

**4**

10. April 1997 · 17. Jahrgang,
S. 80 – 105 · ISSN 1430 – 550 X

Gerling Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe

INHALT

GI Aktuell

Seite 80

Steuerberaterhaftung

Dritthaftung gegenüber Bank · Ordnungsmäßigkeit der Buchführung
Ursachenzusammenhang, Anscheinsbeweis
(BGH, Urt.v. 19. 12. 1996 – IX ZR 327/95)

Seite 81

Steuerberaterhaftung

Vorsteuerabzug bei verdeckter Treuhandchaft · Beratungspflicht · Anspruch gegen Dritte
Mitverschulden · Haftungsbegrenzung gemäß Nr. 9 AGB/WP
(BGH, Urt.v. 12. 12. 1996 – IX ZR 214/95)

Seite 83

Steuerhinterziehung

Leichtfertige Steuerverkürzung · durch Steuerberater? · Unrichtige Angaben
(OLG Braunschweig, Beschl.v. 8. 3. 1996 – Ss [B] 100/95, wistra 1996, 319)

Seite 93

Notarhaftung

Anderkonto · Treuhandbindung
(LG Saarbrücken, Urt.v. 19. 4. 1995 – 9 O 463/94)

Seite 96

Versicherungsschutz

Treuhänderdeckung · Wissentliche Pflichtverletzung
(LG Düsseldorf, Urt.v. 9. 11. 1994 – 11 O 645/93)

Seite 97

GI Leitsätze

Seite 102

GI Hinweise

Seite 103



GI-Spezial
Steuerberaterhonorar 1980 – 1996
auf CD-ROM

GI Aktuell

Bundesverband der Bilanzbuchhalter gg. StBerG/EuGH

I. ...

1. Sachverhalt

Der Bundesverband der Bilanzbuchhalter e.V. ist ein Berufsverband deutschen Rechts, der zur Vertretung der wirtschaftlichen und berufspolitischen Interessen der Bilanzbuchhalter gegründet wurde.

Der Verband kritisiert das deutsche Steuerberatungsgesetz, weil dieses das Recht zur Ausübung von Tätigkeiten auf dem Gebiet der Steuerberatung und auf benachbarten Gebieten den Steuerberatern, den Wirtschaftsprüfern, den Rechtsanwälten und den vereidigten Buchprüfern vorbehalte. Der Verband ist der Ansicht, das deutsche Gesetz verstoße gegen den EG-Vertrag - und zwar gegen dessen Vorschriften über den freien Dienstleistungsverkehr und über den fairen Wettbewerb (Art. 59, 86, 5 und 90 EG-Vertrag). Aus diesen Gründen müsse Deutschland das Gesetz ändern.

2. Die Kommissionsentscheidung

Deshalb legte der Verband am 21.8.1992 bei der Europäischen Kommission Beschwerde ein und forderte sie auf, gegen die Bundesrepublik einzuschreiten - und zwar im Wege einer Klage der Kommission gegen den Mitgliedstaat wegen Verletzung des EG-Vertrages oder im Wege einer an Deutschland gerichteten Entscheidung der Kommission nach den Vorschriften des fairen Wettbewerbs (Art. 90 Abs. 4 und 3 EG-Vertrag) mit dem Inhalt daß das deutsche Steuerberatungsgesetz gegen den EG-Vertrag verstoße und deshalb zu ändern sei.

Die Kommission gab mit Schreiben vom 13.12.1993 bekannt, daß sie die Beschwerde nicht weiterverfolge, da das Steuerberatungsgesetz das Gemeinschaftsrecht nicht verletze.

3. Das Gerichtsverfahren

Der Verband erhob im Februar 1994 beim Gericht 1. Instanz Klage auf Nichtigerklärung des Kommissionsbeschlusses. Das Gericht hat die Klage mit Beschluß vom 23.1.1995 als unzulässig abgewiesen. Der Verband hat gegen diese Entscheidung Rechtsmittel zum Gerichtshof eingelegt.

II. Die heutige Entscheidung des Gerichtshofes

Der Gerichtshof hat mit dem heutigen Urteil das Rechtsmittel zurückgewiesen.

III. Aus den Gründen des Urteils

Das Gericht 1. Instanz habe die Klage zurecht abgewiesen.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes sei die Kommission nicht verpflichtet, gegen einen Mitgliedstaat ein Vertragsverletzungsverfahren einzuleiten, sondern sie verfüge insoweit über ein Ermessen. Dies schließe das Recht einzelner, von ihr eine Stellungnahme in einem bestimmten Sinn zu verlangen, aus. Folglich sei auch eine Klage unzulässig, mit der einzelne die Weigerung angriffen, gegen einen Mitgliedstaat ein Vertragsverletzungsverfahren einzuleiten.

Ferner übertrage der EG-Vertrag in seinen Vorschriften über den fairen Wettbewerb (hier: Art. 90 Abs. 3) der Kommission die Aufgabe, darüber zu wachen, daß die Mitgliedstaaten ihren Verpflichtungen gegenüber den in Artikel 90 Absatz 1 genannten Unternehmen nachkämen, und verleihe ihr ausdrücklich die Zuständigkeit, sich hierfür der Richtlinien und Entscheidungen zu bedienen. Die Kommission sei befugt, festzustellen, daß eine bestimmte staatliche Maßnahme mit den Vorschriften des Vertrages unvereinbar sei, und anzugeben, welche Maßnahmen der Mitgliedstaat, an den die Entscheidung gerichtet sei, zu treffen habe, um seinen gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen. In diesem Bereich besitze die Kommission sowohl hinsichtlich des Tätigwerdens, das sie für erforderlich halte, als auch hinsichtlich der dazu geeigneten Mittel ein weites Ermessen.

Ein einzelner könne einen Mitgliedstaat nicht indirekt durch eine Klage gegen die Weigerung der Kommission, diesem gegenüber eine Entscheidung gemäß Artikel 90 Absätze 1 und 3 zu erlassen, zum Erlass eines Gesetzes zwingen.

(Pressemitteilung d. EuGH 4/97)

Zinsbesteuerung verfassungsgemäß

Die Neuregelung der Zinsbesteuerung durch das Zinsabschlaggesetz vom 9.11.1992 (BGBl I 1992, 1853) unterliegt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs jedenfalls für das Kalenderjahr 1993 keinen Bedenken, die zu einer Verfassungswidrigkeit führen könnten. Der Bundesfinanzhof bat daher die Revision (Aktenzeichen VIII R 33/95) gegen ein Urteil des Finanzgerichts München (EFG 1995, 723) als unbegründet zurückgewiesen.

(Pressemitteilung d. BFH v. 19.2.1997, Nr. 3)

Steuerberaterhaftung

- Dritthaftung gegenüber Bank
- Ordnungsmäßigkeit der Buchführung
- Ursachenzusammenhang, Anscheinsbeweis

(BGH, Urt. v. 19.12.1996 - IX ZR 327/95)

Leitsatz:

Zur Haftung eines Steuerberaters, der einen Jahresabschluß erstellt und dabei zu Unrecht die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung bescheinigt, gegenüber Kreditgebern des Mandanten.

Zum Sachverhalt:

Die klagende Bank stand in Geschäftsbeziehungen zu der inzwischen in Konkurs gefallenen A.-Autovermietung Sch. GmbH & Co. KG (im folgenden: Sch.-KG). Deren steuerliche Angelegenheiten wurden von der verklagten Steuerberatungsgesellschaft besorgt. Sachbearbeiter war der damalige Mitgesellschafter und -geschäftsführer Steuerberater F. Ende Januar/Anfang Februar 1992 beauftragte die Sch.-KG die Beklagte mit der Erstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.1991. Dieser wurde am 31.3.1992 fertiggestellt und endete mit folgendem „Bescheinigungsvermerk“ des Steuerberaters F.:

„Vorstehender Jahresabschluß wurde von mir aufgrund der Buchführung der Firma A.-Autovermietung Sch. GmbH & Co. KG unter Beachtung der handelsrechtlichen und steuerlichen Vorschriften erstellt. Ich habe mich von der Ordnungsmäßigkeit der zugrundeliegenden Buchführung überzeugt.“

Anfang April 1992 übersandte die Sch.-KG den Jahresabschluß an die Klägerin, bei der eine Kreditausweitung beantragt war. Mit Kreditvertrag vom 5.6.1992 erhöhte die Klägerin die Kreditlinie auf einem bestehenden Kontokorrentkonto Nr. 6910 von 500.000 DM auf 1 Mio. DM. Am 31.8.1992 gewährte die Klägerin der Sch.-KG einen weiteren Kontokorrentkredit in Höhe von 423.930,08 DM.

Da im Konkurs der Sch.-KG nur mit einer Quote von 10 bis 20% gerechnet werden kann, nimmt die Klägerin die Beklagte auf Schadenersatz in Anspruch. Die Klägerin verlangt jeweils 250.000 DM aus den beiden Kreditgewährungen vom 5.6. und 31.8.1992, hilfsweise 500.000 DM aus der ersten Kreditgewährung, mit der Behauptung, die Kreditentscheidungen seien auf der Grundlage des von der Beklagten erstellten Jahresabschlusses 1991 getroffen worden. Dieser sei fehlerhaft gewesen und habe die wahren wirtschaftlichen Verhältnisse der Sch.-KG nicht zutreffend wiedergegeben. Bei Kenntnis der Sachlage wären die Kredite nicht gewährt worden. Die Klägerin hatte mit ihrem hauptsächlichen Begehren in den Vorinstanzen Erfolg. Mit ihrer Revision erstrebt die Beklagte die Klageabweisung.

Das Rechtsmittel führt zur Aufhebung und Zurückverweisung.

Aus den Gründen:

I. Das Berufungsgericht hat ausgeführt, die Beklagte hafte der Klägerin aus positiver Vertragsverletzung des zwischen der Beklagten und der Sch.-KG geschlossenen Vertrages über die Errichtung des Jahresabschlusses zum 31.12.1991. Dieser Vertrag entfalte Schutzwirkungen zugunsten der Klägerin. Der Jahresabschluß habe ersichtlich nicht lediglich zur Belehrung von Sch. dienen sollen. Vielmehr sei er als Entscheidungsgrundlage für die Klägerin bestimmt gewesen. Diese Zweckbestimmung sei der Beklagten jedenfalls während der Bearbeitung des Jahresabschlusses bekannt geworden. Die Beklagte habe diesen schuldhaft nicht ordnungsgemäß erstellt.

Infolgedessen habe sich die Klägerin ein unzutreffendes Bild über die wirtschaftliche Lage der Sch.-KG gemacht und die diesem Unternehmen gewährten Kredite ausgeweitet. Für ihre Behauptung, der Jahresabschluß sei dafür nicht ausschlaggebend gewesen, vielmehr habe die Klägerin die Kredite aufgrund bankenunüblicher Erwägungen erhöht, sei die Beklagte beweispflichtig. Einen Beweis habe sie aber nicht angetreten. Die Klage sei auch der Höhe nach gerechtfertigt. Es sei unerheblich, daß die bis zum Abschluß des Kreditvertrages vom 5.6.1992 geltende Kreditlinie überzogen und daß der am

31.8.1992 gewährte Kredit durch Forderungsabtretung gesichert gewesen sei.

II. Diese Ausführungen halten einer rechtlichen Überprüfung in wesentlichen Punkten nicht stand.

1. Allerdings rechtfertigen die Feststellungen des Berufungsgerichts den Schluß, daß die Klägerin in den Schutzbereich des von der Sch.-KG mit der Beklagten abgeschlossenen Vertrages einbezogen worden ist.

Ein Steuerberater, der einen Jahresabschluß erstellt und zugleich bescheinigt, dabei die handelsrechtlichen und steuerlichen Vorschriften beachtet und sich von der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung überzeugt zu haben, haftet nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs Dritten, denen – für den Steuerberater erkennbar – der Jahresabschluß als Entscheidungsgrundlage für wirtschaftliche Dispositionen dienen soll, für die inhaltliche Richtigkeit seiner Bescheinigung (BGH, Urt. v. 26.11.1986 – IVa ZR 86/85, GI 1987, 27 = NJW 1987, 1758 ff; v. 18.10.1988 – XI ZR 12/88, GI 1989, 95 = VersR 1989, 375, 376; v. 21.1.1993 – III ZR 15/92, GI 1993, 283 = NJW-RR 1993, 944). **Im vorliegenden Fall wußte der Steuerberater F., als er seine Bescheinigung auf den Jahresabschluß setzte, daß dieser einem Kreditinstitut vorgelegt werden sollte.**

2. Die Feststellungen, daß der Steuerberater F. die Bilanz auf der Grundlage einer fehlerhaften Buchführung erstellt hat, daß **deren Ordnungsmäßigkeit zu Unrecht bescheinigt** worden ist und daß er dies auch bei Anwendung der im Verkehr erforderlichen Sorgfalt hätte erkennen müssen, nehmen die Parteien hin; sie lassen keinen Rechtsfehler erkennen.

3. Nicht rechtsfehlerfrei sind dagegen die Ausführungen des Berufungsgerichts zum **Ursachenzusammenhang** zwischen Pflichtverletzung und (angeblichem) Schaden.

a) Die Beklagte hat geltend gemacht, der Jahresabschluß könne für die Kreditentscheidungen der Klägerin nicht maßgeblich gewesen sein, weil diese im Jahre 1992 auf dem Konto Nr. 6910 – über die bereits erhöhte Kreditlinie von 1 Mio. DM hinaus – Überziehungen in Höhe

von 660.175,93 DM geduldet habe. Diese Überziehungen hätten sich mit den Zahlen des Jahresabschlusses 1991 auf keinen Fall rechtfertigen lassen. Es komme hinzu, daß die monatlichen betriebswirtschaftlichen Auswertungen der Sch.-KG per 30.4.1992 einen Verlust von über 1,5 Mio. DM und per 31.7.1992 einen solchen von fast 1,9 Mio. DM ausgewiesen hätten. Diese Auswertungen hätten der Klägerin vorgelegen.

Zumindest entspreche es den Gepflogenheiten des Kreditgewerbes, solche Auswertungen bei Kreditentscheidungen zu berücksichtigen. **Die Klägerin hätte, wenn sie daran interessiert gewesen wäre, die Auswertungen ohne weiteres anfordern können.** Da sie dies entweder unterlassen oder sich um die „verheerenden“ Ergebnisse der Auswertungen nicht gekümmert habe, müsse sie für ihre Kreditentscheidungen insgesamt andere – bankenunübliche – Beweggründe gehabt haben. **Der Jahresabschluß sei daneben belanglos gewesen.**

Insofern hat das Berufungsgericht zu Unrecht die Beklagte als beweisfällig angesehen. **Den Ursachenzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Schaden muß derjenige beweisen, der den Schadensersatzanspruch geltend macht** (BGH, Urt. v. 5.11.1992 – IX ZR 12/92, NJW 1993, 734). **Allerdings kann ihm der Beweis des ersten Anscheins zustatten kommen** (BGHZ 123, 311, 314 ff). Dient ein von einem Steuerberater erstellter Jahresabschluß, der fälschlich einen Gewinn ausweist, einer Bank als Grundlage für eine Kreditentscheidung, so kann nach der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, daß der Kredit nicht ausgereicht worden wäre, wenn der Jahresabschluß den in Wirklichkeit eingetretenen Verlust deutlich gemacht hätte.

Der verklagte Steuerberater kann diesen Anscheinsbeweis jedoch erschüttern. Die Beklagte hat Umstände vorgetragen, die nach Meinung des Berufungsgerichts dazu geeignet sind. Denn es hat dazu Beweisantritte vermißt. Bis auf die Frage, ob der Klägerin die betriebswirtschaftlichen Auswertungen tatsächlich vorgelegen haben, sind diese Umstände jedoch unstrittig. Insoweit hätte das Berufungsgericht sie nach § 287 ZPO bewerten müssen. Dies ist nicht in ausreichendem Maße geschehen.

b) Das Berufungsgericht hat nicht berücksichtigt, daß der Kreditvertrag vom 5.6.1992, mit dem die bisherige Kreditlinie auf dem Konto Nr. 6910 von 500.000 DM auf 1 Mio. DM aufgestockt wurde, zum Teil nur eine bereits vorhandene Kontoüberziehung legitimierte. Nach dem Vortrag der Beklagten beliefen sich die Überziehungen per 31.3.1992 auf 250.417,95 DM und per 30.4.1992 auf 268.000 DM. Von diesen Überziehungen ist für das Revisionsverfahren mangels anderweitiger Feststellungen auszugehen.

Soweit sie uneinbringlich waren, ist der Schaden nicht auf die Pflichtverletzung der Beklagten zurückzuführen. Dazu, ob die Klägerin bei Vorlage eines korrekten Abschlusses auf der Zurückführung der Kontoüberziehungen bestanden hätte und die Sch.-KG dazu noch in der Lage gewesen wäre, ist nichts festgestellt und auch nichts vorgetragen. Legt man uneinbringliche Überziehungen in Höhe von 268.000 DM – bei Abschluß des Kreditvertrages waren sie möglicherweise noch höher – und eine Konkursquote von 20% zugrunde, könnte der Schaden aus der Kreditgewährung vom 5.6.1992 nur in Höhe von 185.600 DM auf das Verhalten der Beklagten zurückgeführt werden.

4. Die Feststellungen zur **Schadenhöhe** beruhen ebenfalls auf Rechtsfehlern.

Das Berufungsgericht hat außer acht gelassen, daß der am 31.8.1992 gegebene Kredit der „Zwischenfinanzierung“ von Ansprüchen auf Werbekostenzuschüsse diente, die der Sch.-KG gegen ihre Lizenzgeberin – A.-Deutschland – zustanden. **Der Kredit wurde durch Abtretung dieser Ansprüche gesichert.** Entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts ist schon nicht unstreitig, daß auf die abgetretenen Ansprüche nur Zahlungen in Höhe von 101.364,50 DM eingegangen sind.

Da die Klägerin den Umfang ihres Schadens darlegen und beweisen muß, hatte an sich sie darzutun, daß weitere Zahlungen, wie die Beklagte sie behauptet hat, nicht erfolgt sind. Im vorliegenden Fall dürfte es darauf allerdings nicht ankommen. **Soweit Zahlungen noch ausstehen, hat die Klägerin nämlich ein Recht auf abgesonderte Befriedigung** (vgl. BGH, Urt. v. 9.12.1970 – VIII ZR 52/69, WM 1971, 71, 72; v.

17.4.1986 – IX ZR 54/85, WM 1986, 749, 750). Daß eine Unterdeckung bestanden habe oder daß die abgetretenen Ansprüche nicht werthaltig gewesen seien, ist nicht vorgetragen. Dann ist davon auszugehen, daß die Klägerin, soweit sie bisher aufgrund der Abtretung nichts erlangt hat, noch befriedigt werden wird.

Steuerberaterhaftung

- Vorsteuerabzug bei verdeckter Treuhandenschaft
 - Beratungspflicht
 - Anspruch gegen Dritte
 - Mitverschulden
 - Haftungsbegrenzung gemäß Nr. 9 AGB/WP
- (BGH, Urt. v. 12.12.1996 – IX ZR 214/95)

Leitsätze:

1. Selbständige Tierärzte, die gegen Provision im eigenen Namen Tierarzneimittel im Interesse und nach Vorgaben eines Dritten beziehen, sind nicht in dessen Unternehmen so eingegliedert, daß sie den Weisungen des Dritten zu folgen verpflichtet sind.

2. Bei verdeckter Treuhandenschaft ist Empfänger der Lieferungen eines Unternehmers der Treuhänder, nicht der Treugeber, so daß diesem nicht der Vorsteuerabzug aufgrund der Rechnungen zusteht, die dem Treuhänder erteilt wurden.

Zum Sachverhalt:

Die klagende, in Liquidation befindliche GmbH – früher TZ-GmbH (fortan: Klägerin) – verlangt von der beklagten Steuerberaterin Schadenersatz wegen einer Umsatzsteuernachforderung.

Die Klägerin handelte mit Tierarzneimitteln. Sie wurde spätestens seit 1977 durch die Beklagte in steuerlichen Angelegenheiten beraten; diese

erledigte auch die Buchführung, die Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Jahressteuererklärungen und -abschlüsse für die Klägerin. Am 5.4.1982 unterzeichneten die Parteien einen schriftlichen „Auftrag (Pauschalauftrag)“.

Da die Hersteller von verschreibungspflichtigen Tierarzneimitteln aufgrund einer freiwilligen Vertriebsbeschränkung nur Tierärzte belieferten, verschaffte sich die Klägerin solche Waren aufgrund einer Vereinbarung mit vier – selbständig tätigen – Tierärzten, die – gegen eine Provision von 3% des Warenwertes nebst Umsatzsteuer – im eigenen Namen Arzneimittel nach Vorgaben der Klägerin bestellten sowie die Lieferungen und: Rechnungen der Hersteller entgegennahmen; die Klägerin holte die Waren und Rechnungen bei den Tierärzten ab und bezahlte sie. Die Umsatzsteuer, die in den Rechnungen der Hersteller an die Tierärzte ausgewiesen wurde, zog die Klägerin in den Jahren 1977 bis 1983 als Vorsteuer ab. Insoweit forderte das Finanzamt 1988 Umsatzsteuer von 619.350,97 DM nach.

Gegen die entsprechenden Bescheide erhob die Beklagte für die Klägerin Anfechtungsklage. Das Finanzgericht wies durch Urteil vom 27.9.1990 die Klage ab, ließ aber die Revision zu wegen der grundsätzlichen Frage, ob bei treuhänderischem Erwerb ausnahmsweise eine Direktlieferung an den Treugeber vorliege und dieser zum Vorsteuerabzug aufgrund der den Treuhändern erteilten Rechnungen berechtigt sei.

Auftragsgemäß legte die Beklagte Revision ein, begründete diese aber nicht, so daß die Revision durch den Bundesfinanzhof im Mai 1991 als unzulässig verworfen wurde. Im Juni 1991 erhielt das Finanzamt 576.047 DM aus einer Bankbürgschaft, die die Klägerin im September 1989 zur Sicherung einer Umsatzsteuernachforderung bis zum rechtskräftigen Abschluß des Finanzgerichtsprozesses gestellt hatte. Im Juli 1991 trat die Klägerin eine Schadenersatzforderung gegen die Beklagte in Höhe von 960.000 DM an die Bank ab.

Das Landgericht hat die Schadenersatzklage abgewiesen, das Oberlandesgericht hat ihr – überwiegend – insoweit stattgegeben, als die Klägerin Zahlung von 680.754,82 DM nebst

Zinsen an die Bank sowie Freistellung von weiteren Forderungen des Finanzamtes wegen des Vorsteuerabzuges verlangt hat. Mit ihrer Revision beantragt die Beklagte, das Urteil des Landgerichts wiederherzustellen.

Die Revision führt zur Aufhebung des Berufungsurteils und: Zurückverweisung der Sache, soweit der Klage stattgegeben wurde.

Aus den Gründen:

A. Die zuerkannte Schadenersatzforderung kann entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts nicht darauf gestützt werden, daß die Beklagte auftragswidrig die zugelassene und beim Bundesfinanzhof eingelegte Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts nicht begründet hat (§ 120 FGO).

I.

Das Berufungsgericht hat allerdings zu Recht angenommen, die Beklagte habe durch ihr Versäumnis ihren Steuerberatervertrag mit der Klägerin schuldhaft verletzt. Insoweit beanstandet die Revision das Berufungsurteil nicht.

II.

Sie rügt jedoch mit Erfolg die tatrichterliche Feststellung, diese schuldhafte Vertragsverletzung habe den behaupteten Schaden der Klägerin verursacht, weil der Bundesfinanzhof ihr den Vorsteuerabzug zugebilligt hätte und deswegen die Nachforderung des Finanzamtes unberechtigt sei.

Den – vom Geschädigten zu beweisenden – haftungsausfüllenden Ursachenzusammenhang zwischen Haftungsgrund und geltend gemachtem Schaden hat das Regreßgericht gemäß § 287 ZPO festzustellen; dafür ist zu prüfen, welchen Verlauf die Dinge bei pflichtgemäßem Verhalten des Beraters genommen hätten und wie die Vermögenslage des Mandanten wäre, wenn der Berater seine Vertragspflicht erfüllt hätte (vgl. § 249 Satz 1 BGB; BGHZ 123, 311; 126, 217; BGH, Urt. v. 20.10.1994 – IX ZR 116/93, WM 1995, 398, 401). Ist in diesem Zusammenhang der hypothetische Ausgang eines Vorprozesses festzustellen, so ist dafür

maßgeblich, wie das Vorverfahren **nach Auffassung des Regreßgerichts ohne den Beraterfehler richtigerweise hätte entschieden werden müssen**, nicht aber, wie seinerzeit mutmaßlich entschieden worden wäre (u.a. BGHZ 72, 328, 330; 79, 223, 225 f; BGH, Urt. v. 13.6.1996 – IX ZR 233/95, WM 1996, 1830 m.w.N.).

Davon ist das Berufungsgericht nach dem Zusammenhang seiner Erwägungen ausgegangen, obwohl es mißverständlich ausgeführt hat, es sei auf den voraussichtlichen Ausgang des Revisionsverfahrens beim Bundesfinanzhof abzustellen. Das Berufungsgericht ist zu dem Ergebnis gelangt, die Klägerin sei nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG – in der für den Streitfall maßgeblichen Fassung 1967/1973/1980 – berechtigt gewesen, die Umsatzsteuer, die in den Rechnungen der Hersteller der Tierarzneimittel an die Tierärzte ausgewiesen worden war, als Vorsteuer abzuziehen. Zur Begründung hat das Berufungsgericht angenommen, die Tierärzte seien beim Bezug der Arzneimittel verdeckte Treuhänder der Klägerin gewesen und hätten insoweit im Innenverhältnis die Stellung von unselbständigen, weisungsgebundenen Angestellten der Klägerin gehabt; deswegen hätten die Hersteller nach der für das Umsatzsteuerrecht allein maßgeblichen tatsächlichen Abwicklung unmittelbar an die Klägerin als Treugeberin geleistet, ohne daß die Treuhänder in die Lieferkette einbezogen worden seien.

Diese Ausführungen halten einer rechtlichen Nachprüfung nicht stand.

1. Rechtsfehlerfrei ist der tatrichterliche Ausgangspunkt, die Tierärzte seien verdeckte Treuhänder der Klägerin beim Bezug der Arzneimittel gewesen; diese Feststellung entspricht der Ansicht der Klägerin und der Revision. Die Tierärzte erwarben die Arzneimittel von den Herstellern aufgrund einer treuhänderischen Vereinbarung mit der Klägerin im eigenen Namen, aber in deren Interesse und für deren Rechnung (vgl. Palandt/Heinrichs, BGB 55. Aufl., Einf. § 164 Rdn. 6–8), ohne daß die Tierärzte Kommissionäre waren (§§ 1 Abs. 2 Nr. 6, 383 HGB). Aus diesen Geschäften mit den Herstellern wurden allein die Tierärzte zivilrechtlich berechtigt und verpflichtet (vgl. BGHZ 21, 378, 381 f; BGH, Urt.

v. 24.1.1980 – III ZR 169/78, NJW 1980, 1572, 1573; v. 22.10.1981 – III ZR 149/80, NJW 1982, 569 f).

Nur in deren Innenverhältnis zur Klägerin galt die schuldrechtliche Treuhandabrede. Diese war ein entgeltlicher Geschäftsbesorgungsvertrag (§ 675 BGB); danach hatten die Tierärzte die erworbenen Arzneimittel der Klägerin herauszugeben und diese den Kaufpreis zu erstatten (§§ 667, 670, 675 BGB). Selbst wenn dieser Vertrag wegen Umgehung der Vertriebsvereinbarung der Hersteller oder gesetzlicher Bestimmungen unwirksam sein sollte (§§ 134, 138 Abs. 1 BGB), so ist dies für die Besteuerung unerheblich (§ 40 AO).

2. Die Revision rügt jedoch zu Recht die weiteren tatrichterlichen Erwägungen.

a) Mit Erfolg beanstandet die Revision zunächst die Feststellung des Berufungsgerichts, die von der Klägerin eingeschalteten Tierärzte hätten die Stellung von weisungsgebundenen Angestellten der Klägerin, nicht jedoch diejenige selbständiger Unternehmer gehabt, so daß die Klägerin Leistungsempfängerin gewesen sei (vgl. BFHE 150, 459, 465 f).

Nach § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt; das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Diese wird dann nicht selbständig ausgeübt, wenn die Person einem Unternehmen so eingegliedert ist, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG).

Die Abgrenzung, ob jemand als selbständiger Unternehmer oder unselbständig für einen Unternehmer tätig wird, richtet sich nach dem Gesamtbild seiner Rechtsbeziehung zu seinem Auftraggeber. Dafür sind die Umstände, die sich aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen und ihrer tatsächlichen Durchführung ergeben, im Einzelfall gegeneinander abzuwägen. Für die Eingliederung in ein Unternehmen und die daraus folgende Weisungsgebundenheit können die Merkmale der Arbeitnehmereigenschaft sprechen (BFHE 144, 225, 227 f; 150, 459, 463 f; BFH, BStBl II 1995, 559, 561 m.w.N.). Hängt mit einer selbständig ausgeübten Haupttätigkeit

eine Nebentätigkeit sachlich zusammen, so ist diese im allgemeinen Ausfluß und Teil der selbständigen Tätigkeit; an die Widerlegung dieser tatsächlichen Vermutung sind strenge Anforderungen zu stellen (*BFH, BStBl III 1966, 443*).

Diese Grundsätze hat das Berufungsgericht nicht hinreichend berücksichtigt. Es hat eine unselbständige Tätigkeit der Tierärzte, deren Umsätze aus selbständiger beruflicher Tätigkeit steuerbar sind (§§ 1, 2, 4 Nr. 14 Satz 4a UStG), beim Bezug der Arzneimittel angenommen und ausgeführt: Die Tierärzte hätten keine Unternehmerinitiative entfaltet, weil sie bindende Bestellungen der Klägerin gegen ein Entgelt an die Hersteller weitergeleitet hätten; sie hätten kein Unternehmerrisiko getragen, weil die Klägerin die Waren abholt, geprüft und bezahlt habe; wegen der damit verbundenen Weisungsbefugnis der Klägerin hinsichtlich der Bestellungen hätten die Tierärzte die Stellung von weisungsgebundenen Angestellten der Klägerin gehabt.

Danach hat das Berufungsgericht rechtsfehlerhaft von der Bindung der Tierärzte an die Bestellungen der Klägerin auf die Eingliederung in deren Unternehmen geschlossen. Erforderlich ist aber, daß die Weisungsgebundenheit aus der Eingliederung folgt (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG; *BFH, BStBl II 1968, 193, 194; Wagner, StuW 1995, 154, 161*). Dafür reicht es entgegen der Ansicht der Revisionserwiderung nicht aus, daß gemäß §§ 665, 675 BGB der Beauftragte grundsätzlich die Weisungen des Auftraggebers zu beachten hat. Eine Eingliederung ist nicht unter erschöpfender Würdigung aller maßgeblichen Umstände festgestellt worden. Da diese unstreitig sind, kann der Senat die notwendige Prüfung selbst vornehmen.

Die Tierärzte wurden aufgrund eines Vertrages eingeschaltet, der nicht auf ihre Eingliederung in das Unternehmen der Klägerin gerichtet war, sondern auf eine Geschäftsbesorgung (§ 675 BGB). Diese vertragliche Bindung beeinträchtigte nicht die persönliche und wirtschaftliche Unabhängigkeit der Tierärzte, die durch ihre hauptberufliche selbständige Tätigkeit begründet wurde. In deren Rahmen und ohne Einbindung in die Betriebsorganisation der Klägerin wurden ohne erheblichen Aufwand die Arzneimittel bestellt und der Klägerin – mit

den Rechnungen der Hersteller – zur Verfügung gestellt.

Das **Entgelt** bestand in einer vom wechselnden Warenwert abhängigen **Provision**; übliche Angestelltenbezüge erhielten die Tierärzte nicht. Da der Bezug der Tierarzneimittel mit der selbständigen Haupttätigkeit der Tierärzte sachlich zusammenhing, spricht eine tatsächliche Vermutung dafür, daß auch diese Nebentätigkeit selbständig ausgeübt wurde. Für eine gemischte – teils selbständige, im übrigen unselbständige – Tätigkeit beruft sich das Berufungsgericht zu Unrecht auf *Bunjes/Geist* (UStG 4. Aufl., § 2 Anm. 28), nach deren Ansicht eine unselbständige Tätigkeit vorliegt, soweit ein selbständiger Tierarzt nebenberuflich Fleischbeschau aufgrund eines festen Tarifvertrages vornimmt; ein solches Kennzeichen für eine Arbeitnehmertätigkeit ist im vorliegenden Falle nicht gegeben (*vgl. Bunjes/Geist, a.a.O., § 2 Anm. 26*).

Danach ist davon auszugehen, daß die Tierärzte die Arzneimittel im Rahmen ihrer selbständigen Tätigkeit für die Klägerin bezogen haben.

b) Die Revision wendet sich weiterhin zu Recht gegen die Annahme des Berufungsgerichts, die Klägerin sei gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG berechtigt gewesen, die Umsatzsteuer, die in den Rechnungen der Hersteller an die Tierärzte ausgewiesen wurde, als Vorsteuer abzuziehen, weil die Hersteller unmittelbar an die Klägerin geleistet hätten.

Die Revision macht zutreffend geltend, die Klägerin sei – entgegen der Ansicht des Berufungsgerichts, aber gemäß dem Urteil des Finanzgerichts und dem Privatgutachten Dr. R. – nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen. Danach ist der Klägerin durch die pflichtwidrige Nichtbegründung der zum Bundesfinanzhof eingelegten Revision kein Schaden entstanden.

aa) Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer als Vorsteuer die in Rechnungen im Sinne des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen abziehen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. **Der Bundesfinanzhof hat noch nicht abschließend entschieden, ob bei verdeckter Treuhandschaft („Strohmannver-**

hältnis“) **die Steuer, die ein anderer Unternehmer in seinen dem Treuhänder ausgestellten Lieferrechnungen ausgewiesen hat, vom Treugeber als Vorsteuer abgesetzt werden darf.** Der Senat folgt der herrschenden Meinung, die dies nicht zuläßt; sie wird von der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum Begriff des vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängers gestützt.

Leistender und Leistungsempfänger i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG sind im allgemeinen nach dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis zu bestimmen, so daß Leistungsempfänger grundsätzlich derjenige ist, der aus dem Schuldverhältnis, auf dem die Leistung beruht, als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet ist (BFHE 151, 90, 95 f und 479, 482; 157, 255, 260; BFH/NV 1986, 121, 122; 1992, 569, 570; 1996, 185, 186; vgl. Wenzel, in: Rau/Dürwächter/Flick/Geist, UStG 7. Aufl., § 15 Rdn. 225 ff m.w.N.); **ausnahmsweise gilt ein Dritter als Leistungsempfänger, wenn an ihn geleistet wurde unter Mißachtung des schuldrechtlichen Anspruchs eines anderen** (BFHE 157, 255, 260). Damit ist regelmäßig eine **Deckungsgleichheit zwischen zivilrechtlicher Gestaltung und umsatzsteuerrechtlicher Bewertung** gewährleistet (BFHE 151, 90, 96).

Dies steht im Einklang mit der von § 14 UStG geforderten formgebundenen Abrechnung, die Nebenfolge des dem Leistungsaustausch zugrundeliegenden Schuldverhältnisses ist (vgl. BGH, Urt. v. 11.12.1974 – VIII ZR 186/73, NJW 1975, 310): Der leistende Unternehmer ist berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, diesem Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis auszustellen; **nur mit einer solchen, ihm erkennbar erteilten Abrechnung kann der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug geltend machen** (BFHE 151, 479, 483). Daher ist die Benennung des Leistungsempfängers in der Rechnung ein maßgeblicher Anhaltspunkt für eine Bestimmung des tatsächlichen Leistungsempfängers (BFH/NV 1990, 391, 332).

Werden Personen vor-, zwischen- oder nachgeschaltet, um bestimmte umsatzsteuerrechtliche Folgen dieser Gestaltungen zu erreichen,

so setzt dies eine klare Vereinbarung und deren erkennbare Durchführung voraus (BFHE 151, 479, 483); die Klarheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung verlangen, daß dafür grundsätzlich das Auftreten einer Mittelsperson nach außen hin entscheidend ist (BFH BStBl III 1967, 719). Aus einer an diesem Offenkundigkeitsanfordernis ausgerichteten Sicht bündelt der Treuhänder in seinem Unternehmen fremde und eigene Leistungen und gibt sie als eigenständige Leistung an den Treugeber weiter, schafft damit einen zusätzlichen Mehrwert und wird daher zum eigenständigen Steuersubjekt (Schön, Umsatzsteuerrückgang-Bericht 1991/92, 117, 135, 138, 149). Deswegen wird bei Einschaltung eines Treuhänders in die Umsatzkette ein doppelter Leistungsaustausch ausgeführt. Dabei ist der vom Treugeber dem Treuhänder geleistete Aufwendersersatz als Entgelt zu werten (vgl. BFHE 26, 18 f; Schön, a.a.O., 150). Danach gewährleistet diese Leistungskette einen durchgängigen Vorsteuerabzug.

Dementsprechend hat der Bundesfinanzhof (UStR 1966, 113, 114) für Treuhandverhältnisse, bei denen ein Unternehmer als Treuhänder im eigenem Namen auftritt, ausgeführt, **daß in der Regel zwei Umsätze getätigt werden, nämlich von dem Dritten an den Treuhänder und von diesem an den Treugeber.** Diese zivilrechtliche Betrachtungsweise („Zwei-Unternehmer-Theorie“) hat der Bundesfinanzhof auch in ähnlichen Fällen vertreten (BFHE 151, 479, 482 f: Auftragsvergabe durch einen Ehegatten für Rechnung der Grundstücksgemeinschaft der Eheleute; BStBl II 1985, 21, 22 und UR 1989, 384: Bestellung durch Gesellschafter für Rechnung der Gesellschaft; UR 1991, 168, 169: Kauf von Zertifikaten durch eine Bank für Rechnung ihrer Kunden).

Sie wird gebilligt von den Finanzgerichten Schleswig-Holstein (EFG 1977, 570, 571) und Münster (EFG 1983, 146, 147), von der Finanzverwaltung (UStR 1965, 143; BStBl I 1986, 432, 433 [B]; Umsatzsteuer-Richtlinien 1992 und 1996, Abschn. 192 Abs. 13) und einem großen Teil des Schrifttums (Reiß, in: Tipke/Lang, Steuerrecht 15. Aufl., § 13 Rdn. 125; derselbe, StuW 1981, 81, 84 ff; Plückebaum/Malitzky, UStG 10. Aufl., §§ 1–3 Rdn. 867/3 für den hier vorliegenden Fall einer entgeltlichen, verdeckten

Treuhandenschaft; Eggesiecker / Hofmeister, *DStZ/A* 1974, 37, 40; Weiss, *UR* 1985, 36; Widmann, *Steuerberaterkongreß-Report* 1988, 71, 79; Heidner, *DStR* 1989, 305, 308; Schön, a.a.O., 123 ff, 135, 143, 155; Wagner, *StuW* 1995, 154, 155, 160 ff). **Die Vorschrift des § 39 AO, die Wirtschaftsgüter grundsätzlich dem Eigentümer, bei Treuhandverhältnissen jedoch dem Treugeber zurechnet, kann nicht auf Verkehrsvorgänge angewendet und damit auf die Zurechnung von Umsätzen übertragen werden** (BFH, *BStBl II* 1969, 451, 452 und *UR* 1988, 124, 125; Schön, a.a.O., 132 m.w.N.; Wagner, a.a.O., 155 Fn. 7).

Der Senat schließt sich dieser Sicht für den hier zu entscheidenden Fall einer verdeckten Treuhandenschaft an, so daß die Tierärzte Leistungsempfänger im Sinne der §§ 14, 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG waren. Diese Wertung entspricht der gesetzlichen Regelung für das Kommissionsgeschäft (§ 383 HGB), dem diese Treuhandenschaft gleicht („Kommissionstreuhand“); nach § 3 Abs. 3 UStG ist zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung gegeben, wobei der Kommittent bei der Einkaufskommission als Abnehmer gilt. Die Lieferkette mit zwei Leistungsverhältnissen gewährleistet eine einfache und klare Abrechnung sowie einen entsprechenden Vorsteuerabzug. Die Anknüpfung an das Außenverhältnis dient danach der Rechtsklarheit und -sicherheit; unkontrollierbare und oft nur vorgeschobene Vereinbarungen in der Innenbeziehung können nicht zu steuerlichen Manipulationen führen (vgl. *BFH, BStBl III* 1967, 719).

bb) Demgegenüber bestimmt die sogenannte **„Ein-Unternehmer-Theorie“** den Leistenden und den Leistungsempfänger aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtung und nimmt deswegen bei Treuhandverhältnissen mit mittelbarer Stellvertretung an, daß der Dritte eine unmittelbare umsatzsteuerliche Lieferung an den Treugeber vornehme, der letztlich mit der Gegenleistung belastet sei und dem das wirtschaftliche Ergebnis des treuhänderischen Handelns zufließe, so daß der Treuhänder – trotz seiner zivilrechtlichen Stellung als Vertragspartner beider Seiten – nicht in die Lieferkette einbezogen werde und nur bezüglich seines Entgelts für die Geschäftsbesorgung umsatzsteuerpflichtig sei

(Stadie, *Das Recht des Vorsteuerabzugs* 1989, S. 65 ff; derselbe, *UR* 1988, 19; derselbe, in: *Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, a.a.O., § 14 Rdn. 136.1 ff*; Giesberts, in: *Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, a.a.O., § 3 Rdn. 274, 275*; Schöll, in: *Sölch/Ringleb/List, UStG 4. Aufl., § 3 Rdn. 59*; Friedel, *UR* 1987, 65, 68 f, für den Fall, daß ein Nicht-unternehmer als Mittelsperson eingeschaltet wird).

Auch diese Ansicht kann sich auf Entscheidungen des Bundesfinanzhofs berufen (vgl. dazu Wagner, a.a.O., 154, 156). Dieser hat betont, daß der Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung § 15 UStG beherrsche (*BFHE* 140, 354, 358), und ausgeführt, Leistender sei zwar regelmäßig der zivilrechtlich zur Leistung Verpflichtete, der diese auch tatsächlich erbracht habe; da das Umsatzsteuergesetz aber tatsächliche Vorgänge besteuere, könne Leistender unabhängig von der zivilrechtlichen Beziehung auch derjenige sein, der einen Umsatz im eigenen Namen ausführe, obwohl er eine Leistung zivilrechtlich nicht schulde (*BFHE* 149, 313, 315). Dementsprechend hat der Bundesfinanzhof wiederholt bei Einschaltung einer im eigenen Namen handelnden Mittelsperson den Leistenden aufgrund einer wirtschaftlichen Zuordnung von Leistungen bestimmt (vgl. *BFH, BStBl III* 1954, 120, 121; *BFHE* 176, 285, 288 mit ablehnender Anm. Wagner, a.a.O., 154).

Die wirtschaftliche Zurechnung von Leistungen unabhängig von den schuldrechtlichen Beziehungen ist nicht zwingend geboten, um das Ziel des Umsatzsteuergesetzes zu erreichen, durch den Vorsteuerabzug grundsätzlich wettbewerbsneutral zu wirken. Für den Unternehmer ist die Umsatzsteuer aus Leistungsbezügen dann kein Kostenfaktor, wenn die Lieferkette ausschließlich aus regelversteuernden Unternehmern besteht; in diesem Falle kann der Unternehmer aufgrund der ihm erteilten Lieferrechnungen den Vorsteuerabzug vornehmen.

Steht ein verdeckter Treuhänder in der Umsatzkette, so hat auch er nach Treu und Glauben als Nebenpflicht aus seinem Schuldverhältnis mit dem Treugeber diesem eine Lieferrechnung zu erteilen, die den Vorsteuerabzug ermöglicht (vgl. *BGHZ* 103, 284, 287; *BGH, Ur. v. 11.12.1974 – VIII ZR 186/73, NJW* 1975, 310; *BFH, BStBl II* 1982, 309, 311 f). Auf

diese Weise wird niemand systemwidrig vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Nur bei Einschaltung eines Nicht- oder Kleinunternehmers (§§ 2, 19 UStG) geht der Vorsteuerabzug verloren; dies muß bei der Kalkulation berücksichtigt werden (vgl. Weiss, UR 1985, 36; Wagner, a.a.O., 154, 161). Die Sonderfälle eines Vertrages zugunsten Dritter (§ 328 BGB), eines „unternehmensbezogenen“ Geschäfts (vgl. BGHZ 92, 259, 268) oder eines „Geschäfts für den, den es angeht“ (vgl. BGHZ 114, 74, 80), für die eine wirtschaftliche Zuordnung des Leistungsverhältnisses erörtert wird (Weiss, a.a.O.; Stadie, UR 1988, 19; Wagner, a.a.O., 154, 158), liegen hier nicht vor.

Außerdem gefährdet eine ausschließlich wirtschaftliche Bestimmung des Leistungsempfängers bei verdeckter Treuhandschaft die steuerliche Rechtsklarheit und -sicherheit. Sie erschwert in der Regel die Abrechnung und den Vorsteuerabzug, weil die wirtschaftliche Zuordnung des Leistungsaustausches im Einzelfall schwierig sein kann und dann regelmäßig einer finanzamtlichen, häufig auch finanzgerichtlichen Beurteilung bedürfte. In zahlreichen Fällen könnte der Treugeber die ausgewiesene Steuer in den Rechnungen, die der Dritte dem ihm allein bekannten Treuhänder ausgestellt hat, nicht ohne Schwierigkeiten als Vorsteuer abziehen; der Treuhänder könnte dies ebenfalls nicht, weil der Umsatz – bei rein wirtschaftlicher Betrachtung – nicht für sein Unternehmen ausgeführt wurde. Stellt der Treuhänder in einem solchen Falle dem Treugeber eine Rechnung aus, so rechnet er wie ein leistender Unternehmer ab, obwohl er – wegen des Direkterwerbs des Treugebers – die Lieferung nicht ausgeführt hat; dann schuldet er selbst gemäß § 14 Abs. 3 UStG die („Straf-“) Umsatzsteuer. Diese Schwierigkeiten werden nicht dadurch behoben, daß der Treugeber – wie die Klägerin – die Gegenleistung unmittelbar an den Dritten erbringt.

3. Die Revisionserwiderung macht vergeblich geltend, die Umsatzsteuer für 1977/78 nebst Säumniszuschlägen und die Kosten des Revisionsverfahrens beim Bundesfinanzhof müsse die Beklagte jedenfalls ersetzen.

Die Revisionserwiderung bezieht sich darauf, daß das Finanzgericht angenommen hat, für die Umsatzsteuer 1977/78 habe nicht die regel-

mäßige Festsetzungsfrist von vier Jahren ab Ende des Jahres 1979, in dem die Steuererklärungen eingereicht worden waren, gegolten (§§ 169 Abs. 1, 2 Nr. 2, 170 Abs. 1, 2 Nr. 1 AO), sondern die Frist von fünf Jahren wegen leichtfertiger Steuerverkürzung, so daß der Ablauf dieser Frist durch den Beginn der Außenprüfung im August 1984 gehemmt worden sei (§§ 169 Abs. 2 Satz 2, 171 Abs. 4 AO). Diese tatrichterliche Feststellung war rechtsfehlerfrei; daran ändert es nichts, daß die Umsatzsteuer-sonderprüfung 1983 das Vorgehen der Klägerin nicht beanstandet hat (vgl. BFH, BStBl II 1990, 518, 519). Danach hätte die Revision beim BFH auch insoweit keinen Erfolg gehabt.

Die Revisionskosten sind nicht erst durch die Nichtbegründung der Revision nutzlos geworden; vielmehr waren sie dies schon wegen der Aussichtslosigkeit der Revision, mit deren Einlegung die Klägerin die Beklagte beauftragt hatte.

B. Bisher steht nicht fest, daß der vom Berufungsgericht zuerkannte Klageanspruch aus einem anderen Grunde gerechtfertigt ist (§ 563 ZPO).

I.

1. a) Nach dem unter Beweis gestellten Klagevortrag hat die Beklagte ihre **vertragliche Beratungspflicht schuldhaft verletzt, indem sie die Klägerin vor und während des Arzneimittelbezuges nicht darauf hingewiesen hat, daß der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen, die die Hersteller den Tierärzten erteilten, nicht auf einer klaren, sicheren Rechtslage beruhte.**

Im Rahmen seines Auftrags hat der Steuerberater seinen Mandanten umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Insbesondere muß der Steuerberater seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren und diesen in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen wahrzunehmen und eine Fehlentscheidung zu vermeiden (BGHZ 129, 386, 396).

Danach hätte die Beklagte damals von sich aus die Klägerin darüber aufklären müssen, daß ein

Vorsteuerabzug aufgrund von Lieferrechnungen, die ein Unternehmer einem anderen ausgestellt hat, nicht dem Wortlaut des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG entspricht und daß eine solche Berechtigung des Treugebers in einem verdeckten Treuhandverhältnis in Rechtsprechung und Lehre umstritten ist. **Die gebotene umfassende Beratung hätte weiterhin den Hinweis enthalten müssen, daß der Vorsteuerabzug Lieferrechnungen des Treuhänders an den Treugeber voraussetzen könnte** und ggf. diese nicht – mit gesondertem Steuerausweis – von Kleinunternehmern ausgestellt werden konnten (§ 19 UStG). Damit hätte die Beklagte der Klägerin das Risiko einer Umsatzsteuernachforderung vor Augen geführt, falls diese sich auf einen Vorsteuerabzug aufgrund der Herstellerrechnungen an die Tierärzte einließ. Es entlastet die Beklagte nicht, daß die Finanzbehörde diesen Vorsteuerabzug jahrelang hingegenommen hat (vgl. BGHZ 129, 386, 399).

b) Dagegen hat die Beklagte bisher nur allgemein behauptet, sie habe die Klägerin nie im Zweifel darüber gelassen, daß für den Vorsteuerabzug Rechnungen der Tierärzte mit offenem Mehrwertsteuerausweis vorliegen. Damit hat die Beklagte das ihr vorgeworfene Verhalten lediglich unsubstantiiert bestritten, so daß der Klagevortrag bisher als zugestanden anzusehen ist (§ 138 Abs. 3 ZPO). **Zwar hat derjenige, der einen Steuerberater wegen unterlassener Beratung in Anspruch nimmt, die behauptete Pflichtverletzung zu beweisen; die damit verbundenen Schwierigkeiten hat der Berater aber dadurch auszugleichen, daß er zunächst im einzelnen darzulegen hat, in welcher Weise er die Belehrung vorgenommen haben will** (BGH, Urt. v. 4.6.1996 – IX ZR 246/95, NJW 1996, 2571 m.w.N.). Sollte die Beklagte ihr Vorbringen noch substantiieren, so wären insoweit tatsächliche Feststellungen erforderlich.

c) Zu dem – vom Geschädigten darzulegenden und zu beweisenden – Ursachenzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung des Beraters und dem geltend gemachten Schaden hat die Klägerin vorgebracht, sie hätte bei pflichtgemäßer Aufklärung die Tierärzte – gemeint sind die vier eingeschalteten Tierärzte – veranlaßt, ihr Rechnungen über Arzneimittellieferun-

gen mit gesondertem Steuerausweis auszustellen. **Damit hat die Klägerin klargestellt, daß sie nach Belehrung nicht vom Arzneimittelbezug über vorgeschobene Tierärzte abgesehen hätte.** Im Falle einer Abrechnung im Treuhandverhältnis hätte die Klägerin einen berechtigten Vorsteuerabzug vorgenommen und wäre keiner Umsatzsteuernachforderung ausgesetzt gewesen, es sei denn, **daß die eingeschalteten Tierärzte** – gemäß dem Prüfbericht des Finanzamts – **Kleinunternehmer und deswegen nicht zum gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung berechtigt waren** (§ 49 UStG). Nach dem Klagevortrag waren die Tierärzte jedoch keine Kleinunternehmer.

Dagegen hat die Beklagte behauptet, **die Tierärzte seien Kleinunternehmer gewesen und hätten die Ausstellung von Lieferrechnungen an die Klägerin verweigert.** Danach ist insoweit eine tatsächliche Aufklärung notwendig. Hilfsweise hat die Klägerin – bisher allgemein – geltend gemacht, sie hätte Verträge mit Tierärzten geschlossen, die die Mehrwertsteuer hätten ausweisen können.

Entgegen der Ansicht der Revisionserwiderung kehrt sich die Beweislast für die haftungsausfüllende Kausalität auch bei einem groben Beratungsfehler nicht um (BGHZ 126, 217, 221 ff).

2. a) **Die Klägerin hat eine weitere, schadenursächliche und schuldhafte Pflichtverletzung der Beklagten dargelegt mit ihrer unter Beweis gestellten Behauptung, die Beklagte habe, nachdem im Rahmen der Ende August 1984 begonnenen Steuerprüfung Berechtigung zum Vorsteuerabzug aufgrund fremder Rechnungen bezweifelt worden sei, ihr – der Klägerin – nicht geraten, nunmehr Lieferrechnungen der Tierärzte einzuholen, die erteilt worden wären, sondern ihr davon ausdrücklich abgeraten, weil sie – die Beklagte – an ihrer Rechtsauffassung festgehalten habe, der vorgenommene Vorsteuerabzug sei berechtigt.**

Zu einem Rat, den Vorsteuerabzug auf Lieferrechnungen der Tierärzte zu stützen, war die Beklagte spätestens verpflichtet, nachdem die Rechtmäßigkeit des Vorsteuerabzugs aufgrund der Lieferrechnungen der Arzneimittelhersteller

an die Tierärzte seitens der Finanzbehörde in Zweifel gezogen worden war. Einem Fachkundigen mußte dies als erfolversprechender Weg erscheinen, eine Umsatzsteuernachforderung zu vermeiden und damit den Mandanten vor Schaden zu bewahren; die Beklagte durfte sich nicht darauf verlassen, daß dies dem sachkundigen Geschäftsführer der Klägerin ohnehin klar sei. Nach tatrichterlicher Feststellung hatte der Prüfer der Finanzbehörde zu einem solchen Vorgehen geraten; dies geschah auch in dem von der Beklagten eingeholten Privatgutachten Dr. P. vom 12.10.1984. Keinesfalls durfte die Beklagte der Klägerin davon abraten. Die Beklagte war von ihren Vertragspflichten gegenüber der Klägerin nicht deswegen befreit, weil sie den Rechtsstandpunkt der Behörde nicht teilte; das Risiko, daß sich ihre eigene Rechtsansicht als falsch erwies, durfte die Beklagte nicht ihrer Auftraggeberin aufbürden.

Die Finanzbehörde hätte einen Vorsteuerabzug der Klägerin aus Lieferrechnungen der Tierärzte, soweit diese nicht Kleinunternehmer waren, anerkennen müssen (§§ 14 Abs. 1, 15 Abs. 1 Nr. 1, 19 UStG). Sie hätte dies nach ihrer Auskunft vom 19.2.1993 auch getan. Danach wäre keine Umsatzsteuernachforderung entstanden, soweit die Tierärzte regelversteuernde Unternehmer waren.

b) Die Beklagte hat die behaupteten Beratungsfehler bestritten und behauptet, die Tierärzte seien Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG gewesen und hätten die Ausstellung von Lieferrechnungen an die Klägerin verweigert.

Danach sind auch insoweit tatsächliche Feststellungen zu treffen. Dabei darf die zu klärende Streitfrage nicht – gemäß dem Urteil des Landgerichts – dahin verkürzt werden, ob die Beklagte der Klägerin abgeraten hat, den Vorsteuerabzug auf Lieferrechnungen der Tierärzte zu stützen.

II.

Für den Fall, daß sich eine Haftung der Beklagten ergeben sollte, erhebt die Revision Einwendungen, die nur zum geringen Teil berechtigt sind.

1. Sie macht geltend, ein Schaden der Klägerin entfalle in Höhe der Umsatzsteuernachforderung, weil die Klägerin auch noch nach Rechtskraft des Urteils des Finanzgerichts einen entsprechenden Vorsteuerabzug aufgrund von Lieferrechnungen der Tierärzte oder deren Erben erlangen könne.

a) Dies ist nicht der Fall, soweit die Tierärzte – gemäß der Behauptung der Beklagten – Kleinunternehmer waren (§ 19 UStG).

b) Waren die Tierärzte regelversteuernde Unternehmer, so ist es nicht ausgeschlossen, daß die Klägerin aufgrund von Lieferrechnungen der Tierärzte einen Vorsteuerabzug erreichen kann.

aa) Die Rechtskraft des Urteils des Finanzgerichts steht nicht entgegen. Nach § 110 Abs. 1 FGO bindet sie, soweit über den Streitgegenstand entschieden wurde. Dafür kommt es darauf an, welchen Sachverhalt das Finanzgericht seiner Entscheidung tatsächlich zugrundegelegt und welche rechtlichen Erwägungen es hierzu angestellt hat (*BFH/NV 1990, 650, 651*). Gemäß § 110 Abs. 2 FGO bleiben die Vorschriften der Abgabenordnung und anderer Steuergesetze über die Rücknahme, den Widerruf sowie die Aufhebung und Änderung von Verwaltungsakten unberührt, soweit nicht die Bindungswirkung beeinträchtigt wird. Dies bedeutet, daß die Finanzbehörde neue Entscheidungen treffen kann aufgrund von Tatsachen, über die das Gericht nicht mitentschieden hat, weil sie außerhalb des der Urteilsfindung zugrunde gelegten Sachverhalts lagen (*Kühn/Hofmann, AO und FGO 17. Aufl., § 110 FGO Anm. 2*).

Die Bindungswirkung des rechtskräftigen Urteils des Finanzgerichts erstreckt sich darauf, daß die Klägerin die nachgeforderte Umsatzsteuer schuldete, weil sie ihren Vorsteuerabzug zu Unrecht auf Lieferrechnungen gestützt hatte, die von den Arzneimittelherstellern den Tierärzten erteilt worden waren. **Kann die Klägerin nunmehr Lieferrechnungen regelversteuernder Tierärzte zur Begründung eines Vorsteuerabzugs vorlegen, so handelt es sich um eine neue Tatsache, über die das Finanzgericht nicht entschieden hat, weil sie nicht Urteilsgegenstand war. Dann kann darauf eine der Klägerin günstige neue Entscheidung der Finanzbehörde gestützt werden.**

bb) Die Klägerin kann aus ihrem Vertragsverhältnis mit einem regelversteuernden Tierarzt von diesem oder von dessen Erben (§ 1967 BGB; vgl. *BFH, BStBl II* 1968, 464, 465; 1972, 80) die Ausstellung von Lieferrechnungen im Sinne des § 14 UStG verlangen.

c) Ein von der Beklagten herbeigeführter Vermögensschaden der Klägerin wird nicht ausgeschlossen durch die Möglichkeit eines – teilweisen – anderweitigen Ausgleichs. Aus § 255 BGB ergibt sich, daß der Geschädigte grundsätzlich auch dann vollen Schadenersatz verlangen kann, wenn ihm zugleich ein Anspruch gegen einen Dritten zusteht. Diese Vorschrift ist – ebenso wie die Regel des Vorteilsausgleichs – Ausdruck des schadenersatzrechtlichen Bereicherungsverbots und beruht letztlich auf dem Grundsatz von Treu und Glauben gemäß § 242 BGB (*BGHZ* 60, 353, 358; *BGH, Urt. v. 20.11.1992 – V ZR 279/91, NJW* 1993, 593, 594; v. 2.7.1996 – *IX ZR 157/95, WM* 1996, 1681, 1683). Für ein Zurückbehaltungsrecht, das die Abtretung einer anderweitigen Ausgleichsforderung nach § 255 BGB geltend macht, genügt die Möglichkeit eines solchen – hinreichend bestimmten – Anspruchs (*BGHZ* 6, 56, 61).

Es entspricht nach Treu und Glauben dem Grundgedanken dieser Vorschrift, **daß die Klägerin von der Beklagten im Haftungsfall vollen Schadenersatz verlangen und diese darauf verweisen darf, einen möglichen anderweitigen Ausgleich zu verfolgen**; dafür kann die Klägerin die Beklagte ermächtigen, von den Tierärzten oder deren Erben Lieferrechnungen mit gesondertem Steuerausweis zu verlangen, die auf die Klägerin ausgestellt sind, und der Beklagten einen Erstattungsanspruch gegen die Finanzbehörde wegen eines darauf gestützten Vorsteuerabzugs abtreten. Der Vermögensverlust ist bei der Klägerin bereits eingetreten, weil die Umsatzsteuernachforderung durch Inanspruchnahme der von ihr gestellten Bürgschaft überwiegend erfüllt wurde (§ 774 Abs. 1 Satz 1 BGB); die Möglichkeit eines anderweitigen Ausgleichs ist unsicher und deswegen kein wirtschaftlich vollwertiger Vermögensgegenstand.

Die Beklagte hatte die vertragliche Pflicht, einen solchen Schaden der Klägerin zu verhüten.

Danach wird die Beklagte mit Rücksicht auf den Zweck des Schadenersatzes nicht unbillig belastet, wenn sie im Haftungsfall vollen Ersatz zu leisten hat und es ihr überlassen bleibt, aufgrund abgeleiteter Ansprüche einen Ausgleich zu suchen.

2. Entgegen der Ansicht der Revision steht bisher nicht fest, daß die Klägerin ein – von der Beklagten zu beweisendes – **schadenursächliches Mitverschulden** (§ 254 BGB) trifft, weil versäumt wurde, den Vorsteuerabzug auf Lieferrechnungen der Tierärzte zu stützen. **Einem sachunkundigen Mandanten kann in der Regel ein Mitverschulden nicht deswegen angerechnet werden, weil er das, worüber ihn sein Fachberater hätte unterrichten müssen, bei genügender Sorgfalt selbst hätte feststellen können und müssen** (*BGH, Urt. v. 20.6.1996 – IX ZR 106/95, WM* 1996, 1832, 1835). Die mitursächliche Verletzung einer aus dem eigenen Verantwortungsbereich der Klägerin stammenden Pflicht zur Schadenverhütung hat das Berufungsgericht nicht festgestellt.

3. Eine Schadenersatzpflicht der Beklagten ist entgegen der Ansicht der Revision nicht auf 500.000 DM beschränkt **gemäß Nr. 9 der „Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften“ vom 1.10.1983 – AGB** –. Es kann dahinstehen, ob die Parteien gemäß der – bisher unbestrittenen – Behauptung der Beklagten nachträglich vereinbart haben, daß diese AGB ab 1984 entsprechend gelten sollten „für alle zu erledigenden Arbeiten“ einschließlich der von der Beklagten übernommenen steuerlichen Beratung, die in der Vertragsurkunde vom 5.4.1982 nicht genannt ist. Selbst wenn dies der Fall sein sollte, so **erfaßte eine Haftungsbeschränkung nicht eine schadenursächliche Pflichtverletzung vor 1984**.

Die Schadenersatzpflicht infolge einer späteren Pflichtverletzung wurde nicht rechtswirksam beschränkt, weil Nr. 9 der von der Beklagten verwendeten AGB den Vertragspartner entgegen den Geboten von Treu und Glauben unangemessen benachteiligte (§ 9 i.V.m. §§ 11 Nr. 7, 24 AGBG; vgl. *Brandner, in: Ulmer/Brandner/Hensen, AGBG* 7. Aufl., Anh. §§ 9–11 Rdn. 954 ff; *ZIP* 1984, 1186, 1188 ff). **Nach Nr. 9 Abs. 1,**

2 AGB ist die Haftung gegenüber einem Kaufmann bei leichter Fahrlässigkeit und „grobem Verschulden (ausgenommen eigener Vorsatz des Wirtschaftsprüfers)“ auf 500.000 DM begrenzt.

Diese – für die klagende GmbH geltende – Regelung ist aus § 323 Abs. 2 HGB (§ 168 Abs. 2 AktG a.F.) abgeleitet; danach beschränkt sich die Haftung eines Abschlußprüfers wegen fahrlässiger Pflichtverletzung auf diese Summe für eine Prüfung. Dieser Sonderfall **kann schon nicht allgemein auf die normale Berufstätigkeit – insbesondere die Steuerberatung – ausgedehnt werden. Außerdem ist die allgemeine Haftungsbeschränkung selbst bei grobem Verschulden des Wirtschaftsprüfers und Vorsatz seiner Mitarbeiter untragbar. Hinzu kommt, daß die Gesamtregelung unübersichtlich und schwer verständlich ist. Sie bleibt weit hinter den Anforderungen für eine formularmäßige Haftungsbeschränkung nach § 67a StBerG in der Fassung des Gesetzes vom 24.6.1994 (BGBl I 1387) und § 54a WPO in der Fassung des Gesetzes vom 15.7.1994 (BGBl I 1569) zurück.**

4. Im Ergebnis erfolglos wendet sich die Revision gegen eine Erstattungsfähigkeit der geltend gemachten „Bürgschaftsgebühren und -zinsen“. Diese wären adäquate Schadenfolgen aus einem Beratungsfehler der Beklagten (§ 249 Satz 1 BGB). Die Bankbürgschaft wurde bestellt, um eine Umsatzsteuernachforderung der Finanzbehörde bis zum rechtskräftigen Abschluß des Finanzgerichtsprozesses zu sichern. Die dafür angefallenen Kosten der Klägerin wären vermieden worden, wenn bei pflichtgemäßer Beratung durch die Beklagte diese Nachforderung nicht entstanden wäre. Es liegt nach der Lebenserfahrung nicht außerhalb aller Wahrscheinlichkeit, daß eine Handelsgesellschaft eine umstrittene Steuerforderung bis zur rechtskräftigen Klärung durch eine Bankbürgschaft sichern läßt, um eine sofortige Zahlung zu vermeiden (vgl. §§ 48 Abs. 2, 192, 222, 241 Abs. 1 Nr. 7, 244 AO).

Steuerhinterziehung

- Leichtfertige Steuerverkürzung
- durch Steuerberater?
- Unrichtige Angaben

(OLG Braunschweig, Beschl. v. 8.3.1996 – Ss [B] 100/95, wistra 1996, 319)

Leitsatz:

Täter einer leichtfertigen Steuerverkürzung kann nur sein, wer selbst gegenüber dem Finanzamt unrichtige Angaben macht.

Aus den Gründen:

I. Durch den angefochtenen Beschluß hat das Amtsgericht den Betroffenen vom Vorwurf der leichtfertigen Steuerverkürzung gemäß § 378 AO in zwei Fällen aus rechtlichen Gründen freigesprochen.

Das Amtsgericht hat im wesentlichen folgendes festgestellt: Der Betroffene war in einer Unternehmensberatungs- und Treuhandgesellschaft tätig, die drei Abteilungen hatte, und zwar die Buchführungsabteilung, die Jahresabschlußstellungsabteilung und die Steuerabteilung. In der Jahresabschlußabteilung, in der der Betroffene arbeitete, wurden die Jahresabschlüsse der Mandanten erstellt. Diese Jahresabschlüsse wurden sodann der Steuerabteilung übergeben und dort für die Erstellung der Steuererklärungen verwendet.

Der Betroffene hat die Jahresabschlüsse für 1989 und 1990 für die steuerpflichtigen Eheleute W. erstellt. Dabei hat er für das Jahr 1989 privat veranlaßte Beiträge zur Ärzteversorgung der Steuerpflichtigen in Höhe von 12.000 DM als Betriebsausgaben berücksichtigt und direkt einbehaltene Beiträge zur Ärzteversorgung in Höhe von 20.053 DM nicht als Betriebseinnahmen erfaßt. Hierdurch wurden für die Eheleute W. 1989 aufgrund der in der Steuerabteilung erstellten Steuererklärung, die den genannten Jahresabschluß übernahm, Einkommensteuer in Höhe von 11.914 DM zu niedrig festgesetzt. Außerdem hat der Betroffene für das Jahr 1990 privat veranlaßte Beiträge zur Ärzteversorgung in Höhe von 40.553 DM als Betriebsausgaben

berücksichtigt und den aus dem Verkauf eines betrieblichen Pkw erzielten Erlös von 9.999 DM nicht als Betriebseinnahme erfaßt.

Hierdurch wurden – gleichfalls nach Übernahme in der Steuerabteilung und entsprechender Steuererklärung gegenüber dem Finanzamt – Einkommensteuern für 1990 in Höhe von 26.788 DM zu niedrig festgesetzt.

Beide Einkommensteuererklärungen waren von den Eheleuten W. unterzeichnet und von ihnen bei dem zuständigen Finanzamt eingereicht worden. Dem Betroffenen war bewußt, daß Fehler in den Jahresabschlüssen auch fehlerhafte Steuererklärungen zur Folge haben würden, da das Zahlenwerk der Jahresabschlüsse automatisch ohne nähere Nachprüfung für die Steuererklärungen Verwendung fand, und er konnte das aufgrund seines Ausbildungsstandes nach einer Steuerausbildung für den mittleren Dienst des Finanzamtes und seines Studienabschlusses als Diplom-Betriebswirt überblicken.

Das Amtsgericht hat den Freispruch unter Hinweis auf eine Entscheidung des Bayerischen Obersten Landesgerichts (*wistra* 1994, 34 = *NStZ* 1994, 136) damit begründet, daß der Betroffene nicht selbst gegenüber dem Finanzamt unrichtige und unvollständige Angaben gemacht habe, sondern daß die beiden Steuererklärungen von der Gesellschaft lediglich vorbereitet, jedoch von den Steuerpflichtigen selbst unterschrieben und beim Finanzamt eingereicht worden seien. Dieser in der genannten Entscheidung des BayOLG begründeten Auffassung ist die Staatsanwaltschaft im Rahmen ihrer Rechtsbeschwerde gegen das amtsgerichtliche Urteil entgegengetreten und hat beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Betroffenen zu zwei Geldbußen zu verurteilen.

II. Die in zulässiger Weise eingelegte und begründete Rechtsbeschwerde hat in der Sache keinen Erfolg. Das Amtsgericht hat unter Hinweis auf die allen Beteiligten bekannte Entscheidung des Bayerischen Obersten Landesgerichts den Betroffenen zu Recht freigesprochen. Der Senat schließt sich dieser Rechtsauffassung unter Bezugnahme auf alle Teile der in der zitierten Entscheidung dargelegten Gründe an.

1. Die Generalstaatsanwaltschaft begründet ihre entgegengesetzte Rechtsauffassung damit, daß auch derjenige „den Finanzbehörden unrichtige oder unvollständige Angaben macht“ (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 378 Abs. 1 Satz 1 AO), der zuvor an der Fertigung der Steuererklärung beteiligt ist und ihre letztendliche Abgabe damit kausal verursacht hat, auch wenn die Steuererklärung vom Steuerpflichtigen selbst unterzeichnet und beim Finanzamt eingereicht worden ist. Diese Auffassung wird insbesondere damit begründet, daß die Bundesregierung bei der Einbringung des Entwurfs einer neuen Abgabenordnung in der Begründung zum novellierten Tatbestand der leichtfertigen Steuerverkürzung die Auffassung vertreten habe, die Vorschrift entspreche sachlich dem § 404 BRAO (alte Fassung), der nur die leichtfertige „Bewirkung“ der Verkürzung von Steuereinnahmen voraussetze (historische Auslegungsmethode). Weiterhin begründet die Staatsanwaltschaft ihre Rechtsauffassung damit, daß die meisten Fälle einer leichtfertigen Steuerverkürzung durch die steuerberatenden Berufe aufgrund der Auslegung des BayOLG nicht mehr erfaßt würden, weil die Abgabenordnung in den meisten Fällen die Unterzeichnung von Steuererklärungen durch den Steuerpflichtigen selbst vorschreibe (teleologische Auslegung).

Diese beiden Auslegungsmethoden können im strafrechtlichen und bußgeldrechtlichen Bereich jedoch nicht dazu führen, daß ein Tatbestandsmerkmal aus der Sicht des Bürgers über den möglichen Wortsinn hinaus interpretiert wird. Vielmehr markiert der aus der Sicht des Bürgers mögliche Wortsinn die „äußerste Grenze zulässiger richterlicher Interpretation“ (*Göhler, OWiG, 11. Aufl., § 3 Rdn. 6 unter Hinweis auf BVerfGE 81, 228, 237*).

Diese verfassungsrechtliche Grenze ergibt sich aus Art. 103 Abs. 2 GG und ist einfach-rechtlich in § 1 StGB und § 3 OWiG (keine Ahndung ohne Gesetz) wiederholt. **Vorliegend verweist § 378 Abs. 1 Satz 1 auf „eine der in § 370 Abs. 1 bezeichneten Taten“ in leichtfertiger Begehungsweise, also auf die vorliegend einschlägige Tathandlung, den Finanzbehörden ... unrichtige oder unvollständige Angaben zu machen.** Dies ist dann unproblematisch,

wenn **der Steuerpflichtige selbst seine Steuererklärung ausfüllt**, unterzeichnet und beim Finanzamt einreicht.

Aber auch die hier interessierende Frage, wer Angaben gegenüber den Finanzbehörden macht i.S.d. Tatbestandes, wenn **der Steuerberater die Steuererklärung seines Mandanten aufgrund dessen Unterlagen und Angaben erstellt**, zumindest vorbereitet und der Steuerpflichtige sie unterschrieben hat, wird in Rechtsprechung und Schrifttum nahezu einhellig in dem Sinne beantwortet, daß **eine Erklärung des Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt** vorliegt (*BayOLG, a.a.O., unter Hinweis auf BFG, HFR 1983, 251, 252, auf Niedersächsisches FG, EFG 1980, 265 und auf FG Rheinland-Pfalz, EFG 1982, 279; Reitz, Die bußgeldrechtliche Verantwortung des steuerlichen Beraters, DStR 1984, 91, 93; dies räumt sogar Publitz in DStR 1984, 435, 436 ein, der aber im Ergebnis die bußgeldrechtliche Verantwortlichkeit des Steuerberaters auch bei Unterzeichnung der Erklärung durch den Steuerpflichtigen bejaht; a.A. Danzer, Die strafrechtliche Verantwortung des steuerlichen Beraters, in: Strafverfolgung und Strafverteidigung im Steuerstrafrecht, Hrsg. Kohlmann, 1983, S. 67 ff, 85 f).*

Diese Auffassung beruht insbesondere darauf, daß **die Steuererklärung** nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes überwiegend **als Wissenserklärung anzusehen ist, die Kenntnis des Inhalts also überwiegend dem Steuerpflichtigen zuzuordnen ist, der mit der eigenhändigen Unterzeichnung „auch äußerlich ersichtlich die Verantwortung für die tatsächlichen Angaben in der Steuererklärung übernimmt“** (*Reitz, a.a.O., unter Hinweis auf BFH, BStBl II 1971, 728).*

Diese Grundsätze müssen um so mehr für den vorliegenden zu beurteilenden Fall gelten, in dem der Betroffene noch nicht einmal die Steuererklärung als solche für die Steuerpflichtigen erstellt bzw. vorbereitet hat, wofür ja die Steuerabteilung der beauftragten Gesellschaft zuständig war. Vielmehr hat der Betroffene – in der Jahresabschlußabteilung – für die Steuerpflichtigen lediglich die Jahresabschlüsse für die beiden betreffenden Jahre erstellt, die ja nicht nur für die später zu erstellenden Steuererklärungen Bedeutung haben. Damit hat der

Betroffene im vorliegenden Fall keine Angaben gegenüber den Finanzbehörden i.S.d. genannten Tatbestands gemacht.

2. Der Betroffene ist auch nicht über die **Grundsätze der mittelbaren Täterschaft** in der Weise bußgeldrechtlich zur Verantwortung zu ziehen, daß er durch die Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt abgegebenen falschen Erklärungen durch seine in unzutreffender Weise gefertigten Jahresabschlüsse verursacht hat. Auch wenn – wie die Staatsanwaltschaft in ihrer Rechtsbeschwerdebegründung ausführt – die historische und teleologische Auslegungsmethode dazu führen mag, daß der Straftatbestand des § 370 AO in seinem gesamten Anwendungsbereich durch § 378 AO bei leichtfertiger Begehungsweise in eine Ordnungswidrigkeit herabgestuft werden sollte, so ist dies jedenfalls gesetzestechnisch nicht gelungen. Daß die Straftat der Steuerhinterziehung gemäß § 370 AO nach einhelliger Auffassung auch in mittelbarer Täterschaft begangen werden kann, beruht darauf, daß über § 369 Abs. 2 AO insbesondere der allgemeine Teil des Strafgesetzbuches Anwendung findet, also auch § 25 Abs. 1 StGB, wonach als Täter nicht nur derjenige bestraft wird, der die Straftat selbst begeht, sondern auch derjenige, der sie „durch einen anderen begeht“ (mittelbare Täterschaft).

Gerade diese Vorschrift gilt aber nicht für die leichtfertige Steuerverkürzung gemäß § 378 AO, da für diese Steuerordnungswidrigkeit gemäß § 377 Abs. 2 AO die Vorschriften des ersten Teils des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten gelten. In diesen Vorschriften ist die Ahndung über eine mittelbare Täterschaft gerade nicht vorgesehen, vielmehr gilt dort der Einheitstäterbegriff des § 14 OWiG, der die Begehungsform der mittelbaren Täterschaft nicht impliziert.

Hinzu kommt, daß es nach gefestigten rechtsdogmatischen Grundsätzen die Möglichkeit einer **fahrlässigen mittelbaren Täterschaft** nicht gibt, weil es an dem Merkmal der Tatherrschaft und des Täterwillens fehlt (*Maurach/Gössel, Strafrecht 6. Aufl., Allg. Teil, Bd. 2 S. 219; Jescheck, Lehrbuch des Strafrechts 4. Aufl., Allg. Teil, S. 601 f., Schönke/Schröder/Cramer, StGB 24. Aufl., § 25 Rdn. 60; BayOLG, a.a.O.; jeweils auch mit Nachweisen zur Gegenmei-*

nung). Die gegenteilige Auffassung hätte zur Folge, daß Tatbestandsmerkmale, die eine entsprechende Verhaltensweise zusätzlich zur Erfolgsverursachung beschreiben, über die mittelbare Täterschaft umgangen – als nicht geschrieben angesehen – werden könnten. Dies ist nicht hinnehmbar. Denn selbstverständlich müssen die im Fahrlässigkeitstatbestand zusätzlich zur Erfolgsverursachung beschriebenen Handlungsmerkmale vom Täter erfüllt werden, wenn der Tatbestand erfüllt sein soll (Jescheck, a.a.O., S. 593).

Insbesondere ist nicht der Weg von Bublitz (a.a.O.) gangbar, der die Möglichkeit einer mittelbaren Täterschaft für die leichtfertige Steuerverkürzung folgendermaßen zu deduzieren versucht: Bei Vorsatzdelikten sei eine mittelbare Täterschaft dann ausgeschlossen, wenn es sich um ein eigenhändiges Delikt handelt (was allgemeiner Strafrechtsdogmatik entspricht); entsprechend sei auch für Fahrlässigkeitstaten nur dann die mittelbare Täterschaft ausgeschlossen, wenn es sich um ein eigenhändiges Delikt handle, was bei Steuerstraftaten nach allgemeiner Auffassung nicht der Fall sei. Diese Deduktion ist unzulässig, da für Vorsatztaten andere Grundsätze gelten als für Fahrlässigkeitstaten (ebenso BayOLG, a.a.O., mit eingehender Begründung; auf dieser – unzulässigen – Deduktion Bublitz beruht auch die gegenteilige Auffassung in einigen Kommentaren, die nicht weiter begründet wird, z.B. Franzen/Gast/Samson, Steuerstrafrecht 3. Aufl., § 378 AO Rdn. 21 und Himself, in: Koch/Scholtz, AO 4. Aufl., § 378 Rdn. 6).

Notarhaftung

- Anderkonto
 - Treuhandbindung
- (LG Saarbrücken, Urt. v. 19.4.1995 – 9 O 463/94)

Leitsatz (d. Red.):

Der Notar ist an die mit der Kaufpreiszahlung auf sein Anderkonto verbundene Auflage gebunden, auch wenn nach seiner Rechtsprüfung der Kaufpreis fällig ist.

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin und ihre von ihr vertretene minderjährige Tochter veräußerten ein Grundstück in O. zu einem Kaufpreis von 200.000 DM an eine Frau H. Den notariellen Kaufvertrag vom 20.3.1993 beurkundete der Beklagte. Nach dem Vertrag war der Kaufpreis sofort nach Umschreibung des Kaufgegenstandes auf den Erwerber fällig. Der Erwerber sollte in Verzug geraten, wenn die Zahlung nicht innerhalb von 5 Arbeitstagen nach Eintritt der Fälligkeit eingegangen ist. Bei Verzug sollten Zinsen von jährlich 3% über dem jeweils geltenden Diskontsatz zu entrichten sein. Beiden Vertragsparteien war ein Rücktrittsrecht vorbehalten, wenn der Kaufpreis nicht bis zum 31.10.1993 auf einem Notaranderkonto des beurkundeten Notars hinterlegt ist. Weiter wurde der Notar angewiesen, die erklärte Bewilligung zur Eintragung des Eigentumswechsels sowie den Antrag auf Eigentumsumschreibung dem Grundbuchamt erst vorzulegen, wenn der Kaufpreis hinterlegt worden ist.

Mit Schreiben vom 28.10.1993 teilte der Beklagte der Klägerin mit, daß der von der Erwerberin zu zahlende Kaufpreis auf einem Anderkonto eingezahlt sei. Die Umschreibung des Grundstücks erfolgte am 3.12.1993. In der Folgezeit bat die Klägerin den Beklagten um Auszahlung des Kaufpreises. Die lehnte der Beklagte ab. Er teilte der Klägerin mit, daß die Erwerberin den Kaufpreis auf dem Anderkonto hinterlegt hätten mit der Auflage, daß das Geld erst auszuzahlen sei, wenn die Teilung des Grundstücks gemäß § 9 LBO genehmigt sei. Weiter wies er die Klägerin darauf hin, daß die Erwerberin mit der Zahlung des Kaufpreises sich in Verzug befinde und daß aus der notariellen Urkunde die Zwangsvollstreckung gegen die Erwerberin betrieben werden sollte.

Die Klägerin trägt vor, daß der Beklagte verpflichtet gewesen sei, den Kaufpreis an sie weiterzuleiten. Es sei für das Vertragsverhältnis und den Anspruch der Klägerin absolut unerheblich, unter welchen Voraussetzungen die Erwerberin das Grundstück an dritte Personen weiterveräußere. Der Beklagte sei aufgrund des von ihm beurkundeten Kaufvertrages verpflichtet gewesen, bei Fälligkeit den auf sein Anderkonto eingezahlten Kaufpreis in Höhe von 200.000 DM an die Klägerin auszuzahlen.

Sie beantragt den Beklagten zu verurteilen.

.....

Er rügt die Aktivlegitimation der Klägerin, da sie nicht alleinige Verkäuferin des Grundstücks gewesen sei. Im übrigen sei ein Schadenersatzanspruch nicht gegeben, da ausschließlich die Erwerberin mit dem Beklagten einen Hinterlegungsvertrag abgeschlossen habe und er an deren Anweisungen gebunden gewesen sei.

Aus den Gründen:

Die zulässige Klage ist unbegründet.

Der Klägerin steht gegen den Beklagten kein Schadenersatzanspruch wegen Amtspflichtverletzung gemäß § 19 Bundesnotarordnung zu.

Es kann offen bleiben, ob die Klägerin für eine Schadenersatzforderung gegen den Beklagten aktivlegitimiert ist, obwohl das zugrunde liegende Rechtsgeschäft von ihr und ihrer minderjährigen Tochter abgeschlossen wurde, da jedenfalls eine Pflichtverletzung des Beklagten nicht ersichtlich ist.

Indem der Beklagte den spätestens am 28.10.1993 hinterlegten Betrag nicht vor dem 4.3.1994 an die Klägerin auszahlte, verletzte er keine ihm obliegenden Amtspflichten. Nach dem von ihm beurkundeten Kaufvertrag sollte die Hinterlegung des Kaufpreises das vereinbarte Rücktrittsrecht ausschließen und als Sicherheit für die in die Wege zu leitende Eigentumsübertragung dienen. Dem Beklagten oblag aber nicht die Pflicht, den Betrag ungeachtet der Anweisungen der Hinterlegerin an die Klägerin bei Vorliegen der Fälligkeitsvoraussetzungen auszukehren. Die Pflicht zur Kaufpreiszahlung oblag allein der Erwerberin. Wenn diese eine Auszahlung nach Fälligkeit verhindert, macht sie sich eventuell nach §§ 284, 286, 288 BGB schadenersatzpflichtig, nicht aber der Notar.

Unstreitig war die Hinterlegung auf dem Anderkonto seitens der Erwerberin mit der Auflage verbunden, erst nach einer Teilungsgenehmigung gemäß § 9 LBO den Kaufpreis auszukehren. Daran war der Notar im Rahmen des zwischen ihm und der Erwerberin bestehenden Treuhandverhältnisses gebunden. Diese Bin-

dung bestand unabhängig davon, ob die Erwerberin damit gegen den mit der Klägerin geschlossenen Vertrag verstieß oder nicht.

Auch wenn der Notar aufgrund einer eigenen rechtlichen Prüfung zu dem Schluß gelangt, daß der Kaufpreis fällig ist und der hinterlegte Betrag an die Klägerin ausbezahlen wäre, darf er sich nicht über die gegenteilige Anweisung der Treugeberin hinwegsetzen.

Er würde sonst seine Pflichten aus dem Treuhandverhältnis verletzen. Ihm blieb bei dieser Sachlage keine andere Möglichkeit, als der Klägerin mitzuteilen, daß er seitens der Erwerberin an der Auszahlung des hinterlegten Betrages durch entsprechende Auflagen gehindert wird und ihr rechtliche Schritte gegen diese anheim zu stellen.

Eine Verfügung über das Kapital ohne das Einverständnis beider Seiten war jedenfalls ausgeschlossen.

Versicherungsschutz

- Treuhänderdeckung
 - Wesentliche Pflichtverletzung
- (LG Düsseldorf, Urt. v. 9.11.1994 – 11 O 645/93)

Leitsätze (d. Red.):

1. Bestätigt der Treuhänder die Korrektheit von Unterlagen gegenüber dem Treugeber, obwohl er deren Überprüfung unterlassen hat, so verzichtet er bewußt auf die Wahrnehmung der übernommenen Überwachungspflichten.

2. Der Treuhänder kann die Wahrnehmung der Prüfungs- und Sicherstellungspflichten nicht auf den Treugeber übertragen.

Zum Sachverhalt:

Die Klägerin klagt aus abgetretenem Recht. Ihr sind von den Rechtsanwälten B. und Dr. H. sowie dem Wirtschaftsprüfer Dr. B. (im nachfolgenden kurz: Anleger) deren Schadenersatzansprüche gegen den Steuerberater K. abgetreten worden, der seinerseits seine Ansprüche gegen die Beklagte mit deren Billigung an die Klägerin abgetreten hat.

Ausweislich des am 18.11.1989 ausgestellten Versicherungsscheins gewährt die Beklagte dem Steuerberater K. eine Versicherung gegen die gesetzliche Haftpflicht. Dem Versicherungsantrag liegen die Allgemeinen Versicherungsbedingungen für die Haftpflichtversicherung (AHB) und Besondere Bedingungen (BVB) zugrunde. Gemäß Ziff. 1 BVB besteht Versicherungsschutz „für den Fall, daß der Versicherungsnehmer vom Kreditnehmer haftpflichtig gemacht wird, weil er versehentlich

a) über Kreditbeträge/Sicherheiten verfügt, obwohl die vertraglichen Voraussetzungen nicht erfüllt sind;

b) Kreditbeträge/Sicherheiten an Nichtberechtigte weiterleitet.“

Im Jahre 1989 beabsichtigten die Anleger, sich an einem von der G. Ltd. angebotenen Finanzierungsmodell mit einem Gesamtvolumen von 6 Mio. DM zu je 1/3 zu beteiligen. Sinn des Finanzierungsmodells, das auf einen wechselseitigen Austausch von Darlehen zwischen G. und den Anlegern beruhte, war es, den Anlegern ein besonders zinsgünstiges Darlehen zu verschaffen. Voraussetzung zur Erlangung dieses zinsgünstigen Darlehens war wiederum, daß eine Bank für die Anleger bereit war, eine Garantieerklärung über je 2,155 Mio. DM als Sicherheit für das später auszahlende Darlehen abzugeben. Die Betreuung und Verwaltung dieser Bankgarantie, die sich die Anleger von der Klägerin verschafften, war Inhalt eines zwischen den Anlegern und dem Steuerberater K. abgeschlossenen Treuhandvertrages. Danach hatte K. als Treuhänder folgende Aufgaben zu erfüllen:

„a) sicherzustellen, daß die Bankgarantie an die garantiebegünstigte Bank unverzüglich, d.h. ohne jede schuldhaftige Verzögerung, weitergeleitet wird;

b) sicherzustellen, daß der Darlehensbetrag fristgerecht auf die von ihnen bei der A.-Bank in Z., eingerichteten Treuhandkonten eingezahlt wird;

c) sicherzustellen, daß der Darlehensbetrag innerhalb der Auszahlungsfrist spesenfrei auf ein von dem Auftraggeber zu benennendes Konto in der Schweiz oder in der Bundesrepublik valutiert wird, sowie keine Verfügungen über den Darlehensbetrag zu treffen, die diesen Zweck gefährden;

d) sicherzustellen, daß die Bankgarantie dem Auftraggeber unverzüglich zurückgegeben wird, sobald feststeht, daß die Gesellschaft G. Ltd. nicht in der Lage ist, den Darlehensbetrag fristgerecht zur Verfügung zu stellen.“

Die Abwicklung des Finanzierungsmodells verlief nicht vertragsgemäß. Der Treuhänder K. leitete die von der Klägerin ausgestellten Garantien zwar an die B.S. in G. weiter; ein Treuhandkonto bei der A.-Bank in Z. wurde nicht eröffnet. Aufgrund der von den Anlegern am 4.12.1989 unterzeichneten Überweisungsaufträge zahlte die B.S. die Darlehensvaluta nicht, wie nach dem Finanzierungsmodell geplant, auf ein Treuhandkonto bei der A.-Bank, sondern auf ein Konto der G. Ltd. bei der B.S.

Die Unterzeichnung der Überweisungsaufträge durch die Anleger am 4.12.1989 war im Beisein des Treuhänders K. erfolgt. Unstreitig wurden die vorbereiteten Unterlagen, darunter auch die Überweisungsaufträge, zu diesem Treffen von einem Mitarbeiter der G. Ltd. gebracht. Diese Unterlagen wurden nach dem unstreitigen Vorbringen beider Parteien von dem Treuhänder weder durchgesehen noch geprüft. Vielmehr nahm der Anleger Dr. B. die Unterlagen, sah sie durch und legte sie den übrigen Anlegern zur Unterschrift vor. Eine von den Anlegern an den Treuhänder K. gerichtete Frage nach der Korrektheit der Unterlagen und Schriftstücke wurde von diesem bejaht. Tatsächlich waren die Überweisungsträger auf ein falsches Konto gezogen, nämlich nicht, wie vorgesehen, auf das Treuhandkonto bei der A.-Bank in Z., sondern direkt auf ein Konto der G. Ltd. bei der B.S.

Mit der Ausführung der Überweisung auf das Konto der G. Ltd. verlor der Treuhänder jede Verfügungs- und Zugriffsmöglichkeit auf die Darle-

henssumme. Die G. Ltd. war nicht in der Lage, das Darlehen an die Anleger auszuzahlen; sie zahlte auch die fehlgeleitete Darlehensvaluta nicht an die Anleger zurück. Die Bankgarantie wurde von dem Treuhänder von der G. Ltd. nicht zurückgefordert. Der Klägerin wurden die Bankgarantien in der Folgezeit präsentiert; sie wurden von ihr bedient.

Der Anleger Rechtsanwalt B. hat in dem Schadenersatzprozeß 8 O 2885/92, Landgericht Saarbrücken, gegen den Treuhänder K. am 27.7.1993 ein noch nicht rechtskräftiges Zahlungsurteil erstritten. K. ist nach den Grundsätzen der positiven Forderungsverletzung zum Ersatz des Schadens in Höhe von 1.500.000 DM danach verpflichtet, der dem Anleger B. dadurch entstanden ist, daß die Klägerin aus der Bankgarantie in Anspruch genommen wurde, gezahlt hat und nunmehr ihrerseits den Anleger in Anspruch nimmt. Nach den Entscheidungsgründen dieses Urteils, auf das wegen der Einzelheiten verwiesen wird, liegt das Verschulden des Steuerberaters und Treuhänders K. in der bewußten Unterlassung der Überprüfung der ihm unbekannten Unterlagen.

Mit der vorliegenden Klage beansprucht die Klägerin aus abgetretenem Recht gegen die Beklagte als Vermögensschaden-Haftpflichtversicherer des Treuhänders K. für alle Zedenten einen erstrangigen Teilbetrag von insgesamt 100.000 DM.

Die Klägerin trägt im wesentlichen vor: Der Treuhänder K. habe im Rahmen seiner versicherten Tätigkeit gegen seine ihm aus dem Treuhandvertrag mit den Anlegern obliegenden Verpflichtungen verstoßen, woraus ein Gesamtschaden von 6.465.000 DM zuzüglich Zinsen entstanden sei. Grundlage des Versicherungsvertrages sei der mit den Anlegern geschlossene Treuhandvertrag gewesen. Gegen die Sicherstellungsverpflichtung habe der Treuhänder K. im Zusammenhang mit der Überweisung verstoßen, indem er bei dem Gespräch am 4.12.1989 die vorbereiteten Unterlagen einschließlich der Überweisungsträger nicht geprüft habe.

Diese Verletzung der Sicherstellungsverpflichtung gehe auf ein Versehen des Treuhänders zurück. Der Treuhänder habe sich nicht bewußt

dazu entschlossen, seine Verpflichtungen aus dem Treuhandvertrag nicht zu erfüllen. Ihm habe vielmehr an der ordnungsgemäßen Durchführung des Finanzierungsmodells gelegen, zumal er schon eine Vielzahl von Geschäften dieser Art abgewickelt habe und auch weiterhin an seinem Ruf als kompetenter Treuhänder interessiert gewesen sei. Der Treuhänder habe dem Anleger Dr. B., der diesem als in Finanzierungsgeschäften erfahren und kompetent bekannt gewesen sei, die Gesprächsführung sowie die Überprüfung und Durchsicht der Unterlagen überlassen und auf dessen Sachkunde vertraut. Dr. B. sei insoweit der Erfüllungshilfe des Treuhänders K. gewesen.

Die Beklagte macht geltend, der eingetretene Schaden sei vom versicherten Risiko nicht erfaßt. Es liege bereits kein Versicherungsfall vor. Der Versicherungsnehmer habe weder über Kreditbeträge/Sicherheiten verfügt, obwohl die vertraglichen Voraussetzungen nicht erfüllt waren, noch Kreditbeträge/Sicherheiten an Nichtberechtigte weitergeleitet. Die Überweisungen auf das Konto der G. Ltd. bei der B.S. seien nicht von dem Treuhänder und Versicherungsnehmer, sondern von den Anlegern getätigt worden. Keinesfalls habe der Versicherungsnehmer „versehentlich“ gehandelt. Die Fehlleitung der Geldbeträge sei nicht auf ein Versehen zurückzuführen.

Der Treuhänder habe sich vielmehr bewußt dazu entschlossen, die ihm gemäß Buchst. b) des Treuhandvertrages übertragenen Verpflichtungen nicht zu erfüllen; er habe darauf verzichtet, seine sich aus dem Treuhandvertrag ergebenden Verpflichtungen wahrzunehmen und dies, obwohl er gewußt habe, daß überhaupt noch keine Treuhandkonten bei der A.-Bank eingerichtet gewesen seien und daher die Überweisungen gar nicht auf das richtige Konto hätten gelangen können. Offenbar habe die ständige und ohne Zwischenfälle verlaufende Geschäftsverbindung mit der G. Ltd. den Treuhänder dazu verleitet, seine Pflichten als Treuhänder nicht mehr ernst zu nehmen.

Die Beklagte beruft sich ferner auf den Ausschlußtatbestand des § 4 Nr. 5 AVB, weil der Versicherungsnehmer wissentlich ihm obliegende und bekannte Treuhänderpflichten verletzt habe, indem er bewußt von den im Treu-

handvertrag enthaltenen schriftlichen Anweisungen bzw. Bedingungen der Anleger abgewichen sei.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die von den Parteien gewechselten Schriftsätze nebst Anlagen Bezug genommen.

Die Klage ist nicht begründet.

Aus den Gründen:

Die Klägerin kann aus von dem Steuerberater K. abgetretenen Recht Deckung aufgrund des Schadenfalles im Zusammenhang mit Treuhandverträgen der Anleger nicht verlangen. Denn der Versicherungsnehmer K. hat seine ihm nach den Treuhandverträgen auferlegten Pflichten gegenüber den Anlegern nicht versehentlich, sondern bewußt verletzt und dadurch den Schaden verursacht.

1. Der Versicherungsnehmer K. hat die ihm als Treuhänder obliegenden Pflichten aus den mit den Anlegern geschlossenen Verträgen verletzt. Wie bereits das Landgericht Saarbrücken in dem Urteil vom 27.7.1993 in dem Haftpflichtprozeß 8 O 2885/92 ausgeführt hat, hat der Versicherungsnehmer gegen die ihm im Treuhandvertrag auferlegten Aufgaben verstoßen, indem er es unterlassen hat, am 4.12.1989 die Unterlagen, darunter auch die fraglichen Überweisungsaufträge auf ein falsches Konto, vor Unterzeichnung durch die einzelnen Anleger anzusehen und zu überprüfen. Der Treuhänder war zur eingehenden Prüfung der von ihm selbst nicht erstellten Unterlagen zur Wahrung der Interessen der Anleger verpflichtet. **Diese Pflichtverletzung bewirkte, daß die Darlehensvaluta nicht, wie ausdrücklich im Treuhandvertrag – dort Buchst. b) – vereinbart, auf ein Treuhandkonto bei der A.-Bank überwiesen wurde, sondern auf ein Konto der G. Ltd.** Der Versicherungsnehmer hat damit durch sein Unterlassen der Kontrolle und Prüfung seine Sicherstellungspflicht verletzt, wodurch die geplante Abwicklung des Finanzierungsmodells nicht mehr gewährleistet war.

In diesem Zusammenhang und in diesem Schuldverhältnis ist es ohne Bedeutung, ob der Anleger Dr. B. die Unterlagen vor Unterzeichnung eingesehen und geprüft hat. Dr. B. wäre

dann entgangen, daß auf den Überweisungsträgern nicht das Treuhandkonto, sondern das Konto der G. Ltd. eingesetzt worden war. Für ein Fehlverhalten des Anlegers Dr. B. hätte der Treuhänder gemäß § 278 BGB wie für eigenes Handeln einzustehen.

Darüber hinaus hat der Treuhänder und Versicherungsnehmer K. es unterlassen, gemäß Buchst. b) des Treuhandvertrages sicherzustellen, daß die Bankgarantie von der B.S. zurückgegeben wurde, sobald feststand, daß eine fristgerecht Darlehensauszahlung durch die G. Ltd. nicht mehr möglich war. Unstreitig scheiterte das Finanzierungsmodell letztlich daran, daß die G. Ltd. das den Anlegern zugesagte Darlehen diesen nicht zur Verfügung stellen konnte. Gleichwohl verblieben die Bankgarantien, aus denen die Klägerin später in Anspruch genommen wurde, bei der B.S.

2. Aufgrund des zwischen dem Treuhänder und der Beklagten bestehenden **Versicherungsvertrages** ist die Beklagte für die Haftpflichtansprüche, die gegen den Versicherungsnehmer von den geschädigten Anlegern geltend gemacht werden, nicht deckungspflichtig. Dabei kann unerörtert bleiben, ob der der Beklagten vorliegende Mustertreuhandvertrag oder der tatsächlich zwischen den Anlegern und dem Treuhänder geschlossene Treuhandvertrag Grundlage der Versicherung ist, weil sowohl nach dem Muster als auch dem individuell gestalteten Treuhandvertrag eine Pflichtverletzung des Treuhänders gegeben ist. Grundsätzlich hat der Versicherer den Versicherungsnehmer von begründeten Schadenersatzansprüchen eines Dritten in der Haftpflichtversicherung auch freizustellen. Gemäß Ziff. 1 BVB besteht Versicherungsschutz jedoch nur für den Fall, daß der Versicherungsnehmer sich wegen eines versehentlich begangenen Verstoßes haftpflichtig gemacht hat. Von einem versehentlichen Verstoß kann indes hier nicht ausgegangen werden.

a) Entgegen der Auffassung der Beklagten hat der Versicherungsnehmer über Kreditverträge/Sicherheiten verfügt, ohne daß hierfür die vertraglichen Voraussetzungen erfüllt waren.

Ebenso unberechtigt hat K. über die Bankgarantien verfügt, indem er sie bei der G.S.

belassen hat, obgleich die Darlehen nicht mehr zur Auszahlung gelangen konnten. Unter einer Verfügung ist nämlich die rechtsgeschäftliche Einwirkung auf eine Rechtsposition derart zu verstehen, daß diese Rechtsposition geändert, übertragen oder aufgehoben wird. Die Überweisungsaufträge, wie sie am 4.12.1989 von den Anlegern unterzeichnet worden sind, beinhalten eine solche Verfügung, indem auf die Rechtsposition an dem Darlehen eingewirkt wird. Die Überweisung der Darlehensvaluta erfolgte auf ein Konto der G. Ltd., während sie vertragsgemäß auf ein Treuhandkonto hätte erfolgen müssen. Dem Zugriff des Versicherungsnehmers war die Darlehensvaluta damit vollständig entzogen. Ein – ungewollter – Rechtsverlust ist mit der falschen Überweisung zu Lasten der Anleger eingetreten. Damit liegt eine Verfügung im o.g. Sinne vor.

Ohne Bedeutung ist insoweit, daß der Versicherungsnehmer die Überweisungen nicht eigenhändig vorgenommen hat. Unstreitig hat er weder die jeweiligen Überweisungsaufträge ausgefüllt noch unterschrieben. Aufgrund der im Treuhandvertrag übernommenen Aufgaben oblag dem Versicherungsnehmer jedoch gerade die Aufgabe, einen derartigen Rechtsverlust für die Anleger zu verhindern. Aus diesem Grunde ist dem Treuhänder diese Verfügung zuzurechnen.

b) Die Fehlleitung der Geldbeträge ist allerdings nicht auf ein Versehen des Versicherungsnehmers zurückzuführen, vielmehr ist die Pflichtverletzung willentlich erfolgt.

Wie vorstehend bereits dargelegt, ist dem Treuhänder ein objektiv schwerwiegender Pflichtenverstoß zum Nachteil der Anleger zur Last zu legen. **Dem Treuhänder muß der Vorwurf gemacht werden, daß er anläßlich des Treffens am 4.12.1989 die ihm unbekannten Unterlagen, darunter die Überweisungsaufträge, weder angesehen noch geprüft und kontrolliert hat.** Der Versicherungsnehmer hat nach dem insoweit übereinstimmenden Vortrag der Parteien gleichwohl die Frage eines Anlegers, ob die Unterlagen korrekt seien, uneingeschränkt bejaht. Gerade dieser Umstand, **daß der Treuhänder die an ihn gerichtete Frage des Anlegers ungeachtet jeglicher Prüfung und Kontrolle bejahte, macht deutlich, daß er**

nicht aus Versehen, sondern bewußt die Überprüfung der ihm unbekannten Unterlagen unterlassen hat. Eine Einordnung des Verhaltens des Treuhänders am 4.12.1989 als „Versehen“ ist auch schon deshalb ausgeschlossen, weil allein der Treuhänder das Wissen hatte, daß er das für die Abwicklung des Finanzierungsmodells unerläßliche Treuhandkonto bei der A.-Bank noch nicht eröffnet hatte.

Dieses Wissen muß dem Versicherungsnehmer auch präsent gewesen sein. Denn unstreitig hat er für eine Vielzahl von Kunden identische Treuhandpflichten übernommen und Darlehensauszahlungen betreut. Da der Treuhandvertrag mit den Anlegern vom 1.12.1989 datiert, also erst kurze Zeit vor dem Treffen am 4.12.1989 geschlossen worden war, muß dem Treuhänder allein aufgrund der kurzen Zeitspanne dieser Umstand noch in guter Erinnerung gewesen sein.

Wenn K. gleichwohl in dieser Situation die Frage der Anleger/Treugeber nach der Korrektheit der Unterlagen bejaht, so war das nicht nur nicht mit einer sachgerechten Ausübung seiner Treuhändertätigkeit unvereinbar, sondern es macht deutlich, daß er in diesem Augenblick bewußt – trotz der ihn an seine Treuhänderaufgaben erinnernden Frage der Anleger – auf die Wahrnehmung der übernommenen Aufgaben verzichtet hat. Es entlastet den Treuhänder nicht, daß der Anleger Dr. B. die Unterlagen durchgesehen und geprüft hat und bei ihm Sachkunde zu unterstellen ist. Es kann einem Treuhänder zwar nicht zugemutet werden, jeden Aufgabenschritt in eigener Person durchzuführen. **Als ausgeschlossen von der Wahrnehmung der dem Treuhänder übertragenen Prüf- und Sicherstellungspflichten muß der Treugeber angesehen werden.** Das ergibt sich schon daraus, daß der Treugeber ja gerade dem Treuhänder diese Aufgaben entgeltlich übertragen hat.

Davon abgesehen würde in diesem Zusammenhang – nämlich dem Versicherungsverhältnis Treuhänder/Beklagte – ein Handeln des Dr. B. für den Treuhänder dem Versicherungsnehmer nicht als eigenes Verhalten zugerechnet werden können. Denn § 278 BGB (Haftung für Erfüllungsgehilfen) gilt im Rahmen der versicherungsrechtlichen Bestimmungen nach h.M.

nicht und Dr. B. ist nicht Repräsentant des Treuhänders. Repräsentant kann nur sein, wer befugt ist, selbständig in einem gewissen, nicht ganz unbedeutenden Umfang für den Versicherungsnehmer zu handeln und dabei auch dessen Rechte und Pflichten als Versicherungsnehmer wahrzunehmen. Dafür fehlen hier jegliche Anhaltspunkte.

Da nach alledem nicht von einem dem Versicherungsnehmer unterlaufenen Versehen, sondern von einer bewußten Unterlassung auszugehen ist, war die Klage mit der Kostenfolge aus § 91 ZPO abzuweisen.

GI Leitsätze

Unterschrift durch Mitarbeiter/Organisationsverschulden/Urlaubsabwesenheit

1. Eine nur von einem nicht postulationsfähigen Mitarbeiter eines Prozeßbevollmächtigten unterzeichnete Beschwerde ist unzulässig.

2. Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist ausgeschlossen, wenn der Prozeßbevollmächtigte nicht dafür Sorge trägt, daß Rechtsmittelfristen während seiner Urlaubsabwesenheit wirksam gewahrt werden.

(BFH, Beschl. v. 23.8.1996 – IV B 123/95, BFH/NV, 1997, 141)

Eintragung einer Partnerschaft/ Anerkennung als Berufsgesellschaft

1. Wegen des berufsrechtlichen Vorrangs nach § 1 Abs. 3 PartGG darf eine Partnerschaft, an der Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer beteiligt sind, nur im Falle der Anerkennung als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bzw. Buchprüfungsgesellschaft in das Partnerschaftsregister eingetragen werden.

2. In § 43a Abs. 1 und 2 WPO ist abschließend geregelt, in welchen Organisationsformen bzw. Funktionen der Beruf ausgeübt werden darf; eine sogenannte Nur-Partnerschaft ist dort nicht genannt.

(AG Mannheim, Beschl. v. 6.11.1996

– AR 366/95, WPK-Mitt 1/1997, S. 69)

Firmenzusatz „und Partner“ bei Kapitalgesellschaften

Der Zusatz „und Partner“ bzw. „& Partner“ oder „+ Partner“ darf seit dem 1.7.1995 nur noch in den Namen einer Partnerschaft aufgenommen werden. Alle anderen Gesellschaften – auch Kapitalgesellschaften – dürfen diesen Zusatz seit diesem Zeitpunkt nicht mehr in den Namen oder in die Firma aufnehmen (Vorlage an den BGH wegen Abweichung von OLG Frankfurt, Beschl. v. 20.5.1996 – 20 W 121/96, WPK-Mitt 3/96, S. 243).

(BayOLG, Beschl. v. 2.8.1996 – 3 Z BR 73/96, ZIP 1996, 1702)

GI Hinweise

1. GmbHs geraten zunehmend in Krisensituationen. Geschäftsführer und Berater sind aufgerufen, solche Krisen zu vermeiden, ihren Eintritt frühzeitig zu erkennen, die Ursachen aufzudecken und Konzepte für eine Krisenbewältigung zu entwickeln. Dabei müssen betriebswirtschaftliche, gesellschafts-, steuer-, arbeits-, insolvenz- sowie bankrechtliche Aspekte gleichermaßen beachtet werden. Auch die am 1.1.99 in Kraft tretende Insolvenzordnung hat man zu beachten, zumal einzelne Teile des neuen Gesetzes schon in Kraft sind.

Alle genannten beratungsrelevanten Rechtsgebiete werden in diesem Werk praxisnah, prägnant und übersichtlich behandelt. Mit diesem Handbuch von Karsten Schmidt, Wilhelm

Uhlenbruck und sechs weiteren führenden Autoren wird eine Lücke in der Beraterliteratur geschlossen. Schmidt/Uhlenbruck (Hrsg.): Die GmbH in Krise, Sanierung und Insolvenz; bearbeitet von Prof. Dr. Georg Crezelius, WP und StB Dr. Karl Heinz Maus, RA Dr. Wilhelm Moll, LL.M., RA Dr. Manfred Obermüller, Prof. Dr. Karsten Schmidt, Prof. Dr. Wilhelm Uhlenbruck, RA Dr. Jobst Wellensiek, Arne Wittig; Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln 1997, 550 Seiten, DM 178,-, ISBN 3-504-32203-9.

2. Die wichtigste und bedeutendste Reform des Unternehmensrechts seit vielen Jahren – das Umwandlungsgesetz und das Umwandlungssteuergesetz – ist zu einer Herausforderung für die Praxis und für die Wissenschaft geworden.

Lutter hat in seinem nunmehr vorliegenden Kommentar – **Umwandlungsgesetz** – die vielfältigen Aspekte von Umwandlungen ausgelotet und – für die Praxis besonders wichtig – auf die Möglichkeiten und Grenzen der Gestaltung hingewiesen. Besondere Erwähnung verdient, daß in dem Kommentar auf ca. 250 Seiten das Umwandlungssteuergesetz systematisch, jeweils bezogen auf die Umwandlungsart dargestellt wird. (Lutter, Herausgeber, Umwandlungsgesetz, Kommentar; bearbeitet von:

Prof. Dr. Walter Bayer, Prof. Dr. Reinhard Bork, RA Dr. Christian E. Decher, Prof. Dr. Barbara Grunewald, Prof. Dr. Walther Hadding, RA Dr. Wilhelm Happ, Prof. Dr. Peter Hammelhoff, Prof. Dr. Ulrich Hübner, Prof. Dr. Detlev Joost, Prof. Dr. Martin Karollus, RA Dr. Gerd Krieger, Prof. Dr. Lothar Kühlen, Prof. Dr. Dr. h.c. Marcus Lutter, Prof. Dr. Hans-Joachim Priester, Notar Dr. Peter Rawert, Prof. Dr. Harald Schaumburg, RA Dr. Harry Schmidt, Prof. Dr. Arndt Teichmann, RA Dr. Martin Winter; Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln 1996, 2572 Seiten, Lexikonformat, DM 295,-, ISBN 3-504-37007-6.

3. Aus der Reihe „Verträge und Muster für die Anwaltspraxis“ legt der Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln, ein Buch von Bohle und Eich vor, welches sich mit den vertraglichen Abmachungen zwischen Rechtsanwalt und juristischem Mitarbeiter befaßt. Das Buch hat sein Ziel, Vorgaben und Anregungen für eine Vertragsgestaltung in der eigenen Praxis zu geben, erreicht. Es werden 13 kommentierte Musterverträge mit geeig-

neten Vorschlägen für Verträge mit Rechtsanwälten, Assessoren und Referendaren vorgelegt.

(Bohle/Eich: Die Verträge des Rechtsanwaltes mit seinen juristischen Mitarbeitern – Vertragsmuster für Beschäftigungsverhältnisse mit Angestellten und freien Mitarbeitern. Konkurrenzklauseln – Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln 1996, 120 Seiten DIN A5, broschiert DM 68,-, ISBN 3-504-18004-8.

Stichwort- und Entscheidungsverzeichnis

(Heft 1-4, 1997)

Abschlußprüfung	
– und Steuerberatung, § 319 HGB	97, 2
Adelstitel	
– Vermittlung des –	97, 11
Allgemeine Auftragsbedingungen des WP	
– Haftungsbegrenzung, Nr. 9 AGB 1983	97, 83
Anderkonto	
– Treuhandbindung	97, 96
Auskunftsvertrag	
– Stillschweigender Abschluß	97, 39
= Bilanz	97, 39
= Verhandlungen	
Bekanntgabe des Steuerbescheides	
– an Mandanten statt an Bevollmächtigten	97, 54
Berufungsbegründungsfrist	
– Verlängerungsantrag	97, 60
= Erkrankung der Partei	
Beweislast	
– Kündigungsgrund	97, 6
Bilanzerstellung	
– Bescheinigung	97, 81
= Ordnungsmäßigkeit der Buchführung	97, 39, 81
– Dritthaftung	
Bußgeld	
– Schaden	97, 32
Darlegungslast, Regreßanspruch	
– Schaden, Veräußerungsgewinn § 17, 1, 5 EStG	97, 69
Dritthaftung	
– Stillschweigender Auskunftsvertrag	97, 39
= Bilanz	97, 39
= Verhandlungen	
– Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	97, 39, 81
= Bilanzerstellung	97, 71
= Mittelverwendungskontrolle	97, 39
= Testatshaftung	
Finanzamt	
– Versäumnisse des –	97, 50
Fortbildungsveranstaltung	
– Werbungskosten	97, 50

Fristenkontrolle

- Fristversäumnis, unverschuldetes
- = Krankheit, Ehefrau

97, 2

Gaststätten-Pachtvertrag

97, 16

GI Aktuell

- Häusliches Arbeitszimmer
- = im Haus des Ehegatten
- Bilanzbuchhalter gg. StBerG
- Zinsbesteuerung verfassungsgemäß

97, 2

97, 54

97, 80

97, 80

GmbH

- Geschäftsführer
- = Steuerhaftung

97, 2

Haftungsbeschränkung

- Haftungshöchstsumme 500.000 DM
- = Nr. 9 AGB/WP 1983

97, 83

Hausverwaltung

- Honorar
- Nachbesserungsrecht

97, 45

97, 45

Honoraranspruch des RA

- Abtretung des -

97, 6

Honoraranspruch des StB

- Abschlagszahlung
- = Verjährungsunterbrechung
- Anerkenntnis des Mandanten
- Fälligkeit, § 7 StBGebV
- = ohne Rechnung?
- Hausverwaltung
- Hinweis auf Formvorschriften
- Honorarvereinbarung, unwirksame
- Pauschalgebühr, § 14 StBGebV
- = nichtige -, Vergütungsanspruch
- Praxistreuhand
- Verjährung des -
- = Abschlagszahlung, Verjährungsunterbrechung
- = Verzicht auf -
- Verjährungsbeginn
- = mit Fälligkeit
- Verjährungsunterbrechung
- = Abschlagszahlung

97, 29

97, 45

97, 29

97, 45

97, 23

97, 23

97, 23

97, 23

97, 51

97, 29

97, 45

97, 29

97, 29

Information an Vorberater

- Klagefrist

97, 3

Kausalität

- zwischen Pflichtwidrigkeit und Schaden
- = Anscheinsbeweis
- Unterbrechung der Kausalität
- = Handlung des Geschädigten
- = Familiäre Rücksichtnahme
- = Beratungskonformes Verhalten
- = Ungesicherte Vorleistung

97, 81

97, 62

97, 57

97, 57

97, 57

Konkursverwalter

- Neugeschäft
- = Masseschuld, § 60 Abs. 1 Nr. 1 KO?
- = Umsatzsteuer, § 58 Nr. 2 KO
- Steuerhaftung

97, 46

97, 46

97, 46

Kündigung des Mandats

- fristlose -, § 627 BGB

97, 6

Mandantengelder

- Herausgabeanspruch
- Nichtiger Mandatsvertrag

97, 11

97, 11

Mandantenpflichten

- Informationen an RA

97, 16

Mandatsübernahme

- Belehrungspflicht
- = des Altberaters
- Klagefrist
- Nachfrage beim Vorberater?

97, 55

97, 3

97, 3

Mittelverwendungskontrolle

- Dritthaftung
- Sicherstellung des Anlegers
- Verjährung, berufsrechtliche?

97, 71

97, 71

97, 71

Mitverschulden

- Informationen an RA
- Informationen an StB

97, 16

97, 32

Nachbesserung

- Mängel in der Hausabrechnung

97, 45

Nachforderungszinsen, § 233 a AO

- Verstoß gegen Treu und Glauben

97, 50

Nachvertragliche Pflichten

- Belehrungspflicht über Gestaltungsrechte

97, 55

Notar

- Anderkonto
- = Treuhandbindung
- Ersatzmöglichkeit, anderweitige (Subsidiarität)
- = Erlöserwartung, ungewisse
- = Konkursquote
- Treuhandgelder
- Vorleistungen, ungesicherte

97, 96

97, 57

97, 57

97, 96

97, 57

Partnerschaft

- Firma „und Partner“
- mit Wirtschaftsprüfer

97, 102

97, 102

Praxistreuhand

- Honorarforderung

97, 51

Prozeßauftrag

- Fehler des Gerichts

97, 62

Prozeßvollmacht

- Ausschußfrist zur Vorlage

97, 77

Rechtsanwalt

- Sachverhaltsermittlung
- Schutzbereich der Anwaltpflicht
- = Gerichtsfehler

97, 16

Sachverhaltsermittlung

- durch RA

97, 16

Schaden

- Bußgeld
- Privatgutachten

97, 32

97, 62

Sittenwidrige Schädigung, § 826 BGB

- Erwerb eines Adelstitels

97, 11

Steuerberater

- Aufsichtsrat
- Gewerbliche Tätigkeit
- Vertretung des Gesellschafters
- Gewerbebetrieb des Steuerberaters

97, 50

97, 50

97, 50

97, 50

Steuerhaftung

- GmbH-Geschäftsführer
- = Strohmännchen

97, 2

Steuerverkürzung

- Leichtfertige -
- durch Steuerberater
- Unrichtige Angaben

97, 93

97, 93

97, 93

Testat

- Verantwortungsbereich

97, 39

Treuhand

- Nichtiger Mandatsvertrag
- Prüfungspflichten
- = Übertragungsmöglichkeit der -
- Verdeckter -
- = Vorsteuerabzug
- Versicherungsschutz

97, 11

97, 97

97, 83

97, 97

Umsatzsteuer

- Vorsteuerabzug
- = verdeckte Treuhand

97, 83

Verjährung § 12 VVG

- Beginn
- Haftpflichtversicherung
- Rechtsschutz und Zahlungsanspruch

97, 25

97, 25

97, 25

Verjährung (§ 51 b BRAO n. F., § 51 BRAO a. F.)

- Arglistenwand
- Verjährungsbeginn

97, 16

- = Schadenentstehung
- = Schadenentstehung und Mandatsende
- = Vertragsberatung
- Verjährungshemmung

Verjährung, § 195 BGB

- Mittelverwendungskontrolle

Verschwiegenheit

- Honorarabtretung

Versicherungsschutz

- Wissentliche Pflichtverletzung
 - = Notaranderkonto, ungeprüfte Auszahlung
 - = Risikoausschluß
 - = des Treuhänders
- Sozietätsdeckung
 - = Risikoausschluß eines Sozius

Vorberater

- Mandatsübernahme

Vorteilsausgleichung

- Privatgutachten, überflüssiges

Werbeverbot

- Bürogemeinschaft RA, StB
- Internationale Sozietät
- Messestand
- Praxisbroschüre

Wiedereinsetzung

- Berufungsbegründungsfrist (s. dort)
- Fristenkontrolle (s. dort)
 - = Fristversäumnis, unverschuldetes - Erkrankung der Ehefrau

Wirtschaftsprüfer

- Partnerschaft

Zugang

- Zugangsvermutung, § 122 AO
 - Berechnung der Drei-Tages-Frist
 - = Zweifel am Zugang

BGH v. 25. 4. 1996 - I ZR 106/94
= AnwBl 1996, 471

BGH v. 20. 6. 1996 - IX ZR 106/95
= NJW 1996, 2929 = WM 1996, 1832
= AnwBl 1996, 637

BGH v. 2. 7. 1996 - IX ZR 299/95
= NJW 1996, 3009 = WM 1996, 2071 = DB 1996, 1868

BGH v. 4. 7. 1996 - VII ZB 14/96
= NJW 1996, 3155 = VersR 1997, 132 = BB 1996, 2168

BGH v. 10. 10. 1996 - III ZR 205/95
= NJW 1997, 47 = DB 1997, 89 = ZIP 1996, 2113

BGH v. 10. 10. 1996 - IX ZR 294/95
= NJW 1997, 250 = WM 1997, 72

BGH v. 17. 10. 1996 - IX ZR 37/96
= NJW 1997, 188 = WM 1996, 2244 = DSIR 1997, 39

BGH v. 24. 10. 1996 - IX ZR 4/96
= NJW 1997, 254 = WM 1997, 77 = BB 1997, 16
= DB 1997, 224

BGH v. 14. 11. 1996 - IX ZR 215/95
= NJW 1997, 518 = WM 1997, 328

BGH v. 21. 11. 1996 - IX ZR 159/95
= NJW 1997, 516 = WM 1997, 330 = Wpg 1997, 98

BGH v. 12. 12. 1996 - IX ZR 214/95

BGH v. 19. 12. 1996 - IX ZR 327/95

BayOLG v. 2. 8. 1996 - 3 Z BR 73/96
= ZIP 1996, 1702

OLG Braunschweig v. 8. 3. 1996 - Ss (B) 100/95
= wistra 1996, 319

97, 16 OLG Celle v. 5. 6. 1996 - 13 U 263/95, n.rkr.
= DSIR 1996, 1223

97, 16 OLG Düsseldorf v. 12. 1. 1995 - 13 U 90/93

97, 16 OLG Düsseldorf v. 8. 2. 1995 - 15 U 215/93

97, 16 OLG Düsseldorf v. 8. 2. 1996 - 13 U 38/95

97, 71 OLG Düsseldorf v. 14. 3. 1996 - 13 U 3/95

97, 6 OLG Hamm v. 30. 5. 1995 - 28 U 26/95

97, 6 OLG Hamm v. 22. 9. 1995 - 20 U 38/95

= AnwBl 1996, 237

97, 36 OLG Köln v. 21. 3. 1996 - 18 U 100/95

97, 36 LG Berlin v. 16. 7. 1996 - 36 O 789/95, n.rkr.

97, 36 LG Darmstadt v. 16. 3. 1996 - 2 O 520/95

97, 97 = DSIR 1996, 1584

97, 36 LG Düsseldorf v. 9. 11. 1994 - 11 O 645/93

97, 3 LG Düsseldorf v. 17. 8. 1995 - 45 StL 8/95, rkr.
= DSIR 1996, 847

97, 62 LG Saarbrücken v. 19. 4. 1995 - 9 O 463/94

97, 50 BFH v. 7. 12. 1995 - III R 12/91

97, 2 = BFH/NV 1996, 680

97, 51 BFH v. 13. 2. 1996 - VII B 245/95

97, 51 = BFH/NV 1996, 657

BFH v. 21. 3. 1996 - X R 100/95

= BFH/NV 1996, 694

97, 2 BFH v. 26. 3. 1996 - IX R 62/93

= BFH/NV 1996, 797

97, 102 BFH v. 22. 4. 1996 - XI B 2/96

= BFH/NV 1996, 727

97, 51 BFH v. 29. 5. 1996 - 1 R 42/95

= BFH/NV 1997, 1

BFH v. 13. 8. 1996 - II B 73/96

= BFH/NV 1997, 57

97, 2 BFH v. 23. 8. 1996 - IV B 123/95

= BFH/NV 1997, 141

97, 16 FG Berlin v. 23. 6. 1995 - III 283/92

Revision eingelegt - AZ beim BFH: IV R 36/96

97, 57 FG Münster v. 29. 11. 1994 - 15 K 3383/89 U

97, 60 AG Mannheim v. 6. 11. 1996 - AR 366/95
= WPK-Mitt 1997, 69

97, 11 AG Potsdam v. 15. 2. 1996 - 22 C 487/95, rkr.
= DSIR 1996, 1063

97, 62

97, 6

97, 55

97, 32

97, 29

97, 83

97, 81

97, 102

97, 93

97, 51

97, 45

97, 39

97, 23

97, 69

97, 25

97, 36

97, 71

97, 2

97, 51

97, 97

97, 50

97, 96

97, 3

97, 2

97, 2

97, 50

97, 50

97, 54

97, 78

97, 102

97, 50

97, 46

97, 102

97, 50

Vorschau auf 5/97

EDV-gestützter Fristenkalender, Störfall (BGH); Belehrungspflichten nach Mandatsende? (BGH); Steuerberaterhaftung, fehlerhafte Verschmelzung (BGH); Steuerberaterhaftung, Unternehmensumwandlung, Darlegungs- und Beweislast (OLG Zweibrücken); Sozietätshaftung, Gesamtschuld?, Gemischte Sozietät (OLG Köln); Ko-Verwalterhaftung, Aussonderungsrechte, Internationales Sachenrecht (BGH)

**Dieser Ausgabe liegt eine Beilage zum Thema
„Gesellschafter-Geschäftsführerversorgung und Steuerreform“ bei.**



GI-Spezial Steuerberaterhonorar 1980 – 1996 auf CD-ROM

Die Rechtsprechung zum Steuerberaterhonorar ist seit 15 Jahren ein Schwerpunktthema in der Fachzeitschrift GI. Eine Vielzahl auch nicht veröffentlichter Urteile zu den Alltagsfragen des Gebührenrechts sind in diesem Spezial zusammengefaßt.

Weitere Informationen und ein Bestellformular finden Sie in der GI-Beilage dieser Ausgabe oder können über die GI-Service-Fax-Hotline (02 21) 144-51 55 angefordert werden.

I M P R E S S U M

**GI – Gerling Informationen für wirtschaftsprüfende,
rechts- und steuerberatende Berufe**

ISSN 1430 – 550 X

Herausgeber:

Gerling-Konzern Versicherungs-Beteiligungs-AG
Abteilung Presse und Information
50597 Köln
Telefon: (02 21) 144-72 98
Telefax: (02 21) 144-51 27

Verantwortlich für den Inhalt:

Dr. Jürgen Gräfe, Rechtsanwalt –
Fachanwalt für Steuerrecht

Erscheinungsweise:

12 mal im Jahr, jeweils am 10. des Monats

Layout und Satz:

Type Connection, Köln

Druck:

Pilgram Druck GmbH, Rösrath

Bezugsmöglichkeiten:

Nur im Jahresabonnement.
Preis: DM 96,- jährlich inklusive Mehrwertsteuer
und Versandkosten.
Die Postgebühren sind jeweils eingeschlossen.
Bestellungen nimmt der Herausgeber entgegen.

Nachdruck:

Nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung.