

Gerling Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe

<b>INHALT:</b>	<b>Editorial</b>	Seite 138
	GI Aktuell	Seite 138
	GI Leitsätze	Seite 138, 169
	<b>Steuerberaterhaftung</b> Lohnbuchhaltung / Sozialversicherungsrechtliche Beratung / Verjährung, § 68 StBerG / Verjährungsbeginn (BGH, Urt. v. 12.2.2004 - IX ZR 246/02)	Seite 139
	<b>Anwaltshaftung</b> Verhandlungsführung / Kausalität / Verjährungsbeginn (BGH, Urt. v. 27.11.2003 - IX ZR 76/00)	Seite 145
	<b>Rechtsberatungsvertrag</b> Gewerkschaft / Arbeitsgericht / Prozessvertreter (OLG Düsseldorf, Beschl. v. 2.2.2004 - 24 U 171/03)	Seite 149
	<b>Steuerberaterhaftung</b> Fristgerechte Steuererklärung / Steuerschätzung (OLG Düsseldorf, Urt. v. 9.1.2004 - 23 U 34/03)	Seite 150
	<b>Steuerberaterhaftung</b> Liebhaberei / Gewinnerzielungsabsicht (OLG Düsseldorf, Urt. v. 1.7.2003 - 23 U 207/02)	Seite 156
	<b>Treuhänderhaftung</b> Verjährung, § 68 StBerG / Verjährungsbeginn (KG Berlin, Urt. v. 16.1.2003 - 22 U 6803/99)	Seite 161
	<b>Rechtsanwalt</b> Tod des Gegners / Nachlasspflegschaft (OLG Düsseldorf, Urt. v. 19.11.2002 - 24 U 3/02)	Seite 167
	GI Hinweise	Seite 170



## Editorial

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

der BGH hat sich mit den Grenzen der **Beratungspflicht des Steuerberaters bei Fragen der Sozialversicherungspflicht** befasst. Er bestätigt, dass dieser hierzu i.d.R. weder berechtigt noch verpflichtet sei. Der Mandant hatte ihm zur Erledigung der Lohnbuchhaltung **falsche Informationen** gegeben. Der Arbeitnehmer war danach nicht krankenversicherungspflichtig. Auf diese Angaben durfte der Steuerberater vertrauen. Der BGH hat bei der Erörterung der **Verjährungsfrage** offen gelassen, ob Verjährungsbeginn der unterlassene Abzug der Sozialversicherungsbeiträge oder die Bekanntgabe des Verwaltungsakts ist, in dem nach einer Sozialversicherungsprüfung die Krankenversicherungspflicht festgestellt wird.

In einem weiteren Urteil befasst sich der BGH mit einer **fehlerhaften Vertragsgestaltung** durch einen Anwalt. Ein gewerblicher Mietvertrag, in dem sich der Mieter freiwillig zur monatlichen Zahlung eines Baukostenzuschusses verpflichtete, war nicht wirksam zustande gekommen. Drei Jahre nach Beginn des Vertrages stellt das der Mieter fest und verweigerte die weitere monatliche Zahlung des Baukostenzuschusses. Der BGH stellte zum **Beginn der Verjährung** des Schadenersatzanspruchs des Vermieters fest, dass sich das Risiko des vertragslosen Zustandes erstmalig verwirklichte, als der Mieter die bis dahin freiwillig geleisteten Baukostenzuschüsse nicht mehr zahlte. Die Unterzeichnung des unwirksamen Vertrages sei jedenfalls nicht der Zeitpunkt des Schadeneintritts und damit des Verjährungsbeginns.

Wenn ein **Gewerkschaftssekretär** Termine beim Arbeitsgericht wahrnimmt, so handelt er dabei nicht als Vertragspartner des Arbeitnehmers. Der Rechtsberufungsvertrag kommt mit der Gewerkschaft zustande. Daran ändert auch nichts, dass dem Gewerkschaftssekretär eine Prozessvollmacht erteilt wurde. Diese solle ihn lediglich vor Gerichten legitimieren. Mit ihm als Angestellten der Gewerkschaft werde jedenfalls kein **Rechtsberatungsvertrag** begründet (OLG Düsseldorf).

Zum **Verjährungsbeginn gem. § 68 StBerG**: Hat der Steuerberater Schätzungsveranlagungen und darauf aufbauend Säumniszuschläge schuldhafte verursacht, so beginnt eine **einheitliche Verjährungsfrist** durch die Bekanntgabe der Steuer-schätzungsbescheide. Die später einsetzenden Säumniszuschläge beruhen auf der Pflichtverletzung, durch welche die Steuerschuldung verursacht wurde. Sie sind lediglich ein weiterer **Teilschaden** des Gesamtschadens (OLG Düsseldorf).

Lesenswert ist die Entscheidung des OLG Düsseldorf zu einem Steuerberaterhaftungsfall, in dem **gewerbliche Tätigkeit von der sog. Liebhaberei** bei einem Betrieb aus der Solartechnikbranche **abgegrenzt** wird. Hintergrund war, dass der Steuerberater „Liebhabereibescheide“ nicht durch Einspruch angefochten hatte. Das OLG Düsseldorf kommt zu dem Ergebnis, dass eine auf Gewinnerzielung gerichtete gewerbliche Tätigkeit gegeben war.

## GI Aktuell

**BFH hat Zweifel an der Vereinbarkeit des Steuerabzugs und der Haftung nach § 50a Abs. 4 und 5 EStG mit dem EG-Vertrag**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat durch Beschluss vom 28.4.2004 – I R 39/04 dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob der Steuerabzug und die Haftung gemäß § 50a Abs. 4 und 5 des Einkommensteuergesetzes mit der Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 59, 60 des EG-Vertrages vereinbar sind. Der BFH hält diese Frage für zweifelhaft.

Der Vorlage liegt ein Sachverhalt aus dem Jahr 1993 zugrunde. Ein in Deutschland ansässiger Konzertveranstalter hatte einem in den Niederlanden ansässigen Unternehmer für Konzerte in Deutschland Zahlungen geleistet. Den nach deutschem Steuerrecht vorgeschriebenen Steuerabzug von den geschuldeten Vergütungen unterließ er. Das Finanzamt nahm ihn deshalb als Haftungsschuldner für die vom niederländischen Unternehmer geschuldete deutsche Einkommensteuer in Anspruch.

Dagegen wehrte sich der deutsche Konzertveranstalter mit der Begründung, die Verpflichtung zum Steuerabzug und die sie flankierende Haftungsregelung seien nicht mit der Dienstleistungsfreiheit innerhalb der EU vereinbar. Denn wenn die Dienstleistungen von einem inländischen Unternehmen statt von einem in den Niederlanden ansässigen Unternehmer erbracht worden wären, hätte er keinen Steuerabzug vornehmen und daher auch keine Inanspruchnahme als Haftungsschuldner fürchten müssen. (BFH, Beschl. v. 28.4.2004 – I R 39/04)

Pressemitteilung d. BFH v. 14.7.2004

## GI Leitsätze

**Anwaltshaftung/Belehrungspflichten/Vergleich/Vor- und Nachteile/Sozialplan**

1. Vor Abschluss eines Abfindungsvergleichs hat der Rechtsanwalt den Mandanten über dessen Vor- und Nachteile zu beraten.

2. Enthält ein Sozialplan Regelungen zum „frühestmöglichen Erhalt einer gesetzlichen Altersrente“, umfasst dies auch die Altersrente wegen Arbeitslosigkeit.

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 19.2.2002 – 24 U 125/01)



Mit freundlichen Grüßen  
Ihr Dr. Jürgen Gräfe

## Steuerberaterhaftung

- Lohnbuchhaltung
  - Sozialversicherungsrechtliche Beratung
  - Verjährung, § 68 StBerG
  - Verjährungsbeginn
- (BGH, Urt. v. 12.2.2004 - IX ZR 246/02)

### Leitsätze:

1. Zur Beratungspflicht eines Steuerberaters, der die Lohnbuchführung seines Auftraggebers übernommen hat und Beschäftigte des Auftraggebers als „krankenversicherungsfrei“ einschließt.
2. Zum Beginn der Verjährungsfrist von Schadenersatzansprüchen gegen Steuerberater wegen Pflichtverletzungen bei der Prüfung der Beitragspflicht eines Beschäftigten zur gesetzlichen Krankenversicherung.

### Zum Sachverhalt:

Die Beklagte war seit 1990 für das im Beitrittsgebiet ansässige Einzelunternehmen des späteren Geschäftsführers der Klägerin (fortan: Einzelunternehmen oder W.) und ab dem Jahr 1998 für die Klägerin als dessen Rechtsnachfolgerin als steuerliche Beraterin tätig. Mit Vertrag vom 10.2.1995 übernahm sie rückwirkend zum 1.2.1995 auch die Lohnbuchführung (Lohnabrechnung und Lohnkontenführung) sowie die steuerliche und betriebswirtschaftliche Beratung zu ausgewählten Problemen nach Bedarf.

In den Jahren 1992 bis 1997 beschäftigte das Einzelunternehmen u.a. J.W., die Ehefrau des Betriebsinhabers, sowie L.E. Beide Beschäftigte hatten im Jahr 1994 eine private Krankenversicherung abgeschlossen; L.E. hatte zuvor bis Ende des Jahres 1993 der AOK Berlin als freiwilliges Mitglied angehört. J.W. bezog im Jahr 1995, L.E. in den Jahren 1995 bis 1997 Einkommen, die unterhalb der für die Befreiung von der gesetzlichen Krankenversicherungspflicht maßgeblichen Entgeltgrenzen lagen. W. entrichtete an beide Arbeitnehmer gleichwohl Zuschüsse zur privaten Krankenversicherung sowie zur Pflegeversicherung; an die gesetzliche Krankenversicherung führte er jedenfalls ab dem Jahr 1995 keine Beiträge ab.

Die Beklagte ging bei Übernahme der Lohnbuchführung irrtümlich davon aus, dass beiden Arbeitnehmern eine Befreiung nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB V (Versicherungspflicht wegen Er-

höhung der Jahresarbeitsentgeltgrenze) erteilt worden war und gab in den von ihr im Jahr 1995 erstellten Gehaltsabrechnungen sowie in den Jahresmeldungen an die Einzugsstelle gemäß § 28a Abs. 2 SGB IV unter der Rubrik „Beitragsgruppen Krankenversicherung“ als Schlüsselzahl die „0“ ein, die nach der Legende für „Krankenvers. (KV)“ „kein Beitrag“ steht.

Nach einer am 15.4.1999 von der LVA Berlin bei der Beklagten durchgeführten Betriebsprüfung für die Jahre 1995 bis 1997 forderte die LVA mit Leistungsbescheid vom 20.7.1999 Sozialversicherungsbeiträge für J.W. und L.E. nach, weil J.W. im Jahr 1995 und L.E. in den Jahren 1995 bis 1997 unterhalb der sozialversicherungspflichtigen Entgeltgrenze gelegen hätten und der AOK keine Bestätigungen über die Befreiung von der Sozialversicherungspflicht vorlägen.

Mit der Klage verlangt die Klägerin als Rechtsnachfolgerin des Einzelunternehmens und gestützt auf eine Abtretung vom 21.12.2001 von der Beklagten Schadenersatz in Höhe der Hälfte der nachgezahlten Beiträge (Arbeitnehmeranteile) zur gesetzlichen Krankenversicherung sowie der Zuschüsse zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung. Sie meint, die Beklagte habe ihre sich aus der Lohnbuchhaltung ergebenden Pflichten verletzt, weil sie beide Beschäftigte, ohne dass die Voraussetzungen hierfür vorgelegen hätten, als von der gesetzlichen Krankenversicherung befreite Mitglieder behandelt habe.

Die Beklagte ist dem entgegengetreten und hat im Übrigen die Einrede der Verjährung erhoben. Die Vorinstanzen haben der Klage stattgegeben. Mit der vom Berufungsgericht zugelassenen Revision erstrebt die Beklagte die Klageabweisung. Die Revision ist begründet. Die Verurteilung der Beklagten kann mit den bisherigen Feststellungen des Berufungsgerichts nicht bestehen bleiben.

### Aus den Gründen:

#### I.

Das Berufungsgericht hat ausgeführt: **Die Beklagte habe ihre Pflichten bei der Lohnbuchführung verletzt.** Sie habe die Lohnbuchhaltung der Klägerin erstellt und Fragen der Lohnabrechnung bearbeitet. **Dabei habe sie für die richtige Erfassung der Stammdaten der einzelnen Arbeitnehmer Sorge tragen müssen.**

Die Prüfung des Vorliegens der Voraussetzungen für die Einstufung des Arbeitnehmers als „versicherungsfrei“ oder „versicherungspflichtig“ gehöre zu den erlaubnisfreien, nicht dem Rechtsberatungsgesetz unterfallenden Pflichten eines Steuerberaters, weil die Ermittlung der Abzüge vom Lohn noch Teil der steuerlichen Tätigkeit sei.

Die von der Beklagten erstellten Gehaltsabrechnungen und die Meldung in den „Versicherungsnachweisen – Sozialversicherung“ seien falsch gewesen. Es sei unstreitig, dass beide Arbeitnehmer im Jahr 1995 und L.E. auch 1996 und 1997 die maßgeblichen Einkommensgrenzen für eine automatische Befreiung nicht überschritten hätten. Soweit darüber hinaus nach § 8 Abs. 2 SGB V auf Antrag eine Befreiung hätte erteilt werden können, habe es dazu der konstitutiven Bestätigung der AOK bedurft. Entsprechende Belege hätten der Beklagten nicht vorgelegen. Sie habe deshalb nicht darauf vertrauen dürfen, dass die erforderlichen Befreiungen tatsächlich vorgelegen hätten.

Zwar habe sie sich auf die Richtigkeit vorgelegter Unterlagen verlassen dürfen, nicht jedoch auf Beurteilungen des Mandanten zu Fragen, deren Prüfung allein ihr als steuerliche Beraterin überlassen geblieben sei. Sie habe ihre Pflicht auch nicht dadurch erfüllt, dass sie – nach ihrem Vortrag – zweimal an die fehlenden Bescheinigungen erinnert habe. Da ihr die Bescheinigungen – auch auf Aufforderung hin – nicht kurzfristig vorgelegt worden seien, hätte sie als sichersten Weg die Arbeitnehmer L.E. und J.W. als „versicherungspflichtig“ einschlüsseln müssen.

Die Ansprüche der Klägerin seien nicht verjährt. Nach § 68 StBerG verjährten die Schadenersatzansprüche des Auftraggebers gegenüber dem Steuerberater aus dem Vertragsverhältnis in drei Jahren ab dem Zeitpunkt, in dem der Anspruch entstanden sei. Im Falle der Fehlerentdeckung durch eine Außenprüfung und eine schädigende Nachveranlagung liege der maßgebliche Zeitpunkt im Zugang der Nachforderungsbescheide. Dies sei sachgerecht, weil sich erst dadurch der tatsächliche Eintritt des Schadens konkretisiere.

Die gesetzliche Pflicht der beiden Beschäftigten zur Mitgliedschaft in einer gesetzlichen Krankenkasse und die daraus entstehende Nachzahlungspflicht für die Klägerin seien erstmals durch den Nachforderungsbescheid bekannt

geworden, so dass die Vermögenslage nicht schon vor der Fehlerentdeckung verschlechtert gewesen sei. Die zur steuerlichen Außenprüfung entwickelten Grundsätze ließen sich auf die hier zu entscheidende Frage der gesetzlichen Mitgliedschaft in einer Krankenkasse übertragen, weil das Verfahren der Betriebsprüfung und nachträglichen Festsetzung in den wesentlichen Grundlagen gleich sei. Komme es danach auf den Zugang des Haftungsbescheides vom 20.7.1999 an, sei die Verjährungsfrist mit Eingang und Zustellung der Klage im Jahr 2000 rechtzeitig unterbrochen worden (§ 209 BGB a.F.).

## II.

Diese Erwägungen halten der rechtlichen Nachprüfung nicht stand. Die Revision rügt mit Recht, das Berufungsgericht habe den unter Beweis gestellten Vortrag der Beklagten, sie und ihr Mitarbeiter A. hätten W. ab Februar 1995 mehrfach um Vorlage der Befreiungen ersucht und dieser habe versichert, die Bescheinigungen lägen ihm vor, nicht hinreichend berücksichtigt.

**1. Im Rahmen seines Auftrags hat der Steuerberater seinen Mandanten, von dessen Belehrungsbedürftigkeit er grundsätzlich auszugehen hat, umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten** (BGH, Urt. v. 18.12.1997 – IX ZR 153/96, WM 1998, 301, 302; v. 23.1.2003 – IX ZR 180/01, WM 2003, 936, 937). Insbesondere muss der Steuerberater seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren; deshalb muss er den nach den Umständen sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzeigen und sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung unterbreiten (BGHZ 129, 386, 396; BGH, Urt. v. 18.12.1997, a.a.O., 302).

**a) Gegen die vertragliche Schadenverhütungspflicht kann der Steuerberater auch verstoßen, wenn er – wie hier – die Lohnabrechnung und Lohnkontenführung übernommen hat und auf der von ihm erarbeiteten Grundlage Beiträge zur Sozialversicherung irrtümlich nicht abgeführt, sondern an den Beschäftigten ausbezahlt werden.**

Nach § 33 Satz 2 StBerG kann zum geschuldeten Gegenstand der steuerlichen Beratung auch die Hilfeleistung bei der Erfüllung von Buchführungspflichten gemacht werden, die aufgrund von Steuergesetzen bestehen. Nach der hieran

anknüpfenden Gebührenvorschrift des § 34 Abs. 5 StBGebV erhält der Steuerberater für die Hilfeleistung bei sonstigen Tätigkeiten „im Zusammenhang mit dem Lohnsteuerabzug und der Lohnbuchführung“ die Zeitgebühr.

Aus der Umschreibung dieses Gebührentatbestandes sowie aus § 57 Abs. 3 Nr. 3 StBerG, der es mit dem Beruf eines Steuerberaters ausdrücklich für vereinbar erklärt, eine wirtschaftsberatende, gutachterliche oder treuhänderische Tätigkeit vorzunehmen sowie Bescheinigungen über die Beachtung steuerrechtlicher Vorschriften zu erteilen, wird vielfach geschlossen, dass sich die dem Steuerberater übertragene Lohnbuchhaltung nicht auf die steuerliche Lohnabrechnung und die Führung des Lohnkontos zu beschränken braucht, sondern daneben auch die **Berechnung der Sozialversicherungsabzüge** erfassen kann (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung* 3. Aufl., Rdnr. 311; *Gehre, Steuerberatungsgesetz* 4. Aufl., § 33 Rdnr. 8, § 57 Rdnr. 106).

b) Wie weit die Pflichten des Steuerberaters aus einem solchen Mandat gehen, kann auf sich beruhen. Es spricht viel dafür, dass der Steuerberater, der bei der Prüfung einer Beitragspflicht oder bei der Berechnung der Höhe der abzuführenden Beiträge auf Schwierigkeiten tatsächlicher oder rechtlicher Art stößt oder dem sich die Rechtslage als unklar darstellt, den sich stellenden sozialversicherungsrechtlichen Fragen nicht selbst nachgehen darf, sondern seinem Mandanten anheim geben muss, einen mit den notwendigen Erfahrungen ausgestatteten Rechtsanwalt aufzusuchen. **Zur Beratung in sozialversicherungsrechtlichen Fragen dürfte ein Steuerberater weder berechtigt noch verpflichtet sein** (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O.*, Rdnr. 311).

Im Streitfall hat die Beklagte nach dem Vortrag der Klägerin nicht einmal die Empfehlung ausgesprochen, wegen der sich aufdrängenden sozialversicherungsrechtlichen Fragen den Rat eines Rechtsanwalts einzuholen. Die behauptete vollständige Untätigkeit war mit den von der Beklagten übernommenen Pflichten der Lohnabrechnung und Lohnkontenführung nicht zu vereinbaren.

2. Auf der Grundlage des teils festgestellten, teils vom Berufungsgericht zugunsten der Beklagten unterstellten Sachverhalts kann eine schuldhaft schlechterfüllung des Steuerberatervertrages indes nicht angenommen werden.

a) Die Klägerin wirft der Beklagten vor, sie habe ihre Pflichten bei der Lohnbuchhaltung verletzt, weil sie die Beschäftigten J.W. und L.E., ohne dass die Voraussetzungen hierfür vorgelegen hätten, als von der gesetzlichen Krankenversicherung befreite Mitglieder behandelt habe. Angesichts der deutlichen Unterschreitung der Einkommensgrenzen hätte die Beklagte die Voraussetzungen der Beitragspflicht zwingend anhand von Belegen prüfen müssen, um die Klägerin vor Schaden zu bewahren.

Das Berufungsgericht hat es dahinstehen lassen, ob die Beklagte die Klägerin durch ihren als Zeugen benannten Mitarbeiter A. entsprechend dem von ihm unter dem Datum des 9.2.1995 gefertigten Vermerk mehrfach zur Vorlage der angeblich der Klägerin vorliegenden Bescheide über die Befreiungen der Beschäftigten J.W. und L.E. ersucht und ob die Beklagte persönlich die Eheleute W. nochmals am 31.8.1995 anlässlich eines Mandantengesprächs an die Vorlage erinnert hat. Zu der von ihr hierzu gefertigten Gesprächsnotiz, in der zu Tagesordnungspunkt 04 festgehalten ist, „Die Bestätigungen der Befreiung von der gesetzl. KV für Hr. E. u. Fr. W. sind endlich vorzulegen“, hat die Beklagte bei ihrer persönlichen Anhörung vor dem Landgericht am 8.6.2001 erläutert, ihr sei immer wieder bei den Gesprächen versichert worden, dass die Befreiungen vorlägen. Sie habe diesen Aussagen, vor allem der von Frau W., vertraut.

Für die revisionsrechtliche Beurteilung ist daher davon auszugehen, **dass zwischen den Parteien nicht nur beiläufig über eine etwaige Befreiung der Beschäftigten J.W. und L.E. gesprochen, sondern der Klägerin schon im Jahr 1995 die sozialversicherungsrechtliche Bedeutung der Befreiung von der gesetzlichen Krankenversicherung und die Folgen der unterlassenen Abführung von Beiträgen krankenversicherungspflichtiger Beschäftigter nachdrücklich vor Augen geführt worden sind** und die Eheleute W. die Beklagte mit dem Hinweis auf die erteilten, ihnen vorliegenden Befreiungen beruhigt haben.

b) Trifft dieses Vorbringen zu, scheidet eine schuldhaft Pflichtverletzung der Beklagten aus. Auf die Erklärungen des zuvor über die Bedeutung der Befreiung gemäß § 8 SGB V belehrten W. durfte sich die Beklagte verlassen.

**Es ist Aufgabe des Auftraggebers, den Steuerberater wahrheitsgemäß und vollständig über den wesentlichen Sachverhalt zu unterrichten**

(vgl. BGH, Urt. v. 14.11.1996 – IX ZR 215/95, WM 1997, 328, 330; Zugehör, WM Sonderbeilage Nr. 4 zu Heft 42/2000, 1, 8, 22). Trafen die **tatsächlichen** Angaben der Eheleute W. zu, war die von der Beklagten nach Übernahme der Lohnbuchführung fortgeführte Einschlüsselung als „krankenversicherungsfrei“ zutreffend; es bestand dann für die Beklagte kein Handlungsbedarf mehr, weil eine – auch zu Unrecht – erteilte Befreiung von der Versicherungspflicht nach § 8 Abs. 2 Satz 3 SGB V nicht widerrufen und nicht für die Vergangenheit zurückgenommen werden kann (BSGE 85, 208, 213 f; Peters in: Kasseler Kommentar, a.a.O., § 8 SGB V Rdnr. 38).

Deshalb ist auch der Hinweis der Klägerin nicht durchgreifend, für die Beklagte sei aufgrund der durchgeführten Lohnbuchhaltung klar ersichtlich gewesen, dass die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Versicherungspflicht nicht vorgelegen hätten. Unter diesen Umständen hätte beiden Beschäftigten der Teil des Lohns, welcher der Höhe der von ihnen zu tragenden Arbeitnehmeranteile zur gesetzlichen Krankenversicherung entsprach, nicht vorenthalten werden dürfen.

### III.

Das Berufungsurteil kann danach mit der bisherigen Begründung nicht aufrechterhalten werden. Da es keine Feststellungen zu dem Beratungsgeschehen über die Pflichtmitgliedschaft der Beschäftigten J.W. und L.E. in der gesetzlichen Krankenversicherung enthält, muss es aufgehoben werden (§ 562 Abs. 1 ZPO).

### IV.

Die Sache ist an das Berufungsgericht zurückzuverweisen, weil sie auch nicht im Sinne des Klageabweisungsantrags der Beklagten entscheidungsreif ist (§ 563 Abs. 3 ZPO). Denn ein Schadenersatzanspruch der Klägerin gegen die Beklagte ist nicht verjährt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die zur **Verjährung von Steuerschäden aus steuerlichen Gestaltungsberatungen** entwickelten Rechtsgrundsätze (vgl. BGHZ 119, 69, 73; 129, 386, 388; BGH, Urt. v. 26.5.1994 – IX ZR 57/93, WM 1994, 1848, 1849 f; v. 29.2.1996 – IX ZR 180/95, WM 1996, 1106, 1107; v. 18.12.1997 – IX ZR 180/96, WM 1998, 779, 780; v. 23.1.2003 – IX ZR 180/01, WM 2003, 935, 939; v. 16.10.2003 – IX ZR 167/02, z.V.b.) auf **Beratungsfehler des Steuerberaters in sozialversicherungsrechtlichen Angelegenheiten** angewendet werden können.

1. Nach § 68 StBerG verjährt der Anspruch des Auftraggebers auf Schadenersatz aus dem zwischen ihm und dem Steuerberater bestehenden Vertragsverhältnis in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist.

a) Dies ist im Allgemeinen anzunehmen, wenn der **Schaden** wenigstens dem **Grunde nach** erwachsen ist, mag seine Höhe auch noch nicht beziffert werden können, **ferner wenn durch die Verletzungshandlung eine als Schaden anzusehende Verschlechterung der Vermögenslage eingetreten ist**, ohne dass feststehen muss, ob ein Schaden bestehen bleibt und damit endgültig wird, **oder wenn eine solche Verschlechterung der Vermögenslage oder auch ein endgültiger Teilschaden entstanden ist** und mit der nicht fern liegenden Möglichkeit weiterer, noch nicht erkennbarer, adäquat verursachter Nachteile bei verständiger Würdigung zu rechnen ist (BGHZ 114, 150, 152 f; 119, 69, 70 f).

**Unkenntnis des Schadens** und damit des Ersatzanspruchs hindert den Verjährungsbeginn nicht (BGHZ 114, 150, 151; 119, 69, 71).

Ist dagegen – objektiv betrachtet – noch offen, ob ein pflichtwidriges, mit einem Risiko behaftetes Verhalten zu einem Schaden führt, ist ein Ersatzanspruch noch nicht entstanden, so dass eine Verjährungsfrist nicht in Lauf gesetzt wird (BGHZ 119, 69, 71 m.w.N.).

Nach diesen Grundsätzen ist eine als Schaden anzusehende Verschlechterung der Vermögenslage bereits im Februar 1995, spätestens aber Anfang Juni 1995 eingetreten, **weil die von W. geschuldeten Beiträge in der gesetzlichen Krankenversicherung** (vgl. § 28e Abs. 1 Satz 1 SGB IV) als Teil des Gesamtsozialversicherungsbeitrags (vgl. § 28d Satz 1 SGB IV) **durch die von der Beklagten ab Mandatsübernahme verantwortete Auszahlung fortlaufend anstiegen, ohne dass W. seinen Anspruch gegen beide Beschäftigte auf den von diesen zu tragenden Teil des Gesamtsozialversicherungsbeitrags geltend gemacht hat**. Nach § 28g Sätze 2 und 3 SGB IV ist dies nur durch **Abzug vom Arbeitsentgelt** möglich, und zwar grundsätzlich nur **bei den drei nächsten Lohn- und Gehaltszahlungen**.

Nach hergebrachter Auffassung konnte die Primärverjährung deshalb durch Einreichung der Klageschrift am 9.9.2000 nicht mehr unterbrochen werden.

b) Das Berufungsgericht verlagert mit der von ihm entsprechend herangezogenen **Rechtsprechung zu Steuerschäden** den Eintritt des Schadens und damit den Verjährungsbeginn auf den Zeitpunkt des Zugangs des nachteiligen Leistungsbescheides der LVA. Wäre dem zu folgen, hätte die Klage die erst mit dem Zugang des Leistungsbescheides vom 20.7.1999 in Lauf gesetzte Verjährungsfrist unterbrochen.

aa) **Die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zum Verjährungsbeginn beruht wesentlich darauf, dass es oftmals unsicher ist, ob die Finanzbehörde einen steuerlich bedeutsamen Sachverhalt aufdeckt.** Denn es liegt – vor allem bei einer Ermessensentscheidung (§ 5 AO) – in der Regel bei ihr, ob sie bestimmte Tatbestände aufgreift und welche Rechtsfolgen sie daraus zieht (*BGH, Beschl. v. 28.3.1996 – IX ZR 197/95, WM 1996, 1108*).

Ein Steuernachteil, der dem steuerlichen Berater angelastet wird, kann auch dann auftreten, wenn die Finanzbehörde gemäß § 42 AO – unter Einschränkung der individuellen Gestaltungsfreiheit – einen Missbrauch eines bürgerlich-rechtlichen Rechtsgeschäfts zur Umgehung des Steuergesetzes annimmt. Nach der hierzu ergangenen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist es denkbar, dass ein und derselbe Vorgang in der Person eines beteiligten Steuerpflichtigen als Missbrauch zu beurteilen ist, in der Person eines anderen dagegen nicht (*vgl. BFH, BB 1991, 2142 f*).

Die Vermögenslage des Mandanten verschlechtert sich deshalb infolge der steuerlichen Fehlberatung gegenüber seinem früheren Zustand erst, wenn die Finanzbehörde mit dem Erlass des Steuerbescheides ihren hauptsächlichen Entscheidungsprozess zuungunsten des Steuerpflichtigen abschließt und auf diese Weise den öffentlich-rechtlichen Steueranspruch konkretisiert (§ 37 Abs. 1, §§ 38, 155 Abs. 1 AO) und gemäß § 218 Abs. 1 AO die Grundlage für die Verwirklichung dieses Anspruchs schafft (*vgl. BGHZ 129, 386, 390 m.w.N.*).

bb) Diese Rechtsgrundsätze haben nach der bisherigen Rechtsprechung des Senats **keine allgemeine Gültigkeit**. Der Senat hat es beispielsweise abgelehnt, sie auf den **Verlust eines Subventionsanspruchs**, über den die Finanzbehörde zu entscheiden hatte, zu übertragen (*vgl. BGH, Beschl. v. 28.3.1996 – IX ZR 197/95, a.a.O., 1109*).

Die das Steuerfestsetzungsverfahren kennzeichnenden Umstände sind auch im Beitragsrecht der gesetzlichen Krankenversicherung nicht in gleichem Ausmaß gegeben. **Während der Steuerbescheid nach § 155 Abs. 1 Satz 1 AO die Regelform der Steuerfestsetzung ist, hat der Arbeitgeber den Beitrag zur gesetzlichen Krankenversicherung, dessen Grund und Höhe gesetzlich bestimmt sind** (*vgl. §§ 223, 226 ff SGB V*), **zu zahlen, ohne dass es eines Leistungsbescheides bedarf** (*vgl. § 28e Abs. 1 Satz 1 SGB IV*).

Der Bundesgerichtshof hat allerdings die Verlagerung des Verjährungsbeginns im Steuerrecht nicht davon abhängig gemacht, dass die Steuer im konkreten Fall erst auf der Grundlage eines Leistungsbescheides zu entrichten war und der steuerlichen Fehlberatung ein – ggf. als missbräuchlich zu beurteilender – Gestaltungsvorschlag zugrunde lag (*vgl. BGH, Urt. v. 29.4.1993 – IX ZR 109/92, a.a.O.*).

In seiner Entscheidung vom 26.5.1994 (*IX ZR 57/93, a.a.O., 1849 f*) hat er **neben den Erwägungen zu dem Ermessen der Steuerbehörden die wertende Betrachtung in den Vordergrund gerückt, dass bei einer Vorverlegung des Verjährungsbeginns auf den Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestandes die schutzwürdigen Belange des Mandanten, der seinem steuerlichen Berater zu vertrauen pflege, nicht mehr angemessen gewahrt seien**. Beachtenswerte Interessen des ersatzpflichtigen Steuerberaters würden demgegenüber nicht unangemessen vernachlässigt, wenn der Verjährungsbeginn an die Bekanntgabe des belastenden Steuerbescheides anknüpfe.

Diese Interessenabwägung könnte in ähnlicher Weise zu treffen sein, wenn es bei den nach § 28p Abs. 1 Satz 1 SGB IV gesetzlich vorgeschriebenen **Prüfungen durch den Träger der Rentenversicherung** zum Erlass von Verwaltungsakten zur Versicherungspflicht und/oder zur Beitragshöhe in der Krankenversicherung kommt (*vgl. § 28p Abs. 1 Satz 5 SGB IV*).

2. Der Senat braucht dies indes nicht zu entscheiden, weil die Verjährungseinrede jedenfalls mit einem sekundären Schadenersatzanspruch abgewehrt werden kann.

a) Nach ständiger Rechtsprechung kann, falls der primäre Regressanspruch gegen einen Rechtsanwalt oder – wie hier – einen Steuerberater verjährt ist, ein **sekundärer Schadenersatzanspruch** bestehen, wenn der Berater es schuld-



haft unterlassen hat, **den Mandanten bis zum Ende des Mandats auf das mögliche Bestehen eines gegen ihn gerichteten Regressanspruchs und die kurze Verjährungsfrist hinzuweisen, und der Mandant es dadurch versäumt hat, den Eintritt der Verjährung des primären Anspruchs abzuwenden.**

Ggf. ist der Berater gehalten, den Mandanten so zu stellen, wie er bei ordnungsgemäßer Belehrung stünde, wobei regelmäßig nach den Grundsätzen des Anscheinsbeweises davon auszugehen ist, dass ein rechtzeitig und ordnungsgemäß belehrter Mandant den Eintritt der Primärverjährung verhindert hätte (vgl. BGHZ 94, 380, 387; BGH, Urt. v. 18.9.1986 – IX ZR 204/85, WM 1986, 1500, 1501; v. 14.11.1991 – IX ZR 31/91, WM 1992, 579, 581; v. 9.12.1999 – IX ZR 129/99, WM 2000, 959, 960; v. 14.12.2000 – IX ZR 332/99, WM 2001, 736, 739; v. 12.12.2002 – IX ZR 99/02, WM 2003, 928, 929).

b) Nach dem in der Revisionsinstanz zugrunde zu legenden Sachverhalt hatte die Beklagte bei Abgabe der unter dem 26.3.1996 erstellten Jahresmeldung an die Einzugsstelle gemäß § 28a Abs. 2 SGB IV begründeten Anlass zu prüfen, ob sie durch eine Pflichtverletzung ihre Mandantin geschädigt hatte.

**Die Jahresmeldungen haben für den Arbeitgeber oder den Steuerberater, der – wie im Streitfall – die Lohnkontenführung übernommen hat, eine Kontrollfunktion.** Die Einschließung beider Beschäftigter im abgelaufenen Jahr als beitragsfrei, obwohl sich ihre Bruttoarbeitsentgelte innerhalb der Pflichtversicherungsgrenzen hielten, **führte der Beklagten nochmals vor Augen**, dass im abgelaufenen Jahr 1995 keine Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung abgeführt worden waren, obwohl nach den zugleich bescheinigten Einkommensverhältnissen dafür Grund bestanden hatte.

**Dieser Widerspruch hätte nach dem für die revisionsrechtliche Beurteilung maßgeblichen Sachverhalt für die Beklagte Anlass sein müssen, eine mögliche Haftpflicht zu prüfen, zumal der Schaden wegen der beschränkten Verrechnungsmöglichkeit des Arbeitgebers (vgl. § 28g Sätze 2 bis 4 SGB IV) von Monat zu Monat anstieg.**

c) Eine sekundäre Hinweispflicht des steuerlichen Beraters entfällt, wenn dieser davon ausgehen darf, dass der Auftraggeber rechtzeitig vor Ablauf der Primärverjährungsfrist

(hier im Juni 1998) gerade **wegen der Regressfrage anwaltlich beraten wird** (vgl. BGH, Urt. v. 30.9.1999 – IX ZR 139/98, NJW 2000, 69, 70; v. 12.12.2002 – IX ZR 99/02, WM 2003, 928, 929).

Dies war hier nicht der Fall. Denn im Juni 1998 – mithin zehn Monate vor der Betriebsprüfung – hatte die Klägerin unstreitig noch keinen Rechtsanwalt mit der Verfolgung eines möglichen Regressanspruchs gegen die Beklagte beauftragt.

d) Danach ist ein Schadenersatzanspruch der Klägerin nicht verjährt; die Frist wurde durch die Klageerhebung im Oktober 2000 unterbrochen (vgl. BGH, Urt. v. 2.7.1996 – IX ZR 19/96, WM 1996, 2069, 2070).

## V.

1. Das Berufungsgericht wird unter Berücksichtigung des unter Beweis gestellten Vortrags der Parteien Feststellungen zu dem Beratungsgeschehen über die Pflichtmitgliedschaft der Beschäftigten J.W. und L.E. in der gesetzlichen Krankenversicherung zu treffen haben. **Darlegungs- und beweispflichtig für die pflichtwidrige Unterlassung ist die Klägerin als Auftraggeberin, wobei ihr Beweiserleichterungen zugute kommen können** (vgl. Zugehör, a.a.O., 16 f mit Nachweisen aus der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs).

Gelangt das Berufungsgericht zu einer schuldhaften Pflichtverletzung der Beklagten, wird es zu erwägen haben, ob die Klägerin durch Verletzung ihrer Vertragspflichten, vor allem zur wahrheitsgemäßen und vollständigen Information ihres Beraters über den maßgeblichen Sachverhalt, zur Entstehung des Schadens beigetragen hat (vgl. Zugehör, a.a.O., 22).

2. Zur Höhe des Schadens wird das Berufungsgericht gemäß § 287 ZPO zu beachten haben, dass die Beklagte für die im Jahr 1995 fortgesetzte Nichtabführung von Krankenversicherungsbeiträgen frühestens von dem Zeitpunkt an verantwortlich gemacht werden kann, zu dem sie eingreifen konnte und musste.

Der weitere (hypothetische) Lauf der Dinge ist bislang nicht hinreichend geklärt. Dasselbe gilt auch hinsichtlich der beiden Beschäftigten gewährten Zuschüsse zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung. Da diese Gesichtspunkte bisher nicht angesprochen worden sind, haben die Parteien Gelegenheit, hierzu noch vorzutragen.



## Anwaltshaftung

- Verhandlungsführung
  - Kausalität
  - Verjährungsbeginn
- (BGH, Urt. v. 27.11.2003 - IX ZR 76/00)

### Leitsätze:

1. Zur haftungsausfüllenden Kausalität, wenn ein Rechtsanwalt bei Verhandlungen zur Änderung eines langfristigen Mietvertrages über Apothekenbetriebsräume die rechtlichen Grenzen missachtet, die sich aus dem apothekenrechtlichen Verbot der Umsatzmiete und dem unabdingbaren Kündigungsrecht der Mietvertragsparteien bei einseitiger Verlängerung der Mietdauer durch Ausübung entsprechender Optionen über die Zeitgrenze von 30 Jahren hinaus ergeben.
2. Verhandeln Mietvertragsparteien über einen Baukostenzuschuss des Mieters, so entsteht bei anwaltlich verschuldetem Einigungsmangel der Schadenersatzanspruch des Vermieters gegen seinen Rechtsanwalt erst, wenn sich das Risiko des vertragslosen Zustandes verwirklicht.

### Zum Sachverhalt:

Die klagende BGB-Gesellschaft ist Eigentümerin eines Wohn- und Geschäftshauses. Sie nimmt die beklagten Rechtsanwälte auf Schadenersatz in Anspruch, weil ein Kostenzuschuss für den Umbau zweier Wohnungen in Arztpraxen mit der Mieterin der im Erdgeschoss des Hauses belegenen Apothekenbetriebsräume nicht wirksam vereinbart worden ist.

Wegen des Umbaus schwebten seit dem Mai 1991 Verhandlungen zwischen der Klägerin und der Mieterin der Apothekenbetriebsräume über eine Beteiligung an den entstehenden Kosten. Die Mieterin äußerte in Schreiben vom 12. und 19.7.1991 ihre Bereitschaft, auf den Wunsch der Vermieterseite einzugehen, stellte dafür jedoch Bedingungen, die sich auf die Wirtschaftlichkeit der Apotheke, die Dauer des Rechtsverhältnisses und Kaufoptionen bezogen. In der Folgezeit wurde mit dem Umbau begonnen. Im Oktober beauftragte die Klägerin die Beklagten, sie bei den Vertragsverhandlungen mit der Mieterin zu beraten. Der Beklagte zu 2) unterbreitete der Mieterin für seine Partei mit Schreiben vom 30.10.1991 einen Vertragsentwurf und einen weiteren Vertragsentwurf unter dem Datum des 12.11.1991.

Mit Schreiben vom 13. und 24.11.1991 verlangte die Mieterin im Gegenzug für die erörterten Zuschüsse eine von der Vermieterseite wahlweise zu erfüllende weitere Mietoption über das Jahr 2022 hinaus oder eine Kaufoption ohne Überschreitung des ortsüblichen Preises. Mit Schreiben vom 6.12.1991, dessen Zugang die Klägerin bestreitet, „widerrief“ die Mieterin ihre früheren Erklärungen, einen Umbaukostenzuschuss zu leisten, weil die Klägerin keines ihrer „Angebote rechtsverbindlich angenommen“ habe. Sie kündigte jedoch Zahlungen ohne Anerkennung einer Rechtspflicht an.

Am 17.12.1991 fand eine Besprechung im Büro der Beklagten statt, bei der die Parteien dieses Rechtsstreits übereinkamen, „die Angelegenheit wegen möglicher Rückfragen auf zwei Jahre zu verfristen“. Die Mieterin zahlte nach Fertigstellung des Umbaus ab April 1992 bis einschließlich Februar 1995 Aufstockungen zur Miete entsprechend ihrer letzten Bereitschaftserklärung, stellte ihre Zuschusszahlungen ab März 1995 jedoch ein.

Die von der Klägerin, vertreten durch die Beklagten, daraufhin im Februar 1996 erhobene Klage auf Fortentrichtung des Umbaukostenzuschusses gegen die Mieterin blieb in erster Instanz erfolglos. Das Landgericht war der Auffassung, die Vereinbarung mit der Mieterin habe der nach § 313 BGB a.F. (jetzt § 311b BGB) vorgeschriebenen Form ermangelt. Die dagegen eingelegte Berufung der Klägerin wurde zurückgenommen.

Die Klägerin verlangt im gegenwärtigen Rechtsstreit Ersatz der in den Monaten März 1995 bis März 1997 entgangenen Mietaufstockungen sowie Ersatz der im Vorprozess gegen die Mieterin entstandenen Kosten. Zusätzlich beantragt sie festzustellen, dass ihr die Beklagten hinsichtlich des ab April 1997 entstehenden weiteren Schadens gleichfalls ersatzpflichtig sind.

Das Landgericht hat der Klage wegen des Kostenschadens aus dem erfolglosen Vorprozess in Höhe von 8.464,05 DM zzgl. Zinsen stattgegeben und sie im Übrigen abgewiesen.

Das Berufungsgericht hat die Beklagten zur Zahlung weiterer 78.000 DM wegen des entgangenen Umbaukostenzuschusses verurteilt, die von den Klägern beantragte Feststellung ausgesprochen und die gegen einen Teil der erstinstanzlichen Verurteilung gerichtete Anschlussberufung der Beklagten zurückgewiesen.

Dagegen richtet sich die Revision der Beklagten, die der Senat mit Ausnahme ihrer weiterverfolgten Anschlussberufung angenommen hat. Im Umfang der Annahme ist die Revision begründet.

#### Aus den Gründen:

#### I.

Das Berufungsgericht hat ausgeführt, der Beklagte zu 2) habe die ihm obliegenden anwaltlichen Beratungspflichten gegenüber der Klägerin verletzt. Bei zutreffender rechtlicher Würdigung des Schreibens der Mieterin vom 19.7.1991 hätte er erkennen müssen, dass bislang eine rechtsverbindliche Zahlungszusage für den Baukostenzuschuss nicht vorlag. Der Beklagte zu 2) hätte der Klägerin infolgedessen anraten müssen, sich im Sinne des Schreibens vom 19.7.1991 formwirksam mit der Mieterin zu verständigen.

Es stehe mit deutlich überwiegender Wahrscheinlichkeit fest, dass auch die inzwischen verstorbene weitere Gesellschafterin der Klägerin sich im Falle einer ordnungsgemäßen Beratung durch den Beklagten zu 2) entschlossen hätte, der Mieterin im Wege eines notariell beurkundeten Vertrages neben einer weiteren Mietoption über das Jahr 2022 hinaus für den Fall, dass das Teileigentum an den Apothekenbetriebsräumen verkauft würde, ein Vorkaufsrecht zu gewähren und dieses im Grundbuch sichern zu lassen.

Die Schadenersatzforderung der Klägerin sei auch nicht verjährt; denn das Mandatsverhältnis der Parteien habe erst im Dezember 1993 geendet und die Beklagten treffe die verjährungsrechtliche Sekundärhaftung aufgrund des ihnen im Herbst 1995 erteilten Anschlussmandates.

#### II.

Das Berufungsurteil hält rechtlicher Nachprüfung in wesentlichen Punkten nicht stand.

1. Die mit Schreiben der rechtsunkundigen Mieterin vom 19.7.1991 erklärte Bereitschaft, der Klägerin einen „Investitionskostenzuschuss“ für den Ausbau einer internistischen Doppelpraxis im selben Hause zu zahlen, beruhte auf der ausgesprochenen Erwartung eines mit dem Betrieb dieser Praxis verbundenen Umsatzzuwachses der Apotheke. Die in den Verhandlungen erörterte staffelweise Mietaufstockung

als Zuschuss zu den Umbaukosten sollte dementsprechend auch in zehn Jahren nach Maßgabe einer „Wirtschaftlichkeitsprüfung“ bei einem Missverhältnis des Kostenzuschusses zu den Umsatzverbesserungen der Apotheke einer Herabsetzung unterliegen. Später war eine zusätzliche Überprüfung nach Maßgabe der Mehrumsätze schon in Fristen von drei bzw. einem Jahr Verhandlungsgegenstand, hätte sich insoweit nach dem Unterschreiten einer Mehrumsatzschwelle von 500.000 DM aus Kassenrezepten der neuen Doppelpraxis aber nur für einen weiteren Aufstockungszuschlag von 6.000 DM jährlich ausgewirkt.

An diesem Ziel der Leistungsbestimmung nach Umsatzentwicklung hat die Mieterin mit zunehmender Deutlichkeit, zuletzt im Schreiben vom 24.11.1991, festgehalten. Bereits eine solche Vereinbarung der Mietvertragsparteien hätte entgegen der Auffassung der Berufungsbegründung und des Berufungsgerichts das gesetzliche Verbot von § 8 Satz 2, § 12 ApothG verletzt. Die Mieterin hat sich damit gegen die erfolglose Klage auf Fortentrichtung der freiwilligen Umbaukostenzuschüsse auch verteidigt.

**Nach § 8 Satz 2 ApothG sind Vereinbarungen, bei denen die Vergütung für die dem Erlaubnisinhaber überlassenen Vermögenswerte am Umsatz oder Gewinn der Apotheke ausgerichtet ist, darunter auch am Umsatz oder Gewinn ausgerichtete Mietverträge, unzulässig.** Das Verbot der Umsatzmiete gilt dabei insbesondere für die Anmietung der Apothekenbetriebsräume. Eine umsatzabhängige Miete für Apothekenbetriebsräume hatte die Rechtsprechung früher gebilligt (vgl. BGH, Urt. v. 4.4.1979 - VIII ZR 118/78, NJW 1979, 2351, 2352). Dem ist der Gesetzgeber jedoch mit Schaffung von § 8 Satz 2 ApothG in der Fassung des Gesetzes vom 4.8.1980 (BGBl I, 1142) entgegengetreten (BGH, Urt. v. 6.6.1997 - V ZR 322/95, NJW 1997, 3091 f m. Anm. Taupitz, LM ApothG Nr. 7).

Mit der Regelung des § 8 Satz 2 ApothG sollen so genannte partiarische Rechtsverhältnisse, in denen sich der Gläubiger die beruflichen und wirtschaftlichen Fähigkeiten des Betriebsinhabers der Apotheke zunutze macht und an den Früchten der Apotheke partizipiert, vermieden werden. Für die Annahme eines partiarischen Rechtsverhältnisses muss sich aus dem Gesamtgefüge der Vereinbarungen ergeben, dass die Parteien die Miete am Umsatz oder Gewinn ausgerichtet haben und der Vermieter dadurch

an den Erträgen der Apotheke teilhat. Das kann auch der Fall sein, wenn ein Mietsockel umsatzunabhängig vereinbart, ein wesentlicher Aufstockungsbetrag der Gesamtmiete indessen am Umsatz oder Gewinn der Apotheke „ausgerichtet“ ist.

Diese Formulierung des Gesetzes weist auf die Zielsetzung hin, Geschäfte zur Umgehung des Verbotes einer Umsatzmiete zu verhindern. Für den Tatbestand des § 8 Satz 2 ApothG genügt es, dass die Parteien in ihren Vorstellungen von einem Zusammenhang zwischen der Miethöhe und dem Umsatz oder Gewinn ausgegangen sind und dass diese Verknüpfung in den Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden hat (BGH, Urt. v. 22.10.1997 - XII ZR 142/95, WM 1998, 609, 612). Das sollte nach den erklärten Verhandlungspositionen der Mietparteien auch hier der Fall sein.

**Die staffelweise Mietaufstockung bezweckte, die Klägerin zur Finanzierung ihrer Umbaukosten an den infolge der neu geschaffenen Arztpraxen erwarteten Umsatzsteigerungen teilhaben zu lassen.** Dieser Umsatzbezug war im Rahmen der Gesamtmiete für die Apothekenbetriebsräume wesentlich. Die Mieterin wollte außerdem mit der nach zehn Jahren oder später vorgesehenen „Wirtschaftlichkeitsprüfung“ und den bereits kurzfristig – nach drei bzw. einem Jahr – stattfindenden Zwischenprüfungen, ob ein Mehrumsatz von 500.000 DM aus Kassenrezepten der Doppelpraxis unterschritten sei, ein Instrument in der Hand behalten, um die Umsatzbezogenheit der Mieterhöhungsstaffel und des Sonderzuschlags von bis zu 6.000 DM jährlich auch dann zu sichern, wenn die ursprünglichen Erwartungen eines erweiterten Kundenzustroms aufgrund der neu geschaffenen Arztpraxen nicht voll in Erfüllung gingen.

**Diese Vereinbarungen hätten nur dann wirksam sein können, wenn § 8 Satz 2, § 12 ApothG mit dem Grundgesetz unvereinbar und nichtig wären** (an der Verfassungsmäßigkeit zweifelnd z.B. Taupitz, a.a.O.). Es hätte daher im Streitfall einer rechtlichen Beratung der Klägerin bedurft, die dieses mietrechtliche Wirksamkeitsrisiko verdeutlichte. Allerdings konnte in eine solche Beratung im Jahr 1991 noch nicht die spätere Klärung einfließen, die erst durch das Urteil des Bundesgerichtshofs vom 22.10.1997 (a.a.O.) erreicht worden ist. Jedoch war schon vor dieser Entscheidung aufgrund des Gesetzeswortlauts erkennbar, dass das apothekenrechtliche Verbot der Umsatzmiete dem Verhandlungsspielraum

der Mietvertragsparteien im vorliegenden Fall enge Grenzen setzen könnte. Welche Folgen insoweit aus einer pflichtgemäßen Rechtsbelehrung der Klägerin erwachsen wären, ergeben die Feststellungen des Berufungsgerichts und der bisherige Sachvortrag der Parteien nicht. Die Parteien müssen jedoch Gelegenheit erhalten, auf diesen veränderten rechtlichen Gesichtspunkt hin ihren bisherigen Vortrag zu ergänzen.

2. Die Klägerin konnte ihrerseits eine entscheidende „Bedingung“, welche die Mieterin für ihre in Aussicht gestellten Leistungen erhoben hatte, nach § 567 Satz 1 BGB (jetzt § 544 Satz 1 BGB) nicht erfüllen. **Erst die Revision hat auf die mit § 567 Satz 1 BGB a.F. im Streitfall verbundenen Schwierigkeiten im Ansatz zutreffend hingewiesen.**

**Nach den genannten Bestimmungen kann ein Mietvertrag, der für längere Zeit als dreißig Jahre geschlossen ist, von jedem Teil unter Einhaltung der gesetzlichen Frist gekündigt werden.** Kündbar sind nach § 567 Satz 1 BGB a.F., § 544 Satz 1 BGB n.F. nicht nur Mietverträge, die von vornherein für eine längere Zeit als dreißig Jahre abgeschlossen worden sind, **sondern nach Ablauf der Dreißigjahresfrist auch solche Mietverhältnisse, die der Mieter durch vor Beginn der Frist eingeräumte Optionen über diese Zeitgrenze hinaus einseitig verlängert hat** (RGZ 130, 143, 146; Mittelstein, Die Miete 4. Aufl., S. 483 zu Fn. 6; Roquette, Mietrecht des BGB, § 567 Rdnr. 2; BGB-RGRK/Gelhaar 12. Aufl., § 567 Rdnr. 2; Münch-Komm-BGB/Voelskow 3. Aufl., § 567 Rdnr. 2 erster Spiegelstrich; Soergel/Heintzmann, BGB 12. Aufl., § 567 Rdnr. 3; Staudinger/Emmerich, BGB 13. Bearb. 1997, § 567 Rdnr. 8; Palandt/Weidenkaff, BGB 63. Aufl., § 544 Rdnr. 4 f).

**Das gesetzliche Kündigungsrecht nach § 567 Satz 1 BGB a.F., § 544 Satz 1 BGB n.F. ist in Fällen der Geschäftsraummiete – wie hier – auch nicht zum Teil durch den sozialen Schutz des Wohnraummieters überlagert.** Dieses gesetzliche Kündigungsrecht bei Langzeitvermietung kann nicht abbedungen werden (RGZ 66, 216, 218; 130, 143, 146; BGH, Urt. v. 27.9.1951 - I ZR 85/50, LM BGB § 581 Nr. 2 unter I. 2. a); v. 20.11.1967 - VIII-ZR 92/65, LM BGB § 581 Nr. 31 unter II. 2. b); OLG Hamburg, ZMR 1998, 28, 29; Mittelstein, a.a.O., BGB-RGRK/Gelhaar, a.a.O., Rdnr. 1; Staudinger/Emmerich, a.a.O., Rdnr. 4; Schmidt-Futterer/Lammel, Mietrecht 8. Aufl., § 544 BGB Rdnr. 3; krit. Roquette, a.a.O., Rdnr. 1 und 6; Stornel, Mietrecht 3. Aufl., Teil IV, Rdnr. 535).

Der Normzweck der genannten Bestimmung besteht trotz Weiterentwicklung des Sachenrechts fort (*MünchKomm-BGB/Voelskow, a.a.O., Rdnr. 1*). Das zwingende Kündigungsrecht soll die Entstehung einer „Erbmiete“ verhindern (vgl. *RGZ 73, 341, 342 m.w.N.*), mit der außerhalb des *numerus clausus* der Sachenrechte und des Buchungszwangs der Grundstücksrechte die Verkehrsfähigkeit des Grundeigentums gefährdet würde. Gerade auf eine „Erbmiete“ an den **Apothekenbetriebsräumen** zielte die Verhandlungsposition der Mieterin ab, und zwar nach ihren Schreiben vom 13. und 24.11.1991 noch klarer als zuvor.

Schon der Mietvertrag vom 14.10.1987 konnte für das danach einseitig bis 2022 verlängerbare Mietverhältnis das Kündigungsrecht der Klägerin im letzten Optionszeitraum von 2017 bis 2022 nicht mehr ausschließen. Der vorausgegangene Zeitraum seit erster Anmietung der Apothekenbetriebsräume im Jahr 1981 zählt zwar für die Berechnung der Dreißigjahresfrist nicht mit, sofern das Mietverhältnis 1987 freiwillig erneuert worden ist (vgl. *BGH, Urt. v. 17.4.1996 – XII ZR 168/94, NJW 1996, 2028, 2029*). Die von der Mieterin gewünschte Rechtsposition für eine Verlängerung des Mietverhältnisses über das Jahr 2022 hinaus konnte ihr in dem hier interessierenden Verhandlungszeitraum 1991/92 jedoch auch durch eine abermalige freiwillige Erneuerung des Mietverhältnisses auf schuldrechtlichem Wege nicht verschafft werden.

Dasselbe galt teilweise für die von der Mieterin erstrebte rechtlich gesicherte Möglichkeit, das Teileigentum an den Apothekenbetriebsräumen zum Verkehrswert ankaufen zu können, und zwar mindestens dann, wenn die Klägerin von dem unabdingbaren Mietkündigungsrecht Gebrauch machte. Bisher ist schon nicht festgestellt, dass die Klägerin mit einem solchen Ankaufsrecht einverstanden gewesen wäre. Sie hat vorgetragen, dass von ihrer Seite eine Bereitschaft, der Mieterin eine grundbuchlich (durch Vormerkung) gesicherte unbedingte Kaufoption einzuräumen, nicht bestand.

Andererseits wäre der Mieterin mit einem Vorkaufsrecht für den Fall einer Kündigung des Vertragsverhältnisses nicht gedient gewesen. Selbst wenn indes die Klägerin bei einer entsprechenden Belehrung bereit gewesen wäre, der Mieterin ein Ankaufsrecht einzuräumen, stellt sich die Frage nach dessen Wirksamkeit. Denn das Ankaufsrecht hätte die Ausübung des der Klägerin zustehenden Kündigungsrechts

nach Ablauf der Dreißigjahresfrist unverhältnismäßig erschwert. Schon das Reichsgericht hat im nicht tragenden Teil der Entscheidung *RGZ 73, 341, 343* Verpflichtungen für unwirksam gehalten, welche die nach § 567 Satz 1 BGB unabdingbare Kündigung so erschweren, dass auf diese Weise tatsächlich eine Gebundenheit eintritt, die dem Gesetz widerspricht.

3. Inwieweit nach diesen Ausgangspunkten die Interessengegensätze der Mietvertragsparteien in richtiger Erkenntnis der rechtlichen Schwierigkeiten überhaupt hätten überwunden und von dem Beklagten zu 2) das Ergebnis in eine rechtlich haltbare Vertragsform hätte gebracht werden können, lässt der bisherige Sachvortrag nicht erkennen.

Wäre es danach, was das Berufungsgericht nach Zurückverweisung erneut zu prüfen haben wird, bei pflichtgemäßer Verhandlungsführung des Beklagten zu 2) zu einer anderen vertraglichen Einigung mit der Mieterin gekommen (vgl. zu den Möglichkeiten einer Mietverdinglichung etwa *Maaß/Oprée, ZNotP 1997, 8, 89; dagegen teilweise kritisch Wolfsteiner, ZNotP 1997, 88*), wird eine etwaige Belastung des Teileigentums mit der Vormerkung (oder einem dinglichen Recht) bei der Höhe des entstehenden Schadens zu berücksichtigen sein.

### III.

Die Klage ist gegenwärtig nicht zur Abweisung reif. Entgegen dem Angriff der Revision ist ein Schadenersatzanspruch der Klägerin aus unterbliebenem Vertragsschluss mit der Mieterin **nicht verjährt. Verhandeln Mietvertragsparteien über einen Baukostenzuschuss des Mieters, so entsteht bei anwaltlich verschuldetem Einigungsmangel der Schadenersatzanspruch des Vermieters gegen seinen Rechtsanwalt (§ 51 BRAO a.F., § 51b BRAO n.F. 1. Fall) erst, wenn sich das Risiko des vertragslosen Zustandes verwirklicht.** Dieser Schaden ist, wie das Berufungsgericht zutreffend angenommen hat, im Rechtssinne frühestens eingetreten, **als die Mieterin ihre bis zum März 1995 freiwillig geleisteten Zahlungen einstellte.** Noch zu diesem Zeitpunkt war eine vertragliche Einigung der Mietparteien, wenn es überhaupt dafür einen Weg gab, nicht verbaut. Das Schreiben der Mieterin vom 6.12.1991, auf welches die Revision abstellen möchte, zog nur die vorläufige Schlussfolgerung aus den in Verkennung des rechtlichen Spielraums geführten, einstweilen stecken gebliebenen Verhandlungen.

**Auch der vom Berufungsgericht angenommene Zeitpunkt der Mandatsbeendigung (§ 51 BRAO a.F., § 51b BRAO n.F. 2. Fall) ist rechtlich nicht zu beanstanden.** Die Behauptung der Beklagten, dass ab Dezember 1991 Tätigkeiten ihrerseits weder gewünscht noch abgefordert wurden, steht den Feststellungen des Berufungsgerichts nicht entgegen. Nach diesen Feststellungen sind **die Parteien am 17.12.1991 nur übereingekommen, die Angelegenheit wegen möglicher Rückfragen der Klägerin auf zwei Jahre zu „verfristen“**. Eine Kündigung der Klägerin brauchte das Berufungsgericht hierin nach den §§ 133, 157 BGB noch nicht zu sehen.

Erst als sich innerhalb des genannten Zeitraums Rückfragen nicht ergaben und infolgedessen weitere Tätigkeiten der Beklagten nicht abgefordert wurden, haben die Parteien das Mandat im Dezember 1993 einvernehmlich beendet und die Kostenberechnung übersandt. Die Ausführungen des Berufungsgerichts zum verjährungsrechtlichen Sekundäranspruch gegen die Beklagten im Rahmen des Folgemandats werden von der Revision nicht angegriffen und sind rechtlich bedenkenfrei.

## Rechtsberatungsvertrag

- Gewerkschaft
- Arbeitsgericht
- Prozessvertreter

(OLG Düsseldorf, Beschl. v. 2.2.2004 - 24 U 171/03)

### Leitsatz:

Ein Verbandsvertreter i.S.v. § 11 ArbGG (hier: Rechtssekretär des DGB) haftet dem Mitglied der Einzelgewerkschaft, mit dessen Vollmacht er im Prozess auftritt, grundsätzlich nicht persönlich für Fehler, weil das Mandatsverhältnis nur zwischen Verband und Mitglied besteht.

### Aus den Gründen:

#### I.

Die Berufung des Klägers ist gemäß § 522 Abs. 2 ZPO zurückzuweisen, da sie keine Aussicht auf Erfolg hat. Das Landgericht hat die Klage gegen den Beklagten zu 1) zu Recht mangels Passivlegitimation abgewiesen. Dem Kläger steht gegen den Beklagten zu 1) ein Schadenersatz-

anspruch aus positiver Verletzung eines Rechtsberatungsvertrages (§§ 611, 675 BGB) nicht zu, da ein solcher Vertrag zwischen ihm und dem Beklagten zu 1) nicht zustande gekommen ist.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Senats, dass in dem Fall, in dem das Mitglied einer Arbeitnehmervereinigung bei dieser um Rechtsschutz nachsucht, **ein Rechtsberatungsvertrag regelmäßig mit der Arbeitnehmervereinigung selbst und nicht mit dem für diese tätigen Verbandsvertreter i.S.v. § 11 ArbGG zustande kommt** (vgl. Senat, OLGR 2002, 251). In den meisten Fällen fehlt es bereits an einem nach außen hervorgetretenen Willen des Rechtssuchenden, mit dem Verbandsvertreter persönlich einen Vertrag zu schließen. Regelmäßig möchte dieser nämlich **nur die Leistungen in Anspruch nehmen, auf die er nach der Satzung seiner Gewerkschaft einen Anspruch hat**.

Aus § 12 Ziffer 5 der Satzung der Industriegewerkschaft Bauen-Agrar-Umwelt, deren Mitglied der Kläger ist, ergibt sich klar, dass der Rechtsschutz vorrangig durch den Bezirksverband gewährt wird. Dessen mit der Rechtsberatung beauftragte Mitarbeiter sind zur Prozessvertretung von Mitgliedern vor den Arbeitsgerichten befugt (§ 12 Ziffer 8 der Satzung).

Dafür, dass im vorliegenden Fall – abweichend von der oben beschriebenen Regel – der Kläger den Willen geäußert hätte, mit dem Beklagten zu 1) persönlich einen Vertrag zu schließen, fehlen jegliche Anhaltspunkte. Besondere persönliche Beziehungen bestanden zwischen dem Kläger und dem Beklagten zu 1) nicht. Sie sind sich vielmehr **erstmalig im Gütetermin persönlich begegnet**. Ferner deutete nichts darauf hin, dass der Beklagte zu 1) die für eine geschäftsmäßige Besorgung fremder Rechtsangelegenheiten erforderliche Erlaubnis nach § 1 RBERG besaß.

Zwar hat die Gewerkschaft des Klägers im vorliegenden Fall die Prozessvertretung nicht durch eigene Mitarbeiter vorgenommen, sondern ihr Mitglied deswegen an die Beklagte zu 2) verwiesen. Dies besagt jedoch allenfalls, dass abweichend von dem in der Satzung vorgesehenen Verfahren nun die Beklagte zu 2) anstelle der IG Vertragspartnerin des Klägers werden sollte. Dies wiederum beruht auf der Satzung der Beklagten zu 2), nach der sich – senatsbekannt – die Einzelgewerkschaften der Rechtsberatung und -vertretung der Beklagten zu 2) bedienen dürfen.

Entgegen der Ansicht des Klägers sprechen weder § 11 Abs. 1 Satz 4 ArbGG noch die dem Beklagten zu 1) erteilte Prozessvollmacht für einen zwischen ihm und dem Beklagten zu 1) bestehenden Rechtsberatungsvertrag. § 11 Abs. 1 ArbGG verleiht Verbandsvertretern sowie den Angestellten von verbandseigenen Rechtsberatungsgesellschaften Postulationsfähigkeit. Aber erst die darüber hinaus erforderliche Prozessvollmacht macht die Erklärungen des Vertreters für die Prozesspartei verbindlich (vgl. Grunsky, ArbGG 7. Aufl., § 11 Rdnr. 11, Germelmann/Matthes/Prütting, ArbGG 3. Aufl., § 11 Rdnr. 97; Erfurter Kommentar/Koch 3. Aufl., § 11 ArbGG Rdnr. 9).

**Der Erteilung einer Prozessvollmacht für den Beklagten zu 1) kommt deshalb keine entscheidende Bedeutung zu** (vgl. Senat, a.a.O., 252), ebenso wenig wie dem Umstand, dass der Beklagte zu 1) sich in der Klageschrift und im Güetermin als Prozessbevollmächtigter des Klägers bezeichnet hat.

Soweit der Kläger darauf hinweist, dass in aller Regel mit der Vollmachtserteilung auch der Abschluss eines schuldrechtlichen Vertrages einhergehe, der die Rechte und Pflichten der Vertragsparteien regelt, ist dies durchaus zutreffend. Solch ein Vertrag besteht im vorliegenden Fall allerdings zwischen dem Kläger und der Beklagten zu 2).

Eines weiteren Vertrages mit dem Beklagten zu 1) bedarf es daneben nicht, zumal die Prozessvollmacht diesen nur in die Lage versetzen soll, sich vor Gericht zu legitimieren sowie dort wirksam Erklärungen für den Kläger abzugeben und entgegenzunehmen.

Schließlich entspricht es entgegen der Ansicht des Klägers auch nicht der beiderseitigen Interessenlage, neben dem Vertragsverhältnis mit der Beklagten zu 2) noch ein weiteres mit ihren Angestellten zu begründen. Dass der Kläger den Angestellten der Beklagten zu 2) unmittelbar Weisungen erteilen kann, ergibt sich bereits aus dem zwischen ihm und der Beklagten zu 2) bestehenden Rechtsberatungsvertrag, ggf. im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung. Anders ließen sich bei einer Gesellschaft von der Größe der Beklagten zu 2) die zahlreichen Mandate auch gar nicht handhaben.

II. (...)

## Steuerberaterhaftung

- Fristgerechte Steuererklärung
  - Steuerschätzung
- (OLG Düsseldorf, Urt. v. 9.1.2004 – 23 U 34/03)

### Leitsätze:

1. Der Steuerberater verletzt seine Pflichten aus dem Steuerberatervertrag, wenn er es unterlässt, die pünktliche Abgabe der Steuererklärungen mit Rat und Tat zu fördern und den Sachverhalt von sich aus durch Einsichtnahme in Belege oder durch Rückfrage bei dem Mandanten aufzuklären.

2. Hat die Pflichtverletzung des Steuerberaters Steuerschätzungen zur Folge und zahlt der Mandant die geschätzte Steuer nicht pünktlich, besteht ein Kausalzusammenhang zwischen den dann gemäß § 240 AO verwirkten Säumniszuschlägen und der Pflichtverletzung des Steuerberaters, wenn keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Mandant in der Vergangenheit jemals außerhalb von Steuerschätzungen Säumniszuschläge verwirkt hat und der Steuerberater von dem Mandanten grundsätzlich beauftragt war, etwaige Säumniszuschläge durch Anträge auf Stundung und Aussetzung der Vollziehung zu vermeiden.

3. Ein Mitverschulden des Mandanten an der Verwirkung der Säumniszuschläge scheidet aus, wenn der Steuerberater auf den Mandanten beschwichtigend eingewirkt, insbesondere ihm geraten hat, auf den Schätzungsbescheid nichts zu veranlassen.

4. Die dreijährige Verjährungsfrist des § 68 StBerG für den Anspruch auf Ersatz der Säumniszuschläge beginnt mit der Bekanntgabe des Schätzungsbescheides. Es handelt sich um eine einheitliche Verjährungsfrist, die sowohl den durch die Steuerschätzung bereits eingetretenen ersten Teilschaden als auch die erst später eingetretenen, aber ebenfalls durch die vor der Steuerschätzung liegende Pflichtverletzung des Steuerberaters adäquat verursachten Nachteile, darunter alle unselbstständigen steuerlichen Nebenkosten, erfasst.

5. Die sog. Sekundärhaftung des Steuerberaters entfällt dann, wenn der Mandant rechtzeitig vor Ablauf der Primärverjährung gerade wegen der Frage, ob der Berater ihm durch einen Fehler einen Schaden zugefügt hat, beraten wurde. Diesen haftungsausschließenden Umstand muss der in Anspruch genommene Berater beweisen.

Es reicht nicht aus, dass die anwaltliche Vertretung des Mandanten und außerdem nachgewiesen wird, dass der beauftragte Anwalt mit Steuerproblemen befasst war, aus denen sich eine Schadenersatzpflicht des Steuerberaters ergeben könnte, und – ohne von dem Mandanten hierzu beauftragt gewesen zu sein – von sich aus dem Steuerberater den Rat gegeben hat, vorsorglich seine Haftpflichtversicherung einzuschalten.

#### Aus den Gründen:

##### A.

Die Kläger nehmen den beklagten Steuerberater auf Schadenersatz wegen Verletzung mehrerer Pflichten aus dem 1982 geschlossenen und 2002 beendeten Steuerberatervertrag in Anspruch.

Gegenstand des angefochtenen Teilurteils des Landgerichts und dieses Berufungsverfahrens ist ein Anspruch auf Erstattung gezahlter Säumniszuschläge, die das Finanzamt zulasten der Kläger gemäß § 240 AO auf durch die Schätzungsbescheide vom 8.7.1997 und 13.11.1997 gemäß § 162 AO festgesetzte Einkommensteuern und Solidaritätszuschläge für 1994 und 1995 wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung der geschätzten Steuern erhoben hat, und außerdem ein Anspruch auf Ersatz entgangener Anlagezinsen. (...)

Das Landgericht hat nach Beweisaufnahme die Klage wegen Verjährung abgewiesen und zur Begründung ausgeführt: Die dreijährige Verjährungsfrist des § 68 StBerG habe mit dem Ablauf der in den Schätzungsbescheiden genannten Zahlungsfristen, also am 13.8.1997 für das Jahr 1994 und am 17.12.1997 für das Jahr 1995, begonnen und sei am 13.8.2000 bzw. am 17.12.2000, also vor Klageeinreichung, die erst am 5.3.2002 erfolgt ist, abgelaufen. Eine Sekundärhaftung des Beklagten scheide aus, weil die Kläger rechtzeitig vor Ablauf der Primärverjährung im Jahr 1999 ihren erstinstanzlichen Prozessbevollmächtigten Rechtsanwalt J. mit der Prüfung und Geltendmachung etwaiger Regressansprüche gegen den Beklagten beauftragt hätten.

(Anträge ...)

Der Beklagte meint, die Berufung überspanne die Anforderungen an den Wegfall der Sekundärpflichten eines Steuerberaters und mache keine erheblichen Verstöße der Beweiswürdigung des Landgerichts gegen Denkgesetze oder

allgemein anerkannte Erfahrungssätze geltend. Außerdem beanstandet er die Zulässigkeit des Feststellungsantrags und verweist wegen seiner weiteren Einwendungen gegen die Schadenersatzforderung der Kläger auf sein erstinstanzliches Vorbringen. (...)

##### B.

Die Berufung ist zulässig und hat in der Sache überwiegend Erfolg. Das Landgericht hat die Zahlungsklage in Höhe eines Teilbetrages von 37.558,48 Euro zzgl. Zinsen abzüglich am 6.12.2002 erstatteter 4.132,27 Euro sowie den Erledigungsfeststellungsantrag zu Unrecht abgewiesen. Wegen eines weiter gehenden Teilbetrages von 5.412,85 Euro zzgl. Zinsen ist die Abweisung der Zahlungsklage als unbegründet im Ergebnis zu Recht erfolgt. Das Feststellungsbegehren, dass sich auf die Steuerjahre 1994 und 1995 bezieht, ist bereits unzulässig.

Soweit es auf die Anwendung bürgerlichen Rechts ankommt, ist das bis zum 31.12.2001 geltende Recht maßgeblich (Art. 229 § 5 Satz 1 EGBGB).

##### I.

Den Klägern steht aus positiver Verletzung des mit dem Beklagten geschlossenen Steuerberatervertrages ein Anspruch auf Erstattung gezahlter Säumniszuschläge zu, die das Finanzamt gemäß § 240 AO zulasten der Kläger auf Einkommensteuern und Solidaritätszuschläge für 1994 und 1995 erhoben hat. Der Umfang der erhobenen Säumniszuschläge ist unstreitig. Er beträgt insgesamt 37.558,48 Euro. Der Schadenersatzanspruch der Kläger vermindert sich um den Betrag von 4.132,27 Euro, der unstreitig nach Rechtshängigkeit der Klage am 6.12.2002 vom Finanzamt erstattet wurde. Insoweit haben die Kläger zu Recht den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt.

**1. Der Beklagte hat seine Pflicht, die pünktliche Abgabe der Steuererklärungen für 1994 und 1995 mit Rat und Tat zu fördern und den Sachverhalt von sich aus durch Einsichtnahme in Belege oder notfalls durch Rückfrage bei den Mandanten aufzuklären, verletzt.** Seine Einlassung, es sei ihm unmöglich gewesen, die Steuererklärungen rechtzeitig abzugeben, weil er von den Klägern nicht rechtzeitig die Unterlagen zur Berechnung der Höhe der Sondergebietsabschreibungen für deren Bauvorhaben in B. erhalten habe, ist **unerheblich, da er nicht**



**gleichzeitig vorgetragen hat, was er zur Aufklärung des Sachverhalts unternommen hat** (BGH, NJW-RR 1991, 794, 795; NJW 1992, 307, 309; NJW 1998, 1486, 1488; Senat - 23 U 22/01 = GI 2002, 197 f = OLGR 2003, 52 f).

Die Kläger konnten darauf vertrauen, dass der wegen seiner besonderen Sachkunde von ihnen eingeschaltete Beklagte die ihm übertragenen Aufgaben sach- und fristgerecht erfüllen und ggf. mit präziser Fragestellung rechtzeitig um Information und Nachweise ersuchen werde, wenn die ihm überreichten Unterlagen lückenhaft waren oder Unstimmigkeiten aufwiesen. Im Übrigen **verfügte der Beklagte als Treuhänder der Kläger auch über eigene Unterlagen**, aus denen sich jedenfalls ein Teil der Zahlungen der Kläger für ihr Bauvorhaben in B. ergaben.

Dieser Treuhandauftrag wurde erst mit Schreiben des Zeugen J. vom 12.9.1997 gekündigt. Zu dieser Zeit waren die Abgabefristen für die Steuererklärungen betreffend die Jahre 1994 und 1995 längst abgelaufen, der Schätzungsbescheid des Finanzamts für 1994 vom 8.7.1997 bereits erlassen und der Erlass des Schätzungsbescheides für 1995 vom 13.11.1997 stand kurz bevor.

Soweit der Beklagte die Verzögerung der Abgabe der Steuererklärungen darauf zurückführt, dass die Kläger nicht in der Lage gewesen seien, dringend erforderliche Entscheidungen für ihr Bauvorhaben zu treffen (z.B. zur beabsichtigten Nutzung einer Gewerbeinheit), ist der Kausalzusammenhang nicht nachvollziehbar.

2. Hätte der Beklagte rechtzeitig bis zum Ablauf der verlängerten Fristen den zur Abgabe der Steuererklärungen maßgeblichen Sachverhalt aufgeklärt und die Steuererklärungen ordnungsgemäß erstellt, wären sie **vermutlich unter Mitwirkung der Kläger rechtzeitig, jedenfalls vor der Steuerschätzung, beim Finanzamt eingereicht worden**. Dann wären die Steuerschätzung sicher und die Säumniszuschläge mit überwiegender Wahrscheinlichkeit vermieden worden. Die Kläger hätten mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit die antragsgemäß festgesetzten Steuern und mit überwiegender Wahrscheinlichkeit auch etwaige höhere Steuern rechtzeitig bezahlt.

Bei der Ermittlung des Kausalzusammenhangs zwischen dem Haftungsgrund und dem eingetretenen Schaden (sog. haftungsausfüllende Kausalität) gelten nicht die strengen Anforder-

ungen des § 286 ZPO. Zur Feststellung der haftungsausfüllenden Kausalität genügt vielmehr nach Maßgabe des § 287 ZPO je nach Lage des Einzelfalles eine höhere oder deutlich höhere Wahrscheinlichkeit für die Überzeugungs-bildung; deshalb kann es ausreichen, dass für die Kausalität eine überwiegende (und nicht notwendig eine an Sicherheit grenzende) Wahrscheinlichkeit spricht (BGH, NJW 1992, 3298, 3299).

Die überwiegende Wahrscheinlichkeit der **Vermeidung von Säumniszuschlägen** entnimmt der Senat daraus, dass keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Kläger **in der Vergangenheit jemals außerhalb von Steuerschätzungen Säumniszuschläge verwirkt haben**. Der Beklagte war von ihnen im Rahmen des umfassenden Steuerberatervertrages grundsätzlich auch beauftragt, etwaige Säumniszuschläge durch Anträge auf Stundung und Aussetzung der Vollziehung zu vermeiden.

3. Keinen Erfolg hat der Versuch des insoweit beweispflichtigen Beklagten, den Klägern ein **Mitverschulden** (§ 254 BGB) an der Verwirkung der Säumniszuschläge anzulasten.

Nach dem Vortrag der Kläger hat der Beklagte ihnen nach Kenntnisnahme von den Steuerschätzungen für 1994 und 1995 geraten, nichts Weiteres zu veranlassen, insbesondere keine Zahlungen zu leisten, wobei er zur Begründung angegeben haben soll, Säumniszuschläge könnten nicht erhoben werden, da die Kläger wegen der Sondergebietsabschreibung keine Steuern schuldeten; er werde die Aussetzung der Vollziehung der Schätzungsbescheide herbeiführen.

Nach diesem Vorwurf hat der Beklagte seine Pflichten aus dem Steuerberatervertrag sogar ein zweites Mal verletzt, **weil er die Rechtslage zur Erhebung von Säumniszuschlägen nicht richtig dargestellt, die Kläger nicht vor dem hohen Risiko der Verwirkung der Säumniszuschläge von 1 % für jeden angefangenen Monat bei verspäteter Zahlung gewarnt und nicht darauf hingewiesen hat, dass der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nur in Verbindung mit der Vorlage einer ordnungsgemäßen Steuererklärung wegen der zu hoch geschätzten Steuern und dann auch möglicherweise nur für die Zukunft Erfolg haben kann**.

Weder der Einspruch gegen einen Steuerbescheid noch die Klage vor dem Finanzgericht können Säumniszuschläge verhindern, weil

hierdurch die Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheides nicht gehemmt wird (§§ 361 AO, 69 FGO). § 240 Abs. 1 Satz 4 AO lässt sogar bei Aufhebung der festgesetzten Steuern die bis dahin verwirkten Säumniszuschläge unberührt.

Es entspricht der Lebenserfahrung, dass eine **falsche und beschwichtigende Auskunft** des Steuerberaters, wie sie die Kläger geschildert haben, dazu führt, dass der Mandant trotz Kenntnisnahme der Belehrung des Finanzamts die Steuerschuld zunächst nicht tilgt, wenn ihm nicht zugleich ausdrücklich vom Steuerberater geraten wird, wegen der schwer wiegenden Folgen verspäteter Zahlung vorsorglich die festgesetzten Steuern zu entrichten (BGH, NJW-RR 1991, 794 f). Die Kläger bestreiten, vom Beklagten einen solchen vorsorglichen Ratschlag erhalten zu haben. Allein der Umstand, dass sie sich fahrlässig über die Belehrung des Finanzamts hinweggesetzt haben, ist nicht geeignet, ihre Ersatzpflicht gemäß § 254 Abs. 1 BGB zu mindern (BGH, a.a.O.).

Der Beklagte hat seine vom Sachvortrag der Kläger abweichende Darstellung, insbesondere seine Behauptung, die Kläger darauf hingewiesen zu haben, er könne nicht ausschließen, dass das Finanzamt trotz der eingelegten Rechtsmittel Säumniszuschläge erheben werde, nicht ordnungsgemäß unter Beweis gestellt. Es kann daher offen bleiben, ob sein Sachvortrag geeignet ist, ein Mitverschulden der Kläger zu begründen.

4. Auch der vom Beklagten zu beweisende **Einwand der Vorteilsausgleichung** durch Ersparnis von Kreditzinsen hat keinen Erfolg. Es ist nämlich nicht feststellbar, dass die Kläger durch Nichtbezahlung der geschätzten Steuern Kreditzinsen erspart haben. Hätte der Beklagte pflichtgemäß die Steuererklärungen bis zum Ablauf der Abgabefristen erstellt, wären Steuern in wesentlich niedrigerem Umfang festgesetzt worden. **Angesichts des unstreitigen vorhandenen Kapitalvermögens der Kläger ist trotz der zeitweisen Inanspruchnahme von Kontokorrentkredit nicht auszuschließen, dass die Kläger die geringere Steuerlast ohne Kreditaufnahme getilgt hätten.**

5. Der Schadenersatzanspruch der Kläger ist **nicht verjährt**.

a) Unstreitig ist die **Dreijahresfrist des § 68 StBerG** abgelaufen. Sie begann – entgegen der Auffassung des Landgerichts – nicht erst mit

dem jeweiligen Ablauf der in den Schätzungsbescheiden genannten Zahlungsfristen, sondern – unabhängig von der Kenntnisnahme der Kläger – **bereits mit der Bekanntgabe der Schätzungsbescheide** (§ 122 II AO, Senat – 23 U 18/01 = GI 2002, 293 f = OLGR 2002, 213), also Mitte Juli bzw. Mitte November 1997.

Es handelt sich um eine **einheitliche Verjährungsfrist**, die sowohl den durch die Steuerschätzung bereits eingetretenen und auf der Pflichtverletzung des Beklagten beruhenden ersten Teilschaden, also auch die zu diesem Zeitpunkt bereits vorhersehbaren, jedoch erst später eingetretenen, aber ebenfalls durch die vor der Steuerschätzung liegende Pflichtverletzung des Beklagten adäquat verursachten Nachteile, darunter alle unselbstständigen steuerlichen Nebenkosten, erfasst (BGH, NJW 1996, 1895, und Senat – 23 U 208/02, Urt. v. 14.10.2003 zu Aussetzungszinsen; Senat – 23 U 22/01, a.a.O., zu Säumniszuschlägen, Verspätungszuschlägen und Nachzahlungszinsen).

Unerheblich ist, ob der Beklagte in der Folgezeit, z.B. im Zusammenhang mit der Erörterung der Steuerschätzungen und der Säumniszuschläge gegenüber den Klägern eine weitere Pflichtverletzung begangen hat. **Hierbei handelt es sich nicht um eine selbstständige schadenursächliche Pflichtverletzung, die die vorangegangene vor Erlass der Schätzungsbescheide liegende schadenauslösende Pflichtverletzung gleichsam aufhob und wegen ihrer Dauerwirkung eine neue Verjährung beginnen ließ.**

Das zweite Fehlverhalten des Beklagten hängt vielmehr mit der allgemeinen Vertragspflicht des Steuerberaters zusammen, von ihm verursachte Nachteile seiner Mandanten abzuwenden oder wenigstens zu mindern, und ändert nichts an der einheitlichen Verjährungsfrist für sämtliche Folgeschäden (BGH, NJW 1998, 1488, 1499; Senat – 23 U 22/01, a.a.O.; Senat – 23 U 240/01 = GI 2003, 140 f = OLGR 2003, 94 f).

Die Primärverjährung lief daher Mitte Juli 2000 bzw. Mitte November 2000 ab, also vor Klageeinreichung (15.3.2002) und nach dem umstrittenen Zeitpunkt der Einschaltung eines Anwalts durch die Kläger in der Haftungsfrage (1999).

b) Dem Beklagten ist es aber nach den Grundsätzen über die sog. **Sekundärhaftung** verwehrt, sich mit Erfolg auf den Eintritt der Primärverjährung zu berufen.

aa) Der sog. „sekundäre“ Ersatzanspruch gegen einen Steuerberater setzt eine **neue schuldhaft Pflichtverletzung** voraus, die über das den Primäranspruch auslösende Verhalten hinausgeht; allein die Pflichtwidrigkeit, die den Schaden des Mandanten verursacht hat, löst die Sekundärhaftung nicht aus. Eine solche erneute Pflichtverletzung kann nur angenommen werden, wenn der Steuerberater vor Ablauf der Verjährung des Primäranspruchs und vor Ende des Mandats **begründeten Anlass hatte zu prüfen, ob er dem Mandanten durch eine frühere Pflichtverletzung einen Schaden zugefügt hat** (BGH, NJW 2002, 1048, 1050; Senat, a.a.O., und 23 U 222/02, Urt. v. 14.10.2003).

Ein derartiger Anlass, die Pflichtwidrigkeit der eigenen Versäumnisse vor der Schätzung der Einkommensteuern 1994 und 1995 zu erkennen und die Kläger auf den drohenden Ablauf der Verjährungsfrist hinzuweisen, entstand für den Beklagten **spätestens im Zusammenhang mit der Einlegung von Rechtsmitteln gegen die Schätzungsbescheide und auch im Zusammenhang mit dem Versuch, die Säumniszuschläge abzuwenden**. Dies hat der Beklagte auch klar erkannt, was sich aus seinem Schreiben vom 13.9.1999 ergibt, mit dem er die Kläger sogar darauf hingewiesen hat, dass sie gegen ihn möglicherweise Schadenersatzansprüche geltend machen könnten. Trotz dieses Hinweises unterliegt er weiterhin der Sekundärhaftung, weil er es unterlassen hat, auch auf die kurze Verjährungsfrist des § 68 StBerG hinzuweisen.

bb) Die sekundäre Hinweispflicht des Steuerberaters entfällt allerdings dann, wenn der Mandant rechtzeitig vor Ablauf der Primärverjährung wegen der Haftungsfrage einen Rechtsanwalt eingeschaltet hat. Diesen haftungsausschließenden Umstand muss der in Anspruch genommene Berater beweisen. Es reicht nicht aus, dass die anwaltliche Vertretung des Mandanten nachgewiesen wird, **vielmehr muss nachgewiesen werden, dass der Mandant durch seinen Anwalt gerade wegen der Frage, ob der Berater ihm durch einen Fehler einen Schaden zugefügt hat, beraten wurde** (BGH, NJW 1999, 2187, 2188 für den Fall der Einschaltung von Berufungsanwälten, deren Tätigkeit allein den erstinstanzlichen Anwalt noch nicht von der Pflicht zur Belehrung über eigene Fehler entbindet).

Diesen Nachweis hat der Beklagte nicht erbracht. Die anderweitige Beweiswürdigung des Landgerichts beruht auf einer unzulässigen Parteivernehmung des Beklagten und auf Verstößen

gegen Denkgesetze und allgemein anerkannte Erfahrungssätze. Der Senat ist nach erneuter Vernehmung des Zeugen J. und nach informatorischer Anhörung der Parteien zu der Überzeugung gelangt, dass die Kläger dem Zeugen erst nach Ablauf der Primärverjährung im Verlauf des Jahres 2001 den Auftrag erteilt haben, Regressansprüche gegen den Beklagten geltend zu machen, und dass der Zeuge von ihnen vorher, insbesondere im Jahr 1999, lediglich beauftragt war, die Rechtsgrundlagen für den Erlass der erhobenen Säumniszuschläge zu prüfen.

Letzteres ergibt sich aus den glaubhaften eindeutigen und widerspruchsfreien erst- und zweitinstanzlichen Aussagen des Zeugen J. und der Kläger, die entgegen der Auffassung des Landgerichts und des Beklagten weder durch die Aussage des Beklagten noch dessen Schreiben vom 13.9.1999 noch durch das Schreiben des Zeugen J. vom 22.9.1999 in Zweifel gestellt oder gar widerlegt werden. Vor allem die Kläger haben dem Senat anschaulich und detailliert geschildert, wie es dazu gekommen ist, dass sich der Zeuge J. in ihrem Auftrag mit dem in seinem Schreiben vom 22.9.1999 erwähnten Erlass der erhobenen Säumniszuschläge befasst hat und dass dieser Auftrag nicht auch die Geltendmachung von Regressansprüchen gegen den Beklagten umfasst hat. Die Angaben des Zeugen J. decken sich in vollem Umfang mit den Angaben der Kläger.

Es ist verständlich, dass sich der Zeuge J. zwei bzw. drei Jahre nach den umstrittenen Gesprächen im September 1999 nicht mehr an Einzelheiten erinnern kann und sich deswegen weitgehend an seinem Schreiben vom 22.9.1999 orientiert hat. Dieses Schreiben enthält nicht den geringsten Anhaltspunkt dafür, dass der Zeuge mit der Verfolgung von Regressansprüchen gegen den Beklagten befasst war. Im Gegenteil: Der Umstand, dass Regressansprüche in diesem Schreiben nicht erwähnt sind, lässt nach der Lebenserfahrung sogar eher den Schluss zu, dass diese vom Zeugen auch nicht zu überprüfen waren.

Jedenfalls durfte das Landgericht diesem Schreiben nicht einen „Anbeweis“ für eine entsprechende Beauftragung des Zeugen durch die Kläger entnehmen und auf dieser Grundlage den Beklagten gemäß § 448 ZPO als Partei vernehmen. Tatsächlich ist das Landgericht im Beweisaufnahmetermin auch nur von einem „Anbeweis“ für die Behauptung des Beklagten, er habe mit J. bereits im September 1999 über

die Regressfrage „in welcher Art auch immer kommuniziert“, ausgegangen. Dies erweckt den Eindruck, dass das Landgericht nicht nur die erhobenen Beweise falsch gewürdigt hat, sondern auch von falschen rechtlichen Voraussetzungen für den Wegfall der Sekundärhaftung ausgegangen ist.

**Die Sekundärhaftung entfällt nicht bereits dann, wenn der beauftragte Anwalt mit Steuerproblemen befasst ist, aus denen sich eine Schadenersatzpflicht des Steuerberaters ergeben könnte, und er in diesem Zusammenhang von sich aus ohne Auftrag des Mandanten die Möglichkeit der Haftung des Steuerberaters andeutet.** Es reicht auch nicht aus, dass der Steuerberater dem Verhalten des Anwalts irrig entnimmt, dieser sei von dem Mandanten in der Regressfrage beauftragt worden. Die sekundäre Hinweispflicht entfällt vielmehr nur dann, wenn der Mandant tatsächlich gerade in der Haftungsfrage anwaltlich beraten wird (BGH, NJW 2003, 822 f).

Dies folgt aus dem Schutzzweck der Sekundärhaftung. Nach §§ 51b Fall 1 BRAO und 68 StBerG ist der Beginn der – mit drei Jahren recht kurzen – Verjährung allein an die objektiven Voraussetzungen des Entstehens des Schadenersatzanspruchs geknüpft; er ist unabhängig davon, ob der geschädigte Auftraggeber die Pflichtverletzung und den dadurch entstandenen Schaden erkennt. Der Anspruch kann deshalb bereits verjährt sein, bevor er diese Kenntnis erlangt.

Eine wortgetreue Anwendung der §§ 51b BRAO, 68 StBerG unter Außerachtlassung der schutzwürdigen Belange des Mandanten würde diesen vielfach rechtlos stellen. Er ist in der Regel rechtsunkundig, hat seine rechtlichen/steuerlichen Belange dem dazu berufenen Fachmann anvertraut und muss davor geschützt werden, dass er dessen etwaige Fehlleistungen nicht erkennt und deshalb nicht dem Eintritt der Verjährung des Regressanspruchs vorbeugen kann.

**Um die Abhängigkeit des Mandanten von seinem Ratgeber zu kompensieren, muss jenem durch die Sekundärhaftung des Beraters eine „faire Chance“ gewährt werden, seinen Regressanspruch durchsetzen zu können.** Dieses Schutzes bedarf der Mandant nur dann nicht, wenn er rechtzeitig einen Anwalt in der Regressfrage zurate gezogen hat, um den erkannten oder für möglich gehaltenen Regressanspruch gegen den Regressschuldner zu verfolgen (BGH, a.a.O.).

Es kann offen bleiben, ob der Fehler des Landgerichts dazu führt, dass die erstinstanzliche Aussage des Beklagten nicht verwertet werden darf. Die Berücksichtigung dieser Aussage verhilft nämlich dem Einwand des Beklagten, seine Sekundärhaftung sei entfallen, nicht zum Erfolg.

Die vom Landgericht protokollierte Kernaussage des Beklagten, der Zeuge J. habe ihm im September 1999 **telefonisch gesagt**: „Es kann jedem einmal passieren, dass Säumniszuschläge verwirkt werden. Ich würde das an Ihrer Stelle der Haftpflichtversicherung melden.“ reicht nach der vorzitierten Rechtsprechung des BGH eben nicht aus, um die Sekundärhaftung entfallen zu lassen, da ihr nicht entnommen werden kann, dass der Zeuge J. von den Klägern tatsächlich wegen der Verfolgung von Regressansprüchen gegen den Beklagten zurate gezogen worden war.

Die ergänzende Aussage des Beklagten vor dem Senat, die Kläger hätten ihm nach der telefonisch übermittelten Information über die ablehnende Haltung seiner Haftpflichtversicherung erklärt, sie wollten ihn persönlich nicht in Anspruch nehmen, bestätigt sogar eher die Behauptung der Kläger, im Jahr 1999 den Zeugen J. noch nicht in der Regressfrage zurate gezogen zu haben. Hiermit im Einklang steht auch das nachfolgende tatsächliche Verhalten der Kläger, die bis zum Steuerstrafverfahren im Jahr 2001 zu keinem Zeitpunkt mündlich oder schriftlich, auch nicht über den Zeugen J., gegenüber dem Beklagten die Geltendmachung von Regressansprüchen auch nur angedeutet haben.

## II.

Der weiter gehende Anspruch auf **Erstattung entgangener Anlagezinsen** ist unbegründet. Der Feststellung gemäß § 287 ZPO, dass die Kläger, wären sie nicht mit Säumniszuschlägen belastet worden, die dann ersparten Geldbeträge in festverzinslichen Wertpapieren angelegt hätten, steht der von dem Beklagten belegte Kontokorrentkredit der Kläger in dem maßgeblichen Zeitraum entgegen.

## III.

Die Feststellungsklage ist bereits unzulässig, da ein Feststellungsinteresse der Kläger nicht erkennbar ist.

## IV. (...)

## Steuerberaterhaftung

- Liebhaberei
  - Gewinnerzielungsabsicht
- (OLG Düsseldorf, Urt. v. 1.7.2003 - 23 U 207/02)

### Leitsätze:

1. Der Steuerberater ist verpflichtet, im Rahmen der Anhörung gemäß § 91 AO eine vorbereitete Stellungnahme seines Mandanten an das Finanzamt weiterzuleiten und nach Abänderung von positiven Grundlagenbescheiden wegen unterlassener Stellungnahme rechtzeitig Einspruch einzulegen.
2. Zur Abgrenzung einkommensteuerrechtlich irrelevanter „Liebhaberei“ von der selbstständigen Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht, wenn der in den Vorruhestand getretene Mandant des Steuerberaters ein Solartechnikunternehmen betreibt.

### Aus den Gründen:

#### I.

Die Kläger traten im Jahre 1994 mit 56 bzw. 57 Jahren in den Vorruhestand und gründeten die W. GbR Solartechnik. Die Verluste aus ihrer selbstständigen Tätigkeit (Beratung, Planung und Vertrieb von Solartechnik) wurden von dem Finanzamt für die Jahre 1994 bis 1998 in vorläufigen Grundlagenbescheiden zunächst steuerlich als einkommensteuermindernd anerkannt. Im Jahr 2000 erließ das Finanzamt geänderte Grundlagenbescheide, in denen die selbstständige Tätigkeit der Kläger in den Jahren 1994 bis 1998 als einkommensteuerrechtlich irrelevante so genannte „Liebhaberei“ behandelt wurde. Dies führte zur Nachbelastung der Kläger mit Einkommensteuern. Die Kläger nehmen nunmehr den beklagten Steuerberater auf Schadenersatz in Anspruch. (...)

Das Landgericht hat der Klage bis auf einen geringen Teil der Zinsforderung stattgegeben und zur Begründung ausgeführt: Unstreitig habe der Beklagte seine Pflichten aus dem Steuerberatervertrag dadurch schuldhaft verletzt, dass er eine im Rahmen der Anhörung gemäß § 91 AO vorbereitete Stellungnahme der Kläger nicht an das Finanzamt weitergeleitet und gegen die Abänderung der vorgenannten positiven Grundlagenbescheide nicht rechtzeitig Einspruch erhoben habe. Bei pflichtgemäßem Verhalten des Beklagten hätte das Finanzamt die selbstständ-

dige Tätigkeit der Kläger nicht als einkommensteuerrechtlich irrelevante so genannte „Liebhaberei“ bewertet. Den Klägern wäre dann die Abänderung der vorläufigen positiven Grundlagenbescheide und damit die Nachentrichtung von Einkommensteuern und auch die vorprozessualen Anwaltskosten erspart geblieben.

Hiergegen wendet sich der Beklagte mit der Berufung und führt zur Begründung aus: Die selbstständige Tätigkeit der Kläger sei zutreffend durch das Finanzamt als Liebhaberei eingestuft worden, weil die Kläger keine Gewinnerzielungsabsicht gehabt hätten. Dies ergebe sich aus der geschäftlichen Entwicklung der W. Solartechnik GbR vor und nach 1998. Es bestehe für die Kläger keine Aussicht, die Totalverlustzone zu verlassen.

(Anträge ...)

#### II.

Auf das Schuldverhältnis der Parteien finden die zum 31.12.2001 geltenden Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuches gemäß Art. 229, § 5 EGBGB Anwendung.

Die Berufung des Beklagten hat keinen Erfolg. Die Entscheidung des Landgerichts beruht weder auf einer Rechtsverletzung noch rechtfertigen die nach § 529 ZPO zugrunde zu legenden Tatsachen eine andere Entscheidung (§ 513 Abs. 1 ZPO). Das Landgericht hat einen Schadenersatzanspruch der Kläger aus positiver Vertragsverletzung zutreffend bejaht. Die Pflichtverletzung des Beklagten ist unstreitig. Bei pflichtgemäßem Verhalten des Beklagten hätte das Finanzamt von einer Abänderung der vorläufigen positiven Grundlagenbescheide abgesehen und die Verluste der Kläger aus ihrer selbstständigen Tätigkeit (Beratung, Planung und Vertrieb von Solartechnik) für die Jahre 1994 bis 1998 steuerrechtlich endgültig anerkannt. Dies hat das Landgericht mit zutreffender Begründung den unstreitigen objektiven Umständen entnommen.

Die hiergegen gerichteten Einwände der Berufung rechtfertigen keine abweichende Beurteilung. Die übrigen Feststellungen des Landgerichts werden mit der Berufung nicht angegriffen.

1. Bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte der Kläger i.S.d. § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind positive und negative Einkünfte anzusetzen, wenn im Rah-

men der jeweiligen Einkunftsart die Absicht besteht, auf Dauer gesehen nachhaltig Überschüsse zu erzielen. **Die Einkunftserzielungsabsicht ist eine innere Tatsache, die – wie alle sich in der Vorstellung von Menschen abspielenden Vorgänge – nur anhand äußerer Merkmale beurteilt werden kann.** Aus objektiven Umständen muss auf das Vorliegen oder Fehlen der Absicht geschlossen werden, wobei einzelne Umstände einen Anscheinsbeweis liefern können, der vom Steuerpflichtigen entkräftet werden kann.

Dauernde Verluste sind zwar Indiz gegen eine Einkunftserzielungsabsicht. Daraus auf eine steuerrechtlich unbeachtliche Liebhaberei zu schließen, ist aber nur gerechtfertigt, wenn der Steuerpflichtige die verlustbringende Tätigkeit nur aus im Bereich seiner Lebensführung liegenden persönlichen Gründen oder Neigungen ausübt (**so genannter subjektiver Liebhabereibegriff**). Dabei sind alle Umstände des Einzelfalles, insbesondere auch die Eigenart der zu beurteilenden Tätigkeit, zu berücksichtigen (BFH, DB 2003, 1204 f).

Die Absicht, auf Dauer gesehen nachhaltig Überschüsse zu erzielen, besteht, wenn ein betrieblicher Totalgewinn erstrebt wird (BFH, NJW-RR 2003, 206 f). Der zeitliche Maßstab für die Beurteilung der Einkunftserzielungsabsicht anhand des Strebens nach einem Totalgewinn bzw. einem Totalüberschuss ergibt sich im Regelfall aus der Gesamtdauer der Betätigung. Dabei gibt es keine festen zeitlichen Vorgaben. Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung des BFH ist insoweit abzustellen auf die gesamte voraussichtliche Betriebsdauer (BFH, 10. Senat, Beschl. v. 27.3.2001 – X B 60/00).

Zu den äußeren Kriterien, an denen die Gewinnerzielungsabsicht zu messen ist, gehören nicht nur der geschäftliche Erfolg, sondern auch die Art der auf diesen Erfolg hin ausgerichteten Tätigkeit. Anzeichen für das Fehlen einer Gewinnerzielungsabsicht ist u.a. eine Tätigkeit, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist (BFH, NJW-RR 2003, 206 f) oder eine Betriebsführung, bei welcher der Betrieb nach seiner Wesensart und der Art der Bewirtschaftung auf die Dauer gesehen nicht dazu geeignet und bestimmt ist, mit Gewinn zu arbeiten. Nach objektiver Beurteilung würde er nämlich dann von Anfang an keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts darstellen (BFH, 10. Senat, Beschl. v. 27.3.2001 – X B 60/00).

**Für die Gewinnerzielungsabsicht ist dabei nicht auf das Ergebnis der Vermögensnutzung eines oder weniger Jahre, sondern auf das positive Gesamtergebnis der voraussichtlichen Vermögensnutzung abzustellen.** Dies erfordert eine in die Zukunft gerichtete und langfristige Beurteilung (BFH, 8. Senat, Beschl. v. 14.12.2000 – VIII B 68/00). Insoweit reichen längere Verlustperioden allein grundsätzlich nicht aus, um eine Betätigung als Liebhaberei anzusehen und dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen. Es müssen vielmehr weitere Umstände hinzukommen, welche auf eine Ausübung der verlustbringenden Tätigkeit nur aus persönlichen, die Lebensführung betreffenden Gründen hinweisen.

Hierzu gehört u.a. auch die Absicht, Steuern zu sparen. Dabei bedarf es zur Feststellung einkommensteuerlich relevanter Verhaltensweisen einer in die Zukunft gerichteten Prognose. Aber auch die Verhältnisse eines bereits abgelaufenen Zeitraums können wichtige Anhaltspunkte liefern (BFH, 10. Senat, Beschl. v. 15.5.2002 – X B 169/01).

2. Bei Beachtung der vorstehenden Grundsätze rechtfertigt der unstreitige Sachverhalt folgenden Schluss: Das Finanzamt hätte von einer Einstufung der selbstständigen Tätigkeit der Kläger als einkommensteuerrechtlich irrelevanten so genannte „Liebhaberei“ wieder Abstand genommen, wenn der Beklagte die Stellungnahme der Beklagten vom 29.3.2000 weitergeleitet und die Interessen der Kläger im Anhörungsverfahren nach § 91 AO ordnungsgemäß vertreten hätte. Diese Feststellung betrifft steuerrechtliche Fragen, deren Beantwortung es keiner von dem Beklagten gewünschten Hinzuziehung eines Sachverständigen bedarf.

a) In der Anfangsphase der W. Solartechnik GbR greift zugunsten der Kläger wegen deren Geschäftstätigkeit der Anscheinsbeweis für eine Einkunftserzielungsabsicht.

**Das Tätigkeitsbild „Beratung, Planung und Vertrieb von Solartechnik“ ist sowohl vom Konzept als auch von der konkreten Umsetzung her keine Tätigkeit, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist.**

Ein Unternehmen dieser Art ist typischerweise nicht dazu bestimmt und geeignet, der Befriedigung persönlicher Neigungen oder der Erlangung wirtschaftlicher Vorteile außerhalb der Einkommenssphäre zu dienen.

Die äußerlich sichtbaren Komponenten der GbR der Kläger lassen – bezogen auf die Anfangsphase – eine positive Gewinnprognose zu. Die Prognose für den Bereich der Solartechnik war (und ist) an sich günstig. Die damaligen und gegenwärtigen politischen Verhältnisse versprechen eine Zukunft für Solaranlagen. Das Gebiet der Solaranlagen ist besonders innovativ und bietet Chancen zur Expansion. Gerade die Fortschritte bei der Solarstromgewinnung sind sowohl auf der technischen als auch auf der wirtschaftlichen Ebene erheblich. Binnen weniger Jahre konnte nicht nur der technische Wirkungsgrad deutlich gesteigert werden. Gleichzeitig konnte durch verbesserte Herstellungsmethoden und Massenfertigung der Preis pro erzeugter Energieeinheit gesenkt werden.

Es ist auch weiterhin mit derartigen Fortschritten und staatlicher Förderung zu rechnen. Dies wird zu einer künftig verstärkten Solarnutzung führen. Zwar trifft es zu, dass nicht in allen Ländern ein derartig ausgeprägtes Umweltbewusstsein wie im Vorreiterland Deutschland vorliegt. Dies steht aber einer zumindest wirtschaftlich und ökonomisch sinnvollen Nutzung der Solartechnik in anderen Ländern nicht entgegen.

**Dem kann nicht mit Erfolg entgegengehalten werden, der hohe Reisekostenanteil stelle in Wirklichkeit Kosten für Erholungsurlaub dar und sei geschäftlich nicht veranlasst.** Er ist nämlich durch die Geschäftsidee der GbR gerechtfertigt, welche Kundenbetreuung und Kundenwerbung vor Ort erfordert. Auch wenn Reisen in „Urlaubsgebiete“ unternommen wurden, waren diese von so kurzer Dauer, dass sie ersichtlich nicht als Erholungsurlaube durchgeführt wurden. Außerdem liegt Schriftverkehr mit Gesprächspartnern an den jeweiligen Reisezielen vor.

Darüber hinaus ist gerichtsbekannt, dass Kunden besonders effektiv vor Ort gewonnen und betreut werden können. Dies gilt umso mehr für Unternehmen, die sich in Nischenbereichen betätigen und nicht bereits mit einem international bekannten Firmennamen operieren können. Da der technische Wirkungsgrad und damit die Effizienz von Solaranlagen erheblich von der Sonnenscheindauer und der Sonnenintensität abhängt, ist es auch sinnvoll, derartige Anlagen gerade in sonnenbegünstigten Regionen zu errichten. Selbst **staatlich geförderte Versuchsanlagen** werden deswegen regelmäßig **in sonnenreichen Regionen** ausgeführt.

Vor dem Hintergrund der technischen Notwendigkeiten ist der Umstand, dass diese sonnenbegünstigten Regionen häufig auch Urlaubsregionen sind, nicht als Gegenargument verwertbar. Anlass für die Verwendung von Solaranlagen ist im Übrigen häufig nicht die **physikalisch wirtschaftliche** Energiegewinnung, sondern das Fehlen geeigneter energetischer Infrastruktur (Parkscheinautomaten, abgelegene Anwesen, nicht ortsfeste Verbraucher wie Solarfahrzeuge, Wohnmobile, ...). Die energetische Infrastruktur in den südlichen Ländern entspricht aber häufig (noch) nicht derjenigen in sonnenärmeren Regionen. Da diese Regionen aber zugleich häufig ein hohes wirtschaftliches Wachstum aufweisen, besteht grundsätzlich ein Interesse an wenig Infrastruktur erfordernden Problemlösungen.

Ein weiterer potenzieller Vorteil der Solarnutzung gerade in südlichen Ländern ist die Möglichkeit, bei der Warmwassergewinnung auch salzhaltiges Wasser zu nutzen. Für günstige Gewinnaussichten spricht auch die zur Akte gereichte Marktprognose der GbR, auch wenn sie von den Klägern selbst stammt und deswegen nur eine eingeschränkte Überzeugungskraft besitzt: Sie legt für die Jahre 1994 bis 1999 einen Umsatz von mehr als 1,7 Millionen DM und als Überschuss mehr als 1,3 Millionen DM zugrunde.

Die Kläger waren auch **um eine marktorientierte, professionelle Betriebsführung bemüht**. Sie haben kostenaufwändig hochwertiges Werbematerial erstellt und umfangreichen Schriftverkehr mit potenziellen und – in noch geringem Umfang – gewonnenen Kunden geführt. Soweit die von der GbR genutzten Büroräume klein, diese technisch wenig aufwändig ausgestattet und Mitarbeiter nicht angestellt sind, ist dies für einen kaufmännisch eingerichteten Gewerbebetrieb nicht zwingend notwendig und durch die Geschäftsstruktur gerechtfertigt. **Die Geschäftsidee beruht nämlich weniger auf der Akquisition und Planung am Wohnsitz der Kläger, sondern vorrangig der Werbung und Betreuung vor Ort.**

Insgesamt weist der Geschäftsaufbau eine Struktur auf, die den Rahmen hobbymäßig betriebener, privater, dem Zeitvertreib dienender Beschäftigung sprengt. Das vorgenannte geschäftliche Verhalten der Kläger lässt sich auch nicht mit bloßer Liebhaberei und idealistischem Einsatz für unterstützenswert befundene, umweltschonende Energiepolitik erklären.



Dass die vorgenannten äußeren Umstände den Eindruck einer Einkunftserzielungsabsicht rechtfertigen, zeigt sich auch an dem Verhalten des Beklagten selbst: Obwohl die Frage der Gewinnerzielungsabsicht Gegenstand von Diskussionen der Parteien war, ist der Beklagte zumindest bis zum versäumten Einspruch selbst davon ausgegangen, dass die Kläger mit Einkunftserzielungsabsicht handeln.

b) Dieser **positiven Anfangsprognose** steht nicht entgegen, dass die **GbR bis 1998** (und möglicherweise bis heute) **Verluste erzielt** hat.

Grundsätzlich kann bei einer verlustbringenden Tätigkeit eine Gewinnerzielungsabsicht nämlich nur dann verneint werden, wenn aus weiteren Anzeichen die Feststellung möglich ist, dass die Tätigkeit nur aus im Bereich der Lebensführung liegenden persönlichen Gründen oder Neigungen ausgeübt wird. Jeder neuen Geschäftsidee muss eine Übergangszeit eingeräumt werden, binnen der sich erweisen muss, ob ihr wirtschaftliche Überlebenschancen eingeräumt werden. Diese Übergangszeit ist bis 1998, möglicherweise sogar bis heute, nicht abgelaufen.

Das Feld der Solartechnik ist stark innovativ und expandiert. Es hätte nur weniger weiterer Aufträge bedurft, um die Gewinnzone zu erreichen. **Immerhin haben – isoliert betrachtet – die Umsätze in den Jahren 1994 bis 1998 stets den Materialaufwand ausgeglichen bzw. zumindest seit 1996 die Reisekosten überstiegen.** Die Kläger haben auch trotz der Verluste weiter Akquisition betrieben. Sie haben am Wirtschaftsleben teilgenommen, Kunden geworben und betreut. Dies lässt gerade keinen Schluss auf bloße „Liebhaberei“ zu (so im Unterschied zu der vom BFH, 11. Senat, im Beschluss vom 20.3.2001 – XI S 10/00 entschiedenen Fallgestaltung, wo auf fehlende Einnahmen keine Akquisitionsbemühungen erfolgten).

Die Kläger können auch auf ein schlüssiges Betriebskonzept verweisen, das lediglich bislang keine Gewinne erzielt. Insoweit erfüllen sie die Anforderung der Rechtsprechung des BFH, dass der Steuerpflichtige, der gewerbliche Verluste geltend macht, zumindest ein Gesamtkonzept oder ein schlüssiges Betriebskonzept besitzt (BFH, 10. Senat, Beschl. v. 27.3.2001 – X B 60/00).

c) Die positive Anfangsprognose wird auch nicht dadurch erschüttert, dass die Kläger **erst im Rahmen ihres Vorruhestandes im Alter von 56 bzw. 57 die W. Solartechnik GbR gegründet** haben.

Die unternehmerische Tätigkeit der Kläger wird ersichtlich nicht aus persönlichen Gründen und Neigungen ausgeübt. Zwar neigen erfahrungsgemäß Steuerpflichtige nach alters- bzw. gesundheitsbedingter **Beendigung ihrer Berufstätigkeit** nicht selten dazu, in ihrem Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und in diesem Zusammenhang ihr Arbeitszimmer, ihr Telefon und ihren PKW beizubehalten und ihre Fachliteratur weiter zu beziehen, auch wenn diese Aufwendungen nicht mehr mit Einnahmen aus dem früher ausgeübten Beruf zusammenhängen (BFH, NJW-RR 2003, 206, 207). Bestimmten Berufen ist es nämlich typisch, dass die Tätigkeit mit reduziertem Umfang, aber ohne wesentliche inhaltliche Änderung weiterbetrieben werden kann; also aus privaten Gründen auch über das eigentlich eingetretene Berufsende hinaus aus persönlichen Gründen das bisherige Berufsumfeld tradiert wird.

Diesem Leitbild entspricht das Verhalten der Kläger nach dem Ende ihrer Berufstätigkeit aber gerade nicht. Dies waren ursprünglich abhängig Beschäftigte. Im Zusammenhang mit ihrem Vorruhestand haben sie sich den Mühen der Teilnahme an einem Existenzgründerseminar und der Gründung eines gemeinsamen Unternehmens unter Einbringung eigenen Vermögens aus der gezahlten Abfindung unterworfen und nehmen tatsächlich am Wirtschaftsleben teil. So hat beispielsweise R. sich aus eigenem Antrieb an die Kläger gewandt und um Abgabe eines Angebots gebeten.

Auch das **Lebensalter** spricht nicht gegen eine Einkunftserzielungsabsicht. Als die beiden Kläger in den Vorruhestand gingen und die GbR gründeten, waren sie 56 bzw. 57 Jahre alt. Angesichts der durchschnittlichen Lebenserwartung der männlichen Bevölkerung ist für die voraussichtliche Geschäftstätigkeit ein Zeitraum anzusetzen, der den Zeitraum von 1994 bis 1998 deutlich übersteigt. Die Kläger können angesichts ihres Alters noch über viele Jahre hinweg auf dem innovativen Wachstumsmarkt der Solartechnik unternehmerisch tätig sein. Eine Notwendigkeit, dass die Kläger allein wegen des Erreichens des 65. Lebensjahres ihre Tätigkeit für die GbR einstellen müssten, besteht jedenfalls nicht.

d) Der positiven Anfangsprognose bezüglich eines Gewinns der GbR steht auch nicht entgegen, dass die Kläger **anfänglich gegenüber ihrem früheren Arbeitgeber und gegenüber dem Arbeitsamt besonderen Verpflichtungen**

**unterlagen.** Diese Verpflichtungen lassen keinen Schluss darauf zu, dass die Kläger nicht an einem Gewinn der GbR interessiert gewesen wären.

**Gegenüber ihrem früheren Arbeitgeber** unterlagen die Kläger lediglich einem **Konkurrenzverbot**. Der Geschäftszweck der GbR stellt aber keine Konkurrenz bezüglich des Betriebs des früheren Arbeitgebers dar.

Zwar hätten Gewinne der GbR in den ersten 18 Monaten des Vorruhestandes die Höhe der Leistungen des Arbeitsamtes an die Kläger beeinflusst. Hieraus kann aber nicht gefolgert werden, dass die Kläger schon deswegen überhaupt nicht und erst recht nicht über den Zeitraum von 18 Monaten hinaus an Gewinnen der GbR interessiert gewesen wären. Gewinne innerhalb der ersten 18 Monate wären nämlich nur anteilig mit den Leistungen des Arbeitsamtes verrechnet worden und hätten – trotz der Abschläge auf die Leistungen des Arbeitsamtes – insgesamt noch immer zu einer Verbesserung der Einkommenssituation geführt. Nach Ablauf der 18 Monate wäre eine Anrechnung überhaupt nicht mehr eingetreten.

e) Die **positive Gewinnprognose** und der darauf gestützte Schluss auf die Gewinnerzielungsabsicht der Kläger ist auch – jedenfalls bis zum Jahr 1998 – **nicht nachträglich weggefallen**.

Zwar stellt es grundsätzlich ein Indiz gegen eine fortbestehende Gewinnerzielungsabsicht dar, wenn es unterlassen wird, einen Betrieb trotz eingetretener Verluste nicht zum Zweck künftiger Gewinnerzielung umzustrukturieren. Eine derartige Umstrukturierung war trotz der fortdauernden Verluste jedenfalls bis zum Jahr 1998 nicht geboten. Angesichts eines an sich tragfähigen, bislang lediglich nicht gewinnbringenden Gesamtkonzepts besteht kein grundsätzliches Bedürfnis, das unternehmerische Tätigkeitsfeld grundsätzlich umzustrukturieren.

Es liegen auch keine greifbaren Anknüpfungspunkte vor, ohne Gefährdung der Akquisition und der Kundenbetreuung Kosten sparen zu können. Der Aufwand für Büro und (fehlende) Mitarbeiter ist bereits jetzt gering.

Dass unter diesen Umständen zunächst keine durchgreifende Umstrukturierung seitens der Kläger erfolgte, erschüttert also für sich genommen nicht die Vermutung einer Gewinnerzielungsabsicht (*BFH, NJW-RR 2003, 206 f*).

Darüber hinaus haben die Kläger zwischenzeitlich sogar ihr Tätigkeitsfeld auf den Bereich der Sicherheitstechnik und Videoüberwachung ausgedehnt.

f) **Schließlich begründet auch die wirtschaftliche Entwicklung der GbR nach 1998 keine durchgreifenden Zweifel an einer Gewinnerzielungsabsicht der Kläger.**

So ist der Umstand, dass die Kläger Aufträge (Solardach für Elektrokarren, Volumen 6.527 DM) seitens R. nicht erhalten haben, als Indiz für eine von Anfang an bestehende Einkunftserzielungsabsicht der Kläger zu bewerten: Die Kläger haben spürbaren unternehmerischen Einsatz gezeigt, um diese Aufträge zu erhalten. Wäre dies von Erfolg gekrönt gewesen, wäre nicht nur ein höherer Umsatz, sondern auch ein Gewinn zu erwarten gewesen. Gleichzeitig besteht dann regelmäßig die berechtigte Hoffnung, durch ein derartiges Referenzprojekt vor Ort weitere Kunden zu gewinnen.

Außerdem ist wegen des Solardachs der Kunde sogar von sich aus an die Kläger schriftlich herantreten. Dies zeigt, dass die GbR vor Ort bei den Kunden bereits als attraktives Wirtschaftsunternehmen eingeführt war. Der gescheiterte Vertragsabschluss mit R. lässt insofern auch – entgegen der Annahme des Beklagten – kein Scheitern des unternehmerischen Gesamtkonzepts der GbR ersichtlich werden. In den Jahren 1999 und 2000 haben die Einnahmen der GbR die Ausgaben zwar nicht überschritten, soweit die Kosten für Kfz., Raum, Verpflegungsmehraufwand und Abschreibungen berücksichtigt werden. Der Umsatz der GbR hat aber ersichtlich zugenommen.

Der Denkansatz der Kläger, gegenüber Lieferanten erzielte Preisvorteile an Kunden weiterzugeben, steht einer Einkommenserzielungsabsicht im Sinne eines „Totalgewinns“ ebenfalls nicht entgegen. Es kann betriebswirtschaftlich durchaus sinnvoll sein, zunächst nicht die kurzfristige Gewinnmaximierung in den Vordergrund zu stellen, sondern sich zunächst am Markt einzuführen und zu positionieren. Dies kann langfristig durchaus zu höheren Umsätzen und höheren Gewinnen führen.

III. (...)

# Treuhänderhaftung

- Verjährung, § 68 StBerG
- Verjährungsbeginn  
(KG Berlin, Urt. v. 16.1.2003 - 22 U 6803/99)

## Leitsätze:

1. Schadenersatzansprüche gegen einen Steuerberater-Treuhänder verjähren in drei Jahren gemäß § 68 StBerG.
2. Der Schaden entsteht erst mit Beginn des Bauvorhabens und Freigabe des Eigenkapitals.

## Zum Sachverhalt:

Der Kläger nimmt den beklagten Steuerberater auf Schadenersatz wegen einer Pflichtverletzung in Anspruch, die dieser im Rahmen einer betreuenden Tätigkeit für einen geschlossenen Immobilienfonds begangen haben soll, dem der Kläger im Jahr 1992 beigetreten ist.

Mit notariellem Kaufvertrag vom 30.4.1992 erwarb die M. Grundstücks GmbH, vertreten durch ihren allein vertretungsberechtigten Geschäftsführer L., gemeinsam mit diesem das Grundstück M. Straße 37, für dessen Bebauung bereits im Jahr 1990 eine Baugenehmigung erteilt worden war. Beide (die M. Grundstücks GmbH und L.) wurden im Grundbuch als gesamthänderische Eigentümer eingetragen mit dem Zusatz, dass ihnen das Recht als Gesellschaft bürgerlichen Rechts zustehe.

Am 30.6.1992 schlossen die M. Grundstücks GmbH, vertreten durch ihren allein vertretungsberechtigten Geschäftsführer L., und L. einen privatschriftlichen Gesellschaftsvertrag über die Gründung der „GbR M. Straße 37“ als Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Gesellschaftszweck war die Bebauung des Grundstücks M. Straße 37 mit einem Wohngebäude mit sechs Wohnungen im frei finanzierten Wohnungsbau. Das geplante Investitionsvolumen betrug nach dem Vertrag 4.950.000 DM.

Gemäß § 3 Ziffer 3 des Vertrages sollte das Eigenkapital der Gesellschaft von seinerzeit 10.000 DM, von denen 9.550 DM auf die M. Grundstücks GmbH und 450 DM auf L. entfielen, durch Aufnahme von sechs Gesellschaftern bis auf 2.442.857 DM erhöht werden, zzgl. eines Agios von 5 % des Eigenkapitals. Nach § 3 Ziffer 6 des Vertrages sollte das fehlende erforderliche Fremdkapital über Darlehen erbracht werden,

für die jeder Gesellschafter entsprechend seiner Beteiligungsquote haften sollte. Gemäß § 16 des Gesellschaftsvertrages sollte die Auseinandersetzung im Falle einer Auflösung der Gesellschaft durch Bildung von Wohnungseigentum erfolgen.

Mit der alleinigen Vertretung und der Geschäftsführung der Gesellschaft sollte die M. Immobilien- und Beteiligungsgesellschaft mbH beauftragt werden, deren allein vertretungsberechtigter Geschäftsführer ebenfalls L. war, unter Befreiung von den Beschränkungen des § 181 BGB. Nach § 6 des Gesellschaftsvertrages sollte ferner zur Wahrnehmung und Wahrung der Interessen der Gesellschafter ein Treuhänder bestellt werden, der die Freigabe des Eigenkapitals kontrolliert. Hierzu sollte ein gesonderter Treuhandvertrag abgeschlossen werden.

Noch im Jahr 1992 wurden der Gesellschaft zur Finanzierung durch Grundpfandrechte gesicherte Bankdarlehen in Höhe von 2.237.458,20 DM zur Verfügung gestellt. Die Gewährung eines weiteren durch Grundpfandrechte gesicherten Bankdarlehens in Höhe von 2.650.000 DM wurde der Gesellschaft verbindlich zugesagt.

Mit Beitrittserklärung vom 17.11.1992 erklärte der Kläger seinen Beitritt zur „GbR M. Straße 37“ mit einer Gesellschaftseinlage von 497.844 DM zzgl. 5 % Agio von 24.892 DM. In der vom Kläger unterzeichneten Beitrittserklärung heißt es u.a.:

„Mir/uns ist bekannt, dass ich/wir über meinen/ unseren Eigenkapitalanteil hinaus quotall für zur Finanzierung des Gesellschaftszwecks aufgenommene Fremdfinanzierung hafte(n). ... Ich/wir verpflichte(n) mich/uns, das Eigenkapital zzgl. 5 % Agio auf das Einzahlungs-Treuhandkonto GbR M. Straße bei der C.-Bank AG ... zu folgenden Terminen zu überweisen:

- sofort nach Beitritt 25 % zzgl. 5 % Agio
- am 31.12.1992 10 %
- am 31.03.1993 20 %
- am 30.06.1993 20 %
- am 30.09.1993 25 %

Mein/unser Beitritt wird rechtswirksam mit der Erklärung der Annahme meiner/unserer Beitrittserklärung durch den Geschäftsführer der Gesellschaft, ...“

Mit schriftlichem Vermerk vom 24.11.1992 auf der Beitrittserklärung erklärte L. die Annahme des Beitritts.

Mit Erklärung vom 27.11.1992 erteilte der Kläger der M. Immobilien- und Beteiligungs GmbH entsprechend dem Gesellschaftsvertrag Vollmacht zur Vornahme von Rechtsgeschäften betreffend seine Beteiligung an der GbR M. Straße 37.

Der Kläger zahlte insgesamt als Eigenkapital folgende Beträge auf das in der Beitrittserklärung genannte Treuhandkonto:

- am 08.12.1992	149.353 DM
- am 22.12.1992	49.784 DM
- am 26.03.1993	99.569 DM
- am 24.06.1993	99.569 DM
Gesamtbetrag:	398.275 DM

Am 30.12.1992 schloss die GbR M. Straße 37, vertreten durch die M. Immobilien- und Beteiligungs GmbH, diese vertreten durch ihren allein vertretungsberechtigten Geschäftsführer L., mit dem Beklagten einen Steuerberatervertrag sowie einen Treuhandvertrag, in dem es u.a. heißt:

„§ 2 Auftrag

1) Der Treugeber überträgt dem Treuhänder nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen die Kontrolle über die Freigabe des Eigenkapitals.

2) Der Treuhänder darf Beträge des Eigenkapitals sowie des Agios erst dann zur Zahlung freigeben, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

a) Nachweis über die Schließung des Fonds, ...

§ 5 Haftung des Treuhänders ...

2) Der Treuhänder haftet insbesondere nicht für den wirtschaftlichen Erfolg des Bauvorhabens, für die Finanzierungsmöglichkeiten und die Verwirklichung der steuerlichen Absichten der Gesellschafter des Treugebers.

3) Die Haftung des Treuhänders ist dem Grunde nach auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit, der Höhe nach auf 500.000 DM beschränkt.“

Bis Ende des Jahres 1992 sind der Gesellschaft neben dem Kläger zwei weitere Gesellschafter beigetreten mit Eigenkapitalanteilen von 492.488 DM und 339.717 DM.

Mit Schreiben vom 6.1.1993 erklärte der Beklagte gegenüber der M. GmbH die Freigabe des Eigenkapitals. Eine Überprüfung des Kontos darauf, ob die Gesellschafter die jeweils auf sie

entfallenen Eigenkapitalbeträge eingezahlt hätten, nahm der Beklagte, der nicht Inhaber des Treuhandkontos war und dem insoweit auch keine Kontoauszüge vorlagen, nicht vor.

Der Beklagte erstellte dann den Jahresabschluss 1992 sowie am 15.2.1994 den Jahresabschluss 1993, nach dem die steuerlichen Verluste der Gesellschaft ihre Einnahmen überstiegen.

Am 25.2.1994 fand eine Gesellschafterversammlung statt, in der auch der Kläger vertreten war und in der die Gesellschafter einstimmig die vom Beklagten erstellte Überschussrechnung für die Jahre 1992 und 1993 genehmigten und dem Baubeginn zustimmten. Ferner wurde der für Sommer 1994 geplante Baubeginn erörtert sowie beschlossen, das Grundstück zu einem späteren Zeitpunkt in Wohnungseigentum aufzuteilen. Tatsächlich wurde mit dem Bauvorhaben spätestens im Sommer 1994 begonnen.

Am 14.7.1994 wurde dem Beklagten das steuerberatende Mandat für die Gesellschaft von der damaligen Geschäftsführerin entzogen. Der Beklagte war danach für die Gesellschaft nicht mehr tätig.

Der Jahresabschluss für 1994, der nicht mehr vom Beklagten, sondern von einem anderen Steuerberater erstellt worden ist, wies kein Eigenkapitalkonto mehr auf. Die Gesellschaft erbrachte dann unter Inanspruchnahme immer höherer Bankkredite zunächst noch die Zins- und Tilgungsleistungen auf die laufenden Verbindlichkeiten. Erstmals am 31.8.1995 wurde keine Tilgungsleistung mehr auf die Darlehensverbindlichkeiten erbracht. Zinszahlungen liefen noch bis zum 30.11.1995 weiter.

Am 30.11.1995 war das Bauvorhaben fertig gestellt. Die Baukosten hierfür betrugen ca. 4.900.000 DM. Das Grundstück war mit Grundpfandrechten für die L.-Bank in Höhe von 1.630.000 DM belastet und für die L.H.-Bank mit 2.650.000 DM. Die Kredite konnten auch in der Folgezeit nicht mehr bedient werden. Am 22.5.1996 wurde die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der M. GmbH mangels Masse abgelehnt. Am 8.1.1998 wurde die M. GmbH wegen Vermögenslosigkeit aufgelöst. Das Grundstück wurde im Februar 1999 wegen aus der Finanzierung verbliebener Verbindlichkeiten in Höhe von ca. 4.000.000 DM auf Betreiben der Gläubigerbanken zwangsversteigert. Der Erlös reichte nicht aus, um die Verbindlichkeiten aus den Grundpfandrechten abzudecken.

Der Kläger beauftragte am 10.10.1996 den Streithelfer mit der Prüfung, ob und ggf. gegen wen er Schadenersatzansprüche geltend machen könne. Mit Schreiben vom 26.11.1996 forderte der Streithelfer für den Kläger den Beklagten unter Fristsetzung bis zum 9.12.1996 zum Schadenersatz wegen Verletzung des Treuhandvertrages auf. Der Beklagte lehnte Ansprüche mit Schreiben vom 2.12.1996 ab.

Mit der beim Landgericht am 21.7.1998 eingegangenen und dem Beklagten am 17.8.1998 zugestellten Klage verlangt der Kläger Schadenersatz in Höhe des von ihm insgesamt eingezahlten Eigenkapitals. Er macht geltend, der Beklagte habe mit der Erklärung der Freigabe des Eigenkapitals vorsätzlich, zumindest jedoch grob fahrlässig gegen seine Pflichten aus dem Treuhandvertrag verstoßen, weil er das Eigenkapital freigegeben hätte, obwohl es an der im Gesellschaftsvertrag festgelegten Voraussetzung „Schließung des Fonds“ gefehlt habe. Von einer Schließung des Fonds hätte der Beklagte nur nach Verkauf aller sechs Geschäftsanteile und vollständiger Einzahlung des im Gesellschaftsvertrag genannten Gesamteigenkapitals in Höhe von 2.442.857 DM auf das Treuhandkonto ausgehen dürfen.

Eine (vom Beklagten behauptete) Zeichnung der drei Geschäftsanteile durch die Gründungsgesellschafterin habe nicht ausgereicht. Der Kläger behauptet, die M. Grundstücks GmbH hätte nie über die Mittel zur Leistung der von ihr angeblich gezeichneten Einlagen verfügt. Der Kläger macht geltend, durch die pflichtwidrige Freigabeerklärung sei ihm ein Schaden in Form des Verlustes des eingezahlten Eigenkapitals entstanden, weil er selbst einer Auszahlung des von ihm eingezahlten Eigenkapitals ohne Eintritt der in dem Treuhandvertrag genannten Voraussetzungen nie zugestimmt hätte.

Der Beklagte hat die Einrede der Verjährung erhoben. Er meint, Verjährung sei gemäß § 68 StBerG innerhalb von drei Jahren nach der am 6.1.1993 erfolgten Freigabe der Mittel, also am 6.1.1996, eingetreten. Eine Sekundärverjährung greife hier nicht, weil er keinen Anlass gehabt hätte, sein Verhalten zu überprüfen und den Kläger auf eine drohende Verjährung von Ansprüchen hinzuweisen. Im Übrigen behauptet er, die M. Grundstücks GmbH hätte am 30.12.1992 die restlichen drei Geschäftsanteile gezeichnet, indem sie ihren Beitritt zu der GbR mit Anteilen von 338.313 DM, 411.266 DM und 363.224 DM erklärt hätte.

Der Beklagte macht geltend, damit sei der Fonds geschlossen gewesen und die Voraussetzungen für die Freigabe des Eigenkapitals hätten vorgelegen. Unter „Schließung des Fonds“ sei bereits die Platzierung der Kapitalanteile zu verstehen.

Die M. Grundstücks GmbH sei zum Zeitpunkt ihres Beitritts zur Gesellschaft auch noch nicht in Vermögensverfall gewesen. Auch behauptet er, die finanzierenden Banken hätten die Bonität der Zeichner geprüft und sogar eine Endfinanzierung zugesagt. Ein etwaiger Verstoß gegen Pflichten aus dem Treuhandvertrag sei jedenfalls durch die Zustimmung der Gesellschafter zum Baubeginn und zur späteren Umwandlung in Wohnungseigentum in der Gesellschafterversammlung vom 25.2.1994 geheilt gewesen. Im Übrigen müsse der Kläger bei seiner Schadenberechnung die ihm erwachsenen Steuervorteile berücksichtigen. (...)

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, weil etwaige Ansprüche des Klägers verjährt seien. (...)

Mit seiner form- und fristgerecht eingelegten Berufung macht der Kläger geltend, der Anspruch sei nicht verjährt. Die Verjährung des Primäranspruchs hätte bereits am 6.1.1993 begonnen, weil durch die Freigabe des Eigenkapitals bereits ein Schadenersatzanspruch ausgelöst worden wäre, und sei daher am 6.1.1996 abgelaufen. Jedoch hätte entgegen der vom Landgericht vertretenen Ansicht die Verjährung eines bei der Gesellschafterversammlung am 25.2.1994 entstandenen Sekundäranspruchs erst mit der Verjährung des Primäranspruchs begonnen und nicht schon mit Beendigung des Mandats und sei daher durch die Klageerhebung unterbrochen worden.

Ein Sekundäranspruch sei auch entstanden, weil der Beklagte, als er die Jahresabschlüsse für die Jahre 1992 und 1993 erstellt hätte, hätte erkennen müssen, dass er in unzulässiger Weise Eigenkapital freigegeben hatte. Er hätte den Kläger über diese Pflichtverletzung und hierdurch etwa ausgelöste Schadenersatzansprüche spätestens bei der Gesellschafterversammlung aufklären müssen. Da er dies unterlassen hätte, müsse sich der Beklagte so behandeln lassen, als sei der Primäranspruch nicht verjährt. Der Kläger macht ferner geltend, aus den vorhandenen Unterlagen ergebe sich, dass die Gesellschaft bereits vor dem eigentlichen Baubeginn zahlungsunfähig gewesen sei.

Der Kläger meint ferner, die in dem Treuhandvertrag enthaltene Haftungsbeschränkung stünde trotz der Inanspruchnahme des Beklagten durch einen weiteren Anleger seinem Anspruch nicht (auch nicht teilweise) entgegen. Die Haftungsbeschränkung sei dahin aufzufassen, dass sie sich auf jeden Einzelfall beziehe. Auch sei sie treuwidrig. Schließlich sei sie unwirksam, da die vorhandenen Indizien den Schluss zuließen, der Beklagte habe vorsätzlich gehandelt.

(Anträge ...)

Der Beklagte hält das erstinstanzliche Urteil für zutreffend und etwa gegen ihn bestehende Ansprüche nach wie vor für verjährt. Er wiederholt im Wesentlichen sein erstinstanzliches Vorbringen und meint insbesondere, ein Sekundäranspruch sei nicht entstanden. Im Übrigen fehle es auch bereits an einer Pflichtverletzung, weil die Zeichnung durch die M. Grundstücks GmbH für die Schließung des Fonds ausgereicht hätte. Der Beitritt der damals auch solventen GmbH sei auch ernst gemeint gewesen. Im Übrigen hätte die M. GmbH für ihre Tätigkeit gemäß dem Investitionsplan von der GbR Beträge in Höhe von 681.584 DM fordern können. Zumindest in Höhe dieses Betrages sei sie daher als vermögend anzusehen gewesen.

Nach dem Treuhandvertrag sei seine Haftung wirksam auf insgesamt 500.000 DM beschränkt worden. Im Übrigen sei das Scheitern des Projekts nicht auf sein Verhalten zurückzuführen. Ein etwa vorliegender Pflichtenverstoß sei für einen Schaden des Klägers nicht ursächlich, da sich mit dem späteren Konkurs der Gründungsgesellschafterin nur ein typisches Anlegerrisiko verwirklicht habe, das mit der Aufnahme jeden Gesellschafters entstehe. (...)

Die Berufung ist zulässig, insbesondere form- und fristgerecht eingelegt worden. In der Sache hat sie jedoch keinen Erfolg.

#### Aus den Gründen:

Das Landgericht hat auf den Einspruch des Beklagten das der Klage stattgebende Versäumnisurteil vom 7.10.1998 im Ergebnis zu Recht aufgehoben und die Klage abgewiesen (§ 343 ZPO), weil der mit der Klage geltend gemachte Anspruch auf Ersatz der vom Kläger an die GbR M. Straße geleisteten und in der Folge verlorenen Einlage in Höhe von insgesamt 398.275 DM verjährt ist.

Bei dem mit der Klage geltend gemachten Anspruch handelt es sich um einen Schadenersatzanspruch aus positiver Forderungsverletzung des zwischen dem Beklagten und der GbR abgeschlossenen Treuhandvertrages vom 30.12.1992, der rechtlich als Geschäftsbesorgungsvertrag i.S.v. § 675 BGB einzuordnen ist. Denn der Kläger macht geltend, der beklagte Steuerberater hätte seine Pflichten aus dem Treuhandvertrag verletzt, indem er das Eigenkapital der Gesellschafter schon vor Schließung des Fonds freigegeben hätte.

Wie der Senat bereits in seiner Entscheidung vom 31.7.2000 – 22 U 5140/98 ausgeführt und der Bundesgerichtshof in seiner Entscheidung vom 11.10.2001 – III ZR 288/00 bestätigt hat, sind hier **Schadenersatzansprüche der Anleger gegen den Beklagten aus positiver Forderungsverletzung des Treuhandvertrages** entstanden. Der Treuhandvertrag, der allerdings zwischen der GbR und dem Beklagten abgeschlossen worden ist, ist nach seinem Sinn und Zweck dahin auszulegen (§§ 133, 157 BGB), dass neben den Gesellschaftern als Gesamthänder **auch jeder Gesellschafter einzeln in seinen Schutzbereich einbezogen wurde**.

Das folgt aus § 6 des dem Treuhandvertrag auch im Verhältnis zum Beklagten zugrunde liegenden Gesellschaftsvertrages. Denn danach hatte die Bestellung des Treuhänders den Zweck, die Kontrolle der Freigabe der von den Gesellschaftern geleisteten Einlagen gerade zur Wahrung der Interessen der Gesellschafter zu gewährleisten. Sie sollte dem Schutz der einzelnen Gesellschafter vor den Risiken einer verfrühten und nicht hinreichend gesicherten Freigabe des Eigenkapitals dienen (vgl. zur Begründung eigener Forderungsrechte von Gesellschaftern gegenüber einem von der Gesellschaft beauftragten Steuerberater BGH, NJW 1988, 556; BGH, NJW-RR 1986, 1159; BGH, NJW 1983, 1053, 1054).

Der Beklagte hat auch die ihm gegenüber den drei beigetretenen Gesellschaftern der GbR obliegenden **Sorgfaltspflichten** aus dem Treuhandvertrag zumindest grob fahrlässig verletzt, **indem er am 6.1.1993 auf die bloße Zeichnung der drei zuvor noch nicht platzierten Gesellschaftsanteile durch die M. Grundstücks GmbH vom 30.12.1992 die Freigabe des Eigenkapitals erklärt hat**. Mit dem Treuhandvertrag war dem Beklagten die Kontrolle über die Freigabe des Eigenkapitals übertragen worden. Seine Bestellung zum Treuhänder erfolgte gemäß § 6 des dem Treuhandvertrag zugrunde liegenden

Gesellschaftsvertrages zur Wahrung und Wahrnehmung der Interessen der beigetretenen Gesellschafter. Diesem Zweck ist der Beklagte durch die Freigabe des Eigenkapitals am 6.1.1993 sorgfaltspflichtwidrig nicht gerecht geworden.

Dabei kann dahinstehen, ob die M. Grundstücks GmbH, wie der Beklagte behauptet, die drei Gesellschaftsanteile, die bis dahin nicht veräußert werden konnten, selbst gezeichnet hat und ob, wie der Beklagte meint, die in dem Treuhandvertrag als Voraussetzung für die Freigabe ausdrücklich genannte „Schließung des Fonds“ bereits mit einer Zeichnung der übrigen Gesellschaftsanteile seitens der GmbH rein formell eingetreten sein sollte. **Denn dem Beklagten oblag es nicht nur, vor der Freigabe des Eigenkapitals zu prüfen, ob die in dem Treuhandvertrag genannten Voraussetzungen für die Freigabe des Eigenkapitals formell eingetreten waren.**

**Vielmehr hatte er darüber hinaus jedenfalls auch die Pflicht zu überwachen, dass die formellen Voraussetzungen für die Freigabe nicht in einer Weise geschaffen worden waren, die inhaltlich dem Zweck der vertraglichen Regelungen über die Freigabe des Eigenkapitals zuwiderlief.** Denn mit der Regelung betreffend die Freigabe des Eigenkapitals sollte einer Überschuldung der Gesellschaft durch eine zu hohe Fremdfinanzierung vorgebeugt werden.

Der dem Kläger aus dieser Pflichtverletzung des Beklagten entstandene Schadenersatzanspruch ist gemäß **§ 68 StBerG verjährt**. Nach dieser Bestimmung verjährt ein Schadenersatzanspruch des Auftraggebers aus dem zwischen ihm und dem Steuerberater bestehenden Vertragsverhältnis in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist. Das gilt auch für vertragliche **Schadenersatzansprüche aus treuhänderischen Tätigkeiten eines Steuerberaters, insbesondere im Zusammenhang mit Bauherrenmodellen** (vgl. dazu BGH, NJW-RR 1991, 599; Kuhls/Meurers/Maxl/Schäfer/Goez, Steuerberatungsgesetz, § 68 Rdnr. 6; jeweils m.w.N.).

Die dreijährige Verjährungsfrist ist hier auch abgelaufen. Der mit der Klage geltend gemachte Anspruch des Klägers ist nach Auffassung des Senats im Laufe des Jahres 1994 entstanden i.S.v. § 68 StBerG, **als mit der Durchführung des Bauvorhabens, das Gesellschaftszweck war, begonnen wurde und hierfür Verbindlichkeiten eingegangen wurden.**

Wie der Senat schon in seiner vorgenannten Entscheidung in dem Parallelverfahren ausgeführt hat, entsteht ein durch eine Pflichtverletzung eines Steuerberaters verursachter, Ersatzansprüche auslösender **Schaden, wenn er entweder wenigstens dem Grunde nach erwachsen ist oder wenn durch die Verletzungshandlung eine bereits als Schaden anzusehende Verschlechterung der Vermögenslage eingetreten ist**, ohne dass feststehen muss, ob ein Schaden bestehen bleibt und damit endgültig wird, oder wenn eine solche Verschlechterung der Vermögenslage oder auch ein **endgültiger Teilschaden** entstanden ist und mit der nicht entfernt liegenden Möglichkeit des künftigen Auftretens bisher noch nicht erkennbarer, adäquat verursachter Nachteile bei verständiger Würdigung gerechnet werden kann (vgl. BGH, NJW 1991, 2828, 2829 = BGHZ 114, 1590; NJW 1987, 1887, 1888 = BGHZ 100, 228, 231 f; Kuhls/Meurers/Maxl/Schäfer/Goez, a.a.O., § 68 Rdnr. 6).

In Abgrenzung hierzu beginnt im Fall einer Pflichtverletzung die von der Entstehung eines Anspruchs abhängige Verjährung noch nicht, solange nur das **Risiko eines Vermögensnachteils in Form einer bloßen Vermögensgefährdung** vorliegt, sondern erst, sobald sich die Vermögenslage infolge der Pflichtverletzung objektiv verschlechtert (vgl. BGH, NJW 2000, 1263, 1264; BGH, NJW 1987, 1887) und daher die Erhebung einer Feststellungsklage zur Unterbrechung der Verjährung möglich wäre (vgl. BGH, NJW 1987, 1887, 1888; Kuhls/Meurers/Maxl/Schäfer/Goez, a.a.O., § 68 Rdnr. 9 m.w.N.).

**Danach hat im vorliegenden Fall die Verjährung entgegen der für die Eigenkapitalfreigabekontrolle vom 15. Zivilsenat des Kammergerichts in GI 1993, 367 ff vertretenen Ansicht nicht bereits mit der Erklärung der Freigabe des Eigenkapitals durch den Beklagten am 6.1.1993 begonnen.** Zu diesem Zeitpunkt entstand zwar bereits eine Gefährdung des Vermögens des Klägers, jedenfalls soweit er bereits einen Teilbetrag von 191.137 DM auf seinen Eigenkapitalanteil auf das Treuhandkonto eingezahlt hatte. Jedoch war völlig offen, ob sich diese Vermögensgefährdung in einem Schaden manifestieren würde.

**Denn objektiv war zum damaligen Zeitpunkt die Gesellschaft jedenfalls für Anleger erst kurze Zeit in Erscheinung getreten und es bestand die realistische Möglichkeit, dass sich weitere Anleger finden und der Gesellschaft beitreten würden.**



Auch bestand trotz der durch die Aufgabe der Eigenkapitalfreigabekontrolle durch den Beklagten eingetretenen Vermögensgefährdung durchaus die Möglichkeit, dass die geschäftsführende Gesellschaft die Auftragserteilung für den Baubeginn und damit die Eingehung weiterer Verbindlichkeiten größeren Umfangs davon abhängig machen würde, dass sich weitere Gesellschafter fänden.

Soweit der Kläger geltend macht, **bereits vor Abgabe der Freigabeerklärung durch den Beklagten wäre die Gesellschaft Darlehensverbindlichkeiten eingegangen**, führt dies zu keiner anderen Beurteilung. Denn für solche Verbindlichkeiten hafteten die Gesellschafter bereits aufgrund ihres Beitritts zu der Gesellschaft. Diese Haftung, die aus Gründen steuerlicher Abschreibung schon für das Jahr 1992 auch beabsichtigt gewesen sein dürfte, war unabhängig von der Freigabeerklärung des Beklagten. Die in dem Treuhandvertrag vereinbarte Kontrolle durch den Beklagten konnte nach den Umständen des hier vorliegenden Falles lediglich noch bewirken, dass der Fonds vor Eingehung weiterer, zur Zeit des Beitritts der Gesellschafter noch nicht bestehender Verbindlichkeiten, insbesondere vor Aufnahme der kostenintensiven Bautätigkeit, geschlossen sein würde.

Die vereinbarte Kontrolle bot so einen gewissen Schutz dahin, dass vor Baubeginn die in dem Gesellschaftsvertrag vorgesehenen Eigenkapitalanteile vorhanden sein würden. **Ein wesentliches Risiko waren die Gesellschafter bereits durch ihre Beitrittserklärung zu der Gesellschaft eingegangen, den sie erklärt haben, obwohl eine eigentliche Mittelverwendungskontrolle im Gesellschaftsvertrag nicht vorgesehen war.**

Die vom Kläger angeführten, während des Jahres 1993 entstandenen Kosten waren jedenfalls zum Teil dem Grunde nach bereits unabhängig von der hier in Frage stehenden Freigabeerklärung entstanden oder im Gesellschaftsvertrag angelegt und lassen nicht ohne weiteres einen Rückschluss darauf zu, dass sich die bis dahin nur bestehende Vermögensgefährdung schon im Laufe des Jahres 1993 zu einem Schaden manifestiert hätte.

**Allerdings entstand die den Beginn der dreijährigen Verjährungsfrist auslösende Vermögensverschlechterung für die Anleger auch nicht erst zu dem Zeitpunkt, zu dem die Gesellschaft die Kredite nicht mehr bedienen konnte,**

weil das Projekt zwischenzeitlich völlig überschuldet war. Die Anleger mussten mit einer Klageerhebung nicht erst bis zu diesem im Sommer 1996 gelegenen Zeitpunkt abwarten, in dem der Schaden dann für jedermann offensichtlich wurde. Denn die lange Zeit der Bedienung der Kredite war unstrittig nur auf die Gewährung immer weiterer Darlehen durch die L.-Bank zurückzuführen. Das Projekt war daher ganz offensichtlich schon längere Zeit überschuldet.

**Vielmehr trat eine Gefährdung der gezahlten Einlagen der Anleger, die so nachhaltig war, dass sie sich als Schaden manifestierte, bereits mit dem neuen Kosten in nennenswertem Umfang auslösenden Beginn des Bauvorhabens im Frühjahr/Sommer 1994 ein, die die zunehmende Überschuldung des Projekts der Natur der Sache nach ausgelöst hat.**

Nach dem Protokoll über die Gesellschafterversammlung vom 25.2.1994 war mit dem Bauvorhaben zuvor noch nicht begonnen worden, die von der L.H.-Bank zur Verfügung gestellte Darlehenssumme von 2.650.000 DM wurde noch auf einem Festgeldkonto geführt und Freigaben sollten je nach Baufortschritt erfolgen. Es liegt auf der Hand, dass mit dem Baubeginn, der nach dem Protokoll über die Gesellschafterversammlung etwa im Juni 1994 erfolgen sollte, weitere hohe Verbindlichkeiten entstanden, und zwar zunächst bis zur Höhe des von der L.H.-Bank gewährten Darlehens, also in erheblichem Maße, obwohl nur halb so viele Gesellschafter wie ursprünglich geplant gewonnen worden waren.

Damit stand fest, dass das Projekt gegenüber der Planung unterfinanziert geblieben war. Wenn es gleichwohl durchgeführt wurde, entstand für die Anleger mit dem Baubeginn ein ganz erheblich erhöhtes Risiko des Verlustes ihrer eingezahlten und vom Beklagten freigegebenen Einlagen, das sich auch, wie die Entwicklung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zeigt, zunehmend verfestigte. Nach Auffassung des Senats hat daher die dreijährige Verjährungsfrist mit dem Baubeginn im Jahr 1994 begonnen.

Zwar ergibt sich aus dem Vorbringen der Parteien weder das genaue Datum des Baubeginns noch ist das genaue Datum des in dem Gesellschaftsvertrag vorgesehenen Beschlusses der Gesellschafterversammlung über den Baubeginn vorgetragen. Jedoch lag der Baubeginn unstrittig im Jahr 1994 und die dreijährige Verjährungs-

## Rechtsanwalt

frist ist damit spätestens Ende des Jahres 1997 abgelaufen. Sie konnte durch die erst im Jahr 1998 erfolgte Klageerhebung im vorliegenden Verfahren nicht mehr unterbrochen werden.

Ein **Sekundäranspruch**, aufgrund dessen der Beklagte den Kläger so stellen müsste, als wenn die Forderung nicht verjährt wäre (vgl. etwa BGH, NJW 1991, 2828 ff) und der daher entgegen der vom Landgericht vertretenen Ansicht zur Folge hätte, dass sich die Verjährungsfrist um weitere drei Jahre verlängert hätte (vgl. BGH, NJW-RR 1997, 50, 53), besteht hier nicht. **Er würde eine erneute Pflichtverletzung des beklagten Steuerberaters voraussetzen, die nicht mit der den Regress auslösenden identisch ist** (vgl. etwa BGH, NJW 1991, 2828, 2830).

Die den Anspruch auslösenden Umstände müssten vor Beendigung des Mandats entstanden sein. **Denn nach Beendigung des Mandats entsteht eine Pflicht zur Belehrung des Mandanten nicht neu** (vgl. etwa Gehre, Steuerberatungsgesetz 4. Aufl., § 68 Rdnr. 13 m.w.N.).

Hier war das Mandat des Beklagten unstreitig spätestens ab Juli 1994 beendet, also vor Ablauf der Verjährungsfrist. Es sind keine Umstände vorgetragen, aus denen sich ergeben würde, dass der Beklagte nach der Gesellschafterversammlung vom 25.2.1994, die jedenfalls nicht nach dem Beginn der Verjährungsfrist stattfand, bis zur Beendigung des Mandats Anlass zur Überprüfung seiner eigenen Tätigkeit in Bezug auf den Kläger und zu dessen Belehrung über etwa diesem gegen den Steuerberater zustehende Schadenersatzansprüche und ihre mögliche Verjährung hatte.

Selbst wenn aber im Jahr 1994 nach Beginn der dreijährigen Verjährungsfrist und vor Beendigung des Mandats eine Pflicht des Beklagten zur Belehrung des Klägers über einen Regressanspruch und dessen mögliche Verjährung entstanden sein sollte, wäre eine solche Pflicht hier entfallen, weil der Kläger rechtzeitig vor Ablauf der Verjährungsfrist anwaltlich beraten war (vgl. dazu BGH, 129, 386 ff). Denn der Kläger hatte bereits im Oktober 1996, also rechtzeitig vor Ablauf der Verjährungsfrist für den Primäranspruch, die nicht vor dem 25.2.1997 endete, den Streithelfer mit der Wahrnehmung seiner Interessen beauftragt, der mit Schreiben vom 26.11.1996 beim Beklagten auch Schadenersatzansprüche angemeldet hat.

(...)

– Tod des Gegners  
– Nachlasspflegschaft  
(OLG Düsseldorf, Urt. v. 19.11.2002 – 24 U 3/02)

### Leitsätze:

1. Der den Kläger vertretende Rechtsanwalt hat beim Tode der beklagten Partei Erkundigungen nach deren Rechtsnachfolger anzustellen oder den Kläger entsprechend zu belehren.
2. Unterlassungen des Rechtsanwalts bei der Ermittlung des Rechtsnachfolgers (Erben) sind für den Schaden des Mandanten aber nur ursächlich, wenn dieser im Regressprozess die Rechtsnachfolge (hier: Erbfolge nach englischem Recht) darlegt.

### Kurzsachverhalt:

Der Beklagte vertrat die Kläger in einem Rechtsstreit auf Rückzahlung sittenwidrig überhöhter Miete und der Kautions vor dem Amtsgericht Mülheim/Ruhr und dem Landgericht Duisburg. Die Vermieterin verstarb in der ersten Instanz, der Rechtsstreit wurde ausgesetzt. Ihre in England lebenden Söhne bestellten als „Erben“ einen Prozessvertreter. Gegen die Söhne wurde der Prozess fortgesetzt und von den Klägern nach umfangreicher Beweisaufnahme gewonnen.

In zweiter Instanz bestritten die Söhne ihre Erbenstellung. Die Berufungskammer ordnete eine abgesonderte Verhandlung über die Rechtsnachfolge an. Der Beklagte unternahm nichts. Die Klage wurde nunmehr abgewiesen.

### Aus den Gründen:

#### I.

Die zulässige Berufung der Kläger ist nicht begründet. Das Landgericht hat die Regressklage zu Recht abgewiesen. Das Vorbringen der Kläger in der Berufungsinstanz rechtfertigt kein anderes Ergebnis.

1. Der Senat folgt dem Landgericht in der Feststellung, dass dem Beklagten in der ersten Instanz des Prozesses 27 C 113/95 Amtsgericht Mülheim/Ruhr = 23 S 66/99 Landgericht Duisburg keine Pflichtverletzung vorzuwerfen ist.

**Zwar ist es im Grundsatz Sache eines Klägers, sich bei Aussetzung des Rechtsstreits wegen Todes der beklagten Partei um Feststellungen zu bemühen, wer Erbe des Verstorbenen gewesen ist.** Das Landgericht hat aber zutreffend darauf hingewiesen, dass dies im hier zu beurteilenden Fall anders war. Als nämlich der Beklagte, der Prozessbevollmächtigte der Kläger im Vorprozess, beantragt hatte, der Gegenseite aufzugeben, die Erben zu benennen, haben die gegnerischen Bevollmächtigten ein Schreiben eines Sohnes der Erblasserin, W.M., vorgelegt, mit dem er den zuvor schon von der Erblasserin bevollmächtigten R. ausdrücklich zur Weiterbetreibung von Rechtsangelegenheiten bevollmächtigt hat, und zwar in seiner Funktion als „Legal Executor“, d.h. in einer Funktion, die derjenigen des Testamentsvollstreckers nach deutschem Erbrecht weitgehend entspricht.

Als danach die amtierende Richterin am Amtsgericht den Parteien mitteilte, dem Gericht sei aus einem anderen Rechtsstreit bekannt, dass nicht nur W.M., sondern auch I.M. Erbe der Verstorbenen sei und gebeten werde, die Bevollmächtigung des R. zur Weiterbetreibung dieses Rechtsstreits auch durch den zweiten Erben nachzuweisen (Beschluss vom 30.1.1998) und die Prozessbevollmächtigten der Beklagtenseite mit Schriftsatz vom 28.4.1998 auch eine entsprechende Vollmacht, gerade bezogen auf den dortigen Rechtsstreit, vorlegten, durfte der Beklagte davon ausgehen, dass der Rechtsstreit von den beiden Söhnen der Erblasserin, die beide Miterben waren, fortgeführt wurde mit Vollmachtserteilung für ihren Onkel R.

Der Beklagte brauchte auch deshalb nicht mit einem Bestreiten der Erbenstellung der Söhne zu rechnen, weil in dem anderen Rechtsstreit, auf den sich die Amtsrichterin offenbar bezogen hat, die Sache 27 C 189/97 Amtsgericht Mülheim/Ruhr, die Prozessbevollmächtigten des dort klagenden W.M. auf Seite 1 ihres Schriftsatzes vom 23.6.1997 ausdrücklich vorgetragen hatten, der Kläger sei ebenso wie sein Bruder I.M. Erbe nach der Erblasserin M., und dieselbe Amtsrichterin wie im Vorprozess im Beschluss vom 17.2.1998 darauf hingewiesen hat, der Kläger und dessen Bruder I. seien kraft ihrer Erbenstellung Vermieter geworden.

**Bei dieser Sachlage brauchte der Beklagte nicht an der Richtigkeit dessen zu zweifeln und musste auch keine unter Umständen kosten-trächtigen Ermittlungen vornehmen oder die Kläger dazu auffordern, solche durchzuführen.**

Folglich können die Kläger weder die Sachverständigenkosten noch die mit der Einlegung der Berufung verbundenen Kosten aus diesem Gesichtspunkt vom Beklagten ersetzt verlangen.

2. Der Senat folgt dem Landgericht auch in der Feststellung, **dass dem Beklagten in der Berufungsinstanz eine Pflichtverletzung dahingehend vorzuwerfen ist, dass er es angesichts des jetzt erfolgten Bestreitens der Erbenstellung der Söhne der Erblasserin unterlassen habe, eigene Ermittlungen zur Frage der Erbenstellung durchzuführen oder die Kläger darauf hinzuweisen, dass sie selbst entsprechende Ermittlungen anzustellen hätten.**

In der ersten Instanz lag entgegen seiner jetzt geäußerten Rechtsauffassung kein Geständnis der Söhne vor (sie haben lediglich R. eine Vollmacht erteilt und hierdurch dem Beklagten sozusagen suggeriert, Erben zu sein, aber keine ausdrückliche Erklärung abgegeben). In dem Parallelverfahren finden sich aber – wie zitiert – entsprechende Wendungen. Dass die Berufungskammer dies lesen und entsprechend werten würde, durfte der Beklagte zwar annehmen. Nachdem die Kammer aber in der mündlichen Verhandlung vom 17.8.1999 beschlossen hatte, es solle zunächst über die Rechtsnachfolge auf der (dortigen) Beklagtenseite abgesondert verhandelt werden und neuer Termin erst auf Antrag des (dortigen) Beklagtenvertreters anberaumt werden, und ein solcher Termin dann mit Verfügung vom 27.3.2000 ohne weitere Hinweise anberaumt worden war, war ein Tätigwerden des Beklagten geboten.

Die Kammer hatte mit dem eingeschlagenen Verfahren hinreichend deutlich gemacht, dass das in der Berufungsinstanz erfolgte Bestreiten der Erbenstellung als erheblich angesehen wurde. Folglich musste der Beklagte die Kläger auf die Rechtslage hinweisen und ihnen aufgeben, selbst Ermittlungen anzustellen, oder er musste sich beauftragen lassen, solche selbst vorzunehmen.

3. Das Landgericht hat jedoch weiter zutreffend ausgeführt, die Kläger hätten **nicht ausreichend dargelegt, dass die Pflichtverletzung des Beklagten ursächlich für den Schaden war**, der durch die weiteren Kosten der zweiten Instanz und die rechtskräftige Abweisung der Klage entstanden ist. Trotz der entsprechenden Wendungen des Landgerichts im angefochtenen Urteil haben die Kläger auch in der Berufungsinstanz nicht näher dargelegt und unter Beweis

gestellt, wie dieses Ergebnis hätte vermieden werden können. **Sie haben nämlich auch jetzt nicht mitgeteilt, wer wirklich Erbe geworden ist, und auch nicht, welche Maßnahmen zur Aufklärung sie insoweit unternommen haben und welches Ergebnis diese Maßnahmen erbracht haben.**

Zwar mag es sein, dass ein „Executor“ nach englischem Recht einem Testamentsvollstrecker nach deutschem Recht gleicht, wie die Kläger in der Berufungsbegründung geltend gemacht haben, und dass der Rechtsstreit gegen den „Executor“ hätte fortgesetzt werden können. Die Kläger haben aber ohne nähere Darlegung behauptet, die Beklagte des Vorprozesses habe ihren Sohn W. testamentarisch als „Executor“ eingesetzt. Sie haben dazu weder das Testament vorgelegt noch dessen in diesem Zusammenhang interessierenden Wortlaut mitgeteilt, so dass der Senat nicht nachvollziehen kann, ob es eine solche Einsetzung gegeben hat und ob diese ggf. wirksam war.

Diese Nachvollziehbarkeit ist angesichts des zulässigen Bestreitens des Beklagten aber notwendig. Die Kläger haben nicht einmal mitgeteilt, woher sie die Kenntnis über das Testament haben und welche Nachforschungen sie ggf. angestellt haben. Der Senat kann deshalb auch nicht feststellen, inwieweit sie sich hierzu in Darlegungs- und Beweisnot befinden. Angesichts der dargestellten fehlenden Nachvollziehbarkeit der Rechtstatsache „testamentarische Einsetzung als Executor“ reicht auch der in der Berufungsbegründung angebotene Beweis auf Vernehmung des W.M. als Zeuge nicht aus, um in eine Beweisaufnahme einzutreten, denn seine Vernehmung würde auf eine unzulässige Ausforschung hinauslaufen.

**Die Kläger haben ferner keine ausreichenden Tatsachen dafür dargetan, dass der Beklagte seinerzeit erfolgreich einen Antrag auf Bestellung eines Nachlasspflegers gemäß § 1961 BGB hätte stellen und den Rechtsstreit gegen den dann bestellten Nachlasspfleger hätte fortsetzen können.** Ein solcher wird nach § 1960 Abs. 1 BGB nämlich nur bestellt, wenn der Erbe unbekannt oder wenn ungewiss ist, ob er die Erbschaft angenommen hat. Dass ein Erbe unbekannt ist, wird aber nur zugrunde gelegt, wenn ein gewisses, nicht allzu umfangreiches Maß an Ermittlungen fehlgeschlagen ist (vgl. Palandt/Edenhofer, BGB 61. Aufl., § 1960 Rdnr. 7 m.w.N.).

Nachdem die Kläger bis jetzt hierzu nichts mitgeteilt haben, kann nicht zu ihren Gunsten unterstellt werden, dass kurze und wenig aufwändige Ermittlungen nicht zu klaren Erkenntnissen über die Person des oder der Erben geführt hätten.

II. (...)

## GI Leitsätze

### Anwaltliche Beratung/Vergleichsabschluss

1. An die anwaltliche Beratung über den Abschluss eines Vergleichs (hier: u.a. Verzicht auf Durchführung des Versorgungsausgleichs) sind strenge Anforderungen zu stellen.

2. Empfiehlt ein Anwalt, einen Vergleich nicht abzuschließen, darf er nach entsprechender Beratung der Partei gleichwohl an der Protokollierung des Vergleichs mitwirken.

(OLG Schleswig, Urt. v. 26.9.2002 - 11 U 33/01, OLG-Report 2003, 197)

### Anwaltssozietät/Hinweis auf Tätigkeitsschwerpunkte

Die zahlenmäßige Beschränkung auf drei Tätigkeitsschwerpunkte in § 7 Abs. 1 BORA greift nicht ein, wenn in der Anzeige einer Anwaltssozietät eine Zuordnung der angegebenen Tätigkeitsschwerpunkte zu bestimmten Anwälten der Sozietät nicht vorgenommen wird und wenn die Anzeige nicht den Eindruck erweckt, dass einzelne Sozietätsmitglieder mehr als drei Tätigkeitsschwerpunkte haben.

(OLG Celle, Urt. v. 31.10.2002 - 13 U 117/02, OLG-Report 2003, 31)

### Anlageberater/Optionsgeschäft/Risikohinweise

Wünscht der Anleger in einem Formularfragebogen des Anlageberaters „nur sichere Anlage“ und „keine Options- oder Warentermingeschäfte“, so entbindet eine in weiteren Formularen vordruckte Ermächtigung, Wertpapiere aller Art zu kaufen und zu verkaufen, nicht von einer anlegergerechten Beratung. Vorformulierte „Allgemeine Risikohinweise“ genügen dem speziellen Anlegerbedürfnis nicht.

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 15.7.2003 - I-24 U 16/03)

## GI Hinweise

### Restrukturierung, Sanierung, Insolvenz

Die Sanierung von Krisenunternehmen ist angesichts der Wirtschaftslage ein Dauerthema. Sie erfordert als wohl schwierigste Herausforderung ein interdisziplinäres Team von Bankspezialisten, Unternehmensberatern, Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern.

Die Schwerpunkte der 2. Auflage:

- Vollständige Neuformulierung des insolvenzrechtlichen Teils aufgrund der lebhaften Rechtsentwicklung des neu geordneten Insolvenzrechts
- Finanzwirtschaftliche und gesellschaftsrechtliche Aspekte bei Fortführung von Krisenunternehmen im Licht der neuen Steuergesetzgebung
- Der neue § 19 Private Equity stellt die Impulse dar, die private Kapitalanleger (Risikokapital) geben können
- Steuern in der Insolvenz
- Zugang zu einem Excel-Sanierungstool im Internet

**Andrea K. Buth/Michael Hermanns: Restrukturierung, Sanierung, Insolvenz – 2. vollständig bearbeitete Auflage 2004, Verlag C.H. Beck, XLIV, 603 Seiten, in Leinen, 84,- €, ISBN 3-406-51219-4**

### Berater-Kommentar zur Steueramnestie

Steueramnestien hat es immer wieder gegeben. Jetzt hat sich auch der deutsche Steuergesetzgeber zu diesem Mittel der Steuererhebung bekannt. Der Berater-Kommentar zur Steueramnestie gibt den Steuerbürgern und ihren Beratern eine praxisnahe Handreichung: Behandelt sind alle bis dato bekannten Zweifelsfragen, die sich aus dem neuen Gesetz ergeben. Dabei ist durchgehend bereits das BMF-Merkblatt vom 3.2.2004 berücksichtigt.

Der Berater-Kommentar beschränkt sich nicht darauf zu klären, ob und wann der Weg der Steueramnestie ratsam ist, sondern gibt viele Hinweise für das strategisch und taktisch sinnvollste Vorgehen. Zahlreiche Beispiele, Praxishinweise und ganz grundlegende Argumentationshilfen bieten zusätzliche Unterstützung.

Das Werk ist nicht nur auf die Zeit der Amnestieerklärung, nämlich bis 31.3.2005, angelegt, sondern darüber hinaus, da abzusehen ist, dass eine Reihe von Streitigkeiten die Finanzämter und Gerichte weiter beschäftigen wird.

**Streck (Hrsg.):**

**Berater-Kommentar zur Steueramnestie – Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit, herausgegeben von RA Dr. Michael Streck – Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln, 2004, 293 Seiten, brosch., 49,80 €/81,- SFr, ISBN 3-504-27000-4**

### Internationales Vertragsrecht

Die zunehmende Europäisierung des Internationalen Privatrechts durch Verordnungen und Richtlinienrecht sowie die Rechtsprechung stellen die Praxis vor zusätzliche Probleme.

In dieser Situation bietet der „Reithmann/Martiny“ gleichermaßen eine monografische Darstellung durch ein Team erfahrener Autoren sowie ein Nachschlagewerk und eine Arbeitshilfe durch eine Darstellung der wesentlichen Fragen des Internationalen Vertragsrechts, praktische Hinweise zu wichtigen Punkten der Vertragsgestaltung, ausführliche Informationen und Nachweise zum ausländischen Recht, Behandlung auch der Vertretungsmacht und des Güterrechts, Gestaltung und Beurteilung von Gerichtsstands- und Schiedsvereinbarungen sowie benutzerfreundliche Übersichten und Verzeichnisse.

Das Handbuch ist eine Fundgrube für alle in der Praxis des Internationalen Vertragsrechts auftretenden Fragen. Von ganz besonderem Interesse ist die ausführliche und detaillierte Darstellung ca. 40 einzelner Vertragstypen. Wie bisher konzentriert sich die Darstellung auf das Wesentliche des Internationalen Vertragsrechts. Optisch hervorgehobene Beispielfälle aus der Rechtsprechung mit weiterführenden Literaturhinweisen sowie praktische Hinweise am Ende eines jeden größeren Abschnitts lenken die Aufmerksamkeit des Lesers auf besonders wichtige Punkte.

**Reithmann/Martiny (Hrsg.):**

**Internationales Vertragsrecht – Das internationale Privatrecht der Schuldverträge, herausgegeben von Notar a.D. Dr. Christoph Reithmann und Prof. Dr. Dieter Martiny – Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln, 6. Auflage 2004, 2.580 Seiten, gebunden in Leinen, 189,- €/286,- SFr, ISBN 3-504-45153-X**

# Der erfolgreiche Weg zur Steuerehrlichkeit

www.otto-schmidt.de

Streck (Hrsg.)  
**Berater-Kommentar  
zur Steueramnestie**  
Gesetz zur Förderung  
der Steuerehrlichkeit  
Hrsg. von RA Dr. Michael Streck,  
Bearb. von RA Dr. Jörg Alvermann,  
RA Dr. Heinz-Willi Kamps,  
RAin Alexandra Mack,  
RA Dr. Rainer Spatscheck,  
RA Dr. Michael Streck  
und RA Dr. Martin Wulf.  
293 Seiten, Lexikonformat, 2004,  
brosch. 49,80 € [D].  
ISBN 3-504-27000-4.



**Leseprobe  
im Internet**

Der Berater-Kommentar zur Steueramnestie: Hier ist alles drin, was Sie für die optimale Beratung Ihrer Mandanten brauchen. RA Dr. Michael Streck und sein renommiertes Team behandeln alle heute bekannten Zweifelsfragen, die sich aus dem neuen Gesetz ergeben, und bieten praxisnahe Lösungsvorschläge. Dabei wurde selbstverständlich das BMF-Merkblatt vom 3.2.2004 berücksichtigt. Mit diesem Berater-Kommentar klären Sie nicht nur, ob und wann der Weg der Steueramnestie ratsam ist, sondern auch, wie Sie strategisch und taktisch sinnvoll dabei vorgehen. Zahlreiche Beispiele, Praxis-Hinweise sowie grundlegende Argumentationshilfen bieten zusätzliche Unterstützung. Ganz besonders interessant: Gerade auch die schwierigen Problemfälle werden erläutert. Mit diesem Kommentar gibt es endlich Licht am Ende des Schwarzgeld-Tunnels.

Bestellen Sie bei Ihrer Buchhandlung oder beim Verlag Dr. Otto Schmidt  
Postfach 51 10 26 · 50946 Köln

**BESTELLSCHEIN** Fax: 02 21 / 9 37 38 - 943

Ich bestelle mit 14-tägigem Rückgaberecht

☒ Streck (Hrsg.) **Berater-Kommentar zur Steueramnestie**  
Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit  
brosch. 49,80 € [D]. ISBN 3-504-27000-4.

Name \_\_\_\_\_

Straße \_\_\_\_\_

PLZ \_\_\_\_\_

Ort \_\_\_\_\_

Datum \_\_\_\_\_

Unterschrift \_\_\_\_\_

6/04



#### BEIHEFTER

Als Steuerberater oder Rechtsanwalt erhalten Sie bei Gerling in der Kfz.-Versicherung attraktive Sonderkonditionen.

Im Beihefter dieser Ausgabe finden Sie einige Informationen zur Kfz.-Versicherung. Sie haben die Möglichkeit mit beigefügter Fax-Antwort Ihr persönliches Angebot direkt anzufordern.

P.S. Haben Sie bereits eine private Unfallversicherung?

Wenn ja, wurde diese in den letzten Jahren aktualisiert?

Nutzen Sie auch hier die beiliegende Fax-Antwort und bestellen Sie Ihr individuelles Angebot zur Unfallversicherung.

#### GI-HOTLINE

**(02 21) 144-51 55**

Bitte senden Sie Ihre Anfragen zu folgenden Themen an die oben stehende Fax-Nummer: Adressänderungen · Nachbestellung von einzelnen GI-Heften · Anforderung einzelner GI-Urteile (bitte Jahrgang und Seitenzahl angeben).

#### IMPRESSUM

GI Gerling Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe  
ISSN 1430-550 X

##### Herausgeber:

Gerling  
Marketing Freie Berufe  
50597 Köln  
Telefax: (02 21) 144-51 55

##### Redaktion:

Dr. Jürgen Gräfe, Rechtsanwalt,  
Fachanwalt für Steuerrecht  
(verantwortlich für den Inhalt)

##### Erscheinungsweise:

6-mal im Jahr, jeweils am  
10. des Monats

##### Verlag:

Verlag Dr. Otto Schmidt KG,  
Unter den Ulmen 96-98, 50968 Köln

##### Layout und Satz:

Type Connection,  
Lechenicher Str. 29, 50374 Erftstadt

##### Druck:

Boyens Offset,  
Wulf-Isebrand-Platz 1-3, 25746 Heide