

GI Leitsätze

Investitionszulage / Verbleibensfrist

Die Investitionszulage kommt nur für bewegliche Anlagegüter, die während des Bindungszeitraumes von drei Jahren in einer Betriebsstätte im Fördergebiet verbleiben, in Frage. Der Drei-Jahres-Zeitraum beginnt mit der begünstigten Anschaffung und erfordert, daß während seiner Dauer der Gegenstand ununterbrochen zum Anlagevermögen gehören muß.

(Niedersächsisches FG, Urt. v. 16. 9. 1993 – II 192/93 – Steuertelex 2120, Lexinform 0108710)

Anmerkung:

Der Mandant hatte zwei Lastzüge mehr als 5 Monate an einen polnischen Spediteur mit einer Betriebsstätte außerhalb des Fördergebietes vermietet.

Nichtabgabe der Steuererklärung / Hinterziehung von Vermögenssteuer / Kenntnis der Finanzbehörde

Unterläßt der Steuerpflichtige die Einreichung einer Steuererklärung und unterbleibt die Steuerfestsetzung, so liegt nur Versuch vor, wenn die Finanzbehörde rechtlich und tatsächlich ohne weiteres in der Lage war, den Steueranspruch festzusetzen.

(FG Bremen, Urt. v. 7. 9. 1993 – II 50/91 – wistra 1994, 153)

Gewerbliche Tätigkeit / Vortragsveranstaltungen / Mitveranstalter

1. Dem Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer ist es als Verstoß gegen das Verbot gewerblicher Tätigkeit (§ 43 Abs. 3 Nr. 1 WPO) untersagt, Vortragsveranstaltungen – auch als Mitveranstalter – durchzuführen, die jedermann gegen Entgelt zugänglich sind.
2. Für die Einordnung als gewerbliche Tätigkeit kommt es nicht darauf an, ob eine Betätigung im gewerblichen Bereich nachhaltig erfolgt; maßgeblich ist, daß sie als solche unterbleibt.

(LG Düsseldorf, Beschl. v. 18. 2. 1994 – BV Wi 46 – 124/94 – WPK-Mitt. 1994, 117)

Aufgelöste Sozietät / Umsatzsteuerschulden / Haftung der Gesellschafter

Die BGB-Gesellschafter haften für Steuerschulden der aufgelösten Gesellschaft gesamtschuldnerisch; zivilrechtliche Haftungsbeschränkungen zugunsten der Gesellschafter sind unbeachtlich.

(BVerwG, Urt. v. 13. 8. 1993 – 8 C 64/90 – NJW 1994 S. 602)

Gewerbliche Tätigkeit / Fortbildungsseminare / Zugang für jedermann

1. Der Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer verstößt gegen das Verbot gewerblicher Tätigkeit, wenn er Fortbildungsseminare für jedermann gegen Entgelt anbietet.
2. Die Regelung des § 43 Abs. 2 Nr. 1 WPO ist verfassungsgemäß. Gewerbliche Interessen sind mit dem Berufsbild eines prüfenden Berufes nicht vereinbar.
3. Zur Führung der Berufsbezeichnung.

(LG Düsseldorf, Beschl. v. 28. 2. 1994 – 46-119/93 – WPK-Mitt 1994, 118)

Abschlußprüfung

- Bilanzfälschungen
- Manipulationen des Geschäftsführers
- Konkursverschleppung

(OLG Hamm, Urt.v. 17. 2. 1993 – 25 U 77/92 – rkr.,
Nichtannahmebeschluß des BGH v. 16. 12. 1993)

Leitsätze (d. Red.):

1. Der Auftrag zur Abschlußprüfung verpflichtet regelmäßig nicht, vorsätzlich vorgenommene Manipulationen in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung aufzudecken.
2. Der vorsätzlich manipulierende Mandant kann den allenfalls fahrlässig dies nicht erkennenden Steuerberater nicht auf Schadenersatz in Anspruch nehmen.
3. Die Inanspruchnahme wegen vorsätzlich sittenwidriger Schädigung des Mandanten setzt voraus, daß der Steuerberater bei Prüfung eines Jahresabschlusses die Augen vor den durchgeführten Manipulationen des Geschäftsführers verschlossen hat.
4. Der Steuerberater muß bei Durchführung der Abschlußprüfung nicht davon ausgehen, daß sein Auftraggeber Fälschungen und Manipulationen durchgeführt und weiterverfolgt.
5. Der Prüfungsauftrag entfaltet keine Drittwirkung gem. § 328 BGB zugunsten der Konkursgläubiger.
6. Der Prüfungsauftrag entfaltet keine Schutzwirkung zugunsten der Konkursgläubigergesamtheit.

Tatbestand:

Der Kläger, der Konkursverwalter über das Vermögen der Stahlhandel GmbH (im folgenden Gemeinschuldnerin genannt), nimmt die Beklagten, die als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer für die Gemeinschuldnerin tätig geworden sind, auf Schadenersatz von 5 Millionen aus einer Gesamtforderung von 19.203.361,29 DM in Anspruch wegen Mitwirkung bei der Konkursverschleppung durch den früheren Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin Dr. U. J. in dem Zeitraum vom 1.1.1983 bis zum 2.4.1987.

Die Beklagten, die für die Gesamtschuldnerin schon früher tätig waren, haben für die von der Gemeinschuldnerin erstellten Bilanzen nebst Gewinn- und Verlustrechnung per 31.12.1982 am 16.3.1983, per 31.12.1983 am 2.4.1984, per 31.12.1984 am 21.3.1985, per 31.12.1985 am 24.4.1986, jeweils Berichte zur Erläuterung der Jahresabschlüsse gefertigt, wobei sie diese mit Bescheinigungen folgenden Wortlauts versahen:

Die Buchführung für das Berichtsjahr schließt an die Jahresbilanz zum ...an. Die Jahresbilanz der Gesellschaft ist gleichzeitig ihre Steuerbilanz. Die Buchführung entspricht den gesetzlichen Vorschriften und den Grundsätzen der Ordnungsmäßigkeit. Die Geschäftsvorfälle sind vollständig, fortlaufend und zeitgerecht ertafte. Das Belegwesen ist geordnet. Der Jahresabschluß zum ... wurde aufgrund der Buchführung der Firma M. St. GmbH unter Beachtung von Gesetz und Gesellschaftsvertrag erstellt. Wir haben die Buchführung und die Wertansätze auftragsgemäß in eingeschränktem Umfang geprüft. Über Umfang und Ergebnis dieser Prüfung unterrichtet der vorliegende Bericht.

Im Teil I der Berichte ist unter der Überschrift Auftrag und Auftragsdurchführung zudem vermerkt:

Die Geschäftsführung der Firma M. St. GmbH beauftragte uns, den Jahresabschluß zum ... in eingeschränktem Umfang zu prüfen und darüber Bericht zu erstatten.

Weiter unten heißt es:

Für die Durchführung des Auftrags und unsere Verantwortung auch im Verhältnis zu Dritten sind die in der beigelegten Allgemeinen Geschäftsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Fassung vom 1.10.1983 maßgebend.

Die Gewinn- und Verlustrechnungen trugen den Vermerk der Beklagten:

Der Jahresabschluß zum ... wurde aufgrund der Buchführung der Gesellschaft unter Beachtung von Gesetz und Gesellschaftsvertrag erstellt. Wir haben die Buchführung und die Wertansätze auftragsgemäß in eingeschränktem Umfang geprüft.

Die Beklagte zu 2) ist erst am 1.7.1984 in die Sozietät eingetreten.

Der Kläger, der eine Mehrung der Konkursmasse zugunsten der Konkursgläubiger erstrebt, ist der Auffassung, die Beklagten hätten den zwischen ihnen und der Gemeinschuldnerin geschlossenen Beratervertrag schuldhaft verletzt, weil sie die ihnen von der Gemeinschuldnerin in den Jahren 1983 bis 1986 vorgelegten Jahresabschlüsse nicht unter Zuhilfenahme der zugrundeliegenden Buchführung stichprobenhaft auf inhaltliche Richtigkeit überprüft hätten. So hätten sie es unterlassen, die Buchführung zu den Kundenforderungen und den Lieferantenverbindlichkeiten zu überprüfen und Saldenbestätigungen einzuholen. Deshalb hätten sie die bereits am 31.12.1982 bestehende Konkursreife der Gemeinschuldnerin nicht festgestellt und die Buchführungsmanipulationen nicht erkannt, die der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin Dr. U. J. zur Verschleierung dieses Umstandes vorgenommen habe. Im einzelnen bezieht sich der Kläger auf die Feststellungen der Treuhandgesellschaft und Steuerberatungs-GmbH C., die im Jahre 1990 berichtigte Bilanzen per 1983 bis 1985 erstellt hat. Im Schriftsatz des Klägers vom 11.6.1991 haben die Prüfer zum Jahresabschluß per 31.12.1983 folgendes festgestellt:

Darüberhinaus weist die Debitorenlisten eine Forderung gegenüber der Firma J. GmbH & Co. KG, F., in Höhe von DM 796.300,20 aus. Es handelt sich um eine Forderung von ursprünglich 9.956.300,21 DM, die u.a. durch folgende Manipulationen auf den Betrag von 796.300,20 DM reduziert wurde:

Scheckeinreichungen von anderen Kunden in Höhe von 1.930.000,00 DM wurden dem Konto J. gutgeschrieben. Gleichzeitig hat die Berichtsfirma bei verschiedenen Kreditinstituten Schecks über 1.175.000,00 DM gezogen und diese zum Bilanzstichtag zur Gutschrift auf andere Bankkonten eingereicht, die Forderung gegenüber J. entsprechend reduziert und die unterwegs befindlichen Schecks nicht verbucht. Darüber hinaus wurde der Saldo durch Saldierung mit anderen Kundenwechseln in Höhe von 4.088.000,00 DM bis auf den ausgewiesenen Betrag reduziert. Nach Rückgängigmachung dieser Buchungen wurde der ursprüngliche Betrag bis auf einen Erinnerungswert von 1,- DM (netto) einzelwertberichtet.

In der berichtigten Bilanz zum 31.12.1984 ist folgendes festgestellt:

Darüber hinaus weist die Debitorenliste eine Forderung gegenüber der Firma J. GmbH & Co. KG, F., in Höhe von 796.382,77 DM aus. Es handelt sich um eine Forderung von ursprünglich 13.379.502,77 DM, die durch folgende Manipulationen auf den Betrag von 796.382,77 DM reduziert wurde:

1. Es wurden Gutschriften in Höhe von insgesamt 1.434.120 DM zum 31. 12. 1984 erteilt, die Rückbelastung erfolgte zum 3. 1. 1985.
2. Gleichzeitig hat die Berichtsfirma bei verschiedenen Kreditinstituten Schecks über 790.000 DM gezogen und diese zum Bilanzstichtag zur Gutschrift auf anderen Bankkonten eingereicht, die Forderung gegenüber J. entsprechend reduziert und die unterwegs befindlichen Schecks nicht verbucht.
3. Darüber hinaus wurde der Saldo durch Umbuchung von Eigenwechseln in Höhe von 10.359.000 DM bis auf den ausgewiesenen Betrag reduziert. Nach Rückgängigmachung dieser Buchungen wurde der ursprüngliche Betrag bis auf einen Erinnerungswert von 1,- DM einzelwertberichtigt.

Ähnliche Feststellungen befinden sich in der berichtigten Bilanz per 31. 12. 1985 und der Bilanz per 31. 12. 1986.

Der Kläger hat hierzu behauptet, der in den Jahren 1982 bis 1986 von der Gemeinschuldnerin an die Firma J. durchgeführten Lieferungen von 22.612.030,62 DM hätten nur Zahlungen der Firma J. in Höhe von 2.577.000 DM gegenübergestanden. Über das Vermögen der Firma J. sei am 27. 2. 1987 Konkurs eröffnet worden.

Weiter hat der Kläger behauptet, die Gemeinschuldnerin habe in den Jahren 1982 bis 1986 an die Firma D. K.-GmbH Leistungen in Höhe von 8.139.536,50 DM erbracht, Zahlungen jedoch nur in Höhe von 1.498.507,01 DM erhalten. Der Konkurs über diese Firma sei am 3. 3. 1987 eröffnet worden.

Das Anschlußkonkursverfahren über das Vermögen der Gemeinschuldnerin wurde am 2. 4. 1987 eröffnet, nach dem der Antrag auf Eröffnung des Vergleichsverfahrens vom 2. 2. 1987 abgelehnt worden war. Die Überschuldung der Gemeinschuldnerin beträgt 19.203.361,29 DM.

Der Kläger ist der Auffassung, aufgrund der in den Geschäftsunterlagen vorgefundenen Schreiben der Kreditreform D. vom 23.1.1985, der Deutschen Bank vom 6. 9. 1985 sowie der Dresdner Bank vom 27. 8. 1986 hätten die Beklagten Anlaß gehabt, die von der Gemeinschuldnerin vorgelegten Unterlagen genauer zu prüfen. Die durch die Beklagten pflichtwidrig unterbliebene Bilanzkorrektur, die bereits zum 31.12.1982 eine Überschuldung hätte ausweisen müssen, und die deshalb unterbliebene Konkursanmeldung habe den Schaden der Gemeinschuldnerin herbeigeführt, der mit dem Schaden der Gesamtgläubigerschaft korrespondiere.

Der Kläger hat beantragt,

die Beklagten zu verurteilen, als Gesamtschuldner an ihn 5.000.000 DM nebst 4 % Zinsen seit dem 9. 2. 1990 zu zahlen.

Die Beklagten haben beantragt,

die Klage abzuweisen.

Sie haben bestritten, an einer Verschleppung des Konkurses der Gemeinschuldnerin mitgewirkt zu haben und vorgetragen, sie hätten ihren Auftrag ordnungsgemäß erfüllt, der darin bestanden habe, aufgrund der von der Gemeinschuldnerin erstellten Bilanzen nebst Gewinn- und Verlustrechnung für die Jahre 1982 bis 1985 die erforderlichen Steuererklärungen für die Gemeinschuldnerin vorzubereiten. Der ihnen von Dr. U. J. namens der Gemeinschuldnerin erteilte Auftrag habe nicht zum Gegenstand gehabt, dessen Fälschungen der Buchführung aufzudecken. Im Gegenteil sei es Absicht des Geschäftsführers gewesen, daß die Beklagten dessen Fälschungen und Manipulationen nicht erkennen sollten. Vereinbarungsgemäß hätten sie daher folgende Prüfungshandlungen vorgenommen:

Das Anlagevermögen sei anhand der Anlagekarteien mit den Buchhaltungskonten abgestimmt worden. Die Anlagenzugänge seien anhand der Rechnungen geprüft worden. Die Abschreibungen seien nachgerechnet worden. Die Warenvorräte seien anhand der Inventurlisten nach Menge und Wert stichprobenweise überprüft worden. Bei der körperlichen Bestandsaufnahme seien die Beklagten nicht zugegen gewesen. Für die Forderungen und Verbindlichkeiten aus Warenlieferungen und Leistungen seien der Beklagten jeweils von der Gemeinschuldnerin erstellte Nachweise in Form von Debitorensaldenlisten übergeben worden.

Da der Auftrag der Gemeinschuldnerin sich nicht darauf erstreckt habe, die von der Gesellschaft erstellten Salden mit den Debitoren- und Kreditorenkonten abzustimmen, seien Saldenbestätigungen nicht eingeholt worden. Eine solche Abstimmung hätte auch keine Unstimmigkeit zu Tage gefördert, weil die Fälschungen und Täuschungen des Geschäftsführers Dr. J. ausschließlich im Kontokorrent vorgenommen worden seien und deshalb für die Beklagten nicht erkennbar geworden wären.

Die Beklagte behaupten, die angeführten Schreiben der Kreditreform, der Deutschen Bank und der Dresdner Bank hätten ihnen nicht vorgelegen. Im übrigen sind die Beklagten der Ansicht, die von ihnen erteilten Bescheinigungen seien rechtlich nicht als Testat zu bewerten, zudem in ihnen auf die eingeschränkte Prüfung hingewiesen worden sei.

Im übrigen haben die Beklagten die Einrede der Verjährung erhoben und sich darauf berufen, die in Abschnitt 9 Ziffer 5 ihrer Allgemeinen Geschäftsbedingungen niedergelegte Ausschußfrist von 6 Monaten stehe der Durchsetzung eines Schadenersatzanspruches entgegen.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen mit der Begründung, dem Vortrag des Klägers lasse sich nicht entnehmen, inwieweit die einzelnen Manipulationen des Geschäftsführers Dr. J. den Beklagten hätten auffallen müssen. Der Kläger verstoße jedenfalls gegen den Grundsatz des widersprüchlichen Verhaltens, wenn er von den Beklagten einen Schaden ersetzt verlange, den letztlich die Gesellschaft selbst durch ihren Geschäftsführer verursacht habe. Darin sei auch ein überwiegendes Mitverschulden zu sehen, daß Schadenersatzansprüche ausschließe. Ein Schadenersatzanspruch, der der Gesamtheit der Gläubiger der Gemeinschuldnerin zustehen könne, sei wegen fehlenden Vorsatzes sowohl aus Vertrag wie aus unerlaubter Handlung zu verneinen.

Gegen dieses Urteil wendet sich der Kläger mit der Berufung.

Die Parteien wiederholen ihren bisherigen Sach- und Rechtsvortrag.

Der Kläger beantragt,

die Beklagten zu verurteilen, als Gesamtschuldner an die Kläger 5.000.000 DM nebst 4 % Zinsen seit dem 9.2.1990 zu zahlen.

Die Beklagten beantragen,

die Berufung zurückzuweisen.

Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung des Klägers ist nicht begründet.

Ein Anspruch der Gemeinschuldnerin gegen die Beklagten, den der Konkursverwalter im Interesse aller Konkursgläubiger der Gemeinschuldnerin durchsetzen könnte, besteht nicht.

Der eingeklagte Schadenersatzanspruch ist weder aus dem Gesichtspunkt der Schlechterfüllung des zwischen der Gemeinschuldnerin und den Beklagten geschlossenen Beratervertrags, noch wegen vorsätzlicher Schädigung der Gemeinschuldnerin aus unerlaubter Handlung gem. § 826 BGB, noch aus dem Gesichtspunkt des Vertrages mit Schutzwirkung zugunsten Dritter, noch wegen Beihilfe zu Konkursverschleppung zum Nachteil der Konkursgläubiger gem. § 823 Abs. 2, § 64 Abs. 1 GmbHG bzw. § 826 BGB herzuleiten.

Die Beklagten haben den mit der Gemeinschuldnerin geschlossenen Vertrag nicht schlecht erfüllt, als sie bei Prüfung der ihnen von der Gemeinschuldnerin für die Veranlagungsjahre 1982 bis 1985 vorgelegten Bilanzen nebst Gewinn- und Verlustrechnungen die bereits zum 31.12.1982 bestehende Konkursreife der Gemeinschuldnerin nicht erkannten. **Der ihnen von der Gemeinschuldnerin erteilte Auftrag erschöpfte sich in der Prüfung, ob die vorgelegten Arbeitsergebnisse der Gemeinschuldnerin der Erstellung der von den Beklagten anzufertigenden Steuererklärungsentwürfen für die Jahre 1982 bis 1985 zugrundegelegt werden konnten,** also die Gemeinschuldnerin sie unter Berücksichtigung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen sowie ihrer gesellschaftsvertraglichen Verpflichtungen erstellt hatte.

Aufgabe der Beklagten war es dagegen nicht, die von dem Geschäftsführer Dr. J. in den Bilanzen und den Gewinn- und Verlustrechnungen **vorsätzlich vorgenommenen Manipulationen aufzudecken,** die die bestehende Konkursreife der Gemeinschuldnerin verschleierten. Im Gegenteil, die von dem gesetzlichen Vertreter der Gemeinschuldnerin, dem Geschäftsführer Dr. J., den Beklagten erteilten Aufträge hatten zum Ziel, durch die von den Beklagten erstellten Berichte zu den Bilanzen 1982 bis 1985 die Gemeinschuldnerin auch nach dem 31.12.1982 als prosperierende GmbH erscheinen zu lassen, so daß diese weiterhin im Geschäftsleben existent bleiben konnte.

Dieses Auftragsziel ihres Geschäftsführers muß sich die Gemeinschuldnerin zurechnen lassen. Entsprechend § 31 BGB, der für alle juristischen Personen gilt, haftet sie für das Handeln ihrer Organe Dritten gegenüber,

woraus folgt, daß die Gemeinschuldnerin, die nur durch ihren Geschäftsführer handeln kann, so zu behandeln ist, als habe sie den Auftrag mit dem beschriebenen Ziel selbst erteilt.

Hinzu kommt, **daß die danach vorsätzlich manipulierende Gemeinschuldnerin die allenfalls fahrlässig dies nicht erkennenden Beklagten nach Treu und Glauben nicht auf Schadenersatz in Anspruch nehmen kann.** Wirtschaftlich betrachtet würde das nämlich bedeuten, daß der die Bilanzen der Gemeinschuldnerin manipulierende Geschäftsführer Dr. J. finanzielle Vorteile aus seinen rechtswidrigen Handlungen zum Nachteil der Beklagten ziehen würde, da er das Stammkapital der Gemeinschuldnerin von 900.000 DM – jedenfalls ab 26.2.1984 – in Höhe von 890.000 DM (also zu 98,89 %) und die restlichen 10.000 DM für seine Ehefrau treuhänderisch gehalten hat. Aber auch für die vor dem 26.2.1984 erfolgte Prüfung der Bilanz 1982 und 1983 ist den Beklagten keine Schlechterfüllung des Beratervertrags anzulasten, weil die Gemeinschuldnerin durch ihren gesetzlichen Vertreter das Vertrauen der Beklagten getäuscht hat, die ohne andere Anhaltspunkte darauf vertrauen durfte, die Bilanzen der Gemeinschuldnerin sowie ihre Gewinn- und Verlustrechnungen seien nicht manipuliert erstellt. Aus diesem Grunde schuldeten die Beklagten der Gemeinschuldnerin über die Manipulationen ihres Gesellschaftergeschäftsführers, der vor dem 26.2.1984 das Stammkapital mit 600.000 DM hielt, keine Aufklärung, weil die Gemeinschuldnerin sich so behandeln lassen muß, als habe sie die Manipulationen ihres Geschäftsführers gekannt. Eine Aufklärungsbedürftigkeit der Gemeinschuldnerin ist daher zu verneinen, ebenso wie eine Aufklärungspflicht der Beklagten.

Deshalb ist es nicht entscheidungserheblich, daß die Beklagten in ihren Berichten zur Erläuterung der Jahresabschlüsse 1982 bis 1985 zu den im Tatbestand des Urteils niedergelegten Ergebnissen einer ordnungsgemäßen Bilanzerstellung gelangten. **Wegen des positiven Wissens der Gemeinschuldnerin kommt es nicht darauf an, ob die Beklagten bei eingehender Überprüfung der Buchführung zu dem Ergebnis gelangt wären, die Bilanzen nebst Gewinn- und Verlustrechnung seien manipuliert.**

Der eingeklagte Schaden der Gemeinschuldnerin ist den Beklagten auch nicht aus § 826 BGB anzulasten, weil die Beklagten die Gemeinschuldnerin nicht vorsätzlich geschädigt haben, als sie die offensichtlich gut getarnten Manipulationen des Geschäftsführers Dr. J. nicht bemerkten. Die fehlende Aufdeckung ist nicht auf bedingten Vorsatz der

Beklagten zurückzuführen. **Die Beklagten haben bei Prüfung der Arbeitsergebnisse der Gemeinschuldnerin nicht die Augen vor den durchgeführten Manipulationen des Geschäftsführers Dr. J. verschlossen.** Eine derart sorglose Art der Beklagten bei Ausführung der ihnen von der Gemeinschuldnerin erteilten Prüfungsaufträge hat der Kläger nicht dargetan und ist aus den Umständen nicht ersichtlich. Wie das Landgericht zutreffend ausgeführt hat, sind keine Anhaltspunkte erkennbar, die die Manipulationen des Geschäftsführers Dr. J. hätten enttarnen können. Zutreffend meint das Landgericht, es sei nicht ersichtlich, wie die Beklagten Kenntnis von dem Schreiben der Kreditreform D. vom 23.1.1985, in dem als Höchstkreditgrenze für die Firma D. K. 50.000,- DM als vertretbar angesehen worden ist, erlangen sollten. Gleiches gilt für das Schreiben der Deutschen Bank AG vom 6.9.1985, in dem die Deutsche Bank AG der Geschäftsleitung der Gemeinschuldnerin mitteilt, daß sie die eingereichten Wechsel nicht mehr in der beantragten Höhe ankaufe, soweit es sich bei dem Bezogenen um die Firma D. K. handle. Gleiches gilt für das Schreiben der Dresdner Bank AG vom 27.8.1986 an die Geschäftsleitung der Gemeinschuldnerin, in dem diese darauf hinweist, die eingereichten Wechsel der Firma J. könnten nicht mehr in voller Höhe angekauft werden.

Eine vorsätzliche Schädigung der Gemeinschuldnerin durch die Beklagten und den Geschäftsführer Dr. J. ist aber auch deshalb zu verneinen, weil der Kläger nicht dargetan hat, daß die Beklagten gemeinsam mit dem Geschäftsführer die GmbH schädigen wollten. Die Beklagten durften auf die Richtigkeit der Angaben, die ihnen Dr. J. über Jahre hinaus durch Vorlage der entsprechenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen machte, vertrauen, da sie deren Unrichtigkeit weder kennen noch kennen mußten. **Zwar mußten die Beklagten dessen Angaben mit der notwendigen Distanziertheit überprüfen, sie mußten aber mangels entsprechender Anhaltspunkte nicht davon ausgehen, daß die ihnen übergebenen Unterlagen Manipulationen enthielten,** wie sie die Treuhandgesellschaft und Steuerberatungs mbH C. durch die im Jahre 1990 im Auftrag des Klägers durchgeführten Prüfungen aufgedeckt hat. Wie hätte es den Beklagten auffallen sollen, daß der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin eine Forderung der Gemeinschuldnerin gegen die Firma J. von nahezu 10 Mio. DM heruntermanipuliert hatte, indem er Scheckeinreichungen anderer Kunden der Firma J. gutschrieb sowie die Forderung gegen die Firma J. durch Ziehen von Eigenschecks der Gemeinschuldnerin reduzierte. Auch ist nicht ersichtlich, wie den Beklagten hätte auffallen sollen, daß die Gemeinschuldnerin den Saldo der

Firma J. durch Saldierung mit anderen Kundenwechseln um insgesamt nahezu 9,2 Mio. DM reduzierte. Ähnlich verhält es sich mit den übrigen Manipulationen, die die Firma C. in ihren berichtigten Jahresabschlüssen im einzelnen aufgelistet hat und auf die verwiesen werden. **Der Steuerberater muß einem Gesellschafter-Geschäftsführer sicherlich kritisch gegenüberstehen. Er muß aber nicht davon ausgehen, daß er es mit jemandem zu tun hat, der Fälschungen und Manipulationen in großem Stil über Jahre hinaus durchführt und weiterverfolgt.**

Auch ein Schaden der Gesamtheit der Konkursgläubiger, für den die Beklagten einzustehen hätten, ist nicht ersichtlich. Ein vertraglicher Schadenersatzanspruch der Konkursgläubigersamtheit gegen die Beklagten scheidet aus, weil vertragliche Beziehungen zu den Beklagten nicht bestanden haben.

Der dem Prüfungsauftrag zugrunde liegende Vertrag zwischen der Gemeinschuldnerin und den Beklagten entfaltet aus dem Gesichtspunkt des § 328 BGB zugunsten der Konkursgläubiger auch keinen Schutz.

Die Beklagten nahmen keine neutrale Stellung zwischen ihrer Auftraggeberin und den Gläubigern der Auftraggeberin ein, sondern standen entsprechend dem Mandatsvertrag auf seiten der Gemeinschuldnerin und nicht auf seiten der Gläubiger.

Auch aus dem Gesichtspunkt des **Vertrages mit Schutzwirkung zugunsten Dritter** ist der eingeklagte Schadenersatzanspruch **zugunsten der Konkursgläubigersamtheit** nicht herzuleiten. Geschützt ist durch diese ergänzende Vertragsauslegung wegen des besonderen Vertrauens, daß Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Anspruch nehmen, nur der eingrenzbare Personenkreis vor Schäden, der wegen eines enttäuschten Vertrauens als schutzwürdig angesehen wird.

Der Kläger ist als Konkursverwalter nicht aktivlegitimiert diese Ansprüche zur Konkursmasse zu ziehen. Es handelt sich nämlich nicht um Ansprüche der Gesamtkonkursgläubigerschaft sondern nur um mögliche Individualschadenersatzansprüche des jeweiligen Gläubigers gegen die Beklagten. Gläubiger eines solchen Anspruchs kann nämlich nur derjenige sein, dessen schutzwürdiges Vertrauen enttäuscht worden ist. Ob diese Voraussetzungen im Einzelfall vorliegen, ist nicht zu prüfen, da der Konkursverwalter zur Geltendmachung nicht legitimiert ist.

Aktivlegitimiert ist der Kläger allerdings den Quotenschaden der Gesamtheit der Konkursgläubiger geltend zu machen. Hierbei handelt es sich um einen Schaden der Konkursgläubigersamtheit, der dadurch daß sich die Konkursquote wegen Verzögerung der Konkursanmeldung seitens des Geschäftsführers der Gemeinschuldnerin verringert hat. Stellt man auf den Vortrag des Klägers ab, so war die Überschuldung der Gemeinschuldnerin bereits am 31. 12. 1982 eingetreten mit der Folge, daß sich der der Gesamtheit der Konkursgläubiger entstehende Schaden in den Folgejahren bis zur Eröffnung des Konkurses auf 19.203.361,29 DM vergrößerte, weil sie ihre Geschäftstätigkeit zur Gemeinschuldnerin nicht rechtzeitig beendet haben.

Die den Beklagten vom Kläger angelastete **Beihilfe zur Konkursverschleppung gemäß § 823 Abs. 2, § 64 Abs. 1 GmbH bzw. § 826 BGB** ist zu verneinen. Hieraus hergeleitete Schadenersatzansprüche setzen **bedingten Vorsatz** der Beklagten voraus. Der Kläger hat nicht dargetan, daß die Beklagten die Manipulationen des Geschäftsführers Dr. J. aus Sorglosigkeit nicht erkannt haben. Dadurch daß die Beklagten ihren Auftrag im erteilten Rahmen durchführten und auf die Richtigkeit der Angaben des Geschäftsführers vertrauten, wurden sie nicht zum Helfer der dem Geschäftsführer vorgeworfenen wissentlichen Konkursverschleppung.

Fraglich bleiben zudem die Auswirkungen einer unterstellten Aufdeckung durch die Beklagten. Von einer Schadenverhinderung oder Schadenminderung zugunsten der Gemeinschuldnerin und damit korrespondierend zugunsten der Gesamtheit der Konkursgläubiger kann nicht ausgegangen werden. Die benötigten Steuererklärungsentwürfe hätte der Geschäftsführer selbst oder durch einen anderen Steuerberater erstellen lassen können, falls ihn die Beklagten auf Manipulationen in der Buchführung oder den Bilanzen bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung hingewiesen hätten.

Wegen ihrer Verschwiegenheitsverpflichtung, hätten sie dagegen nicht die Konkursreife der Gemeinschuldnerin Dritten mitteilen dürfen.

Steuerberaterfehler

- Grunderwerbsteuer, Bauherrengemeinschaft
- Rechtsprechungsänderung
- Ursachenzusammenhang

(OLG Hamm, Urt. v. 18. 5. 1994 – 25 U 135/93)

Leitsätze (d. Red.):

1. Die erste Entscheidung des BFH vom 21. 12. 1981 über den Anfall von Grunderwerbsteuer auf den Gesamtaufwand – Grundstückskosten und Baukosten – ist in der Fachzeitschrift „Deutsches Steuerrecht“ vom 15. 5. 1982 veröffentlicht.
2. Es besteht keine Lebenserfahrung, wonach die Kenntnis der Grunderwerbsteuerpflicht den Mandanten veranlaßt hätte, von dem Beitritt zur Bauherrengemeinschaft Abstand zu nehmen (hier: Grunderwerbsteuer hätte erhöhte AfA bewirkt).
3. Der Steuerberater muß den Mandanten darauf hinweisen, daß sich eine Ermäßigung des Grunderwerbsteuersatzes im laufenden Gesetzgebungsverfahren befindet, wenn dies in Fachzeitschriften (DStR, BB) bereits mitgeteilt wird (hier: Gesetzesänderung zum 31. 12. 1982, Kaufvertrag vom 14. 12. 1982).

Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung ist zum überwiegenden Teil begründet. Der Beklagte ist verpflichtet, dem Kläger Schadenersatz in Höhe von 14.365,28 DM nebst Zinsen zu leisten.

I.

Mit seiner Hauptbegründung, der Beklagte habe ihm die gezahlte Grunderwerbsteuer von 18.412,00 DM zu ersetzen, weil er es pflichtwidrig unterlassen habe, auf die Möglichkeit dieser Steuerbelastung hinzuweisen, hat der Kläger allerdings keinen Erfolg.

Ein Schadenersatzanspruch aus culpa in contrahendo (Verschulden bei Vertragsschluß) oder positiver Vertragsverletzung (Verletzung vertraglicher Nebenpflichten) kommt zwar deshalb in Betracht, weil der Beklagte, der gemäß B II seines Angebotes vom 17. 12. 1981 die steuerliche

Beratung der Bauherren übernommen hatte, es versäumt hat, den Kläger darauf hinzuweisen, daß nach der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs der Anfall von Grunderwerbssteuer auf den Gesamtaufwand – Grundstückskosten und Gesamtbaukosten – in Betracht kam. **Die erste dahingehende Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 21. 12. 1981 war in Heft 10 der Fachzeitschrift Deutsches Steuerrecht vom 15. 5. 1982 veröffentlicht worden und hätte somit dem Beklagten auch unter Berücksichtigung einer gewissen Karenzzeit vor Abschluß des Kaufvertrages für den Kläger am 14. 12. 1982 bekannt sein müssen.**

Da der Beklagte eine Garantiehafung für evtl. entstehende Steuermehrforderungen nicht eingegangen ist, **wäre ein ersatzfähiger Schaden des Klägers jedoch nur dann anzunehmen, wenn – wie er behauptet – er in Kenntnis der Grunderwerbssteuerpflicht den Kaufvertrag nicht geschlossen hätte und sich durch den Beitritt zu der Bauherrengemeinschaft seine finanzielle Lage verschlechtert hat** (vgl. BGH WM 1990, S. 681, 683 f.; Gräfe/Lenzen/Rainer, Steuerberaterhaftung, Nachtrag 1992 zur 2. Aufl., Rdnr. 587 ff.).

Dieser erforderliche Ursachenzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung des Beklagten und einem Schaden des Klägers kann nicht festgestellt werden. Der Senat kann sich nicht eine Überzeugung dahingehend bilden, in Kenntnis der Grunderwerbssteuerpflicht hätte der Kläger Abstand von dem Kaufvertrag genommen. Eine dahingehende Vermutung im Sinne eines Anscheinsbeweises käme dem Kläger nur dann zugute, wenn nach der Lebenserfahrung im Falle einer Aufklärung über die eventuelle Grunderwerbssteuerpflicht sich die Abstandnahme vom Kaufvertrag als einzig naheliegendes Verhalten dargestellt hätte (vgl. BGH GI 94, 3 = NJW 1993, S. 3259 ff.). Davon kann jedoch nicht ausgegangen werden. Durch die zusätzlich einzuberechnende Grunderwerbssteuer (einschließlich der Zuschläge) **hätte sich der dem Kläger in Aussicht gestellte Gesamtaufwand von 234.966,15 DM um etwa 7,8 % auf 253.378,15 DM erhöht.** Berücksichtigt man, daß die tatsächliche Zusatzbelastung des Klägers deutlich geringer gewesen wäre, **weil auch der zu zahlende Grunderwerbssteuerbetrag an den steuerlichen Abschreibungen teilgenommen hätte, erscheint der zusätzliche finanzielle Aufwand nicht derart gravierend, daß sich deshalb nur das Absehen von einer Beteiligung als die einzig vernünftige Entscheidung dargestellt hätte.** Es erscheint vielmehr durchaus möglich, daß der Kläger auch in Kenntnis der Grunderwerbssteuerbelastung der Bauherrengemeinschaft beigetreten wäre.

Die demnach verbleibenden Zweifel hinsichtlich der Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Schaden wirken sich im Ergebnis zu Lasten des insoweit beweispflichtigen Klägers aus.

II.

Die Berufung hat in Höhe von 14.365,28 DM nebst Zinsen Erfolg, weil – worauf der Kläger mit seiner Hilfsbegründung abstellt – der Beklagte als Vertreter des Klägers den notariellen Kaufvertrag am 14.12.1982 abschloß, ohne auf die bevorstehende Änderung des Grunderwerbssteuergesetzes hinzuweisen.

Durch das Grunderwerbssteuergesetz 1983 wurde der Steuersatz von 7 % auf einheitlich 2 % ermäßigt. Gemäß § 23 dieses Gesetzes ist der ermäßigte Steuersatz auf alle Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31.12.1982 verwirklicht wurden, auf Antrag auch auf Verträge, die nach dem 22.12.1982 geschlossen wurden.

Durch ein Hinausschieben des Vertragsschlusses um wenige Tage hätten dem Kläger also Grunderwerbssteuern im Umfang von 5 % des Kaufpreises, also insgesamt 14.365,28 DM, erspart werden können.

Der Beklagte hat es pflichtwidrig unterlassen, den Kläger auf diese **möglicherweise bevorstehende Gesetzesänderung** hinzuweisen. Wie dem Senat bekannt ist, war die Ermäßigung des Grunderwerbssteuersatzes bereits einige Monate vor Ende des Jahres 1982 in der öffentlichen Diskussion. **Die geplante Herabsetzung des Steuersatzes von 7 % auf 2 % war auch Gegenstand der Erörterung in Fachzeitschriften (z. B. Betriebs-Berater vom 30. 3. 1982, Deutsches Steuerrecht vom 1. 9. 1982).** Da eine mögliche Steuerersparnis von immerhin 5 % des Anschaffungspreises für die Bauherren durchaus einen Anlaß darstellen konnte, die Verwirklichung des Kaufentschlusses um einige Zeit hinauszuschieben, hätte der Beklagte den Kläger auf die damalige Diskussion und das laufende Gesetzgebungsverfahren hinweisen müssen.

Nach der Lebenserfahrung hätte der Kläger im Hinblick auf den möglichen Steuervorteil den Abschluß des Kaufvertrages kurzfristig zurückgestellt. Anhaltspunkte, die für den damaligen Zeitpunkt einen anderen Entschluß des Klägers als nicht nur theoretische Alternative erscheinen lassen könnten, sind von dem Beklagten nicht dargetan und für den Senat auch nicht erkennbar.

Die Schadenersatzforderung des Klägers ist nicht verjährt. Die in dem Geschäftsbesorgungsvertrag unter B VII enthaltene **formularmäßige Regelung, Verjährung trete binnen 6 Monaten nach Zustellung der Schlußrechnung ein, ist gemäß § 9 des Gesetzes über Allgemeine Geschäftsbedingungen unwirksam** (vgl. auch BGH GI 86, 120 = WM 186, S. 940, 941).

Der **Beginn der dreijährigen Verjährungsfrist gemäß § 68 Steuerberatungsgesetz ist frühestens mit Zustellung des vom 20. 4. 1988 datierenden Grunderwerbssteuerbescheids anzunehmen** (vgl. BGH GI 93, 187 = NJW 1993, S. 1137 und GI 93, 364 = NJW 93, 2181). Auch wenn man nach dem Inhalt des zwischen den Parteien geschlossenen Vertrages nicht die Steuerberatungs- sondern die Treuhandtätigkeit des Beklagten als im Vordergrund stehend ansieht, gilt keine kürzere Verjährungsfrist (vgl. BGH GI 86, 120 = WM 186, S. 940, 941; BGH GI 92, 29 = NJW 1992, S. 228, 231 f.). Der Beklagte hat unter dem 14. 8. 1990, also vor Ablauf der 3-Jahres-Frist, einen Verjährungsverzicht erklärt.

Steuerberaterhaftung

- Schätzungsschaden
- Reinvestitionsrücklage, § 6 b EStG

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 25. 11. 1993 – 13 U 36/93)

Leitsätze (d. Red.):

1. Die Behauptung eines vermeidbaren Schätzungsschadens ist substantiiert, wenn der tatsächliche Gewinn und damit die richtige Steuerzahlung dargelegt werden.
2. Der Vorwurf einer unterlassenen Belehrung über die Möglichkeit der Reinvestitionsrücklage gem. § 6 b EStG ist nur vorwerfbar, wenn der Steuerberater über den Verkauf z. B. des Grundstücks und rechtzeitig vor dem Einsatz des Verkaufserlöses informiert wurde.

Aus den Gründen:

1. Die Behauptung der Kläger, aufgrund der Betriebsprüfung durch das Finanzamt im Sommer 1989 seien für die Steuerjahre 1983 bis 1987 statt der bis dahin festgesetzten Steuern *zusätzlich* Steuern in Höhe von 28.700 DM festgesetzt worden, ist nach Aktenlage nicht nachvollziehbar. Die überreichten Steuerbescheide vom 6. und 13. 6. 1990 sind zwar jeweils als „geänderte“ Bescheide bezeichnet. Daß, wann und über welche Beträge vorher schon Einkommen- und Kirchensteuerbescheide ergangen seien, haben die Kläger aber nicht vorgetragen. Gezahlt hatten sie nach den von ihnen überreichten Bescheiden für die Steuerjahre 1983 bis 1987 jedenfalls noch nichts.
2. Grundlage der Besteuerung des Einkommens aus Land- und Forstwirtschaft ist der Gewinn, § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG. Er kann je nach Lage des Falles durch Betriebsvermögensvergleich, § 4 Abs. 1 EStG, durch Einnahmen-Überschußrechnung, § 4 Abs. 3 EStG, oder nach Durchschnittssätzen, § 13 a EStG, zu ermitteln sein. Die Kläger waren offenbar gemäß § 141 Abs. 1 AO verpflichtet, auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen Abschlüsse zu machen und den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln.
3. Der Gewinn – wie auch jede anderen Form von Einkünften – läßt sich nur ermitteln, wenn bekannt ist oder festgestellt werden kann,
 - was der Betreffende in dem maßgeblichen Zeitraum eingenommen hat (Erträge, Betriebseinnahmen, Lohn oder Gehalt usw.), und
 - was er aufgewendet hat, um diese Einnahmen zu erzielen (Aufwendungen, Betriebsausgaben, Werbungskosten).

Hier läßt sich schon nicht feststellen, was die Kläger in den Steuerjahren, um die es geht, tatsächlich eingenommen haben. **Die Steuerbescheide enthalten jeweils nur das – geschätzte – Ergebnis der Gewinnermittlung (die Einkünfte) und könnten, das Vorbringen der Kläger als richtig unterstellt, auch nicht zur Feststellung der tatsächlichen Einnahmen herangezogen werden,** weil sie von falschen (zu hohen) Beträgen ausgehen. Was sie, jedenfalls nach ihrem Vortrag, in den Jahren 1983 bis 1987 aus ihrem Betrieb in Wahrheit eingenommen haben, haben die Kläger nicht dargelegt. Ein Sachverständiger wäre deshalb auf Schätzung angewiesen. **Daß – und warum – seine Schätzung für die Kläger günstiger ausfallen und den tatsächlichen Einnahmen näher kommen könnte, als das bei der Schätzung durch**

das Finanzamt der Fall war, ist dem Vorbringen der Kläger nicht zu entnehmen.

4. **Auch der Vorwurf, sie seien nicht auf die Möglichkeit hingewiesen worden, den Erlös von rund 285.000 DM aus dem Verkauf von Land im Februar 1984 steuergünstig zu reinvestieren, ist nach den Unterlagen, die die Kläger vorgelegt haben, nicht gerechtfertigt.** Dabei kann dahinstehen, welche steuerlichen Vergünstigungen den Klägern insoweit offengestanden hätten. Nach Nr. 18 des Betriebsprüfungsberichts haben die Kläger am 17.2.1984, drei Tage nach dem Verkauf von Land durch die klagende Ehefrau, für 205.500 DM Land erworben. **Daß sie den Niederlassungsleiter der Beklagten vorher um Rat gefragt, oder daß sie den Kaufpreis aus anderen Mitteln als dem Erlös des vorangegangenen Verkaufs beglichen hätten, haben die Kläger nicht behauptet.** Demnach hätten allenfalls rund 80.000 DM reinvestiert werden können. **Daß dieser Betrag noch vorhanden war, als „die entsprechenden Unterlagen ... im Frühjahr ... der Beklagten zur Verfügung gestellt“ wurden, und in welcher Form er nicht nur steuerlich günstig, sondern auch betrieblich sinnvoll reinvestiert werden konnte, haben die Kläger nicht konkret dargelegt.**

Nichtiger Schätzungsbescheid

(FG München, Urt.v. 24. 3. 1993 – 5 K 3536/91)

Leitsätze (d.Verf.):

Eine Zuschätzung des Finanzamtes, die gegen jede vernünftige und sich aufdrängenden Schätzungsgrundsätze verstößt, ist willkürlich und damit nichtig (hier: Umsatzbetrag 1979 – laut Umsatzsteuerprüfbericht – als Gewinn 1980 zugeschätzt ohne Erläuterung und vorherige Anhörung des Steuerpflichtigen im Veranlagungsverfahren).

Aus den Gründen:

I.

Die Klägerin (Klin) war im Streitjahr Kommanditistin einer im Baubereich tätigen und zwischenzeitlich in Konkurs gegangenen GmbH & Co. KG und zugleich alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin der Komplementär-GmbH. Nach den Angaben in der Steuererklärung der Gesellschaft betrug der im Streitjahr erzielte Gewinn nach Abzug der an die GmbH gezahlten Vorwegvergütung ... DM. In der eingereichten Bilanz erhöhte sich die Position „Unfertige Arbeiten“ von ... DM im Vorjahr auf ... DM am 31.12.1980 und die Position „Anzahlungen von Kunden“ von ... DM auf ... DM, in der Gewinn- und Verlustrechnung sind unter den Positionen „Halbfertige Arbeiten“ ... DM und „Erlöse Halbfertige Arbeiten 13 v. H.“ ... DM als Erträge nachgewiesen.

Nach einer im Jahr 1982 bei der GmbH & Co. KG durchgeführten Umsatzsteuer-USt-Prüfung erhöhte das Finanzamt (FA) die ust-pflichtigen Umsätze des Jahres 1980 u. a. um ... DM; die Erhöhung wurde im Prüfungsbericht (Pb) vom Mai 1982 damit begründet, daß die im Jahr 1979 erfolgten Zahlungseingänge vom ... das entspricht dem in der Bilanz zum 31.12.1979 ausgewiesenen Betrag für Anzahlungen von Kunden – bisher nicht umsatzversteuert wurden.

Mit Feststellungsbescheid 1980 vom Oktober 1982 stellte das FA den Gewinn aus Gewerbebetrieb für die GmbH & Co. KG abweichend von den Angaben in der Steuererklärung unter Hinzurechnung von ... auf ... fest; der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 Abs. 1 Abgabenordnung (AO). Im Bescheid ist unter Bezugnahme auf den USt-Pb auf die Gewinnerhöhung ausdrücklich hingewiesen. Mit Änderungsbescheid 1980 vom September 1983 hat das FA den Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 Abs. 3 AO aufgehoben; obwohl die Klin mit Schreiben vom 3.1. und 24.5.1983 Einwendungen gegen die aufgrund der USt-Prüfung erfolgte Zuschätzung des Umsatzes vorgetragen hatte, sah das FA nach Aktenlage keine Veranlassung, die Richtigkeit der Gewinnzuschätzung hierbei zu überprüfen.

Dergegen den Feststellungsbescheid 1980 vom September 1983 beim FA im November 1983 eingelegte Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom Mai 1984 wegen Versäumung der Einspruchsfrist als unzulässig verworfen.

Einen mit Schriftsatz vom 31. 7. 1991 gestellten Antrag der Klin, den Feststellungsbescheid 1980 vom Oktober 1982 für nichtig zu erklären, hat das FA mit Schriftsatz vom Oktober 1991 mit folgender Begründung abgelehnt: Auslegungs- und Subsumptionsfehler führten grundsätzlich nur zur Rechtswidrigkeit eines Verwaltungsakts. Bei Schätzungen von Besteuerungsgrundlagen könnten selbst grobe Schätzungsfehler nicht nur Nichtigkeit des Bescheids führen. Etwas anderes könne allenfalls dann gelten, wenn es sich um eine eindeutig auf sachfremden Erwägungen beruhende, willkürliche Schätzung handele. Dies sei aber im vorliegenden Fall nicht gegeben, da aufgrund der buchführungsmäßigen Ungereimtheiten eine Zuschätzung dem Grunde nach berechtigt gewesen sei. Ob die Zuschätzung auch der Höhe nach gerechtfertigt sei, könne offen bleiben, da sachfremde Erwägungen insoweit nicht erkennbar seien. Das gelte auch im Hinblick darauf, daß die Zuschätzung im Jahr 1980 und nicht im Jahr 1979 erfolgt sei.

Mit der Klage wollte die Klin ursprünglich die Feststellung der Nichtigkeit des Feststellungsbescheids 1980 vom Oktober 1982 erreichen. Sie ist der Meinung, daß der Feststellungsbescheid an einem besonders schwerwiegenden Fehler i. S. des § 125 Abs. 1 AO leide. Das FA habe nämlich bei seiner Zuschätzung die allgemein anerkannten Bilanzierungsgrundsätze für die Bilanzierung von „Halbfertigen Arbeiten“ und „Kundenanzahlungen“ nicht beachtet. Anders könne man die Vorgehensweise des FA bei der Zuschätzung nicht verstehen, bei der es die ust-liche Behandlung (Erhöhung des Umsatzes um ... DM) unverändert bei der ertragsteuerlichen Beurteilung (Erhöhung der Erträge um ... DM) übernommen habe. Die Unrichtigkeit der ertragsteuerlichen Zuschätzung hätte dem FA sofort auffallen müssen, wenn es bei der Schätzung die Richtsatzzahlen in den von der Finanzverwaltung aufgestellten Richtsatztabellen hinzugezogen hätte, die vorgenommene Zuschätzung hätte nämlich einem wirtschaftlichen Umsatz von mindestens ... DM entsprochen. Aber auch aus einem Vergleich der in den Jahren 1978 mit 1980 eingereichten Bilanzen und Verlust- und Gewinnrechnungen hätte sich die Haltlosigkeit der Zuschätzung erkennen lassen; danach ergebe sich eine ungefähre Übereinstimmung zwischen den in den Bilanzen ausgewiesenen Positionen für Anzahlungen und Halbfertige Arbeiten.

Darüberhinaus habe das FA bei seiner Zuschätzung nicht einmal die Bildung entsprechender Gewerbesteuer-GewSt-Rückstellungen und die Einstellung einer Verbindlichkeit für die nach einer im Jahr 1982 vorgenommenen Lohnsteuer-Prüfung angefallenen Steuernachzahlungen be-

rücksichtigt. Damit liege die vom FA vorgenommene Zuschätzung des Gewinns völlig außerhalb jeder Wahrscheinlichkeit; die Zuschätzung sei daher nicht nur mit groben Schätzungsfehlern behaftet, sondern müsse als willkürlich angesehen werden. Es handele sich um eine unerträgliche Rechtsverletzung, die mit der Rechtsordnung unter keinen Umständen vereinbar sei und deshalb zur Nichtigkeit des Bescheids führe. Wegen weiterer Einzelheiten der Begründung wird auf den Klageschriftsatz vom 22.10.1991 Bezug genommen.

Die aufgrund der Zuschätzung entstandenen Steuerrückstände sind zur Zeit niedergeschlagen.

Die Klin beantragt nunmehr festzustellen,

daß der Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1980 vom September 1983 in Höhe eines Teilbetrages von ... DM der für die Fa. BAU GmbH & Co. KG festgestellten Einkünfte sowie in Höhe eines Teilbetrages von ... DM der für die Klin anteilig festgestellten Einkünfte nichtig ist.

Das FA beantragt

Klageabweisung, hilfsweise die Revision zuzulassen.

Wegen des weiteren Vorbringens der Beteiligten in der mündlichen Verhandlung wird auf die Sitzungsniederschrift Bezug genommen.

II.

Nachdem die Klin nunmehr die Feststellung der Nichtigkeit des Feststellungsbescheids 1980 vom September 1983 und nicht mehr die Feststellung der Nichtigkeit des Feststellungsbescheids 1980 vom Oktober 1982 verlangt, liegt eine objektive Klageänderung i. S. des § 67 Finanzgerichtsordnung (FGO) vor. Sie ist zulässig, weil sie sachdienlich ist. Durch sie wird der Streitpunkt im Rahmen des anhängigen Rechtsstreits ausgeräumt und einem anderenfalls zu erwartenden weiteren Rechtsstreit vorgebeugt (Gräber, Kommentar zur FGO, 2. Auflage § 67 Rdz. 15).

Eine Beiladung der KG kann unterbleiben, weil sie nach den äußeren Umständen (tatsächliche Einstellung des Betriebs bzw. Konkurs) faktisch beendet ist; in diesem Fall ist die Einheitlichkeit der Entscheidung der Gesellschaft gegenüber nicht mehr notwendig. Es ist auch nicht erfor-

derlich, die GmbH als frühere persönlich haftende Gesellschafterin gem. § 60 Abs. 3 FGO beizuladen, da die Zuschätzung des Gewinns bzw. eine Aufhebung der Zuschätzung aufgrund der vertraglich vereinbarten Gewinnverteilung unter keinem denkbaren Gesichtspunkt bei der GmbH steuerrechtliche Folgen auslösen kann (Bundesfinanzhof-BFH-Urt. vom 10.12.1985 – VIII R 41/85, BFH/NV 1986 S. 404).

Die Klage ist als Feststellungsklage (§ 41 FGO) zulässig; auch die Nichtigkeit eines Verwaltungsakts kann Gegenstand der Feststellungsklage sein (Tipke/Kruse, Kommentar zur AO und FGO, 14. Auflage § 41 FGO Tz. 3). In diesem Fall ist es unbeachtlich, ob die Klin ihre Rechte auch durch Einlegung einer Gestaltungs- oder Leistungsklage verfolgen kann oder hätte verfolgen können (§ 41 Abs. 2 Satz 2 FGO). Sie ist nicht von der Einhaltung einer Frist oder dem erfolglosen Abschluß eines außergerichtlichen Vorverfahrens abhängig. Die Feststellungsklage setzt nach § 41 Abs. 1 FGO allerdings ein berechtigtes Interesse an der alsbaldigen Feststellung voraus. Im Streitfall liegt das berechtigte eigene Interesse der Klin darin, daß die sie treffenden und noch bestehenden steuerrechtlichen Folgen der Zuschätzung beseitigt werden.

Die Klage ist begründet. Der Feststellungsbescheid vom September 1983 ist in Höhe der Zuschätzung von ... DM nichtig. Nach § 125 Abs. 1 AO ist ein Verwaltungsakt nichtig, soweit er an einem besonders schwerwiegenden Fehler leidet und dies bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände offenkundig ist. Welche Fehler im einzelnen als so schwerwiegend anzusehen sind, daß sie die Nichtigkeit des Verwaltungsakts zur Folge haben können, läßt sich nur von Fall zu Fall entscheiden (BFH-Beschluß vom 30.11.1987 – VIII B 3/87, BStBl II 1988 S. 183). Die Nichtigkeit eines Verwaltungsakts wird von der Rechtsprechung als Ausnahme von dem Grundsatz angesehen, daß ein Akt der staatlichen Gewalt die Vermutung seine Gültigkeit in sich trägt. **Besonders schwerwiegend ist nur ein Fehler, der den davon betroffenen Verwaltungsakt als schlechterdings unerträglich erscheinen, d. h. mit tragenden Verfassungsprinzipien oder der Rechtsordnung immanenten wesentlichen Wertvorstellungen unvereinbar sein läßt.** Danach ist davon auszugehen, daß ein Verwaltungsakt nicht schon allein deshalb nichtig ist, weil die in Frage kommenden Rechtsvorschriften unrichtig angewendet worden sind, sondern nur, wenn er die an eine ordnungsgemäße Verwaltung zu stellenden Anforderungen in einem solchen Maße verletzt, daß von niemandem erwartet werden kann, ihn als verbindlich anzuerkennen (BFH-Beschluß vom 30.11.1987, a.a.O.).

Ausgehend von diesen Grundsätzen kann steuerlichen Bescheiden, deren Mangel darin besteht, daß die zugrunde liegende Schätzung der Besteuerungsgrundlagen zu hoch ausgefallen ist, die Gültigkeit i.d.R. nicht versagt werden. **Ist nämlich nur die Höhe einer Steuerschuld unzutreffend, so ist der Steuerbescheid nicht im ganzen gesetzlos und somit auch nicht nichtig** (BFH-Beschluß vom 14. 4. 1989 – III B 5/89, BStBl II 1990 S. 351); dieselben Grundsätze gelten auch für die Schätzung von Besteuerungsgrundlagen und für die darauf beruhenden Bescheide.

Die ordnungsgemäße Schätzung der Höhe der Besteuerungsgrundlagen ist eine Frage der richtigen Anwendung des § 162 AO. Eine unrichtige Anwendung dieser Gesetzesvorschrift führt selbst dann, **wenn grobe Schätzungsfehler vorliegen, nicht zu einem Fehler, der die an eine ordnungsgemäße Verwaltung zu stellenden Anforderungen in einem so hohen Maße verletzt, daß von niemandem erwartet werden kann, den hierauf beruhenden Verwaltungsakt als verbindlich anzuerkennen.** Das gilt selbst dann, wenn erhebliche Überschreitungen der höchsten Richtsatzwerte vorliegen.

Abweichend von diesen Grundsätzen ist aber ein eindeutig auf sachfremden Erwägungen beruhende, willkürliche Schätzung zu beurteilen; Bescheide, denen derartige Schätzungen zugrundeliegen, sind als nichtig bzw. teilnichtig anzusehen (Tipke/Kruse, Kommentar zur AO und FGO, 14. Auflage, § 125 AO Tz. 3; Urteil des FG Baden-Württemberg vom 23. 9. 1987 XII K 227/86, EFG 1988 S. 143; offen gelassen im BFH-Beschl. vom 14. 4. 1989, a.a.O. a.E.).

Die Schätzung gem. § 162 AO ist ein Verfahren, Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen zu ermitteln, wenn eine sichere Feststellung trotz des Bemühens um Aufklärung nicht möglich ist; aus dem aufklärbaren Sachverhalt wird mit Hilfe von Überlegungen, die nach Möglichkeit auf die Besonderheiten des Einzelfalls eingehen sollen, gefolgert, daß die Besteuerungsgrundlagen in einer wahrscheinlichen Höhe verwirklicht worden sind. Auch bei Anwendung zuverlässiger Schätzungsmethoden auftretende Unsicherheiten sind hierbei in Kauf zu nehmen (BFH-Urteil vom 11. 12. 1984 – VIII R 131/76, BStBl II 1985 S. 354).

Im Streitfall ist für den erkennenden Senat nach dem **Akteninhalt nicht erkennbar, aufgrund welcher Umstände und Überlegungen die Finanzbehörde sich veranlaßt sah, trotz der eingereichten Steuererklärung eine Zuschätzung beim erklärten Gewinn für das Jahr 1980 vorzunehmen.**

Ausgangspunkt der Zuschätzung war die Feststellung im USt-Pb vom Mai 1982, daß einem Zahlungseingang von ... DM im Jahr 1989 nur versteuerte Erlöse von ... DM gegenüberstanden. Ob die im Bericht hieraus gezogene Schlußfolgerung, es würden daher nichtversteuerte Umsätze in 1979 in Höhe von ... DM vorliegen, zutreffend war, kann dahingestellt bleiben; ebenso kann offen bleiben, ob die im Bericht in keiner Weise begründete Zuschätzung im Jahr 1980 berechtigt war. Ohne jede weitere Überlegung ging das FA bei der Gewinnfeststellung für das Jahr 1980 allein unter Hinweis auf diese Feststellung im USt-Bericht davon aus, daß zu den in der Steuererklärung 1980 erklärten und in der Bilanz und Verlust- und Gewinnrechnung belegten Gewinn eine Zuschätzung in Höhe der im Jahr 1979 nicht umsatzversteuerten Erlöse erfolgen müsse. **Es ist für das Gericht schlechthin nicht nachvollziehbar, aufgrund welcher Umstände ein im Jahr 1979 festgestellter umsatzsteuerlich nicht erfaßter, aber in der Buchführung ausgewiesener Zahlungseingang – wenn überhaupt – nicht im Jahr 1979, sondern erst im Jahr 1980 zu einer Gewinnerhöhung führen soll.**

Im Streitfall liegt aber nicht nur der **Grund für die Zuschätzung völlig im Dunkeln**, sondern es ist **in keiner Weise nachvollziehbar, nach welchen Kriterien die Zuschätzung der Höhe nach erfolgte**. Es handelt sich damit nicht um eine Schätzung i. S. des § 162 AO; sondern um eine nur formell als Schätzung bezeichnete willkürliche Gewinnerhöhung. Zu dieser Beurteilung gelangt der Senat aufgrund folgender Umstände:

Abgesehen davon, daß das FA zu keinem Zeitpunkt an die **Steuerpflichtige herangetreten ist, um die möglicherweise bei der Durchführung der Veranlagung aufgetretenen Zweifel auszuräumen**, hat es den **im USt-Bericht ausgewiesenen Umsatzbetrag** von ... DM **unbesehen in gleicher Höhe als Mehrgewinn behandelt**. Hierbei mag noch verständlich sein, daß die Bildung einer Rückstellung für die hieraus zu erwartende GewSt-Belastung übersehen werden kann. Da aber jede Schätzung, also auch eine Zuschätzung, dem tatsächlichen Ergebnis möglichst nahe kommen soll, ist nicht sogleich das Endergebnis zu schätzen, sondern es sind zunächst einzelne Grundlagen festzulegen, wie Umsätze, Einnahmen und Ausgaben, Kundenzahlungen, halbfertige Arbeiten usw.; hierbei sind die verwertbaren Teile der Buchführung zu berücksichtigen. Die sich hieraus ergebende Schätzung muß in sich schlüssig sein und ihre Ergebnisse müssen bei einem internen Betriebsvergleich wirtschaftlich vernünftig und möglich sein (BFH-Urteil vom 18.12.1984 – VIII R 195/82, BStBl II 1986 S. 226).

Mangels der fehlenden Aufzeichnungen des FA zur Begründung seiner Zuschätzung kann der erkennende Senat nicht beurteilen, aufgrund welcher Überlegungen es letztendlich zur Zuschätzung in dieser Höhe gekommen ist. Zu einer Auseinandersetzung mit den für das Streitjahr und die Vorjahre vorliegenden Steuererklärungen und Bilanzunterlagen bestand aber umso mehr Anlaß, als das FA zu keinem Zeitpunkt die Unrichtigkeit der Bilanzunterlagen behauptet hat. Darüberhinaus hätte ein Blick in die Bilanz zum 31. 12. 1979 sofort ersichtlich gemacht, daß der im USt-Bericht zum Ausgangspunkt für die Erhöhung des Umsatzes gemachte Zahlungseingang 1979 unter der Position „Anzahlungen von Kunden“ in der Bilanz ausgewiesen war, somit ein Grund für eine ertragsteuerliche Zuschätzung auch im Hinblick auf die zugleich ausgewiesenen halbfertigen Arbeiten in Höhe von ... DM also gerade nicht abgeben konnte.

Ebenso hätte ein Vergleich mit den Richtsatzzahlen in der amtlichen Richtsatzsammlung 1980 unter der Gewerbeklasse Mauerei sofort ersichtlich gemacht, daß die Zuschätzung in dieser Höhe überhaupt keine Grundlage haben konnte. Danach haben die Vergleichsbetriebe im Jahr 1980 bei einem Fertiglohneinsatz von etwa ... DM – wie im Streitfall – im günstigsten Fall 21 v. H. des wirtschaftlichen Umsatzes als Rein Gewinn erwirtschaften können. Der vom FA einschließlich der Gewinnzuschätzung festgestellte Gewinn von ... DM entspricht danach einem wirtschaftlichen Umsatz von etwa ... DM. Trotz Erhöhung des Umsatzes um ... DM weist der USt-Pb für das Jahr 1980 jedoch nur einen tatsächlich erzielten Umsatz von ... DM aus; auch hieraus ergibt sich die Haltlosigkeit der Gewinnzuschätzung im Jahr 1980.

Im Streitfall hat das FA deshalb in geradezu **abenteuerlicher Weise gegen jeden vernünftigen und sich aufdrängenden Schätzungsgrundsätze verstoßen; die Gewinnzuschätzung um ... DM muß daher als willkürlich, weil ohne jeden sachlichen Bezug zustandegekommen, angesehen werden.** Sie ist, weil unter Nichtbeachtung der allgemein anerkannten Schätzungsgrundsätze nach § 162 AO zustandegekommen, nach Auffassung des erkennenden Senats **eine so unerträgliche Rechtsverletzung, daß sie mit der Rechtsordnung unter keinen Umständen vereinbar ist.** In einem derartigen Fall müssen die vom BFH (vgl. Urteil vom 14. 4. 1989, a.a.O.) aus § 227 AO gefolgerten Einschränkungen bezüglich der Nichtigkeit eines Bescheides zurücktreten.

Der Feststellungsbescheid 1980 vom Oktober 1983 ist allerdings nur bezüglich der Gewinnzuschätzung von ... DM nichtig. Ebenso wie der Steuerbescheid hinsichtlich des festgesetzten Steuerbetrags teilbar ist (vgl. BFH-Urt. v. 20.10.1970 – II 167/64, BStBl II 1970 S. 826, 830), ist auch ein Feststellungsbescheid hinsichtlich des festgestellten Betrags teilbar. Es ist nach § 125 Abs. 4 AO im Streitfall davon auszugehen, daß das FA zumindest in Höhe des erklärten Gewinns den Bescheid in jedem Fall erlassen wollte.

Steuerberaterhonorar

- Nichtige Pauschalvereinbarung
- Besprechungsgebühren
- Fragebögen
- Verjährung § 196 Abs. 1 Nr. 15 BGB
(OLG Düsseldorf, Urt. v. 21. 4. 1994 – 13 U 101/93)

Leitsätze (d. Red.):

1. Bei nichtiger Pauschalvereinbarung verbleibt dem Steuerberater der Anspruch auf die übliche Vergütung gem. § 612 Abs. 2 BGB.
2. Der Steuerberater ist verpflichtet, auf die erforderliche Schriftform für eine Pauschalvergütung gem. § 14 StBGebV hinzuweisen.
3. Der Mandant kann verlangen, so gestellt zu werden, wie er nach entsprechendem Hinweis auf die Schriftform gestanden hätte. Im Zweifel wäre eine schriftliche Honorarvereinbarung erfolgt.
4. Das Ausfüllen von Fragebögen der Krankenkasse und des Arbeitsamtes und das Ausstellen von Verdienstbescheinigungen hat sich am Mindestsatz einer Zeitgebühr gem. § 13 StBGebV zu orientieren.
5. Die Beratung über eine stille Beteiligung betrifft im Zweifel steuerliche und betriebswirtschaftliche Aspekte. (Mittelgebühr 5,5/10 gem. § 21 StBGebV)
6. Die Gebühr für eine Besprechung mit dem neuen Berater setzt voraus, daß der Altberater einen Auftrag hierzu erhielt.
7. Die Vorlage einer ordnungsgemäßen Gebührenrechnung erst im Honorarprozeß hat keinen Einfluß auf den Lauf der Verjährungsfrist.

I.

Rechnung vom 12. 11. 1992 über 6.059,33 DM

Mit dieser im Berufungsrechtszug vorgelegten, der Beklagten auch übermittelten Rechnung machen die Kläger für die in der Zeit von März 1990 bis Dezember 1991 erledigten Buchführungsarbeiten nicht mehr – wie in erster Instanz – eine Pauschalvergütung, sondern die Wertgebühr nach § 33 Abs. 1 Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV) geltend. Sie müssen sich indessen an der mit der Beklagten getroffenen Abrede festhalten lassen.

Es steht außer Streit, daß die Parteien die für die Vereinbarung einer **Pauschalvergütung in § 14 StBGebV vorgeschriebene Schriftform nicht gewahrt haben**. Die ausdrücklich oder konkludent getroffene Abrede war daher gemäß § 125 BGB nichtig. **Liegt eine nichtige Pauschalvereinbarung vor, so verbleibt dem Steuerberater dennoch der Anspruch auf die taxmäßige oder übliche Vergütung im Sinne von § 612 Abs. 2 BGB** (Senat, Urt. v. 21. 5. 1992, GI 1993, 203, 204). Gleichwohl sind die Kläger mit Rücksicht auf die konkrete Ausgestaltung des Streitfalles gehindert, nach dem Ende des Mandatsverhältnisses die Leistungen für die Jahre 1990 und 1991 nach den auf die jeweiligen Gegenstandswerte entfallenden Gebührensätzen zu berechnen. **Sie haben über einen längeren Zeitraum aufgrund monatlicher Gebührenrechnungen die Pauschalvergütung gefordert und zum Teil erhalten, ohne die Beklagte auf die nach dem Gesetz erforderliche Schriftform hinzuweisen**. Das stellt eine Vertragsverletzung dar und verpflichtet die Kläger zum Schadenersatz. **Die Beklagte kann daher verlangen, so gestellt zu werden, wie wenn nach einem entsprechenden Hinweis der Kläger die Schriftform eingehalten worden wäre** (vgl. Senat, Urt. v. 18. 7. 1991, GI 1993, 205, 207). Dann hätte sie für die zehn Monate des Jahres 1990 einen monatlichen Pauschalbetrag von 150 DM, von Januar bis Juli 1991 einen solchen von 200 DM und von August bis Dezember 1991 monatlich 250 DM, jeweils zuzüglich Mehrwertsteuer, insgesamt also 4.731 DM, zahlen müssen. Dieser Betrag steht den Klägern dann aber auch zu.

Auf das Urteil des Senats vom 20. 2. 1992 – 13 U 134/91 – können sich die Kläger schon deshalb nicht berufen, weil dem Steuerberater in jenem Verfahren Gebühren zuerkannt worden sind, die unter der zunächst geltend gemachten Pauschalvergütung lagen. Hier war für einen Schadenersatzanspruch des Mandanten kein Raum.

II.

Rechnung vom 28. 5. 1990 über 2.377,47 DM

Das Landgericht hat den Klägern einen Betrag von 1.146,18 DM zugesprochen. Die vorgenommenen Kürzungen akzeptieren die Kläger bis auf eine Ausnahme. Bei der letzten Position der Rechnung hat das Landgericht nicht die sich aus § 25 Abs. 1 StBGebV ergebende Mittelgebühr von 12,5/10, sondern lediglich eine solche von 12,5/20 angesetzt. Die Kläger können daher zusätzliche 284,28 DM (249,37 DM zuzüglich 34,91 DM Mehrwertsteuer) beanspruchen.

Die Beklagte kann die der Berechnung zugrundeliegenden Gegenstandswerte nicht einfach bestreiten. Da sie zumindest ihre Geschäftsunterlagen in Händen hält, hätte sie zu den einzelnen Werten konkret Stellung nehmen können.

III.

Rechnung vom 1. 3. 1994 (12. 10. 1992) über 4.297,80 DM

Das Landgericht hat den Klägern lediglich 2.396,28 DM zuerkannt. Die hiergegen im Berufungsrechtszug erhobenen Einwände führen zu keinem abweichenden Ergebnis.

1. Für die bis einschließlich Mai 1992 erledigten Buchführungsarbeiten können die Kläger lediglich die Pauschalvergütung von monatlich 250 DM zuzüglich Mehrwertsteuer beanspruchen. Auf die Ausführungen unter I. wird Bezug genommen.
2. Die Kläger können auch nicht die berechnete **Zeitgebühr für die Hilfeleistung bei sonstigen Tätigkeiten im Zusammenhang mit Buchführung** beanspruchen. Dabei soll es sich, wie im Berufungsrechtszug näher dargelegt wird, um monatliche Besprechungen der betriebswirtschaftlichen Auswertungen, insbesondere Umsatzentwicklung, Veränderung der Kostenstruktur, Entwicklung der Anzahl der Mitglieder, also um Hilfeleistungen im Sinne des § 33 Abs. 7 StBGebV gehandelt haben. Zu Recht vertritt die Beklagte die Auffassung, diese Tätigkeiten seien mit der vereinbarten Pauschalvergütung abgegolten. **Nach dem Vorbringen der Kläger haben die Parteien die pauschale Honorierung für „die Erledigung der Buchführungsarbeiten“ vereinbart.** Die Kläger hätten schon ausdrücklich erklären müssen, daß mit dem festgelegten Betrag nicht alle nach § 33 StBGebV in Betracht kommen-

den Leistungsbereiche abgegolten sein sollten. **Verbliebene Unklarheiten gehen ohnehin zu Lasten des Steuerberaters** (Bonner Kommentar, § 14 STEUGO, Rdn. 14.170 m.w.N.).

3. Auch die **Zeitgebühr für die „Hilfeleistung bei sonstigen Tätigkeiten im Zusammenhang mit Löhnen“** können die Kläger nicht beanspruchen. Sie behaupten die Erledigung von Angelegenheiten, wie sie in der Kommentierung zu § 34 Abs. 5 StBGebV ganz allgemein umschrieben werden. Da die Beklagte eine entsprechende Beauftragung und die Ausführung vergütungspflichtiger Leistungen der Kläger in Abrede stellt, hätten diese darlegen müssen, was und mit welchem zeitlichen Aufwand konkret ausgeführt worden ist. Immerhin verlangen sie eine Vergütung für einen Zeitaufwand von 7,5 Stunden.

IV.

Rechnung vom 1. 3. 1994 (13. 10. 1992) über 4.858,17 DM

Die Kläger können über die erstinstanzlich zuerkannten 1.958,71 DM weitere 1.607,35 DM beanspruchen.

1. **Für die Besprechung mit einer Vertreterin der D. Bank am 22. 5. 1990 und für die Vor- und Nachbereitung des Gesprächs können die Kläger ein Honorar von 532,95 DM** (einschließlich Postgebühren und Mehrwertsteuer) **geltend machen**. Die Beklagte, die am Geschäftsverkehr teilnimmt, weiß, daß die Tätigkeit eines Steuerberaters zu honorieren ist. Sie legt im übrigen auch nicht näher dar, wie sie zu der Annahme gelangen konnte, die Kläger entfalteten ihre Aktivitäten in der in Rede stehenden Angelegenheit kostenlos. Die Beklagte kann sich darüber hinaus nicht darauf beschränken, die behauptete Dauer des Gesprächs nur ganz allgemein zu bestreiten. Die Unterredung hat in ihren Geschäftsräumen stattgefunden, so daß sie in der Lage sein mußte, zu Beginn und Ende konkret Stellung zu nehmen. Angesichts des Inhalts des Schreibens der Kläger vom 1. 7. 1990 teilt der Senat auch nicht die Auffassung der Beklagten, daß keine intensive Vor- und Nachbereitung der Verhandlungen erforderlich gewesen sei. **Es ging seinerzeit darum, die Bank davon zu überzeugen, daß sich die Geschäfte der Beklagten positiv entwickeln werden.** Dabei konnten sich die Kläger gewiß nicht mit der Erörterung von Allgemeinplätzen begnügen.

Die Beklagte kann schließlich nicht beanstanden, daß die Kläger ihre Leistungen erst nach dem Ende des Mandatsverhältnisses berechnet haben. In dem bereits erwähnten Schreiben an die D. Bank heißt es in diesem Zusammenhang, die Kläger wollten einen Beitrag zur Gesundung des von der Beklagten geführten Unternehmens durch eine großzügige Stundungsregelung ihrer Gebühren leisten.

2. Die Kläger können desweiteren für das **Ausfüllen von Fragebögen der BBK und des Arbeitsamtes sowie für das Ausstellen einer Verdienstbescheinigung** lediglich eine Vergütung in Höhe von 98,33 DM (75 DM + 11,25 DM Postgebühr + Mehrwertsteuer) beanspruchen. Eine durchschnittlich qualifizierte Kraft hätte für jede der Tätigkeiten nur den Bruchteil einer halben Stunde benötigt. Da es sich auch um Leistungen mit nur geringem Schwierigkeitsgrad handelt, **hat sich die Vergütung der Kläger am Mindestsatz der Gebühr des § 13 StBGebV zu orientieren.**
3. Der Ansatz unter Position 9, bei dem es um das Honorar für die Besprechung vom 11.1.1991 über das vorläufige Ergebnis 1990 geht, ist lediglich in Höhe von 72,11 DM (55 DM + 8,25 DM Postgebühr + Mehrwertsteuer) gerechtfertigt. Zu Beginn des Jahres 1991 konnte die Beklagte noch nicht erwarten, daß das Jahr 1990 komplett gebucht war. Die Beklagte hat allerdings vorgetragen, die Besprechung habe lediglich eine halbe Stunde gedauert. Für die Behauptung, der Zeitaufwand habe 1,5 Stunden betragen, ist von den Klägern kein zulässiger Beweis angetreten worden.
4. Den Klägern steht auch das Honorar für die **Beratung über die stille Beteiligung** zu. Hier ist keine Zeitgebühr, wie das Landgericht irrtümlich angenommen hat, sondern eine Wertgebühr (Mittelgebühr von 5,5/10) berechnet worden. Den nach ihrer Auffassung vorliegenden Verstoß gegen das Rechtsberatungsmißbrauchsgesetz hätte die Beklagte schon näher konkretisieren müssen. **Es kann keinem Zweifel unterliegen, daß die Frage einer stillen Beteiligung auch steuerrechtliche und betriebswirtschaftliche Probleme aufwerfen kann.**

Einwände gegen den Rechnungsansatz hat die Beklagte ansonsten nicht erhoben, so daß die Kläger die im Berufungsrechtszug noch geforderten 903,96 DM (752,95 DM + 40 DM Postgebühr + Mehrwertsteuer) beanspruchen können.

5. Die unter Pos. 11 berechnete Vergütung kann den Klägern dagegen nicht zugesprochen werden. Die Beklagte hat bestritten, daß diese bei den Verhandlungen über den Wechsel der Bank aktiv geworden seien. Es wäre Sache der Kläger gewesen, ihr Vorbringen unter Beweis zu stellen. Das ist jedoch nicht in zulässiger Weise geschehen.
6. Das **Honorar für die mit der Kontenpfändung erbrachten Leistungen** (Pos. 12) können die Kläger schon deshalb nicht verlangen, weil sie die ausgeführten Tätigkeiten – sie setzen immerhin 4 Stunden an – nicht konkret beschrieben haben. Bei dieser Sachlage kann dahinstehen, ob die Kläger, wie die Beklagte behauptet, ohnehin nur eigene Fehler berichtigt haben.
7. Schließlich steht den Klägern ein Honorar für die **aus Anlaß der Mandatsübernahme geführte Besprechung mit dem Steuerberater** (Pos. 17), nicht zu. Dabei kann dahinstehen, ob Vertragsverletzungen der Kläger dazu geführt haben, daß die Beklagte ihnen das Mandat entzogen hat. Die **Kläger legen schon nicht dar, daß ihnen die Beklagte nach der Beendigung des Mandatsverhältnisses den Auftrag erteilt hat, mit dem neuen Steuerberater eine Besprechung zu führen**. Es wird auch nicht vorgetragen, was im einzelnen Gegenstand des Gesprächs gewesen ist.
8. Die unter den Positionen 2, 3 und 15 berechneten Gebühren sind vom Landgericht teilweise zuerkannt worden. Gegen die Kürzungen haben sich die Kläger im Berufungsrechtszug nicht mehr gewandt.

V.

Die Beklagte kann gegenüber dem Zahlungsanspruch nicht einwenden, die Kläger hätten ihre Arbeitsergebnisse zurückbehalten. Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung (BGH NJW 1988, 2607, 2608) **steht dem Steuerberater, wenn der Mandant fällige Gebührenforderungen nicht erfüllt, ein Zurückbehaltungsrecht an seinen Arbeitsergebnissen zu**. Die noch vom hiesigen 18. Zivilsenat verlangte zeitliche Konnexität (StB 1986, 309, 310) hält der Bundesgerichtshof nicht für erforderlich. Die Ausübung des Zurückbehaltungsrechts kommt jedoch dann nicht in Betracht, wenn sich der Steuerberater nach den besonderen Umständen des Falles treuwidrig verhalten würde, wenn insbesondere seine Honorarforderung verhältnismäßig gering ist oder die Vorenthaltung der Arbeitsergebnisse dem Mandanten einen nicht zu rechtfertigenden Schaden zufügen würde. Keine dieser Ausnahmetatbestände liegt hier vor. Die Beauftragung des Zeugen hätte vermieden werden können, wenn die Honorarforderungen der Kläger erfüllt worden wären.

VI.

Die das Jahr 1989 betreffenden Gebührenansprüche sind ebenso wenig verjährt wie die Honorarforderungen des Jahres 1990.

Gemäß § 196 Abs. 1 Nr. 15 BGB verjähren die Ansprüche des Steuerberaters wegen seiner Gebühren und Auslagen in zwei Jahren. Die Verjährung beginnt nach §§ 198, 201 BGB mit dem Ende des Jahres, in dem der Anspruch fällig geworden ist. **Ähnlich wie ein Rechtsanwalt kann der Steuerberater die Verjährung seiner Ansprüche nicht willkürlich hinauschieben**, indem er die **Erteilung einer ordnungsgemäßen Rechnung verzögert** (Senat, Urt. v. 9. 7. 1992, GI 1992, 282, 283 m.w.N.). Maßgeblich ist darauf abzustellen, wann die Kläger die steuerlichen Angelegenheiten aus den Jahren 1989 und 1990 abschließend bearbeitet haben. Das kann auch hinsichtlich der in der Rechnung vom 28. 5. 1990 berechneten Leistungen erst im Jahre 1990 geschehen sein, weil die Ergebnisse des ganzen Jahres 1989 vorliegen mußten, um die Steuererklärungen abgeben zu können. Die Verjährungsfrist begann folglich mit dem Ablauf des 31. 12. 1990 und endete mit Ablauf des Jahres 1992. Die Verjährungsfrist ist dann aber durch die Zustellung der Klageschrift am 27. 10. 1992 unterbrochen worden. **Die Tatsache, daß die Kläger erst im Verlaufe des Rechtsstreits Rechnungen vorgelegt haben, die den Anforderungen der Steuerberatergebührenverordnung entsprechen, hat, wie bereits dargelegt, keinen Einfluß auf den Lauf der Verjährungsfrist.**

GI Hinweise

In 14. Auflage ist der „Sudhoff, Rechte und Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH und einer GmbH & Co.“ im Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln, erschienen (194 Seiten, DM 48,00, ISBN 3-504-64575-X).

Das Werk gliedert sich in die Kapitel Geschäftsführervertrag, Vertretungsmacht, Geschäftsführungsbefugnis, Rechte und Pflichten des Geschäftsführers und Haftung des Geschäftsführers. Die Rechte und Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH sind in einem einheitlichen Abschnitt zusammengefaßt dargestellt. Im Vordergrund der Neubearbeitung stehen die Probleme im Zusammenhang mit dem Wettbewerbsverbot und dessen Befreiung für den Geschäftsführer. Die Schrift von Sudhoff ist seit fast 35 Jahren auf dem Markt und damit praxibewährt. Sie ist ein guter Ratgeber für jeden, der sich mit Fragen des Geschäftsführers einer GmbH und einer GmbH & Co. KG befassen will.

Stichwort- und Entscheidungsverzeichnis

(Heft 1 – 11, 1994)

Abschlußprüfung			
– Bilanzmanipulationen	94, 327	= Grunderwerbsteuerpflicht	94, 338
– Krankenhausbilanz	94, 236	– Zugang beim FA	94, 26
Abtretung		Bilanzmanipulationen	
– d. Honoraranspruchs	94, 72	– Abschlußprüferhaftung	94, 327
Allgemeine Geschäftsbedingungen		Bürgschaft	
– Kündigungsrecht	94, 58, 302, 311	– zur Steuerschuld	94, 75
Anlageberatung		Darlegungslast	
– Abgrenzung z. Anlagevermittlung	94, 117	– Schaden	
– Bonitätsprüfung	94, 117	= fehlerhafte Beteiligung	94, 248
– Haftungsausschluß	94, 117	Dritthaftung	
Annahmeverzug		– Prüfungsauftrag	94, 327
– d. Mandanten	94, 126	– Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	
= Vergütungsanspruch d. StB	94, 129	= Ehefrau d. Mandanten	94, 212
Anwalt f. Steuerrecht		= Prüfungsauftrag	94, 327
– Fachgehilfenausbildung	94, 296	Entnahme	
Anwaltsnotar		– Buchungshandlung	94, 104
– Abgrenzung RA-Haftung	94, 40	Erfüllungsgehilfe	
Architektenhaftung		– Notar/Beteiligter	94, 2
– Wohnflächenbegrenzung	94, 28	Feststellungsklage	
Aufrechnung		– künftiger Anspruch	94, 2
– Zurückbehaltung d. Geldes	94, 308	Finanzgerichtsordnung	
Bauherrenmodell		– Klageerhebung, § 47 Abs. 2 Satz 1 FGO	94, 152
– Einkunftserzielungsabsicht	94, 19	Flohmarktbetreiber	
= Rückkaufangebot		– Umsatzsteuerprobleme	94, 228
Belehrungspflicht d. StB/WP		Fristenkontrolle	
– über Fehler des Vorberaters	94, 251	– Ausgangskontrolle, Fristenkontrollbuch	94, 173
– Flohmarktbetreiber	94, 228	= Hakenverfahren	94, 165
– Gesetzgebungsverfahren	94, 338	= Organisation	94, 164, 167
– Reinvestitionsrücklage, § 6 b EStG	94, 341	– Fristenkontrollbuch	94, 164
Berufshaftpflichtversicherung		= Frist § 516 ZPO, 6 Mte	94, 39
– Prämienzahlungspflicht	94, 224	= Telefax	94, 258
Berufsverbot		– doppelte –	94, 166
– Schuldnerverzeichnis	94, 80	– Fristversäumnis, unverschuldete –	
Berufungsschrift		= Abwesenheitsanschrift	94, 169
– für wen und gegen wen	94, 258	= Beförderung d. Post durch Mitarbeiter	94, 186
– mehrfache		= Fristenkontrollbuch	94, 164, 167, 173
= Telefax, Schriftsatz	94, 66	= Poststreik	94, 186
Betriebsprüfung		= Rechtsirrtum, Dipl.-Jurist	94, 186
– ohne Prüfungsanordnung	94, 104	– Information des Mandanten	94, 168
– Verwertungsverbot	94, 104	– Information an Mandanten	
Beweislast		= durch einfachen Brief	94, 169
– unterlassene Aufklärung/Belehrung		– Telefax	
= Beweisvermutung	94, 3,	= Weisung an Bürokraft	94, 38
= d. Mandanten	94, 243	– Weisung an Bürokraft	
= Substantiierungspflicht d. StB	94, 243 187	= Telefax	94, 38
– Auftragsumfang	94, 196	Gesamtschuld	
– Kausalität		– Fehler des 2. RA	94, 157
= z. Pflichtverletzung u. Schaden	94, 4	Haftungsbeschränkung	
		– Anlageberatung	94, 117

Honoraranspruch d. StB			
- Abtretung	94, 73		
- Annahmeverzug d. Mandanten			
= keine Nachleistungspflicht	94, 126		
= Vermögensvorteil d. StB	94, 126		
- Aufrechnung			
= mit n. fälliger Honorarforderung	94, 14		
- Beratungsgebühr			
= stille Beteiligung	94, 351		
- Buchführung			
= Klärung d. Belege	94, 123		
- Einforderbarkeit, § 9 StBGebV			
= im Prozeßvortrag	94, 16,		
	123		
- Entstehung d. -	94, 306		
- Fälligkeit, § 7 StBGebV	94, 307		
- Gebührenrahmen, § 11 StBGebV			
= Buchführungshonorar	94, 125		
= Mittelgebühr, überschreiten der -	94, 133		
- Gegenstandswert			
= fehlender Jahresumsatz	94, 130		
- Pauschalgebühr, § 14 StBGebV			
= Beweislast	94, 56		
= nichtige -, Vergütungsanspruch	94, 351		
- Schriftform			
= Hinweispflicht d. StB	94, 351		
- Tilgung	94, 14		
= kein Verrechnungshinweis	94, 22		
- Unkostenpauschale, § 16 StBGebV			
= jede Steuererklärung	94, 58		
- Verjährungsbeginn			
= Gebührenrechnung im Prozeß	94, 351		
- Zeitgebühr			
= Angabe § 13 StBGebV	94, 58		
= Fragebögen d. KK und AA	94, 351		
= Gespräch mit neuem StB	94, 351		
= Klärung d. Belege	94, 123		
Investitionszulage			
- Fürsorgepflicht d. FA	94, 122		
- Verbleibensfrist	94, 326		
Kausalität			
- Beratungsfehler	94, 3		
- Beweislast	94, 3		
- Fehler des Gerichts/Fehler des RA	94, 158		
- Schutzzweck, Notarfehler	94, 37		
- Unterbrechung d. -	94, 36		
Kenntnis d. Steuerrechts			
- Rechtsprechungsänderung			
= Grunderwerbsteuere i. Bauherrenmodell	94, 338		
- Zeitschriften			
= DStR	94, 338		
Kenntnis d. Zivilrechts			
- BGH-Meinung	94, 139		
= Rechtsprechungsänderung	94, 141		
Klageerhebung			
- beim FG, § 47 Abs. 2 Satz 1 FGO	94, 152		
Kollegialgerichtsentscheidung			
- Verschulden	94, 161		
Konkursverwalter			
- Sicherungsgut, Veräußerung	94, 209		
Krankenhausbilanz			
- Abschlußprüfung	94, 236		
- Pflegesatzermittlung	94, 236		
Kündigung d. Mandats			
- Formularvertrag	94, 58,		
	302, 311		
Mahnbescheid			
- Bezeichnung d. Anspruchs	94, 93		
Mietvertrag m. Angehörigen			
	94, 136		
Mitverschulden			
- Haftungsverteilung	94, 67		
- Rechtsmittel, unterlassenes	94, 40		
- Vorsatz d. Geschädigten	94, 327		
- Zurechnung des Verschuldens des 2. RA	94, 153		
Notar			
- Anwaltsnotar			
= Abgrenzung RA-Haftung	94, 40		
- Belehrungspflicht			
= Auflage d. Bank	94, 296		
= Genehmigungspflicht, § 12 GrdstVG,			
§ 19 BBauG	94, 2		
= Vormerkungswirkung	94, 29		
- Beweislast			
= Kausalität Notarfehler/Schaden	94, 35		
= Erschließungskosten	94, 82		
- Formulierungspflicht	94, 314,		
	317		
- Prüfungspflicht			
= Vertretungsvollmacht	94, 29		
- Sachverhaltsermittlung	94, 82		
- Wille d. Beteiligten	94, 82,		
	314, 317		
Niederschlagung			
- der Steuerschuld	94, 75		
Prospekthaftung			
- Verjährung	94, 283		
= § 51 a WPO	94, 283		
= § 195 BGB	94, 283		
Prozeßvollmacht			
- Ausschlußfrist z. Vorlage	94, 152		
= doppelte Zustellung	94, 152		
= Information d. Mandanten	94, 68		
Prüfungsauftrag			
- Bilanzmanipulation d. Mandanten	94, 327		
Prüfungspflicht			
- d. Jahresabschlusses			
= nach Umwandlung	94, 24		
Rechtsanwalt			
- Beratungspflichten			
= Buchwertklausel	94, 187		
= Verfassungsbeschwerde,			
Mißbrauchsgebühr	94, 66		
= Versorgungsausgleich, § 1587c Nr. 1 BGB	94, 160		
- Kündigungserklärung			
= Originalvollmacht	94, 187		
- Maklertätigkeit	94, 122		
- Vergleich, Mandanteninteresse	94, 297		
- Zulassung			
= Anstellung/Treuhandanstalt	94, 252		
= Versicherungsmakler	94, 122		
= Kammer-Geschäftsführer	94, 122		

Rechtsberatung		
- Abwicklung d. nichtigen Rechtsberatungsvertrages		
= Honoraranspruch	94, 62	
- des Gewerbebetreibenden Art. 1 § 5		
= unmittelbarer Zusammenhang	94, 224	
- Honorarrückzahlung	94, 62	
- Kindergeldsache	94, 26	
- Rechtsbeistand		
= Gesellschaftsrecht/Pachtvertrag	94, 62	
- Schuldenregulierung	94, 124	
Sachverhaltsermittlung		
- durch d. RA	94, 266	
= wg. Zustellung	94, 269	
Schaden		
- Anlageberatung	94, 248	
- Anlagezinsen	94, 228	
- Grunderwerbsteuerbelastung	94, 248	
- Nutzungsentzung	94, 161	
- Schätzung s. dort		
- Steuervorteile		
= rechtswidrige -	94, 216	
- Vermögensauswirkungen		
= bei fehlerhafter Anlage	94, 248	
- Wohnraum, steuerbegünstigt		
= Architektenhaftung	94, 28	
- Zinsschaden/Anlagezinsen	94, 228	
Schadenbeseitigung		
- honorarfrei	94, 187	
Schätzung (§ 162 AO)		
- Schaden		
= Darlegungs- und Beweislast	94, 341	
- nichtiger Schätzungsbescheid	94, 343	
Schuldbeitritt		
- zur Steuerschuld	94, 75	
Schuldnerverzeichnis		
- Berufsverbot	94, 80	
Singularzulassung	94, 208	
Sozietät		
- Auflösung		
= Steuerhaftung	94, 326	
StB-GmbH		
- Alleingesellschafter: RA	94, 186	
Steuerberaterkammer		
- Merkblatt, Lohnsteuerberatung	94, 2	
Steuerberatungsvertrag		
- Auflösung d. -		
= fristlose Kündigung, § 627 BGB	94, 58	
- Formularvertrag		
= Kündigungsrecht	94, 58, 302, 311	
- Kündigung, § 627 BGB	94, 58	
Steuerhinterziehung		
- Kenntnis d. FA	94, 326	
- Steuerberater, Mittäter	94, 70, 92	
- Verjährung	94, 122	
- Vermögensteuer	94, 326	
- Vorbereitung der Steuererklärung d.	94, 92	
Steuerschuld		
- Niederschlagung	94, 75	
Streitverkündung		
- Verjährungsunterbrechung	94, 54	
Telefax		
- Anweisung an Bürokräft	94, 38	
- Fristenkontrollbuch	94, 258	
- neue Telefaxnummer d. Justiz	94, 225	
- Vollmachtsnachweis	94, 296	
- Zugangsnachweis	94, 28	
Treuhänder		
- Auskunftspflicht	94, 310	
- gewerbliche Einkünfte	94, 258	
- Prospektangaben		
= unrichtige	94, 66	
- Rechnungslegungspflicht	94, 310	
Umsatzsteuer		
- Ausweis durch Nichtunternehmen, Ehegatten	94, 212	
- Ehegattenmietvertrag	94, 92	
- Flohmarktbetreiber, § 4 Nr. 12 a	94, 228	
Unterbrechung der Verjährung, § 209 BGB		
- Klagezustellung, Verzögerung	94, 259	
- Mahnbescheid	94, 93	
- Streitverkündung	94, 54	
Unterschrift		
- Klageschrift	94, 12	
Untreue, § 266 StGB		
- d. RA	94, 115	
- Vermögensverwalter	94, 115	
Verdeckte Gewinnausschüttung		
- Steuerberatungs-GmbH im Konzern		
= Honorarrechnung	94, 224	
- Zahlung für Kundenstamm	94, 28	
Verfassungsbeschwerde		
- Mißbrauchsgebühr	94, 66	
Verjährung, § 51 BRAO		
- Anlagerat	94, 198	
- Belehrung über Fehler u. Verjährungsvorschrift, Sekundäranspruch		
= Anlaß zur Belehrung	94, 53	
= Kenntnis d. Fehlers u. Verjährungsvorschrift	94, 199	
= neues Mandat	94, 53	
= neuer RA	94, 199	
- Provisionsgeschäfte	94, 198	
- Verjährungsbeginn		
= Anlageentscheidung	94, 199	
= Schadenentstehung	94, 51	
Verjährung (§ 68 StBerG, § 51 a WPO)		
- Belehrungspflicht über eigene Fehler und Verjährungsvorschrift, Sekundäranspruch		
= Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung	94, 235	
= Mandatsende	94, 86	
= neue OFD-Verfügung	94, 234	
- Prospekthaftung	94, 283	
- Verjährungsbeginn		
= Bilanzfehler	94, 93	
= Einspruchsfrist	94, 175	
= Fristablauf	94, 175	
= Gewinnverwendungsbeschluß	94, 93	

= Grundsatz d. Schadeneinheit	94, 93	Zurückbehaltungsrecht	
= Kosten d. Prüfungsberichtes	94, 93	- Geldforderungen	94, 308
= Steuerabwälzung a. Mieter	94, 85	Zustellung	
= Umsatzsteuerschaden	94, 212, 234	- Änderungsbescheid, Klageverfahren	94, 258
Zugang d. Steuerbescheides	94, 259	- Empfangsbekenntnis	94, 296
Verjährung, § 195 BGB			
- Prospekthaftungsansprüche	94, 283		
Verjährung (§ 852 BGB, § 19 BNotO)			
- Feststellungsinteresse, künftiger Anspruch	94, 2	BGH v. 10. 2. 1992 - IX ZR 109/93	94, 187
- Kenntnis d. Schadens	94, 2	= NJW 1994, 1472	
= vor Schadeneintritt?	94, 272	= DB 1994, 873	
- Verjährungsbeginn		= WM 1994, 1114	
= Schadenentstehung	94, 267	= DStR 1994, 756	
= mit Urteil?	94, 267	= VersR 1994, 938	
Verschulden		BGH v. 15. 10. 1992 - IX ZR 43/92	94, 2
- BGH-Rechtsprechung	94, 139	= VersR 1993, 358	
- Kollegialgerichtsentscheidung	94, 161	= WM 1993, 251	
Versorgungsausgleich		BGH v. 22. 10. 1992 - V ZR 112/92	94, 12
- Herabsetzung, § 1587c Nr. 1 BGB	94, 159	= NJW 1994, 55	
Verwertungsverbot		= DB 1993, 2584	
- keine Betriebsprüfungsanordnung	94, 104	BGH v. 28. 1. 1993 - IX ZB 41/92	94, 167
Vollmacht		= VersR 1993, 630	
- Kündigung d. RA	94, 187	BGH v. 6. 5. 1993 - I ZR 183/91	94, 2
- Nachweis d. -	94, 296	= StB 1993, 422	
Vormund		= WM 93, 1605	
- Geldanlage	94, 177	= DStR 93, 1463	
- Pflichtverletzung	94, 177	= BB 93, 1611	
Vorteilsausgleich		BGH v. 27. 5. 1993 - IX ZR 66/92	94, 29
- d. Steuerberaters	94, ...	= WM 1993, 1513	
- Steuervorteil		= NJW 1993, 2744	
= AfA-Vorteile	94, 248	= VersR 1993, 1244	
Wiedereinsetzung		= DB 1993, 2326	
- Büroversehen des StB/RA/WP		BGH v. 3. 6. 1993 - IX ZR 119/92	94, 296
= Info d. Justizbehörde/neue Telefaxnummer	94, 225	= VersR 1994, 181	
- Fristenkontrollbuch	94, 167	BGH v. 7. 6. 1993 - V StR 212/93	94, 70
- Fristenkontrolle		= wistra 93, 302	
= Fristenkontrollbuch	94, 164, 167	BGH v. 14. 6. 1993 - AnwZ (BI) 15/93	94, 122
= Fristversäumnis, unverschuldete -		= BRAK-Mitt. 1994, 43	
= falsche Rechtsmittelbelehrung	94, 66	BGH v. 24. 6. 1993 - IX ZR 216/92	94, 40
= fehlerhafte Telefonauskunft	94, 72	= WM 1993, 1889	
Werbeverbot		= DB 1993, 2327	
- Branchentelefonbuch	94, 146	= NJW 1993, 2747	
- Praxisbroschüre	94, 258	BGH v. 24. 6. 1993 - VII ZR 8/93	94, 186
- StB-Name in Unternehmensberatungsfirma	94, 224	= VersR 94, 200	
- Tätigkeitshinweise	94, 146	BGH v. 11. 8. 1993 - 2 StR 309/93	94, 115
Wirtschaftsprüferordnung (WPO)		= wistra 93, 300	
- gewerbliche Tätigkeit		BGH v. 13. 9. 1993 - AnwSt (RI) 6/93	94, 146
(§ 43 Abs. 3 Nr. 1 WPO)	94, 326	= BRAK-Mitt. 1994, 51	
= Fortbildungsseminare	94, 326	BGH v. 13. 9. 1993 - AnwZ (BI) 24/93	94, 122
= Vortragsveranstaltungen	94, 326	= BRAK-Mitt. 1994, 42	
WP-GmbH		BGH v. 13. 9. 1993 - AnwZ (BI) 25/93	94, 252
- Leiter, andere Aufgaben	94, 92	= BRAK-Mitt. 1993, 219	
- Stammkapitalnachweis	94, 92	BGH v. 20. 9. 1993 - II ZB 10/93	94, 66
Zinsschaden		= NJW 93, 3141	
- Darlegungslast	94, 308	= WM 93, 2141	
Zugang		= BB 93, 2408	
- Beweis d. -			
= d. Telefax	94, 26		

BGH v. 30. 9. 1993 – IX ZR 73/93 = WM 1994, 78 = NJW 1993, 3259 = DB 1993, 2373	94, 3	BGH v. 21. 4. 1994 – IX ZR 123/93 = NJW 1994, 2085 = BB 1994, 1316 = WM 1994, 1340	94, 297
BGH v. 30. 9. 1993 – IX ZR 211/92 = NJW 93, 3323 = WM 93, 2129 = DB 93, 2374 = NJW 94, 501 Anm. Schäfer = BB 93, 2267	94, 139	BGH v. 21. 4. 1994 – IX ZR 150/93 = NJW 1994, 2293 = WM 1994, 1805 = DStR 1994, 1319	94, 258
BGH v. 4. 10. 1993 – II ZB 9/93 = BB 93, 2336	94, 72	BGH v. 29. 4. 1994 – V ZR 62/93 = NJW 1994, 1879	94, 258
BGH v. 18. 10. 1993 – II ZB 7/93	94, 164	BGH v. 3. 5. 1994 – VI ZR 248/93 = NJW 1994, 2297 = VersR 1994, 959	94, 296
BGH v. 28. 10. 1993 – VII ZB 21/93 = NJW 94, 459 = BB 94, 106	94, 39	BGH v. 26. 5. 1994 – IX ZR 57/93 = NJW-RR 1994, 1210 = StB 1994, 374	94, 259
BGH v. 28. 10. 1993 – VII ZB 22/93 = NJW 94, 329 = DB 94, 141	94, 38	BGH v. 1. 6. 1994 – VIII ZR 36/93 = NJW 1994, 2226 = ZIP 1994, 1115 = DStR 1994, 1165 = BB 1994, 1453	94, 283
BGH v. 28. 10. 1993 – IX ZR 252/92 = NJW 94, 379 = WM 94, 217	94, 67	BGH v. 23. 6. 1994 – I ZR 106/92 = NJW 1994, 2298 = WM 1994, 1593 = ZIP 1994, 1214 = MDR 1994, 938	94, 296
BGH v. 28. 10. 1993 – IX ZR 21/93 = NJW 94, 323 = WM 94, 33 = ZIP 93, 1886 = BB 94, 183	94, 93		
BGH v. 5. 11. 1993 – V ZR 1/93 = NJW 94, 257 = ZIP 93, 1879 = BB 94, 29	94, 111	BVerfG [2. Kammer des Ersten Senats] v. 11. 6. 1993 – 1 BvR 1240/92 = NJW 1994, 244	94, 186
BGH v. 11. 11. 1993 – IX ZR 229/92 = NJW 1994, 442 = BB 1994, 171 = DB 1994, 779 = DStR 1994, 412	94, 162	OLG Düsseldorf v. 12. 3. 1992 – 13 U 152/91 OLG Düsseldorf v. 22. 10. 1992 – 18 U 94/92, rkr. OLG Düsseldorf v. 10. 12. 1992 – 13 U 90/92, rkr. OLG Düsseldorf v. 17. 12. 1992 – 13 U 98/92 – rkr.	94, 24 94, 7 94, 72 94, 22
BGH v. 23. 11. 1993 – 5 StR 595/93 = wistra 1994, 57	94, 122	OLG Düsseldorf v. 7. 1. 1993 – 13 U 99/92 OLG Düsseldorf v. 25. 2. 1993 – 13 U 223/91 OLG Düsseldorf v. 26. 2. 1993 – 13 U 117/92 OLG Düsseldorf v. 11. 3. 1993 – 13 U 123/92 OLG Düsseldorf v. 29. 4. 1993 – 13 U 188/92 OLG Düsseldorf v. 6. 5. 1993 – 13 U 86/91 OLG Düsseldorf v. 27. 5. 1993 – 13 U 201/92 OLG Düsseldorf v. 17. 6. 1993 – 13 U 232/92 OLG Düsseldorf v. 15. 7. 1993 – 13 U 245/92 OLG Düsseldorf v. 19. 8. 1993 – 13 U 273/92 OLG Düsseldorf v. 21. 10. 1993 – 13 U 1/93 OLG Düsseldorf v. 21. 10. 1993 – 13 U 295/92 OLG Düsseldorf v. 25. 11. 1993 – 13 U 19/93 OLG Düsseldorf v. 25. 11. 1993 – 13 U 36/93 OLG Frankfurt v. 15. 2. 1993 – 22 U 183/91 OLG Hamm v. 5. 10. 1992 – 2 U 61/92 = AfF 06/94 – rkr.	94, 243 94, 212 94, 126 94, 56 94, 19 94, 16 94, 58 94, 130 94, 14 94, 133 94, 173 94, 168 94, 302 94, 314 94, 123 94, 117
BGH v. 29. 11. 1993 – AnwZ (B) 36/93	94, 208		
BGH v. 29. 11. 1993 – AnwZ (B) 41/93 = BRAK-Mitt. 1994, 43	94, 122		
BGH v. 2. 12. 1993 – IX ZR 241/92 = NJW 1994, 511 = ZIP 1994, 140 = VersR 1994, 227 = DB 1994, 978	94, 209		
BGH v. 20. 1. 1994 – IX ZR 46/93 = NJW 1994, 1211 = WM 1994, 948 = MDR 1994, 516 = VersR 1994, 679	94, 153		
BGH v. 27. 1. 1994 – IX ZR 195/93 = NJW 1994, 1405 = WM 1994, 504 = BB 1994, 1599	94, 198		
BGH v. 24. 3. 1994 – III ZB 14/94 = NJW 1994, 1660	94, 225		

OLG Hamm v. 17. 2. 1993 – 25 U 77/92, rkr.	94, 327	FG Niedersachsen v. 16. 9. 1994 – II 192/93	94, 326
OLG Hamm v. 4. 3. 1994 – 25 U 47/93	94, 311	= Steuertext 2120	
OLG Hamm v. 18. 5. 1994 – 25 U 135/93	94, 338	= Lexinform 0108710	
OLG Köln v. 3. 3. 1993 – 13 U 191/92	94, 229	FG Saarland v. 30. 3. 1993 – I K 168/92	94, 28
OLG Köln v. 16. 6. 1993 – II U 37/93	94, 28	= StB 1993, 301	
= AfF 1993, 1188			
OLG Köln v. 13. 1. 1994 – 7 U 157/93	94, 314	LSG Rheinland-Pfalz v. 22. 7. 1993 – I 6 Sb 46/93	
OLG München v. 30. 7. 1990 – 31 U 1857/90	94, 66	= StB 1993, 423	
rkr. durch Nichtannahmebeschluß des BGH			
v. 10. 7. 1991 = RPKU 1.120/90		VG Hannover v. 25. 8. 1993 – 5 A 3374/91	94, 92
OLG München v. 16. 12. 1992 – 7 U 5553/92	94, 28	= WPK-Mitt. 1994, 65	
= NJW 1993, 2447		VG Kassel v. 15. 7. 1993 – 4/3 E 44/92	94, 296
OLG München v. 9. 11. 1993 – 4 StRR 54/93	94, 92	= BRAK-Mitt. 1993, 228	
= wistra 94, 34		VG Wiesbaden v. 14. 10. 1993	
OLG München v. 22. 12. 1993 – 7 U 6331/91,	94, 216	- 8/1 G 20.644/93	94, 180
n. rkr.			
OLG Stuttgart v. 6. 7. 1993 – 12 U 229/92	94, 62	VGH Hessen v. 11. 12. 1991 – 13 K 899/91	94, 80
OLG Stuttgart v. 18. 1. 1994 – 12 U 140/93	94, 273	VGH Mannheim v. 2. 12. 1993 – A 16 S 2083/93	94, 180
LG Berlin v. 12. 1. 1993 – 5 O 299/92 – rkr.	94, 251		
LG Bochum v. 14. 4. 1993 – 6 O 450/92	94, 248	BFH v. 13. 10. 1992 – VII B 119/92	94, 152
LG Braunschweig v. 11. 3. 1993 – 4 O 457/92	94, 82	= BFH/NV 1993, 607	
LG Braunschweig v. 17. 3. 1993 – 3 O 353/92	94, 317	BFH v. 15. 3. 1993 – V R 109/89	94, 92
LG Darmstadt v. 17. 12. 1992 – 9 O 170/92	94, 28	= NJW 1994, 216	
= NJW 1993, 2448 LG Duisburg v. 22. 11. 1990	94, 66	BFH v. 17. 6. 1993 – VI S 3/93	94, 152
- 2 S 150/89		= BFH/NV 1993, 613	
LG Düsseldorf v. 29. 1. 1993 – 45 StL 20/2	94, 224	BFH v. 22. 6. 1993 – IX R 19/89	94, 136
= StBK Köln 1993, Heft 10 – 12, 20		BFH v. 23. 6. 1993 – I R 72/92	94, 224
LG Düsseldorf v. 18. 2. 1994 – BV Wi 46 – 124/94	94, 326	= Stbg 1993, 562	
= WPK-Mitt. 1994, 117		BFH v. 27. 7. 1993 – VII R 21/93	94, 186
LG Düsseldorf v. 28. 2. 1994 – 46-119/93	94, 326	= Stbg 1993, 556	
= WPK-Mitt. 1994, 118		BFH v. 21. 4. 1994 – IV R 99/93	94, 258
LG Düsseldorf v. 21. 4. 1994 – 13 U 101/93	94, 351	= Lexinform 0109280	
LG Hamburg v. 18. 2. 1994 – 328 O 391/91 – rkr.	94, 236	= STEUERTELEX 3014	
LG Kiel v. 29. 6. 1993 – 6 O 414/92	94, 85	BFH v. 5. 5. 1994 – VI R 98/93	94, 258
LG Münster v. 10. 8. 1993	94, 224	= Lexinform 0109279	
= StBK Rheinland-Pfalz 1994, 6		= STEUERTELEX 3023	
		= DStR 1994, 1117	
AG Bremen v. 14. 2. 1992 – 7 C 453/91	94, 177	BAG v. 24. 3. 1993 – 4 AZR 258/92	94, 224
EG Hamm, v. 21. 4. 1993 – AR 12/90	94, 258	BVerwG v. 13. 8. 1993 – 8 C 64/90	94, 326
= BRAK-Mitt. 1993, 226		= NJW 1994, S. 602	
FG Bremen v. 7. 9. 1993 – II 50/91	94, 326	OVG Münster v. 5. 8. 1993 – 22 A 1339/93	94, 186
= wistra 1994, 153		= NJW 1994, 402	
FG Köln v. 15. 2. 1993 – 3 K 3432/92	94, 26	FinMin Brandenburg v. 24. 6. 1993, III/3	
= LEXINFORM 0102894		- S 0321-2/93	94, 122
= Steuertext: 4418			
FG München v. 24. 3. 1993 – 5 K 3536/91	94, 343		
FG Niedersachsen v. 6. 10. 1993 – III 174/88	94, 104		