

GI Leitsätze

Kooperationshinweis / unlauterer Wettbewerb

Es ist wettbewerbsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn ein Rechtsanwalt auf dem Briefbogen seiner Kanzlei auf im Ausland niedergelassene Anwälte, die er bei Fragen des ausländischen Rechts ständig zu Rate zieht, als „Kooperationspartner“ hinweist.

(BGH, Urt.v. 21.1.1993 – I ZR 43/91 – WRP 1993, 703)

Versicherungsschutz / Werbeagenturen / Haftung für Erfüllungsinteresse

1. Ansprüche auf Erfüllung von Verträgen fallen nicht unter den Haftpflichtversicherungsschutz, da sie keine Schadenersatzansprüche darstellen; auch Erfüllungssurrogatsansprüche sind vom Versicherungsschutz ausgeschlossen.

2. Die verspätete Auslieferung eines Werbeprodukts begründet keinen „werblichen“, sondern einen „technischen“ Fehler; letztere sind vom Versicherungsschutz ausgeschlossen. (Zif. 8 der Besonderen Versicherungsbedingungen)

(LG Köln, Urt.v. 28.10.1992 – 24 O 163/92)

Wiedereinsetzung / Berufungsfrist / Streikmaßnahmen / Vergewisserung bei Gericht

Die Berufungsfrist wird dann nicht ohne Verschulden versäumt, wenn die Berufungsschrift mehr als eine Woche vor Ablauf der Monatsfrist zur Post gegeben wird, zu dieser Zeit die Briefbeförderung durch Streikmaßnahmen erheblich gestört ist und der Prozeßbevollmächtigte der Partei sich nicht rechtzeitig vor Fristablauf vergewissert, daß der Schriftsatz bei Gericht eingegangen ist.

(BGH, Beschl.v. 25.1.1993 – II ZB 18/92)

Berufung / angegriffenes Urteil / fehlerhafte Bezeichnung

Die fehlerhafte Bezeichnung des Urteils, das mit der Berufung angegriffen werden soll, ist jedenfalls dann unschädlich, wenn der Fehler offensichtlich ist und aufgrund der übrigen Angaben in der Berufungsschrift kein berechtigter Zweifel besteht, gegen welches Urteil sich die Berufung richtet.

(BGH, Beschl.v. 25.2.1993 – VII ZB 22/92)

Steuerberaterhaftung

- verdeckte Gewinnausschüttung
- Verlagerung von Einkünften
- Ehegattengehälter

(OLG Düsseldorf, Urt.v. 22. 4. 1993 – 13 U 225/92)

Leitsatz (d.Verf.):

1. Der Steuerberater hat es zu vermeiden, daß Gehälter und/oder Tantiemen, die eine GmbH den Gesellschafter-Geschäftsführern zahlt, steuerlich als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt werden.
2. Sieht die Geschäftsführerin – Ehefrau – bewußt davon ab, dem Ehemann wegen drohender Gläubiger-Vollstreckungen eine angemessene Vergütung zu zahlen, kann dies dem Steuerberater nicht als Schaden anzulasten sein (hier: Geschäftsführerin erhielt überhöhtes Gehalt, Ehemann wurde als pauschal versteuerte Aushilfskraft geführt).

Tatbestand:

Die Beklagte hat die Klägerin nach Maßgabe eines Pauschalberatungsvertrages in der Zeit von 1987 bis 1991 in steuerlicher Hinsicht beraten. Gegenstand der Dienstleistung war auch die „Beratung auf Anforderung“. Gesellschafterinnen und Geschäftsführerinnen der Klägerin waren damals A. B. und C. D. Die Belange der Klägerin – so deren Darstellung – wurden jedoch überwiegend von den Ehemännern der Geschäftsführerinnen wahrgenommen, da die Ehefrauen die fachliche Qualifikation für eine Geschäftsführertätigkeit nicht besaßen. Die Geschäftsführerinnen bezogen aufgrund der Geschäftsführerverträge vom 27.12.1982 zunächst eine monatliche Vergütung von 3.000 DM (bei 14 Monatsgehältern) und ein Firmenfahrzeug kostenlos zur Vergütung gestellt. Bis zum Jahre 1986 stiegen die Bezüge auf jeweils 84.000 DM jährlich an. Die Beklagte hat die Klägerin dahin beraten, die Geschäftsführergehälter zu erhöhen. Die Vergütung der Geschäftsführerinnen wurde daraufhin auf 156.000 DM für 1987 und 144.000 DM für 1988 angehoben. Die Ehemänner der Geschäftsführerinnen erhielten dagegen Bezüge lediglich bis zur Grenze der Pfändungsfreibeträge, da sie sich nach vorangegangenem Konkurs dem Zugriff der Gläubiger ausgesetzt sahen.

Auf Anordnung des Finanzamtes V. wurde am 4. 12. 1990 eine Betriebsprüfung bei der Klägerin durchgeführt. Im Rahmen des Berichts vom 19. 2. 1992 über die Betriebsprüfung wurden die Gehaltszahlungen an die Geschäftsführerinnen der Klägerin als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet. Infolge dessen sind entsprechende Körperschafts- und Gewerbesteuerbescheide ergangen, wo-

nach die Klägerin allein an Körperschaftsteuer für die Jahre 1987 und 1989 Beträge zwischen 157.730 DM und 210.217 DM nachzahlen soll.

Die Klägerin ist der Ansicht, daß die Beklagte für die Steuernachforderungen verantwortlich sei, weil sie die Anhebung der Gehälter empfohlen habe. Dabei hätte die Beklagte – so hat die Klägerin ausgeführt – bei sorgfältiger Erfüllung ihrer Beratungstätigkeit darauf hinwirken müssen, daß eine Bewertung der Geschäftsführergehälter als verdeckte Gewinnausschüttung vermieden werde.

Zur Darlegung des rechtlichen Interesses an der Erhebung einer Feststellungsklage hat die Klägerin darauf verwiesen, daß sie den ihr entstandenen Schaden noch nicht abschließend beziffern könne, weil das finanzbehördliche und -gerichtliche Verfahren noch nicht abgeschlossen sei.

Die Klägerin hat beantragt,

festzustellen, daß die Beklagte verpflichtet sei, ihr sämtlichen Schaden zu ersetzen, der ihr daraus entstehe, daß das Finanzamt V. Geschäftsführergehälter der Jahre 1987 bis 1990 ganz oder teilweise als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt habe.

Die Beklagte hat beantragt,

die Klage abzuweisen.

Das Landgericht hat durch Urteil v. 9. 7. 1992, auf das zur Darstellung der näheren Einzelheiten des Sachverhalts verwiesen wird, die Klage abgewiesen: Zwar sei das Feststellungsinteresse der Klägerin zu bejahen; in der Sache selbst sei jedoch ein Schadenersatzanspruch zu verneinen. Die Beklagte habe mit ihrer Empfehlung, die Gehälter der Geschäftsführerinnen zu erhöhen, nicht gegen ihre vertragliche Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Steuerberatung verstoßen. Außerdem gebe es für die Prüfung der Angemessenheit von Geschäftsführervergütungen keine festen Regeln und keinen eindeutigen Schätzungsrahmen. Eine unrichtige Steuerberatung durch die Beklagte sei daher nicht festzustellen. Ferner sei zu erwägen, daß es allein Sache eines Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft sei, ob und in welchem Umfang er Aufgaben auf Mitarbeiter delegiere. Deshalb bedürfte es keiner Überprüfung, ob die damaligen Geschäftsführerinnen der Klägerin zur Erfüllung der ihnen obliegenden Aufgaben persönlich qualifiziert gewesen seien oder ob sie berechtigt gewesen seien, diese Aufgaben auf Mitarbeiter oder Hilfskräfte zu übertragen.

Mit der dagegen gerichteten Berufung wiederholt und ergänzt die Klägerin – im einzelnen gemäß den Ausführungen in der Berufungsbegründung vom 15. 10. 1992 – ihr erstinstanzliches Vorbringen. Sie macht weiterhin geltend, daß die Beklagte verpflichtet gewesen sei, nach einer Regelung zu suchen, die keinen Anlaß zu Beanstandungen durch das Finanzamt hätte geben können. Bei einer vernünftigen Größenordnung der Geschäftsführerbezüge wäre das Finanzamt bereit gewesen, diese als Tätigkeitsvergütungen anzuerkennen und

nicht insgesamt als verdeckte Gewinnausschüttungen zu behandeln. Angesichts der verschiedenen Gestaltungsmöglichkeiten hätte die Beklagte beispielsweise ihren – der Klägerin – Geschäftsführerinnen vorschlagen müssen, entgeltliche Beraterverträge mit den Ehemännern abzuschließen.

Die Klägerin beantragt,

das landgerichtliche Urteil abzuändern und nach ihrem in erster Instanz zuletzt gestellten Schlußantrag zu erkennen.

Die Beklagte bittet um Zurückweisung der Berufung. Auch sie wiederholt und ergänzt in der Berufungserwiderung vom 18.12.1992 ihr erstinstanzliches Vorbringen.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die vorbereitenden Schriftsätze und die überreichten Unterlagen verwiesen.

Aus den Gründen:

Die Berufung der Klägerin ist nicht begründet.

1. Die der Klägerin entstandenen steuerlichen Nachteile, die sich daraus ergeben, daß das Finanzamt V. die in den Jahren 1987 bis 1990 an die Geschäftsführerinnen B. und D. gezahlten Gehälter als verdeckte Gewinnausschüttung wertet, sind nicht als Schaden anzuerkennen, der auf eine Verletzung der vertraglichen Hinweis- und Belehrungspflichten der Beklagten zurückzuführen ist.

Allerdings muß ein Steuerberater es grundsätzlich vermeiden, daß die Gehälter und/oder Tantiemen, die eine GmbH ihren Geschäftsführern, die zugleich die einzigen Gesellschafter sind, zukommen läßt, steuerlich als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt werden (BGH, GmbHR 1987, 345 = NJW-RR 1987, 1372 = GI 1987, 173; OLG Düsseldorf, 18. Zivilsenat, GI 1991, 150). Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung i.S.v. § 6 Abs. 1 S. 2 KStG 1975 ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlaßt ist, sich auf die Höhe des Einkommens auswirkt und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung steht (BFH, GmbHR 1990, 568, 569). Nach dieser Rechtsprechung der Finanzgerichte ist die Vermögensminderung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlaßt, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte. Ist allerdings der begünstigte Gesellschafter ein beherrschender, so kann eine verdeckte Gewinnausschüttung auch dann anzunehmen sein, wenn die Kapitalgesellschaft eine Leistung an ihn erbringt, für die es an einer klaren und von vornherein abgeschlossenen Vereinbarung fehlt (BFH a.a.O.). **Von einer verdeckten Gewinnausschüttung spricht man, wenn Handlungen der Körperschaftsorgane**

(Gesellschafterversammlung), die den Jahresüberschuß der Körperschaft (GmbH) mindern, dazu bestimmt sind, den Anteilseignern (Gesellschaftern) einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, ohne daß diese Zuwendung betrieblichen Zwecken dient (Tipke, Steuerrecht, 10. Aufl., S. 329).

2. Demnach ist in **zwei Fällen** auf eine verdeckte Gewinnausschüttung zu schließen, nämlich **wenn die Regelung** über die Zahlung des Entgelts an den Geschäftsführer erst **im Nachhinein getroffen wird und/oder** wenn der Geschäftsführer ein im Verhältnis zu seiner Arbeitsleistung **unangemessen hohes Gehalt bezieht**.
 - a) Der jeweilige Zeitpunkt der Gesellschafterbeschlüsse der Klägerin über die Anhebung der Geschäftsführergehälter ist im Streitfall nicht zu beanstanden. Nach dem Gesellschafterbeschluß vom 14. 9. 1989 wurde die Gehaltsanhebung ab 1. 10. 1989, also für die nachfolgende Zeit, beschlossen. Ebenso verhält es sich für das Jahr 1987: Die Gehaltsanhebung ab 1. 4. 1987 war zuvor am 21. 3. 1987 beschlossen worden. Insoweit hat das Finanzamt im Rahmen der Betriebsprüfung auch keine Beanstandungen erhoben.
 - b) Jedoch waren die in den Jahren 1987 bis 1990 an die Geschäftsführerinnen der Klägerin gezahlten Gehälter unangemessen hoch und sind deshalb von der Finanzverwaltung als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt worden. Das Gehalt des Geschäftsführers einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gehört grundsätzlich zu den Betriebsausgaben, und zwar auch dann, wenn der Geschäftsführer gleichzeitig Gesellschafter oder naher Angehöriger eines Gesellschafters ist. Die Gehaltszahlungen können daher im Rahmen der von der Finanzrechtsprechung entwickelten Regeln nicht als verdeckte Gewinnausschüttung angesehen werden. Ein Verstoß gegen diese Regeln liegt insbesondere vor, wenn die Gesellschaft ihren Geschäftsführern/Gesellschaftern unangemessen hohe Bezüge zukommen läßt. Dies war bei den Geschäftsführerinnen der Klägerinnen in den Jahren von 1987 bis 1990 der Fall. Jährliche Vergütungen von 156.000 DM (1987) und 144.000 DM (1988) oder monatliche Bezüge von 15.000 DM (ab 1. 4. 1990) entsprechen nicht den von den Geschäftsführerinnen erbrachten Leistungen, von denen die Klägerin selbst sagt, daß die Qualifikation der Geschäftsführerinnen und ihr Einsatz im Unternehmen den Bezügen in der genannten Höhe nicht angemessen waren. Ein betriebsfremder Dritter hätte als kaufmännischer Angestellter für die von den Geschäftsführerinnen verrichtete Hilfstätigkeit nur einen Bruchteil der tatsächlich gezahlten Gehälter beanspruchen können.
3. Tatsächlich führt die von der Finanzverwaltung getroffene Entscheidung, die Geschäftsführerinnengehälter als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln, nicht zur Annahme eines der Beklagten anzulastenden **Schadens**.

Die Beratungspflicht der Beklagten ging dahin, dafür zu sorgen, daß Gehaltszahlungen und/oder Tantiemen bei einer Nachprüfung durch das Finanzamt (Betriebsprüfung) als echte Betriebsausgaben anerkannt wurden. Insbesondere galt es, eine Behandlung der Gehälter/Tantiemen als verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden.

- a) In erster Linie bot es sich für die Klägerin an, den Ehemännern der Geschäftsführerinnen ein ihrer Tätigkeit entsprechendes **angemessenes Gehalt** zu zahlen. Die Klägerin trägt selbst vor, daß die Hauptlast der in ihrem Betrieb anfallenden Arbeiten und Aufgaben von den Ehemännern der Geschäftsführerinnen getragen wurde. Angesichts der geringen Ausstattung des Unternehmens mit Kapital (gezeichnetes Eigenkapital laut Bilanz 50.000 DM) und des niedrigen Wertes des Anlagevermögens (22.713 DM laut Bilanz für 1987) sind die von der Klägerin in den Jahren 1987 bis 1990 an die Geschäftsführerinnen ausbezahlten Gehälter vorwiegend auf das Ergebnis der Arbeitsleistung der Ehemänner zurückzuführen und nur zu einem geringen Teil als Erträge des im Unternehmen angelegten Vermögens zu verstehen. Gehälter an die Ehemänner der Geschäftsführerinnen im Bereich von 150.000 DM jährlich hätten daher dem Wert ihrer Arbeitsleistung entsprochen und wären voraussichtlich als betriebsbedingte Ausgaben anerkannt worden. **Eine Gehaltszahlung an die Ehemänner der Geschäftsführerinnen war jedoch mit Rücksicht auf die Forderungen der Gläubiger unerwünscht und sollte daher vermieden werden.**

- b) Da die von der Klägerin erwirtschafteten Gewinne den Gesellschafterinnen/Geschäftsführerinnen zugute kommen sollten, blieb der Klägerin nur die Möglichkeit, die Gehälter der Geschäftsführerinnen anzuheben und zu hoffen, daß die Finanzverwaltung diese Gehälter als Betriebsausgaben anerkennen werde. Soweit der Klägerin ein Schaden deshalb entstanden ist, weil das Finanzamt die Geschäftsführergehälter vom Jahre 1987 an nicht wenigstens in der bisherigen Größenordnung als betriebsbedingte Aufwendungen berücksichtigt hat, sondern die Auszahlungen in vollem Umfang als verdeckte Gewinnausschüttung wertet, ist ein derartiger Schaden nicht auf das Verhalten der Beklagten zurückzuführen. Denn die Klägerin trägt in der Berufungsbegründung selbst vor, daß das Finanzamt V. bereit gewesen sei, für die Jahre 1987 und 1988 ein Jahresgehalt von jeweils 70.000 DM für die Geschäftsführerinnen als angemessen anzuerkennen. Von diesem Angebot hätte die Klägerin in jedem Fall Gebrauch machen müssen, und zwar unabhängig vom Verhalten der Beklagten.

Auch die auf die über 70.000 DM hinausgehenden Bezüge anfallende Körperschafts- und Gewerbesteuer ist nicht als Nachteil zu werten, der auf eine fehlerhafte Beratung der Beklagten zurückzuführen ist. **Denn die an sich bestehende Möglichkeit, ein angemessenes Gehalt an die Ehemänner der Geschäftsführerinnen zu zahlen, schied für die Klägerin angesichts der drohenden Vollstreckungsmaßnahmen der Gläubiger aus.** Die Besonderheit des

Falles ist gerade darin zu sehen, daß die Klägerin bewußt davon abgesehen hat, an die Ehemänner der Geschäftsführerinnen angemessene Vergütungen zu zahlen, deren Anerkennung als Betriebsausgaben nichts im Weg gestanden hätte. Die Zuwendungen an die Geschäftsführerinnen/Gesellschafterinnen, die lediglich Unterschriften und allgemeine Büroarbeiten leisteten, mußten daher zwangsläufig wenigstens zum überwiegenden Teil als Gewinnausschüttung betrachtet werden.

- c) Allenfalls hätte die Beklagte der Klägerin vorschlagen können, anstelle der im Falle einer Betriebsprüfung drohenden Bewertung als verdeckte Gewinnausschüttung von vornherein eine **offene Gewinnausschüttung** vorzunehmen. Indessen führt die offene Gewinnausschüttung nicht zwangsläufig zu einer steuerlichen Besserstellung im Vergleich zur verdeckten Gewinnausschüttung. Hier ist zu beachten, daß auch die auf die verdeckte Gewinnausschüttung erhobene Körperschaftsteuer auf die Einkommenssteuer des Anteiligners angerechnet werden kann und daß die sogenannte Ausschüttungsbelastung in gleicher Höhe sowohl für die offene als auch für die verdeckte Gewinnausschüttung herzustellen ist (Jonas, Schadenersatzanspruch einer GmbH gegen den steuerlichen Berater wegen Nichtvermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung, GmbHR 1987, 233, 234).

Honoraranspruch

- Zeitgebühr
- Einforderbarkeit
- Mittelgebühr

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 22. 4. 1993 – 13 U 177/92)

Leitsätze (d. Verf.):

1. Die Geltendmachung der Zeitgebühr verlangt die Angabe der Gebührenvorschrift für die erledigte Angelegenheit und des § 13 StBGebV wegen der Höhe der Vergütung.
2. Unvollständige Rechnungen können durch Prozeßvortrag nicht ersetzt werden.
3. Hat der Steuerberater nur die Gebührenvorschrift, nicht aber den maßgeblichen Absatz in der Rechnung erwähnt, ist dies unschädlich, wenn die erledigte Angelegenheit aufgrund einer Erläuterung in der Rechnung klar und bestimmt erkennbar ist.

Aus den Gründen:

I.

Die mit der Gebührenrechnung vom 5.12.1988 verlangte **Zeitgebühr** von 8.299,20 DM für das „**Abstimmen der Debitoren und Kreditoren**“ ist, unabhängig vom Streit der Parteien, ob diese Vergütung neben dem Honorar für die Erledigung der Buchführungsarbeiten verlangt werden kann, schon deshalb **nicht einforderbar und klagbar, weil die vorgelegte Rechnung nicht den Anforderungen des § 9 Abs. 2 Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV) entspricht**. Nach dieser Vorschrift sind in der Berechnung des Steuerberaters die Beträge der einzelnen Gebühren und Auslagen, die Vorschüsse sowie die angewandten Gebührevorschriften und bei Wertgebühren auch der Gegenstandswert anzugeben. **Sinn dieser Spezifizierungspflicht ist es, die Aufgliederung der Vergütung für den Auftraggeber erkennbar zu machen** (vgl. die amtliche Begründung zu § 9 StBGebV, abgedruckt in: Eckart/Böttcher, StBGebV, 2. Aufl., § 9 vor Anm. 1; Bonner Handbuch, § 9 STEUGO, Rdn. 9.001). Bei den erledigten Arbeiten soll es sich, wie der Sachverständige in seinem Gutachten vom 25.9.1991 ausgeführt hat, „um typische Leistungen“ handeln, wie sie in § 33 StBGebV beschrieben sind. **Der Steuerberater, der eine Zeitgebühr geltend macht, hat aber die für die erledigte Angelegenheit einschlägige Gebührevorschrift – hier § 33 Abs. 7 StBGebV –, darüber hinaus auch § 13 StBGebV, der die Höhe der Vergütung regelt, anzugeben** (OLG Düsseldorf – 18. Zivilsenat – GI 1990, 113; Senat, Urt. v. 17.10.1991 – 13 U 51/91; Bonner Handbuch, a.a.O., Rdn. 9.320; vgl. auch: Eckart/Böttcher, a.a.O., § 9 Anm. 2.2 „Beispiel Zeitgebühr“). Der Hinweis in der Rechnung, daß die Vergütung unter Anwendung der StBGebV berechnet worden sei, genügt diesen Anforderungen nicht. Das Erfordernis des § 9 Abs. 2 StBGebV ist auch nicht dadurch erfüllt worden, daß die Klägerin im erstinstanzlichen Schriftsatz vom 17.8.1990 die Vorschrift des § 13 StBGebV erwähnt und der Sachverständige in seinem Gutachten auf § 33 StBGebV hingewiesen hat. **Die in eine Rechnung aufzunehmenden Mindestangaben können durch Prozeßvortrag nicht ersetzt werden, da dem Unterschriftserfordernis Rechnung getragen werden muß, durch das die Verantwortlichkeit des Steuerberaters für die Richtigkeit seiner Abrechnung in zivil-, straf- und standesrechtlicher Hinsicht sichergestellt wird** (OLG Düsseldorf – 18. Zivilsenat – GI 1990, 113, 114; Senat, Urt. v. 12.3.1992 – 13 U 171/91).

II.

Die Rechnung vom 27.10.1988 über 11.029,95 DM genügt hinsichtlich einzelner Positionen ebenfalls nicht den Anforderungen des § 9 Abs. 2 StBGebV. Zudem hat die Klägerin in einem Fall ohne nähere Darlegung mehr als die Mittelgebühr geltend gemacht. Die Mängel in der Abrechnung führen dazu, daß lediglich ein Betrag von 6.757,23 DM gefordert werden kann. Der Streit, ob die Parteien eine Einigung über die Zahlung eines Pauschalhonorars erzielt haben, bedarf daher keiner Entscheidung.

1. Die Klägerin verlangt für die „**Jahresabschlußarbeiten 1987 Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung gem. § 35 StBGebV**“ eine **25/10-Gebühr** nach einem Wert von 3.533.111 DM (Tab. B). Die Tatsache, daß sie neben dem einschlägigen Paragraphen der StBGebV nicht auch den in Betracht kommenden Absatz genannt hat, steht der Einforderbarkeit der berechneten Gebühr nicht entgegen. **Erläutert der Steuerberater in seiner Rechnung – wie hier – die erledigte Angelegenheit klar und bestimmt, ist es unschädlich, wenn er neben der Gebührevorschrift, die mehrere Gebührentatbestände enthält, nicht auch den maßgeblichen Absatz erwähnt** (Senat, NJW-RR 1992, 1403, 1404 = GI 1992, 360, 362; zustimmend: Schall, StB 1992, 299; a.A.: OLG Düsseldorf – 18. Zivilsenat – StB 1990, 205 = GI 91, 18).

Die Klägerin kann für die Abschlußarbeiten jedoch nur die Mittelgebühr beanspruchen. Da sie auf der Basis der StBGebV abrechnet, wie sie vor dem Inkrafttreten der 1. Verordnung zur Änderung der StBGebV am 1. 7. 1988 (§ 47a StBGebV) galt, steht ihr lediglich eine 20/10-Gebühr nach einem Wert von 3.533.111 DM zu, also 5.161,92 DM (einschließlich Mehrwertsteuer).

Den die Mittelgebühr übersteigenden Honoraranspruch kann die Klägerin dagegen nicht geltend machen. Sie hätte darlegen müssen, daß die erledigte Angelegenheit mehr als eine durchschnittliche Bedeutung, einen überdurchschnittlichen Umfang oder Schwierigkeitsgrad besessen habe. In dieser Hinsicht fehlt aber jeglicher konkreter Sachvortrag.

2. Gegen die Berechnung der Vergütung für die Umsatzsteuer-, Gewerbesteuer- und Körperschaftsteuererklärung können formale Einwendungen nicht erhoben werden. Entsprechendes gilt für die beanspruchten Post- und Fernmeldegebühren. Die Klägerin könnte – unabhängig von dem Vorbringen der Beklagten in der Sache – weitere 1.595,31 DM beanspruchen. Diese Forderung und die bereits erwähnten 5.161,92 DM sind durch die Zahlung der Beklagten erfüllt.
3. Die berechnete 4/10-Gebühr für die „Anlage“ zur Körperschaftsteuererklärung, bei der es sich offensichtlich um die in § 24 Abs. 1 Nr. 4 StBGebV erwähnte Erklärung über die Entwicklung des nach § 30 des Körperschaftsteuergesetzes zu **gliedernden verwendbaren Eigenkapitals** handelt, kann die Klägerin dagegen nicht beanspruchen. Hinsichtlich dieser Position genügt die Rechnung vom 27. 11. 1988 wiederum nicht den Anforderungen des § 9 Abs. 2 StBGebV. Die Klägerin hat die in Betracht kommende Gebührevorschrift nicht genannt.
4. Schließlich kann die Klägerin auch nicht die 10/10-Gebühr für die Fertigung eines **Anhangs zum Jahresabschluß** verlangen. Auch hier hat sie die angewandte Gebührevorschrift nicht erwähnt. Die Frage, ob der ab 1. 7. 1988 in Kraft getretene § 35 Abs. 1 Nr. 1 b StBGebV mit Rücksicht auf die Übergangsregelung in § 47a S. 1 StBGebV überhaupt zur Anwendung kommt, kann daher dahinstehen.

Steuerberaterhaftung

- Belehrungspflicht
- Risikosituationen
- verdeckte Gewinnausschüttung

(OLG Oldenburg, Urt. v. 24. 9. 1993 – 6 U 72/93)

Leitsätze (d.Verf.):

1. Der Steuerberater handelt nicht pflichtwidrig, wenn er steuerliche Zweifelsfragen im Gespräch mit der Finanzverwaltung abzuklären versucht, auch wenn man dort nicht bereit ist, eine verbindliche Zusage abzugeben.
2. Der Berater handelt pflichtgemäß, wenn er den Mandanten auf bestehende „Grauzonen“ im Bereich von verdeckten Gewinnausschüttungen hinweist, die Risiken vor Augen führt und dem Mandanten die Entscheidung überläßt.

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin, die bis Anfang 1991 als T. firmierte, verlangt von der Beklagten Schadenersatz wegen fehlerhafter steuerlicher Beratung.

Der Klage liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Klägerin, eine Einkaufs- und Verkaufsgesellschaft, vertreibt Torf bzw. Torfprodukte, die sie überwiegend von den torfverarbeitenden Betrieben ihrer Gesellschafter bezieht. Entgegen § 5 Nr. 2 des Gesellschaftervertrages wurden zwischen der Klägerin und den Gesellschaftern keine der Gesellschafterversammlung vorzulegende Lieferverträge abgeschlossen. Stattdessen zahlte die Klägerin an die Gesellschafter einen Verrechnungspreis, der zu Beginn eines jeden Kalenderjahres festgelegt wurde. Erwirtschaftete die Klägerin im Verlaufe eines Geschäftsjahres erhebliche Gewinne, erhielten die Gesellschafter entsprechend dem Umfang ihrer Lieferungen nachträgliche Ausschüttungen, die von der Klägerin als „Bonifizierungen“ bezeichnet wurden. Drohten der Klägerin dagegen am Ende eines Geschäftsjahres Verluste, wurden die Verrechnungspreise zu Lasten der Gesellschafter geändert, etwa indem die Zulieferer der Klägerin auf bereits gelieferte Produkte Rabatte einräumten oder einen Teil der Forderungen stornierten. Über die Vornahme der nachträglichen, teilweise erst im folgenden Geschäftsjahr erfolgten Gewinnausschüttungen bzw. Rückbelastungen entschied jeweils der Aufsichtsrat der Klägerin.

Seit 1976 mußte aufgrund einer geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs davon ausgegangen werden, daß die aufgrund der Bonifizierungspraxis herbeigeführte Gewinnlosigkeit der Klägerin nicht mehr anerkannt würde und die von der Klägerin vorgenommenen Nachausschüttungen künftig von der Finanzverwaltung als steuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttungen ge-

wertet werden würden. In dieser Situation empfahl die Beklagte, die die Klägerin seit Jahren in Steuerfragen beriet und insbesondere deren Jahresabschlüsse überprüfte, ein Gespräch mit der Finanzverwaltung zu suchen. Daraufhin fand am 1. 10. 1976 eine Unterredung zwischen Vertretern der Finanzverwaltung, dem zuständigen Mitarbeiter der Beklagten, B., und Mitgliedern der Geschäftsführung der Klägerin statt. Die Finanzbehörde erteilte zwar keine verbindliche Zusage, brachte aber zum Ausdruck, daß sie das von der Klägerin praktizierte „Preisfestsetzungsverfahren“ weiterhin tolerieren werde, soweit die Klägerin wenigstens einen jährlichen Gewinn von 0,5 % des Jahresumsatzes erwirtschaftete und versteuere. Demgemäß wurde auf B.'s Anweisung die von der Klägerin zu zahlende Körperschaftssteuer auf der Basis eines Gewinns von 0,5 % des Umsatzes ermittelt.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung im Jahre 1983 für die Geschäftsjahre 1973 bis 1981 beanstandete der zuständige Prüfer der Finanzbehörde zunächst c' Praxis nachträglicher Bonifizierungen und bewertete sie als zu versteuernde verdeckte Gewinnausschüttungen. Nach Hinweis auf die im Jahre 1976 getroffene Absprache zwischen der Klägerin und der Finanzverwaltung setzte sich der Sachgebietsleiter der Finanzbehörde über die Bedenken des Prüfers hinweg. In den Jahren 1982 bis 1984 wurden die Verrechnungspreise nicht nachträglich durch die Klägerin korrigiert.

Im Jahre 1989 fand für die Jahre 1985 bis 1987 erneut eine Betriebsprüfung statt, in deren Folge die Bonifizierungen definitiv als verdeckte Gewinnausschüttungen und die Rückbelastungen als verdeckte Einnahmen qualifiziert wurden. Die Klägerin sollte gemäß den Änderungsbescheiden vom 5., 10. und 22. 4. 1991 für die Geschäftsjahre 1985 bis 1987 eine Steuernachzahlung in Höhe von 2.038.226,- DM leisten. Aufgrund eines am 19. 4. 1991 mit der Finanzverwaltung geführten Vermittlungsgesprächs, bei dem man sich auf bestimmte Kriterien bei der Bewertung der Bonifizierungen als verdeckte Gewinnausschüttungen einigte, wurden die Nachzahlungsforderungen für die Jahre 1985 und 1986 auf insgesamt 1.030.012,- DM ermäßigt (Bescheide v. 17. 7. 1991). Weitergehende Bonifizierungen bzw. Rückforderungen bezüglich der Geschäftsjahre 1985 bis einschließlich 1987 wurden nicht mehr beanstandet.

Die Klägerin hat behauptet, die Beklagte, vornehmlich deren Vorstandsmitglied B., habe die steuerlichen Risiken, die mit einer Fortführung der Bonifizierungspraxis verbunden waren, verkannt und sie deshalb über die entsprechenden Risiken nicht aufgeklärt. B. habe 1976 lediglich das Gespräch mit der Finanzverwaltung herbeigeführt und danach erklärt, wenn die Klägerin einen jährlichen Gewinn von 0,5 % des Jahresumsatzes erwirtschaftete, bestehe keine Gefahr einer nachträglichen steuerlichen Mehrbelastung. Bis zum Ende der Beratungstätigkeit der Beklagten habe B. mehrfach, u. a. auf Aufsichtsratsitzungen, seinen Standpunkt wiederholt, daß Bonifizierungen bzw. Rückbelastungen, wie sie die Klägerin vornehme, steuerlich zulässig seien. Die Klägerin ist der Ansicht, die Beklagte habe schuldhaft ihre vertraglichen Beratungs-

pflichten verletzt und sei deshalb zum Schadenersatz verpflichtet. Sie wirft der Beklagten neben der fehlenden Unterrichtung über die steuerlichen Risiken der Bonifizierungspraxis auch vor, die Beklagte habe es versäumt, ihr eine steuerlich zulässige und damit sichere Methode der Preisgestaltung aufzuzeigen. Die Klägerin hat behauptet, eine derartige Methode habe bestanden und wäre von ihr bei ordnungsgemäßer Aufklärung auch angewandt worden.

Die Klägerin hat ihren Bruttoschaden mit 2.451.428,- DM beziffert. Wegen der Einzelheiten der Berechnung wird auf die Klageschrift Bezug genommen.

Die Klägerin behauptet, auch in den Jahren 1988 bis 1990 sei die Bonifizierungspraxis fortgesetzt worden. Es bestehe deshalb die Gefahr, daß auch für diesen Zeitraum nachträglich steuerliche Mehrbelastungen anfallen werden.

Die Klägerin hat beantragt,
die Beklagte zu verurteilen, ihr 2.451.428,- DM zzgl. 10 % Zinsen seit dem 16. 10. 1991 zu zahlen; festzustellen, daß die Beklagte für einen weitergehenden Schaden der Klägerin aufgrund von verdeckten Gewinnausschüttungen und/oder verdeckten Einlagen in den Geschäftsjahren 1988 bis 1990 auf Schadenersatz haftet.

Die Beklagte hat beantragt,
die Klage abzuweisen.

Sie bestreitet, die Klägerin nicht hinreichend über die bestehenden Risiken der Bonifizierungspraxis informiert zu haben. Sie hat behauptet, bereits im Rahmen der Unterredung mit der Finanzverwaltung am 1. 10. 1976 sei den Vertretern der Klägerin verdeutlicht worden, daß bei den praktizierten Methoden der Preisgestaltung die Gefahr bestehe, daß die nachträglichen Bonifizierungen als verdeckte Gewinnausschüttungen eingestuft wurden und damit nachträglich versteuert werden müßten. In Kenntnis der nicht verbindlichen Erklärungen der Finanzverwaltung und des damit weiter bestehenden Risikos nachträglicher steuerlicher Belastungen habe sich die Klägerin dafür entschieden, die vor 1977 gehandhabte Bonifizierungspraxis in den Folgejahren fortzuführen.

Vorsorglich hat die Beklagte ausgeführt, die Bonifizierungen seien richtigerweise nicht als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusehen, da sie allen Lieferanten und nicht nur den Gesellschaftern der Klägerin gewährt worden seien. Gegen die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung spreche auch, daß angesichts der langjährigen stillschweigenden Handhabung der Preisgestaltung von einer hinreichend bestimmten betrieblichen Übung auszugehen sei.

Die Beklagte hat die von der Klägerin vorgenommene Berechnung des Schadens bestritten und die Ansicht vertreten, daß als schadenmindernde Position die bei den Gesellschaftern eingetretene Vermögensmehrung zu berücksichtigen sei. Folge man dem nicht, entfalle ein Schaden jedenfalls deshalb, weil die Klägerin gegen ihre Gesellschafter Rückforderungsansprüche habe.

Aus den Gründen:

Die Berufung ist nicht begründet.

Der Klägerin steht kein Schadenersatzanspruch wegen positiver Verletzung des Steuerberatervertrages zu.

Das Landgericht ist aufgrund der von ihm durchgeführten Beweisaufnahme zutreffend davon ausgegangen, daß der Beklagten im Zusammenhang mit der Fortsetzung der bis 1976 üblichen Bonifizierungspraxis eine schuldhaftige Pflichtverletzung nicht vorzuwerfen ist. Das Berufungsvorbringen rechtfertigt keine andere Wertung.

Wie die Klägerin nicht bestreitet, setzt sie als Verkaufs- und Vertriebsgesellschaft vornehmlich selbstgewonnenen Torf ihrer Gesellschafter ab. **Eine Gewinnerzielung bei der Klägerin war nicht erwünscht**, vielmehr sollten die Gewinne auch aus ihrer eigenen Verkaufstätigkeit bei den einzelnen Produzenten und Anlieferern realisiert werden, und zwar in Abhängigkeit von den jeweiligen Anlieferungsmengen. Daß die Klägerin als gewinnlose/verlustfreie Gesellschaft geführt werden konnte, wurde dadurch erreicht, daß entweder Nachausschüttungen oder Rückbelastungen erfolgten. Die Interessenlage der Klägerin und ihrer Gesellschafter, Gewinn aus dem Vertrieb der Produkte bei den Gesellschaftern zu realisieren, wurde durch die Änderung der Rechtsprechung, die ab 1977 die Gewinn- und Verlustlosigkeit von Vertriebsgesellschaften nicht mehr anerkannte, nicht berührt. Wie die Klägerin selbst ausführt, stand auch weiterhin nicht die Anpassung der Werkverrechnungspreise an die tatsächlichen Marktpreise im Vordergrund, sondern die Verteilung liquider Mittel der Klägerin.

Darauf, daß die von der Klägerin getätigte Bonifizierungspraxis in Ansehung der geänderten Rechtsprechung das Problem der verdeckten Gewinnausschüttungen mit seinen steuerlichen Konsequenzen aufwarf, ist die Klägerin von der Beklagten umgehend hingewiesen worden. Die in erster Instanz vorgeschobene Behauptung der Klägerin, sie sei über die steuerlichen Risiken d von ihr angewandten Bonifizierungspraxis nicht unterrichtet worden und b. habe ein steuerliches Risiko verneint, ist durch die erstinstanzliche Beweisaufnahme eindrucksvoll widerlegt worden. Den maßgeblichen Herren der Klägerin war bewußt, daß bei Fortführung der bisherigen Art der Gewinnermittlung die Gefahr bestand, daß die Finanzverwaltung verdeckte Gewinnausschüttungen annehmen würde. **Der Klägerin war auch klar, daß der Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung viele steuerliche Zweifelsfragen mit einer Vielzahl unterschiedlicher Auslegungs- und Einordnungsmöglichkeiten aufwarf.** Wegen der Einzelheiten wird auf die zutreffende Beweiswürdigung im angefochtenen Urteil Bezug genommen.

Der von der Klägerin erhobene Vorwurf, die Beklagte habe nur einmalig und unzureichend aufgeklärt, ist unbegründet. Der Zeuge R. hat bestätigt, daß auch in den Jahren nach 1976 wiederholt über das Problem der Nachausschüttungen gesprochen worden sei.

Daß die Beklagte in Abstimmung mit der Klägerin 1976 das Gespräch mit der Finanzverwaltung suchte um abzuklären, ob diese weiterhin gegebenenfalls unter Modifikationen – bereit sei, die bisherige Gewinnermittlungspraxis zu tolerieren, ist nicht zu beanstanden. Angesichts der Bekundungen der Zeugen B. und R., aber auch des Ergebnisses der Betriebsprüfung 1983 geht der Senat davon aus, daß seitens der Finanzverwaltung im Oktober 1976 in Aussicht gestellt worden ist, die bisherige Bonifizierungspraxis zu tolerieren, wenn im Ergebnis ein Gewinn der Klägerin in der Größenordnung von 0,5 % des Umsatzes verblieb.

Die Behauptung der Klägerin, B. habe angesichts der mit der Finanzverwaltung getroffenen „Vereinbarung“ ein steuerliches Risiko generell verneint, ist durch die erstinstanzlichen Zeugenaussagen nicht bestätigt worden. Auf die Ausführungen des Landgerichts wird verwiesen. Der Senat sieht keine Veranlassung, die Zeugen erneut zu vernehmen.

Die Klägerin wußte, daß das Finanzamt nicht bereit war, eine verbindliche Zusage abzugeben und daß deshalb jederzeit die Gefahr bestand, daß bei zukünftigen Betriebsprüfungen verdeckte Gewinnausschüttungen angenommen werden würden. Das ergibt sich aus den Aussagen der Zeugen B. R. und J. Der Vorwurf, die Beklagte habe es pflichtwidrig unterlassen, eine bindende Zusage der Finanzbehörde herbeizuführen, entbehrt jeder Grundlage.

Soweit die Klägerin der Beklagten unter Hinweis auf den Vermerk des Finanzamts O. vom 25. 4. 1991 vorwirft, sie habe es pflichtwidrig unterlassen, geeignete Gegenmaßnahmen zu treffen, um die Annahme verdeckter Gewinnausschüttungen zu vermeiden, und sie habe keine Alternativmöglichkeiten aufgezeigt, das gewünschte Ziel auf steuerlich sicherer Basis zu erreichen, dringt sie nicht durch. Mit dem Landgericht geht der Senat davon aus, daß die von der Beklagten befürwortete Fortsetzung der Bonifizierungspraxis in modifizierter Form angesichts des erstrebten Ziels, die Gewinne möglichst auf die Gesellschafter und Lieferanten zu verlagern, und angesichts des Ergebnisses des mit der Finanzverwaltung geführten Gesprächs der Beklagten nicht als Pflichtverletzung vorgeworfen werden kann.

Die Klägerin wußte, daß hinsichtlich des Begriffs „verdeckte Gewinnausschüttung“ eine Grauzone bestand. Die Klägerin ist bewußt das Risiko eingegangen, daß das Finanzamt bei einer zukünftigen Betriebsprüfung die Nachausschüttungen als verdeckte Gewinnausschüttungen ansehen würde, mit der Folge, daß der ermäßigte Steuersatz für ordnungsgemäß ausgewiesene Gewinne nicht zum Zuge kommen würde und erhebliche Steuerforderungen anfallen würden.

Die in der Berufungsbegründung angesprochene Alternative, bereits zu Jahresbeginn Lieferverträge mit verbindlichen Preisvereinbarungen abzuschließen, was die Gefahr verdeckter Gewinnausschüttungen sicher vermieden hätte, kam

von vornherein nicht in Betracht, da dann die Gewinne bei der Klägerin und nicht bei den Gesellschaftern angefallen wären.

Da die Gewinnsituation der Klägerin, wie diese nicht bestritten hat, das ganze Jahr über von Unwägbarkeiten geprägt ist, konnte sich ein verlässlicher Überblick erst am Jahresende ergeben. Ohne das seit Jahren angewandte Instrument der nachträglichen Bonifizierungen war deshalb die Zielvorstellung der Klägerin und ihrer Gesellschafter, die Gewinne auf die Lieferanten zu verlagern, nicht zu erreichen.

Der Vorwurf, die Beklagte hätte trotz der Zielvorgabe seitens der Klägerin **andere Gestaltungsmodelle** entwickeln können und müssen, die keine Gefahr der Steuerschädlichkeit aufweisen, ist unbegründet. **Bezeichnenderweise hat die Klägerin ihrerseits kein konkretes Modell aufzeigen können.** Ihre Schadenberechnung geht von der Situation der offenen Gewinnausschüttung aus.

Aus dem Vermerk des Finanzamts vom 25.4.1991 kann die Klägerin nichts zu Lasten der Beklagten herleiten. Die Finanzverwaltung hat erkennbar ihre 1976 gemachten Angaben nachträglich eingeschränkt, indem sie besondere Anforderungen aufgestellt hat, unter denen die Bonifizierungen noch als Leistungen auf vertraglicher Grundlage und nicht als verdeckte Gewinnausschüttungen zu werten sind. Da sich die Bonifizierungspraxis der Klägerin in den Jahren nach der Besprechung mit der Finanzverwaltung nicht geändert hat, ist davon auszugehen, daß sich nachträglich das der Klägerin bekannte und von ihr bewußt übernommene steuerliche Risiko verwirklicht hat.

Die von der Klägerin gestellten Anforderungen laufen darauf hinaus, daß die Beklagte ihr zur Erreichung eines zweifelhaften Ziels auf einem zweifelhaften Gebiet eine zweifelsfreie Methode ersinnen sollte. Dazu war die Beklagte, wie ausgeführt, weder verpflichtet noch in der Lage.

Die Beklagte hat ihre **Beraterpflichten** dadurch erfüllt, daß sie die Klägerin auf die bestehende Grauzone im Zusammenhang mit der Annahme von verdeckten Gewinnausschüttungen hinwies, ihr die Risiken vor Augen führte und ihr die Entscheidung überließ. Insbesondere angesichts der Tatsache, daß die Bonifizierungen noch 1983 von der Finanzverwaltung toleriert worden sind, bestand für die Beklagte keine Veranlassung, der Klägerin zu raten, den bisher beschrittenen Weg der Gewinnermittlung zu verlassen.

Steuerberaterhaftung

- fehlerhafte Prozeßführung
- Anfechtung des Schenkungssteuerbescheides

(Hanseatisches OLG, Urt.v. 11. 9. 1992 – 9 U 196/91 – rkr.)

Leitsätze (d.Verf.):

1. Der Steuerberater kann sich auf mangelhafte Aufklärung durch das Finanzgericht nur dann berufen, wenn dieses Tatsachen oder Beweismittel außer acht läßt, die sich ihm nach Lage der Dinge und nach dem Ergebnis der Verhandlungen aufdrängen mußten (Prozeßverantwortung des StB).
2. Die objektive Bereicherung des Beschenkten kann durch dessen Gegenansprüche gegen den Schenker gemindert sein (hier: Ablösung der Finanzierung durch Beschenkten begründet Anspruch gegen den Schenker aus ungerechtfertigter Bereicherung).

Zum Sachverhalt:

Der Kläger nimmt den beklagten Steuerberater wegen behaupteter Verletzung steuerberaterlicher Pflichten und fehlerhafter Vertretung in einer Steuerrechtsache vor dem Finanzamt und dem Finanzgericht in Anspruch.

Die Mutter des Klägers war als Mitgesellschafterin zu 1/12 an der Bauherrengemeinschaft beteiligt. Das Bauherrenmodell war mit einem Gesamtvolumen von DM 14.220.000,- geplant, wovon DM 13,5 Mio. von der A. Bank finanziert wurden und die Bauherren als Eigenkapital DM 720.000,- aufbringen mußten. Besichert waren die Kredite der Bank mit Globalgrundschulden in Höhe von insgesamt DM 17 Mio. (DM 1,4 Mio., DM 12,0 Mio. und DM 3,6 Mio.).

Der Beklagte war als **Treuhänder und Steuerberater sowohl der Bauherrengemeinschaft als auch der einzelnen Gesellschafter** tätig. Er schloß in dieser Funktion die Darlehensverträge für die Bauzwischenfinanzierung zu Lasten der Mutter des Klägers mit der A. Bank ab. Sämtliche Unterlagen betreffend die Finanzierungsvereinbarungen (Darlehensverträge, Kontoauszüge und sonstige Nachweise) befanden sich zu diesem Zweck bei dem Beklagten. Die Mutter des Klägers hatte keine Unterlagen in ihrem Besitz. Nach der eidesstattlichen Versicherung des Beklagten vom 17. 11. 1989 wurden diese Unterlagen im Rahmen seiner bürointernen Anweisung nach der vorgeschriebenen Aufbewahrungsfrist vernichtet. Die Endfinanzierung zur Ablösung der Bauzwischenfinanzierung der Bauherrengemeinschaft erfolgte im Februar 1976 durch den Kläger. Am 23. 2. 1976 bestellte er vor dem Notar zugunsten der A. Bank in zwei Grundschulden über eine Summe von insgesamt DM 1.260.000,- und zwar:

1. mit Generalvollmacht seiner Mutter eine Grundsuld in Höhe von DM 360.000,- an den Miteigentumsanteilen des Grundstücks, dabei heißt es in der notariellen Urkunde unter Nr. 1:

"Grundsuldbestellung

Frau A. bzw. künftig Herr B. – nachstehend als der Eigentümer bezeichnet – bestellt hiermit an dem in ..." und

2. eine Grundsuld in Höhe von DM 900.000,- an seinem Grundstück.

Mit notariellem Vertrag vom 28.12.1976 übertrug Frau A. dem Kläger im Wege vorweggenommener Erbfolge (§ 2) mit Wirkung vom 30.12.1975 (§ 5) ihren Anteil an dem Bauherrenmodell, bestehend aus 10 Eigentumswohnungen mit den dazugehörigen Garagen sowie ihrem 1/12 Miteigentumsanteil an einem Laden. In § 1 des notariellen Vertrages heißt es u. a.: „Der vorbezeichnete Grundbesitz ist in Abt. 3 an erster Rangstelle mit einer Globalgrundsuld von DM 360.000,- zugunsten der A. sowie ferner mit Globalgrundsulden über insgesamt 17 Mio. zugunsten der B. belastet.

Die Löschung der Grundsulden von DM 3.600.000,- und DM 12 Mio. wird hiermit beantragt.

Im übrigen werden die Belastungen von dem Erwerber im Wege der befreienden Schuldübernahme übernommen."

Der Wert des Objektes wurde mit DM 800.000,- angegeben (§ 6 Nr. 1). Er basiert auf der Ertragswertberechnung, wobei die damaligen Gesamtmietzinseinnahmen von monatlich DM 4.970,- zugrunde gelegt wurden. Die Mutter des Klägers behielt sich den Nießbrauch vor (§ 3).

Der Beklagte hat den Kläger und seine Mutter sowohl bei den der Endfinanzierung vorangehenden Vereinbarungen, als auch bei der Übertragung des Eigentums durch persönliche Beratung betreut.

Nach dem Tode der Mutter 1978 erlangte das Finanzamt im Rahmen der Erbschaftssteuererklärung des Klägers Kenntnis von der Eigentumsübertragung und setzte mit Bescheid vom 29.3.1982 eine Schenkungssteuer in Höhe von DM 46.800,- fest. Weiter erließ das Finanzamt wegen Erwerb von Todes wegen am 6.7.1982 einen Erbschaftssteuerbescheid, bei dem es die für die Vorerwerbe festgesetzten Schenkungssteuerbeträge berücksichtigte.

Gegen diese Bescheide legte der Kläger, vertreten durch den Beklagten, Einspruch ein. Zur Begründung führte er u. a. an, daß er durch den notariellen Schenkungsvertrag v. 28. 12. 1976 die Grundstücksbelastungen der Schenkerin in Höhe von DM 1.260.000,- übernommen habe, was nicht berücksichtigt worden sei. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens hat das Finanzamt K. den Beklagten als Steuerberater des Klägers in der Zeit v. 17. 2. 1983 bis 4. 8. 1988 **insgesamt siebenmal aufgefordert, Nachweise für die übernommenen Grundstücksbelastungen beizubringen.** Mit Einspruchsentscheidung vom 31.10.1988 ist der Einspruch des Klägers sodann als unbegründet zurückgewiesen worden.

Dagegen hat der Kläger, wiederum vertreten durch den Beklagten, form- und fristgerecht vor dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht Klage erhoben und im wesentlichen vorgetragen, der Kläger habe durch die von ihm durchgeführte Endfinanzierung bis zum Schenkungstage gegen die Schenkerin einen Ersatzanspruch gehabt, wirtschaftlich also die Schulden der Schenkerin übernommen. **Mit Verfügung v. 27. 2. 1989 hat das Finanzgericht darauf dem Beklagten eine Frist bis zum 17. 3. 1989 gesetzt zur Abgabe folgender Angaben:**

- „a) Zur vollständigen Angabe der Tatsachen, die seiner Ansicht nach bei der Entscheidung berücksichtigt werden müssen.
- b) Zu folgender Ergänzung des bisherigen Tatsachenvortrags:
Welche Schulden der Schenkerin hat der Kläger gemäß § 1 letzter Absatz des notariellen Schenkungsvertrages vom 28. 12. 1976 übernommen?
- c) Hinsichtlich b) zur Vorlage von Urkunden (Verträge, Korrespondenz, Belege, sonstige Schriftstücke) bzw. anderer zur Niederlegung bei Gericht geeigneter Gegenstände und genauen Bezeichnungen aller sonstigen für die Entscheidung bedeutsamen Beweismittel (Zeugen mit ladungsfähiger Anschrift), insbesondere bitte ich die Schulden im einzelnen nachzuweisen durch Dalehensverträge. ...“

Weiter wurde auf die Zurückweisung wegen Verspätung hingewiesen bei Nichteinhaltung der Frist.

Der Beklagte übersandte daraufhin dem Gericht u. a. die Grundschuldbestellungsurkunde vom 23. 2. 1976 (Schreiben v. 15. 3. 1989). Auf einen Hinweis des Klägers, ob dies ausreichend sei (Aktennotiz v. 16. 3. 1989), reagierte er nicht, sondern verwies auf die Möglichkeit von Ergänzungen in der mündlichen Gerichtsverhandlung.

Das Gericht hat einem im Termin am 25. 4. 1989 gestellten Antrag auf Fristverlängerung nicht stattgegeben und die Klage durch Urteil abgewiesen. In den Entscheidungsgründen heißt es: „Denn der Kläger hat auch im Klageverfahren – wie bereits vorher im Verfahren beim FA – trotz Aufforderung die angeblich von der Schenkerin übernommenen Verbindlichkeiten nicht nachgewiesen.“

Die Revision wurde nicht zugelassen, die Entscheidung ist rechtskräftig.

Der Kläger mußte nunmehr DM 46.800,- Schenkungssteuer sowie DM 21.060,- Zinsen und die Kosten für das Rechtsmittelverfahren in Höhe von DM 1.752,50 zahlen. Hinzu kommt ein Betrag von DM 11.407,-, um den die festgesetzte Erbschaftssteuer zu reduzieren gewesen wäre, da die Vorwerbe bei der Festsetzung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen sind.

Diese Beträge, die der Höhe nach unstreitig sind, macht der Kläger gegen den Beklagten geltend. Ferner hat er erstinstanzlich die Feststellung begehrt, daß der Beklagte keinen Anspruch auf Honorarzahlung habe.

Aus den Gründen:

Das Landgericht hat zu Recht ausgesprochen, daß der Kläger gegen den Beklagten einen Anspruch auf Zahlung von DM 80.857,- hat.

Grundlage des von dem Kläger geltend gemachten Schadenersatzanspruchs ist die **positive Vertragsverletzung des Steuerberatervertrages** zwischen den Parteien. Der Beklagte hat den Kläger im Rahmen eines Steuerberatervertrages objektiv fehlerhaft im Verfahren vor dem Finanzamt und dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vertreten, indem er trotz zahlreicher Aufforderungen des Finanzamts und finanzgerichtlicher Verfügung v. 27. 2. 1989 innerhalb der gesetzten Frist ohne ausreichende Entschuldigung einen substantiierten Sachvortrag nicht geleistet und geeignete Beweismittel nicht beigebracht hat, obwohl er dazu in der Lage und auch verpflichtet gewesen wäre.

Der Schenkungssteuerbescheid hätte aus der maßgeblichen Sicht des Senats c. Regreßgericht bei Vorlage geeigneter Nachweise oder/und Zeugenbenennung aufgehoben werden müssen (§ 287 ZPO).

1. Zwischen den Parteien bestand ein Steuerberatervertrag in Form eines Geschäftsbesorgungsvertrages mit **Dienstvertragscharakter** (§§ 675, 611 BGB). Das Mandat umfaßte zum einen die steuerliche Beratung in bezug auf die Ablösung der Zwischenfinanzierung eines 1/12-Anteils an der Bauherrengemeinschaft der Mutter des Klägers sowie den anschließenden Eigentumserwerb durch den Kläger und zum anderen die Vertretung vor dem Finanzamt sowie dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht wegen des ergangenen Schenkungssteuerbescheides v. 29. 3. 1982. Ein bestimmter Erfolg im Sinne eines Werkvertrages war nicht geschuldet.
2. Die steuerliche Beratung des Beklagten 1975/76 weist keine entscheidenden Pflichtverletzungen des Beklagten auf, wenn dieser auch nicht die denkbar zweckmäßigste Reihenfolge der steuerlich beachtlichen Vorgänge gewöhnen mag. Ein fehlerhaftes Verhalten des Beklagten ist aber im Rahmen der Vertretung vor Finanzamt und Finanzgericht gegeben. Denn wäre der Beklagte spätestens der Verfügung des Finanzgerichts vom 27. 2. 1989 in ausreichendem Umfang nachgekommen, hätte der Kläger obsiegen müssen, der Schenkungssteuerbescheid wäre aufzuheben gewesen, weil eine Schenkung an den Kläger nicht vorlag.

Gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 Erbschaftsteuergesetz gilt als Schenkung unter Lebenden jede freigebige Zuwendung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Eine objektive Bereicherung muß danach das Ergebnis der Zuwendung sein (vgl. BFH DB 1991, 213), wobei die wirtschaftliche Betrachtungsweise maßgeblich ist. Eine Bereicherung des Klägers aufgrund der Übertragung von Wohnungseigentum im Verkehrswert von DM 800.000,- durch seine Mutter lag aber deshalb nicht vor, weil der Kläger durch die steuerlich zu berücksichtigende Übernahme der End-

finanzierung dieser Wohnungen eine Gegenleistung in Höhe von DM 1.015.714,- erbracht hat.

- a) Mit dem notariellen Vertrag vom 28. 12. 1976 hat die Mutter dem Kläger ihren Anteil an der Bauherrengemeinschaft im zwischen den Parteien unstreitigen Verkehrswert von DM 800.000,- übertragen und damit ihre Leistung erbracht.

Maßgebender Zeitpunkt der Schenkung ist dabei die Ausführung des Versprechens gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 Erbschaftsteuergesetz (vgl. Kapp Rn. 71 zu § 9 Erbschaftsteuergesetz). Als ausgeführt gilt bei Grundstücksschenkungen eine Schenkung schon dann, wenn der Beschenkte eine gesicherte Rechtsposition dadurch erlangt hat, daß alle für die Rechtsänderung erforderlichen Erklärungen in gehöriger Form abgegeben worden sind und der Bedachte in der Lage ist, die Rechtsänderung herbeizuführen (vgl. Kapp Rn. 71 zu § 9 Erbschaftsteuergesetz). Das war mit Beurkundung des Schenkungsvertrages am 28. 12. 1976 der Fall. Dieser Tag ist der maßgebliche Zeitpunkt für die Ausführung des Versprechens und nicht der im Vertrag genannte Verrechnungstag (30. 12. 1975) und auch nicht der für den zivilrechtlichen Eigentumswechsel gemäß § 873 BGB maßgebliche Tag der Eintragung im Grundbuch (9. 6. 1977).

- b) **Der Kläger hat aber Gegenleistungen in einer die Schenkung übersteigenden Höhe erbracht, die steuerlich zu berücksichtigen sind.** Steuerlich zu berücksichtigen sind Gegenleistungen dann, wenn sie in unmittelbarem inneren Zusammenhang mit der Zuwendung stehen (BFH Bundessteuerblatt II 1969, 173; Troll Rn. 35 zu § 7 Erbschaftsteuergesetz) und zeitlich entweder vor (BFH Bundessteuerblatt II 1969, 173; Hessisches FG EFG 1989, 643) oder mit der Zuwendung als maßgeblichem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerpflicht gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 Erbschaftsteuergesetz erfolg sind. Dem Beklagten ist zuzugeben, daß die Übernahme der dinglichen Belastungen der Schenkerin durch den Kläger im Vertrag vom 28. 12. 1976 als solche keine Gegenleistung des Klägers darstellte, weil in diesem Zeitpunkt Frau A. nur noch mit den Wohnungen für die Verbindlichkeiten haftete, während der Kläger selbst aufgrund der Umschuldung im Februar 1976 schon persönlicher Schuldner war. Auch der Nießbrauch zugunsten der Mutter des Klägers stellt nur eine den Erwerb nicht mindernde Nutzungslast dar und wird gemäß § 25 Abs. 1 Erbschaftsteuergesetz bei der Besteuerung nicht berücksichtigt (vgl. z. B. Kapp Rn. 6 zu § 7 Erbschaftsteuergesetz).

Die objektive Bereicherung eines Beschenkten kann jedoch auch durch Gegenansprüche des Beschenkten gegen den Schenker gemindert sein (vgl. z. B. Kap Rn. 6 zu § 7 Erbschaftsteuergesetz). Die Beurteilung, inwieweit derartige Ansprüche vorliegen, richtet sich auch im Steuerrecht nach dem Zivilrecht (vgl. BFH Bundessteuerblatt II 1985, 73; Hessisches Finanzgericht EFG 1989, 643). **Entscheidend ist dabei, daß der Anspruch des Beschenkten**

in unmittelbarem inneren Zusammenhang mit der Zuwendung steht (vgl. BFH Bundessteuerblatt II 1969, 173; Troll Rn. 35 zu § 7 Erbschaftssteuergesetz). Einen solchen Zusammenhang mit der Folge, daß ein einheitliches entgeltliches Geschäft anzunehmen ist, hat der BFH (Bundessteuerblatt II 1969, 173) z. B. in seinem Beschluß v. 12. 12. 1968 festgestellt, der in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat mit den Parteien erörtert worden ist. Eine Frau hatte ihrem Ehemann ein Grundstück „geschenkt“, kurz nachdem der Mann die hohen auf dem Grundstück lastenden Hypotheken abgelöst hatte. Beide Geschäfte sind nach der Beurteilung des BFH schon nach dem ersten Anschein voneinander abhängig gewesen. Während in dem Fall des BFH beide Geschäfte in einem Zeitraum von gut 4 Monaten zwischen der ersten Ablösung und dem Schenkungsvertrag getätigt worden sind, hat das Hessische Finanzgericht (EFG 1989, 643) einen Gegenanspruch auch noch nach einem Zeitablauf von 20 Jahren angenommen. Maßgeblich sei die Feststellung, daß die Gegenansprüche nicht von vornherein ausgeschlossen sein sollten und die Forderung nicht erlöschen oder verjährt ist. Bei gesetzlichen Ansprüchen des Beschenkten gegen den Schenker sei nicht erforderlich, daß die Gegenansprüche ausdrücklich gegen den Schenker geltend gemacht worden sind und der Beschenkte konkretes Wissen um seine Ansprüche hat, denn die Ansprüche entstünden kraft Gesetzes.

Die Bauherrengemeinschaft, an der die Mutter des Klägers mit 1/12 beteiligt war, hatte per 31. 12. 1975 gegenüber der Bank Verbindlichkeiten in Höhe von DM 281.109,50 und DM 11.970.146,40 sowie ein Guthaben von DM 2.291,97. Dies ist der Saldenbenachrichtigung der Bank an die Bauherrengemeinschaft zu entnehmen. Daraus errechnet sich ein Soll-Saldo zu Lasten der Mutter des Klägers in Höhe von DM 1.020.749,48.

Aus der Anlage ist ersichtlich, daß der Kläger am 15. 2. 1976 für den Bauherrenanteil einen Kapitalbedarf von DM 1.050.916,90 (DM 1.115.200,- und DM 84.000,- und Zinsen abzüglich Eigenmittel) veranschlagt hat. Dies deckt sich annähernd – ein Unsicherheitsfaktor ist die Zinsbelastung – mit dem aus der Saldenbenachrichtigung ermittelten Anteil. Der ursprüngliche Klägervortrag ging von einer Schuldübernahme in Höhe der mit den notariellen Verträgen vom 23. 2. 1976 zugunsten der vom Kläger bestellten Grundschulden von insgesamt DM 1.260.000,- aus. Dieser Betrag ist selbst bei einer Reduzierung um DM 90.000,-, die Finanzierung wurde um diesen Betrag höher angelegt, um weitere Baukosten abzudecken (Aktennotiz vom 16. 3. 1989), deutlich höher als DM 1.020.749,48. Der ursprüngliche Klägervortrag mag vor dem Hintergrund zu sehen sein, daß in dieser Höhe und in den Zeitraum „passende“ Grundschuldbestellungsurkunden existierten. Letztlich kommt es aber auf geringe Abweichungen der Beträge nicht an, weil seitens der Mutter des Klägers unstreitig nur eine Leistung in Höhe von DM 800.000,- erbracht wurde und ohnehin nur insoweit eine Gegenleistung des Klägers vorliegen muß. Im übrigen hat auch der Beklagte, der sowohl Treuhänder der Bauherrengemeinschaft als auch Steuerberater des Klägers und seiner Mutter war, eine persönliche Haftung

des Klägers in Höhe von DM 1.260.000,- vorgetragen. Der Kläger hat auch nachgewiesen, daß er die Zwischenfinanzierung der Bauherrengemeinschaft durch die Übernahme der Endfinanzierung in Höhe eines Anteils von 1/12 abgelöst hat.

Der Kläger hat nämlich von seinem Konto bei der H. Sparkasse, mit Wertstellung vom 30. 3. 1976 DM 240.000,- und DM 15.479,06 sowie mit Wertstellung vom 14. 5. 1976 DM 70.000,- an die Bauherrengemeinschaft überwiesen. Der Betrag von DM 310.000,- ist von der B. Hypotheken- und Wechselbank finanziert und durch die Grundsuld in Höhe von DM 900.000,- eingetragen auf dem Grundstück besichert worden. Die Bank hat darüber hinaus annähernd DM 360.000,- an die Bauherrengemeinschaft überwiesen, wie aus der Auszahlungsabrechnung v. 6. 4. 1976 hervorgeht. In dieser Abrechnung wird der Kläger als Darlehensnehmer bezeichnet. Zugunsten der Bank wurde am 23. 2. 1976 eine Grundsuld an dem Objekt eingetragen und gleichzeitig erfolgte die Grundsuldbestellung.

Ferner hat die Bank mit Schreiben v. 24. 9. 1976 dem Kläger und seiner Mutter mitgeteilt, daß sie DM 330.235,- unter Wertstellung 1. 6. 1976 zur anteiligen Rückführung des Globalkredites der Bauherrengemeinschaft übertragen habe. Zwar wurde die Mutter des Klägers mit angeschrieben, jedoch wurde der Kläger unter 1. genannt und ihm sollte die Mitteilung zugehen. Weiter ist der Kläger seit der Eigentumsübertragung Sicherungsgeber, denn zugunsten der Bank ist in Abt. 3 Nr. 1 eine Grundsuld in Höhe von DM 1,4 Mio. eingetragen. Der Senat ist damit davon überzeugt, daß der Kläger in Ablösung der Verbindlichkeiten der Mutter eine finanzielle Leistung in Höhe von insgesamt DM 1.015.714,- erbracht hat. Den inneren Zusammenhang zwischen der Leistung der Mutter und der Gegenleistung des Klägers läßt schon die Grundsuldbestellungsurkunde v. 23. 2. 1976 zugunsten der Bank über einen Betrag von DM 360.000,- erkennen, denn der Kläger wird unter Nr. 1 als künftiger Eigentümer mit aufgeführt. Ferner zeigt dies, daß der Kläger nicht auf Gegenansprüche verzichtet hat.

Zivilrechtlich ist die Übernahme der Endfinanzierung durch den Kläger wie folgt einzuordnen:

Eine Schenkung gemäß § 516 BGB des Klägers an seine Mutter ist nicht anzunehmen, weil eine Einigung über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung fehlt. Der Kläger hatte keinen Bereicherungswillen, seiner Endfinanzierung gingen ersichtlich Gespräche über die Übertragung des Wohnungseigentums durch seine Mutter an ihn voraus. Dies wird durch seine Bezeichnung als künftiger Eigentümer in der Schuldurkunde durchaus deutlich.

Der Kläger hat durch die Ablösung der Endfinanzierung vielmehr einen Anspruch aus ungerechtfertigter Bereicherung gemäß § 812 Abs. 1 Satz 1 1. Altern. BGB erworben. Die Mutter des Klägers hat durch die dargelegten Leistungen des Klägers die Befreiung von den Verbindlichkeiten gegenüber der Bauherren-

gemeinschaft erlangt. Die Leistung des Klägers ist auch ohne Rechtsgrund erfolgt, weil eine gültige Kausalvereinbarung fehlte. Ein Schenkungsversprechen, wie es der Kläger vorgetragen hat in bezug auf die Wohnungen kann zwar als Kausalvereinbarung auch bei einer gemischten Schenkung angenommen werden. Allerdings war ein Schenkungsversprechen der Mutter mangels notarieller Beurkundung zunächst formungültig (§ 518 BGB). Auch ein wirksamer Grundstückskaufvertrag in notarieller Form gemäß § 313 Satz 1 BGB lag nicht vor. Auf die Möglichkeit der Heilung gemäß § 313 Satz 2 BGB kann nicht abgestellt werden, da ein Gegenanspruch des Klägers bis zum Abschluß des notariellen Vertrages v. 28.12.1976 zu prüfen ist. Der Kläger hatte demnach bis zum 28.12.1976 einen Anspruch gegen seine Mutter gemäß § 812 Abs. 1 Satz 1 i. Altern. BGB auf Zahlung von DM 1.015.714,-.

Trotz des Zeitraumes von etwa 10 Monaten zwischen der Ablösung der Verbindlichkeiten der Mutter durch den Kläger und der Beurkundung der Schenkung der Wohnungen kann es nach Auffassung des Senats nicht ernstlich zweifelhaft sein, daß beide Geschäfte im inneren Zusammenhang standen und wechselseitig voneinander abhängig sein sollten. Jede andere Annahme wäre angesichts der angefochtenen wirtschaftlichen Größenordnungen unverständlich und fernliegend. Zudem weist der Hinweis auf den Kläger als künftigen Eigentümer in der Schuldurkunde deutlich auf den inneren Zusammenhang hin.

Der Kläger ist aufgrund des Gegenanspruchs durch die Leistung seiner Mutter in Höhe von DM 800.000,- nicht bereichert. Eine Schenkung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 Erbschaftssteuergesetz ist nicht anzunehmen, die Festsetzung der Schenkungssteuer ist zu Unrecht erfolgt.

3. Der Beklagte hat seine Pflichten als Steuerberater objektiv verletzt, indem er es unterließ, die unter Ziff. 2 dargestellten Zusammenhänge im Verfahren vor dem Finanzamt und dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht substantiiert vorzutragen und unter Beweis zu stellen. Obwohl grundsätzlich das Finanzamt die Beweislast für das Vorliegen der Voraussetzungen trifft, an die das Gesetz die Steuerpflicht knüpft und das Finanzamt in gewissen Grenzen auch zur Sachaufklärung verpflichtet ist, hatte der Kläger die Beweislast hinsichtlich der Endfinanzierung wegen des objektiven Geschehensablaufes, der für eine freigebige Zuwendung durch seine Mutter sprach (vgl. dazu BFH Bundessteuerblatt II 1980, 402, 404; Troll Rn. R 90 zu § 7 Erbschaftssteuergesetz, Kapp Rn. 46 zu § 7 Erbschaftssteuergesetz). In dem notariellen Vertrag v. 28.12.1976 war nämlich unter § 2 festgehalten worden, daß die Übertragung im Wege vorweggenommener Erbfolge erfolgen solle.

Der Beklagte als Steuerberater schuldet dem Mandanten grundsätzlich sachkundige Dienstleistungen. Im Rahmen einer Prozeßvertretung ist er nach der ständigen Rechtsprechung des BGH, der der Senat folgt, verpflichtet, den sichersten Weg zu gehen und insofern fristwährend einen umfassenden

Sachvortrag zu leisten und geeignete Beweismittel anzubieten (vgl. BGH WM 1983, 203; BGH GI 92, 249 = NJW 1992, 11695 f.). Deshalb hätte der Beklagte auf die Verfügung des Finanzgerichts v. 27.2.1989, da die Darlehensverträge und andere Unterlagen vernichtet waren, Zeugen zum Beweis der Übernahme der Verbindlichkeiten der Mutter benennen können und müssen. Allein aus der Vorlage der Grundschuldbestellungsurkunden v. 23.2.1976 in Höhe von insgesamt DM 1.260.000,- ist nicht ersichtlich, daß diese Bestellungen aufgrund der Ablösung von Verbindlichkeiten der Schenkerin erforderlich waren.

Der Beklagte kann sich nicht auf mangelnde Aufklärung durch das Finanzgericht berufen. Auch die Parteien haben im Finanzgerichtsprozeß eine wesentliche Verantwortung für den Prozeß. Das Gericht kann darauf vertrauen, daß ein fachkundig beratener Kläger alles tut, um den Sachverhalt durch Tatsachenvortrag und Beweisantritte der Klärung zuzuführen (vgl. z. B. BFH Bundessteuerblatt II 1975, 119 f.). Mangelnde Sachaufklärung liegt nur vor, wenn das Gericht Tatsachen oder Beweismittel außer acht läßt, die sich ihm nach Lage der Dinge und nach dem Ergebnis der Verhandlungen aufdrängen mußten. Hierfür gibt es im vorliegenden Fall keinen Anhaltspunkt.

Das Unterlassen des Beklagten, im Rahmen der gesetzten Frist geeignete Nachweise hinsichtlich der übernommenen Verbindlichkeiten des Klägers beizubringen, war auch ursächlich für den Schaden des Klägers.

4. Der Beklagte hat auch schuldhaft, nämlich fahrlässig, gehandelt, indem er den nötigen Sachvortrag und Beweisantritt unterließ. Er wußte, daß der Kläger auf seine Fachkenntnisse auf dem Gebiet des Steuerrechts vertraute. Der Kläger hat ihm die Entscheidung über die notwendigen Prozeßhandlungen überlassen, wie sich aus der Aktennotiz v. 16. 3. 1989 ergibt. Der Beklagte schuldete dem Kläger das Maß an Umsicht und Sorgfalt, das nach dem Urteil der Berufsgruppe durchschnittlich von einem Angehörigen erwartet werden kann (vgl. BGH NJW 1972, 150, 151; MüKo – Hanau, § 276 Rn. 78, 82). Da bereits die Tätigkeit des Steuerberaters gemäß § 57 Abs. 1 Steuerberatungsgesetz von der Pflicht zur unabhängigen, eigenverantwortlichen gewissenhaften Arbeitsweise geprägt wird, **indiziert ein objektiv fehlerhaftes Verhalten, wie es der Beklagte hier gezeigt hat, sein Verschulden** (vgl. BGH GI 86, 73 = WM 1986, 675, 676). Der Beklagte hat sich insoweit durch sein Vorbringen nicht entschuldigt. Die Auffassung des Beklagten, der Kläger hätte den Prozeß in jedem Fall verlieren müssen, ist – wie dargelegt – rechtlich nicht zutreffend und steht darüber hinaus im Widerspruch zu dem Verhalten des Beklagten im Rechtsmittelverfahren. Er hat in seiner Klagebegründung v. 28. 12. 1988 die steuerrechtliche Ansicht dieses Gerichts ebenfalls vertreten und hätte bei Zweifeln an der Erfolgsaussicht einer Klage vor dem Finanzgericht den Kläger darüber belehren müssen, eine Belehrung ist aber nicht vorgetragen worden.

Ein haftungsminderndes Mitverschulden des Klägers im Sinne des § 254 BGB ist nicht ersichtlich. Er mußte jedenfalls nicht mehr tun, als er mit seiner Aktennotiz v. 16. 3. 1989 getan hat.

5. Durch die Pflichtverletzung des Beklagten ist dem Kläger ein Schaden in Höhe von DM 81.019,50 entstanden, der sich wie folgt zusammensetzt:

Schenkungssteuer	DM	46.800,--
aufgelaufene Zinsen	DM	21.060,--
Kosten des Rechtsmittelverfahrens	DM	1.752,50
erhöhte Erbschaftssteuer gemäß Anlage	DM	11.407,--
	DM	<u>81.019,50.</u>

Hiervon macht der Kläger DM 80.857,- geltend, die ihm das Landgericht zutreffend zugesprochen hat.

Steuerhinterziehung

- Besonders schwerer Fall
- Hinterziehung von Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer
- Verdeckte Gewinnausschüttung

(BGH, Beschl. v. 13.1.1992 – 5 StR 466/92 – wistra 1993, 109)

Leitsatz:

Zu den notwendigen tatrichterlichen Feststellungen bei einer Verurteilung wegen Hinterziehung von Körperschaftsteuer.

Aus den Gründen:

Das Landgericht hat den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in vier Fällen (Umsatzsteuer 1986 bis 1988, Körperschaftsteuer 1986, Gewerbesteuer 1986, Einkommensteuer 1986) unter Einbeziehung einer Vorverurteilung zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von vier Jahren verurteilt. Mit der Revision beanstandet der Angeklagte die Verletzung sachlichen Rechts. Das Rechtsmittel hat überwiegend Erfolg.

1. Soweit das Landgericht den Angeklagten wegen (fortgesetzter) Umsatzsteuerhinterziehung in den Jahren 1986 bis 1988 verurteilt hat, läßt der Schuldpruch keine durchgreifende Rechtsfehler zum Nachteil des Angeklagten erkennen. Die Einzelstrafe hat jedoch keinen Bestand.

1. Entgegen der Auffassung der Revision tragen die vom Landgericht getroffenen Feststellungen den Schuldspruch wegen Umsatzsteuerhinterziehung. Der Angeklagte ist geständig, in den Jahren 1986 bis 1988 als Geschäftsführer der F. GmbH für erbrachte Dachdeckerarbeiten über die in Rechnung gestellten und ordnungsgemäß verbuchten Beträge hinaus Mehreinnahmen ohne Rechnungslegung erzielt zu haben, die keinen Eingang in die Buchführung der Firma fanden. Diese Umsätze wurden in den Umsatzsteuererklärungen der GmbH verschwiegen. **Das der Schätzung des Landgerichts zugrundeliegende „Zahlenwerk“ hat der Angeklagte nach Erörterung in der Hauptverhandlung als zutreffend anerkannt. Bei dieser Sachlage ist es ausreichend, wenn der Tatrichter die Schätzungsgrundlagen, die Schätzungsmethode, die hier in einer einfachen Hochrechnung bestand, und die daraus folgenden Mehreinnahmen ergebnishaft mitteilt** (vgl. BGHR AO § 370 Abs. 1 Berechnungsdarstellung 3 und 5).
 2. Allerdings hat das Landgericht einen **zu hohen Schuldumfang** angenommen, indem es von den festgestellten Mehrumsätzen als Bemessungsgrundlage für die **Umsatzsteuer** ausgegangen ist. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist nach § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG das Entgelt für die erbrachte Leistung abzüglich der Umsatzsteuer. Das Landgericht hat verkannt, daß die Handhabung des Angeklagten, den zusätzlichen Werklohn jeweils ohne Rechnung zu vereinnahmen, zur Folge hat, daß dieser so vereinnahmte Betrag den gesamten Werklohn als Bruttobetrag darstellt, in dem die Umsatzsteuer als unselbständiger Teil enthalten ist. Aus den vereinnahmten Mehrumsätzen ist die Umsatzsteuer daher herauszurechnen (vgl. BGHR UStG 1980 § 10 Berechnungsgrundlagen 1). Auf der Grundlage eines Bruttosteuersatzes von 12,28 % berechnet sich die hinterzogene Umsatzsteuer auf insgesamt rund 401.000 DM, so daß sich der Schuldumfang um 56.000 DM (1/9) vermindert. Der Senat kann nicht ausschließen, daß sich der zu große Schuldumfang zum Nachteil des Angeklagten auf die Höhe der verhängten Einzelstrafe ausgewirkt hat.
- II. Soweit das Landgericht den Angeklagten wegen **Körperschaft-, Gewerbe- und Einkommensteuerhinterziehung** verurteilt hat, tragen die Feststellungen den jeweiligen Schuldspruch nicht.
1. Das Landgericht behandelt die dem Angeklagten nach seinen unwiderlegten Angaben 1986 aus den unverbuchten Mehreinnahmen zugeflossenen 240.000,- DM als eine **verdeckte Gewinnausschüttung**, die dem Gewinn der GmbH hinzuzurechnen ist. Eine verdeckte Gewinnausschüttung mit der möglichen Folge einer körperschaftsteuerauslösenden Gewinnerhöhung liegt vor, wenn den Gesellschaftern oder diesen nahestehenden Personen außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung ein unangemessener Vorteil zugewendet wird und dies mit Billigung der Gesellschafter geschieht (vgl. BFH BStBl 1991 II S. 484; BGHR AO § 370 Abs. 1

Verkürzungsbetrag 2; BGHR KStG 1977 § 8 verdeckte Gewinnausschüttung 1 bis 4). Dazu verhält sich das Urteil jedoch nicht. In den Urteilsgründen heißt es lediglich, daß der Angeklagte 1982 als Geschäftsführer der Firma des R fungieren sollte, 1982 die Firma F. GmbH als Gewerbebetrieb anmeldete, diese Firma nach zwischenzeitlicher Abmeldung 1984 erneut angemeldet wurde, der Angeklagte weiterhin Geschäftsführer war und die F. GmbH vom Angeklagten geschäftsführend betrieben wurde. **Ob der Angeklagte überhaupt zu den Personen gehörte, denen eine verdeckte Gewinnausschüttung zugewendet werden kann, und ob die Verteilung der unverbuchten Mehreinnahmen mit dem Einverständnis möglicherweise vorhandener weiterer Gesellschafter erfolgte, läßt sich den Urteilsgründen nicht entnehmen.** Der Senat kann die fehlenden Feststellungen nicht aus dem Akteninhalt ergänzen. Nach den bisherigen Feststellungen bleibt die Möglichkeit offen, daß dem Angeklagten diese 240.000,- DM als Provisionen zugeflossen sein können, wie es das Landgericht hinsichtlich der anderen Beteiligten annimmt. In diesem Fall könnten Betriebsausgaben vorliegen, die nicht zu einer Gewinnerhöhung bei der GmbH führen. Es besteht aber auch die Möglichkeit, daß der Angeklagte diesen Betrag durch Untreuehandlungen unter Mißbrauch seiner Geschäftsführerstellung erlangt hat. In diesem Fall lägen nicht einmal entsprechende Betriebseinnahmen vor, wenn dies unter Umgehung der Gesellschaft erfolgte.

Dies alles bedarf weiterer Aufklärung und ergänzender Feststellungen, wobei der Senat zur Berechnung der Körperschaftsteuer vorsorglich auf BGHR AO § 370 Abs. 1 Verkürzungsbetrag 2, BGHR KStG 1977 § 8 verdeckte Gewinnausschüttung 1 bis 4 hinweist.

2. Die unzureichenden Feststellungen zu den Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung wirken sich auch auf den jeweiligen Schuldspruch zur Gewerbesteuer- und Einkommensteuerhinterziehung aus.

Liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, so kommt auch eine Erhöhung des Gewinns aus Gewerbebetrieb nicht in Betracht. Das Landgericht hat bei der Ermittlung der hinterzogenen Gewerbesteuer ferner nicht bedacht, daß nicht nur die zusätzlich geschuldete Gewerbesteuer gewinnmindernd zu berücksichtigen ist, sondern auch die verkürzte Umsatzsteuer sich gewinnmindernd bei der GmbH auswirkt (vgl. BGHR KStG § 8 Ermittlung 1).

Für die Einkommensteuer kann nicht sicher festgestellt werden, ob der Zufluß der 240.000,- DM überhaupt eine steuerbare Vermögensmehrung darstellt, solange die Feststellungen die Möglichkeit offenlassen, daß der Angeklagte diesen Betrag durch **Untreuehandlungen** als Geschäftsführer erlangt haben kann. Derartige Einnahmen fallen unter keine der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG (BGHR EStG § 2 Einkünfte 1; BGHR AO § 370 I Steuerverkürzung 2; Schmidt/Drenseck, EStG 11. Aufl. § 22 Anm. 31). Daß das Landgericht die Höhe der Einkommensteuerverkürzung zudem falsch bestimmt hat, weil es

von der tatsächlich geschuldeten Einkommensteuer nicht die auf das ordnungsgemäß erklärte Einkommen entfallende Einkommensteuer abgezogen hat, bemerkt der Senat am Rande.

III. Für die neue Hauptverhandlung weist der Senat zur Frage der Strafrahmenwahl noch auf folgendes hin:

Für das Merkmal der Steuerverkürzung in großem Ausmaß nach § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO gibt es weder eine lediglich an der Höhe des Verkürzungsbetrages orientierte Grenze, bei deren Überschreiten regelmäßig das Vorliegen eines besonders schweren Falles zu bejahen ist, noch liegen die hier vom Landgericht festgestellten Umsatzsteuer- und Einkommensteuerhinterziehungen nach Höhe, Tatdauer und sonstigen Begleitumständen in einem Bereich, in dem ohne weiteres von einer Steuerverkürzung in großem Ausmaß aus grobem Eigennutz auszugehen ist. Das Vorliegen eines besonders schweren Falles im Sinne von § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO ist vielmehr in einer Gesamtbetrachtung unter Berücksichtigung aller Umstände zu beurteilen, **wobei dem Umfang der Steuerverkürzung je nach den Umständen des Einzelfalls individuelle Bedeutung für die grobe Eigennützigkeit zukommen kann** (vgl. BGHR AO § 370 Abs. 3 Nr. 1 Eigennutz 3).

Honoraranspruch

- Rahmensatz
- Verjährung
- Abschlußvorarbeiten

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 25. 3. 1993 – 13 U 134/92)

Leitsätze (d.Verf.):

1. Zur Substantiierungslast des Steuerberaters im Hinblick auf die Wahl des Rahmensatzes bei der Buchführungsgebühr.
2. Die Vergütung von Buchführungsarbeiten wird erst im Folgejahr fällig, da sie sich gem. § 33 Abs. 6 StBGebV nach dem Jahresumsatz richtet. (A. A. OLG Karlsruhe StB 1990, 312; OLG Düsseldorf – 18. Zivilsenat – GI 1990, 117).
3. Post- und Fernmeldegebühren gem. § 16 StBGebV können für jeden Buchungsmonat verlangt werden.
4. Honorar für Abschlußvorarbeiten (§ 35 StBGebV) können nur verlangt werden, wenn die Buchführung nicht von dem mit den Abschlußarbeiten beauftragten Steuerberater erstellt wurde.

.....

1. Dem Kläger steht für die in den Jahren 1988 bis 1990 erledigten Buchführungsarbeiten eine Vergütung von 18.188,02 DM zu. Nachdem das Landgericht bereits 16.929 DM zuerkannt hat, kann er noch 1.259,02 DM beanspruchen.

- a) Die in der Rechnung vom 15. 1. 1991 enthaltene Position „Buchführung 1988“ weist bereits einen Fehler hinsichtlich des Berechnungszeitraums auf. Obgleich der Kläger diesen zutreffend mit sieben Monaten angibt, hat er die Gebühr dennoch für das ganze Jahr berechnet (492,80 DM x 12 = 5.913,60 DM). Darüber hinaus kann der Kläger nur die Mittelgebühr (7/10) nach § 33 Abs. 1 Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV) beanspruchen.

Maßgebend für die **Wahl des Rahmensatzes** (2/10 – 12/10) sind u. a. die Zahl der Konten, insbesondere der Kontokorrentkonten, die Zahl der Buchungen, das Verhältnis von Wiederholungsbuchungen für gleichgelagerte Geschäftsvorgänge zu den Einzelbuchungen, der Schwierigkeitsgrad der Kontierung sowie der Zustand der Aufzeichnungen und Belege des Auftraggebers (Eckert/Böttcher, StBGebV, 2. Aufl., §§ 32 – 33, Rdn. 2). Die Erläuterungen des Klägers hätten in dieser Hinsicht weitaus konkreter sein müssen. So läßt das Vorbringen, die Buchungsunterlagen seien außerordentlich unordentlich zur Verbuchung hereingegeben worden, den erforderlichen Tatsachenvortrag ebenso vermissen wie die Darlegung, die Debitorenüberprüfung sei mangels vorausgegangener Abstimmung schwierig gewesen.

Die 7/10-Gebühr nach einem Wert von 620.000 DM (Tab. C) beträgt 431,20 DM. Da der Kläger im Jahre 1988 lediglich sieben Monate tätig gewesen ist, kann er – unter Berücksichtigung der Mehrwertsteuer – 3.440,98 DM beanspruchen.

- b) Mit der Gebührenrechnung vom 11. 3. 1991 hat der Kläger die Vergütung für die Buchführung der Jahre 1989 und 1990 geltend gemacht. Auch für diese Zeiträume kann er lediglich die Mittelgebühr nach § 33 Abs. 1 StBGebV beanspruchen. Legt man den Gegenstandswert des Jahres 1989 von 465.000 DM zugrunde, so beträgt die Monatsgebühr 338,80 DM, bei einem Gegenstandswert von 1.460.000 DM für 1990 739,20 DM. Nach Hinzurechnung der Mehrwertsteuer ergibt sich ein Gebührenanspruch von 4.634,78 DM für das Jahr 1989 und von 10.112,26 DM für 1990.
- c) Entgegen der Ansicht des Beklagten und der des Landgerichts ist es dem Kläger nicht verwehrt, **die Buchführungsarbeiten nach § 33 Abs. 1 StBGebV zu berechnen**. Ungeachtet der Tatsache, daß die Parteien die für die **Vereinbarung einer Pauschalvergütung erforderliche Schriftform (§ 14 StBGebV)** nicht beobachtet haben, genügen die Darlegungen

des Beklagten nicht den Anforderungen, die an einen **substantiierten Sachvortrag** zu stellen sind. Er behauptet, die Absprachen seien „im Frühjahr 1988“ getroffen worden. Der Kläger habe gegenüber dem zuvor tätigen Steuerberater „einen angemessenen Aufschlag“ erhalten sollen. Dieses pauschale Vorbringen macht es dem Kläger unmöglich, sich sachgerecht zu verteidigen. Der Beklagte hätte nicht nur den Zeitpunkt der Vereinbarung genauer angeben, sondern auch den Ort der Verhandlung nennen und darlegen müssen, welcher Pauschalbetrag konkret festgelegt worden ist. Dem Sachvortrag des Beklagten sind zudem keine Ausführungen darüber zu entnehmen, welche Leistungen mit dem Pauschalbetrag abgegolten sein sollten, was also insbesondere hinsichtlich der Auslagen zu gelten hatte.

Die dem Beklagten ab August 1989 monatlich erteilten Gebührenabrechnungen stützen keineswegs den Sachvortrag des Beklagten. Die Abrechnungen nehmen gerade nicht auf eine Pauschalvereinbarung Bezug, es wird vielmehr ein Gebührensatz von 9/10, also eine Rahmengebühr geltend gemacht.

- d) Der Honoraranspruch des Klägers ist, soweit es um die Buchführungsarbeiten 1988 geht, nicht verjährt.

Die Gebührenansprüche eines Steuerberaters verjähren gemäß § 196 Abs. 1 Nr. 15 BGB in zwei Jahren (Palandt/Heinrichs, BGB 50. Aufl., § 196 Rdn. 29). **Nach §§ 198, 201 BGB beginnt die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist.** Diese Voraussetzung liegt vor, sobald er klageweise geltend gemacht werden kann, was wiederum **nur nach Fälligkeit des Anspruchs möglich** ist (Palandt/Heinrichs, a.a.O., § 198 Rdn. 1). Die Einforderbarkeit und Klagbarkeit setzt allerdings voraus, daß der Steuerberater den ihm zustehenden Gebührenanspruch berechnen kann. **Die Vergütung von Buchführungsarbeiten läßt sich jedoch erst nach Ablauf des Jahres endgültig bestimmen, weil sie sich gemäß § 33 Abs. 6 StBGebV nach dem Jahresumsatz richtet. Demzufolge kann die Vergütung für Buchführungsarbeiten erst im Folgejahr fällig werden** (OLG Karlsruhe, StB 1990, 312; a. A. ohne nähere Begründung: OLG Düsseldorf – 18. Zivilsenat – GI 1990, 115, 117). Vor Ablauf der Ende des Jahres 1989 in Gang gesetzten Verjährungsfrist hat der Kläger den Honoraranspruch gerichtlich geltend gemacht.

2. Der Kläger begehrt als Postgebührenpauschale zu Recht einen weiteren Betrag von 1.413,60 DM.

Nach **§ 16 StBGebV** hat der Steuerberater **Anspruch auf Ersatz der bei der Ausführung des Auftrags entstandenen Post- und Fernmeldegebühren**, er kann in derselben Angelegenheit jedoch **höchstens 40 DM** beanspruchen. Das Gesetz verwendet auch in dieser Norm (vgl. § 7 StBGebV) die Begriffe

„Auftrag“ und „Angelegenheit“, denen eine unterschiedliche Bedeutung beizumessen ist. Der „Auftrag“ umfaßt in der Regel mehrere selbständige „Angelegenheiten“ (Eckert/Böttcher, a.a.O., § 12 Rdn. 2). Unabhängig davon, was die Parteien im einzelnen vereinbart haben, ob der Kläger also auf Dauer oder aber monatlich mit der Erledigung der Buchführungsarbeiten beauftragt worden war, ist **jeder Buchungsmonat als eine selbständige „Angelegenheit“ anzusehen**. Soweit es um das Honorar für die Buchführungsarbeiten geht, ergibt sich das unzweifelhaft aus dem Wortlaut des § 33 Abs. 1 StBGebV. Für die Berechtigung, Post- und Fernmeldegebühren hinsichtlich einer Angelegenheit fordern zu können, kann nichts anderes gelten (vgl. Eckert/Böttcher, a.a.O., §§ 32 – 33, Anm. 8.2; Bonner Handbuch, § 16 STEUGO, Rdn. 16.340).

Der Kläger hat die Buchführung für 31 Monate erledigt, so daß er, legt man den Pauschalbetrag von 40 DM zugrunde, 1.240 DM zzgl. Mehrwertsteuer, also 1.413,60 DM, beanspruchen kann.

3. Die Vergütung der in der Rechnung vom 11. 3. 1991 berechneten **Abschlußvorarbeiten** steht dem Kläger dagegen, wie das Landgericht zu Recht angenommen hat, nicht zu.

Die Rechnung des Klägers entspricht, soweit es um diese Position geht, schon inhaltlich nicht den Anforderungen des § 9 StBGebV. **Da eine Zeitgebühr geltend gemacht wird, hätte nicht nur § 35 Abs. 3 StBGebV, sondern auch § 13 StBGebV, der die Höhe der Gebühr regelt, genannt sein müssen** (vgl. Eckert/Böttcher, a.a.O., § 9 Anm. 2.2). Darüber hinaus hat das Landgericht bereits zutreffend darauf hingewiesen, daß **Abschlußvorarbeiten nur berechnet werden können, wenn die Buchführung nicht von dem mit den Abschlußarbeiten beauftragten Steuerberater geführt wurde. Ansonsten zählen diese Leistungen zur ordnungsgemäßen Erledigung des Buchführungsauftrags** (Eckert/Böttcher, a.a.O., § 35 Anm. 5 a; Bonner Handbuch, § 33 STEUGO, Rdn. 33.455).

4. Von dem mit der Gebührenrechnung v. 4. 10. 1991 geforderten Honorar kann der Kläger 822,45 DM beanspruchen.

a) Soweit es um die Position **„Prüfg. d. ESt-Besch.“** geht, entspricht die Rechnung inhaltlich wiederum nicht den Anforderungen des § 9 StBGebV. Der Kläger hat die in Betracht kommenden Gebührevorschriften, **die §§ 28, 13 StBGebV, nicht angegeben**. Die berechneten 245 DM, aber auch die auf diese Angelegenheit entfallende anteilige Postgebührenpauschale von 36,75 DM, ist nicht einforderbar und klagbar.

b) Das für die **Einsprüche** gegen die Einkommensteuerbescheide 1987 und 1988 verlangte Honorar von 722,30 DM (474 DM + 248,30 DM) und die anteilige Postgebührenpauschale von 77,25 DM kann der Kläger ebenfalls nicht beanspruchen. Der Steuerberater erhält Gebühren für die Vertretung in Rechtsbehelfsverfahren nur, wenn er mit dem Ziel tätig ge-

worden ist, die Verwaltungsbehörde zur Änderung eines für den Mandanten ungünstigen Verwaltungsaktes zu bewegen (Eckert/Böttcher, a.a.O., § 40 Anm. 2). Dem Vorbringen des Beklagten, er habe die **Einsprüche nur zur Fristwahrung** eingelegt, hat der Kläger jedoch nicht widersprochen.

- c) Die für die Erteilung eines Rates in Sachen der Firma I. GmbH geltend gemachten 681,45 DM stehen dem Kläger dagegen zu. Er verlangt die Mittelgebühr (5,5/10) gemäß § 21 Abs. 1 StBGebV nach einem Gegenstandswert von 50.000 DM. Einwendungen gegen die Höhe des Gegenstandswertes erhebt der Beklagte nicht. Seine Ausführungen zum Zeitaufwand sind unerheblich, weil der Kläger – zu Recht – keine Zeitgebühr beansprucht. **Daß der Rat des Klägers angesichts der Bekanntschaft oder Freundschaft der Parteien unentgeltlich erfolgen werde, konnte der Beklagte nicht annehmen.** Auch die übrigen Leistungen des Klägers sind vergütet worden. Der Beklagte hat daher unter Berücksichtigung der Postgebührenpauschale von 40 DM und nach Hinzurechnung der Mehrwertsteuer einen Betrag von 822,45 DM an den Kläger zu zahlen.
- d) Die Schreibgebühr von 6 DM kann der Kläger nicht beanspruchen. Diese Gebühr steht dem Steuerberater nach § 17 Abs. 1 StBGebV nur für die im Einverständnis mit dem Auftraggeber zusätzlich gefertigten Abschriften und Ablichtungen zu. Dem Sachvortrag des Klägers ist in dieser Hinsicht nichts zu entnehmen.

5. Zusammenfassend ergeben sich die folgenden Beträge zugunsten des Klägers:

Buchführungsarbeiten	1.259,02 DM
Postgebührenpauschale	1.413,60 DM
Gebührenrechnung vom 4. 10. 1991	822,45 DM
	<u>3.495,07 DM</u>

III.

Zur Anschlußberufung:

Die Anschlußberufung ist in Höhe eines Teilbetrages von 1.577,65 DM begründet.

1. Dem Kläger steht für die **Fertigung der Jahresabschlüsse** 1988 und 1989 nur die **Mittelgebühr** (23/10) nach § 35 Abs. 1 Nr. 1 StBGebV zu. Die in den Rechnungen v. 15. 1. und 11. 3. 1991 in Ansatz gebrachte 30/10-Gebühr könnte er nur beanspruchen, wenn die erledigten Arbeiten eine überdurchschnittliche Bedeutung, einen mehr als durchschnittlichen Umfang oder Schwierigkeitsgrad gehabt hätten. Der Sachvortrag des Klägers, es sei ein übermäßiger Zeitaufwand für das Abstimmen der Personenkonten erforderlich gewesen, darüber hinaus hätten vier Schlußbesprechungen stattfinden

müssen, ist nicht konkret genug, um von Leistungen mit überdurchschnittlichem Umfang ausgehen zu können.

Legt man die außer Streit stehenden Gegenstandswerte von 392.000 DM (1988) und 776.000 DM (1989) zugrunde, dann beträgt die Mittelgebühr nebst Mehrwertsteuer für 1988 2.194,61 DM und für 1989 2.989,08 DM.

Der Kläger kann aber zusätzlich die berechnete **6/10-Gebühr für die Erstellung der Erläuterungsberichte** (§ 35 Abs. 1 Nr. 6 StBGebV) beanspruchen. Diese Position läßt der Beklagte in der Begründung der Anschlußberufung außer acht. Ausgehend von den bereits erwähnten Gegenstandswerten ergibt sich ein Honorar von 572,51 DM (einschließlich Mehrwertsteuer) für 1988 und von 779,76 DM für 1989. Die Fertigung der Jahresabschlüsse nebst Erläuterungsberichten ist insgesamt also mit 6.535,96 DM zu vergüten. Berechnet hat der Kläger 8.113,61 DM (einschließlich Mehrwertsteuer), so daß die Anschlußberufung in Höhe eines Teilbetrages von 1.577,65 DM begründet ist.

GI Hinweise

Ein Praktikerhandbuch zur Anwaltsvergütung veröffentlicht der Verlag Dr. Otto Schmidt KG. Das neue BRAGO-Handbuch ist eine der wenigen umfassenden systematischen Gesamtdarstellungen. Sein Vorzug liegt in der knappen Erläuterung. Zahlreiche Schaubilder, Modellrechnungen pp. machen die Übertragung auf den eigenen Fall nachvollziehbar. Die Neuerscheinung hilft jedem, insbesondere jungen Anwälten und den mit der Kostenrechnung beauftragten Mitarbeitern (Berg, Bläß, Bolder, Kraft, Ramm: BRAGO-Handbuch, Verlag Dr. Otto Schmidt KG, 1993, 523 Seiten, DM 115,00, ISBN 3-504-06250-9).

Stichwort- und Entscheidungsverzeichnis (Heft 1-12, 1993)

Amtspflichtverletzung d. FA		
- ungerechtfertigte Mahnungen,		
Anwaltskosten	93, 293	
- Mitwirkungspflicht	93, 56	
- Rechtsprechungshinweise	93, 296	
- Schätzung	93, 56	
Anerkennung		
- d. Honorarforderer	93, 149	
Auskunft d. FA	93, 401	
Auskunftsklage		
- Verjährungsunterbrechung	93, 367	
Bankhaftung		
- Aufklärungspflichten, Kapitalanleger	93, 43	
- Bankreferenz	93, 43	
- Haftungsbeschränkung, AGB	93, 200	
- Plausibilitätsprüfung	93, 200	
- Prospekthaftung	93, 43	
- Wissensvorsprung	93, 194	
- WP-Testag	93, 200	
Bauherrenmodell		
- Bauherr-/Gebäudeerwerber	93, 62	
- Zwischenvermietung		
= Einschränkung d. Rspr.	93, 62	
Beleg		
- Bewirtungskosten, Nachholung	93, 306	
- Rechnungs-/Leistungsempfänger	93, 233	
Belehrungspflicht d. RA		
- über Literaturauffassungen	93, 139	
- beschränktes Mandat	93, 260	
- Unterhaltsprozeß	93, 116	
Belehrungspflicht d. StB/WP		
- Einfamilien- oder Zweifamilienhaus	93, 29	
- fehlende Belehrungsbedürftigkeit	93, 234	
= wg. Rundschreiben		
- Gebührenhöhe	93, 112	
- relativ sicherster Weg	93, 313	
Beratung		
- Umfang/Wirtschaftsberatung	93, 142	
Berufungsschrift		
- mehrfache -	93, 312	
- für wen und gegen wen	93, 392	
Beschlagnahmeverbot § 97 StPO		
- Geschäftsunterlagen	93, 43	
Beweislast		
- unterlassene Aufklärung/Belehrung	93, 110	
- Ausforschungsbeweis	93, 101	
- Honorarzahlung	93, 149	
Beweissicherung	93, 325	
Bilanzerstellung		
- halbfertige Arbeiten, Anzahlungen	93, 231	
Bindungswirkung		
- Strafurteil	93, 269	
Darlegungslast z. Regreßanspruch		
- Schaden, § 287 ZPO	93, 98	
Dienstvertrag		
- Fehler, Beweislast	93, 200	
- freier Mitarbeiter d. StB	93, 200	
- Teilleistung	93, 200	
Erfüllungsgehilfe		
- zwei Rechtsanwälte	93, 330	
Feststellungsklage		
- künftiger Anspruch	93, 117	
- und FG-Prozeß	93, 182	
Firma		
- Zusatz „Revision“	93, 44	
Forderungsabtretung		
- Verschwiegenheitspflicht	93, 2	
Freie Mitarbeiter		
- Dienstvertrag	93, 200, 387	
Fristenkontrolle		
- Ausgangskontrolle		
= Telefax	93, 221	
- Fristversäumnis, unverschuldete -		
= Erkrankung	93, 249	
= Flucht i. d. Säumnis	93, 116	
= Postbeförderung, neue Bundesländer	93, 250	
= Poststreik	93, 392	
= Rechtsirrtum, Diplomburist	93, 312	
- Mitverschulden d. Mandanten	93, 222	
- Telefax		
= Ausgangskontrolle	93, 221	
- Unterschriftenkontrolle	93, 194, 249	
Gaststättenübernahmevertrag	93, 78	
Gesamtschuldner		
- Baubetreuer, Treuhänder	93, 2	
Gewinnausschüttung, verdeckte		
- GmbH-Geschäftsführer	93, 393,	
	401	
- Steuerhinterziehung	93, 416	
GmbH		
- Honorarhaftung d. Geschäftsführers	93, 298	
- Steuerhaftung d. Geschäftsführers	93, 188	
- verdeckte Gewinnausschüttung	93, 393	
Grundurteil		
- bei Teilklage	93, 355	
Haftungsbeschränkung		
- Ausschluß d. Sozius	93, 282	
- Haftungshöchstsumme	93, 282	
Honoraranspruch d. StB		
- Abschlußvorarbeiten, § 35 StBGebV	93, 419	
- Auslagenpauschale, § 16 StBGebV	93, 152	
- Bilanzerläuterung	93, 342	
- Buchführung		
= Auslagenpauschale, § 16 StBGebV	93, 152, 419	
= Rahmensatz	93, 151	
- Dateugebühren	93, 150, 151	
- Einforderbarkeit, § 9 StBGebV		
= Gebührenvorschrift, ohne Absatz	93, 398	
= nach Prozeßvortrag	93, 398	
- Fälligkeit, § 7 StBGebV		
= Buchführungshonorar	93, 419	
- Gebührenrahmen		
= Bilanz, GuV	93, 342	
= Buchführungshonorar	93, 151, 419	
- Interessenkollision	93, 207	
- Pauschalgebühr, § 14 StBGebV	93, 50	
= nichtige -, Vergütungsanspruch	93, 52,	
	203, 205	
- Rückforderungsanspruch, § 812 BGB	93, 203	
- Schreibgebühren, § 17 StBGebV	93, 152	
- Schriftform	93, 205	
- Teilleistung	93, 200	
- Verjährung des -		
= Einrede in zweiter Instanz	93, 201	
- Zeithonorar		
= Darlegungslast	93, 51, 342,	
	398	
= Vorarbeiten für Steuererklärung	93, 51	
Honoraranspruch d. WP		
- Nichtigkeit d. Prüfungsvertrages	93, 44	
Information an Mandanten		
- getrennt lebende Eheleute	93, 387	
Investitionszulage		
- GI-Fristsache	93, 248	

Kausalität		
– Bilanzfehler	93, 283	
– Fehler d. Gerichts/Fehler d. RA	93, 301	
– inzw. Pflichtwidrigkeit u. Schaden		
= Sicherheit d. Ehefrau	93, 283	
– f. Steuerhaftung	93, 188	
Kenntnis d. Steuerrechts		
– höchstrichterliche Rechtsprechung	93, 313	
– Zwischenvermietung, Bauherrenmodell	93, 62	
Kenntnis d. Zivilrechts		
– BGH-Meinung	93, 139	
Konkursantragspflicht		
– Pflicht der Gesellschaftsorgane	93, 373	
– Pflicht des Steuerberaters?	93, 373	
Konkursverwalter, Haftung d. –		
– Pflichtverletzung d. Sequesters	93, 222	
Kündigung d. Mandats		
– fristlos, § 627 BGB	93, 159	
Maklervvertrag		
– Anwaltsberuf	93, 282	
Lebensversicherung		
– GI-Fristsache	93, 354	
Mandatsniederlegung		
– Unregelmäßigkeiten d. Mandanten	93, 273	
Mitverschulden		
– Kenntnis d. Mandanten	93, 251	
– Zeitablauf	93, 260	
– Zurechnung des Verschuldens d. 2. RA	93, 355	
Mustereinspruch	93, 74	
Nachbesserung		
– nach Wechsel d. StB	93, 45, 47	
Notar		
– Belehrungspflichten		
= Darlegungs-Beweislast	93, 3	
= Miteigentümer, Sicherungshypothek	93, 78	
= Wegerecht	93, 333	
– Erfüllungsgehilfe d. Beteiligten	93, 117	
– Ersatzmöglichkeit, anderweitige	93, 222, 339	
= Anwaltsfehler	93, 301	
– Grundbucheinsicht	93, 3	
– Grundstücksbezeichnung	93, 301	
– Rechtskenntnis	93, 3	
– Vermögensvormund	93, 103	
– vertragswidrige Zwischenrechte	93, 137	
Pflicht z. Anfrage b. FA	93, 91	
Praxisabwickler		
– Berufungsbefugnis	93, 44	
Provisionsgeschäfte		
– Untreue	93, 106	
Prozeßauftrag		
– Beweissicherung	93, 325	
– Fehler d. Gerichts	93, 407	
– zwei Rechtsanwälte	93, 330	
Prüfungsauftrag		
– nichtiger –, § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB	93, 44	
– Unterschrift d. Gesellschafters	93, 251	
Rechtsanwalt		
– Anfechtungsklage, aktienr.	93, 221	
– Angestellter, neue Bundesländer	93, 78	
– Beratungspflichten		
= Gaststättenübernahmevertrag	93, 78	
– Beweissicherung	93, 325	
– Gesamtschuldklage	93, 355	
– Maklertätigkeit	93, 282	
– Verantwortungsbereich bei Fehler		
d. Gerichts	93, 301	
– Vergleich, Mandanteninteresse	93, 158, 222	
– Vertreter, § 53 BRAO	93, 158	
Rechtsberatung/Rechtsbesorgung		
– d. GmbH	93, 78	
– d. WP Art. 1 § 5 Nr. 2		
= Kindergeld	93, 44	
Rechtsmittelauftrag		
– mehrfache Berufung	93, 312	
vorvertraglicher Regreßanspruch		
– Verjährung d.	93, 91	
– Versicherungsschutz	93, 214	
Revision		
– durch WPG/StBerG	93, 2	
Rundschreiben d. StB		
– Zugang d. –	93, 234	
Sachverhaltsermittlung		
– durch Steuerberater	93, 288	
Schaden		
– Behördenentscheidung, richtige –	93, 313	
– Betriebsaufspaltung	93, 223	
– Darlegungslast, § 287 ZPO	93, 99	
– Familienunternehmen	93, 223	
– Gerichtsentscheidung	93, 184	
– Rechtsprechungsänderung	93, 313	
– Steuerhaftung d. GmbH-Geschäftsf.	93, 188	
– Steuervorteile		
= Korrektur d. –	93, 236	
= rechtswidrige –	93, 44, 62	
– Zuschätzung	93, 36	
Schadenersatz		
– Minderung d. Anschaffungskosten	93, 116	
Schenkung		
– objektive Bereicherung	93, 407	
Sequester		
– ordnungsgemäße Verwaltung	93, 78	
– Regreß im Konkurs	93, 222	
Sozietät		
– irreführende Angaben, § 3 UWG		
= gemischte –	93, 116	
= Kooperationspartnere	93, 392	
– überörtliche –	93, 116	
= Zugang von Schriftstücken	93, 306	
Sozietätsvertrag		
– Regelungslücke, Mandatsübernahme	93, 2	
Standesrecht		
– Gelegenheit z. Stellungnahme	93, 192	
StB-GmbH		
– Haftung d. Geschäftsführers	93, 240	
Steuerberater		
– Arbeitnehmerfähigkeit	93, 387	
Steuerberatungsvertrag		
– wg. Haftungsbescheid gg.		
Geschäftsführer	93, 112	
– Zustandekommen des		
= Darlegungslast	93, 373	
= Indiz: Kostennote	93, 373	
Steuererklärung		
– Unmöglichkeit d. –	93, 238, 240	
– Information d. Mandanten		
= widersprüchliche	93, 384	
Steuergestaltungsberatung		
– höchstrichterliche Rechtsprechung	93, 313	
– Rechtsprechungsänderung	93, 313	
– relativ sicherster Weg	93, 313	
Steuerhinterziehung		
– verdeckte Gewinnausschüttung	93, 416	
gewerbliche Tätigkeit		
– Anwaltsberuf	93, 282	
Teilleistung		
– Vergütungsanspruch	93, 200	
Telefax		
– Ausgangskontrolle	93, 221, 222, 387	
Treuhänder		
– Aufrechnung mit Schadensersatz-		
ansprüchen	93, 306	
– Aufteilung d. Grundbesitzes	93, 26	
– Gesamtschuldner, Baubetreuer	93, 2	

- Mitverschulden d. Treugebers	93, 26	unlauterer Wettbewerb	
- Rechnungslegungspflicht	93, 2	- Kooperationspartner	93, 392
- Verjährung f. RA-Treuhänder	93, 90	- Wirtschaftsprüfersiegel	93, 312
- Versicherungsschutz	93, 214, 387	Wiedereinsetzung	
Umsatzsteuer		- Fristenkontrolle	
- Anspruch a. Rechnungserteilung	93, 249	= Ausgangskontrolle	
- Rechnungs-/Leistungsempfänger	93, 233	Telefax	93, 221
Unterbrechung der Verjährung, § 209 BGB		= Fristversäumnis, unverschuldete -	
- Auskunftsklage, Stufenklage	93, 367	Erkrankung	93, 249
Unterschrift		Flucht i. d. Säumnis	93, 116
- i. A.	93, 249	Postbeförderung, neue Bundesländer	93, 250
Untreue		Poststreik	93, 392
- verschleierte Provision	93, 106	Rechtsirrtum, Diplomjurist	93, 312
Vergleichsverwalter		= Mitverschulden d. Mandanten	93, 222
- bestätigte Warenbestellung	93, 158	= Telefax	
Verjährung, § 51 BRAO		Ausgangskontrolle	93, 221
- vorvertragliche Ansprüche	93, 91	= Unterschriftenkontrolle	93, 194, 249
- f. RA-Treuhänder	93, 90	- Hilfstätigkeit	93, 194
- Verjährungsbeginn		- Rechtsirrtum	
= Beitritt z. Anlagemodell	93, 91	= Praxisabwickler, Befugnisse	93, 44
= Teilkündigung, Vertriebsvertrag	93, 163	- Unterschriftenkontrolle	93, 194
Verjährung, § 68 StBerG, § 51 a WPO		Wirtschaftsberatung	
- Belehrungspflicht über eigene Fehler und		- Umfang d. -	93, 142
Verjährungsvorschrift, Sekundäranspruch		Mustereinspruch	93, 74
= Anlaß für -	93, 36	Wirtschaftsprüfer	
= Ersterwerbermodell	93, 142	- Befangenheit, § 319 HGB	93, 44
= schuldhaftes Verletzung	93, 36, 367	- Rechtsberatung	
- Treuhandvertrag	93, 367	= Kindergeld	93, 44
- Verjährungsbeginn		Wirtschaftsprüfersiegel	
= Bestandskraft	93, 36	- unlauterer Wettbewerb	93, 312
= Erlaß d. Steuerbescheides	93, 79	Zahlungsverkehr d. Mandanten	
= Folgeschäden	93, 364	- Überwachung d. -	93, 188
= Fristversäumnis	210	Zugang	
= Fristversäumnis, § 55 Abs. 5 EStG a.F.	93, 364	- b. überörtlicher Sozietät	93, 306
= Grundlagenbescheid -	93, 313	Zuschätzung	
= Mittelfreigabe	93, 367	- Schaden?	93, 36
= Schlußbesprechung	93, 195	Zwangsvollstreckung	
= mit Sicherheitsleistung	93, 79	- gg. betagten StB	93, 194
= Vermögensgefährdung,		Zwischenvermietung	
Gewerbesteuerminimierung	93, 35	- Belehrungspflichten	93, 62
= Wirtschaftsberatung	93, 142		
= Zugang d. Steuerbescheides	93, 177, 313		
- Verjährungsbeginn, Sekundäranspruch		BGH v. 12. 6. 1990 - V StR 268/89	93, 103
= Primärverjährungsende	93, 210	BGH v. 30. 10. 1990 - I StR 544/90	93, 106
- Verjährungshemmung		BGH v. 29. 11. 1990 - IX ZR 107/90	93, 137
= Verhandlung	93, 212	= WM 1991, 235	
= Nichtstun	93, 36	= BB 1991, 302	
= Zugang d. Steuerbescheides	93, 177, 313, 364	= NJW 1991, 1113	
		= DB 1991, 694	
Verjährung, § 852 BGB, § 19 BNotO		BGH v. 31. 10. 1991 - IX ZR 303/90	93, 282
- Kenntnis d. Schadens	93, 270, 341	= WM 1992, 279	
= Wissenszurechnung d. RA	93, 271	BGH v. 19. 12. 1991 - IX ZR 8/91	93, 78
- Verjährungsbeginn	93, 21, 117	= WM 1992, 527	
= anderw. Ersatzm.	93, 342	= NJW RR 1992, 393	
Vermögensvormund		= MDR 1992, 906	
- ungewöhnliche Vertragsgestaltung	93, 103	= DNotZ 1992, 457	
Versäumnisurteil		BGH v. 19. 12. 1991 - IX ZR 41/91	93, 222
- Flucht i. d. Säumnis	93, 116	= WM 1992, 739	
Verschwiegenheit		BGH v. 13. 1. 1992 - 5 StR 466/92	93, 416
- Forderungsabtretung	93, 2	BGH v. BGH v. 24. 3. 1992 - X ZB 2/92	93, 44
- Konkurs d. Mandanten	93, 277	= NJW 92, 2158	
- Unregelmäßigkeiten d. Mandanten	93, 273	= VersR 92, 1420	
= Mandatsniederlegung	93, 273	BGH v. 1. 4. 1992 - XII ZB 21/92	93, 194
Versicherungsschutz		= VersR 1992, 1421	
- Erfüllungsansprüche	93, 392	BGH v. 30. 4. 1992 - III ZR 151/91	93, 44
- Treuhandstätigkeit	93, 214, 387	= WM 1992, 1148	
- Werbeagentur	93, 392	= BGHZ 118, 142	
Verspätungszuschläge		= NJW 92, 2021	
- teilweise Berufsunfähigkeit d. StB	93, 108	BGH v. 2. 7. 1992 - IX ZR 174/91	93, 21
- Darlegungslast d. StB	93, 342	= VersR 1992, 1482	
Werbeverbot		= WM 1992, 1742	
- Drittwerbung	93, 2	= MDR 1992, 1188	
		= NJW 1992, 3034	
		= JR 1993, 280 m. Anm. Giesen	

BGH v. 9.7.1992 – IX ZR 209/91 = DB 1992, 1925 = WM 1992, 1662 = NJW 1992, 3237	93, 3	OLG Bamberg v. 25.11.1991 – 4 U 188/91	93, 26
BGH v. 8.10.1992 – IX ZR 98/91 = WM 1993, 420 = NJW RR 1993, 243 = MDR 1993, 280	93, 78	OLG Bremen v. 30.7.1991 – 3 U 45/91 = DSfR 1992, 78	93, 2
BGH v. 15.10.1992 – IX ZR 43/92 = WM 1993, 251 = NJW 1993, 648	93, 117	OLG Celle v. 19.12.1990 – 3 U 111/89 = DSfR 1992, 159	93, 44
BGH v. 15.10.1992 – I ZB 8/92	93, 312	OLG Celle v. 25.3.1991 – 6 U 41/91 n. rkr. = RPKU 1.213/92	93, 78
BGH v. 5.11.1992 – IX ZR 12/92 = WM 1993, 382 = NJW 1993, 734	93, 98	OLG Celle v. 18.2.1992 – 20 U 67/91 = NJW-RR 1992, 865	93, 222
BGH v. 5.11.1992 – IX ZR 200/91	93, 163	OLG Düsseldorf v. 6.2.1991 – 6 U 90/90 = NJW-RR 1992, 1311	93, 158
BGH v. 9.11.1992 – II ZR 141/91 = WM 1992, 2132 = NJW 1993, 199 = BB 1992, 2454 = MDR 1993, 84	93, 90	OLG Düsseldorf v. 28.3.1991 – 6 U 161/90 = RPK U 1.071/91	93, 306
BGH v. 17.11.1992 – X ZB 20/92	93, 222	OLG Düsseldorf v. 6.6.1991 – 13 U 11/91	93, 238
BGH v. 25.11.1992 – VIII ZB 29/92 = WM 1993, 67 = DB 1993, 266 = MDR 1993, 177	93, 78	OLG Düsseldorf v. 13.6.1991 – 5 U 256/90, rkr. = RPKU 1.226/92	93, 2
BGH v. 2.12.1992 – VIII ZR 50/92 = NJW 1993, 536 = WM 1993, 519 = ZIP 1993, 198	93, 249	OLG Düsseldorf v. 11.7.1991 – 13 U 49/91	93, 298
BGH v. 3.12.1992 – IX ZR 61/92 = BB 1993, 244 = DB 1993, 322 = NJW 1993, 1139	93, 79	OLG Düsseldorf v. 18.7.1991 – 13 U 22/91	93, 205
BGH v. 10.12.1992 – IX ZR 54/92 = BB 1993, 386 = WM 1993, 703 = VersR 1993, 466	93, 187	OLG Düsseldorf v. 12.12.1991 – 18 U 170/91	93, 29
BGH v. 13.1.1993 – VIII ZR 112/92 = BB 1993, 607 = NJW RR 1993, 505 = WM 1993, 795	93, 159	OLG Düsseldorf v. 12.12.1991 – 13 U 118/91	93, 47
BGH v. 14.1.1993 – XI ZR 76/92	93, 222	OLG Düsseldorf v. 19.12.1991 – 13 U 135/91	93, 50
BGH v. 21.1.1993 – III ZR 15/92	93, 283	OLG Düsseldorf v. 23.1.1992 – 13 U 13/91	93, 112
BGH v. 21.1.1993 – I ZR 43/91 = WPR 1993, 703	93, 392	OLG Düsseldorf v. 23.1.1992 – 13 U 89/91	93, 207
BGH v. 25.1.1993 – II ZB 18/92	93, 392	OLG Düsseldorf v. 20.2.1992 – 13 U 129/91	93, 233
BGH v. 9.2.1993 – XI ZB 2/93 = BB 1993, 752 = MDR 1993, 469	93, 158	OLG Düsseldorf v. 20.2.1992 – 13 U 134/91	93, 151
BGH v. 25.2.1993 – VII ZB 22/92	93, 392	OLG Düsseldorf v. 20.2.1992 – 13 U 149/91	93, 201
BGH v. 11.3.1993 – IX ZR 202/91 = NJW 93, 1589 = WM 93, 1193 = BB 93, 1324	93, 222	OLG Düsseldorf v. 12.3.1992 – 13 U 162/91	93, 236
BGH v. 18.3.1993 – I ZR 120/92 = WM 93, 1376 = NJW 93, 1779 = DB 93, 1284	93, 355	OLG Düsseldorf v. 16.4.1992 – 13 U 146/91	93, 181
BGH v. 22.4.1993 – VII ZB 2/93	93, 250	OLG Düsseldorf v. 16.4.1992 – 13 U 201/91	93, 149
BGH v. 29.4.1993 – IX ZR 101/92 = NJW 93, 2045 = WM 93, 1508 = VersR 93, 1016	93, 260	OLG Düsseldorf v. 14.5.1992 – 13 U 218/91	93, 52
BGH v. 29.4.1993 – I ZR 109/92 = WM 93, 1511 = NJW 93, 2181 = VersR 93, 1117 = DB 93, 1868	93, 364	OLG Düsseldorf v. 16.5.1992 – 13 U 159/91	93, 177
BGH v. 27.5.1993 – III ZB 9/93	93, 249	OLG Düsseldorf v. 21.5.1992 – 13 U 175/91	93, 203
		OLG Düsseldorf v. 4.6.1992 – 13 U 177/91	93, 210
		OLG Düsseldorf v. 23.7.1992 – 13 U 24/91	93, 110
		OLG Düsseldorf v. 23.7.1992 – 13 U 232/91	93, 240
		OLG Düsseldorf v. 30.7.1992 – 13 U 258/91	93, 45
		OLG Düsseldorf v. 11.9.1992 – 14 U 31/92	93, 139
		OLG Düsseldorf v. 12.11.1992 – 18 U 160/92, rkr.	93, 56
		OLG Düsseldorf v. 14.12.1992 – 1 Ws 1155/92	93, 277
		OLG Düsseldorf v. 7.1.1993 – 13 U 83/92 rkr.	93, 342
		OLG Düsseldorf v. 11.3.1993 – 13 U 267/91	93, 384
		OLG Düsseldorf v. 25.3.1993 – 13 U 134/92	93, 419
		OLG Düsseldorf v. 22.4.1993 – 13 U 177/92	93, 398
		OLG Düsseldorf v. 22.4.1993 – 13 U 225/92	93, 393
		OLG Frankfurt v. 18.3.1992 = RPKU 1.184/92	93, 2
		OLG Hamburg v. 11.9.1992 – 9 U 196/91, rkr.	93, 407
		OLG Hamburg v. 14.5.1993 – 14 U 118/92, rkr.	93, 288
		OLG Hamm v. 21.3.1991 – 28 U 208/90	93, 185
		OLG Hamm v. 18.2.1992 – 28 U 209/91	93, 158
		OLG Hamm v. 13.5.1992 – 25 U 193/91	93, 35
		OLG Hamm v. 27.5.1992 – 25 U 135/86, rkr.	93, 142
		OLG Hamm v. 17.3.1993 – 20 U 354/92 = StB 1993, 319	93, 387
		OLG Karlsruhe v. 26.2.1992 – 6 U 156/91 = StB 1993, 9	93, 116
		OLG Koblenz v. 10.2.1992 – 5 W 73/92 = VersR 1993, 379	93, 194
		OLG Koblenz v. 7.5.1992 – 5 U 1014/91, rkr.	93, 62
		OLG Koblenz v. 25.6.1992 – 5 U 97/92 = NJW-RR 1993, 413	93, 195
		OLG Koblenz v. 27.10.1992 – 3 U 1868/91 = NJW-RR 1993, 250	93, 200

OLG Köln v. 26. 2. 1991 – 22 U 198/90 = RPKU 1.121/91	93, 194
OLG Köln v. 6. 6. 1991 – 5 U 171/90, rkr.	93, 214
OLG Köln v. 23. 10. 1991 – 26 U 16/91	93, 36
OLG Köln v. 27. 11. 1991 – 27 U 19/91 = OLG-Report 1992, 82	93, 116
OLG Köln v. 22. 4. 1992 – 13 U 278/91 = VersR 1993, 1118	93, 387
OLG München v. 30. 1. 1992 – 1 U 4568/91	93, 231
OLG München v. 20. 3. 1992 – 21 U 6235/91 = NJW-RR 1992, 1309	93, 78
OLG Naumburg v. 28. 6. 1993 – 3 U 44/93, n. rkr. = NJW 1993, 2543	93, 387
OLG Oldenburg v. 25. 9. 1992 – 6 U 69/92	93, 223
OLG Oldenburg v. 6. 4. 1993 – 5 U 86/92	93, 251
OLG Oldenburg v. 24. 9. 1993 – 6 U 72/93	93, 401
OLG Schleswig v. 28. 5. 1993 – 10 U 13/92, n. rkr.	93, 373
OLG Stuttgart v. 6. 10. 1992 – 12 U 68/92 = WPK-Mitt. 1993, 76	93, 306
<hr/>	
LG Essen v. 9. 4. 1992 – 43 O 26/92 = WP-Mitt. 1992, 143	93, 44
LG Frankfurt v. 25. 3. 1992 – 2/21 O 233/91	93, 268
LG Hamburg v. 10. 4. 1992 – 303 O 340/91	93, 293
LG Hannover v. 10. 1. 1992 – 303 O 232/91, rkr. = RPKU 1.216/92	93, 200
LG Hannover v. 16. 12. 1992 – 22 O 156/91 = WPK-Mitt. 1993, 80	93, 312
LG Köln v. 28. 10. 1992 – 24 O 163/92	93, 392
LG Konstanz v. 20. 12. 1992 – 1 HO 36/91 = NJW 1992, 1241 = WP-Mitt. 1992, 140	93, 2
LG Oldenburg v. 3. 11. 1992 – 7 O 830/92, rkr.	93, 301
LG Wiesbaden v. 3. 2. 1989 – 9 O 496/87, n. rkr.	93, 249
<hr/>	
BFH v. 28. 8. 1991 – I R 37/91 = DSfZ 1992, 254	93, 2
BFH v. 26. 3. 1992 – IV R 74/90 = BStBl 1993 II 96 = BB 1992, 2471 = DSfR 1993, 89	93, 116
BFH v. 18. 1. 1993 – X R 83/91 = BFH/NV 1993/427	93, 249
BFH v. 9. 2. 1993 – VII R 89/92 = StB 1993, 343	93, 387
<hr/>	
Beschl. v. 16. 12. 1991 – 46-110 (91) = WPK-Mitt. 1992, 132	93, 2
<hr/>	
SG Freiburg v. 16. 1. 1992 – S 9 Kg 1157/91, n. rkr. = WPK-Mitteilungsblatt 1992, 192	93, 44
<hr/>	
FG Baden-Württemberg v. 1. 4. 1992 – 5 K 298/89 = LEXinform 0102458	93, 306
FG Saarland v. 28. 7. 1991 – 1 K 185/91	93, 108
<hr/>	
Kammergericht v. 18. 6. 1993 – 15 U 2932/92	93, 367