in der Außenprüfung nur für Sachverhaltsgestaltungen gilt, bei denen der Steuerberater Fehler in der Steuererklärung, Buchführung oder Bilanz, d. h. bei der Steuertechnik, gemacht hatte, ohne daß diese bis zur Außenprüfung vom Finanzamt erkannt oder zum Gegenstand einer Steuerveranlagung gemacht wurden. Vielmehr wurde bis zur Außenprüfung der Fehler des Steuerberaters und der Steuertatbestand verdeckt. Wird demgegenüber dem Berater eine fehlerhafte Gestaltung vorgeworfen, so beginnt die Vermögensminderung und damit die Verjährung des Regreßanspruches mit Abschluß des schädigenden Gestaltungsvertrages. Insoweit wird verwiesen auf die in diesem Heft abgedruckte Entscheidung des OLG Köln, S. 182, das Urteil des OLG Hamm, S. 195 und das Urteil des LG Mannheim GI 1991, 138.

Auf den Eintritt der endgültigen Vermögenseinbuße z. B. den Zahlungsabschluß kommt es nicht an (RG JW 1932, 1648 f.). Der Mandant kann vom Zeitpunkt der rechtsgeschäftlichen Gestaltung an auf Wiederherstellung der früheren Vermögenslage und Feststellung der Schadenersatzpflicht klagen. Die fehlende Kenntnis des Mandanten vom Beratungsfehler ist noch dem eindeutigen Gesetzeswortlaut ohne jeden Belang (BGH GI 8/82 = DStR 82, 297 mit Anm. Messmer = ZIP 82, 451 mit Anm. Gräfe).

Verjährung des Schadenersatzanspruchs

- Verjährungsbeginn, § 68 StBerG
 - fehlerhafte Gestaltungsberatung
- (OLG Köln Urt. v. 12.12.1990 – 27 U 72/90)

Leitsätze (d.Verf.):

1. Der Regreßanspruch gegen den Steuerberater entsteht gemäß § 68 StBerG, wenn der Mandant die rechtsgeschäftliche Handlung oder Unterlassung begangen hat und die Vermögenslage schlechter wurde. Gleichgültig ist es, ob die Schadenentwicklung abgeschlossen ist oder ob die Entstehung weiterer Schäden erwartet werden konnte.
2. Die Bedingungen für den Schadeneintritt stehen bei fehlerhafter Gestaltungsberatung – GmbH & Co. KG statt GmbH – mit der Gesellschaftsgründung fest: Die Unternehmertätigkeit soll ab diesem Zeitpunkt und für die Zukunft in der Rechtsform der GmbH & Co. KG stattfinden. Die zukünftigen vermeidbaren Steuern, die im Vergleich zu derselben Tätigkeit unter dem Dach der GmbH entstehen, lassen sich beschreiben.
3. Eine Belehrungspflicht über Fehler in den eigenen Arbeiten und den Lauf der Verjährungsfrist besteht nicht, wenn der Mandant während des Laufs der Primärverjährung sachkundig beraten wird. Dies trifft sowohl bei der Beratung durch einen Rechtsanwalt als auch durch einen Steuerberater zu. (ebenso OLG Hamm GI 10/85; OLG Frankfurt StBg 1988, 43; OLG Celle GI 1989, 203)

Aus den Gründen:

1. Mit Recht hat das Landgericht die Klage abgewiesen, weil eventuelle Schadenersatzansprüche des Klägers, die aus „zuviel gezahlten“ Steuern für die Geschäftsjahre 1983 und 1986 resultieren könnten, jedenfalls verjährt sind.

Zur Vermeidung von Wiederholungen nimmt der Senat gemäß § 543 Abs. 1 ZPO auf die sorgfältig erarbeitete und ihrem Ergebnis nach überzeugende Urteilsbegründung des Landgerichts (S. 8 – 17 = Bl. 91 – 100 d. A.) Bezug und macht sie sich zu eigen.

Im Hinblick auf das Vorbringen der Berufung ist ergänzend das folgende zu bemerken:

- a) Das Landgericht hat es mit Recht offen gelassen, ob dem Kläger ein Schadenersatzanspruch wegen angeblich fehlerhafter Beratung hinsichtlich der für ihn bestgeeigneten Unternehmensrechtsform zusteht. Erwachsen sein könnte ein solcher Anspruch nur aus der positiven Verletzung des Beratungsvertrages, der – weil es sich nicht um die laufende Betreuung in Steuersachen handelte, sondern um eine konkrete Einzelleistung – im Gegensatz zur Auffassung des Landgerichts eher werkvertragsrechtliche Züge aufweist (vgl. Palandt-Thomas, BGB, 49. Aufl., Einführung vor § 631 Anm. 5 m.w.N.). **Diese Tätigkeit war mit der Gründung der GmbH & Co. KG im Dezember 1982 unstreitig abgeschlossen und ist grundsätzlich von der laufenden steuerlichen Hilfeleistung der Beklagten für die Unternehmen des Klägers zu trennen, die bis einschließlich August 1987 andauert hat.**
- b) Es kann bei dem hier geltend gemachten Schaden keinem Zweifel unterliegen, daß ein Schadenersatzanspruch – unterstellt, daß der Kläger seine Pflichten aus dem Beratungsverhältnis verletzt hat – Ende Dezember 1982 entstanden ist und daß der Lauf der dreijährigen Verjährungsfrist gemäß § 68 SteuerbG in diesem Zeitpunkt eingesetzt hat. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, der der Senat folgt, entsteht ein Regreßanspruch sowohl bei anwaltlichem Fehlverhalten im Sinne von **§ 51 BRAO** als auch grundsätzlich im Anwendungsbereich des **§ 68 SteuerbG**, wenn die zum Ersatz verpflichtende Handlung oder Unterlassung begangen worden ist und die Vermögenslage des Mandanten, verglichen mit dem Zustand ohne das pflichtwidrige Verhalten, in der Weise schlechter geworden ist, daß zumindest eine die Verjährung unterbrechende Feststellungsklage erhoben werden kann (vgl. BGH NJW 1979, 1550 unter 2.; BGH GI 8/82 = NJW 1982, 1288, 1289; BGH GI 32/85 = NJW 1985, 2250, 2252; BGH GI 1986, 27 = EWiR § 68 StBerG 1/86, 297 [Gräfe] = ZIP 1986, 309, 311). Nicht entscheidend ist, ob die Schadenentwicklung der Höhe nach abgeschlossen war und ggfs. – für den Fall der Kenntnis von dem Schadeneintritt, die § 68 SteuerbG gerade nicht voraussetzt, – ob die Entstehung weiterer Schäden hätte verhindert werden können (vgl. zum Parallellfall des § 51 BRAO: BGH GI 32/85 = NJW 1985, 2250, 2252). **Die Bedingungen für den Schadeneintritt waren vorliegend Ende Dezember 1982 geschaffen, als nämlich feststand, daß die Untermertätigkeit des Klägers für 1983 sowie für die Folgejahre unter dem finanzrechtlichen Rahmen der „GmbH & Co. KG“ ablaufen würde und sich etwaige Nachteile im Verhältnis zur Besteuerung derselben**

Tätigkeit unter dem Dach einer GmbH abzeichnen und beschreiben lassen.

Vergebens bemüht sich die Berufung darum, Gründe für die Anwendbarkeit der von der Rechtsprechung für die Außenprüfung (Betriebsprüfung) entwickelten Grundsätze darzutun. Beim Regreß gegen Steuerberater ist die Anspruchsentstehung, mit der zugleich die Verjährung zu laufen beginnt, nach den Umständen des Einzelfalls und unter Berücksichtigung der Besonderheiten zu bestimmen, die mit der üblichen Abwicklung von Steueransprüchen – der Durchführung der Besteuerung überhaupt – verbunden sind (so BGH NJW 1979, 1550; BGH NJW 1982, 1532; BGH GI 20/85 = NJW 1985, 1964, 1965).

Bei der Außenprüfung, in deren Verlauf Fehler des Steuerberaters bei der Buchführung, der Aufstellung des Jahresabschlusses und der Zuordnung von Gewinn- und Verlustposten in den Steuererklärungen aufgedeckt werden, ist weithin noch eine Berichtigung dieser Fehler möglich und entscheidet sich erst durch den „Akt des Finanzamts“, ob sich diese zu Gunsten oder zu Ungunsten des Steuerpflichtigen auswirken (BGH NJW 1979, 1550; BGH NJW 1982, 1535; BGH GI 20/85 = NJW 1985, 1964, 1965; vgl. auch die entstehungsgeschichtlichen und eher rechtspolitischen Erwägungen in BGH GI 8/82 = ZIP 1982, 451 m. Anm. Gräfe = NJW 1982, 1285, 1286). Das ist hier, wo die **steuer-technisch richtige Leistungserbringung** von Seiten der Beklagten als solche nicht in Frage steht, anders. **Am Vorabend des Geschäftsjahres 1983 waren die Voraussetzungen für die Besteuerung nach den für die GmbH & Co. KG geltenden Regelungen geschaffen und waren die Unterschiede im Verhältnis zu einer Veranlagung einer GmbH mit gleicher Tätigkeit und gleichen Umsatzmerkmalen unverrückbar angelegt.**

Zur Klarstellung ist hinzuzufügen, daß es im Rahmen des § 68 SteuerbG für den Verjährungsbeginn nur auf die Anspruchsentstehung und nicht auf die Beendigung des Mandatsverhältnisses ankommt. Im Unterschied zu § 51 BRAO enthält jene Vorschrift die zweite Alternative und „Hilfsregel“ nicht, weshalb auch die Auseinandersetzung in dem angefochtenen Urteil zwischen der (früheren) Rechtsprechung des VI. Zivilsenats (BGH GI 13/84 = NJW 1984, 2204) und derjenigen des IX. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs (BGH GI 32/85 = 1985, 2250 und BGH NJW 1988, 265, 266) über die Tragweite der Mandatsbeendigung für den Verjährungsbeginn für die vorliegende Fallgestaltung unergiebig ist (vgl. auch BGH GI 8/82 = NJW 1982, 1285, 1286).

- c) Vor diesem Hintergrund sind etwaige Schadenersatzansprüche des Klägers aus einer falschen Beratung durch die Beklagte über die

richtige Rechtsformwahl jedenfalls verjährt, soweit sie aus Besteuerungsunterschieden im Geschäftsjahr 1983 herrühren sollen. Der Primäranspruch wäre Ende 1985, der sogenannte Sekundäranspruch wegen fehlenden Hinweises von seiten der Beklagten oder der für sie Tätigen auf den entstandenen Schaden und den Lauf der Verjährung des Primäranspruchs, bevor diese sich vollendete, wäre Ende 1988 verjährt gewesen, also geraume Zeit vor der Klagezustellung an die Beklagte (26. 7. 1989/8. 1. 1990), die nur eine noch laufende Verjährung hätte unterbrechen können.

3. Verjährt ist ein etwaiger Anspruch des Klägers auch, soweit ein Schaden im Geschäftsjahr 1986 entstanden sein soll. Wenn man – ungeachtet **des grundsätzlich als Einheit zu betrachtenden Schadenersatzanspruchs, der durch die Falschberatung entstanden sein soll** – annähme, daß der Steuerberater S. im Rahmen seiner nachfolgenden steuerlichen Betreuungsunternehmen von sich aus gehalten gewesen wäre, die Richtigkeit seiner früheren Empfehlung zu überprüfen und ggfs. zu einer Umwandlung zu raten (BGH GI 19/85 = NJW 1985, 1151, 1152), wäre ein aus der Unterlassung neu entstandener selbständiger Anspruch ebenfalls verjährt. Das Landgericht hat zutreffend dargelegt, daß und warum die Verjährung eines Primäranspruchs Ende Dezember 1988 eingetreten wäre. Zugunsten des Klägers, der bereits mit Wirkung von Monat September 1987 einen steuerlichen Berater hatte und auf dessen Betreiben zur Umwandlung eines seiner Unternehmen geschritten ist und der im Dezember 1988 nach anwaltlicher Beratung und durch Anwaltsschreiben Regreßansprüche angemeldet hat, ist daraufhin ein Sekundäranspruch nicht entstanden (vgl. BGH NJW 1982, 1288). Tatsächliche Anhaltspunkte, die es treuwidrig erscheinen lassen könnten, daß die Beklagte sich auf den Verjährungseintritt beruft (vgl. die Fallgruppen bei Palandt-Heinrichs, a.a.O., Überblick vor § 194 Anm. 5 a) sind weder hier noch für den eventuell auf das Jahr 1983 entfallenden Schadenanteil ersichtlich.
4. Das Landgericht hat der Widerklage zu Recht stattgegeben.
 - a) Zu Unrecht beanstandet die Berufung die Fassung der Urteilsformel. Diese ist unter Hinzuziehung von Tatbestand und Entscheidungsgründen auszulegen. Sie besagt vor diesem Hintergrund ohne weiteres, daß auch für die nicht von der Klage erfaßten Zeiträume, nämlich die Jahre 1984, 1985 und 1987, Schadenersatzansprüche des Klägers wegen der angeblich falschen Beratung der Beklagten hinsichtlich der für den Kläger bestgeeigneten Unternehmensrechtsform nicht bestehen.

- b) Die **negative Feststellungswiderklage** der Beklagten ist zulässig geblieben, obgleich der Kläger seine angeblichen Schadenersatzansprüche für die genannten Zeiträume inzwischen im Wege der Leistungsklage verfolgt.

Das Feststellungsinteresse für die gegenüber der Leistungsklage **grundsätzlich subsidiäre negative Feststellungswiderklage** entfällt erst mit dem Zeitpunkt, in dem der Kläger seine Klage nicht mehr gemäß § 269 Abs. 1 ZPO einseitig zurücknehmen und den ggfs. bestehenden Anspruch der beklagten Partei auf eine der Rechtskraft fähige Entscheidung darüber, daß der Kläger kein Recht zu ihrer Inanspruchnahme hat, nicht mehr einseitig vereiteln kann (vgl. BGH NJW 1987, 2680, 2681 m.w.N.). In das Stadium, in dem die einseitige Klagerücknahme nicht mehr möglich ist, ist die Leistungsklage des Klägers noch nicht gelangt. Da für den inzwischen an das Landgericht Köln verwiesenen, ursprünglich aus einem Mahnverfahren hervorgegangenen Rechtsstreit noch nicht einmal Termin bestimmt worden, die negative Feststellungsklage der Beklagten aber entscheidungsreif ist, gebührt dieser auch unter dem Gesichtspunkt der Prozeßökonomie der Vorrang. Die Feststellungswiderklage ist also nach wie vor zulässig.

- c) Sie ist auch begründet. Schadenersatzansprüche des Klägers aus dem hier in Rede stehenden Sachverhalt wären nämlich sämtlich verjährt.

Unter der Voraussetzung, daß der Steuerberater S. im Rahmen der laufenden Hilfe in Steuersachen eine Hinweispflicht auf die (angeblich) günstigere und den erklärten Interessen des Klägers besser entsprechende Rechtsform der GmbH gehabt hätte, wäre eine entsprechende Äußerung, um den Schaden aus dem Geschäftsjahr 1984 zu vermeiden, spätestens im Dezember 1983 erforderlich gewesen, nämlich solange die Umwandlung des Unternehmens noch hätte vollzogen werden können. Der Primäranspruch wäre im Dezember 1986, ein etwaiger Sekundäranspruch im Dezember 1989 verjährt. Verjährungsunterbrechende Maßnahmen hat die Klägerin erst mit dem Mahnantrag vom 20. 9. 1990 eingeleitet, – zu spät.

Für das Geschäftsjahr 1985 wäre die Primärverjährung nach den obigen Grundsätzen im Dezember 1987 vollendet gewesen. Zu diesem Zeitpunkt wurde der Kläger, der der Beklagten das Steuerberatungsmandat mit Wirkung von Ende August 1987 entzogen hatte (Bl. 53, 117, 144 d. A.) anderweitig von dem Steuerberater B. betreut, der auch die Umwandlung der GmbH & Co. KG in eine GmbH veranlaßt hat. **War der Kläger über den eventuellen Schadenersatzanspruch und dessen**

Verjährung noch zur Zeit des Bestehens des Primäranspruchs sachkundig beraten, so konnte ein Sekundäranspruch nicht entstehen. Das ist für die **Beratung durch einen Rechtsanwalt** höchstrichterlich entschieden worden (BGH NW 1982, 1288; BGH NJW 1985, 1151, 1152), **muß aber in gleichem Maße gelten, wenn ein auf diesem Gebiet ebenso sachkundiger Steuerberater die Betreuung des Anspruchstellers übernimmt** (so auch OLG Hamm, GI 10/85 = Die Stbg 1986, 301 und OLG Celle, Urt. v. 19. 4. 1989 – 3 U 157/88 –, GI 1989, 203). Entsprechendes gilt für eine etwa im Dezember 1986 versäumte Aufklärungspflicht über die entstehenden Schäden in der Periode 1987, für die die Verjährung im Dezember 1989 eintrat. Hier war zudem der Kläger gegen Ende der Verjährungsfrist anwaltlich vertreten und meldete Regreßansprüche wegen der angeblichen Falschberatung durch den für die Beklagte tätig gewesenen Steuerberater S. an. Die Zustellung des Mahnbescheids im September 1990 vermochte die Verjährung nicht mehr zu unterbrechen, weil sie bereits abgelaufen war.

Schadenersatz gegen Steuerberater

- Verjährungsbeginn, § 68 StBerG
- Außenprüfung ohne Schlußbesprechung
- Anmerkung

(OLG Düsseldorf Urt. v. 16. 5. 1991 – 13 U 15/91)

Leitsatz:

Unterbleibt im Anschluß an eine Betriebsprüfung (Außenprüfung) die an sich vorgesehene Schlußbesprechung, dann ist für den Beginn des Ablaufs der Verjährungsfrist der gegen den Steuerberater gerichteten Schadenersatzansprüche maßgeblich auf den Zeitpunkt des Zugangs der Entscheidung des Finanzamts abzustellen, durch die der Steuerpflichtige aufgrund einer Falschberatung des Steuerberaters erstmals beschwert wird.

Leitsätze (d. Verf.):

1. Der Steuerberater hat bei Planung einer Einliegerwohnung die zur Anerkennung als Zweifamilienhaus notwendige Mindestfläche von 25 m² dem Mandanten mitzuteilen.
2. Die Beauftragung eines Architekten schränkt den Pflichtenkreis des Steuerberaters nicht ein.

Aus den Gründen:

Die Berufung der Beklagten hat keinen Erfolg.

1. Dem Grunde nach ist eine Schadenersatzverpflichtung der Beklagten unter dem rechtlichen Gesichtspunkt der positiven Vertragsverletzung zu bejahen. **Die Beklagte hat als Steuerberatungsgesellschaft den Kläger im Rahmen des gemäß ihrem Schreiben vom 20. 9. 1976 inhaltlich konkretisierten Beratungsvertrages in der Weise falsch beraten,** daß sie es versäumt hat, den Kläger darauf hinzuweisen, daß die für das Bauvorhaben **geplante Einliegerwohnung** die für eine Anerkennung als Zweifamilienhaus erforderliche **Fläche von mindestens 25 qm** aufweisen müsse.

Die Verpflichtung der Beklagten, den Kläger bei der Durchführung des Bauvorhabens in steuerlicher Hinsicht zu beraten, wurde nicht dadurch eingeschränkt, daß der Kläger sich bei der Planung des Bauvorhabens eines Architekten bedient hat. Dabei kann man davon ausgehen, daß auch der Architekt, jedenfalls wenn er ein Haus mit Einliegerwohnung planen soll, die steuerrechtlichen Vorschriften zu beachten hat. Im Streitfall hat aber auch die Beklagte den Kläger hinsichtlich des Bauvorhabens beraten. Gegenstand ihres Schreibens vom 3. 7. 1981 war zunächst nur die Frage, wie die Grunderwerbssteuer einzusparen sei. Auf Seite 2 des Schreibens erwähnte die Beklagte aber auch die Einliegerwohnung mit dem Hinweis, daß diese eine angemessene Zeit lang vermietet werden müsse. Der Senat schließt sich der Ansicht des Landgerichts an, daß die Beklagte unter diesen Umständen ungefragt auch auf die Mindestfläche der Einliegerwohnung hätte hinweisen müssen. Dies gilt insbesondere mit Rücksicht darauf, daß der damals noch keine zwei Jahre alte Erlass des Finanzministers Nordrhein-Westfalen nicht notwendigerweise allen Bauherren und Architekten bekannt sein mußte.

2. Der Ersatzanspruch des Klägers ist nicht verjährt. Gem. § 68 StBerG verjährt der Anspruch des Auftraggebers auf Schadenersatz in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist. Auf die Kenntnis des Schadens kommt es dabei nicht an (BGH VersR 1989, 1103). Für die Entscheidung des Rechtsstreits ist daher maßgeblich, ob der Schadenersatzanspruch des Klägers erst mit Zugang des Bescheids des Finanzamts vom 20. 8. 1986 entstanden ist. Die **Entstehung eines Schadenersatzanspruches**, die den Lauf der Verjährungsfrist herbeiführt, ist anzunehmen, **sobald ein Schaden dem Grunde nach entstanden ist, seine Höhe jedoch nicht beziffert werden kann.** Desweiteren ist die Voraussetzung dann zu bejahen, wenn

durch die Verletzungshandlung eine – als Schaden anzusehende – Verschlechterung der Vermögenslage eintritt, ohne daß zu diesem Zeitpunkt bereits feststeht, ob der Schaden bestehen bleibt und damit endgültig wird. Ist hingegen noch offen, ob ein pflichtwidriges, mit einem Risiko behaftetes Verhalten zu einem Schaden führt, ist die Voraussetzung des Entstehens eines Anspruchs im Sinne des § 198 Satz 1 BGB nicht erfüllt, so daß eine Verjährungsfrist nicht in Lauf gesetzt wird (BGH Z 100, 228, 231, 232).

Die unvollständige und somit falsche steuerliche Beratung durch die Beklagte erfolgte im Jahre 1981. Hierdurch trat eine Verschlechterung der Vermögenslage des Klägers im Vergleich zum Zustand vor der falschen Beratung noch nicht ein, da die Errichtung des Bauvorhabens zum damaligen Zeitpunkt noch nicht abgeschlossen war. Geschädigt ist der Vertragspartner erst dann, wenn der Vermögensverlust oder dessen konkrete Gefahr tatsächlich eintritt (BGH Z 83, 328, 333). Wird hingegen der Fehler des Steuerberaters – wie im Fall des Klägers – erst im Zuge einer Betriebsprüfung (Außenprüfung) aufgedeckt, dann ist nach der Rechtsprechung für den Beginn der Verjährungsfrist maßgeblich auf den Zeitpunkt der sogenannten Schlußbesprechung abzustellen (BGH VersR 1989, 2438, 2440). Dies gilt lediglich dann nicht, wenn die Außenprüfung den Schaden nicht erst herbeiführt, sondern ihn teilweise wieder beseitigt (BGH Z 83, 17, 21). So verhält es sich jedoch nicht im Fall des Klägers.

Im Zeitpunkt der Betriebsprüfung im Jahre 1985 war eine Veranlagung des Klägers zur Einkommenssteuer für die Zeit ab 1982 noch nicht erfolgt.

Die Entscheidung darüber, ob das Bauvorhaben als Zweifamilienhaus anerkannt wurde oder nicht, stand noch aus. Die Rechtslage zur Frage der Mindestwohnfläche einer Einliegerwohnung war zudem nicht eindeutig. Während das Finanzamt noch mit Schreiben vom 6. 11. 1985 – gerichtet an den neuen Steuerberater des Klägers – die Auffassung vertrat, daß für die Annahme einer abgeschlossenen Einliegerwohnung eine Mindestwohnfläche von 25 qm erforderlich sei, stellt die Finanzbehörde in dem nachfolgenden Bericht vom 26. 1. 1986 über die vorangegangene Betriebsprüfung darauf ab, daß nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 20. 6. 1985 (BStBl 1985 II S. 582) eine Mehrheit von Räumen nicht als Wohnung im Sinne von § 75 Abs. 5 und 6 BewG angesehen werden könne, wenn die Gesamtfläche weniger als 23 qm betrage. Die Schreiben der Finanzbehörde vom 6. 11. 1985 und 26. 1. 1986 hatten keinen regelnden Inhalt, d. h. in die Rechte des Klägers wurde hierdurch nicht eingegriffen. Dies veranschaulicht die Einspruchsentscheidung des Finanzamts vom 4. 10. 1985, durch die ein Einspruch des Klägers „gegen die Ermittlung zur Feststellung des Einheitswertbescheids auf den 1. 1. 1983“ als

unzulässig verworfen wurde, weil der Kläger in Ermangelung einer zu seinem Nachteil ergangenen Entscheidung noch nicht beschwert sei. **Erst durch den nachfolgenden Bescheid vom 20. 8. 1986, durch den die Finanzbehörde die Anerkennung des Bauvorhabens als Zweifamilienhaus versagte, wurde der Kläger erstmals beschwert.** Denn nunmehr stand fest, daß bei der Festsetzung der Einkommenssteuer die geltend gemachten Werbungskosten nicht in vollem Umfang anerkannt würden. Im Fall des Klägers tritt der Einheitswertbescheid vom 20. 8. 1986 an die Stelle der sonst im Anschluß an eine Betriebsprüfung vorgesehenen **Schlußbesprechung**. Diese Schlußbesprechung ist im Streitfall unterblieben. In einem solchen Fall geht es nach Auffassung des Senats nicht an, den für den Beginn der Verjährung maßgeblichen Zeitpunkt auf die zuvor erfolgte Betriebsprüfung zurückzuverlagern. Vielmehr erscheint es sachgerecht, in einem Fall, in dem die Schlußbesprechung unterbleibt, auf den Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung der Finanzbehörde abzustellen. Dies war der 20. 8. 1986. Durch die zuvor am 16. 8. 1986 beim Landgericht eingegangene und alsbald zugestellte Klage wurde der Lauf der Verjährungsfrist unterbrochen.

Anmerkung:

Die Entscheidung des OLG Düsseldorf lehnt sich an die BGH-Rechtsprechung an. Die Besonderheit des Sachverhalts muß hervorgehoben werden: Ein Einheitswertbescheid war im Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht ergangen. Die Entscheidung stand aus. Sie war auch nicht zum Gegenstand der Betriebsprüfung gemacht worden. Aus diesem Grunde konnte der Senat den „Akt des Finanzamtes“, der zur vermeidbaren Steuer-mehrbelastung führte, in dem nach der Bp erst ergangenen Steuerbescheid erblicken.

Verjährungsbeginn ist nach Auffassung des OLG nicht der Zeitpunkt der Bestandskraft des Bescheides, sondern der des **Zugangs** beim Mandanten. In dieser Frage dürfte die Entwicklung der Rechtsprechung noch offen sein. (Vergl. BGH Urt. v. 4. 4. 1991, in diesem Heft S. 171 und die dortige Anmerkung; ebenso OLG Hamm Urt. v. 17. 10. 1990, in diesem Heft S. 192).

Verjährung des Schadenersatzanspruchs

– Verjährungsbeginn, § 68 StBerG

– FG-Verfahren

(OLG Hamm Urt.v. 17.10.1990 – 25 U 57/89)

Leitsätze (d.Verf.):

1. Die Verjährung von Schadenersatzansprüchen gegen Steuerberater wegen vermeidbar gewesener Grunderwerbsteuer beginnt mit Erlaß des Steuerbescheides.
2. Das Rechtsmittelverfahren gegen den Grunderwerbsteuerbescheid unterbricht die in Lauf gesetzte Regreßverjährung gem. § 68 StBerG nicht entsprechend § 209 Abs. 1 BGB.

Aus den Gründen:

Schadenersatzansprüche gegen Steuerberater verjähren nach § 68 Steuerberatergesetz in drei Jahren, beginnend mit der Entstehung des Anspruchs.

Der Beklagte war Steuerberater auch der Klägerin, nicht nur ihres Ehemannes; zumindest war sie in den umfassenden Steuerberatervertrag, zu dem auch die Erstellung der Einkommenssteuererklärungen der Klägerin und ihres Ehemannes gehörten, einbezogen. Damit ist der Beklagte auch ihr gegenüber steuerberatend tätig geworden, so daß § 68 Steuerberatergesetz Anwendung findet.

Die Beratung über den Erwerb der Miteigentumsanteile und die behauptete **Zusicherung der Grunderwerbssteuerfreiheit**, die sich im übrigen auch aus dem vom Beklagten zu 3. mit herausgegebenen Prospekt befindet, war im Sommer 1978. **Entstanden im Sinne des § 68 Steuerberatergesetz ist der Schaden spätestens mit dem Erlaß der Grunderwerbssteuerbescheide am 25. 8. 1981.** Er verjährte danach, wie das Landgericht zutreffend ausgeführt hat, mit Ablauf des 25. 8. 1984.

Bereits Ende 1982 war aber der Beklagte aus der Steuerberatersozietät mit dem Steuerberater P. ausgeschieden, was er zuvor seinen Mandanten mitgeteilt hatte. Damit war das Vertragsverhältnis der Klägerin bzw. ihres Ehemannes mit dem Beklagten beendet worden und mit der in erster Instanz mitverklagten Steuerberaterpraxis D. P.T. GmbH ein neues Steuerberaterverhältnis begründet worden. Selbst wenn man nun zugunsten

der Klägerin Ende 1982 eine neue Pflichtverletzung annehmen würde, weil der Beklagte zu 3. es unterlassen hat, die Klägerin auf die ergangenen Grunderwerbssteuerbescheide hinzuweisen, wäre ein Anspruch hieraus Ende 1985 verjährt gewesen. Klage erhoben hat die Klägerin aber gegen den Beklagten zu 3. erst mit ihrer Klageerweiterung vom 30. 11. 1987.

Dem Beklagten zu 3. ist auch nicht verwehrt, sich auf die Einrede der Verjährung zu berufen. Zwar muß ein Steuerberater zum Ausgleich der kurzen Verjährungsfrist und zum Schutz der Interessen der Mandanten, wenn ihm ein Fehler unterlaufen ist, hierauf und auf die Regreßmöglichkeit hinweisen. Ein Verstoß gegen diese Pflicht führt zum **Sekundäranspruch**, der ebenfalls nach § 68 StBerG in drei Jahren verjährt (BGHZ 94, 380 ff; NJW 88, 265). Der Sekundäranspruch setzt jedoch eine neue schuldhaftes Pflichtverletzung voraus. Er kann nur entstehen, wenn diese zu einer Zeit begangen wurde, in der der Primäranspruch noch hätte durchgesetzt werden können, also insbesondere noch nicht verjährt war.

Eine solche schuldhaftes neue Pflichtverletzung ist nach dem Ausscheiden des Beklagten zu 3. aus der Gesellschaft bürgerlichen Rechts Ende 1982 aber nicht vorgetragen und auch aus den Umständen nicht ersichtlich. Die Klägerin hat auf Befragen dazu nicht sagen können, ob der Beklagte zu 3. nach diesem Zeitpunkt noch mit der Angelegenheit befaßt gewesen ist. Deshalb greift auch der Sekundäranspruch nicht durch.

Daß der Beklagte zu 3. neben seinem früheren Mitgesellschafter P. Mitinitiator und insoweit auch Anlageberater des fraglichen Objekts gewesen sei, begründet keine abweichende Verjährungsfrist. Denn die **Vorschrift des § 68 StBerG umfaßt nach ihrem Wortlaut und nach ihrem Schutzzweck auch die konkurrierenden Ansprüche**. Denn das ist immer dann anzunehmen, wenn das Recht des Gläubigers, nach Verjährung des Vertragsanspruchs weiterhin Anspruch aus Delikt oder anderen Rechtsgründen geltend zu machen, die gesetzliche Regelung über die kurze Verjährungsfrist aushöhlen würde (BGHZ 66, 317 = ständige Rechtsprechung). Deshalb greift die 30-jährige Verjährungsfrist gegenüber Anlageberatern oder Prospektherausgebern, wenn diese als berufsmäßige Sachkenner eine Garantenstellung einnehmen, hier nicht ein.

Die Klägerin kann sich auch nicht darauf berufen, der Beklagte zu 3. habe die **Grunderwerbssteuerfreiheit garantiert** und hatte deshalb 30 Jahre. Ein selbständiges Garantieversprechen – ein unselbständiges Garantieversprechen fällt unter die kurze Verjährungsfrist des § 68 StBerG – setzt aber voraus, daß der Garant eine zusätzliche und selbständige Verpflichtung zur Schadloshaltung eingeht, falls der garantierte Erfolg nicht eintritt, wobei er auch für alle untypischen Zufälle haften will

(BGH NJW 87, 1020; Palandt, § 765 BGB Einführung Anm. III c). Daß diese Voraussetzungen vorliegen und der Beklagte nicht nur die Richtigkeit seiner Angaben zugesichert hat, geht aus dem Vorbringen der Klägerin und der erstinstanzlichen Aussage des Zeugen Dr. M. nicht hervor.

Die Verjährung ist auch nicht in entsprechender Anwendung des § 209 Abs. 1 BGB durch das finanzgerichtliche Verfahren unterbrochen worden.

Aus dem Urteil des BGH in BGHZ 95, 238 ff folgt vielmehr im Umkehrschluß, daß grundsätzlich nicht wie es auf den Zeitpunkt der Bestandskraft bzw. der Rechtskraft abzustellen ist und daß nur **ausnahmsweise** bei Schadenersatzansprüchen aus § 839 BGB gegen eine Behörde, deren Bescheid in einem Vorverfahren wegen der Subsidiarität angefochten wird, die Verjährungsfrist gehemmt ist. Dieser Rechtsgrundsatz bei einem Amtshaftungsanspruch kann nicht auf einen Schadenersatzanspruch gegen einen Steuerberater übertragen werden, so daß die Revision mangels Vergleichbarkeit der Fallgestaltung nicht zuzulassen war.

Soweit die Klägerin sich darauf beruft, erst mit Schreiben vom 13. 10. 1986 überhaupt über die Veranlagung zur Grunderwerbssteuer informiert worden zu sein, führt das nicht zu einer anderen Beurteilung. Denn die Klägerin hätte mit ihrer Klage vom 31. 12. 1986 **auch** Klage gegen den Beklagten zu 3. erheben können, der sie nach ihrem eigenen Vorbringen persönlich beraten haben soll. Die Klage gegen den Beklagten zu 3. ist aber erst am 30. 11. 1987, also mehr als ein Jahr nach Kenntnis aller Umstände, erhoben worden. Nach § 242 BGB hätte der Klägerin allenfalls eine gewisse Überlegungsfrist eingeräumt werden können, die aber jedenfalls Ende 1987 bereits abgelaufen war.

Verjährung des Schadenersatzanspruchs

- Verjährungsbeginn, § 68 StBerG
 - fehlerhafte Anlageentscheidung
- (OLG Hamm Urt.v. 7.7.1989 – 25 U 243/88)

Leitsatz (d.Verf.):

Behauptet der Mandant, der StB habe schuldhaft versäumt, auf die Unangemessenheit des Kaufpreises für eine Eigentumswohnung hinzuweisen, so beginnt die Verjährungsfrist dieses angeblichen Schadenersatzanspruches gegen den StB im Zeitpunkt des Kaufabschlusses. Nach dem Vortrag des Mandanten ist in diesem Zeitpunkt der Schaden angeblich entstanden.

Aus den Gründen:

Die Berufung der Kläger ist zulässig; sie ist aber nicht begründet.

Einem etwaigen Schadenersatzanspruch der Kläger wegen schuldhaft fehlerhafter Beratung des Beklagten im Zusammenhang mit dem Erwerb der vier Eigentumswohnungen in H. und L. steht die Einrede der Verjährung entgegen, so daß ein etwaiger Schadenersatzanspruch nicht mehr durchgesetzt werden kann.

Es kann deshalb dahinstehen, ob und inwieweit der Beklagte bei dem Erwerb dieser Eigentumswohnungen mitgewirkt hat und ob er sich insoweit einer positiven Vertragsverletzung des umfassenden Steuerberatervertrages schuldig gemacht hat.

Die Kläger haben die vier Eigentumswohnungen in H. und L. 1979 und 1980 erworben. Der behauptete Schaden der Kläger war im Zeitpunkt des Erwerbs der Eigentumswohnungen entstanden, da der Kauf der Eigentumswohnungen nicht mehr rückgängig gemacht werden konnte. Die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs hinsichtlich der **Verjährung von Schadenersatzansprüchen** bei fehlerhaften Steuerbescheiden, daß der Schadenersatzanspruch solange immer neu entstehe, solange noch eine Berichtigung des Steuerbescheides möglich sei, ist hier nicht anwendbar. Denn mit dem Erwerb der Wohnungen zu einem gegenüber dem Verkehrswert erhöhten Preis war der Schaden endgültig entstanden.

Die Primärverjährung aus § 68 StBerG endete damit Ende 1982 bzw. Ende 1983.

Dabei ist unerheblich, ob die Kläger von dem ihrer Behauptung nach überhöhten Kaufpreis Kenntnis hatten. Denn der Lauf der 3-jährigen Verjährungsfrist des § 68 StBerG ist unabhängig davon, ob die Kläger Kenntnis von der Pflichtverletzung des Beklagten und dem Schaden hatten.

Zum Ausgleich der kurzen Verjährungsfrist des § 68 StBerG muß ein Steuerberater jedoch, wenn ihm ein Fehler unterlaufen ist, hierauf und auf die Regreßmöglichkeit hinweisen. Ein Verstoß gegen diese Pflicht führt zum **Sekundäranspruch, der ebenfalls nach § 68 StBerG in 3 Jahren verjährt** (BGH XI ZR 14/88 Urt.v. 14. 2. 1989; BGHZ 94, 380 ff.). Diese zum sekundären Schadenersatzanspruch gegen Rechtsanwälte entwickelte Rechtsprechung zur Verjährungsfrist gemäß § 51 BRAO gilt auch für § 68 StBerG, wie der Bundesgerichtshof in seinem Urt.v. 14. 2. 1989 in XI ZR 14/88 ausgeführt hat. Selbst wenn der Beklagte es deshalb schuldhaft pflichtwidrig unterlassen hat, die Kläger vor Ablauf der Verjährungsfrist

des primären Schadenersatzanspruchs auf die Möglichkeit des Regresses gegen ihn hinzuweisen, ist ein solcher Anspruch aber ebenfalls gemäß § 68 StBerG verjährt.

Denn der **Sekundäranspruch** setzt einmal eine neue, schuldhafte Pflichtverletzung voraus. Er kann nur entstehen, wenn diese Pflichtverletzung zu einer Zeit begangen wurde, in der der Primäranspruch noch hätte durchgesetzt werden können, also insbesondere noch nicht verjährt war. Dieser Regreßanspruch verjährt nach § 68 StBerG ebenfalls in 3 Jahren (BGHZ 94, 380, 387 f.; BGH in WM 1988, 127, 128; BGH Urt.v. 14. 2. 1989 a.a.O.).

Stichwort- und Entscheidungsverzeichnis (Heft 1–7, 1991)

Allgemeine Geschäftsbedingungen		Bilanzberichtigung	
– Ausschluß d. Kündigungsrechts	91, 42	– Anerkenntnis?	91, 72
Allgemeine Versicherungsbedingungen (AVB)		Bindungswirkung	
(s. auch Versicherungsschutz)		– belastender Steuerbescheid	91, 116
– wissentliche Pflichtverletzung		Buchführungsauftrag	
= Kausalitätsprüfung	91, 38	– Belehrungspflichten	
= Wirksamkeit, AGBG	91, 41	= Kassenbuch	91, 85
Anerkenntnis		– Kontierung	
– d. Bilanzberichtigung?	91, 72	= Belegaussage	91, 99
Aufrechnungsverbot		– Prüfung d. Unterlagen	91, 147
– § 19 GmbHG	91, 164	– Umbuchungen	91, 156
Auseinandersetzung		Buchhaltungsunterlagen	
– Wertpapierdepot v. Eheleuten	91, 170	– Aufforderung zur Vorlage	91, 85
Auskunftsvertrag		Darlegungslast f. Regreßanspruch	
– stillschweigender Abschluß		(s. auch Beweislast)	
= Verdienstbescheinigung	91, 62	– Bilanzfehler	91, 156
Bankhaftung		– Buchungsfehler	91, 156
– Darlehensvollmacht, Eheleute	91, 170	Dienstvertrag	
– Haftung d. Ehefrau b. Betriebskredit	91, 170	– Steuerberatungsvertrag	91, 8, 12
– Haftungsbeschränkung, grobes Verschulden	91, 114	Dritthaftung	
Bauherrenmodell		– Erklärungen d. RA	91, 132
– Grunderwerbsteuer	91, 3	– Verhandlungsgehilfe d. Mandanten	91, 132
Belehrungspflicht d. StB, Wp, RA		– Vertrag m. Schutzwirkung zugunsten Dritter	
– fehlende Belehrungsbedürftigkeit		= Bewertung	91, 68
= vergebliche Belehrungen	91, 28	= Bilanzerstellung	91, 109
= Belehrung d. Vorberater	91, 28	= Gesellschaftsgründung	91, 109
– ungefragte –		= Testat	91, 68
= Zweifel d. Steuerberaters	91, 63	– Verschulden b. Vertragsverhandlungen	91, 132
– Beweislast	91, 114	Durchgriffshaftung	
Beweislast		(s. Geschäftsführer Wp/StB-GmbH)	
– f. unterlassene Aufklärung/Belehrung	91, 114	Feststellungsklage	
– f. Fehlberatung	91, 72	– negative –	91, 187
– f. Rücknahme d. Rechtsbehelfs	91, 77		

Firma		
– GbR		
(mit beschränkter Gesellschafterhaftung)	91, 84	
– Zusatz „Revision“	91, 170	
Fristenkontrolle		
– Ausgangskontrolle	91, 84	
– Fristüberwachung durch RA	91, 114	
– Fristversäumnis, verschuldete –		
= Akte an Bürovorsteher	91, 170	
= Brief an unzuständiges Gericht/FA	91, 114	
– Weisung an Bürokratie	91, 84	
Gesamtschuld		
– mit Architekt	91, 189	
Geschäftsführer Wp/StB-GmbH		
– Haftung des –	91, 52	
Gewinn (entgangener, § 252 BGB)		
– Darlegungslast	91, 42	
– rechtswidrige Kündigung d. StB-Vertrages	91, 42	
GmbH		
– Einzahlungsmanipulation	91, 98	
– Schaden		
= Verlust d. Stammeinlagen	91, 161	
– Stammeinlage		
= Umbuchung d. Darlehensforderung	91, 161	
– verdeckte Gewinnausschüttung		
= Schaden	91, 150	
Grunderwerbsteuer		
– Änderung d. Rechtsprechung	91, 144	
– bei Bauherrengemeinschaft	91, 3	
– Grundstücksbeschaffungskosten	91, 144	
Haftungsbeschränkung		
– auf grobe Fahrlässigkeit	91, 114	
Honoraranspruch d. StB		
– Aufrechnung mit Schadenersatzanspruch		
= in zweiter Instanz	91, 8	
– Änderung der Rechnung	91, 32	
– Buchführung		
= Gebühr nach Zeitabschnitten	91, 32	
= Grundstücksverwaltungen,		
§ 33 StBGebV	91, 16	
= monatliche Ratenzahlungen	91, 66	
– Einforderbarkeit		
= Rahmengebühr	91, 66	
– Einforderbarkeit, § 9 StBGebV		
= Gegenstandswert	91, 14	
= Hinweis auf Gebühren-vorschrift	91, 18	
= Mitteilung der Rechnung	91, 15	
= Zeitgebühren	91, 14, 15	
– Erfolgshonorar	91, 58	
– Fälligkeit, § 7 StBGebV		
= Buchführungshonorar	91, 22	
– für nicht erbrachte Leistungen	91, 147	
– Gebührenrahmen, § 11 StBGebV		
= Mittelgebühr		
= Darlegungslast	91, 66	
– entgangener Gewinn	91, 42	
– vermeidbarer –	91, 19	
= keine Bilanzierungspflicht	91, 19	
– Lohnkosten, § 34 StBGebV	91, 16	
– Pauschalgebühr, § 14 StBGebV	91, 15	
– Zeitgebühren		
= f. Nachbesserungsarbeiten	91, 161	
= für Nichtstun	91, 14, 15	
Kausalität		
– zwischen Pflichtwidrigkeit u. Schaden		
= Unterbrechung d. Kausal-		
zusammenhangs	91, 158	
Klageauftrag		
– Belehrung über Klageaussichten	91, 114	
Klageerhebung		
– bei unzuständigem Gericht	91, 114	
Konkursantragspflicht, § 130 a HGB		
– Pflicht der Gesellschaftsorgane	91, 101	
Minderkaufmann		
– Lebensmitteleinzelhandel	91, 20	
– Pflicht zur Buchführung u. Bilanz	91, 20	
Mitverschulden		
– kapitalersetzende Gesellschafterdarlehen	91, 23	
– d. Kreditgebers		
= Verdienstbescheinigung	91, 62	
– Prüfung d. Bilanz		
= durch GmbH-Geschäftsführer	91, 24	
= Stammkapitalforderung	91, 23	
Nachbesserung		
– Kosten der –	91, 32	
– Nachbuchungen	91, 32	
– Stundenhonorare, angemessene	91, 161	
– Wechsel d. StB	91, 144	
Notar		
– Einsicht in Flurkarte	91, 84	
– Vollzug, verzögerter	91, 2	
Prospekthaftung		
– Änderung d. Rechtsprechung		
= Grunderwerbsteuer	91, 144	
– zugesicherte Eigenschaft	91, 144	
– Grunderwerbsteuer	91, 144	
– vorgesehene Nutzung	91, 144	
Provisionsgeschäfte		
– Rückforderung der Provision	91, 145	
– Zahlung an Strohmännchen	91, 145	
Rechtsanwalt		
– Beratungspflichten		
= Kündigung, Versendungsart	91, 144	
– Kündigungsschutzklage		
= Konkursausfallgeld	91, 62	
– Unterhaltsklage	91, 2	
– Verspätungseinwand, § 282 ZPO	91, 2	
Rechtsberatungsgesetz		
– d. Wirtschaftsprüfers, Art. 1 § 5 Nr. 2		
= Vertragsformulierung	91, 57	
= Wirtschaftsberatung	91, 57	
Regreßprozeß		
– negative Feststellungsklage	91, 49	
– Sachverständigengutachten		
= Urkundenvorlage	91, 63	
Schaden		
– vermeidbares Steuerberatungshonorar	91, 19	
– Steuervorteile		
= rechtswidrige –	91, 62	
= verdeckte Gewinnausschüttung	91, 150	
– Verspätungszuschläge	91, 85	

Schätzung (§ 162 AO)		Verdienstbescheinigung	91, 62
– Schaden		Verjährung (§ 51 a WPO)	
= Bindung an Erklärung in		– Treuhand	91, 138
Schlußbesprechung	91, 77	Verjährung (§ 68 StBerG, § 51 a WPO)	
Sittenwidrige Schädigung, § 826 BGB		– Art d. Berufstätigkeit	91, 49
– vorsätzliche Schadenzufügung	91, 132	= Treuhänder	91, 138
StB-GmbH, Wp-GmbH		– Bekanntgabe Steuerbescheid	91, 192
– faktischer Geschäftsführer	91, 5	– Belehrungspflicht ü. Fehler u.	
Sozietät		Verjährungsvorschrift, Sekundäranspruch	
– überörtliche –	91, 84	= Inhalt	91, 171
– unzulässige Bezeichnung	91, 84	= keine –	
Steuerberaterkammer		Treuhand, Wp	91, 138
– Beantwortung von Anfragen	91, 5	= Wiederholung d. Fehlers	91, 171
Steuerberatungsgesetz		– Verjährungsbeginn	
– § 5		= Außenprüfung, Korrektur d. BGH	91, 171
= Kontieren	91, 32	= Außenprüfung ohne Schlußbesprechung	91, 188
– § 57		= Bauherrenverträge	91, 138
= Werbeverbot, Stellenanzeigen	91, 74	= Bilanzaushändigung	91, 14
Steuerberatungsvertrag		= Bilanzfehler	91, 24
– Auflösung des –		= Erwerb v. Eigentumswohnungen	91, 194
= fristlose Kündigung, § 627 BGB	91, 42	= Fehlbuchung, Stammkapitalforderung	91, 24
– pauschaler Schadenersatz	91, 147	= fehlerhafte Gestaltungsberatung	91, 183
Steuergestaltungsberatung		= Kauf v. Unternehmensanteilen	91, 49
– RKW-Gutachten	91, 101	= Steuerberaterhonorar, vermeidbares	91, 19
– Saldierung der Vor- u. Nachteile	91, 2	Verschulden bei Vertragsverhandlungen	
– Umwandlung	91, 101	– d. RA	91, 132
Treuhand		Versicherungsleistung	
– Änderung d. Rechtsprechung	91, 115	– Rückforderung	91, 92
– Dritthaftung	91, 132	Versicherungsschutz	
– Gesamtschuld		– Ansprüche gegen Versicherer	91, 2
= Regreß-/Ausgleichsanspruch	91, 124	– wissentl. Pflichtverletzung	91, 33
– Haftungsausschluß f. steuerliche Folgen	91, 115	= Kausalität	91, 38
– Haftungsbeschränkung		= Provisionsvereinbarung	91, 33
= subsidiäre Haftung	91, 115	= Wirksamkeit, AGBG	91, 41
= unmittelbarer Vermögensschaden	91, 115	– Zahlungsanspruch	91, 2
– Planabweichung		Verspätungszuschläge	
= Nutz-/Wohnfläche	91, 123	– Schaden	91, 85
– Schaden		Vorteilsausgleich	
= bei Flächenverminderung	91, 123	– aufgedrängte Steuerberaterleistung	91, 21
= Verflechtungshinweis	91, 128		
– freiberufliche Tätigkeit, § 18 EStG	91, 84	BGH v. 21. 6. 1988 – VI ZB 14/88	91, 170
– Überwachung d. Abwicklung		BGH v. 3. 7. 1989 – StbSt (RI) 14/88	91, 5
= wg. d. Steuervorteile	91, 115	= wistra 1990, 60	
– Verhandlungsgehilfe d. Mandanten	91, 132	BGH v. 19. 12. 1989 – IX ZR 29/89	91, 2
– Verjährung von Regreßansprüchen		= VersR 1990, 866	
= Sekundäranspruch	91, 138	BGH v. 17. 5. 1990 – IX ZR 85, 89	91, 132
= Verjährungsbeginn, Bauherrenverträge	91, 138	= NJW 1991, 32	
= Wirtschaftsprüfer	91, 138	= WM 1991, 1554	
– Verflechtungen d. Treuhänders	91, 128	BGH v. 26. 9. 1990 – IV ZR 147/89	91, 33
– Zweckerreichung	91, 123	= BB 1990, 2362	
Umwandlung		BGH v. 28. 11. 1990 – XII ZR 130/89	91, 92
– RKW-Gutachten	91, 101	BGH v. 18. 12. 1990 – XI ZR 176/89	91, 145
– Schuldübernahme	91, 101	BGH v. 16. 1. 1991 – VII ZR 14/90	91, 128
Unterbrechung d. Verjährung § 209 BGB		= RPK U 1023/91	
– FG-Verfahren	91, 192	= WM 1991, 695	
Unterhaltsklage		BGH v. 17. 1. 1991 – VII ZR 143/89	91, 124
– Streitwertgestaltung	91, 2	= WM 1991, 769	
Verdeckte Gewinnausschüttung		BGH v. 22. 1. 1991 – XI ZR 111/90	91, 170
– Schaden		= RPK U 1022/91	
= Steuervorteile	91, 150	BGH v. 31. 1. 1991 – IX ZR 124/90	91, 85
		= WM 1991, 814	

BGH v. 6. 2. 1991 – VIII ZR 26/90	91, 115	OLG München v. 15. 5. 1990 – 1 U 3482/90	91, 114
BGH v. 4. 4. 1991 – IX ZR 215/90	91, 171	= NJW RR 1991, 191	
<hr/>		OLG Nürnberg v. 15. 11. 1990 – 8 U 387/90	91, 144
OLG Bamberg v. 14. 2. 1990 – 3 U 103/89	91, 170	= NJW RR 1991, 414	
= WPK-Mitteilung 1990, 288		<hr/>	
OLG Düsseldorf v. 2. 11. 1989		LG Bielefeld v. 5. 7. 1990 – 22 O 101/90	91, 2
– 8 U 232/88 rkr.	91, 32	LG Bonn v. 5. 2. 1990 – 6 S 442/89	91, 2
= EWiR § 675 BGB 2/90, 39 (A. Junker)		= Juristisches Büro 1990, 1317	
OLG Düsseldorf v. 15. 3. 1990 – 18 U 207/89	91, 18	LG Hof v. 23. 1. 1990 – 1 O 328/89	91, 77
= StB 1990, 205		LG Karlsruhe v. 21. 8. 1990 – 2 O 313/89	91, 28
OLG Düsseldorf v. 22. 3. 1990 – 2 U 83/89		LG Kassel v. 21. 2. 1989 – 3 O 578/88 rkr.	91, 29
= NJW 1990, 2133	91, 84	LG Kleve v. 5. 12. 1990 – 2 O 203/90	91, 62
OLG Düsseldorf v. 3. 5. 1990 – 18 U 209/89 rkr.	91, 63	LG Köln v. 27. 9. 1990 – 1 S 173/90	91, 114
OLG Düsseldorf v. 28. 5. 1990 – 18 U 29/90 rkr.	91, 8	= NJW RR 1991, 184	
OLG Düsseldorf v. 13. 6. 1990 – 6 U 234/89 rkr.	91, 114	LG Limburg v. 11. 4. 1990 – 2 O 125/88	91, 2
= RPK U 1019/91		= VersR 1990, 1114	
OLG Düsseldorf v. 21. 6. 1990 – 18 U 33/90	91, 15	LG Mannheim v. 14. 8. 1990 – 9 O 136/90	91, 138
= StB 1990, 312		= KaRS 1991, 159	
OLG Düsseldorf v. 28. 6. 1990 – 18 U 29/90 rkr.	91, 12	LG Mönchengladbach v. 24. 4. 1990	
OLG Düsseldorf v. 31. 10. 1990		– 6 O 3/89 n. rkr.	91, 2
– 18 U 99 u. 113/90 rkr.	91, 66	<hr/>	
OLG Düsseldorf v. 15. 11. 1990 – 18 U 242/88	91, 150	LAG Frankfurt v. 27. 2. 1991 – 9 Ta 301/90	91, 114
OLG Düsseldorf v. 22. 11. 1990 – 18 U 191/90	91, 42	<hr/>	
OLG Düsseldorf v. 22. 11. 1990 – 18 U 104/90 rkr.	91, 98	BAG v. 9. 1. 1990	
OLG Düsseldorf v. 6. 12. 1990 – 18 U 123/90	91, 156	– 3 AZR 528/89; NJW 1990, 2707	91, 84
OLG Düsseldorf v. 13. 12. 1990 – 18 U 122/90	91, 161	AG Siegburg v. 3. 9. 1987 – 7 C 171/87	91, 62
OLG Düsseldorf v. 16. 5. 1991 – 13 U 15/91	91, 188	= NJW RR 1989, 155	
OLG Frankfurt v. 28. 3. 1990 – 17 U 181/88		BFH v. 1. 2. 1990 – IV R 42/89;	
= NJW RR 1991, 154	91, 84	= BB 1990, 1254	91, 84
OLG Hamburg v. 5. 4. 1989 – 5 U 44/86	91, 49		
OLG Hamm v. 16. 12. 1988 – 25 U 10/88	91, 72		
OLG Hamm v. 7. 7. 1989 – 25 U 243/88	91, 194		
OLG Hamm v. 16. 10. 1989 – 23 U 1/89	91, 68		
OLG Hamm v. 17. 10. 1990 – 25 U 57/89	91, 192		
OLG Hamm v. 23. 11. 1990 – 25 U 244/89	91, 62		
bestätigt LG Paderborn			
Urt. v. 19. 10. 1989 – 3 O 304/89, GI 1990, 40			
OLG Hamm v. 5. 3. 1991 – 8 U 107/89 rkr.	91, 170		
= RPK U 1025/91			
OLG Hannover v. 1. 3. 1990 – 44 StL 1/91 rkr.	91, 74		
OLG Karlsruhe v. 24. 5. 1989 – 6 U 51/88	91, 101		
OLG Karlsruhe v. 12. 9. 89			
– 8 U 180/87 rkr. nach Nichtannahme-			
beschluß des BGH v. 21. 3. 1991	91, 144		
= RPKU 1.037/91			
OLG Koblenz v. 5. 9. 1989			
– 3 U 174/88 rkr. nach Nichtannahme-			
beschluß des BGH v. 14. 3. 1991	91, 144		
= RPK U 1.036/91			
OLG Köln v. 25. 4. 1990 – 27 U 180/89	91, 2		
= VersR 1990, 674			
OLG Köln v. 28. 9. 1990 – 11 U 41/90	91, 147		
OLG Köln v. 12. 12. 1990 – 27 U 72/90	91, 183		
OLG Köln v. 12. 4. 1991 – 11 U 41/90	91, 144		
OLG München v. 12. 4. 1990 – 6 U 5905/89;			
WPK-Mittlg. 1990, 278			
= BB 1990, 875	91, 84		

© Gerling-Konzern
Vertriebs-Aktiengesellschaft
Abteilung Presse und Information
Gereonshof, 5000 Köln 1
Telefon: (02 21) 144-7318
Telefax: (02 21) 144-5127

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

Nachdruck nur mit vorheriger
schriftlicher Zustimmung.