

GI Leitsätze

Abschlußprüfung / Honoraranspruch / Aufstellung des Jahresabschlusses

1. Der dem Abschlußprüfer erteilte Prüfungsauftrag ist nach § 134 BGB nichtig, wenn der Abschlußprüfer entgegen § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB bei der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses mitgewirkt hat.
2. Ein Vergütungsanspruch steht dem Abschlußprüfer dann auch unter dem Gesichtspunkt der Geschäftsführung ohne Auftrag oder der ungerechtfertigten Bereicherung nicht zu.

(BGH, Urt.v. 30.4.1992 – III ZR 151/91 – WM 1992, 1148)

Rechtswidriger Steuervorteil / Pflichten des Steuerberaters

1. Es kann dahinstehen, ob der StB es verabsäumte, gegen Grundsteuerbescheide Widerspruch einzulegen, wenn feststeht, daß die tatsächlichen Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen nicht vorlagen.
2. Der Schutzzweck der Haftung des Steuerberaters ist es nicht, dem Mandanten zu sachlich nicht begründeten Steuervorteilen zu verhelfen oder ihm solche zu erhalten.

(OLG Celle, Urt.v. 19.12.1990 – 3 U 111/89 – DStR 1992, 159)

Wirtschaftsprüfer / Rechtsberatungsbefugnis / Kindergeldsachen

Es stellt keine unbefugte geschäftsmäßige Rechtsberatung dar, wenn ein Wirtschaftsprüfer neben der Steuer- auch die Kindergeldangelegenheit besorgt.

(SG Freiburg, Urt.v. 16.1.1992 – S 9 Kg 1157/91 n.rkr., WPK-Mitteilungsblatt 1992, 192)

Firma der Steuerberatungsgesellschaft / Revision

1. Steuerberater dürfen sich nicht in den Vorbehaltsbereich der Wirtschaftsprüfer/ vereidigten Buchprüfer (§ 319 Abs. 1 HGB) einmischen.
2. Nach allgemeiner Verkehrsauffassung bedeutet Revision nicht nur die planmäßige Überprüfung betrieblicher und buchtechnischer Vorgänge, wie sie auch zum Aufgabenbereich der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten gehören, sondern Betriebs- und Buchprüfungen im umfassenden Sinne.
3. Eine Steuerberatungsgesellschaft macht über ihre geschäftlichen Verhältnisse irreführende Angaben, wenn sie in ihrer Firma die Bezeichnung „Revision“ führt.

(LG Essen, Urt.v. 9.4.1992 – 43 O 26/92 – WP-Mitt. 1992, 143)

Praxisabwickler / Annahme neuerer Aufträge / Verlängerung der Abwicklungsfrist

1. Ein nicht beim Oberlandesgericht zugelassener, zum Abwickler der Kanzlei eines verstorbenen OLG-Anwaltes bestellter Rechtsanwalt kann nur innerhalb der ersten sechs Monate ab Bestellung wirksam Berufung einlegen. Diese Frist beginnt bei Verjährung seiner Bestellung nicht erneut.
2. Schuldhafter Rechtsirrtum eines Abwicklers über den Umfang seiner Anwaltsbefugnisse gibt keinen Wiedereinsetzungsgrund.

(BGH, Beschl.v. 24.3.1992 – X ZB 2/92)

Nachbesserungsrecht des Steuerberaters

– fehlerhafter Jahresabschluß

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 30. 7. 1992 – 13 U 258/91)

Leitsatz:

Beanstandet der Auftraggeber den von dem Steuerberater erstellten Jahresabschluß als unvollständig und somit fehlerhaft, so hat er keinen Anspruch auf Erstattung der Kosten, die er für die Neuherstellung des Jahresabschlusses durch einen anderen Steuerberater aufwendet, wenn er dem ursprünglich mit der Aufgabe befaßten Steuerberater keine Gelegenheit zur Nachbesserung gegeben hat (im Anschluß an OLG Hamm GI 1988, 136).

Aus den Gründen:

Die Berufung des Beklagten ist nicht begründet.

Der Beklagte greift das erstinstanzliche Urteil nicht an, soweit das Landgericht entschieden hat, daß der Klägerin gemäß den Rechnungen v. 9. 4. 1990 für ihre steuerberatende Tätigkeit ein Honoraranspruch in Höhe von insgesamt 13.162,44 DM zusteht.

Ohne Erfolg erklärt der Beklagte gegenüber der Klageforderung die Aufrechnung mit einem Schadenersatzanspruch in Höhe von 3.052,46 DM. Zu dessen Begründung hat der Beklagte vorgetragen. Die Klägerin habe die berechneten Leistungen mangelhaft erbracht, indem sie eine Vielzahl von Geschäftsvorfällen bei der Aufstellung der Bilanz zum 31. 12. 1988 nicht berücksichtigt und nicht erfaßt habe, obwohl sich dies angesichts der vorliegenden Buchhaltungsunterlagen als notwendig hätte aufdrängen müssen. Erst nach Beendigung des Mandatsverhältnisses zwischen den Parteien habe sich herausgestellt, daß der Jahresabschluß mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung per 31. 12. 1988 aus den Gründen des Schreibens des Steuerberaters v. 17. 7. 1991 neu erstellt werden müssen. Daher sei es erforderlich gewesen, den Steuerberater mit der Neuerstellung des Jahresabschlusses nebst Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zu beauftragen. Er habe diese Arbeiten ordnungsgemäß durchgeführt und hierfür einen Betrag in Höhe von 3.052,46 DM berechnet und erhalten.

Dieser Sachvortrag des Beklagten bildet keine ausreichende Grundlage für einen Anspruch auf Erstattung der Kosten für die Neuankfertigung des Jahresabschlusses (mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) 1988. Nach dem unwidersprochenen Vorbringen in der Klagebegründung hat die Klägerin den Auftrag erhalten, die Buchhaltung für das Jahr 1988 zu erstellen sowie die Bilanz zum 31. 12. 1988 mit Gewinn- u. Verlustrechnung und Erläuterungen zur Bilanz, die Einkommensteuererklärung 1988 und die Gewerbesteuererklärung 1988 auszuarbeiten und zu erstellen. Dagegen hat eine fortlaufende steuerliche Beratung des Beklagten durch die Klägerin nicht vorgelegen. Der zwischen den Parteien bestehende Geschäftsbesorgungsvertrag wurde somit durch werkvertragliche Elemente geprägt, da die Klägerin ein bestimmtes Arbeitsergebnis (Bilanz, Steuererklärungen) schuldete. Nach den werkvertraglichen Gewährleistungsregelungen, insbesondere nach §§ 633 Abs. 2, 634 BGB, mußte der Beklagte der Klägerin Gelegenheit geben, die Mängel des beanstandeten Jahresabschlusses für 1988 zu beheben, ehe er Ersatz für die Aufwendungen zur Mängelbeseitigung verlangen konnte. Bei einem Steuerberatungsvertrag liegt es nach Art und Umfang der vom Auftragnehmer zu besorgenden Geschäfte nahe, daß diesem ein Recht auf Beseitigung etwaiger Mängel der durchgeführten Arbeiten zustehen soll (OLG Köln ZIP 1983, 707). Ohne Erfolg macht der Beklagte in diesem Zusammenhang geltend, daß die an die Klägerin gerichtete Aufforderung zur Nachbesserung nicht möglich gewesen sei, weil das Mandatsverhältnis mit der Ausführung der in Auftrag gegebenen Arbeiten beendet gewesen sei. Der Beklagte übersieht, daß die Erbringung der geschuldeten Leistung lediglich zum Erlöschen des Erfüllungsanspruches führt. Die Erfüllung der vertraglichen Hauptleistungspflichten berührt jedoch nicht den Fortbestand der Gewährleistungsansprüche.

Für den Beklagten war eine Beseitigung der in dem Jahresabschluß 1988 enthaltenen Mängel durch die Klägerin auch nicht unzumutbar. Nach Darstellung des Beklagten hatte die Klägerin es unterlassen, eine Anzahl von Geschäftsvorfällen in der Bilanz aufzuführen. Die dadurch bedingte Unvollständigkeit der von der Klägerin erbrachten Leistung war jedoch nicht geeignet, das zwischen den Parteien bestehende Vertrauensverhältnis so nachhaltig zu stören, als daß deshalb für den Beklagten eine nachträgliche Vervollständigung des Jahresabschlusses durch die Klägerin nicht mehr zumutbar gewesen wäre (vgl. OLG Hamm, GI 1988, 136).

Im übrigen war der Beklagte nicht berechtigt, die Jahresbilanz 1988 von vornherein durch einen Dritten auf Kosten der Klägerin neu erstellen zu lassen. Um feststellen zu können, ob der Klägerin bei der Erstellung des Jahresabschlusses Fehler unterlaufen sind, war zunächst eine entspre-

chende Prüfung durch einen Dritten erforderlich und ausreichend. Für eine derartige Prüfung hat der Auftraggeber lediglich die Geschäftsgebühr nach §§ 40, 41 StBGebV zu entrichten (Senatsurt. v. 2. 4. 1991 – 13 U 170/91). Ob derartige Aufwendungen für eine zweckentsprechende Rechtsverfolgung durch den Beklagten erforderlich waren und gegebenenfalls von der Klägerin zu ersetzen sind, kann im Streitfall auf sich beruhen: Denn ein hierauf gegründeter Ersatzanspruch des Beklagten ist nicht identisch mit der in der Rechnung des Steuerberaters vom 25. 7. 1991 spezifizierten Honorarforderung, mit der der Beklagte die Aufrechnung erklärt hat, und wird daher von der Rechtskraft dieser Entscheidung nicht erfaßt.

Die Nebenentscheidungen beruhen auf §§ 97 Abs. 1, 708 Nr. 10, 713 ZPO.

Die Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision nach § 546 Abs. 1 ZPO sind nicht erfüllt.

Nachbesserungsrecht des Steuerberaters

- fehlerhafte Buchführungsarbeiten
- neuer Steuerberater

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 12. 12. 1991 – 13 U 118/91)

1. Der Mandant muß dem Steuerberater zunächst Gelegenheit zur Fertigstellung oder Nachbesserung angeblich unvollständiger oder fehlerhafter Buchführungsarbeiten geben. Anderenfalls hat er keinen Anspruch auf Ersatz der Aufwendungen für die Fertigstellung oder Berichtigung der Arbeiten durch einen Dritten oder auf Rückzahlung bereits geleisteter Vorschüsse (im Anschl. an OLG Hamm GI 1988, 136).
2. Dies gilt auch, wenn nach dem Tod des Steuerberaters ein Praxisabwickler bestellt wird, der bereit ist, angeblich fehlerhafte oder unvollständige Buchführungsarbeiten ordnungsgemäß abzuschließen.

Aus den Gründen:

Die Berufung der Klägerin ist nicht begründet.

I.

Der Vater des Beklagten (nachfolgend: Erblasser) hat als Steuerberater für die Rechtsvorgängerin der Klägerin Buchführungsarbeiten ausgeführt

und hierfür monatlich jeweils 371 DM erhalten. Nach dem Tod des Erblassers haben die Auftraggeber die im Büro des Erblassers, für den ein Praxisabwickler bestellt worden war, aufbewahrten Buchführungsunterlagen herausverlangt und sodann die Rückzahlung eines Teils der gezahlten Vergütung beansprucht. Zur Begründung haben sie geltend gemacht, der Erblasser habe die Buchführungsarbeiten fehlerhaft und nur unvollständig erledigt. Nach Abzug des Wertes der ordnungsgemäß erbrachten Arbeiten verbleibe ein Mindestschaden von 8.809,50 DM, da die Buchführungsarbeiten – mit Ausnahme der Lohnbuchhaltung – hätten neu erstellt werden müssen.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, weil die Voraussetzungen für eine etwaige Schadenersatzverpflichtung des Erblassers nicht erfüllt seien.

Zur Begründung der dagegen gerichteten Berufung, mit der sie nur noch die Zahlung eines Betrages von 5.281,50 DM begehrt, führt die Klägerin in rechtlicher Hinsicht aus, daß der mit den monatlichen Vorauszahlungen angestrebte Erfolg – Erstellen einer Finanzbuchhaltung – nicht eingetreten sei und daß somit ein entsprechender Bereicherungsanspruch nach § 812 Abs. 1 S. 2, 2. Alternative BGB bestehe.

II.

Auch die in der Berufungsinstanz geäußerten rechtlichen Erwägungen der Klägerin sind nicht geeignet, der Klage zum Erfolg zu verhelfen.

1. Gemäß § 1967 BGB haftet der Beklagte als Erbe seines Vaters für Nachlaßverbindlichkeiten. Hierzu rechnen auch die Schulden des Erblassers (§ 1967 Abs. 2 BGB).
2. Eine Verpflichtung des Beklagten gegenüber der Klägerin zum Schadenersatz oder zur teilweisen Rückzahlung der Honorarvorschüsse unter dem rechtlichen Gesichtspunkt der ungerechtfertigten Bereicherung ist zu verneinen.
 - a) **Die Mithilfe des Steuerberaters bei der Buchführung ist rechtlich als Dienstvertrag zu werten** (Gräfe u. a., Steuerberaterhaftung, 2. Aufl., Rdnr. 129). Gleichwohl räumt die Rechtsprechung dem Steuerberater bei fehlerhaften Buchführungsarbeiten ein **Nachbesserungsrecht** ein (OLG Köln, ZIP 1983, 706, 707; OLG Hamm, DStR 1987, 170; OLG Hamm, GI 1988 136; Gräfe a.a.O. Rdnr. 541), ehe der Gläubiger Schadenersatz verlangen kann. Dieser Rechtsprechung folgt auch der erkennende Senat. Ohne Erfolg macht die Klägerin in

diesem Zusammenhang geltend, daß die Dienste eines Steuerberaters persönlich zu leisten seien und somit eine Übertragung auf Dritte nicht in Betracht komme. Richtig ist allerdings, daß gemäß § 613 BGB der Verpflichtete die Dienste im Zweifel in Person zu leisten hat. Bereits der Wortlaut dieser Vorschrift läßt eine anderweitige Regelung zu. Die Eigenverantwortlichkeit der Tätigkeit eines Steuerberaters erfordert es nicht, daß er seine Leistungen persönlich erbringt (Gehre, Steuerberatungsgesetz, § 57 Rdnr. 33). Gerade die Möglichkeit, einen allgemeinen Vertreter (§ 69 Steuerberatergesetz), einen Praxisabwickler (§ 70 Steuerberatergesetz) oder einen Praxistreuhänder (§ 71 Steuerberatergesetz) zu bestellen, macht deutlich, daß jedenfalls im Fall der Verhinderung des Steuerberaters die unerledigten Arbeiten durch einen Dritten zu Ende geführt werden können. Aufgabe des nach dem Tod eines Steuerberaters bestellten Praxisabwicklers ist es, einzelne Mandate abzuschließen. Die Klägerin trägt keine Gründe vor, wonach es für sie unzumutbar gewesen sei, die vom Erblasser unerledigt gelassenen Buchführungsarbeiten durch die zum Praxisabwickler bestellte Steuerberaterin zum Abschluß zu bringen. Da die Klägerin dem Praxisabwickler keine Gelegenheit zur Nachbesserung gegeben hat, besteht ein auf Rückzahlung des Honorars gerichteter Schadenersatzanspruch nicht.

An dieser rechtlichen Beurteilung ändert sich nichts, wenn man die zwischen der Klägerin und dem Erblasser eingetretene Leistungsstörung unter dem Gesichtspunkt des Verzuges betrachtet. Durch die Nichtbearbeitung der Buchführungsarbeiten kann der Steuerberater mit der geschuldeten Dienstleistung in Verzug geraten. Eine Verpflichtung zum Schadenersatz besteht nach Eintritt des Verzuges – hierzu bedarf es überdies einer Mahnung des Gläubigers – nur unter den in § 326 BGB aufgeführten Voraussetzungen (Bestimmung einer Leistungsfrist verbunden mit der Androhung, nach Fristablauf die Annahme abzulehnen). Die Vorschriften über den Verzug gelten auch im Dienstvertragsrecht (Palandt-Putzo, § 611 BGB Rdnr. 15). Dies bedeutet, daß die Klägerin, um die Voraussetzungen für einen Schadenersatzanspruch nach §§ 286, 326 BGB zu schaffen, dem Erblasser oder dem Praxisabwickler eine Nachfrist mit Ablehnungsandrohung hätte setzen müssen. Dies ist unterblieben.

- b) In der Berufungsinstanz stützt die Klägerin den auf 5.281,50 DM ermäßigten Klageantrag auf die Überlegung, der Beklagte sei nach § 812 Abs. 1 S. 2, 2. Alternative BGB zur Rückzahlung eines Teils des Honorars verpflichtet, weil der Erblasser die durch Vorauszahlungen bereits beglichenen Leistungen nur unvollständig erbracht habe; der

mit der Zahlung bezweckte Erfolg – hier: Erstellen einer Finanzbuchhaltung – sei nicht eingetreten. Auch diese Erwägungen rechtfertigen eine Verurteilung des Beklagten nicht.

Zutreffend verweist der Beklagte darauf, daß § 812 Abs. 2 S. 2, 2. Alternative BGB im Rahmen eines bestehenden gegenseitigen Vertrags unanwendbar ist. Vielmehr ist der Fall, daß ein Vertragsteil vorleistet und die Gegenleistung anschließend unmöglich wird, in § 323 Abs. 3 BGB geregelt. Der Tod des Dienstleistungsverpflichteten bildet jedoch keinen Fall der Unmöglichkeit, weil die Leistung des Steuerberaters auch von einem Dritten erbracht werden kann. Solange dies der Fall ist, besteht weder nach § 323 Abs. 3 BGB noch nach § 812 Abs. 2 BGB ein Anspruch auf Rückzahlung der von der Klägerin geleisteten Vorschüsse.

3. Die Nebenentscheidungen beruhen auf §§ 97 Abs. 1, 708 Nr. 11, 713 ZPO.

Die Voraussetzungen für die Zulassung der Revision nach § 546 Abs. 1 ZPO sind nicht erfüllt.

Honoraranspruch des Steuerberaters

- pauschale Honorarvereinbarung
- Zeitgebühr
- Vorarbeiten

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 19.12.1991 – 13 U 135/91)

Leitsatz:

Unterbreitet ein Steuerberater ein schriftliches Angebot für eine bestimmte steuerberatende Tätigkeit und enthält dieses Angebot eine beispielhafte Berechnung des Honorars auf der Grundlage eines bestimmten Umsatzes, so kommt eine wirksame Pauschalhonorarvereinbarung selbst dann nicht zustande, wenn der Auftraggeber das Angebot unverändert annimmt.

Zur Voraussetzung für die Inrechnungstellung einer Zeitgebühr.

Aus den Gründen:

.....

II.

1. Allerdings scheitert der noch im Streit befindliche Teil der Honorarforderung des Klägers nicht an der Einrede der Erfüllung. Die Parteien haben keine wirksame Vereinbarung über die Zahlung eines **Pauschalhonorars** getroffen. Das Schreiben des Klägers vom 4. 6. 1982, auf das die Beklagte sich in diesem Zusammenhang beruft, genügt nach Form und Inhalt nicht den an eine Pauschalhonorarvereinbarung zu stellenden Anforderungen (vgl. § 14 StBGebV). In diesem Schreiben hat der Kläger lediglich beispielhaft erläutert, wie sich sein Honorar bei einem Umsatz von 2,5 Mio. DM errechnet. Die Erwähnung der Wertbasis 1981 und der ausdrückliche Hinweis, daß die Anfertigung der Bilanzen und Steuererklärungen sowie die sonstigen Beratungsleistungen „nach erbrachter Leistung“ abgerechnet werden, spricht eindeutig gegen eine Pauschalpreisvereinbarung.
2. Der im Streit befindliche Vergütungsanspruch des Klägers ist jedoch im gegenwärtigen Zeitpunkt nicht klagbar, weil die Rechnungen des Klägers den in §§ 9, 13 StBGebV gestellten Anforderungen nicht genügen. Zwar können einzelne Tätigkeiten wie das Prüfen von Steuerbescheiden (§ 28 StBGebV), die Teilnahme an Prüfungen (§ 29 StBGebV) oder Besprechungen mit Dritten oder Behörden in abgaberechtlichen Sachen (§ 30 StBGebV) durch eine **Zeitgebühr** abgegolten werden. Darüber hinaus kann der Steuerberater nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 StBGebV eine Zeitgebühr beanspruchen, wenn keine genügenden Anhaltspunkte für die Schätzung des Gegenstandswertes vorliegen. Soweit im Fall des Klägers jeweils eine Zeitgebühr für die Prüfung der an die Beklagte gerichteten Steuerbescheide oder für die Teilnahme an Besprechungen in Betracht kommt, **fehlen in den betreffenden Rechnungen Angaben zu den angewandten Gebührevorschriften und zum Umfang des jeweiligen Zeitaufwandes bezogen auf die Einzeltätigkeiten sowie eine Begründung dafür, warum im Einzelfall die Mittelgebühr überschritten wurde.** Einer näheren Erläuterung hätte auch die Position 2 aus der Rechnung vom 18. 7. 1986 bedurft: Die Vergütungsfähigkeit unvorhergesehener Vorarbeiten ist deshalb zweifelhaft, weil gemäß § 12 Abs. 1 StBGebV die Gebühren, soweit diese Verordnung nichts anderes bestimmt, die gesamte Tätigkeit vom Anfang bis zur Erledigung der Angelegenheit entgelten. **Vorarbeiten für eine Steuererklärung sind demnach regelmäßig nicht durch eine Zeitgebühr zusätzlich zu vergüten.** Wenn darüber hinaus von Be-

sprechungen und Rückfragen die Rede ist, kann es sich dabei um vorbereitende Tätigkeiten bei der Anfertigung von Steuererklärungen oder Jahresabschlüssen handeln. Ähnlich wie der Anwalt für sämtliche Handlungen zur Vorbereitung und Durchführung der Klageerhebung nur eine Geschäftsgebühr erhält, so sind nach § 12 Abs. 1 StBGebV sämtliche Tätigkeiten des Steuerberaters für entsprechende Dienst abgegolten. Bedenklich sind in diesem Zusammenhang insbesondere Positionen wie „u.a.m.“ oder Kosten für Telefonate oder die Anfertigung von Kopien.

Eines an die Klägerin gerichteten besonderen Hinweises hinsichtlich der Mängel der Abrechnung bedurfte es nicht. Bereits in erster Instanz hat das Landgericht durch Hinweisbeschluß vom 11. 1. 1989 beanstandet, daß die Rechnungen des Klägers die für die Geltendmachung von Zeitgebühren erforderliche Begründung nicht enthalten. Gleichwohl hat der Kläger gegenüber der Beklagten keine neue Abrechnung vorgenommen, sondern sich mit Schriftsatz vom 13. 2. 1989 auf einige Erläuterungen beschränkt, aus denen insbesondere die Anzahl der geleisteten Stunden und die Höhe des Stundensatzes nicht zu ersehen sind. Daß das Landgericht später seine Bedenken zurückgestellt und der Klage stattgegeben hat, heilt nicht den Mangel der Berechnung. **Das Gesetz stellt zwingende Anforderungen an den Inhalt der Abrechnung eines Steuerberaters. Diese sind unumgänglich und unverzichtbar** (OLG Düsseldorf, 18. Zivilsenat, Urt. v. 26. 4. 1990 – 18 U 16/90 – GI 1990, 113, 114). Mit Rücksicht auf die Mängel der Gebührenberechnungen sind daher die geltend gemachten Zeitgebühren derzeit nicht klagbar.

Honoraranspruch des Steuerberaters

- pauschale Honorarvereinbarung
 - Schriftform
 - Vergütungsanspruch, § 9 StBGebV
- (OLG Düsseldorf, Urt. v. 14. 5. 1992 – 13 U 218/91)

Leitsatz:

Nach Abschluß einer mangels Einhaltung der Schriftform (§ 14 StBGebV) nichtigen Pauschalhonorarvereinbarung ist der Steuerberater nicht gehindert, seinen Vergütungsanspruch nach § 9 StBGebV zu berechnen.

1. Zutreffend hat das Landgericht entschieden, daß der Kläger berechtigt ist, von dem Beklagten eine Vergütung für seine Tätigkeit als Steuerberater zu verlangen.

Ohne Erfolg wendet der Beklagte demgegenüber ein, mit dem Kläger eine Vereinbarung über die Zahlung eines monatlichen Pauschalbetrages zur Abgeltung der gesamten Tätigkeit des Klägers getroffen zu haben. Eine derartige, im übrigen auch nicht bewiesene Vereinbarung ist unwirksam, da die nach § 14 StBGebV vorgeschriebene Schriftform nicht gewahrt wurde. Die dadurch bedingte Nichtigkeit der Vereinbarung steht der erhobenen Klage nicht von vornherein entgegen. Denn der Kläger verlangt lediglich das nach der Gebührenordnung errechnete Honorar.

Die Geltendmachung der Honorarforderung stellt auch keine unzulässige Rechtsausübung dar. Insbesondere ist nach dem Ergebnis der in erster Instanz durchgeführten Beweisaufnahme nicht erwiesen, daß durch das vereinbarte und auch gezahlte Pauschalhonorar sämtliche Leistungen des Klägers abgegolten sein sollten. Für eine erneute Parteivernehmung des Klägers besteht kein Anlaß, nachdem der nunmehr in X wohnhafte Kläger auf Antrag des Beklagten gemäß § 377 Abs. 3 ZPO als Partei schriftlich an Eides Statt versichert hat, daß durch die Pauschalbeträge gerade nicht die gesamte Tätigkeit habe abgegolten werden sollen, sondern lediglich die laufenden Buchführungsarbeiten. Somit kann auch nicht festgestellt werden, daß der Kläger bei Vertragsbeginn den Beklagten über die Höhe des zu erwartenden Honoraranspruchs falsch beraten hat und deshalb wegen Verletzung vorvertraglicher Hinweispflichten gehalten wäre, den Beklagten im Wege des Schadenersatzes von weiteren Forderungen freizustellen.

Ohne Grund wirft der Beklagte dem Kläger sodann vor, den Auftrag zur steuerlichen Beratung noch zu einem Zeitpunkt übernommen zu haben, als der Wegzug des Klägers von Deutschland nach Y. sich bereits abgezeichnet habe. Das Recht auf freie Wahl des Aufenthaltsortes gilt auch für Angehörige freier Berufe. Ebensowenig hatte der Kläger Dienste versprochen, die sinnvollerweise nur über einen längeren Zeitraum hinweg von ein und derselben Person hätten geleistet werden können. Der Beklagte übersieht, daß der Kläger das Dienstverhältnis nach Maßgabe von § 620 Abs. 2 BGB jederzeit kündigen konnte.

2. Da zwischen den Parteien eine wirksame Pauschalhonorarvereinbarung nicht getroffen wurde, ist die der Rechnung vom 15.10.1987 über insgesamt 1.083 DM zugrundeliegende Forderung für die Er-

ledigung der Finanzbuchhaltung 1–12/86 und 1–9/87 derzeit nicht klagbar. Eine spezifizierte Rechnung für die Buchführungstätigkeit wurde bisher nicht vorgelegt, so daß der an sich bestehende Anspruch des Klägers mangels Fälligkeit derzeit nicht begründet ist.

3. Die in den verbleibenden Rechnungen vom 14. 10. 1987 über 2.472,66 DM und vom 15. 10. 1987 über 1.924,14 DM ausgewiesenen Forderungen sind demgegenüber dem Grunde nach gerechtfertigt. Ohne Erfolg rügt der Beklagte mit Nichtwissen das Fehlen der Unterschrift des Klägers. Dieser Einwand ist im Streitfall unbeachtlich. Dem Beklagten waren die Rechnungen des Klägers zugegangen. Er kann sich nicht darauf berufen, die Rechnungen alsbald an das Büro des Klägers zurückgegeben zu haben. Notfalls hätte der Beklagte, wenn er sich schon an das Vorhandensein der Unterschrift nicht erinnern kann, die Rechnungen in den Kanzleiräumen des Klägers sich erneut aushändigen lassen können. Der Einwand des Beklagten ist um so weniger erfolgversprechend, als die vom Kläger überreichten Rechnungsdurchschriften sämtlich paraphiert sind und auch vom vorgedruckten Text her – „Unterschrift gemäß § 9 Abs. 1 StBGebV – gilt nicht als Quittung“ – das Vorhandensein der Unterschrift erwarten lassen. **Unter diesen Umständen ist es dem Beklagten verwehrt, sich zu einem Vorgang mit Nichtwissen zu erklären, über dessen Ablauf er sich unschwer hätte vergewissern können.**

Auch im übrigen geben die Rechnungen nach ihrer äußeren Form zu Bedenken keinen Anlaß. **Soweit § 9 Abs. 2 StBGebV die jeweilige Angabe der einzelnen Beträge, der angewandten Gebührenvorschriften und gegebenenfalls des Gegenstandswertes vorschreibt, sind diese Voraussetzungen erfüllt.** Dabei ist es unbedenklich, wenn die angewandten Gebührenvorschriften durch einen Textschlüssel vermittelt werden. Ausdrücklich zulässig ist es, die Spezifizierung in der Weise vorzunehmen, daß der Kläger die Zusammenstellungen mit den erforderlichen Einzelangaben dem Beklagten getrennt von der **Gebührenrechnung überreicht hat** (vgl. amtliche Begründung zu § 9 StBGebV, abgedruckt Eckert/Böttcher, StBGebV, 2. Aufl., S. 180).

Die nachfolgend aufgeführten inhaltlichen Mängel der Rechnungen führen jedoch zu einer Kürzung der Honorarforderung in dem dargestellten Umfang:

Der in beiden Rechnungen enthaltene Gebührenansatz von 20/10 für die Aufstellung der Jahresabschlüsse ist übersetzt. Der Gebührenrahmen bewegt sich von 5/10 bis 20/10. Eine tragfähige Begründung für den jeweiligen Ansatz der Höchstgebühr fehlt. In derartigen Fällen

ist nach der ständigen Rechtsprechung des Senats von der Mittelgebühr (12,5/10) auszugehen. Nicht berechtigt ist weiterhin der Ansatz einer Zeitgebühr in der Rechnung von 15. 10. 1987 in Höhe von 180 DM netto. Denn die im Zusammenhang mit dem außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren entfaltete Tätigkeit des Steuerberaters ist gemäß § 13 Nr. 2 StBGebV nicht durch eine Zeitgebühr, sondern nach Maßgabe von §§ 40 - 43 StBGebV abzurechnen.

Weitere Mängel der Berechnung liegen nicht vor. **Bei der Auslagenpauschale gilt die Grenze von 40 DM entgegen der Ansicht des Beklagten nur für jede einzelne Tätigkeit.** Wenn der Kläger beispielsweise in der Rechnung vom 14. 10. 1987 zwei verschiedene Einzeltätigkeiten abgerechnet hat (Jahresabschluß und Umsatzsteuererklärung), dann durfte er auch jeweils nach § 16 StBGebV eine Auslagenpauschale in Ansatz bringen, selbst wenn auf diese Weise der Betrag von 40 DM überschritten wurde.

4. Soweit der Kläger mit der Anschlußprüfung weitere 171 DM fordert, ist dieses Verlangen gerechtfertigt. Ausgangspunkt ist die Rechnung vom 6. 8. 1987. Dort hatte der Kläger die Buchführungsarbeiten bis einschließlich März 1986 abgerechnet. Auf den Hinweis des Beklagten, den Trinkhallenbetrieb bereits im Januar 1986 eingestellt zu haben, erteilte der Kläger eine Gutschrift für den Monat März. Damit war der Beklagte nicht zufrieden. Indessen hat er keinen Anspruch auf Erstattung der Pauschale auch für den Monat Februar 1986, so daß die insoweit erklärte Aufrechnung in Höhe eines Betrages von 171 DM unbegründet ist. Zu Recht verweist der Kläger demgegenüber darauf, daß die Betriebseinstellung im Januar 1986 nicht sogleich das Ende der Buchführungsarbeiten zur Folge hatte. Insoweit liegt es auf der Hand, daß in dem der Betriebseinstellung nachfolgenden Monat noch Einnahmen und Ausgaben zu verbuchen waren.

5. Demnach ergibt sich folgende Abrechnung:

Rechnung vom 14. 10. 1987

Anstelle des geforderten Betrages von 1.502 DM netto für die Aufstellung des Jahresabschlusses steht dem Kläger lediglich eine 12,5/10-Gebühr nach einem Wert von 320.304 DM in Höhe von 938,75 DM zu. Es gilt daher folgende Berechnung:

Einnahme-Überschuß-Rechnung	938,75 DM
Steuererklärungen – wie bisher –	580,— DM
Auslagen	87,— DM
insgesamt	1.605,75 DM
zuzüglich 14 % Mehrwertsteuer	224,81 DM
= brutto	1.830,56 DM.

Amtspflichtverletzungen des Finanzamtes

- Schätzung
- Mitwirkung des Steuerpflichtigen
- Kreditschaden

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 12. 11. 1992 – 18 U 160/92, rkr.)

Leitsatz:

Die Beamten des Finanzamtes haben die ihnen dem Steuerpflichtigen gegenüber obliegende Amtspflicht, alle für den Einzelfall bedeutsamen, auch für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen. Hierin ist die Amtspflicht einbegriffen, die Besteuerungsgrundlagen nur dann zu schätzen, wenn die Finanzbehörde sie nicht ermitteln oder berechnen kann, insbesondere wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert.

Tatbestand:

Der Kläger und seine Ehefrau wurden in den Jahren 1973 bis 1981 als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger war in diesem Zeitraum als Bauingenieur bei der Stadt D. im Tiefbauamt beschäftigt. Er erhielt von mehreren Tiefbauunternehmern Geldbeträge, die er dem Finanzamt teilweise als Einkünfte aus selbständiger Arbeit und teilweise nicht erklärte. Das Finanzamt M. legte bei den Einkommensteuerantragungen des Klägers und seiner Ehefrau Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit unter Berücksichtigung von 200 DM jährlich übersteigenden Betriebsausgaben zugrunde. Auf Grund einer bei dem Kläger 1983 durchgeführten Steuerfahndungsprüfung kam der Prüfer zu folgendem Ergebnis: Der Kläger habe Zahlungen dreier Unternehmer als Bestechungsgelder erhalten, die gemäß § 22 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes zu versteuern seien. In diesen Bestechungsgeldern seien die von dem Kläger als Einkünfte aus selbständiger Arbeit angegebenen Einkünfte enthalten. Die Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit seien daher auf Null herabzusetzen. Als Werbungskosten könnten nur die gezahlten Umsatzsteuern sowie darüber hinaus pauschale Beträge von jährlich 200 DM anerkannt werden. Gegen den Kläger und seine Ehefrau ergingen entsprechende Einkommensteuerbescheide. Sie legten hiergegen Einspruch ein, welcher zurückgewiesen wurde. Ferner beantragten sie Aussetzung der Vollziehung, welche durch Bescheide des

Finanzamts M. vom 17. 2. und 30. 4. 1984 abgelehnt wurde. Unter dem 26. 6. 1984 beantragten sie Stundung der Steuerschuld. Durch Bescheid vom 14. 9. 1984 lehnte das Finanzamt M. die Stundung ab. Der Kläger und seine Ehefrau erhoben im September 1984 Klage bei dem Finanzgericht D. Unter dem 25. 8. 1987 und 5. 6. 1989 beantragten sie Prozeßkostenhilfe. Durch Beschlüsse des Finanzgerichts D. vom 29. 8. 1990 wurde die Prozeßkostenhilfe mangels Erfolgsaussicht abgelehnt. Durch sein auf mündliche Verhandlung vom 30. 10. 1990 ergangenes Urteil änderte das Finanzgericht D. die Steuerbescheide dahin, daß sie unter Berücksichtigung der ursprünglich von dem Finanzamt anerkannten Betriebsausgaben zu berichtigen seien. Dies führte dazu, daß die Einkommensteuer, der Stabilitätzuschlag und die Kirchensteuer um insgesamt 20.494,66 DM geringer festgesetzt wurden.

Der Kläger hat behauptet: Es sei eindeutig so gewesen, daß dem Finanzamt die notwendigen Unterlagen durch ihn übergeben worden seien. Er habe zur Erfüllung der Steuerschuld Kredit aufgenommen. Den Teil des Kredits von 20.494,96 DM habe er mit 14.348,55 DM verzinst. Er hat geltend gemacht, in der Schätzung der Betriebsausgaben mit jährlich 200 DM liege eine Amtspflichtverletzung der Beamten des Finanzamts. Er hat einen Schaden von 14.348,55 DM abzüglich der vom Finanzamt ersetzten 8.007,50 DM Prozesszinsen geltend gemacht. Er hat zunächst die Bundesrepublik Deutschland auf Zahlung von 8.007,50 DM nebst 4 % Rechtshängigkeitszinsen und auf Feststellung ihrer Verpflichtung zum Ersatz des nach dem 31. 12. 1991 entstehenden Schadens verklagt. Hernach hat er in demselben Rechtsstreit das beklagte Land entsprechend verklagt. Hernach hat er die Zahlungsklage bis auf einen Betrag von 6.341,05 DM nebst Zinsen zurückgenommen. Er hat zuletzt beantragt.

- das beklagte Land zur Zahlung von 6.341,05 DM nebst 4 % Zinsen seit Klagezustellung zu verurteilen und festzustellen, daß es verpflichtet sei, ihm jeden weiteren Schaden, der ihm über den 31. 12. 1991 hinaus entstanden ist und bis zum Laufzeitende des Kredits noch entstehen wird, zu erstatten.

Das beklagte Land hat um **Klageabweisung** gebeten. Es hat geltend gemacht: Die die Prozeßzinsen betreffende Norm der Abgabenordnung regle den Anspruch des Klägers abschließend. Seine Beamten treffe kein Verschulden, da der Kläger keine nachvollziehbaren und überprüfbaren Angaben unter Vorlage der Belege gemacht habe. Der Kläger habe es schuldhaft unterlassen, gegen den die Stundung der Steuerschuld ablehnenden Bescheid Rechtsmittel geltend zu machen.

Wegen der Einzelheiten des Parteivortrags in der ersten Instanz wird auf den Tatbestand des angefochtenen Urteils Bezug genommen.

Das Landgericht hat, ohne daß sein Vorsitzender dahin gewirkt hatte, daß der Kläger ungenügende Angaben der geltend gemachten Tatsachen ergänzte, die Klage abgewiesen. Es hat ausgeführt: Die Schätzung der Betriebsausgaben mit 200 DM jährlich beruhe nicht auf einem Verschulden der Beamten des Finanzamts, da der Kläger nicht „substantiiert“ vorgetragen habe, daß alle im finanzgerichtlichen Verfahren von ihm gemachten Angaben und vorgelegten Belege über seine einzelnen Betriebsausgaben bereits im Besteuerungsverfahren beziehungsweise bei der Steuerprüfung von ihm angegeben beziehungsweise vorgelegt worden seien. Seiner Darlegungslast sei der Kläger durch die pauschale Behauptung, er habe alle Angaben gemacht, nicht hinreichend nachgekommen. Der Anspruch scheitere auch daran, daß der Kläger es schuldhaft unterlassen habe, den Schaden durch Gebrauch eines Rechtsmittels gegen die die weitere Stundung versagende Entscheidung abzuwenden beziehungsweise durch einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung Rechtsschutz zu suchen. Ein solches Rechtsmittel wäre **unter Umständen** geeignet gewesen, die den Schaden herbeiführende Amtshandlung zu beseitigen oder zu berichtigen.

Mit seiner Berufung verfolgt der Kläger sein Klagebegehren weiter. Er wiederholt und ergänzt sein erstinstanzliches Vorbringen.

Das beklagte Land verlangt Zurückweisung der Berufung. Auch es wiederholt und ergänzt sein erstinstanzliches Vorbringen.

Wegen der Einzelheiten des zweitinstanzlichen Vorbringens wird auf den Inhalt der von den Parteien in dieser Instanz gewechselten vorbereitenden Schriftsätze nebst Anlagen Bezug genommen.

Aus den Gründen:

Auf die Berufung war das angefochtene Urteil aufzuheben und die Sache zur weiteren Verhandlung an das Landgericht zurückzuverweisen.

Das Verfahren der ersten Instanz leidet an einem wesentlichen Mangel.

Dieser besteht in folgendem: Das Landgericht hat das nach seiner zutreffenden Rechtsauffassung erhebliche Vorbringen des Klägers, dem Finanzamt seien die notwendigen Unterlagen für den Beleg der Betriebsausgaben/Werbungskosten übergeben worden, als „unsubstantiiert“ unberücksichtigt gelassen, ohne daß vorher der Vorsitzende dahin gewirkt hätte, daß der Kläger die nach Ansicht des Landgerichts ungenü-

genden Angaben der geltend gemachten Tatsachen ergänzte. Von sich aus brauchte der Kläger nicht anzunehmen, daß das Landgericht sein Vorbringen für „unsubstantiiert“ (ein in der Zivilprozeßordnung nicht vorhandenes Wort) ansehen würde, zumal sich aus dem Urteil des Finanzgerichts ergab, daß dieses nur die Beträge als Werbungskosten anerkannt hatte, die bei der ursprünglichen Besteuerung des Klägers und seiner Ehefrau als Betriebsausgaben anerkannt worden waren. Ferner hat das Landgericht es unterlassen, anzuordnen, daß das beklagte Land die Akten des Finanzamts M. über die Veranlagung des Klägers zur Einkommensteuer sowie die Prüfung des Klägers vorlegte, obgleich nahe lag, daß sich aus diesen Akten die Angaben des Klägers über seine Betriebsausgaben ergeben würden.

Der Senat sieht nach seinem Ermessen von einer eigenen Entscheidung ab.

Die Sache ist nicht entscheidungsreif.

Der Kläger hat einen Anspruch auf Schadenersatz dargelegt. Verletzt jemand in Ausübung eines ihm vom Lande anvertrauten öffentlichen Amtes vorsätzlich oder fahrlässig die ihm einem Dritten gegenüber obliegende Amtspflicht, so hat das Land dem Dritten den daraus entstehenden Schaden zu ersetzen. Nach dem Vorbringen des Klägers haben die Beamten des Finanzamts M. die ihnen bei der Besteuerung gegenüber dem Kläger obliegenden Amtspflichten verletzt.

Die Beamten des Finanzamts haben die ihnen dem Steuerpflichtigen gegenüber obliegende **Amtspflicht, alle für den Einzelfall bedeutsamen, auch die für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen**. Hierin ist die Amtspflicht einbegriffen, die Besteuerungsgrundlagen nur dann zu schätzen, wenn die Finanzbehörde sie nicht ermitteln oder berechnen kann, insbesondere wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert. Wenn, was mangels Aufklärung zugunsten des Klägers zu unterstellen ist, der Kläger bereits im ursprünglichen Besteuerungsverfahren oder gelegentlich der Prüfung dem Finanzamt ausreichende Angaben gemacht und hineichende Belege vorgelegt hat, stellte sich mithin die Schätzung als eine Amtspflichtverletzung dar. Soweit diese objektiv vorliegt, ist zunächst davon auszugehen, daß die Beamten die erforderliche Sorgfalt außer acht gelassen haben, wobei zu berücksichtigen ist, daß der Sorgfaltsmaßstab bei Beamten einer Behörde, die sich selbst sofort vollstreckbare Titel schaffen kann, jedenfalls dann besonders hoch anzusetzen ist, wenn es um die Schaffung solcher Titel geht. Das Landgericht wird daher an Hand

des ergänzenden Vorbringens des Klägers und an Hand der Akten des Finanzamts M. sowie der ebenfalls beizuziehenden Akten des Finanzgerichts Feststellungen darüber treffen müssen, welche Angaben und Belege den Beamten des Finanzamts im ursprünglichen Besteuerungsverfahren und bei der Prüfung vorgelegen haben.

Wie das Landgericht ferner zutreffend unter Bezugnahme auf BGH WM 82, 824 ausgeführt hat, besteht eine Amtspflicht der Beamten der Steuerbehörde, über **Stundungsanträge** rechtmäßig unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes zu entscheiden. Ist, wie hier, die Stundung eine Maßnahme zur Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes, so ist diese Amtspflicht verletzt, wenn die Beamten Angaben über Betriebsausgaben und die diesbezüglichen Belege nicht berücksichtigt haben. Im übrigen gilt das bereits zur Amtspflichtverletzung bei dem Erlass der Einkommensteuerbescheide Gesagte.

Die Ersatzpflicht tritt nicht ein, wenn der Verletzte es vorsätzlich oder fahrlässig unterlassen hat, den Schaden durch Gebrauch eines Rechtsmittels abzuwenden. Die Ersatzpflicht entfällt in diesem Falle nur, soweit die schuldhafte Nichteinlegung eines Rechtsmittels für den eingetretenen Schaden ursächlich geworden ist. Es genügt mithin nicht, wie das Landgericht ausgeführt hat, daß das Rechtsmittel **unter Umständen** geeignet gewesen wäre, die den Schaden herbeiführende Amtshandlung zu beseitigen oder zu berichtigen. Der Schädiger, der grundsätzlich für die Kausalität zwischen Nichteinlegung des Rechtsmittels und Schadeneintritt beweispflichtig ist, kann sich hierbei nicht in jedem Fall darauf stützen, wie über den Rechtsbehelf hätte richtigerweise entschieden werden müssen. Das gilt insbesondere, wenn es nicht um die Anrufung eines Gerichts gegen einen Verwaltungsakt geht, sondern nur darum, daß eine Verwaltungsbehörde zur Überprüfung ihres eigenen Handelns veranlaßt werden sollte. Ist in einem solchen Fall die Feststellung möglich, daß der pflichtwidrig handelnde Beamte seine Rechtsauffassung oder sein tatsächliches Handeln nicht geändert hätte, so ist es nicht gerechtfertigt, die Kausalität zwischen Nichteinlegung des Rechtsbehelfs und Schadeneintritt zu bejahen (BGH WM 86, 425). Gleiches gilt hier in Bezug auf eine Anrufung des Finanzgerichts. Es ist unwahrscheinlich, daß eine Anrufung des Finanzgerichts zu einer Stundung oder einer Aussetzung der Vollziehung geführt hätte, da das Finanzgericht noch im Jahre 1990 dem Kläger seiner Ehefrau Prozeßkostenhilfe mangels Erfolgsaussicht versagt hat.

Einen durch die Veranlagung zu einer die rechtmäßige Steuer übersteigenden Einkommensteuer entstandenen Schaden durch Inanspruchnahme von Bankkredit hat der Kläger dargelegt. Es wird Sache des Landgerichts sein, diesen Schaden dem Betrage nach zu schätzen.

Daß die die Prozeßzinsen betreffende Bestimmung der Abgabenordnung die Anwendung der den Schadenersatz wegen Amtspflichtverletzung regelnden Normen nicht ausschließt, hat das Landgericht zutreffend ausgeführt.

Auf Feststellung der Verpflichtung zum Ersatz des nach dem 31. 12. 1991 entstehenden Schadens kann der Kläger klagen, da er ein rechtliches Interesse daran hat, daß dieses Rechtsverhältnis durch richterliche Entscheidung alsbald festgestellt werde. Ein solches Interesse ist bei Schadenersatzansprüchen immer dann zu bejahen, wenn sich der Schaden noch in Entwicklung befindet (BGH MDR 83, 1018) und die Verjährung droht, was hier der Fall ist. Zur Frage, ob die Feststellungsklage begründet ist, gilt das oben zur Zahlungsklage Gesagte.

Der Senat übt sein Ermessen im Sinne einer Zurückverweisung aus, da eine weitere Aufklärung erforderlich ist. Diese ist nicht Sache des Berufungsgerichts. Die Berufungsgerichte sind geschaffen, um die Entscheidungen der erstinstanzlichen Gerichte in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht zu **überprüfen** und nicht, um sich in der Weise an die Stelle der erstinstanzlichen Gerichte zu setzen, daß sie die nach der Rechtsauffassung dieser Gerichte erhebliche Aufklärung erstmals durchführen. Sinn der Berufung ist es, daß eine neue Instanz die erstinstanzliche Tatsachenfeststellung aus der Distanz, mit neuen Augen und im Lichte der Kritik der Parteien erneut würdigt. Der Senat sieht keine Veranlassung, von einer Zurückverweisung deswegen abzusehen, weil die Parteien mit „unnötigen“ Kosten belastet werden. Die infolge des Verfahrensmangel entstandenen Gerichtskosten sind niedergeschlagen worden. Daß im Falle einer Zurückverweisung eine weitere Verhandlungsgebühr in erster Instanz anfällt, ist Folge einer kostenrechtlichen Regelung, welche unbefriedigend sein mag, welche zu ändern aber Sache des Gesetzgebers und nicht des Senats ist. Dem Interesse der Parteien und der Allgemeinheit an einer Beschleunigung des Rechtsstreits ist dadurch Rechnung getragen, daß der Verhandlungstermin auf die erste Wahrung der Einlegungsfrist und der geschäftsplanmäßigen Richterbank zur Verfügung stehende Sitzung bestimmt worden ist.

Haftung des Steuerberaters

- falsche Auskunft
 - Bauherrenmodell
 - Zwischenvermietung
 - rechtswidriger Vermögensvorteil
- (OLG Koblenz, Urt. v. 7.5.1992 – 5 U 1014/91 – rkr.)

Leitsätze:

1. Hat ein Steuerberater einen Mandanten nicht vor möglichen steuerlichen Gefahren der gewerblichen Zwischenvermietung beim Bauherrenmodell gewarnt, ehe die einschränkende Rechtsprechung des BFH erging, so haftet er nicht.
2. Das Ausbleiben eines nach den gesetzlichen Bestimmungen unrechtmäßigen Vorteils begründet regelmäßig keinen Anspruch auf Schadenersatz. Anders liegen die Dinge, wenn der Steuerberater nicht darüber aufklärt, daß der Erwerber im Rahmen des Bauherrenmodells regelmäßig nicht Bauherr, sondern Gebäudeerwerber ist (Aufwendungen in der Bauphase daher keine Werbungskosten).

Tatbestand:

Die Klägerin beteiligte sich mit Verträgen vom 29.12.1983 an einem Bauherrenmodell, das die Errichtung von Wohnungen in M. zum Gegenstand hatte; sie selbst wollte dabei eine Wohnung erstellen. Auf das Bauherrenmodell hatte die Beklagte aufmerksam gemacht. Die Beklagte war die Steuerberaterin der Klägerin und hatte deren Ehemann erklärt, durch eine Modellbeteiligung seien Steuerersparnisse in Form eines Vorabzugs von Umsatzsteuern und eines einkommensteuerrechtlichen Ansatzes von Baukosten als Werbungskosten möglich.

Das Bauherrenmodell war in einem Prospekt beschrieben. Danach sah die Modellkonzeption die Überlassung der Wohnungen an einen gewerblichen Zwischenmieter vor. Eine Mehrwertsteuer-Option sollte dann zum Rückfluß der im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben gezahlten Umsatzsteuerbeträge führen. Außerdem sollten zahlreiche Kosten, die bei der Errichtung der Wohnungen anfielen, schon während der Bauzeit als Werbungskosten abzugsfähig sein. Der Prospekt wies daraufhin, daß die Angaben zu den voraussichtlichen steuerlichen Auswirkungen im Verantwortungsbereich des Treuhänders ständen.

Als Treuhänder war die Beklagte in Aussicht genommen. Demgemäß wurde sie am 29.12.1983 von der Klägerin umfassend beauftragt und bevollmächtigt, das Bauvorhaben einschließlich seiner Finanzierung vorzubereiten und durchzuführen.

Tatsächlich konnte die Klägerin die angestrebten Steuervorteile nicht erzielen. Zum einen versagte ihr die Finanzbehörde trotz der Vergabe der Wohnungen an einen gewerblichen Zwischenmieter eine Vorsteuerabzugsberechtigung, weil die Klägerin die Risiken der Vermietung infolge erheblicher Zahlungen an den Zwischenmieter wirtschaftlich selbst getragen hatte. Zum anderen berücksichtigte das Finanzamt die im Zusammenhang mit der Errichtung der Wohnung angefallenen Kosten weithin nicht als sofort abzugsfähige Werbungskosten; es sah in der Klägerin keinen Bauherren, sondern einen bloßen Erwerber der Wohnung.

Die Klägerin hält die Beklagte wegen der insoweit erlittenen Schäden für ersatzpflichtig: Die Beklagte habe ihre Pflichten als Steuerberater und Treuhänder verletzt. Außerdem hafte sie für falsche Prospektangaben.

Die Klägerin hat beantragt,

festzustellen, daß die Beklagte sie von allen Schäden freizustellen hat, die sie dadurch erleidet, daß die von ihr erklärte Umsatzsteueroption für das Bauvorhaben Sch.-weg III durch die Finanzämter M. und B.-K. nicht anerkannt ist,

und

festzustellen, daß die Beklagte ihr insoweit Schadenersatz zu leisten hat, als ihr finanzielle Nachteile daraus entstanden sind, daß die Durchführung des Bauherrenmodells „Sch.-weg III“ nicht als Herstellung eines Gebäudes, sondern als Erwerb eines solchen zu beurteilen ist.

Die Beklagte hat beantragt, die Klage abzuweisen.

Sie hat vorgebracht, die Konzeption des Bauherrenmodells und die von ihr erteilten Auskünfte hätten im Einklang mit der damals anerkannten Praxis gestanden. Außerdem habe sie weder den Modellprospekt herausgebraucht noch in ihrer Eigenschaft als Treuhänder Einfluß auf die grundlegende steuerrechtliche Gestaltung genommen. Im übrigen seien etwaige Schadenersatzansprüche vertraglich ausgeschlossen und darüber hinaus verjährt.

Das Landgericht hat die Beklagte antragsgemäß verurteilt. Dazu hat es ausgeführt, daß es die Beklagte in Verletzung ihrer Pflichten als Steuerberater und als angehender Treuhänder der Klägerin versäumt habe, auf

von vornherein bestehende Risiken im Bereich der Vorsteuererstattung und des Werbungskostenabzugs aufmerksam zu machen.

Das greift die Beklagte unter Wiederholung ihres erstinstanzlichen Vorbringens mit der Berufung an. Sie bestreitet ihre Verantwortung als Steuerberater, weil sie von der Klägerin nicht mit der steuerlichen Prüfung des Bauherrenmodells beauftragt worden sei. Soweit sie als Treuhänder gehandelt habe, sei sie lediglich gehalten gewesen, bereits vorgegebene Verträge zur Ausführung zu bringen.

Aus den Gründen:

Die Berufung ist teilweise begründet. Abweichend von der Auffassung des Landgerichts ist die Beklagte nicht verpflichtet, der Klägerin dafür Schadenersatz zu leisten, daß das Finanzamt ihrer Umsatzsteueroption nicht gefolgt ist und ihr dementsprechend keinen Vorsteuerabzug für die Lieferungen und sonstigen Leistungen zugebilligt hat, die im Zuge der Verwirklichung des Bauherrenmodells in Rechnung gestellt wurden. Die erstinstanzliche Entscheidung erweist sich freilich insoweit als zutreffend, als sie eine Ersatzpflicht der Beklagten für die Schäden festgestellt hat, die daraus herrühren können, daß das Finanzamt in der Modellbeteiligung der Klägerin nicht die Herstellung, sondern lediglich den Erwerb eines Gebäudes gesehen hat.

Im einzelnen:

Die Klägerin erhebt gegenüber der Beklagten den Vorwurf, durch eine mangelhafte Unterrichtung dazu beigetragen zu haben, daß sie sich an dem Bauherrenmodell beteiligte. Daraus leitet die Klägerin allerdings keinen Anspruch darauf her, wirtschaftlich so gestellt zu werden, wie sie stünde, wenn sie von vornherein von einer Modellbeteiligung Abstand genommen hätte. Ihr ist vielmehr darum zu tun, einen Ausgleich dafür zu erlangen, daß bestimmte, als Folge der Modellbeteiligung in Aussicht gestellte Vorteile ausgeblieben sind. Streitgegenstand ist deshalb nicht das negative Interesse der Klägerin, sondern eine Ersatzforderung, die darauf beruht, daß die Klägerin in enttäuschem Vertrauen zuviel für ihre Beteiligung an der Bauherrngemeinschaft aufgewendet hat, weil deren Wert hinter dem Wert zurückbleibt, den sie nach ihrem Informationsstand erwarten durfte (vgl. BGH WM 1988, 1885, 1888; BGH NJW 1989, 1793, 1794).

In diesem Zusammenhang legt die Klägerin der Beklagten zu Recht Aufklärungspflichtverletzungen zur Last. Unstreitig war die Beklagte als Steuerberaterin der Klägerin tätig. Im Hinblick darauf war sie vom Ehe-

mann der Klägerin – erkennbar auch in deren Interesse – auf Möglichkeiten zur Steuerersparnis angesprochen worden. Das hatte sie zum Anlaß genommen, unter umsatz- und einkommensteuerrechtlichen Gesichtspunkten auf das streitige Bauherrenmodell hinzuweisen. Bei einer solchen oberflächlichen Information durfte es die Beklagte allerdings nicht belassen, auch wenn die Frage nicht ausdrücklich zum Gegenstand einer vertraglichen Vereinbarung gemacht wurde. Die Beklagte war als Steuerberaterin um eine qualifizierte Auskunft in einer Angelegenheit gebeten worden, die für die Klägerin ersichtlich von erheblichem wirtschaftlichen Gewicht war. Das löste eine Beratungspflicht aus, die dahin ging, auch ungefragt wesentliche steuerlich bedeutsame Einzelheiten darzulegen und über ihre Folgen zu belehren (vgl. BGH VersR 1982, 245; BGH GI 87, 119 NJW-RR 1987, 1375, 1376), zumal sich die Beklagte – wie dann im weiteren für die Klägerin deutlich wurde – mit dem Modell befaßt hatte und die Rolle des Treuhänders übernahm, den der Prospekt als steuerlichen Berater der Bauherren und Verantwortlichen für Steuerfragen hervorhob. **Die Belehrung mußte sich namentlich auf Nachteile und Risiken erstrecken, die die in Aussicht gestellte Form der Vermögensanlage erkennbar beinhaltete** (vgl. BGH VersR 1982, 245 f.; BGH GI 90, 82 = BB 1990, 586). **Gegen diese Verpflichtung hat die Beklagte verstoßen, indem sie die Klägerin nicht warnte, daß die in dem Modellprospekt angekündigten Umsatz- und Einkommensteuervorteile womöglich nicht erzielbar waren.**

Im Hinblick auf die so begründete Verantwortlichkeit der Beklagten kann dahinstehen, ob die Klägerin die Beklagte bereits deshalb in Anspruch nehmen kann, weil der Prospekt über das Bauherrenmodell Mängel in der Beschreibung der steuerrechtlichen Gegebenheiten aufwies. Grundlegende Voraussetzung dafür ist, daß die – aus dem Börsenrecht abgeleitete und unter dem Gesichtspunkt der c.i.c. auf die Beitrittswerbung für eine Publikums-Kommanditgesellschaft übertragene – **Prospekthaftung** ihrer Natur nach auch im Bereich von Bauherrenmodellen Anwendung finden kann. Das dürfte nach der Rechtsprechung des XI. Zivilsenats des BGH (WM 1989, 1715, 1717) abzulehnen sein. Im Gegensatz dazu hat jedoch der VII. Zivilsenat des BGH eine Prospekthaftung bei der Werbung für Bauherrenmodelle befürwortet (GI 90, 221 = NJW 1990, 2461; WM 1990, 1658, 1659 f.; GI 92, 29 = NJW 1992, 228, 229).

Folgt man dem VII. Zivilsenat des BGH, liegt es nahe, die Beklagte für die **Richtigkeit der Prospektangaben** einstehen zu lassen. Denn die Prospekthaftung erfaßt nicht nur die Initiatoren des Bauherrenmodells, sondern erstreckt sich auch auf die Personen, die mit ihrer Zustimmung im Prospekt erwähnt werden, soweit sie wegen ihrer Fachkunde oder ihrer beruflichen und wirtschaftlichen Stellung einen besonderen Ver-

trauenstatbestand schaffen (vgl. BGHZ 77, 172, 177; BGH WM 1980, 401, 402; BGH WM 1984, 19 f.; BGH GI 90, 221 = NJW 1990, 2461, 2462; BGH WM 1990, 1658, 1660). Das trifft insofern auf die Beklagte zu, als der Prospekt darauf hinwies, daß die Angaben zur Abwicklung des Bauherrenmodells und zu den voraussichtlichen steuerlichen Auswirkungen im Verantwortungsbereich des Treuhänders ständen. Daß die Beklagte dabei nicht namentlich genannt wurde, ist unerheblich, da sie als der im Prospekt erwähnte Treuhänder identifizierbar war (vgl. BGH GI 90, 221 = NJW 1990, 2461, 2462).

Den mit einer Prospekthaftung verbundenen Fragen braucht indessen im Hinblick auf die aus dem Steuerberatervertrag herrührende Haftung der Beklagten nicht weiter nachgegangen zu werden. Für einen Ausschluß oder eine Beschränkung dieser Haftung gibt es keinen Anhaltspunkt. Die im Treuhandvertrag mit der Klägerin und im Prospekt enthaltenen Haftungsbefreiungsklauseln beziehen sich nicht auf den Steuerberatervertrag. Sie sind aber auch unabhängig davon vorliegend ohne Bedeutung: Die im Treuhandvertrag niedergelegte Regelung, daß die Beklagte nicht für die Erreichung der von der Klägerin mit der Errichtung und Finanzierung des Bauobjektes verfolgten wirtschaftlichen und steuerlichen Zielsetzungen einzustehen habe, wäre von vornherein nicht tauglich gewesen, die Beklagte von der Verpflichtung zu entbinden, die Klägerin umfassend und korrekt zu beraten (vgl. BGH GI 89, 36 = WM 1988, 1685, 16781; und für eine vertragliche Einigung der Parteien über die weitere – substantiiert lediglich als Gegenstand des Prospekts und nicht auch des Treuhandvertrags vorgetragene (zur Wirksamkeit insoweit vgl. BGHZ 93, 264, 266) – Klausel, daß sich die Haftung der Beklagten auf vorsätzliche oder grob fahrlässige Pflichtverletzung bei Ersatz nur des unmittelbaren Schadens beschränke, gibt es über eine diesbezügliche Absichtserklärung im Prospekt hinaus keine Anhaltspunkte.

Soweit die Klägerin der Beklagten zum Vorwurf macht, sie nicht darüber aufgeklärt zu haben, daß die von ihr entsprechend der Modellkonzeption an den gewerblichen Zwischenmieter der Eigentumswohnung geleisteten Zahlungen ihrem Umfang nach geeignet waren, die Beteiligung an dem Bauherrenmodell im Hinblick auf die angestrebte Vorsteuerabzugsmöglichkeit zu entwerten, ist dem im Ausgangspunkt zu folgen. Die dem Zwischenmieter zur Verfügung gestellten Beträge beliefen sich auf mehr als 9 Monatsmieten. Von daher bestand die Gefahr, daß die Finanzbehörden der Klägerin nicht das Recht zubilligen würden, nach § 9 UStG auf die in § 4 Nr. 12 a UStG vorgesehene Umsatzsteuerbefreiung der Mieteinnahmen zu verzichten und damit gemäß § 15 Abs. 1 UStG zu einer Erstattung der ihr für Bau- und Dienstleistungen in Rechnung ge-

stellten Mehrwertsteuer zu gelangen. Diese Gefahr zeichnete sich für die Beklagte erkennbar ab. Der Bundesminister der Finanzen hatte nämlich in einem Rundschreiben vom 27.6.1983 (BStBl. 1983 I, 347) auf besondere Situationen aufmerksam gemacht, in denen die Einschaltung gewerblicher Zwischenmieter umsatzsteuerrechtlich nicht anerkannt werden könne, weil darin ein Mißbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten zu sehen sei (§ 42 AO), und in diesem Zusammenhang auch den Fall erheblicher Zahlungen des Bauherrn an den Zwischenmieter genannt; diesbezüglich wurden auch bei längerfristigen Mietverhältnissen als in der Regel unerheblich nur solche Zahlungen eingestuft, die den Betrag von 4 Monatsmieten nicht überstiegen.

Ihrer Pflicht, über die deshalb vorhandenen Risiken aufzuklären, ist die Beklagte nicht nachgekommen. Soweit sie mit Nichtwissen in Abrede stellt, entsprechende Hinweise erteilt zu haben, ist dies unzulässig (§ 138 Abs. 4 ZPO). Unabhängig davon hätte es zur Substantiierungslast der Beklagten gehört, die Umstände, unter denen derartige Hinweise gegeben worden sein sollen, näher darzutun.

Trotz der Pflichtverletzung der Beklagten scheiden Schadenersatzansprüche der Klägerin im Zusammenhang mit den Mängeln aus, die dem Bauherrenmodell aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht anhafteten. Das beruht darauf, daß es insoweit an einem **ersatzfähigen Schaden** fehlt.

Die Zahlungen an den gewerblichen Zwischenmieter, über deren mögliche Schädlichkeit die Beklagte die Klägerin pflichtwidrig nicht unterrichtete, **kann den Wert der Vermögensanlage der Klägerin nicht beeinträchtigen, weil das Bauherrenmodell ohnehin** – und ohne daß dafür die Beklagte verantwortlich gemacht werden könnte – **nicht dazu angetan war, der Klägern umsatzsteuerrechtliche Vorteile zu vermitteln.**

Die gesamte Konzeption verdiente nämlich schon vom Ansatz her keine steuerrechtliche Anerkennung. Alles sprach dafür, daß eine **gewerbliche Zwischenvermietung** schlechthin als **Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts zur Erlangung von Steuervorteilen** verstanden werden mußte und deshalb gemäß § 42 AO steuerrechtlich unbeachtlich war. Ein solcher Mißbrauch ist immer dann anzunehmen, wenn die Gestaltung nicht verständigen wirtschaftlichen Erwägungen entspringt, sondern von steuerlichen Zielsetzungen bestimmt wird (vgl. BFH BStBl. 1984 II, 388, 392; Koch, AO, 3. Aufl., § 42 Rdnr. 5).

Im allgemeinen ist es üblich und angemessen, Mietwohnungen unmittelbar an den zu vermieten, der sie bewohnen will; die Einschaltung eines Zwischenmieters ist zur Erzielung von Mieteinnahmen nach der Verkehrs-

anschauung normalerweise nicht geboten. Davon geht auch das Umsatzsteuerrecht aus (BFH BStBl. 1988 II, 387, 389). Deshalb ist einer Zwischenvermietung von Wohnraum vom Grundsatz her die umsatzsteuerliche Anerkennung zu versagen, so daß die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 9 UStG und – in der Folge – für eine Vorsteuererstattung nach § 15 Abs. 1 UStG nicht gegeben sind (vgl. BFH BStBl. 1988 II, 387, 389 f.; BFH NV 1990, 131, 132). Das gilt insbesondere dann, wenn es – wie dies auf die Klägerin zutrifft – um die Zwischenvermietung lediglich einer Wohnung geht (BFH BStBl. 187 II, 521, 524). Ausnahmen kommen nur dort in Betracht, wo nach den besonderen Umständen des Einzelfalls vernünftige wirtschaftliche Gesichtspunkte für die Begründung eines Zwischenmietverhältnisses sprechen (BFH BStBl. 1988 II, 45, 48; BFH NV 1990, 400, 401).

Solche Gesichtspunkte sind im vorliegenden Fall nicht erkennbar. Hier kommt noch hinzu, daß sich die Klägerin, wie aus der an die Beklagte erteilten Treuhandvollmacht hervorgeht, ohnehin nicht persönlich um die Vermietung zu kümmern hatte.

Die Einschaltung eines Zwischenmieters war auch nicht etwa deshalb angezeigt, weil damit einem ernsthaften Mietausfallrisiko hätte begegnet werden müssen. In dem Prospekt heißt es ausdrücklich, daß die Nähe der Wohnung zu im einzelnen genannten Unternehmen und Einrichtungen eine langfristige Vermietbarkeit sicherstelle. Unter diesen Umständen bestand keine konkrete Gefahr, daß es ohne eine Zwischenvermietung zu maßgeblichen Einnahmeausfällen gekommen wäre und die vorgesehene rechtliche Gestaltung von daher hätte sinnvoll sein können (vgl. BFH BStBl. 1988 II, 45, 48).

Entscheidend für die im Anlageprospekt vorgeschlagene Einsetzung eines gewerblichen Zwischenmieters waren nach alledem nicht wirtschaftliche Erwägungen, sondern die beabsichtigte Erzielung von Umsatzsteuervorteilen. Diese Vorteile wurden von vorneherein – auch anhand von Rechenbeispielen – als Bestandteile des Steuersparkonzepts dargestellt, das dem Bauherrenmodell zugrunde lag und das für die Klägerin auch im Vordergrund der finanziellen Überlegungen stand.

Für diesen im System liegenden Mangel kann die Beklagte jedoch nicht haftbar gemacht werden. **Als sich die Klägerin an dem Bauherrenmodell beteiligte, waren die zitierten Entscheidungen des Bundesfinanzhofs noch nicht ergangen, und die Beklagte konnte sich mit Blickrichtung auf die Klägerin lediglich daran orientieren, ob das vorgeschlagene Konzept nach den für die Finanzverwaltung entwickelten Maßstäben – wie sie namentlich aus dem Rundschreiben des Bundesfinanzministers vom**

27.6.1983 zu entnehmen waren – grundsätzlich Bestand haben würde.

Es ist weder behauptet noch sonst zu ersehen, daß die Bedenken, die in der späteren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gegenüber der steuerrechtlichen Anerkennung einer gewerblichen Zwischenvermietung schlechthin geäußert wurden, zum damaligen Zeitpunkt eine ernsthafte Rolle gespielt hätten (vgl. dazu auch FG Rheinland-Pfalz EFG 1983, 634, 635). Deshalb gab es keine hinreichende Veranlassung, zusätzlich zu den Vorbehalten, die wegen der dem Zwischenmieter gewährten Zuzahlungen bestanden, grundsätzliche Zweifel im Hinblick auf die in dem Anlageprospekt angekündigte Vorsteuererstattung anzumelden. Auch die Klägerin macht das der Beklagten nicht zum Vorwurf.

Nach alledem war das Bauherrenmodell bereits infolge von Umständen, die außerhalb des Verantwortungsbereichs der Beklagten lagen, generell nicht geeignet, der Klägerin Umsatzsteuervorteile zu verschaffen. Dadurch ergab sich insoweit von vorneherein eine erschöpfende Wertminderung, die für eine zusätzliche Schädigung der Klägerin durch die Beklagte keinen Raum mehr läßt. Freilich mag man zugunsten der Klägerin annehmen, daß die Finanzverwaltung das Bauherrenmodell in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht anerkannt hätte, wenn die Zuzahlungen an den gewerblichen Zwischenmieter unterblieben oder geringer ausgefallen wären. Das ist jedoch im Hinblick darauf, daß der Klägerin von Rechts wegen ohnehin kein Vorsteuererstattungsanspruch zustand, schadenersatzrechtlich ohne Bedeutung.

Zwar scheitert die Ersatzfähigkeit eines entgangenen Gewinns nicht notwendig daran, daß der Geschädigte keinen Rechtsanspruch auf den Erwerb gehabt hatte (BGH VersR. 1973, 423, 424). Anders ist es aber dort, wo der Geschädigte an einer Erwerbshandlung gehindert worden ist, die nach allgemein gültigen Maßstäben hätte mißbilligt werden müssen (BGHZ 67, 119, 121). **Das Ausbleiben eines nach den gesetzlichen Bestimmungen unrechtmäßigen Vorteils begründet regelmäßig keinen Anspruch auf Schadenersatz** (RGZ 91, 46, 50 f.; BGH NJW 1974, 1374, 1376; vgl. auch RGZ 90, 305, 306).

Allerdings ist der Bundesgerichtshof gerade mit Blickrichtung auf die unrechtmäßige Gewährung von Steuervergünstigungen von diesem Grundsatz in einem Fall abgewichen, in dem die tatsächlich zu erwartende Entscheidung der Steuerbehörde im Einklang mit einer „allgemeinen, einheitlichen, auf einer Verwaltungsanordnung der Bundesregierung beruhenden Übung“ – gestanden hatte (BGHZ 79, 223, 226). So lagen die Dinge hier indessen nicht. Eine bundeseinheitliche Verwaltungsanordnung, die im Fall der Klägerin – wenn es nicht zu den erheblichen Zahlungen an den Zwischenmieter gekommen wäre – für die umsatz-

steuerrechtliche Anerkennung des Zwischenmietverhältnisses gesprochen hätte, ist nicht festzustellen. Der Bauherrenenerlaß vom 13. 8. 1981 (BStBl. 1981 I, 604) verhielt sich dazu nicht. Auch das spätere Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 27. 6. 1983 – ergänzt durch das Schreiben vom 1. 7. 1983 (DB 1983, 1573) – beinhaltete insoweit keine Regelung (vgl. auch BFH BStBl. 1988 II, 45, 48). Genausowenig ist zu ersehen, daß bei der Beurteilung von Zwischenmietverhältnissen eine einheitliche Verwaltungspraxis bestanden hätte (vgl. dazu auch die Verfügung der Oberfinanzdirektion Köln vom 6. 10. 1983, BB 1984, 768, 769).

Über den in BGHZ 79, 223 ff. aufgezeigten Rahmen hinaus kommen Ersatzansprüche für das Ausbleiben unrechtmäßiger Steuervorteile nicht in Betracht. Es handelt sich um eine Ausnahmeentscheidung. So hat der Bundesgerichtshof auch später (WM 1984, 95, 96) erkannt, daß ein entgangener Steuervorteil nicht schon deshalb ersatzfähig ist, weil ihn das Finanzamt tatsächlich zugebilligt hätte, sondern daß es darauf ankommt, ob der Vorteil nach der objektiven Rechtslage hätte gewährt werden müssen. Das steht im Einklang mit seiner ständigen Rechtsprechung zu Amts- und Rechtsanwaltschaft; soweit es dort für die Schadenbeurteilung auf eine – hypothetische – gerichtliche oder behördliche Entscheidung ankommt, ist regelmäßig zu fragen, wie richtigerweise zu entscheiden gewesen wäre, und nicht, welche Entscheidung wirklich ergangen wäre (vgl. BGHZ 72, 328, 329 f.; BGH VersR 1988, 134, 135; BGH GI 90, 209 = WM 1990, 1917, 1922).

Anders als für die der Klägerin entgangenen Umsatzsteuervorteile ist die Beklagte jedoch dafür haftbar, daß die Finanzverwaltung – vorbehaltlich einer Korrektur dieser Entscheidung durch die Finanzgerichte – die Klägerin nicht als Bauherrn anerkannt und ihr damit die Möglichkeit verwehrt hat, Aufwendungen, die bei der Errichtung der Wohnung angefallen sind, in weitem Umfang steuerlich als Werbungskosten abzusetzen. Für den Schaden, der sich daraus ergibt, hat die Beklagte aufzukommen. Insoweit ist auf den Antrag der Klägerin die grundsätzliche Ersatzpflicht der Beklagten festzustellen; eine Inanspruchnahme der Beklagten auf einen konkreten Betrag ist derzeit nicht möglich, da die Klägerin den Schadenumfang – schon im Hinblick auf das laufende Finanzgerichtsverfahren – nicht beziffern kann.

Die Beklagte hat bei der Klägerin durch die Erklärung, das Bauherrenmodell ermögliche eine Einkommensteuerminderung durch Werbungskostenabzug, den insoweit im Prospekt ermittelten Eindruck verstärkt, daß die während der Bauzeit anfallenden Kosten weithin zu einer sofortigen Minderung des steuerpflichtigen Einkommens führten, anstatt, wie es ihre

Aufgabe als Steuerberaterin der Klägerin gewesen wäre, die Fragwürdigkeit dieser Konzeption aufzuzeigen. Die Konzeption war insofern bedenklich, als damit gerechnet werden mußte, daß die Finanzverwaltung die Klägerin nicht als Bauherrn, sondern – wie dies auch später geschehen ist – als bloßen Wohnungserwerber ansehen und damit die in der Bauphase entstehenden Aufwendungen im wesentlichen nicht als Werbungskosten, sondern als – nur langfristig abschreibbare – Anschaffungskosten beurteilen würde.

Wer sich – wie die Klägerin – aufgrund eines von den Prospektanbietern vorformulierten Vertragswerks an einen Bauherrenmodell beteiligt und sich bei den damit zusammenhängenden Rechtsgeschäften durchweg durch einen Treuhänder vertreten läßt, ist regelmäßig nicht Bauherr, sondern Gebäudeerwerber. Bauherr ist nur, wer ein Gebäude auf eigene Rechnung und Gefahr baut oder bauen läßt und das Baugeschehen beherrscht. Das aber konnte im vorliegenden Fall nicht zutreffen, weil die Klägerin unter dem Sachzwang stand, ihre Wohnung zusammen mit einer Mehrzahl anderer Wohnungen auf der Grundlage eines bereits ausgearbeiteten Konzepts errichten zu lassen und von daher praktisch weder die Vertragsgestaltung noch die Vertragsdurchführung wesentlich zu beeinflussen vermochte, zumal sie der Beklagten insoweit eine umfassende Treuhandvollmacht erteilt hatte (vgl. BFH NJW 1990, 729, 730). Infolgedessen war es geboten, sämtliche Aufwendungen, die wirtschaftlich mit dem Erwerb der Wohnung in Zusammenhang standen, als Anschaffungskosten einzustufen (vgl. BFH NJW 1990, 729, 731).

Die Beklagte kann in diesem Zusammenhang nicht mit Erfolg einwenden, daß es der Klägerin freigestanden habe, von der in der vorgefertigten Baubeschreibung dargestellten Bauausführung und Ausstattung abzuweichen. Denn dabei handelte es sich um eine bloße theoretische Möglichkeit, die umso ferner lag, als dadurch – worauf der Prospekt auch ausdrücklich hinwies – zusätzliche Kosten drohten. Nach den Feststellungen des Finanzamts in dem die Klägerin betreffenden Bescheid vom 17. 5. 1990 war am 29.12.1983 – und damit im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs – der Generalübernehmervertrag bis ins Detail ausgearbeitet, und es ist nicht ersichtlich, daß die Klägerin diesbezüglich irgendwelche relevanten Änderungswünsche vorgebracht und verwirklicht hätte. Alles deutet darauf hin, daß die Klägerin in ein Gesamtpaket von Verpflichtungen eintrat, ohne daß ihr in der Praxis erhebliche Gestaltungsbefugnisse zur Verfügung gestanden hätten.

Es ist der Beklagten nicht gelungen, dies zu entkräften. Durch die Bezugnahme auf die von der Klägerin gefertigte finanzgerichtliche Klageschrift

ist das nur unzulänglich geschehen. Im übrigen hat die Beklagte in ihrer Berufungsbegründung selbst vorgetragen, daß es für sie als Treuhänder der Klägerin im Rahmen des Bauherrenmodells lediglich um den Abschluß und die Überwachung der Ausführung **vorgegebener** (Unterstreichung durch die Beklagte) Verträge gegangen sei.

Die Beklagte kann auch nicht mit Erfolg geltend machen, daß sie, als sich die Klägerin Ende des Jahres 1983 an dem Bauherrenmodell beteiligte, deren Bauherreneigenschaft als unbedenklich habe ansehen dürfen und ihr deshalb kein Verschuldensvorwurf zu machen sei. Diese Ansicht verkennt, daß der Bundesminister der Finanzen bereits in seinem Bauherren-erlaß vom 13. 8. 1981 klargestellt hatte, daß nur der Bauherr sein könne, der die Planung und Bauausführung rechtlich und tatsächlich in der Hand habe, und daß von daher im Hinblick auf die Situation der Klägerin erhebliche Zweifel angebracht waren (vgl. auch Sturm WM 1982, 346, 351 f.). Das entsprach im übrigen der damaligen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BStBl. 1980, II, 441, 443). Darüber hinaus hatte der Bundesfinanzhof zur Grunderwerbsteuer entschieden, daß Verträge, die die Erstellung eines Gebäudes auf einem neu anzuschaffenden Grundstück zum Gegenstand hätten, mit dem Grundstückskaufvertrag eine Einheit bilden könnten, so daß es sich um ein einheitliches Vertragswerk handele, das auf den Erwerb von bezugsfertigem Wohnungseigentum gerichtet sei (vgl. BFH BStBl. 1982 II, 741 f.). Es lag nahe, derartige Erwägungen in das Einkommensteuerrecht zu übertragen. Das hat das Finanzgericht des Saarlandes dann auch bereits im Frühjahr 1983 folgerichtig getan (EFG 183, 446).

Nach alledem hat es die Beklagte zu vertreten, daß das Bauherrenmodell entgegen ihrer Auskunft nicht dazu geeignet war, der Klägerin die Eigenschaft eines Bauherrn zu vermitteln, und die Modellbeteiligung der Klägerin deshalb steuerrechtlich nicht als Herstellung, sondern als Erwerb eines Gebäudes eingestuft wird mit der Folge, daß der in Aussicht gestellte Werbungskostenabzug weithin ausscheidet. **Da die Klägerin an ihrer Modellbeteiligung festhält,** geht die so begründete Ersatzpflicht der Beklagten dahin, **an die Klägerin die Beträge zu leisten, die diese für ihre Beteiligung an der Bauherrengemeinschaft in enttäuschem Vertrauen auf die Angaben der Beklagten zuviel aufgewendet hat; der Schadenersatz zum Ausgleich der überhöhten Aufwendungen entspricht dem Minderwert, den die Modellbeteiligung der Klägerin im Verhältnis zu den von der Beklagten zu verantwortenden falschen Erwartungen hat** (vgl. BGH WM 1988, 1685, 1688). Dieser Anspruch entfiele nur dann, wenn davon ausgegangen werden könnte, daß die Vermögensanlage der Klägerin trotz

der vorhandenen Mängel insgesamt vorteilhaft war (vgl. BGH a.a.O.). Dazu hat die Beklagte indessen nichts Konkretes vorgebracht.

Die Schadenersatzforderung der Klägerin ist schließlich auch nicht verjährt. Nach § 68 StBG verjährt der Anspruch des Auftraggebers auf Schadenersatz aus dem zwischen ihm und dem Steuerberater bestehenden Vertragsverhältnis in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist. **Maßgeblicher Zeitpunkt für die Anspruchs-entstehung ist insoweit nicht etwa das Datum, an dem die Klägerin der Bauherrengemeinschaft beiträt, sondern der Schlußbesprechungstermin der von der Finanzbehörde durchgeführten einschlägigen Außenprüfung, der im Jahr 1989 liegt** (BGHZ 73, 363, 366 ff.). Denn erst aufgrund des Außenprüfungsergebnisses stellte sich heraus, daß das Versäumnis der Beklagten tatsächlich zu einer Steuermehrbelastung für die Klägerin führte (vgl. BGHZ 96, 290, 296 = GI 86, 27; BGH GI 91, 171 = NJW 1991, 2828, 2829). Deshalb ist die Klageerhebung vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt.

GI Hinweise

Aus aktuellem Anlaß:

Der in GI 1992, 336 abgedruckte Mustereinspruch von Neufang wurde von diesem erweitert. Die nachstehende Aufzählung bietet gleichzeitig eine Sensibilisierung für die anhängigen Steuerrechtsprobleme.

– MUSTEREINSPRUCH –

Finanzamt

Mandant:

St.-Nr.:

Sehr geehrte Damen und Herren,

gegen den Einkommensteuerbescheid 19... wird mit folgender Begründung

Einspruch

eingelegt:

- ☐ Die Nichtberücksichtigung von negativen ausländischen Einkünften gem. § 2a EStG verletzt den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit (Verfahren beim BVerfG Az: 2 BvR 62/92).
- ☐ Eine Hinzuschätzung allein wegen unklärbarer Geldzugänge auf Bankkonten ist nicht möglich (BFH-U v. 28. 5. 1986 I R 265/83, BStBl II 1986, 732; BFH-U vom 1. 5. 1987 I R 284 – 286/83, BFH/NV 1988, 12).

- ☐ Die Zahlungen zur Ablösung eines Zuwendungsnißbrauches stellen Werbungskosten dar (FG Düsseldorf, Urt.v. 10. 11. 1988 II K 299/82 E, EFG 1989, 169).
- ☐ Der Arbeitnehmerpauschbetrag (§ 9a Nr. 1 EStG) ein Arbeitnehmerfreibetrag ist (Verfahren beim BFH Az R 41/91).
- ☐ Die Versorgungsaufwendungen (§ 10 Abs. 1 EStG) unzutreffend berücksichtigt werden (Verfahren beim BVerfG Az 1 BvR 1220/88).
- ☐ Die privaten Schuldzinsen steuerlich nicht berücksichtigt wurden (Verfahren beim FG Niedersachsen Az XII 155/91).
- ☐ Die variablen Zahlungen aufgrund einer Vermögensübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auch ohne Vereinbarung von § 323 ZPO als dauernde Last abzugsfähig sind (BFH-Beschluß v. 15. 7. 1991 GrS 1/90, BStBl II 1992, 78).
- ☐ Die Nichtanerkennung der Spenden an . . . nur deswegen, weil der Empfänger der Spende keine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle war, ist verfassungswidrig (FG Köln, Urt.v. 23. 8. 1991 13 K 3592/89, EFG 1992, 159).
- ☐ Die Vorkosten entgegen dem BFH-U v. 11. 3. 1992 X R 113/89 bei einem unentgeltlichen Erwerb nicht zum Abzug zugelassen wurden.
- ☐ Die Anschaffungskosten bei einer mittelbaren Grundstücksschenkung nicht anerkannt wurden, weil das BFH-U. v. 15. 5. 1990 IX R 21/86, BStBl II 1992, 67 nicht auf den Fall der mittelbaren Grundstücksschenkung übertragbar ist.
- ☐ Die Überlassung einer Wohnung an ein Kind eine Selbstnutzung i. S. des § 10e EStG darstellt (Beschl. BFH v. 18. 12. 1991 X B 72/91).
- ☐ Die Objekte einer Personengesellschaft bei der Frage, ob ein gewerblicher Grundstückshandel beim Gesellschafter vorliegt, nicht mitzurechnen sind (BFH-U. v. 4. 10. 1990 X R 148/88, BStBl II 1992, 211).
- ☐ Die Nachhaltigkeit in bezug auf den gewerblichen Grundstückshandel bei der Veräußerung mehrerer Objekte in einem Vertrag nicht gegeben ist (BFH-U. v. 12. 7. 1991 II R 47/88, BStBl II 1992, 143).
- ☐ Der Verkauf von Gebäuden, die nicht selbst errichtet wurden, kann keinen gewerblichen Grundstückshandel begründen (BFH-U. v. 28. 4. 1988 IV R 102/86, BFH/NV 1989, 101; v. 28. 4. 1988 IV R 130 - 131/86, BFH/NV 1989, 102).
- ☐ Die Zusammenrechnung der Anteile der minderjährigen Kinder mit den Eltern (einem Elternteil) zur Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzungen der Betriebsaufspaltung vorliegen, verstößt gegen Art. 6 GG (vgl. BVerfG v. 12. 3. 1985 I BvR 571/81, I BvR 494/82, I BvR 47/83).
- ☐ Eine tarifbegünstigte Betriebsausgabe bei der Zurückhaltung unwesentlicher Unternehmensteile möglich ist (BFH-U. v. 7. 11. 1991 IV R 14/90).
- ☐ Die Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme von Zahngold nicht zum laufenden Gewinn, sondern zum Aufgabegewinn gehören (Verfahren beim BFH Az IV R 19/92).
- ☐ Eine Besteuerung des Aufgabengewinns nicht möglich ist, weil der Wegfall der Voraussetzungen Betriebsverpachtung im Ganzen dem Finanzamt bekannt waren (FG Köln, Urt.v. 29. 10. 1990 I K 32/88, EFG 1991, 387).
- ☐ Eine Kapitalerhöhung durch Bar- oder Sacheinlage führt nicht zur Realisierung stiller Reserven bei einbringungsgeborenen Anteilen (BFH v. 8. 4. 1992 I R 30/91, BFH/NV 1992, 706).
- ☐ Die Einkünfte als Laborarzt den Einkünften gem. § 18 EStG und nicht dem § 15 EStG zuzurechnen sind (Verfahren beim BVerfG Az 2 BvR 714/90).
- ☐ Die Besteuerung von Personalrabatten verfassungswidrig ist (Verfahren beim FG Rheinland-Pfalz Az I K 3032/90).
- ☐ Die Einkünfte aus § 19 EStG, soweit sie im Territorium von Italien verdient werden, steuerfrei sind, weil das neue DBA Italien in Italien noch nicht ratifiziert ist.
- ☐ Die Aufwendungen zur Vorbereitung einer Schulveranstaltung als Werbungskosten abzugsfähig sind (Schleswig-Holsteinisches FG v. 18. 12. 1990 III 413/89, EFG 1991, 311).

- ☐ Die Schuldzinsen zum Erwerb eines unbebauten Grundstückes als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig sind (BFH-U. v. 4. 6. 1991 IX R 30/89, BStBl II 1991, 761).
- ☐ Zinszuschüsse des Arbeitgebers nicht die Schuldzinsen mindern (FG München, Urt. v. 14. 8. 1990 16 K 1815/89, EFG 1991, 304).
- ☐ Die Spekulationsfrist bei der Veräußerung von Anteilen an Immobilienfonds sechs Monate und nicht zwei Jahre beträgt (BFH-U. v. 4. 10. 1990 X R 148/88, BStBl II 1992, 211).
- ☐ Der Ausfall einer Kaufpreisforderung bzw. die nachträgliche Inanspruchnahme für betriebliche Schulden zu nachträglichen Betriebsausgaben führt (Vorlagebeschlüsse vom 26. 3. 1991 des VIII. Senates des BFH an den Großen Senat des BFH; Az VIII R 315/84; VIII R 55/86).
- ☐ Die Schuldzinsen im Falle einer Grundstücksveräußerung zu den nachträglichen Werbungskosten gehören (FG Baden-Württemberg, Urt. v. 6. 11. 1990 X K 104/88, EFG 1991, 185; FG München, Urt. v. 24. 9. 1990 13 K 13211/85, EFG 1991, 242).
- ☐ Ein Kinderfreibetrag wegen Berufsausbildung auch beim Besuch von berufsbegleitenden Kursen, Abendschulen usw. zu gewähren ist (FG Saarland, Urt. v. 27. 8. 1991 I K 140/91, EFG 1992, 134).
- ☐ Arbeitslosengeld, Arbeitslosenhilfe, Kurzarbeitergeld, Krankengeld, Mutterschaftsgeld zur Ermittlung der Progression nicht berücksichtigt werden darf (Verfahren beim BVerfG Az I BvR 1176/88).
- ☐ Die Aufwendungen zur Beseitigung eines Wasserschadens in der selbstgenutzten Wohnung außergewöhnliche Belastungen darstellen (FG Münster, Urt. v. 22. 1. 1992 7 K 832/90 L, EFG 1992, 602).
- ☐ Die Begrenzung der Unterhaltsaufwendungen auf den Höchstbetrag i.S. von § 33a Abs. 1 EStG realitätsfremd ist und den Grundsätzen der Leistungsbesteuerung nicht gerecht wird (vgl. beim BVerfG anhängige Verfahren unter dem Az I BvR 17/85, I BvL 12/86, I BvR 1001/88, I BvR 74/88).
- ☐ Der Ausbildungsfreibetrag (§ 33a Abs. 2 EStG) zu niedrig ist und damit nicht den Grundsätzen der Leistungsbesteuerung entspricht (Verfahren beim BVerfG Az I BvL 12/86).
- ☐ Die Berücksichtigung der Kinderbetreuungskosten (§ 33c EStG) zu niedrig ist bzw. ihre Beschränkung auf das 16. Lebensjahr unzulässig (Verfahren beim BVerfG Az 2 BvR 1282/90).
- ☐ Die Kinderbetreuungskosten entgegen dem Urt. des BFH v. 25. 5. 1992 VI R 85/90 um die zumutbare Belastung gekürzt wurden.
- ☐ Prozeßzinsen tarifbegünstigte außerordentliche Einkünfte sind (FG Düsseldorf, B v. 4. 7. 1991 15 V 1032/91, EFG 1992, 75).
- ☐ Die Besteuerung von beschränkt Stpfl. verfassungswidrig ist (BFH-B. v. 12. 5. 1992 I B 90/91; v. 22. 1. 1992 I B 77/91; Rechtssache beim EuGH Az C 112/91).
- ☐ Weil die Vorschrift des § 165 AO nicht anwendbar ist, wenn die Auslegung einer Vorschrift rechtsabhängig ist (Verfahren beim FG Köln Az 13 K 4416/92; Tipke/Kruse, AO/FGO, § 165 Rz. 3 Buchst. b).
- ☐ Die Finanzverwaltung nicht in der Lage ist, bei Wegfall der Voraussetzungen für die – rechtswidrige – Vorläufigkeit den Bescheid innerhalb der Jahresfrist des § 171 Abs. 8 AO zu ändern, nachdem die Masseneinsprüche nicht in die Rechtsbehelfslisten aufgenommen wurden.
Soweit der BMF im Schreiben v. 19. 10. 1992 die Auffassung vertritt, bei Überschreiten der Jahresfrist sei eine Änderung aus Billigkeitsgründen möglich, verwehrt dies nicht die Möglichkeit zur Einlegung eines Einspruches. Ansonsten würde der Stpfl. in eine verfahrensrechtlich nachteilige Position gebracht, welche nicht hinnehmbar ist. Nach § 85 Satz 1 AO i.V.m. Art. 20 Abs. 3 GG ist die Finanzverwaltung an bestehende Gesetze gebunden. Die Finanzverwaltung ist nur berechtigt, den Stpfl. begünstigende Verwaltungsvorschriften zu erlassen. Nachdem die Anwendung des § 171 Abs. 8 AO zur Versagung der Belastung beim Stpfl., welcher im Einspruchsverfahren alles nachschieben kann, rechtswidrig ist, kann der Einspruch nicht mit der Begründung abgelehnt werden, durch die Nichtanwendung des § 171 Abs. 8 AO würde keine Beschwerde bestehen. Im übrigen wird darauf hingewiesen, daß es sich bei dem Erlaß v. 19. 10. 1992 um eine Billigkeitsregelung handelt, die außerhalb des Einspruchsverfahrens steht. Solche Billigkeitsregelungen sind nur im Beschwerdeverfahren – und nicht in Einspruchsverfahren – durchsetzbar.
- ☐ Mit einem Ruhe des Verfahrens (VFH-Urt. v. 18. 7. 1990 I R 12/90, BStBl II 1990, 986) bin ich einverstanden.

Mit freundlichen Grüßen

Steuerberater

Stichwort- und Entscheidungsverzeichnis

(Heft 2, 1993)

Amtspflichtverletzung d. FA			
– Mitwirkungspflicht	93, 56		
– Schätzung	93, 56		
Bankhaftung			
– Aufklärungspflichten, Kapitalanleger	93, 43		
– Bankreferenz	93, 43		
– Prospekthaftung	93, 43		
Bauherrenmodell			
– Bauherr/Gebäudeerwerber	93, 62		
– Zwischenvermietung			
= Einschränkung d. Rspr.	93, 62		
Belehrungspflicht d. StB/WP			
– Einfamilien- oder Zweifamilienhaus	93, 29		
Beschlagnahmeverbot § 97 StPO			
– Geschäftsunterlagen	93, 43		
Firma			
– Zusatz „Revision“	93, 44		
Forderungsabtretung			
– Verschwiegenheitspflicht	93, 2		
Gesamtschuldner			
– Baubetreuer, Treuhänder	93, 2		
Honoraranspruch d. StB			
– Pauschalgebühr, § 14 StBGebV	93, 50		
= nichtige –, Vergütungsanspruch	93, 52		
– Zeitgebühren			
= Darlegungslast	93, 51		
= Vorarbeiten für Steuererklärung	93, 51		
Honoraranspruch d. WP			
– Nichtigkeit d. Prüfungsvertrages	93, 44		
Kenntnis d. Steuerrechts			
– Zwischenvermietung, Bauherrenmodell	93, 62		
Mustereinspruch	93, 74		
Nachbesserung			
– nach Wechsel d. StB	93, 45, 47		
Notar			
– Belehrungspflichten			
= Darlegungs-Beweislast	93, 3		
– Grundbucheinsicht	93, 3		
– Rechtskenntnis	93, 3		
Praxisabwickler			
– Berufungsbefugnis	93, 44		
Prüfungsauftrag			
– nichtiger –, § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB		93, 44	
Rechtsberatung/Rechtsbesorgung			
– d. WP Art. 1 § 5 Nr. 2			
= Kindergeld		93, 44	
Revision			
– durch WPG/StBerG		93, 2	
Schaden			
– Steuervorteile			
= rechtswidrige –		93, 44, 62	
– Zuschätzung		93, 36	
Sozietätsvertrag			
– Regelungslücke, Mandatsübernahme		93, 2	
Treuhänder			
– Aufteilung d. Grundbesitzes		93, 26	
– Gesamtschuldner, Baubetreuer		93, 2	
– Mitverschulden d. Treugebers		93, 26	
– Rechnungslegungspflicht		93, 2	
Verjährung, § 68 StBerG, § 51 a WPO			
– Belehrungspflicht über eigene Fehler und Verjährungsvorschrift, Sekundäranspruch			
= Anlaß für –		93, 36	
– Verjährungsbeginn			
= Bestandskraft		93, 36	
= Vermögensgefährdung, Gewerbesteuerminimierung		93, 35	
Verjährung, § 852 BGB, § 19 BNotO			
– Verjährungsbeginn		93, 21	
Verschwiegenheit			
– Forderungsabtretung		93, 2	
Werbeverbot			
– Drittwerbung		93, 2	
Wiedereinsetzung			
– Rechtsirrtum			
= Praxisabwickler, Befugnisse		93, 44	
Wirtschaftsprüfer			
– Befangenheit, § 319 HGB		93, 44	
– Rechtsberatung			
= Kindergeld		93, 44	
Zuschätzung			
– Schaden?		93, 36	

Zwischenvermietung

– Belehrungspflichten

93, 62

Beschl. v. 16. 12. 1991 – 46-110 (91)

93, 2

= WPK-Mitt. 1992, 132

BGH v. 24. 3. 1992 – X ZB 2/92

93, 44

= NJW 92, 2158

= VersR 92, 1420

SG Freiburg v. 16. 1. 1992 – S 9 Kg 1157/91,
n. rkr.

93, 44

= WPK-Mitteilungsblatt 1992, 192

BGH v. 30. 4. 1992 – III ZR 151/91

93, 44

= WM 1992, 1148

= BGHZ 118, 142

= NJW 92, 2021

BGH v. 2. 7. 1992 – IX ZR 174/91

93, 21

= WM 1992, 1742

= NJW 1992, 3034

BGH v. 9. 7. 1992 – IX ZR 209/91

93, 3

= DB 1992, 1925

= WM 1992, 1662

OLG Bamberg v. 25. 11. 1991 – 4 U 188/91

93, 26

OLG Bremen v. 30. 7. 1991 – 3 U 45/91

93, 2

= DStR 1992, 78

OLG Celle v. 19. 12. 1990 – 3 U 111/89

93, 44

= DStR 1992, 159

OLG Düsseldorf v. 13. 6. 1991 – 5 U 256/90 rkr.

93, 2

= RPKU 1.226/92

OLG Düsseldorf v. 12. 12. 1991 – 18 U 170/91

93, 29

OLG Düsseldorf v. 12. 12. 1991 – 13 U 118/91

93, 47

OLG Düsseldorf v. 19. 12. 1991 – 13 U 135/91

93, 50

OLG Düsseldorf v. 14. 5. 1992 – 13 U 218/91

93, 52

OLG Düsseldorf v. 30. 7. 1992 – 13 U 258/91

93, 45

OLG Düsseldorf v. 12. 11. 1992 – 18 U 160/92,

93, 56

rkr.

OLG Frankfurt v. 18. 3. 1992

93, 2

= RPKU 1.184/92

OLG Hamm v. 13. 5. 1992 – 25 U 193/91

93, 35

OLG Koblenz v. 7. 5. 1992 – 5 U 1014/91, rkr.

93, 62

OLG Köln v. 23. 10. 1991 – 26 U 16/91

93, 36

LG Essen v. 9. 4. 1992 – 43 O 26/92

93, 44

= WP-Mitt. 1992, 143

LG Konstanz v. 20. 12. 1992 – I HO 36/91

93, 2

= NJW 1992, 1241

= WP-Mitt. 1992, 140

BFH v. 28. 8. 1991 – I R 37/91

93, 2

= DStZ 1992, 254