



Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe

GI aktuell

Inhalt

Editorial

GI News

GI Entscheidungen

GI Literaturhinweise

GI Service

GI Leitsätze

Versäumter Verhandlungstermin / Verkehrsmittel / Pufferzeiten
(BGH, Urt. v. 22.3.2007 – IX ZR 100/06)

Steuerberatung durch eine „Limited“ / Dienstleistungsfreiheit
(BFH, Beschl. v. 20.6.2007 – X B 156/06)

Berufshaftpflichtversicherung / Übernahme der Prämie
durch Arbeitgeber / Steuerpflicht?
(BFH, Urt. v. 26.7.2007 – VI R 64/06)

Notarhaftung

Erhöhung des Stammkapitals / Sacheinlage / Werthaltigkeit /
Belehrungspflichten / Prüfung der Wirtschaftlichkeit?
(BGH, Urt. v. 2.10.2007 – III ZR 13/07)

Fristenkontrolle

Ausgangskontrolle / Faxsendung / Friststreichung /
Organisationsanweisung / Postlaufzeiten
(BGH, Beschl. v. 18.7.2007 – XII ZB 32/07)

Steuerberater- und Anwaltshaftung

Zulässigkeit einer Feststellungsklage / Feststellungsinteresse? /
Schadeneintritt? / Verjährungsbeginn? / Gemischte Sozietät /
Klage gegen Sozietät und Sozios / Dienst- oder Werkvertrag? /
Garantiehaftung?
(OLG Düsseldorf, Urt. v. 30.10.2007 – I-23 U 199/06)

Versicherungsschutz

Anerkennung des Schadenersatzanspruchs /
Obliegenheitsverletzung / Leistungsfreiheit des Versicherers? /
Lohnbuchhaltung / Aushilfskräfte / Gestaltung der
Arbeitsverträge
(OLG Köln, Urt. v. 21.8.2007 – 9 U 130/06)

Steuerberaterhaftung

Kenntnis des Steuerrechts / Vorlage des Bundesfinanzhofs /
DStRE / USt.-Pflicht, Geldspielautomaten
(OLG Köln, Urt. v. 22.5.2007 – 8 W 10/07)

Kenntnis des Steuerrechts

Verfassungswidrigkeit von Steuergesetzen / Besteuerung
von Spekulationsgewinnen / Diskussionen über Verfassungs-
mäßigkeit / Tages- oder Fachpresse / Revisionsverfahren
beim BFH / Pflichtblätter DStR, BStBl / EFG
(OLG Köln, Urt. v. 26.4.2007 – 8 U 49/06)

Buchhaltungsauftrag

Buchführungsbüro / Werkvertrag / Doppelbuchungen /
Eröffnungswerte / Nachbesserungsanspruch / Haftungs-
beschränkung / Prüfungskosten, Ermittlung Forderungs-
bestand, Zeitgebühr
(OLG Düsseldorf, Urt. v. 23.3.2007 – I-23 U 133/06)

92

94

99

101

74

74

76

106

76

76

78

81

Editorial

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser, der BGH weist erneut darauf hin, dass der **Notar** zu einer wirtschaftlichen Beratung nicht verpflichtet ist und sich auf die tatsächlichen Angaben der Beteiligten verlassen darf. Es bedarf deshalb keiner Prüfung der Werthaltigkeit einer Sacheinlage durch den Notar. Aber: Er muss den Beteiligten Rechtsbegriffe wie Bareinzahlung, eigenkapitalersetzendes Darlehen, einzubringende Gesellschafterforderung erläutern.

Der BGH wiederholt zur **Postausgangskontrolle**, dass die Angestellten anzuweisen sind, nach einer **Faxübersendung** anhand des Sendeprotokolls zu überprüfen, ob die Übermittlung vollständig und an den richtigen Empfänger erfolgte. Erst danach darf die Frist im Fristenkalender gelöscht werden. Er wiederholt, dass mit **Verzögerungen der Briefbeförderung** auch weiterhin nicht gerechnet werden muss. Grundsätzlich darf darauf vertraut werden, dass werktags aufgegebenes Postsendungen am folgenden Werktag ausgeliefert werden.

Feststellungsklagen gegen Berater sind nach Ansicht des OLG Düsseldorf möglich, wenn mit dem Eintritt eines Schadens bei verständiger Würdigung des Sachverhalts zu rechnen ist. Ein Rechtsstreit über gedachte Fragen kann dem Berater nicht aufgezungen werden. Die Entscheidung bestätigt, dass der Steuerberatervertrag in der Regel ein **Dienstvertrag** ist, wenn er auf die Wahrnehmung aller steuerlichen Interessen des Mandanten gerichtet ist. Ein **Werkvertrag** liegt allenfalls bei **Einzelaufträgen** vor, die auf eine einmalige, in sich abgeschlossene Leistung gerichtet sind, etwa die Anfertigung bestimmter Bilanzen, Gutachten oder eine Rechtsauskunft.

Das OLG Köln hatte einen Regress gegen einen Steuerberater zu entscheiden, der die **Lohnbuchhaltung** seines Auftraggebers erledigte. Es stellt fest, dass er zur Beratung über die **Gestaltung der Arbeitsverträge**, auch wenn es sich um Aushilfen handelt, nicht verpflichtet ist. Zur **Verjährung** weist es darauf hin, dass bei monatlicher Gehaltszahlung die erste Überweisung zur Anspruchsentstehung und damit zum Beginn der Verjährung gemäß § 68 StBerG a.F. führt.

Ein **Buchhaltungsbüro** ist verpflichtet, auf eine fehlerfreie Erfassung und Auswertung der vorhandenen Daten hinzuwirken. Diese Leistung erfolgt im Rahmen eines **Werkvertrages**, da ein bestimmtes Arbeitsergebnis geschuldet wird. Ein Werkmangel besteht, wenn die Leistung mit Mängeln behaftet ist, die ihren Wert zu dem gewöhnlichen oder dem im Vertrag vorausgesetzten Gebrauch aufheben oder mindern. Beispiel: Doppelbuchungen sind vorhanden und es werden der Forderungsbestand und die Erlöse des Auftraggebers unrichtig dargestellt (OLG Düsseldorf).



Mit freundlichen Grüßen
Ihr Dr. Jürgen Gräfe

GI News

BFH ändert Rechtsprechung zur Umsatzsteuer bei Kredit- und Fondsvermittlung

Mit dem heute (20.2.2008) veröffentlichten Urteil vom 20.12.2007 – V R 62/06 hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine bisherige Rechtsprechung zur Umsatzsteuerpflicht bei der Untervermittlung von Krediten, die auch für die Untervermittlung von Fondsanteilen galt, aufgegeben. Er entschied, dass Untervermittler umsatzsteuerfreie Leistungen beim Vertrieb derartiger Bank- und Finanzdienstleistungen erbringen können. Die Untervermittlung weist die Besonderheit auf, dass der Vermittler nicht von einer der Parteien des zu vermittelnden Vertrages, sondern von einem anderen Vermittler beauftragt wird. Mit seinem Urteil folgt der BFH der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH), der mit Urteil vom 21.6.2007 – C-453/05 in der Rechtssache L. entschieden hatte, dass auch Leistungen eines Untervermittlers bei der Vermittlung von Krediten steuerfrei sein können.

In der Sache hatte die Klage des Unternehmers, der für die von ihm ausgeübten Tätigkeiten beim Aufbau, der Führung und der Leitung eines Fondsvertriebs die Umsatzsteuerfreiheit für Vermittlungsleistungen geltend machte, aber keinen Erfolg. Auch Untervermittler erbringen nur dann eine steuerfreie Leistung, wenn sie inhaltlich eine Vermittlungstätigkeit ausüben. Hierzu muss der Untervermittler ebenso wie jeder andere Vermittler das Erforderliche tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen. Dies traf auf die Leitungstätigkeiten des Klägers nicht zu, so dass der BFH die bereits durch das Finanzgericht erfolgte Klageabweisung bestätigte. (BFH, Ur. v. 20.12.2007 – V R 62/06)

Pressemitteilung d. BFH v. 20.2.2008 ■

BFH: Verstößt die Doppelbelastung von Bankguthaben in Spanien mit deutscher und spanischer Erbschaftsteuer gegen europäisches Recht?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 16.1.2008 – II R 45/05 dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) die Frage vorgelegt, ob die Regelungen des Vertrages über die Europäische Union es erlauben, dass nach deutschem Recht spanische Erbschaftsteuer von der Anrechnung auf die deutsche Erbschaftsteuer ausgeschlossen ist.

Hatte der zuletzt in Deutschland wohnende Erblasser sein Kapitalvermögen nicht nur bei Banken im Inland, sondern auch im Ausland angelegt und muss der Erbe für den Erwerb der Kapitalforderungen gegen die ausländische Bank im Ausland Erbschaftsteuer zahlen, wird diese Steuer nicht auf die im Inland für den Erwerb des gesamten Kapitalvermögens erhobene Erbschaftsteuer angerechnet. Die Forderung gegen die ausländische Bank stellt nach deutschem Recht kein Auslandsvermögen dar, so dass das Anrechnungs-

verfahren des § 21 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) nicht greift. Im Ergebnis ist der Erbe bezüglich der Forderung gegen die ausländische Bank deshalb doppelt mit Erbschaftsteuer belastet.

Befindet sich die ausländische Bank in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, stellt sich die Frage, ob diese Doppelbelastung mit europäischem Recht, nämlich der Kapitalverkehrsfreiheit, vereinbar ist. Der BFH bezweifelt dies im Zusammenhang mit Kapitalforderungen gegen eine Bank in Spanien, deren Erwerb der spanischen Erbschaftsteuer unterlag. Er hat deshalb den EuGH angerufen und dabei auch die Frage gestellt, welcher Staat bei einem Verbot der Doppelbelastung verpflichtet wäre, auf seinen Steueranspruch zu verzichten.

(BFH, Beschl. v. 16.1.2008 – II R 45/05)

Pressemitteilung d. BFH v. 27.2.2008 ■

BFH: Sponsoring von Sportvereinen ist steuerpflichtig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 7.11.2007 – I R 42/06 entschieden, dass Sponsorengelder, die ein gemeinnütziger Sportverein erhält, Körperschaftsteuerpflichtig sind, wenn der Verein dem Sponsor im Gegenzug das Recht einräumt, in der Vereinszeitung Werbeanzeigen zu schalten, einschlägige sponsorbezogene Themen darzustellen und bei Vereinsveranstaltungen die Vereinsmitglieder über diese Themen zu informieren. Zugleich sind die Gegenleistungen mit dem regulären und nicht dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von nur 7% zu versteuern.

Ein gemeinnütziger Sportverein ist grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit; seine Umsätze werden ermäßigt besteuert. Mit seinen wirtschaftlichen Betätigungen unterhält der Verein aber einen Geschäftsbetrieb, dem kein Steuervorteil zusteht. Um einen solchen Geschäftsbetrieb handelt es sich nach Auffassung des BFH, wenn der Verein von dritter Seite Zuwendungen zur Förderung des Sports erhält und wenn er hierfür eine wirtschaftliche Gegenleistung erbringt.

Konkret ging es um einen Schützenverein, der durch eine Versicherung gesponsert wurde. Im Gegenzug durfte die Versicherung in der Sportschützenzeitung werben. Die Entscheidung des BFH geht in ihrer Bedeutung aber weit über diesen Einzelfall hinaus. Sie betrifft insbesondere das immer beliebter werdende sog. Verwaltungssponsoring, bei dem der Sponsor einer öffentlichen Einrichtung Geld- oder Sachleistungen zur Verfügung stellt, beispielsweise einer Schule Geld für den Bau einer Turnhalle oder der Polizei für neue Uniformen. Wechselseitig macht die öffentliche Einrichtung auf den Sponsor und dessen Förderung aufmerksam und ermöglicht dem Sponsor Werbemaßnahmen.

(BFH, Urt. v. 7.11.2007 – I R 42/06)

Pressemitteilung d. BFH v. 5.3.2008 ■

BFH: Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die langfristig Büroräume und PKW-Stellplätze an Dritte vermietet

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) durch Beschluss vom 20.12.2007 – V R 70/05 folgende Fragen zur Auslegung der europäischen Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„1. Können die Mitgliedstaaten Tätigkeiten von Staaten, Ländern, Gemeinden oder sonstigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die nach Art. 13 der Richtlinie 77/388/EWG von der Steuer befreit sind, nur dadurch gemäß Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 4 der Richtlinie 77/388/EWG als Tätigkeiten „behandeln“, die diesen Einrichtungen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, dass die Mitgliedstaaten eine dahingehende ausdrückliche gesetzliche Regelung treffen?

2. Können „größere Wettbewerbsverzerrungen“ i.S.v. Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 4 i.V.m. Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG nur dann vorliegen, wenn eine Behandlung einer Einrichtung des öffentlichen Rechts als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen zulasten konkurrierender privater Steuerpflichtiger führen würde, oder auch dann, wenn eine Behandlung einer Einrichtung des öffentlichen Rechts als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen zu ihren Lasten führen würde?“

Das Revisionsverfahren betrifft die Frage, ob die Klägerin Vorsteuer aus der Errichtung eines an die Industrie- und Handelskammer (IHK) vermieteten Gebäudes beanspruchen kann. Das hängt davon ab, ob die IHK als Körperschaft des öffentlichen Rechts mit der Vermietung von Büroräumen und PKW-Stellplätzen an Dritte unternehmerisch tätig geworden ist. Entscheidend hierfür ist die Auslegung der für die Auslegung des Umsatzsteuergesetzes verbindlichen europäischen Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG.

Nach Art. 4 Abs. 5 der Richtlinie 77/388/EWG können die Mitgliedstaaten eine steuerfreie Vermietungstätigkeit einer Einrichtung des öffentlichen Rechts als nicht unternehmerisch behandeln, sofern dies nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Das FG hatte festgestellt, im Streitfall lägen erhebliche Wettbewerbsverzerrungen zulasten der IHK – nicht etwa zulasten von mit ihr konkurrierenden Privatunternehmern – vor, wenn die IHK als Nicht-Unternehmer behandelt werde. Nicht geklärt ist, ob der Wettbewerbsvorbehalt nur konkurrierende Privatunternehmer schützen soll.

(BFH, Beschl. v. 20.12.2007 – V R 70/05)

Pressemitteilung d. BFH v. 12.3.2008 ■

Gl Leitsätze

Versäumter Verhandlungstermin/Verkehrsmittel/Pufferzeiten

1. Der Prozessbevollmächtigte, der zu einem auswärtigen Gerichtstermin anzureisen hat, ist bei der Auswahl des öffentlichen Verkehrsmittels grundsätzlich frei; er kann sich auch für das Flugzeug entscheiden.

2. Bezieht der Prozessbevollmächtigte einen Inlandsflug in die Reiseplanung ein, braucht er für die Bemessung von Pufferzeiten für den Übergang zu einem Anschlussverkehrsmittel grundsätzlich keine Verzögerungen von mehr als einer Stunde in Rechnung zu stellen.

3. Eine auf die Entwicklung der Wetterverhältnisse zur geplanten Flugzeit ausgerichtete Beobachtungspflicht trifft den Prozessbevollmächtigten nur bei bereits bestehenden oder angekündigten Schlechtwetterlagen, welche die Durchführung der Reise wahrscheinlich verhindern.
(BGH, Urt. v. 22.3.2007 – IX ZR 100/06) ■

Steuerberatung durch eine „Limited“/Dienstleistungsfreiheit?

1. Einer Limited nach englischem Recht steht die nach § 3 Nr. 3 StBerG gegebene Befugnis nicht zu.

2. Der für § 3 Nr. 4 Satz 1 StBerG maßgebende Begriff der Dienstleistung i.S.d. Art. 50 EG erfasst nur grenzüberschreitende, vorübergehende Hilfeleistungen in Steuersachen.

3. Wer nicht nur einzelne, sondern mehrere Steuerpflichtige an verschiedenen Orten berät und vor verschiedenen Finanzämtern und Finanzgerichten in einer Vielzahl von Verfahren vertritt, ist nicht nur vorübergehend im Inland tätig, sondern erbringt seine Leistungen in stabiler und kontinuierlicher Weise und überschreitet somit den durch die Dienstleistungsfreiheit gezogenen Rahmen.

4. § 3 StBerG, der die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen dem dort bezeichneten Personenkreis vorbehält, steht mit der verfassungsrechtlich garantierten Berufsfreiheit im Einklang.
(BFH, Beschl. v. 20.6.2007 – X B 156/06) ■

Berufshaftpflichtversicherung/Übernahme der Prämie durch Arbeitgeber/Steuerpflicht?

Die Übernahme der Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung einer angestellten RAin durch den Arbeitgeber führt zu Arbeitslohn, weil diese gemäß § 51 BRAO zum Abschluss der Versicherung verpflichtet ist und deshalb ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers ausscheidet.
(BFH, Urt. v. 26.7.2007 – VI R 64/06) ■

Notarhaftung

- Erhöhung des Stammkapitals
 - Sacheinlage
 - Werthaltigkeit
 - Belehrungspflichten
 - Prüfung der Wirtschaftlichkeit?
- (BGH, Urt. v. 2.10.2007 – III ZR 13/07)

Leitsatz:

Der Notar hat, wenn eine Erhöhung des Stammkapitals einer GmbH mit Sacheinlagen erfolgen soll und Anlass zu Zweifeln an einer richtigen Bewertung der Sacheinlagen besteht, auf die Gefahr einer Differenzhaftung des Übernehmers hinzuweisen. Dabei kann auch über die Frage aufzuklären sein, ob eine einzubringende Gesellschaftserforderung gegen die GmbH vollwertig ist. ■

Aus den Gründen:

I. Der Kläger ist Verwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der L. GmbH (früher K. GmbH). Er nimmt den beklagten Notar aus abgetretenem Recht der Gesellschafter wegen Amtspflichtverletzungen auf Schadenersatz in Anspruch.

Die Geschäfte der Gesellschaft entwickelten sich von Anfang an ungünstig. Der am 21.5.1996 erstellte Jahresabschluss für 1995 wies einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag von 365.346,12 DM auf; die vorläufige Zwischenbilanz auf den 31.5.1996 schloss mit einem noch höheren Fehlbetrag. Daraufhin wurde unter Beteiligung des Steuerberaters und der Bankenvertreter beschlossen, die Überschuldung der Gesellschaft durch Umwandlung von Gesellschafterdarlehen sowie von Darlehen Dritter in Stammkapital zu beseitigen.

Am 10.7.1996 hielt die damalige Alleingesellschafterin L. eine außerordentliche Gesellschafterversammlung ab. In der vom Beklagten beurkundeten Niederschrift heißt es:

„Die Erschienene zu 1) erklärte zunächst:
Ich bin alleinige Gesellschafterin der Firma K. GmbH mit Sitz in ... Die beiden mir gehörenden Stammeinlagen von jeweils 101.000 DM sind voll eingezahlt. Ich habe der Gesellschaft persönlich ein nicht Eigenkapital ersetzendes Darlehen in Höhe von 380.000 DM gewährt, welches zur Rückzahlung fällig ist. Weiterhin haben die Erschienene zu 2) der GmbH ein Darlehen in Höhe von 70.000 DM und der Erschienene zu 3) in Höhe von 50.000 DM gewährt, die ebenfalls zur Rückzahlung fällig sind. Einreden gegen die Rückzahlung oder Aufrechnungsmöglichkeiten der Gesellschaft gegenüber allen drei Darlehensrückzahlungsansprüchen bestehen nicht.“

Unter Verzicht auf alle Formen und Fristen der Einberufung und Ankündigung halte ich hiermit eine außerordentliche Gesellschafterversammlung der Firma K. GmbH ab und beschließe:

1. Das Stammkapital der Gesellschaft wird von 202.000 DM um 500.000 DM auf 702.000 DM ... erhöht.

2. Die neuen Stammeinlagen werden zum Nennwert ausgegeben.

3. Ich selbst, G.L., übernehme eine Stammeinlage in Höhe von 380.000 DM. Frau B.W. wird zur Übernahme einer Stammeinlage in Höhe von 70.000 DM und Herr K.O. zur Übernahme einer Stammeinlage in Höhe von 50.000 DM zugelassen. Die Zahlungen auf die Stammeinlagen erfolgen durch Verrechnung der von den Übernehmenden der GmbH gewährten Darlehen und zwar mit Wirkung zum 1.7.1996. (...)

Die Erschienenen zu 2) und 3) erklärten sodann:
Wir übernehmen die beiden neu gebildeten Stammeinlagen von 70.000 DM bzw. 50.000 DM zu obigen Bedingungen, d.h. durch unwiderrufliche Aufrechnung unserer Darlehensrückzahlungsansprüche gegenüber der GmbH mit Wirkung zum 1.7.1996 (...)"

Die Kapitalerhöhung wurde am 27.7.1996 in das Handelsregister eingetragen. Am 15.3.1997 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet.

Sämtliche eingebrachten Darlehensforderungen waren nicht vollwertig. Der Kläger machte deswegen gegen die Gesellschafter Ansprüche auf Bareinzahlung der Stammeinlagen geltend. Diese erklärten, zu einer Zahlung nicht in der Lage zu sein, und traten ihre Ersatzansprüche gegen den Beklagten und den Steuerberater an den Kläger ab. Eine zunächst gegen den Steuerberater erhobene Schadenersatzklage blieb erfolglos.

Im vorliegenden Rechtsstreit hat der Kläger erstinstanzlich vom Beklagten Zahlung von 261.364,74 DM zzgl. Zinsen, Freistellung von Kostenforderungen aus dem Vorprozess sowie Feststellung der Ersatzpflicht des Beklagten für alle weiteren Schäden verlangt. Das Landgericht hat der Klage im Wesentlichen stattgegeben. Das Oberlandesgericht Schleswig (OLG-Report 2007, 165 = RNOtz 2007, 115) hat die Berufung des Beklagten zurückgewiesen und die Revision gegen sein Urteil nicht zugelassen. Hiergegen richtet sich die vom Beklagten eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde.

II. Die Beschwerde ist unbegründet. Weder hat die Rechtsache grundsätzliche Bedeutung, noch erfordert die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Revisionsgerichts (§ 543 Abs. 2, § 544 ZPO).

1. Nach Auffassung des Berufungsgerichts hat der Beklagte **seine Pflichten aus § 17 Abs. 1 BeurkG zur Aufklärung des der Beurkundung zugrunde liegenden Sachverhalts und zur Belehrung der Urkundsbeteiligten zumindest fahrlässig verletzt**. Wenn die Gesellschafter einer GmbH einen Beschluss zur Kapitalerhöhung fassen und Gesellschafterdarlehen in Stammeinlagen umwandeln wollten, bestehe für den Notar im Regelfall Anlass, die Vollwertigkeit der Darlehensrück-

zahlungsansprüche zu klären und die Beteiligten darüber zu belehren, dass bei einer unterkapitalisierten GmbH eine Nachschusspflicht wegen der übernommenen neuen Stammeinlagen auf die Gesellschafter zukommen könne (Hinweis auf BGH, Urt. v. 16.11.1995 – IX ZR 14/95, NJW 1996, 524, 525).

Der Beklagte stelle eine dahingehende Aufklärungspflicht im Ansatz auch nicht in Abrede. Er wende lediglich ein, dass im konkreten Fall eine Verpflichtung zur Belehrung nicht bestanden habe, weil die Gesellschafter aufgrund vorangegangener Beratungen durch beteiligte Banken, durch ihren Steuerberater sowie durch ihren Rechtsanwalt ausreichend über die Rechtslage in Kenntnis gesetzt worden seien. Den ihm obliegenden Beweis fehlender Belehrungsbedürftigkeit der Beteiligten habe der Beklagte jedoch nicht führen können.

2. Dagegen wendet sich die Beschwerde ohne Erfolg.

a) Nach der vom Berufungsgericht zutreffend wiedergegebenen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs soll die Belehrungspflicht, die dem Notar durch § 17 Abs. 1 BeurkG auferlegt ist, gewährleisten, dass dieser **eine rechtswirksame Urkunde** über das von den Beteiligten beabsichtigte Rechtsgeschäft errichtet. **Der Notar muss zu diesem Zweck den Willen der Beteiligten erforschen, den Sachverhalt klären, die Beteiligten über die rechtliche Tragweite des Geschäfts belehren und deren Erklärungen klar und unzweideutig in der Niederschrift wiedergeben.**

Dabei darf er zwar regelmäßig die tatsächlichen Angaben der Beteiligten ohne eigene Nachprüfung als richtig zugrunde legen; er muss aber u.a. bedenken, dass die Beteiligten möglicherweise entscheidende Gesichtspunkte, auf die es für das Rechtsgeschäft ankommen kann, nicht erkennen oder **rechtliche Begriffe**, die auch unter Laien gebräuchlich sind und die sie ihm als Tatsachen vortragen, falsch verstehen. Lässt sich dies und damit eine unzutreffende Erfassung des Sachverhalts oder des Willens der Beteiligten nicht ausschließen, dann muss der Notar nach § 17 Abs. 2 Satz 1 BeurkG entsprechende Fragen stellen (BGH, Urt. v. 16.11.1995, a.a.O., m.w.N.).

Hieraus hat der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs in dem genannten Urteil gefolgert, dass der Notar sich bei der Beurkundung eines **Kapitalerhöhungsbeschlusses** darüber **vergewissern muss, ob die Gesellschafter den Begriff der „Bareinzahlung“ richtig gebraucht und darunter nicht auch eine nur im Wege der Sacheinlage mögliche Verrechnung der übernommenen Einlagen mit Ansprüchen gegen die Gesellschaft wegen früherer Darlehen verstanden haben**.

Nach den Erfahrungen der Praxis werde vielfach gemeint, eine übernommene Bareinlage könne auch durch Verrechnung mit Forderungen gegen die Gesellschaft, insbesondere Darlehensrückzahlungsansprüchen, erbracht werden. Der Gesellschafter hafte dann aber, ungeachtet seiner weiter bestehen bleibenden, jedoch vielfach wertlosen Gegenforderung, auf Leistung der Bareinlage.

b) Nach diesen Grundsätzen hat der Notar auch dann, **wenn eine Kapitalerhöhung mit Sacheinlagen erfolgen soll und Anlass zu Zweifeln an einer richtigen Bewertung der Sacheinlage besteht, auf die auf die Gefahr einer Differenzhaftung des Übernehmers gemäß § 9 Abs. 1, § 56 Abs. 2 GmbHG hinzuweisen.**

Das stellt auch die Nichtzulassungsbeschwerde nicht infrage. Sie wirft dem Berufungsgericht als Zulassungsgrund (Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, Art. 103 Abs. 1 GG) nur vor, den Sachvortrag des Beklagten nicht richtig erfasst zu haben.

Der Beklagte habe sich damit verteidigt, es habe für ihn keinen Anhalt gegeben, an der Werthaltigkeit der eingebrachten Darlehensforderungen zu zweifeln. Die Zedentin L. habe nämlich versichert, es sei alles mit den Banken und Steuerberatern geklärt, die Darlehensforderungen hätten keinen eigenkapitalersetzenden Charakter, das neue Stammkapital stehe ihr als Geschäftsführerin zur freien Verfügung. Unter solchen Umständen treffe den Notar keine Belehrungspflicht über ein hypothetisches Haftungsrisiko.

Dem vermag der Senat nicht zu folgen. **Der Notar ist zu einer wirtschaftlichen Beratung zwar nicht verpflichtet und darf sich überdies auf die tatsächlichen Angaben der Beteiligten in der Regel verlassen** (vgl. BGH, Urt. v. 7.2.1991 – IX ZR 24/90, NJW 1991, 1346, 1347; Urt. v. 5.11.1992 – 14 ZR 260/91, NJW 1993, 729, 730; Ganter in: *Zugehör/Ganter/Hertel, Handbuch der Notarhaftung*, Rdnr. 1084 ff). Er muss deswegen die **Werthaltigkeit** der als Sacheinlage einzubringenden Gegenstände grundsätzlich **nicht überprüfen** (Ganter, a.a.O., Rdnr. 1054).

Auf der anderen Seite muss der Notar jedoch, wie in dem mehrfach angeführten Urteil v. 16.11.1995 (a.a.O.) betont, damit rechnen, dass von den Beteiligten entscheidende Umstände nicht erkannt und rechtliche Begriffe falsch verstanden werden.

Das gilt nicht nur für den auch sonst gebräuchlichen Begriff der „**Bareinzahlung**“, sondern mehr noch in Fällen einzubringender Forderungen für den schwierigen Rechtsbegriff des „**eigenkapitalersetzenden Darlehens**“ (vgl. § 32a GmbHG) und allgemein für die Frage, ob eine **einzubringende Gesellschafterforderung** gegen die GmbH mit Rücksicht auf deren wirtschaftliche Verhältnisse und den Grundsatz der Stammkapitalerhaltung (§§ 30, 31 GmbHG) auch „vollwertig“ ist.

Angesichts der einschneidenden Rechtsfolgen muss sich der Notar darum Gewissheit darüber verschaffen, ob die Beteiligten die rechtliche Bedeutung solcher Begriffe richtig erfasst haben, und sie notfalls hierüber aufklären. Das hat der Beklagte im Streitfall unterlassen.

Von einer weiteren Begründung der Entscheidung wird gemäß § 544 Abs. 4 Satz 2 Halbs. 2 ZPO abgesehen. ■

Fristenkontrolle

- Ausgangskontrolle
 - Faxesendung
 - Friststreichung
 - Organisationsanweisung
 - Postlaufzeiten
- (BGH, Beschl. v. 18.7.2007 – XII ZB 32/07)

Leitsätze:

1. Der Rechtsanwalt genügt seiner Pflicht zur wirklichen Ausgangskontrolle fristwahrender Schriftsätze nur dann, wenn er seine Angestellten anweist, nach einer Übermittlung per Telefax anhand des Sendeprotokolls zu überprüfen, ob die Übermittlung vollständig und an den richtigen Empfänger erfolgt ist. Erst danach darf die Frist im Fristenkalender gestrichen werden (*im Anschl. an Senatsbeschl. v. 20.7.2005 – XII ZB 68/05, FamRZ 2005, 1534; v. 10.5.2006 – XII ZB 267/04, FamRZ 2006, 1104*).

2. Eine diesen Anforderungen genügende Ausgangskontrolle kann sich entweder aus einer allgemeinen Kanzleianweisung oder aus einer konkreten Einzelanweisung ergeben. Fehlt es an einer entsprechenden allgemeinen Kanzleianweisung, muss sich die Einzelanweisung, einen Schriftsatz sogleich per Telefax an das Rechtsmittelgericht abzusenden, in gleicher Weise auf die Ausgangskontrolle erstrecken.

3. Ein früheres Verschulden einer Partei oder ihres Prozessbevollmächtigten schließt die Wiedereinsetzung dann nicht aus, wenn seine rechtliche Erheblichkeit durch ein späteres, der Partei oder ihrem Vertreter nicht zuzurechnendes Ereignis entfällt (sog. überholende Kausalität).

4. Dem Rechtsmittelführer dürfen Verzögerungen der Briefbeförderung oder Briefzustellung durch die Deutsche Post AG nicht als Verschulden angerechnet werden. Er darf vielmehr darauf vertrauen, dass die Postlaufzeiten eingehalten werden, die seitens der Deutschen Post AG für den Normalfall festgelegt werden. In seinem Verantwortungsbereich liegt es allein, das Schriftstück so rechtzeitig und ordnungsgemäß aufzugeben, dass es nach den organisatorischen und betrieblichen Vorkehrungen der Deutschen Post AG den Empfänger fristgerecht erreichen kann (*im Anschl. an BGH, Beschl. v. 13.5.2004 – V ZB 62/03, NJW-RR 2004, 1217 f*). ■

Aus den Gründen:

I. Auf Antrag der Klägerin verurteilte das Amtsgericht den Beklagten zur Zahlung von Trennungsunterhalt. Gegen das am 15.9.2006 zugestellte Urteil legte der Beklagte rechtzeitig Berufung ein. Die Frist zur Begründung der Berufung wurde auf seinen Antrag bis zum 15.12.2006 (Freitag) verlängert. Erst am 18.12.2006 (Montag) gingen beim

Berufungsgericht ein Antrag auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe, die Berufungsbegründung und ein weiterer Schriftsatz ein, in dem beantragt wurde, zunächst über die Prozesskostenhilfe zu entscheiden, „bevor das Berufungsverfahren seinen Fortgang nimmt“. Auf den Hinweis des Berufungsgerichts vom 11.1.2007, dass die Berufungsbegründung und der Prozesskostenhilfeantrag verspätet eingegangen seien, beantragte der Beklagte mit einem am 29.1.2007 beim Berufungsgericht eingegangenen Schriftsatz Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und begründete die Berufung erneut.

Das Berufungsgericht hat den Antrag des Beklagten auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zurückgewiesen und dem Beklagten die begehrte Prozesskostenhilfe versagt, weil die Fristversäumung auf ein – dem Beklagten gemäß § 85 Abs. 2 ZPO zurechenbares – Organisationsverschulden seines Prozessbevollmächtigten zurückzuführen sei. Der Prozessbevollmächtigte habe weder durch eine allgemeine Kanzleianweisung noch durch seine Einzelanweisung eine ausreichende Postausgangs- und Fristwahrungskontrolle sichergestellt. Deswegen sei es zur Löschung der Frist gekommen, noch bevor sich die Kanzleiangestellte anhand des Sendeprotokolls von der ordnungsgemäßen Übermittlung der Berufungsbegründung überzeugt habe.

Der Prozessbevollmächtigte habe den rechtzeitigen Eingang der Berufungsbegründung oder des Prozesskostenhilfeantrags auch nicht durch andere organisatorische Maßnahmen sichergestellt. Zwar habe die Kanzleiangestellte in ihrer eidesstattlichen Versicherung erklärt, sie habe am 13.12.2006 (Mittwoch) auf dem Heimweg mit der übrigen Post auch diese Schriftsätze vom gleichen Tag in den Briefkasten geworfen. Dabei sei allerdings offengeblieben, wann dies geschehen sein soll, um welchen Briefkasten es sich gehandelt habe und vor allem, zu welchem Zeitpunkt die nächste Leerung erfolgen sollte. Diese Unklarheit spreche dafür, dass die erst am folgenden Montag beim Berufungsgericht eingegangene Berufungsbegründung zu spät zur Post gegeben worden sei. Dagegen wendet sich die Rechtsbeschwerde des Beklagten.

II. Die Rechtsbeschwerde ist nach §§ 574 Abs. 1 Nr. 1, 533 Abs. 1 Satz 4, 238 Abs. 1 Satz 1 ZPO statthaft und gemäß § 574 Abs. 2 Nr. 2 ZPO zulässig, weil die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Rechtsbeschwerdegerichts erfordert.

Nach gefestigter Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (vgl. *Senatsbeschl. v. 9.2.2005 – XII ZR 225/04, FamRZ 2005, 791, 792 m.w.N.*) dient das Rechtsinstitut der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in besonderer Weise dazu, den Rechtsschutz und das rechtliche Gehör zu garantieren. Daher gebieten es die Verfahrensgrundrechte auf Gewährung wirkungsvollen Rechtsschutzes (Art. 2 Abs. 1 GG in Verbindung mit dem Rechtsstaatsprinzip) und auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG), den Zugang zu den Gerichten und den in den Verfahrensordnungen vorgesehenen Instanzen nicht in unzumutbarer, aus Sachgründen nicht mehr zu rechtfertigender Weise zu erschweren (BGHZ 151, 221, 227 m.w.N.).

Gegen diesen Grundsatz verstößt die angefochtene Entscheidung.

1. Allerdings kann es den Beklagten nicht entlasten, dass die Berufungsbegründung und der Prozesskostenhilfeantrag ursprünglich schon am 13.12. per Telefax an das Berufungsgericht übermittelt werden sollten. Denn insoweit geht das Berufungsgericht zu Recht davon aus, dass die unterlassene Übermittlung per Telefax auf ein dem Beklagten gemäß § 85 Abs. 2 ZPO zurechenbares Organisationsverschulden seines Prozessbevollmächtigten zurückzuführen ist.

a) Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs genügt der Rechtsanwalt seiner **Pflicht zur wirksamen Ausgangskontrolle** fristwahrender Schriftsätze nur dann, wenn er seine Angestellten anweist, nach einer Übermittlung per Telefax anhand des Sendeprotokolls zu überprüfen, ob die Übermittlung vollständig und an den richtigen Empfänger erfolgt ist. Erst danach darf die Frist im Fristenkalender gestrichen werden (*Senatsbeschl. v. 20.7.2005 – XII ZB 68/05, FamRZ 2005, 1534 f; v. 10.5.2006 – XII ZB 267/04, FamRZ 2006, 1104, 1005 f; BGH, Beschl. v. 10.10.2006 – XI ZB 27/05, NJW 2007, 601 f*). Diese zwingend notwendige Ausgangskontrolle muss sich entweder – für alle Fälle – aus einer allgemeinen Kanzleianweisung oder – in einem Einzelfall – aus einer konkreten Einzelanweisung ergeben. Fehlt es an einer allgemeinen Kanzleianweisung, muss sich die Einzelanweisung, einen Schriftsatz sogleich per Telefax an das Rechtsmittelgericht abzusenden, in gleicher Weise auf die Ausgangskontrolle erstrecken. **Die Kanzleiangestellte ist dann zusätzlich anzuweisen, die Frist erst nach einer Kontrolle der vollständigen Übermittlung anhand des Sendeprotokolls zu streichen.**

Eine diesen Anforderungen genügende Anordnung der Ausgangskontrolle haben weder der Prozessbevollmächtigte des Beklagten noch dessen Kanzleiangestellte vorgetragen oder glaubhaft gemacht. Denn eine Anweisung, die Frist im Kalender erst nach einer Überprüfung des Sendebereichs zu löschen, ergibt sich hier nach dem Vortrag des Beklagten weder aus einer allgemeinen Kanzleianweisung noch aus einer konkreten Anweisung seines Prozessbevollmächtigten.

b) Soweit der Prozessbevollmächtigte des Beklagten sich auf eine ausdrücklich erteilte Einzelanweisung beruft, hätte er außerdem dafür sorgen müssen, dass diese nicht vergessen wird.

Zwar erstreckte sich die Einzelanweisung des Prozessbevollmächtigten darauf, den Berufungsschriftsatz und den Antrag auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe vorab per Telefax an das Berufungsgericht zu übermitteln. Grundsätzlich darf ein Rechtsanwalt auch darauf vertrauen, dass eine Büroangestellte, die sich bisher als zuverlässig erwiesen hat, eine konkrete Einzelanweisung befolgt. Die Anweisung sollte aber nach dem glaubhaft gemachten Vortrag des Beklagten nicht unverzüglich, sondern lediglich im Laufe desselben Tages ausgeführt werden. In solchen Fällen kann die Einzelanweisung auch wegen der Gefahr des Vergessens eine wirksame Ausgangskontrolle nicht ersetzen.

Denn wenn eine Einzelanweisung – wie hier – einen solch wichtigen Vorgang wie die Wahrung einer Rechtsmittelbegründungsfrist betrifft, müssen in der Kanzlei **ausreichende organisatorische Vorkehrungen** dagegen getroffen sein, dass die Anordnung in Vergessenheit gerät und die Frist dadurch versäumt wird. In einem solchen Fall bedeutet **das Fehlen jeder Sicherung einen Organisationsmangel** (BGH, *Beschl. v. 4.4.2007 – III ZB 85/06, FamRZ 2007, 1007; v. 22.6.2004 – VI ZB 10/04, FamRZ 2004, 1711, 1362; v. 4.11.2003 – VI ZB 50/03, NJW 2004, 688, 689; vgl. auch Senatsbeschl. v. 13.9.2006 – XII ZB 103/06, FamRZ 2006, 1663*).

2. Dem Beklagten ist allerdings gleichwohl Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, weil das Organisationsverschulden seines Prozessbevollmächtigten für die Fristversäumung nicht ursächlich geworden ist. Denn nach dem an Eides statt versicherten Vortrag des Beklagten erstreckte sich die konkrete Einzelanweisung seines Prozessbevollmächtigten auch darauf, die Berufungsbegründung und den Prozesskostenhilfeantrag nebst den entsprechenden Unterlagen noch am 13.12.2006 auf den Postweg zu bringen.

Entsprechend hat die Kanzleiangestellte die Schriftsätze nach dem Inhalt ihrer eidesstattlichen Versicherung noch am Abend des 13.12.2006 kuvertiert, frankiert und in einen Postbriefkasten eingeworfen.

a) Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts genügt dieser glaubhaft gemachte Sachverhalt, um ein für die Verspätung ursächliches Verschulden des Prozessbevollmächtigten des Beklagten auszuschließen. **Denn ein früheres Verschulden einer Partei oder ihres Prozessbevollmächtigten schließt die Wiedereinsetzung dann nicht aus, wenn seine rechtliche Erheblichkeit durch ein späteres, der Partei oder ihrem Vertreter nicht zuzurechnendes Ereignis entfällt (sog. überholende Kausalität).** So liegt der Fall auch hier.

b) Die Berufungsbegründung ist durch die Kanzleiangestellte des Prozessbevollmächtigten des Beklagten noch am 13.11.2006 zur Post gegeben worden. Damit scheidet ein Verschulden aus, auch wenn die Schriftsätze erst verspätet beim Berufungsgericht eingegangen sind.

Der Beklagte und sein Prozessbevollmächtigter waren nicht verpflichtet, die Berufungsschrift zu einem früheren Zeitpunkt zur Post zu geben, sondern berechtigt, die Frist bis zum letzten möglichen Zeitpunkt auszunutzen. Sie mussten lediglich dafür Sorge tragen, dass die Berufungsbegründung so rechtzeitig zur Post gegeben wurde, **dass sie bei einer normalen Bearbeitung der Postsendungen noch fristgerecht beim Berufungsgericht einging** (BGH, *Beschl. v. 13.5.2004 – V ZB 62/03, NJW-RR 2004, 1217 f*). Weil das hier geschehen ist, kommt es nicht darauf an, aus welchen Gründen die Frist bis zum letzten möglichen Moment ausgenutzt wurde.

aa) Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts liegt ein Verschulden des Beklagten oder seines Prozessbevollmächtigten auch nicht darin, dass die Berufungsbegründung erst am Abend des 13.11.2006 zur Post gegeben wurde.

Denn nach ständiger Rechtsprechung dürfen dem Rechtsmittelführer **Verzögerungen der Briefbeförderung** oder Briefzustellung durch die Deutsche Post AG nicht als Verschulden angerechnet werden. Er darf vielmehr darauf vertrauen, dass die **Postlaufzeiten** eingehalten werden, die seitens der Deutschen Post AG für den Normalfall festgelegt werden.

In seinem Verantwortungsbereich liegt es allein, das Schriftstück so rechtzeitig und ordnungsgemäß aufzugeben, dass es nach den organisatorischen und betrieblichen Vorkehrungen der Deutschen Post AG den Empfänger fristgerecht erreichen kann. Dabei darf eine Partei grundsätzlich darauf vertrauen, **dass werktags im Bundesgebiet aufgegebene Postsendungen am folgenden Werktag im Bundesgebiet ausgeliefert werden**. Anders liegt es nur, wenn konkrete Umstände vorliegen, welche die ernsthafte Gefahr der Fristversäumung begründen (BGH, *Beschl. v. 13.5.2004 – V ZB 62/03, NJW-RR 2004, 1217 f; v. 15.4.1999 – IX ZB 57/98, NJW 1999, 2118*).

Weil die Berufungsbegründung und der Prozesskostenhilfeantrag hier schon am Abend des 13.12.2006 eingeworfen wurden, war die Versendung spätestens mit Leerung des Briefkastens am 14.12.2006 sichergestellt. Dann durften der Beklagte und sein Prozessbevollmächtigter darauf vertrauen, dass die Schriftsätze am Folgetag, dem 15.12.2006, bei dem nahe gelegenen Oberlandesgericht eingehen werden.

bb) Selbst wenn dem Berufungsgericht weitere Unklarheiten oder Zweifel zum konkreten Ablauf verblieben wären, hätte es die Berufung nicht verwerfen dürfen, sondern den Beklagten nach § 139 ZPO zur Konkretisierung seines Vortrags auffordern müssen.

Die weitere Konkretisierung des im Wiedereinsetzungsverfahren rechtzeitig eingegangenen Vortrags des Beklagten, wie er jetzt im Rechtsbeschwerdeverfahren nachgeholt ist, hätte das Berufungsgericht dann bei seiner Entscheidung berücksichtigen müssen. Das gilt insbesondere für die Tatsache, dass die Kanzleiangestellte am 13.12.2006 bis 18.35 Uhr arbeitete und die Schriftsätze sodann in der etwa drei Gehminuten von der Kanzlei entfernten Hauptpost eingeworfen habe, wo die Briefkästen stündlich bis 19.00 Uhr geleert werden.

c) Wegen der überholenden Kausalität bei der Versendung der Schriftsätze im Postweg entfällt somit ein Verschulden des Prozessbevollmächtigten des Beklagten. Auf den rechtzeitig eingegangenen Antrag ist ihm deswegen die begehrte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Berufungsbegründungsfrist zu bewilligen. Über den Antrag auf Bewilligung von Prozesskostenhilfe wird das Berufungsgericht erneut unter Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beklagten und der Erfolgsaussicht der Berufung zu befinden haben. ■

Steuerberater- und Anwaltschaftung

- Zulässigkeit einer Feststellungsklage
- Feststellungsinteresse?
- Schadeneintritt?
- Verjährungsbeginn?
- Gemischte Sozietät
- Klage gegen Sozietät und Sozios
- Dienst- oder Werkvertrag?
- Garantiehaftung?

(OLG Düsseldorf, Urt. v. 30.10.2007 – I-23 U 199/06)

Leitsätze:

1. Eine prozessuale Erledigungserklärung ist frei wider-
rufflich, solange sich der Beklagte ihr nicht angeschlos-
sen und das Gericht keine Entscheidung über die Erledi-
gung der Hauptsache getroffen hat.

2. Die Beschränkung der Erledigungserklärung auf
einen von mehreren Klageansprüchen oder einen Teil
des Streitgegenstandes ist zulässig, wenn der für er-
ledigt erklärte Teil abtrennbar ist.

3. Bei reinen Vermögensschäden hängt die Zulässigkeit
der Feststellungsklage grundsätzlich von der Wahr-
scheinlichkeit eines auf die Verletzungshandlung zu-
rückzuführenden Schadeneintritts ab. Auf die Schaden-
wahrscheinlichkeit kommt es allerdings dann nicht an,
wenn die Verjährung etwaiger Schadenersatzansprüche
unabhängig von der Schadenentstehung beginnt.
Ist dies der Fall, folgt das rechtliche Interesse an der als-
baldigen Klärung der Haftungsfrage unabhängig von
der Dauer bzw. Restdauer der Verjährungsfrist allein
aufgrund der laufenden Frist der damit drohenden Ver-
jährung.

4. Beauftragt der Mandat eine Sozietät aus Rechts-
anwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern mit
der Hilfeleistung in Steuersachen und allgemeiner
juristischer Beratung, ist das einheitliche Vertragsver-
hältnis nach den Grundsätzen der BRAO zu beurteilen,
wenn sich kein anderer Parteiwille feststellen lässt und
der Schwerpunkt der geschuldeten Tätigkeit nicht die
Steuerberatung betrifft.

5. Die Erhebung einer Klage verstößt nur dann gegen
den Grundsatz von Treu und Glauben, wenn die
Rechtsausübung zu untragbaren, mit Recht und Gesetz
offensichtlich unvereinbaren Ergebnissen führt. Dies ist
unter Heranziehung des Rechtsgedankens des § 826
BGB – sittenwidrige, vorsätzliche Schädigung – zu
prüfen.

6. Der Rechtsanwaltsvertrag ist in der Regel ein Ge-
schäftsbesorgungsvertrag, dem ein dienstvertragliches
Verhältnis zugrunde liegt. Nur ausnahmsweise, wenn
die geschuldete anwaltliche Tätigkeit allein auf die
Herbeiführung eines Erfolges im Sinne einer einmaligen

abgeschlossenen Leistung gerichtet ist, kann ein Werk-
vertrag Gegenstand des Auftragsverhältnisses sein. Es
genügt für die Annahme eines Geschäftsbesorgungs-
vertrages mit Werkvertragscharakter aber nicht, wenn
der Anwalt im Rahmen des Gesamtauftrags Einzelleis-
tungen, die auf ein bestimmtes Ergebnis gerichtet sind,
schuldet.

7. Eine Garantiehaftung des Rechtsanwalts kommt nur
in Betracht, wenn er gegenüber seinem Mandanten klar
und eindeutig zu erkennen gibt, dass er über die sorg-
fältige Erfüllung seiner dienstvertraglichen Pflichten
hinaus verschuldensunabhängig dafür eintreten will,
dass der Mandant infolge der Dienstleistung bestimmte
Erfolge erzielt.

8. Die fehlerhafte Beurteilung der zur Entscheidung
berufenen Stelle lässt die Haftung des Rechtsanwalts
nicht ohne Weiteres entfallen, da es zur Pflicht des
Anwalts gehört, darauf hinzuwirken, Fehlentschei-
dungen zu vermeiden. Der Anwalt muss bei möglicher
unterschiedlicher rechtlicher Beurteilung in Betracht
ziehen, dass die zur Entscheidung berufene Stelle sich
der seinem Auftraggeber ungünstigen Beurteilung
anschließt.

9. Kommen mehrere Möglichkeiten rechtlicher Gestal-
tung in Betracht, muss der Rechtsanwalt die sicherste
und gefahrloseste vorschlagen. Wenn mehrere Wege
zur Erreichung des erstrebten Ziels möglich sind, muss
er den wählen, auf dem der erstrebte Erfolg am sichers-
ten erreichbar ist. Eine Pflichtverletzung ist jedoch zu
verneinen, wenn die von ihm nicht empfohlenen recht-
lich möglichen Alternativen eine unrichtige Beurteilung
der Sach- und Rechtslage durch die zur Entscheidung
berufene Stelle nicht ausschließen. Das ist der Fall, wenn
diese Alternativen nicht deutlich vorteilhafter sind.

10. Die Erhebung einer Feststellungsklage gegen den
Gesellschafter neben der Feststellungsklage gegen die
Gesellschaft Bürgerlichen Rechts ist im Hinblick auf die
anwendbaren Regelungen der §§ 128, 129 HGB un-
zulässig (im Anschluss an BGH, Urt. v. 6.6.1951 – II ZR
24/50, BGHZ 2, 250). ■

Aus den Gründen:

(...) II. Zulässigkeit der Berufungen

1. Die Berufungen der Beklagten zu 1) und der Streithelfer,
die ebenfalls ein Rechtsmittel gegen die Entscheidung des
Landgerichts eingelegt haben, das sind der erstinstanzliche
Beklagte zu 7) = Berufungskläger zu 3), der erstinstanzliche
Beklagte zu 46) = Berufungskläger zu 4), der erstinstanzliche
Beklagte zu 11) = Berufungskläger zu 5) und die erstinstanz-
liche Streithelferin zu 63) = Berufungsklägerin zu 6), sind als
einheitliches Rechtsmittel zulässig. Als Streithelfer sind die
Berufungskläger zu 3) bis 6) berechtigt, gegen die Entschei-
dung des Landgerichts Berufung einzulegen, soweit die

unterstützte Partei, die Beklagte zu 1), durch das Urteil beschwert ist. Die Streithelfer sind dem Rechtsstreit wirksam beigetreten. Die Erfordernisse des § 70 ZPO an den Beitrittschriftsatz des Streithelfers sind jeweils eingehalten.

Das für die Streithilfe notwendige rechtliche Interesse an der Unterstützung der Beklagten zu 1) liegt vor, da die Feststellung einer Haftung der Beklagten zu 1) für sie als deren Gesellschafter haftungsrechtliche Konsequenzen haben kann (§ 66 Abs. 1 ZPO). Der Streithelfer kann namens der Hauptpartei, auch zusätzlich neben der unterstützten Partei, ein Rechtsmittel einlegen, ohne dass es darauf ankommt, ob er selbst beschwert ist (BGH, Urt. v. 16.1.1997 – 1 ZR 208/94). **Haben, wie hier, die Hauptpartei und die Streithelfer ein Rechtsmittel eingelegt, handelt es sich bei übereinstimmender Antragstellung um ein einheitliches Rechtsmittel, über das nur einheitlich entschieden werden kann** (BGH, Beschl. v. 1.7.1993 – V ZR 235/92, NJW 1993, 2944 m.w.N.).

2. Die Berufung des Beklagten zu 2) ist ebenfalls zulässig, da er durch das erstinstanzliche Urteil beschwert ist (§ 511 ZPO). Der unterlegenen Partei steht die Berufung zu, soweit sie sich damit gegen eine von dem Urteil für sie ausgehende Beschwer wendet. Eine Beschwer der beklagten Partei liegt grundsätzlich vor, wenn der Klage stattgegeben worden ist (BGH, Urt. v. 17.4.1996 – VIII ZR 108/95, NJW 1996, 1669). Maßgebend ist die den Beklagten belastende, der Rechtskraft fähige Entscheidung. Durch § 322 Abs. 1 wird als Gegenstand der materiellen Rechtskraft die Entscheidung über den durch die Klage erhobenen Anspruch bezeichnet. Der Begriff des Anspruchs ist im prozessualen Sinn zu verstehen und als Streitgegenstand aufzufassen (Musielak, ZPO 5. Aufl. 2007, § 322 Rdnr. 16).

Zur Ermittlung des Entscheidungsinhalts sind, falls dies nicht unmittelbar aus dem Tenor hervorgeht, die Entscheidungsgründe des Urteils heranzuziehen. Das Landgericht hat, soweit es die Erledigung des Rechtsstreits festgestellt hat, in den Entscheidungsgründen im Anschluss an die Darstellung der Zulässigkeit der ursprünglichen Feststellungsklage ausgeführt: „Die ursprüngliche Feststellungsklage gegen die Beklagten zu 1)–3), 5) und 6) war auch aus positiver Vertragsverletzung und bezüglich der Beklagten zu 2), 3), 5), 6) i.V.m. § 128 HGB begründet.“

Damit hat das Landgericht zum Inhalt des Tenors „Im Übrigen ist der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt“ klargestellt, dass sich dieser Teil der Entscheidung nicht nur auf die Feststellung der Haftung der Beklagten zu 1) wegen des Steuerschadens bezieht, sondern auch die Erledigung des Feststellungsantrags zur Mithaftung der Beklagten zu 2), 3), 5) und 6) wegen dieses Schadens festgestellt werden sollte.

Bestätigt wird das durch die Kostenentscheidung des Landgerichts, wonach den Beklagten zu 2), 3), 5) und 6) aufgegeben wurde, zu je 0,25% die außergerichtlichen Kosten der Klägerin und die Gerichtskosten zu tragen. Diese Feststellung des Landgerichts stimmt überein mit dem Streitgegenstand des in erster Instanz gestellten Feststellungsantrags, wie er sich aus dem Vorbringen der Klägerin ergibt.

Die Klägerin hatte ursprünglich die Feststellung einer Haftung der beklagten Gesellschafter neben der Haftung der Gesellschaft für sämtliche Vermögensnachteile, insbesondere Steuerschäden und Beratungskosten, geltend gemacht. Nachdem sie mit Schriftsatz vom 8.12.2004 zunächst insgesamt den Rechtsstreit für erledigt erklärt hatte, hat sie im Verhandlungstermin vom 17.5.2006 die Erledigungserklärung insoweit widerrufen, als ihr Feststellungsbegehren die Kosten zur Abwendung der Steuerschuld bzw. zur Rechtsverteidigung gegen die Steuerbescheide betraf. Damit hat die Klägerin zugleich den Antrag auf Feststellung der Erledigung einer Haftung der Beklagten zu 2), 3), 5) und 6) für den Steuerschaden gemäß der vorangegangenen umfassenden Erledigungserklärung aufrechterhalten. Folgerichtig hat das Landgericht, soweit es die Klage abgewiesen hat, sich auch nur mit dem weiterverfolgten Anspruch auf Feststellung einer Mithaftung der Beklagten zu 2), 3), 5) und 6) wegen der Beraterkosten befasst und nur wegen dieser Kosten eine Haftung wegen des angenommenen Verzichts der Klägerin auf die Geltendmachung dieser Schadenposition verneint.

III. Feststellung der Erledigung des Rechtsstreits wegen der ursprünglichen Klage auf Feststellung der Schadenersatzpflicht bezüglich des Steuerschadens – Begründetheit der (einheitlichen) Berufung der Beklagten zu 1) und ihrer Streithelfer

Die Entscheidung des Landgerichts, dass sich der Rechtsstreit wegen des ursprünglichen Antrags auf Feststellung der Schadenersatzpflicht der Beklagten zu 1) wegen der Steuerschäden erledigt hat, beruht auf einer Rechtsverletzung (§ 546 ZPO). Die gemäß § 529 ZPO zugrunde zu legenden Tatsachen rechtfertigen eine andere Entscheidung. **Erklärt die klagende Partei den Rechtsstreit einseitig für erledigt, muss das Gericht prüfen, ob die zunächst zulässige und begründete Klage nachträglich gegenstandslos geworden ist** (BGH, Urt. v. 8.2.1989 – IVa ZR 98/87, BGHZ 106, 359, 366 f; BGH, Urt. v. 17.7.2003 – IX ZR 268/02, NJW 2003, 3134). War die Klage von Anfang an unzulässig oder unbegründet oder ist ein erledigendes Ereignis nicht eingetreten, ist die auf Feststellung der Erledigung gerichtete Klage abzuweisen. Der zulässige Klageantrag auf Feststellung der teilweisen Erledigung des Rechtsstreits ist abzuweisen, weil die ursprüngliche Klage auf Feststellung der Schadenersatzpflicht der Beklagten zu 1) wegen der Steuerschäden nicht begründet war.

A. Zulässigkeit der Teilerledigung/Widerruf der Erledigungserklärung

Die Klägerin hat die ursprüngliche, die gesamte Hauptsache betreffende Erledigungserklärung wirksam zum Teil widerrufen mit der Folge, dass nur hinsichtlich eines Teils des ursprünglichen Streitgegenstandes über die Erledigung des Rechtsstreits zu befinden war. Die darin liegende Änderung des Klageanspruchs ist gemäß § 264 Nr. 2 ZPO zulässig.

1. Der Entscheidung über die Erledigung nur eines Teils der ursprünglichen Hauptsache steht nicht entgegen, dass die Klägerin in ihrem Schriftsatz vom 8.12.2004 den Rechtsstreit gegenüber den Beklagten zu 1) bis 6) insgesamt für erledigt

erklärt hat. Denn diese Erledigungserklärung hat die Klägerin im Termin vom 17.5.2006 teilweise wirksam widerrufen. Eine Erledigungserklärung ist frei widerruflich, solange sich der Beklagte ihr nicht angeschlossen und das Gericht noch keine Entscheidung über die Erledigung der Hauptsache getroffen hat. Denn bei der einseitigen Erledigungserklärung handelt es sich um eine Prozesshandlung, die eine nach § 264 Nr. 2 ZPO privilegierte Klageänderung darstellt. Sie umfasst für diesen Fall den Antrag festzustellen, dass sich der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt hat (BGH, Beschl. v. 26.5.1994 – I ZB 4/94, NJW 1994, 2363, 2364). Die Rechtshängigkeit der ursprünglichen Klage endet durch die Erklärung nicht (BGH, Urt. v. 1.6.1990 – V ZR 48/89, NJW 1990, 2682 unter Bezugnahme auf BGH, Beschl. v. 21.4.1961 – V ZR 155/60, NJW 1961, 1210; Bergerfurth, Erledigung der Hauptsache im Zivilprozess, NJW 1992, 1655, 1658). **Solange über diesen Antrag noch nicht entschieden ist, kann die Rückkehr zu den ursprünglichen Klageanträgen ebenfalls als eine nach § 264 Nr. 2 ZPO zulässige Klageänderung behandelt werden. Eine unmittelbare prozessgestaltende Wirkung geht von der Erledigungserklärung, solange sie einseitig bleibt, nicht aus** (BGH, Urt. v. 7.6.2001 – ZR 157/98, NJW 2002, 442; Musielak/Wolst, ZPO 5. Aufl. 2007, § 91a Rdnr. 30; Zöller/Vollkommer, ZPO 25. Aufl., § 91a Rdnr. 35).

2. Da die Klägerin einen Teil der ursprünglich gesamten Erledigungserklärung – wegen der Feststellung der Schadenersatzpflicht für die Beratungskosten – widerrufen hat, liegt nunmehr eine auf den Steuerschaden beschränkte teilweise Erledigungserklärung vor. Die Beschränkung der Erledigungserklärung auf einen Teil des Streitgegenstandes ist zulässig. Die beschränkte Erledigungserklärung kann einen von mehreren Klageansprüchen oder einen Teil des Streitgegenstandes betreffen. **Voraussetzung für die Zulässigkeit einer Teilerledigungserklärung ist, dass der für erledigt erklärte Teil abtrennbar ist** (Musiela/Wolst, a.a.O., § 91a Rdnr. 50; Zöller/Vollkommer, a.a.O., § 91a Rdnr. 53). Dies gilt auch für eine ursprüngliche Feststellungsklage, da etwa die Zahlung eines Teiles der Forderung, deren Bestehen gegen die beklagte Partei geltend gemacht wurde, zu einer Teilerledigung des Feststellungsbegehrens führen kann (BGH, Beschl. v. 19.7.2004 – II ZR 41/02, BGH-Report 2005, 738, 739).

Die Partei, die einen Feststellungsantrag wegen einer Schadenersatzpflicht des Beklagten geltend macht, kann **statt oder neben einem allgemeinen Feststellungsbegehren die Feststellung einer Schadenersatzpflicht für bestimmte Schadenpositionen geltend machen**. Der konkrete Feststellungsantrag kann Klarheit über Inhalt und Umfang der Verpflichtung der Beklagten im Hinblick auf einen ganz genau beschriebenen einzelnen Schadenposten schaffen, was durch den „allgemeinen“ Feststellungsausspruch nicht erreicht werden kann, so dass für einen auf bestimmte Schadenpositionen gerichteten Feststellungsantrag ein rechtliches Interesse bestehen kann (BGH, Urt. v. 28.9.1999 – VI ZR 195/98, NJW 1999, 3774). Daraus folgt, dass, wenn ursprünglich die Feststellung der Schadenersatzpflicht für einzelne Schadenposten oder neben dem allgemeinen Feststellungsantrag ein Antrag bezüglich eines bestimmten Schaden-

posten beziehende Teilerledigung ergeben kann, da diese Schadenposten abtrennbar sind. So liegt es hier, da der ursprüngliche Klageantrag sich nicht nur auf die allgemeine Feststellung bezog, dass die Beklagte zu 1) den durch einen Beratungsfehler entstandenen Vermögensnachteil ersetzen muss, sondern auch speziell die Feststellungen hinsichtlich des Steuerschadens und der Beratungskosten getroffen werden sollten. **Der Feststellungsantrag wegen des Steuerschadens ist ein abtrennbarer Teil des ursprünglichen Klageantrags, so dass eine teilweise auf diesen Teil bezogene Erledigungserklärung möglich und zulässig ist.**

B. Zulässigkeit der ursprünglichen Feststellungsklage

Der Antrag auf Feststellung der Erledigung des Rechtsstreits kann nur dann Erfolg haben, wenn die ursprüngliche Feststellungsklage zulässig war. Das Landgericht hat das Feststellungsinteresse damit begründet, dass der Klägerin ein Schaden durch zusätzliche Beratungskosten und durch die entrichteten Steuern entstanden war. Diese Begründung ist rechtsfehlerhaft, weil die Beraterkosten nicht zur Begründung des Feststellungsinteresses wegen des Steuerschadens herangezogen werden können (dazu unter 1.). Das Feststellungsinteresse hinsichtlich der Steuerschäden ist unabhängig von einer Wahrscheinlichkeit des Schadeneintritts allein deshalb zu bejahen, weil im Zeitpunkt der Einreichung der Klage die Verjährung des Ersatzanspruchs der Klägerin drohte (dazu unter 2.). Der Erhebung der Feststellungsklage stehen weder der Grundsatz von Treu und Glauben (§ 242 BGB) entgegen (dazu unter 3.) noch die Möglichkeit einer Leistungsklage (dazu unter 4.).

1. Gegenstand der Feststellungsklage kann gemäß § 256 Abs. 1 ZPO das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses sein. Unter Rechtsverhältnis sind die aus dem vorgetragenen Lebenssachverhalt abgeleiteten Rechtsbeziehungen einer Person zu einer anderen oder zu einem Gegenstand zu verstehen. Zulässiger Gegenstand einer Feststellungsklage können auch einzelne aus einem Rechtsverhältnis sich ergebende Rechte und Pflichten sein, nicht aber bloße Elemente oder Vorfragen eines Rechtsverhältnisses, reine Tatsachen oder etwa die Wirksamkeit von Willenserklärungen oder die Rechtswidrigkeit eines Verhaltens (BGH, Urt. v. 19.4.2000 – XII ZR 332/97, NJW 2000, 2280, 2281; BGH, Urt. v. 3.5.1977 – VI ZR 36/74, BGHZ 68, 331, 332 = NJW 1977, 1288, 1289; BGH, Urt. v. 2.10.1991 – VIII ZR 21/91, NJW-RR 1992, 252). **Daraus ergibt sich, dass Gegenstand der Feststellungsklage auch die Schadenersatzpflicht wegen eines konkret bezeichneten Schadenpostens sein kann, weil eine bestimmte Pflicht aus dem Rechtsverhältnis festgestellt werden soll** (BGH, Urt. v. 28.9.1999 – VI ZR 195/98, NJW 1999, 3774, 3775; Musielak/Foerste, a.a.O., § 256 Rdnr. 2; Zöller/Greger, a.a.O., § 256 Rdnr. 3).

Ist der Gegenstand der Feststellungsklage die Einstandspflicht für einen bestimmten Schaden, muss das Feststellungsinteresse für diesen Teilaspekt der Pflichten aus dem Rechtsverhältnis vorliegen. So hat der Bundesgerichtshof die Möglichkeit einer Feststellungsklage wegen eines konkreten Schadens neben einer allgemeinen Feststellungsklage auf Ersatz von Vermögensnachteilen damit begründet, dass auch

und zusätzlich für die auf den konkreten Schaden bezogene Feststellungsklage ein Feststellungsinteresse i.S.d. § 256 Abs. 1 ZPO vorliegen kann, **wenn dem konkreten Recht der klagenden Partei eine Gefahr der Unsicherheit droht und der erstrebte Feststellungsausspruch geeignet ist, diese Gefahr zu beseitigen** (BGH, Urt. v. 28.9.1999 – VI ZR 195/98, NJW 1999, 3774, 3775). Daraus folgt zwangsläufig, dass das Feststellungsinteresse wegen des konkret geltend gemachten Schadens nicht mit dem Feststellungsinteresse wegen sonstiger Vermögensnachteile, insbesondere nicht wegen eines anderen konkret drohenden oder bereits eingetretenen Teilschadens begründet werden kann.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass ursprünglich neben den konkreten Anträgen ein allgemein auf die Feststellung von Vermögensnachteilen gerichteter Antrag gestellt war, hat die Klägerin durch ihre Teilerledigungserklärung die Feststellung dieser Schadenposition von dem allgemeinen Feststellungsantrag getrennt, so dass auch dann für die Prüfung der Erledigung dieses abgetrennten Antrags nicht mehr auf Zulässigkeitserwägungen bezüglich sonstiger Schadenpositionen zurückgegriffen werden kann.

2. Das Feststellungsinteresse der Klägerin ist im Hinblick auf die laufende Verjährungsfrist ihres behaupteten Schadenersatzanspruchs zu bejahen.

Das Feststellungsinteresse ist als qualifizierte Form des Rechtsschutzbedürfnisses eine besondere Prozessvoraussetzung für die Feststellungsklage. Es setzt voraus, dass dem Recht oder der Rechtslage des Klägers eine gegenwärtige Gefahr der Unsicherheit droht, und besteht nur, wenn das erstrebte Urteil infolge seiner Rechtskraft geeignet ist, diese gegenwärtige Gefahr der Unsicherheit der Rechtslage des Feststellungsklägers zu beseitigen (*ständige Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs*, vgl. BGH, Urt. v. 19.6.1998 – V ZR 43/97, NJW 1998, 3055, 3056 m.w.N.; BGH, Urt. v. 22.6.1977 – VIII ZR 5/76, BGHZ 69, 144, 147 = NJW 1977, 1880). Ist ein absolutes Recht des Klägers verletzt worden, genügt es für das Feststellungsinteresse, dass künftige Schäden **möglich sind, wobei ausreichend ist, dass aus der Sicht des Klägers bei verständiger Würdigung mit dem Eintritt eines Schadens zu rechnen ist** (BGH, Urt. v. 16.1.2001 – VI ZR 381/99, NJW 2001, 1431, 1432).

Dieser Grundsatz gilt aber nicht, wenn, wie hier, reine Vermögensschäden, die nicht auf eine Verletzung eines absoluten Rechts zurückzuführen sind, Gegenstand der Feststellungsklage sind. Bei **reinen Vermögensschäden** hängt bereits die Zulässigkeit der Feststellungsklage von der **Wahrscheinlichkeit** eines auf die Verletzungshandlung zurückzuführenden Schadeneintritts ab (BGH, Urt. v. 24.1.2006 – XI ZR 384/03, NJW 2006, 830; BGH, Urt. v. 19.1.2006 – IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 849; BGH, Urt. v. 6.7.2004 – XI ZR 250/02, BGH-Report 2005, 78, 79). **Damit soll ausgeschlossen werden, dass dem möglichen Schädiger ein Rechtsstreit über gedachte Fragen aufgezwungen wird, von denen ungewiss ist, ob sie jemals praktische Bedeutung erlangen können.** Eine Ausnahme hiervon ist zu machen, wenn die Verjährung etwaiger Schadenersatzansprüche unabhängig von einer

Schadenentstehung beginnt. Das ist bei Beendigung des Mandats gemäß § 51b Fall 2 BRAO a.F. der Fall. Für diesen Fall folgt das rechtliche Interesse des Klägers an der alsbaldigen Klärung der Haftungsfrage ohne Weiteres aufgrund der laufenden Verjährungsfrist und der damit drohenden Verjährung (BGH, Urt. v. 19.1.2006 – IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 923; BGH, Urt. v. 21.7.2005 – IX ZR 49/02, NJW 2005, 3275, 3276). Das Feststellungsinteresse zur Unterbrechung der laufenden Verjährungsfrist besteht unabhängig von der Dauer bzw. Restdauer der Frist. Daher kann das Feststellungsinteresse des Klägers nicht verneint werden, wenn er die dreijährige Verjährungsfrist nicht ausgeschöpft hat.

Die Verjährung der Ansprüche der Klägerin auf Ersatz der Steuerschäden richtet sich nach der Vorschrift des § 51b Fall 2 BRAO a.F. (Art. 229, § 12 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, Satz 2, § 6 Abs. 1 Satz 2 EGBGB). Danach beträgt die Verjährungsfrist drei Jahre und begann spätestens im Mai 2002 mit der Beendigung des Mandats der Beklagten zu 1). Allein schon wegen dieser laufenden Verjährungsfrist hatte die Klägerin ein Interesse an der Erhebung der Feststellungsklage, so dass offenbleiben kann, ob bei Klageerhebung der Eintritt eines Steuerschadens der Klägerin wahrscheinlich war und/oder ob die Klägerin bei Klageerhebung auch aufgrund der Bekanntgabe der Steuerbescheide im März/April 2004 ein schutzwürdiges Interesse an einem Rückgriff gegen die Beklagte zu 1) hatte (nach der grundlegenden Entscheidung des BGH vom 2.7.1992 – IX ZR 268/91, NJW 1992, 2766 f, hat der Mandant frühestens ab Zugang des belastenden Steuerbescheids ein solches Interesse).

a) Die Verjährung von **Schadenersatzansprüchen gegen Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer** aus einer Tätigkeit, die ihrem jeweiligen Berufsbild unterliegt, richtet sich nach den Vorschriften der Berufsordnung, der sie bei Ausübung dieser Tätigkeit unterliegen (BGH, Urt. v. 21.4.1982 – IVa ZR 291/80, NJW 1982, 1866, 1867; Senat, Beschl. v. 12.2.2007 – 23 U 194/06). Bei einem Rechtsanwalt, der zugleich Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer ist (Mehrfachberufler), ist entscheidend der Parteiwille zu beachten und daneben darauf abzustellen, **welchem Berufsbild** die konkrete Tätigkeit unterfällt (BGH, Urt. v. 21.4.1982 – IVa ZR 291/80, NJW 1982, 1866, 1867; BGH, Urt. v. 29.9.1982 – IVa ZR 309/80, NJW 1983, 1053, 1054; BGH, Urt. v. 19.11.1987 – VII ZR 39/87, BGHZ 102, 220 ff = NJW 1988, 1663 f; BGH, Urt. v. 25.3.1987 – IVa 250/85, NJW 1987, 3136; BGH, Urt. v. 28.9.1995 – IX ZR 158/94, NJW 1995, 3248, 3251; Zugehör, *Schwerpunkte der zivilrechtlichen Steuerberaterhaftung*, DStR 2001, 1613). Bei **Fehlen von hinreichenden Anhaltspunkten** für einen abweichenden Willen ist anzunehmen, dass er seinem Mandanten die Hilfe und Beratung in Steuersachen versprochen hat, wenn diese der ausschließliche Gegenstand des Vertrages ist oder wenn hierauf der Schwerpunkt der vertraglich geschuldeten Tätigkeit liegt (BGH, Urt. v. 27.1.1994 – IX ZR 195/93, NJW 1994, 1405, 1406; BGH, Urt. v. 21.4.1982 – IVa ZR 291/80, NJW 1982, 1866, 1867; Gräfe/Lenzen/Schmeer, *Steuerberaterhaftung* 4. Aufl. 2006, Rdnr. 869; Zugehör/Fischer/Sieg/Schlee, *Handbuch der Anwaltschaft* 2. Aufl. 2006, Rdnr. 132).

Der Vertrag zwischen der Klägerin und der Beklagten zu 1) hatte nicht in erster Linie die Hilfe und Beratung in Steuer-sachen zum Gegenstand, vielmehr waren Inhalt und Gegenstand des Mandats gleichwertig die Hilfeleistung in Steuer-sachen und die allgemeine juristische Beratung. Ist weder ein Parteiwille hinsichtlich der rechtlichen Einordnung des Auftragsverhältnisses feststellbar noch eine Einordnung als ausschließliche oder überwiegende Steuerberatung möglich, ist der mit der Sozietät von Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern geschlossene Vertrag nach den Grundsätzen der BRAO zu beurteilen. Die Verjährung von Haftungsansprüchen aus dem einheitlichen Vertragsverhältnis richtet sich deshalb nach § 51b BRAO. Entgegen der Ansicht der Beklagten ergibt sich daraus, dass der Auftrag im Wesentlichen von Rechtsanwälten der Sozietät, die zugleich Steuerberater waren, ausgeführt wurde, keine andere Beurteilung.

Zwischen der Klägerin und der Beklagten zu 1) ist ein **einheitlicher Beratungsauftrag** zustande gekommen, der Elemente der steuerrechtlichen und der allgemein rechtlichen Beratung im Rahmen der Vertragsgestaltung enthält. Hierbei ergibt sich kein auf die Steuerberatung bezogener Schwerpunkt.

Auszugehen ist von dem Ziel, das die Beklagte zu 1) **im Auftrag der Klägerin verwirklichen sollte, die Steuerfreiheit der Veräußerung von Anteilen an die B.** Um dieses Ziel zu erreichen, bedurfte es zunächst der Prüfung und Feststellung der steuerrechtlichen Möglichkeiten, wie sie das KStG und das StSenkG boten. Darin erschöpfte sich das Mandat der Beklagten zu 1) aber nicht, denn die Klägerin wünschte zudem eine Beratung zur Umsetzung des steuerfreien Veräußerungsgeschäfts im Rahmen des steuerlich Zulässigen. **Die eigentliche Steuerberatung bestand darin, die Möglichkeiten des Steuerrechts zu ermitteln und darzulegen, die geeignet waren, den beabsichtigten Erfolg zu erreichen.** Die juristische Beratung bestand zunächst darin, aufzuzeigen, welche Möglichkeiten der Vertragsgestaltung bestanden, um die im Rahmen der Steuerberatung aufgezeigten Möglichkeiten zu verwirklichen. Schon darin zeigt sich, dass die Vertragsgegenstände nicht getrennt werden können, da die Steuerberatung Voraussetzung, aber auch Bestandteil der juristischen Vertragsberatung sein musste. Als die Klägerin dann auch die Umsetzung des bis dahin entworfenen Konzepts in einen konkreten Vertragsentwurf mit der B. wollte, wurde der bis dahin bestehende Beratungsvertrag fortgeführt von der Entwicklung in die tatsächliche Umsetzung. Dies kann von der bisherigen Tätigkeit nicht abgekoppelt werden im Sinne eines neuen selbstständigen Auftragsverhältnisses, sondern ist ein Teil des **Gesamtmandats**, das unverändert darin bestand, die Steuerfreiheit des Veräußerungsgeschäfts der einzelnen Gesellschaften zu verwirklichen.

Dass nicht von vornherein ein Gesamtauftrag erteilt wurde, sondern sich das Mandatsverhältnis entwickelte, rechtfertigt keine andere Bewertung. Entscheidend ist, dass aus der Sicht der Vertragspartner von vornherein **zur Erreichung des einheitlichen Ziels verschiedene Aspekte des allgemeinen Rechts, insbesondere des Vertragsrechts, und des Steuerrechts zu bearbeiten waren.** Bereits das Angebot der Beklagten

zu 1) vom 15.9.2000 stellt diese beiden im Rahmen des Gesamtmandats zu bearbeitenden Aspekte heraus, da es darin heißt: „Es ist ein rechtlich und steuerrechtlich abgesichertes Konzept zu entwickeln, das die Verlagerung des Gewinns aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in den Veranlagungszeitraum 2002 gewährleistet.“

Unstreitig wurde in der Folgezeit der Auftrag dahin modifiziert, dass eine Struktur zur Veräußerung, die eine steuerfreie Vereinnahmung ab dem Jahre 2001 gewährleistet, von der Beklagten zu 1) entwickelt werden sollte. Dies ist im Schreiben der Beklagten vom 6.7.2001 festgehalten. Zum Inhalt des fortgesetzten Mandats gehörte, dass das zunächst allgemein entwickelte Konzept auf eine Veräußerung von bestimmten Anteilen der Klägerin an genau bezeichnete Kapitalgesellschaften konkret umgesetzt werden sollte in einen Vertrag mit der B., wobei für die Umsetzung und Durchführung des geschlossenen „Master Agreements“ unter zivil- und steuerrechtlichen Aspekten zu sorgen war, wie es in dem Schreiben der Beklagten zu 1) vom 6.7.2001 heißt. Die im Laufe des Mandats vereinbarten Modifizierungen und Konkretisierungen ändern nichts daran, dass es sich um ein einheitliches Mandat zur Erzielung des steuerfreien Veräußerungsgewinns handelt.

Auch die Beklagte zu 1) ist vorprozessual hiervon ausgegangen. Das ergibt sich aus ihrer Abschlagsrechnung vom 27.7.2001, worin es u.a. ohne Unterscheidung ihrer verschiedenen Tätigkeiten heißt: „... die erste Abschlagsrechnung für unsere Leistungen im Rahmen der Entwicklung einer Veräußerungsstruktur der A-Gruppe und deren steuerrechtlicher Absicherung sowie im Zusammenhang mit der Verhandlung und vertraglichen Ausgestaltung des Master Agreement, des Cooperation Agreements, des Sale and Transfer Agreements, des Contribution Agreements und sämtlicher zugehöriger Vereinbarungen.“

Das Gesamtmandat erforderte neben der Steuerberatung eine umfangreiche zivilrechtliche Beratung zur Gestaltung der im Rahmen der steuerrechtlichen Beratung festgestellten Möglichkeiten der Steuergesetze. Deshalb wurde der Auftrag aufseiten der Beklagten nicht von Steuerberatern ohne zusätzliche berufliche Qualifikation bearbeitet, sondern von Rechtsanwälten, die über die Zusatzqualifikation als Steuerberater verfügten. Es kann dahinstehen, ob der Schwerpunkt der Tätigkeit nicht in der juristischen Anwaltsberatung bestand. Jedenfalls waren die steuerlichen Aspekte nicht überwiegend, wenn auch das Ziel des Mandats die Steuerfreiheit war. Denn ohne umfangreiche zivilrechtliche Gestaltungen und Beratungen konnte das Ziel der Steuerfreiheit des Veräußerungsgeschäfts nicht erreicht werden. Insoweit kann auf die von der Beklagten entwickelten Konzepte, Vertragsstrukturen und Vertragsentwürfe sowie die unstreitige Tätigkeit im Rahmen der Vertragsverhandlungen mit der B. verwiesen werden. Da sich aber nicht feststellen lässt, dass der Schwerpunkt der Tätigkeit der interprofessionellen Sozietät der Beklagten zu 1) eine steuerberatende Tätigkeit war, scheidet eine Anwendung des § 68 StBerG aus und es ist die Regelung des § 51b BRAO anzuwenden.

b) Die dreijährige Verjährungsfrist des § 51b Fall 2 BRAO a.F. begann spätestens im Mai 2002, da jedenfalls zu diesem Zeitpunkt der Auftrag der Beklagten zu 1) beendet war.

Der Anwaltsvertrag wird durch die Erledigung des Auftrags, d.h. die Erreichung des Vertragszwecks, beendet (BGH, Urt. v. 20.6.1996 – IX ZR 106/95, NJW 1996, 2929, 2930; Hartung/Holl, BRAO 2. Aufl. 2001, vor § 51 Rdnr. 14 ff; Kleine-Cosack, BRAO 4. Aufl. 2003, vor § 51 Rdnr. 25). Dies ist der Grundfall der Beendigung des Anwaltvertrages (Zugehör/Sieg, a.a.O., Rdnr. 51). Die bloße faktische Beendigung des Mandats aufgrund einer Untätigkeit des Rechtsanwalts und des Auftraggebers vor Erreichung des Vertragszwecks genügt nicht für die rechtliche Beendigung des Vertragsverhältnisses. Hingegen ist der Auftrag des Anwalts erledigt und damit das Vertragsverhältnis beendet, **wenn von dem Rechtsanwalt keine weiteren Handlungen in Erfüllung des Auftrags mehr zu erwarten sind, wobei es entscheidend darauf ankommt, ob der Anwalt selbst seinen Auftrag als erfüllt ansieht oder nicht** (BGH, Urt. v. 10.10.1978 – VI ZR 115/77, NJW 1979, 264; BGH, Beschl. v. 23.1.1963 – VIII ZB 19/62, VersR 1963, 435, 436).

Danach endete der Auftrag der Beklagten zu 1), als die Verträge mit der B. abgewickelt waren. Zum Auftrag der Beklagten zu 1) gehörte es unstreitig, die Umsetzung und Durchführung der zwischen der Klägerin und der B. geschlossenen Verträge zu begleiten. Hierzu wird auf das Schreiben der Beklagten vom 6.7.2001 verwiesen. Umgesetzt und durchgeführt waren diese Verträge erst mit der notariellen Beurkundung der Übertragung der Anteile an der A-Holding GmbH am 14.5.2002. Unerheblich ist, dass zu diesem Zeitpunkt noch kein abschließender Steuerbescheid des Finanzamts vorlag. Denn entscheidend ist, dass die Beklagte zu 1) im Mai 2002 ihre steuerrechtlichen und zivilrechtlichen Tätigkeiten im Hinblick auf die vom Finanzamt zu treffende Entscheidung abgeschlossen hatte.

3. Die Erhebung der Feststellungsklage verstößt nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

a) Die Vorschrift des § 242 BGB stellt als allgemeine schuldrechtliche Regelung den Grundsatz von Treu und Glauben für zu bewirkende Leistungen auf. Über den Wortsinn des Gesetzes hinaus enthält die Regelung den das gesamte Rechtsleben beherrschenden Grundsatz, dass jedermann in Ausübung seiner Rechte und Erfüllung seiner Pflichten nach Treu und Glauben zu handeln hat. Aus dem Gebot von Treu und Glauben folgt aber nicht, dass das Gericht befugt wäre, die sich aus Vertrag oder Gesetz ergebenden Rechtsfolgen durch vermeintlich billigere oder angemessenere zu ersetzen. **Vielmehr setzt dieses Gebot der Rechtsausübung erst dann eine Schranke, wo sie zu untragbaren, mit Recht und Gesetz offensichtlich unvereinbaren Ergebnissen führt.** Dieses Verbot der unzulässigen Rechtsausübung, die Untersagung des Rechtsmissbrauchs, gilt auch im Zivilprozessrecht (BGH, Beschl. v. 17.12.1994 – VII ZR 12/94, NJW 1995, 533; BGH, Urt. v. 23.10.1990 – VI ZR 105/90, BGHZ 112, 345, 348 = NJW 1991, 1176, 1177; BGH, Urt. v. 10.3.1956 – IV ZR 336/55, BGHZ 20, 198, 206 = NJW 1956, 990, 991;

Staudinger/Looschelders, BGB Neubearb. 2005, § 242 Rdnr. 1028). Dabei kann bereits die Einleitung des Verfahrens unter besonderen Umständen wegen eines Verstoßes gegen Treu und Glauben als unzulässig angesehen werden, ohne dass die Rechtsweggarantie des Art. 19 Abs. 4 GG verletzt wäre (BVerfG, Entsch. v. 26.1.1972 – 2 BvR 255/67, BVerfGE 32, 305 ff = NJW 1972, 675).

Ob ein Verstoß gegen Treu und Glauben, eine unzulässige Rechtsausübung, vorliegt, ist aufgrund einer **umfassenden Interessenabwägung** zu beurteilen (vgl. BGH, Urt. v. 22.12.1967 – V ZR 11/67, BGHZ 49, 148, 153), wobei auch subjektive Gesichtspunkte zu berücksichtigen sind (vgl. MünchKomm/Roth 5. Aufl. 2007, § 242 Rdnr. 211). Bei der Beurteilung, ob das Prozessrecht durch die Klageerhebung missbraucht wird, muss dem Umstand Rechnung getragen werden, dass die Rechtsordnung jedem Bürger den Rechtsweg eröffnet, damit er sein Recht durchsetzen kann. Einschränkungen dieses Rechts können daher nur unter ganz besonderen Umständen gerechtfertigt sein. Einen Rechtsmissbrauch durch eine Verfahrenseinleitung kann man nicht damit begründen, dass ein unberechtigter Anspruch geltend gemacht oder die Interessen des Prozessgegners nicht genügend berücksichtigt werden. Es gilt vielmehr, dass eine Verfahrenseinleitung nur dann missbräuchlich ist, wenn besondere Umstände in der Art und Weise der Klageerhebung oder Prozessführung hinzukommen.

Diese Beurteilung orientiert sich an der Rechtsprechung zu § 826 BGB, wonach das Betreiben eines gesetzlich geregelten Verfahrens der Rechtspflege lediglich in Ausnahmefällen eine Haftung begründen kann, wenn es sittenwidrig ist und mit (bedingtem) Schädigungsvorsatz erfolgt (BGH, Urt. v. 25.3.2003 – VI ZR 175/02, NJW 2003, 1934, 1935 m.w.N.). Derjenige, der als Partei ein staatliches, gesetzlich eingerichtetes und geregeltes Verfahren einleitet oder betreibt, greift bei subjektiver Redlichkeit nicht rechtswidrig in ein geschütztes Rechtsgut seines Verfahrensgegners ein, auch wenn sein Begehren sachlich nicht gerechtfertigt ist und dem anderen Teil aus dem Verfahren über dieses hinaus Nachteile erwachsen (BGH, Urt. v. 12.5.1992 – VI ZR 257/91, NJW 1992, 2014; ebenso MünchKomm/Roth, a.a.O., § 242 Rdnr. 90). Eine unzulässige Rechtsausübung kann in der Einleitung eines Verfahrens nur dann gesehen werden, wenn es **prozessfremden** Zielen dient und deshalb keines Schutzes bedarf, wobei auch in diesem Fall Umstände hinzukommen müssen, die eine Schädigungsabsicht des Prozessgegners erkennen lassen (Staudinger/Looschelder, a.a.O., § 242 Rdnr. 1034).

b) Bei Anwendung dieser Grundsätze kann der Klägerin das Rechtsschutzinteresse an der Erhebung der Feststellungsklage nicht abgesprochen werden.

Aus dem besonderen Vertrags- und Vertrauensverhältnis zwischen der Beklagten zu 1) und der Klägerin ergibt sich nicht, dass die Klägerin von der Klageerhebung hätte Abstand nehmen müssen. Denn die Beklagte zu 1) leugnete ihre Ersatzpflicht, d.h., **die Rechtspositionen standen sich widerstreitend gegenüber.** Für die Klärung dieser Konstellation

tion ist das Prozessverfahren gerade geschaffen. Es besteht für den Geschädigten keine Verpflichtung, die Verjährungsfrist auszuschöpfen, bevor er seinen Anspruch gerichtlich geltend macht. Wie bereits ausgeführt, **begründet bereits der Lauf der Verjährungsfrist das für die Zulässigkeit der Feststellungsklage erforderliche Interesse des Geschädigten, ohne dass weitere Umstände hinzukommen müssen** (BGH, Urt. v. 19.1.2006 – IX ZR 232/01, NJW-RR 2006, 923; BGH, Urt. v. 21.7.2005 – IX ZR 49/02, NJW 2005, 3275, 3276). Die Klägerin war nicht aufgrund des dem Anspruch zugrunde liegenden, aber beendeten Vertragsverhältnisses verpflichtet, eine Vereinbarung über eine Verjährungsverlängerung abzuschließen, um die Schadenentwicklung abzuwarten. Aus dem Ausschlagen des Angebots der Beklagten zu 1) zur Verjährungsvereinbarung könnten Rückschlüsse auf einen Rechtsmissbrauch der Beklagten zu 1) nur dann gezogen werden, wenn feststellbar wäre, dass die Klägerin die Augen davor verschlossen hat, **dass sie rechtlich und wirtschaftlich geschützt auf der sicheren Seite war**, und sie die Klage nur erhoben hat, um der Beklagten zu 1) zu schaden. Für eine solche Feststellung fehlen jedoch ausreichende Anhaltspunkte.

Es gilt der Grundsatz: Die Klägerin brauchte ihre Interessen nicht hintanzustellen, um die wirtschaftlichen Interessen der Beklagten zu wahren. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass zwar – für die Klägerin angesichts der Höhe der Forderung, deren sie sich berühmte, erkennbar – erhebliche wirtschaftliche Konsequenzen für die Beklagte drohten. Andererseits kann und darf nicht vernachlässigt werden, dass die Höhe der Forderung auch das erhebliche wirtschaftliche Interesse der Klägerin an der Klärung ihrer Rechtsposition widerspiegelt. Um die legitime Durchsetzung der Rechtsposition von der Verfolgung prozessfremder, schikanöser und nicht billigenswerter Ziele als unzulässige Rechtsausübung abzugrenzen, ist auch der Wert, den die Rechtsposition für den Kläger hat, in die Abwägung einzubringen. Bei der Durchsetzung bloßer Bagatellforderungen ist es dem Kläger eher zuzumuten, auf die Interessen des Prozessgegners Rücksicht zu nehmen (vgl. die insoweit zutreffenden Ausführungen von Buß, *De minimis non curat lex*, NJW 1998, 337, 339). Vorliegend ging es für die Klägerin aber um die Feststellung einer Schadenersatzpflicht der Beklagten **in Höhe von ca. 360 Mio. EUR**.

Das Unterlassen der Durchsetzung dieser Forderung hätte die Klägerin ebenso schwerwiegend belastet, wie deren Geltendmachung für die Beklagte zu 1) wirtschaftlich nachteilig war. Eine besondere Rücksichtnahme war daher nicht veranlasst. Es war auch keinesfalls so, dass die Klägerin als sicher voraussetzen konnte, dass das Finanzamt die Steuerbescheide aufheben werde. Das Finanzamt vertrat nicht nur ins Blaue hinein die Auffassung, aus der Streckung des Veräußerungsgeschäfts bis ins Jahr 2002 ergebe sich, dass das wirtschaftliche Eigentum nicht bereits im Juli 2001 übergegangen war, so dass die seit dem 15.8.2001 geltende Gesetzesänderung mit der Folge der Steuerpflicht des Veräußerungsgeschäfts anwendbar sei. Auch der Umstand, dass die Klägerin die Betriebsprüfung veranlasst und das Finanzamt vor Abschluss der Überlegungen zur Steuerpflicht des

Veräußerungsgeschäfts um den Erlass von Steuerbescheiden gebeten hat, rechtfertigt keine andere Beurteilung. Diese Vorgehensweise beruht nicht auf der Überlegung, eine Entscheidung des Finanzamts könne gleichsam auf Kosten der Beklagten, die für etwaige Steuerforderungen regresspflichtig seien, herbeigeführt werden. Vielmehr wollte die Klägerin auf diese Weise die Klärung der Rechtsfrage herbeiführen und mögliche hohe Zinsschäden verhindern, wie auch die Beklagte zu 1) einräumt. Es mag sei, dass die Klägerin hätte zuwarten können, um die Interessen der Beklagten zu 1) zu wahren, hierzu war sie aber nicht verpflichtet und das gebot auch nicht der Grundsatz, eine unzulässige Rechtsausübung zu vermeiden.

Es kann nicht festgestellt werden, dass die Klägerin die Klage zur **Durchsetzung prozessfremder Ziele** erhoben hat und/oder die Beklagte schädigen wollte. Ein auch nur bedingter **Schädigungsvorsatz** kann nicht festgestellt werden, vielmehr zeigt sich ein legitimes Interesse der Klägerin an der Klärung der Haftungsfragen. Es ging der Klägerin nicht um die Schädigung der Beklagten zu 1), sondern um die Absicherung ihrer rechtlichen und wirtschaftlichen Interessen. Es mag durchaus zutreffend sein, dass die Anwälte der Klägerin ein erhebliches Gebühreninteresse an einer Erhebung der Klage noch im Juni 2004 unter der Geltung der Bundesrechtsanwaltsgebührenverordnung wegen der sich daraus ergebenden im Vergleich zum Rechtsanwaltsvergütungsgesetz höheren Vergütung hatten. Es kommt aber nicht darauf an, dass die Anwälte ein eigenes Interesse an der Klageerhebung zu diesem Zeitpunkt hatten. Ein **Gebühreninteresse** bestand für die Klägerin nicht, sie wurde vielmehr selbst durch die Höhe der Gebühren, die sie ja ihren Anwälten schuldet, belastet. Das Gebühreninteresse ihrer Anwälte kann der Klägerin nicht als eigenes prozessfremdes Interesse angelastet werden, denn für sie gab es triftige Gründe, die Rechtslage im Klagewege klären zu lassen.

4. Das Feststellungsinteresse der Klägerin ist auch nicht durch die **Möglichkeit der Leistungsklage** ausgeschlossen. Zum Zeitpunkt der Klageerhebung war offen, ob die Steuerbescheide Bestandskraft erlangen. Solange der Mandant aber gegen den Bestand der Steuerschuld vorgeht, hat er kein berechtigtes Interesse daran, von seinem Berater Zahlung oder Freistellung von der Steuerschuld zu erhalten. In einem solchen Fall ist grundsätzlich die Klage auf Feststellung der Ersatzpflicht der richtige Weg (BGH, Urt. v. 10.12.1992 – IX ZR 54/92, NJW 1993, 1137, 1138).

C. Begründetheit der ursprünglichen Klage

Der Antrag auf Feststellung einer Erledigung hat jedoch in der Sache keinen Erfolg, denn die ursprüngliche Klage war, soweit sie auf die Feststellung einer Schadenersatzpflicht der Beklagten zu 1) wegen des durch die Steuerfestsetzung entstandenen Schadens bzw. jeglichen Vermögensnachteils mit Ausnahme der Beratungskosten gerichtet war, unbegründet. Ein Schadenersatzanspruch der Klägerin rechtfertigt sich weder aus dem Gesichtspunkt einer werkvertraglichen Erfolgshaftung (dazu unter 1.) noch aufgrund einer Garantieübernahme (dazu unter 2.) noch wegen der Verletzung von anwaltlichen Beratungspflichten – positive Vertragsverletzung

(dazu unter 3.). Ohne die Erklärung der Erledigung des Rechtsstreits wäre die Klage deshalb wegen der geltend gemachten Steuerschäden abgewiesen worden, so dass der Antrag auf Feststellung der Erledigung des Rechtsstreits keinen Erfolg haben kann.

Der Beurteilung sind hierbei die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches in der bis zum 31.12.2001 geltenden Fassung zugrunde zu legen, da der einheitliche Gesamtauftrag zur steuerrechtlichen und zivilrechtlichen Beratung vor Beginn des Jahres 2002 zustande gekommen ist (Art. 229 § 5 EGBGB).

1. Die Klägerin hat ihren Anspruch (auch) damit begründet, dass die Beklagte ausdrücklich zugesagt habe, sie werde ein Konzept für das Veräußerungsgeschäft entwickeln und umsetzen, das die Steuerfreiheit gewährleiste. Auch unter Zugrundelegung dieses Vortrages handelt sich bei dem Mandat nicht um einen **Werkvertrag** mit der Folge einer Erfolgshaftung der Beklagten zu 1) und einer Gewährleistungspflicht nach §§ 633 ff BGB.

Der Vertrag zwischen der Klägerin und der Beklagten zu 1) ist ein Geschäftsbesorgungsvertrag, der dienstvertragliche Pflichten zum Gegenstand hatte. Der einheitlich zu bewertende Vertrag, der Elemente der Steuerberatung und der zivilrechtlichen Beratung enthält, ist kein Werkvertrag mit der Konsequenz einer Erfolgshaftung der Beklagten zu 1). Ansprüche aus dem Gewährleistungsrecht nach §§ 633 ff BGB scheiden daher aus.

Der **Rechtsanwaltsvertrag** ist ein Geschäftsbesorgungsvertrag i.S.d. § 675 BGB, da der Anwalt zur selbstständigen, wirtschaftlichen, fremdnützigen Interessenwahrnehmung mit Vermögensbezug verpflichtet ist. Das Handeln des Rechtsanwalts für seinen Mandanten kann **dienstvertraglich-tätigkeitsbezogen oder werkvertraglich-erfolgsbezogen** ausgerichtet sein. Im Regelfall liegt der Geschäftsbesorgung ein dienstvertragliches Verhältnis zugrunde, insbesondere dann, wenn der Rechtsanwalt die **Rechtsberatung, die Prozessführung oder die Besorgung einer sonstigen Rechtsangelegenheit** schuldet (Prot. II 379; BGH, Urt. v. 25.10.2001 – IX ZR 19/99, NJW 2002, 290; BGH, Urt. v. 16.11.1995 – IX ZR 148/94, NJW 1996, 661, 662; BGH, Urt. v. 1.6.1978 – III ZR 44/77, NJW 1978, 1808; BGH, Beschl. v. 11.11.2003 – XARZ 91/03, NJW 2004, 54, 55). Nur ausnahmsweise kann auch ein Werkvertrag Gegenstand der Vereinbarung sein. Voraussetzung dafür ist, dass die geschuldete anwaltliche Tätigkeit auf die Herbeiführung eines Erfolgs gerichtet ist (BGH, Urt. v. 20.10.1964 – VI ZR 101/63, NJW 1965, 06; Staudinger/Martinek, BGB Neubearb. 2006, § 675 Rdnr. B165 m.w.N.; Zuehör/Fischer/Sieg/Schlee, a.a.O., Rdnr. 4 ff).

Diese Grundsätze gelten auch für den Steuerberatervertrag. Ein Vertrag, durch den einem Steuerberater allgemein die Wahrnehmung aller steuerlichen Interessen des Auftraggebers übertragen wird, ist regelmäßig ein Dienstvertrag. Der Steuerberater schuldet im Rahmen eines derartigen Vertrages unterschiedliche Tätigkeiten, die keineswegs stets auf

einen bestimmten Erfolg gerichtet sind. Die **steuerliche Beratung** bei der Anlage und der Bewertung von Vermögen, bei der Ausschöpfung von **Steuervergünstigungen** und bei der Vertretung des Steuerpflichtigen vor den Steuerbehörden als allgemeiner Beistand in Steuerangelegenheiten stellt eine reine **Dienstleistung** dar. **Dass dazu Zahlen ermittelt, Unterlagen erstellt und Erklärungen gefertigt werden müssen, liegt in der Natur der Sache und steht einer Einordnung des Vertrages als Dienstvertrag nicht entgegen** (BGH, Urt. v. 11.5.2006 – IX ZR 63/05, NJW-RR 2006, 1490 m.w.N.; ständige Rechtsprechung des Senats).

Der Vertrag ist in seiner Gesamtheit nach der vom Auftraggeber gewählten Zielrichtung zu beurteilen. Unter diesem Gesichtspunkt wird nicht schon jede zu erbringende Einzelleistung als Erfolg im Sinne des Werkvertragsrechts geschuldet, selbst wenn sie für sich gesehen auf ein bestimmtes Ergebnis gerichtet ist (BGH, Urt. v. 17.10.1991 – IX ZR 255/90, BGHZ 115, 382, 386; BGH, Urt. v. 21.11.1996 – IX ZR 159/95, NJW 1997, 516; BGH, Urt. v. 7.3.2002 – III ZR 12/01, NJW 2002, 1571, 1572; BGH, Urt. v. 4.6.1970 – VII ZR 187/68, BGHZ 54, 106, 107 f = NJW 1970, 1056). Ein **Werkvertrag** mit Geschäftsbesorgungscharakter ist ausnahmsweise bei Einzelaufträgen anzunehmen, die auf eine einmalige, in sich abgeschlossene Leistung gerichtet sind, etwa die **Anfertigung bestimmter Bilanzen**, ein **Gutachten** oder eine **Rechtsauskunft** zum Gegenstand haben; denn in derartigen Fällen wird der Steuerberater das Risiko im Allgemeinen hinreichend abschätzen können, um für einen bestimmten Erfolg seiner Tätigkeit als Werkleistung i.S.v. § 631 BGB einzustehen (BGH, Urt. v. 17.10.1991 – IX ZR 255/90, BGHZ 115, 382, 386; BGH, Urt. v. 7.3.2002 – III ZR 12/01, NJW 2002, 1571, 1572).

Die Zielrichtung des Auftrages der Klägerin war eine umfassende Beratung. Dass innerhalb dieser beratenden Dienstleistungstätigkeit Konzepte oder Vertragsentwürfe zu erarbeiten waren, macht den Vertrag nicht zu einem auf einzelne Teilerfolge gerichteten Werkvertrag. Allein der Umstand, dass die Tätigkeit der Beklagten zu 1) auf ein bestimmtes Ziel hin, die **Steuerfreiheit des Veräußerungsgeschäfts**, ausgerichtet war, bedeutet nicht, dass sie eine werkvertragliche Erfolgshaftung übernahm. Das erstrebte Ziel gab vielmehr den **Rahmen** vor, innerhalb dessen die Beklagte zu 1) steuerrechtliche und allgemeinrechtliche Beratungen schuldete. Aus dem Geschäftsbesorgungsvertrag mit dienstvertraglichem Charakter haftet der Dienstverpflichtete nicht für einen bestimmten Erfolg. Mängel der Tätigkeit lösen keine Gewährleistungsansprüche aus, sondern können nur Ansprüche aus positiver Vertragsverletzung begründen.

2. Soweit die Klägerin die behaupteten Zusagen der Beklagten zu 1) als garantietähnliche Erklärung bezeichnet, ergibt sich ebenfalls kein Schadenersatzanspruch. Die Voraussetzungen einer Garantiehafung der Beklagten zu 1) liegen nach dem eigenen Vortrag der Klägerin nicht vor.

a) Der **selbstständige Garantievertrag** ist ein einseitig verpflichtender Vertrag eigener Art. Kennzeichnend für den Garantievertrag ist es, dass sich durch ihn der Garant ver-

pflichtet, den Gläubiger im Garantiefall so zu stellen, als ob der ins Auge gefasste Erfolg eingetreten oder der Schaden nicht entstanden wäre. Die Primärleistungspflicht des Garanten besteht somit nicht in der Herbeiführung des garantierten Erfolgs, sondern in der Schadloshaltung des Gläubigers bei Ausbleiben des Erfolgs. Es handelt sich um eine verschuldensunabhängige Erfüllungshaftung.

Die garantievertragliche Verpflichtung zur Schadloshaltung schließt es zwar nicht aus, dass dem Garanten zugleich die Erfüllung des schadenträchtigen Rechtsverhältnisses und damit die Abwendung des Schadens obliegt. Ein Anspruch aus einer Garantie ergibt sich dann aber nur, wenn der garantierte Erfolg weiter geht als die geschuldete Leistung, da sich sonst die Verpflichtung zur Abwendung des Garantiefalls unmittelbar aus dem durch die Garantie gesicherten Schuldverhältnis ergibt (BGH, Urt. v. 10.2.1999 – VIII ZR 70/98, NJW 1999, 1542, 1543; Bamberger/Roth/Rohe, BGB Stand 1.2.2007, § 415 Rdnr. 8 ff). Sind Garant und Schuldner identisch, muss der garantierte Erfolg stets über die bloße Vertragsleistung hinausgehen (ebenso MünchKomm/Habersack, BGB 4. Aufl. 2004, vor. § 765 Rdnr. 16).

Da der Schuldner eines Dienstvertrages nur die Ordnungsgemäßheit seiner Leistungen aufgrund des Vertrages schuldet, kann eine Verpflichtungserklärung, verschuldensunabhängig dafür eintreten zu wollen, dass der Gläubiger aufgrund seiner Dienstleistungen bestimmte Erfolge erzielt, grundsätzlich als eine über die Vertragsleistung hinausgehende Verpflichtung Gegenstand einer selbstständigen Garantieerklärung sein kann. Eine solche Verpflichtungserklärung hat die Beklagte zu 1) aber nicht abgegeben.

Die Ausführungen des Beklagten zu 2) in dem Auftragschreiben vom 6.7.2001, die Beklagte zu 1) „entwickelt eine Struktur zur Veräußerung von Herakles, die eine steuerfreie Vereinnahme ab dem Jahre 2001 gewährleistet“, beinhalten lediglich eine Beschreibung der im Rahmen des Dienstvertrages zu lösenden Aufgabenstellung. Eine Garantieerklärung, die Beklagte zu 1) werde eine etwaige, trotz ordnungsgemäßer Beratung entstehende Steuerbelastung der Klägerin ersetzen, liegt darin nicht. Konkrete mündliche Zusagen der Beklagten zu 1) zur der fernliegenden Übernahme einer eigenen selbstständigen Verpflichtung, der Klägerin eventuell anfallende Steuern verschuldensunabhängig zu ersetzen, ergeben sich aus ihrem Vortrag nicht. Die von der Klägerin geschilderten Äußerungen der Mitarbeiter der Beklagten zu 1), insbesondere die Erklärung des Beklagten zu 2) in der Verwaltungsratsitzung vom 5.7.2001, beinhalten lediglich die Überzeugung, dass der Veräußerungsvorgang steuerfrei bleibe, nicht jedoch die Übernahme einer eigenen Haftung für den Fall der Steuerpflicht.

Im Übrigen ist auf Folgendes hinzuweisen: Selbst wenn die Beklagte zu 1) eine Steuerfreiheit des Veräußerungsgeschäfts garantiert hätte, fehlte es an dem für die Haftung der Beklagten zu 1) notwendigen Vorliegen des **Eintritts des Garantiefalls**. Eine Haftung der Beklagten zu 1) aus einer selbstständigen Garantie setzt voraus, dass der Garantiefall eingetreten ist, d.h., dass Steuern zu zahlen sind. Dies ist aber

unstreitig nicht der Fall. Der Veräußerungsgewinn ist der Klägerin steuerfrei zugeflossen und belastende Steuerbescheide wurden aufgehoben. Darauf, dass das Finanzamt zunächst belastende Steuerbescheide erlassen hatte, kommt es für eine Garantiehaftung nicht an.

Die Garantiehaftung geht auf Schadloshaltung für eine endgültige Vermögenseinbuße. Der Garantiefall ist damit nach dem eigenen Vortrag der Klägerin nicht der Erlass eines nicht bestandkräftigen Bescheids, sondern die Steuerlast, die im Fall einer zutreffenden, abschließenden und nicht – ggf. nach Ausschöpfung des Rechtsweges – mehr angreifbaren Entscheidung der Finanzbehörde besteht. Ein anderes Verständnis der behaupteten Garantieerklärung wäre gerade im Hinblick auf die Höhe etwaiger Steuern bei einem Veräußerungspreis von 1,1 Mrd. EUR abwegig. Denn Anhaltspunkte dafür, dass die Beklagte zu 1) die Klägerin schon dann wegen der festgesetzten Steuern hätte schadlos halten wollen, wenn die Steuerfestsetzung nicht bestandkräftig ist, fehlen. Das sieht auch die Klägerin wohl so, da sie in dem Klageantrag ausdrücklich die Feststellung der Ersatzpflicht für **bestandskräftig** festgestellte Körperschaft- und Gewerbesteuern begehrte.

b) Soweit die Klägerin sich darauf stützt, die Beklagte zu 1) habe die **ungefährdete Steuerfreiheit zugesagt**, ergibt sich ebenfalls kein Anspruch aus einem Garantievertrag. Die Klägerin will eine solche Garantieerklärung dem Auftragschreiben der Beklagten zu 1) vom 6.7.2001 entnehmen. Die Ausführungen in diesem Schreiben „Dabei ist sicherzustellen, dass die Modalitäten des Kaufvertrages so ausgestaltet werden, dass die Steuerfreiheit der Veräußerungsgewinne nicht gefährdet wird“, enthalten aber nur die Aufgabenbeschreibung des Mandats, keine Garantie, für den Fall einer bloßen Gefährdung des Konzepts Schäden zu ersetzen. Dass die Beklagte zu 1) sich verpflichten wollte, für von ihr nicht abzusehende Verhaltensweisen der Finanzbehörde einzustehen, liegt fern und findet in den von der Klägerin geschilderten Erklärungen keine Stütze.

3. Es bestand auch kein Anspruch der Klägerin gegen die Beklagte zu 1) auf Ersatz von Steuerschäden wegen Verletzung von Beratungspflichten aus dem Dienstvertrag (positive Vertragsverletzung). Die Haftung der Beklagten zu 1) scheidet aus, da ihr keine Pflichtverletzung vorzuwerfen ist.

Das Finanzamt hat im Rahmen der vorläufigen Beurteilung, die zum Erlass der Steuerbescheide führte, die Sach- und Rechtslage fehlerhaft beurteilt. Das von der Klägerin umgesetzte Konzept der Beklagten zu 1) war entgegen der ersten Beurteilung des Finanzamts nicht steuerpflichtig. Die fehlerhafte Beurteilung der zur Entscheidung berufenen Stelle lässt eine Haftung des Rechtsanwalts jedoch nicht ohne Weiteres entfallen, da es zu den Pflichten des Rechtsanwalts gehört, darauf hinzuwirken, Fehlentscheidungen der Behörde zu vermeiden. Gibt die rechtliche Beurteilung zu Zweifeln Anlass, so muss er in Betracht ziehen, dass sich die zur Entscheidung berufene Stelle der seinem Auftraggeber ungünstigeren Beurteilung der Rechtslage anschließt (BGH, Urt. v. 23.9.2004 – IX ZR 137/03, NJW-RR 2005, 494, 495).

Wie im Rahmen seines gesamten Tätigkeitsfeldes **muss der Rechtsanwalt auch bei der rechtsgestaltenden Beratung diese so einrichten, dass er Schädigungen seines Auftraggebers verhindert**. Er muss deshalb, wenn mehrere Möglichkeiten der rechtlichen Gestaltung in Betracht kommen, diejenige vorschlagen, welche die sicherste und gefahrloseste ist, und wenn mehrere Wege möglich sind, um den erstrebten Erfolg zu erreichen, muss er den wählen, auf dem dieser am sichersten erreichbar ist (BGH, Urt. v. 8.2.2007 – IX ZR 188/05, WM 2007, 903 f; BGH, Urt. v. 3.6.1993 – IX ZR 173/92, NJW 1993, 2799, 2800). Eine Pflichtverletzung ist jedoch zu verneinen, wenn rechtlich mögliche Alternativen ebenfalls eine unrichtige Beurteilung der Sach- und Rechtslage durch die Behörde nicht ausschließen, d.h., wenn die Alternative nicht deutlich vorteilhafter ist (zu Letzterem vgl. BGH, Urt. v. 1.3.2007 – IX ZR 261/03, NJW 2007, 2485 ff). Das ist hier der Fall, da nicht festgestellt werden kann, dass die Beklagte zu 1) einen sichereren Weg, der eine ungünstige Beurteilung zulasten der Klägerin vermieden hätte, außer Acht gelassen hätte. Die in Betracht kommenden Gestaltungsmöglichkeiten des Veräußerungsgeschäfts beinhalteten ebenfalls das Risiko, dass sie von dem Finanzamt nicht als steuerfreie Veräußerungskonzepte anerkannt wurden.

a) Zur Erreichung des von der Klägerin unstreitig avisierten Zieles einer Veräußerung der A-Gruppe und der steuerfreien Vereinnahmung der Erlöse schon im Jahre 2001 war die **Anwendbarkeit des § 8b Abs. 2 KStG in der ab dem 1.1.2001 geltenden Fassung** (Fassung des Steuersenkungsgesetzes vom 23.10.2000) auf den Veräußerungsgewinn erforderlich. (...)

IV. Feststellung der Erledigung des Rechtsstreits wegen der ursprünglichen Klage auf Feststellung der Schadenersatzpflicht des Beklagten zu 2) neben der Beklagten zu 1) bezüglich des Steuer Schadens – Begründetheit der Berufung des Beklagten zu 2)

Die Berufung des Beklagten zu 2) hat Erfolg. Die gegen den Beklagten zu 2) erhobene Feststellungsklage wegen der gegen die Beklagte zu 1) geltend gemachten Ersatzansprüche war schon nicht zulässig. Auch insoweit hätte das Landgericht nach der einseitigen Erledigungserklärung der Klägerin die geänderte Klage auf Feststellung der Erledigung des Rechtsstreits deshalb abweisen müssen. Da die Beklagte zu 1) nicht haftet, scheidet eine Inanspruchnahme des Beklagten zu 2) als Gesellschafter auch in der Sache aus, so dass die Feststellungsklage auch unbegründet ist.

1. Die gegen den Beklagten zu 2) gerichtete Feststellungsklage war bereits unzulässig. **Die Haftung der Sozien als Gesellschafter der Beklagten zu 1) beruht auf der Anwendbarkeit des § 128 HGB**. Zwar ist es zulässig und u.U. wegen § 129 Abs. 4 HGB sogar geboten, die Gesellschafter im Rahmen einer Leistungsklage auch in Anspruch zu nehmen. Wegen § 129 Abs. 1 HGB fehlt es aber für eine bloße Feststellungsklage gegen den Gesellschafter an dem erforderlichen rechtlichen Interesse.

a) Es ist unstreitig, dass die Klägerin die Sozietät der Beklagten zu 1) mit der Wahrnehmung ihrer Interessen beauftragte. Dennoch können neben der Beklagten zu 1) auch die

in Anspruch genommen Sozien grundsätzlich für die von der Klägerin behauptete Pflichtverletzung auf Schadenersatz haften. Da die Gesellschafter der Beklagten zu 1) keine andere Rechtsform gewählt hatten, ist davon auszugehen, dass sie in einer Gesellschaft Bürgerlichen Rechts verbunden waren (vgl. dazu BGH, Urt. v. 20.6.1996 – IX ZR 248/95, NJW 1996, 2859). **Aufgrund der Rechtsfähigkeit der Gesellschaft ist der Vertrag zwischen der Klägerin und der Sozietät zustande gekommen** (BGH, Urt. v. 7.4.2003 – II ZR 56/02, NJW 2003, 1803; OLG Hamm, Urt. v. 14.9.2004 – 28 U 158/03, NJW-RR 2005, 134; K. Schmidt, NJW 2005, 2801, 2805 f; Römermann/Hartung, Anwaltliches Berufsrecht, § 31 Rdnr. 8; Bamberger/Roth/Czub, BGB Stand 1.6.2007, § 675 Rdnr. 8). Ansprüche des Mandanten wegen Schlechterfüllung des Anwaltsvertrages richten sich demzufolge gegen die Gesellschaft.

b) **Die Erhebung einer Feststellungsklage gegen den Gesellschafter neben der Feststellungsklage gegen die Gesellschaft ist unzulässig, da für diese Klage das Feststellungsinteresse fehlt**. Bei einer Gesellschaft des Bürgerlichen Rechts haften die Gesellschafter persönlich neben der Gesellschaft in entsprechender Anwendung des § 128 HGB (BGH, Urt. v. 7.4.2003 – II ZR 56/02, NJW 2003, 1803; OLG Hamm, Urt. v. 14.9.2004 – 28 U 158/03, NJW-RR 2005, 134; Zuehör, Handbuch der Anwaltshaftung 2. Aufl. 2006, Rdnr. 351; Zuehör, Beraterhaftung nach der Schuldrechtsreform, Rdnr. 21; K. Schmidt, NJW 2001, 993, 999 u. NJW 2005, 2801, 2805; Staudinger/Habermeier, BGB Neubearb. 2003, vor § 705 Rdnr. 35). **Neben § 128 HGB findet insoweit auch § 129 HGB entsprechende Anwendung** (BGH, Urt. v. 3.4.2006 – II ZR 40/05, NJW-RR 2006, 1268; Uirne, ZIP 1999, 564; K. Schmidt, NJW 2001, 993, 999; Wertenbruch, NJW 2002, 324, 327; Staudinger/Habermeier, a.a.O., vor § 705 Rdnr. 35; MünchKomm/Ulmer, BGB 4. Aufl. 2004, § 705 Rdnr. 311). Dies gilt auch für die berufshaftungsrechtlichen Verbindlichkeiten von Rechtsanwälten, die sich zu einer Gesellschaft des Bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen haben, denn das in § 128 HGB zum Ausdruck gekommene Haftungsprinzip trifft auch auf die berufshaftungsrechtlichen Verbindlichkeiten einer Anwaltssozietät zu (BGH, Urt. v. 3.5.2007 – IX ZR 218/05, BGH-Report 2007, 866).

Wegen der Regelung des § 129 Abs. 4 HGB, der eine Zwangsvollstreckung gegen den Gesellschafter aus einem Titel gegen die Gesellschaft untersagt, bestehen keine Bedenken, eine Leistungsklage zugleich auch gegen die Gesellschafter zu erheben. Dies gilt jedoch nicht in gleicher Weise für die Feststellungsklage. **Bei der Feststellungsklage stellt die Sachentscheidung keinen zur Zwangsvollstreckung geeigneten Schuldtitel dar. Es besteht daher auch nicht ein Bedürfnis oder ein sachlich gerechtfertigtes Interesse für einen besonderen Titel gegen die (oder einen) einzelnen Gesellschafter**. Wird in dem Verfahren gegen die Gesellschaft die begehrte Feststellung über das Bestehen einer Gesellschaftsschuld rechtskräftig getroffen, so sind damit nicht nur der Gesellschaft im Rahmen der Rechtskraftwirkung weitere sachliche Einwendungen gegen das Bestehen der Schuld verwehrt, sondern auch die einzelnen Gesellschafter können infolge der Vorschrift des § 129 Abs. 1 HGB nicht auf solche Einwendungen

zurückgreifen. Die Einwendungen der Gesellschaft, die mit der Rechtskraft des Urteils gegen die Gesellschaft erledigt sind, sind damit auch für die einzelnen Gesellschafter erledigt. Deshalb ist eine auf § 128 HGB gestützte Feststellungsklage gegen den Gesellschafter neben der Inanspruchnahme der Gesellschaft mangels Feststellungsinteresse unzulässig (BGH, Urt. v. 6.6.1951 – II ZR 24/50, BGHZ 2, 250 = NJW 1951, 887; Baumbach/Hopt, HGB 32. Aufl. 2006, § 128 Rdnr. 42; Ebenroth/Boujong/Joost, HGB 2001, § 128 Rdnr. 60). (...)

V. Anschlussberufung der Klägerin

Das Landgericht hat die Feststellungsklage auf Ersatz von zusätzlichen Beratungskosten als unbegründet angesehen und deshalb die Klage abgewiesen. Diese Entscheidung ist zu Recht ergangen. Die Angriffe der Anschlussberufung, mit der die Klägerin die Feststellung der Ersatzpflicht der Beklagten zu 1) und des Beklagten zu 2), hilfsweise die Verurteilung zur Zahlung geltend gemacht, rechtfertigen kein abweichendes Urteil.

1. Soweit sich die Feststellungsklage gegen den Beklagten zu 2) richtet, ist sie aus den oben genannten Gründen bereits unzulässig.
2. Dem Feststellungsinteresse der Klägerin steht nicht entgegen, dass sie Leistungsklage auf Zahlung der Beratungskosten erheben könnte. Die Schadenentwicklung war im Zeitpunkt der Klageerhebung Ende Juni 2004 noch nicht abgeschlossen, da die Beratung der Klägerin durch ihre Anwälte im Finspruchsverfahren noch andauerte. Dass im Verlauf des Prozesses die durch die Beratung entstandenen Kosten bezifferbar wurden, machte die Feststellungsklage nicht nachträglich unzulässig (BGH, Urt. v. 28.9.2005 – IV ZR 82/04, NJW 2006, 439, 440; BGH, Urt. v. 17.10.2003 – V ZR 84/02, NJW-RR 2004, 79).
3. Die gegen die Beklagte zu 1) gerichtete Feststellungsklage ist jedoch unbegründet.

Nach den vorstehenden Ausführungen fehlt es bereits an einer Pflichtverletzung der Beklagten zu 1), die kausal den geltend gemachten Schaden verursacht hat. Darüber hinaus hat das Landgericht zutreffend ausgeführt, **dass die Klägerin auf die Geltendmachung eines Schadenersatzanspruchs wegen der Beraterkosten gegenüber den Beklagten wirksam verzichtet hat.**

Der **Verzicht** setzt als Rechtsgeschäft eine Einigung zwischen dem Gläubiger und dem Schuldner voraus. Entscheidend ist der Wille der Parteien, die betroffene Forderung zum Erlöschen zu bringen. Ob die Erklärung des Gläubigers einen Verzicht beinhaltet, ist nach allgemeinen Regeln gemäß §§ 133, 157 BGB aus dem Empfängerhorizont festzustellen (Prütting/Wegen/Weinreich, BGB 2. Aufl. 2007, § 397 Rdnr. 1). Das Angebot auf Abschluss eines Erlassvertrages muss aber **unmissverständlich** erklärt werden (BGH, Urt. v. 7.3.2006 – VI ZR 54/05, NJW 2006, 1512, 1513; BGH, Urt. v. 10.5.2001 – VII ZR 356/00, NJW 2001, 3225, 3226).

An die Feststellung eines **Verzichtswillens** sind strenge Anforderungen zu stellen, er darf nicht vermutet werden (BGH, Urt. v. 15.7.1997 – VI ZR 142/95, NJW 1997, 3019, 3021; BGH, Urt. v. 20.12.1983 – VI ZR 19/82, NJW 1984, 1346). Selbst bei einer eindeutig erscheinenden Erklärung des Gläubigers darf ein Verzicht nicht angenommen werden, ohne dass bei der Feststellung zum erklärten Vertragswillen sämtliche Begleitumstände berücksichtigt worden sind (BGH, Urt. v. 15.1.2002 – X ZR 91/00, NJW 2002, 1044, 1046).

Darüber hinaus gilt der Grundsatz, dass empfangsbedürftige Willenserklärungen möglichst nach beiden Seiten hin interessengerecht auszulegen sind (BGH, Urt. v. 7.3.2006 – VI ZR 54/05, NJW 2006, 1512, 1513; BGH, Urt. v. 31.10.1995 – XI ZR 6/95, BGHZ 131, 136 138 = NJW 1996, 248; BGH, Urt. v. 12.1.2001 – V ZR 372/99, BGHZ 146, 280, 284 = NJW 2001, 1928).

Mit Schriftsatz vom 8.12.2004 hat die Klägerin erklärt:

„Zwar sind der Klägerin aufgrund der fehlerhaften Beratung durch die Beklagten ganz erhebliche Beratungskosten (ca. 1 Mio. EUR) entstanden. Auf der anderen Seite waren jedoch die von der Klägerin aufgrund der Steuerbescheide vom 30.3. bzw. 14.4. geleisteten Steuerzahlungen, die vom Finanzamt im September zurückerstattet wurden, nach der Abgabenordnung in Höhe von 6% p.a. zu verzinsen. Dieser Zinsvorteil (gegenüber dem üblichen, am Geldmarkt risikolos zu erzielenden Zinsen in Höhe von ca. 2,5% p.a.) gleicht die Beratungskosten aus. Ob sich die Klägerin diesen „Zinsvorteil“ überhaupt anrechnen lassen muss, kann damit dahingestellt bleiben, da sich die Klägerin jedenfalls so behandeln lässt.“

Die Klägerin hat damit nicht nur erklärt, dass sie keine Beratungskosten mehr verlange, sondern gegenüber der Beklagten zu 1) zugleich eine Begründung für ihr Verhalten geliefert. Gerade weil die Beklagte zu 1) in der Klageerweiterung auf den Zinsvorteil und damit den Wegfall des behaupteten Schadens in Form von Beratungskosten hingewiesen hatte, musste sie die vorstehende Erklärung dahin verstehen, dass die Klägerin zur Vermeidung einer Auseinandersetzung um diese streitigen Fragen den Standpunkt der Beklagten akzeptiert und diese Forderung nicht mehr geltend macht.

Die Beklagte zu 1) hat das **Verzichtsangebot konkludent durch ihren Prozessvortrag zum Vorteilsausgleich angenommen**. Nach § 151 BGB war der Zugang einer besonderen Verzichtsannahmeerklärung entbehrlich. Gerade weil der Verzicht mit der Rechtsauffassung der Beklagten zu 1) zum Vorteilsausgleich übereinstimmte, konnte die Klägerin nicht erwarten, dass ihr eine ausdrückliche Einverständniserklärung der Beklagten zu 1) zugeht.

Dass die Beklagte zu 1) der Erledigungserklärung der Klägerin nicht beigetreten ist, rechtfertigt keine andere Betrachtung. Die Beklagte zu 1) ging nämlich im Einklang mit allen übrigen Beklagten davon aus, dass die gesamte Klage von Anfang an weder zulässig noch begründet war. (...) ■

Versicherungsschutz

- Anerkenntnis des Schadenersatzanspruchs
- Obliegenheitsverletzung
- Leistungsfreiheit des Versicherers?
- Lohnbuchhaltung
- Aushilfskräfte
- Gestaltung der Arbeitsverträge

(OLG Köln, Urt. v. 21.8.2007 – 9 U 130/06)

Leitsätze (d. Red.):

1. Ein Verstoß des Versicherungsnehmers/Steuerberaters gegen das Anerkenntnisverbot berechtigt den Vermögensschaden-Haftpflichtversicherer nicht, sich gegenüber dem Geschädigten auf die Obliegenheitsverletzung zu berufen (§ 158c, 158e VVG).
2. Soweit er auch ohne die Obliegenheitsverletzung leistungspflichtig geworden wäre, muss er seiner versicherungsvertraglichen Regulierungspflicht nachkommen.
3. Der Auftrag zur Erledigung der Lohnbuchhaltung verpflichtet den Steuerberater nicht zur Beratung über die Gestaltung der Arbeitsverträge (hier: Aushilfskräfte). ■

Aus den Gründen:

I. Die Klägerin, die ein Taxi- und Tankstellenunternehmen betreibt, wurde von 1990 bis einschließlich August 1998 von der T. StB-GmbH (im Folgenden nur: T.) steuerlich betreut. Die Beklagte war in dieser Zeit Berufshaftpflichtversicherer der T. Für die von der Klägerin im fraglichen Zeitraum beschäftigten Aushilfskräfte (zum großen Teil Schüler, Studenten und Rentner) wurden pauschal 15% Lohnsteuer zzgl. anteiliger Kirchensteuer und Solidarzuschlag abgeführt. Der für die Klägerin ab Herbst 1998 tätige Steuerberater wies darauf hin, im damaligen Zeitraum habe eine günstigere Möglichkeit bestanden, wenn die Aushilfskräfte eine Steuerkarte vorgelegt hätten. Dies hätte zur Folge gehabt, dass entsprechende Abzüge bei der Klägerin entfielen und die Einkommenssituation der beschäftigten Geringverdiener durch die andere Abwicklung nicht beeinträchtigt worden wäre.

Die Klägerin nahm daraufhin die T. vor dem Landgericht wegen eines ihr in der Zeit vom 1.1.1990 bis 31.8.1998 entstandenen Schadens von 71.288,63 DM in Anspruch. Die am 27.7.2000 eingegangene Klageschrift wurde der T. am 16.8.2000 zugestellt. Das Landgericht beabsichtigte, durch Einholung eines Sachverständigengutachtens zu der Frage Beweis zu erheben, ob die Versteuerung der Löhne für die Aushilfskräfte, die vom 1.7.1994 bis zum 31.8.1998 bei der Klägerin beschäftigt waren, über die Lohnsteuerkarte gemäß § 39b EStG im Einzelfall für die Klägerin günstiger gewesen wäre als die von ihr vorgenommene Pauschalversteuerung gemäß § 40a Abs. 2 EStG. Der mit der Erstattung des Gutachtens beauftragte Sachverständige teilte mit, er benötige zur Beantwortung der Beweisfrage Unterlagen und Belege,

denen die Lohnsteuerklasse und die Einkommensverhältnisse der Aushilfskräfte zu entnehmen seien. Zumindest seien Unterlagen über die Personenstandsverhältnisse der Betroffenen erforderlich. Der neue Steuerberater der Klägerin teilte unter dem 19.2.2002 schließlich mit, Belege, aus denen sich die Lohnsteuerklassen und Einkommensverhältnisse entnehmen ließen, könnten nicht beschafft werden.

Nachdem der Sachverständige daraufhin erklärt hatte, er könne allenfalls eine Schätzung vornehmen, wurde über das Vermögen der T. mit Beschluss vom 1.5.2002 das Insolvenzverfahren eröffnet. Nach Feststellung des Anspruchs zur Tabelle wurde der Rechtsstreit fortgesetzt.

Die Klägerin erklärte im Verhandlungstermin vom 24.9.2003, ihr Zahlungsantrag werde mit der Maßgabe gestellt, „dass die Forderung auf die Leistung aus der Entschädigungsforderung gegen den Versicherer beschränkt“ sei. Der Insolvenzverwalter erklärte daraufhin, er erkenne den Antrag mit dieser Maßgabe an. Darauf wurde er durch Anerkenntnisurteil antragsgemäß verurteilt. Die Klägerin vollstreckte sodann aus dem Anerkenntnisurteil und erwirkte einen Pfändungs- und Überweisungsbeschluss gegen die Beklagte. Die Klägerin nimmt die Beklagte auf Zahlung der ihr vor dem Landgericht zuerkannten Forderung in Anspruch.

(Anträge ...)

Das Landgericht hat der Klage bis auf einen geringen Teil der Zinsforderung stattgegeben. (...)

Die Beklagte hat gegen dieses Urteil Berufung eingelegt. Sie macht u.a. geltend, das Anerkenntnis und die von der Klägerin weiter vorgetragene Feststellung ihrer Forderung zur Insolvenztabelle stelle eine Obliegenheitsverletzung dar. Im Übrigen sei die T. nicht verpflichtet gewesen, auf andere Abrechnungsweisen der Lohnsteuer hinzuweisen. Außerdem werde ein eventueller Schaden der Höhe nach bestritten. Schließlich seien Ansprüche der Klägerin gegenüber der T. und auch gegenüber der Beklagten verjährt.

(Anträge ...)

II. Die Berufung ist zulässig und begründet.

Die Klägerin hat gegen die Beklagte keine Ansprüche auf Versicherungsleistungen, §§ 1, 49, 157 VVG.

Das Anerkenntnisurteil gegen den Insolvenzverwalter beruht ebenso wie die Feststellung der Forderung zur Insolvenztabelle auf einem Verstoß des Versicherungsnehmers – hier des Insolvenzverwalters – gegen das Anerkenntnisverbot gemäß § 5 III Nr. 2 der vereinbarten AVB-S. Anhaltspunkte dafür, dass dem Anerkenntnis eine Abstimmung mit der Beklagten vorausging, sind nicht vorgetragen. Die Klägerin behauptet zwar eine „Unterrichtung“ der Beklagten. Indes ist zu einer Information über das beabsichtigte Vorgehen weiter nichts vorgetragen. Erst recht ist nichts dafür ersichtlich, dass die Beklagte sich mit dem Anerkenntnis einverstanden erklärt hätte.

Der Verstoß gegen § 5 III Nr. 2 AVB-S führt dann, wenn – wie im vorliegenden Fall – eine Pflichtversicherung besteht, jedoch nicht von vornherein zur Leistungsfreiheit gemäß § 6 AVB-S i.V.m. § 6 Abs. 3 VVG (vgl. hierzu *Sentsurt. v. 20.12.2005 – 9 U 99/05, VersR 2006, 1207, gegen das eine erfolglose Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt worden ist [BGH – IV ZR 23/06], u. Senatsurt. v. 28.10.2005 – 9 U 146/04, RuS 2006, 238*), denn **der Versicherer kann sich gegenüber dem Dritten nicht auf die Obliegenheitsverletzung berufen. Soweit die Verurteilung auch ohne das vertragswidrige Anerkenntnis erfolgt wäre, bleibt es bei seiner Haftung** (vgl. *Prölss/Martin/Knappmann, VVG 27. Aufl., § 158e Rdnr. 9*). Dies folgt aus § 158c Abs. 1 VVG. Dort heißt es: „Ist der Versicherer von der Verpflichtung zur Leistung dem Versicherungsnehmer gegenüber ganz oder teilweise frei, so bleibt gleichwohl seine Verpflichtung in Ansehung des Dritten bestehen.“

Entgegen der Ansicht der Beklagten gilt die Vorschrift auch für Leistungsfreiheit infolge eines verbotswidrigen Anerkenntnisses, wie sich schon aus § 158e Abs. 2 VVG ergibt; dort ist die sinngemäße Anwendung des § 158e Abs. 1 Satz 1 VVG vorgesehen, „wenn der Versicherungsnehmer mit dem Dritten ohne Einwilligung des Versicherers einen Vergleich schließt oder dessen Anspruch anerkennt.“ Der zitierte Verweis auf § 158e Abs. 1 Satz 1 VVG führt dazu, „dass die Haftung des Versicherers nach § 158c“ sich beschränkt „auf den Betrag, den er auch bei gehöriger Erfüllung der Verpflichtungen zu leisten gehabt hätte.“ **Die Versicherungsleistung beschränkt sich dementsprechend auf den Betrag, der der wahren Sach- und Rechtslage entspricht.** Die von der Klägerin im vorliegenden Deckungsprozess geltend gemachten Ansprüche unterliegen folglich trotz des Anerkenntnisses und der Feststellung zur Insolvenztabelle einer vollständigen Nachprüfung.

Für den vorliegenden Fall führen die dargelegten Grundsätze zur Abweisung der Klage, denn es ist nicht ersichtlich, dass die Klägerin im Rechtsstreit vor dem Landgericht gegen die T. ohne das Anerkenntnis des Insolvenzverwalters obsiegt hätte, dass ihr die dort eingeklagten Ansprüche also tatsächlich zustanden.

Es ist schon nicht ersichtlich, dass es eine zum Schadenersatz führende **Pflichtverletzung** der T. gab.

Soweit die Klägerin vorträgt, die T. habe „zu Beginn der Übernahme des steuerlichen Mandats vor 1990“ erklärt, „dass für Teilzeitkräfte, die monatlich unter dem damals geltenden Höchstbetrag verdienten, generell pauschale Lohnsteuer gemäß § 40a EStG von dem Arbeitgeber an das Finanzamt abzuführen sei“, und „ein Hinweis, dass bei Vorlage einer Lohnsteuerkarte ... möglicherweise keine Lohnsteuer abzuführen sei“, sei niemals erfolgt, kann dem eine Pflichtverletzung nicht entnommen werden. Die behauptete Erklärung zur pauschalen Lohnsteuer war auch nach Darstellung der Klägerin für die Fälle der Abrechnung ohne Lohnsteuerkarte zutreffend. Dafür, dass sie in einem Zusammenhang stand, in dem sie weiterer Ergänzungen oder Hinweise bedurft hätte, ist nichts ersichtlich.

Die Steuerberater hatten den **Auftrag, die Lohn- und Finanzbuchhaltung zu erstellen** und die Klägerin in Bezug auf die anfallenden Steuererklärungen zu beraten. **Die sich aus einem solchen Pflichtenkreis ergebenden Aufgaben erstrecken sich nicht auf die Beratung über die Gestaltung von Arbeitsverträgen.** Die steuerliche Abwicklung erfolgt vielmehr unter Berücksichtigung der vom Mandanten eingegangenen Verträge. Dem Vortrag der Klägerin ist nicht zu entnehmen, dass sie hiervon abweichende Vereinbarungen mit der T. geschlossen hatte, etwa indem diese beauftragt wurde, die Gestaltung der Verträge in Bezug auf steuerliche Folgen zu überprüfen. Es ist schon nicht dargetan, wie die Situation sich für die Klägerin und die Steuerberaterin im Jahr 1990 darstellte, also zu Beginn des Zeitraums, ab dem Schadenersatzansprüche geltend gemacht werden. Es ist zwar nicht ausdrücklich vorgetragen, ob die steuerliche Beratung vorher durch Dritte erfolgte, hiervon wird aber nach dem Gesamtvortrag auszugehen sein. Mit welcher Maßgabe die T. ihre Tätigkeit aufnahm, ist jedoch nicht mitgeteilt.

Grundsätzlich gilt, dass ein Steuerberater nur im Rahmen des ihm erteilten Auftrags zu einer umfassenden Beratung verpflichtet ist (vgl. z.B. *BGH, Urt. v. 12.2.2004 – IX ZR 246/02, NJW-RR 2004, 1358 m.w.N.*). Allein die Kenntnis des Umstandes, dass **Aushilfskräfte bei einem Mandanten** beschäftigt werden, ist noch **kein Anlass, diesen über verschiedene Möglichkeiten der Vertragsgestaltung und die daraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen zu belehren.** Es gibt vielfältige Gründe, die hier gewählte Pauschalierung vorzunehmen, etwa weil Beschäftigte – aus welchen Gründen auch immer – diese Variante vorziehen. Dementsprechend lag keine Situation vor, in der ein Steuerberater über die konkret übernommenen Aufgaben hinaus zur Überprüfung steuerrechtlicher Fragen und zur Erteilung von Hinweisen verpflichtet war (vgl. hierzu *BGH, Urt. v. 26.1.1995 – IX ZR 10/94, BGHZ 128, 358 = NJW 1995, 958*).

Die von der Klägerin gewählte Gestaltung der Arbeitsverhältnisse musste nicht als eine **offensichtliche steuerliche Fehlentscheidung** angesehen werden. Es bestand auch kein **allgemeiner Beratungsbedarf**, der sich etwa aus gesetzlichen Änderungen ergeben könnte, denn § 40a EStG war in der im Januar 1990 gültigen Fassung bereits seit dem 3.8.1988 in Kraft; die steuerrechtliche Situation hatte sich zu Beginn des Jahres 1990 insoweit also nicht geändert.

Würde man die Frage der Pflichtverletzung anders beurteilen, müssten Ansprüche der Klägerin aber ebenfalls verneint werden, denn ihr Vortrag zu der „zu Beginn der Übernahme des steuerlichen Mandats vor 1990“ abgegebenen Erklärung ist in keiner Weise konkretisiert. Es ist nicht einmal vorgetragen, wer (Vertragspartner war eine GmbH), wann, bei welcher Gelegenheit eine Erklärung des behaupteten Inhalts wem gegenüber (die Klägerin ist eine GmbH) abgegeben hat.

Im Übrigen waren Ansprüche, die sich aus einer Pflichtverletzung vor Beginn des Jahres 1990 ergeben könnten, verjährt, als die Klage vor dem Landgericht im Juli 2000 erhoben wurde, denn es gilt insoweit im Ergebnis eine Verjährungsfrist von sechs Jahren, die nicht gewahrt war.

Die Beklagte hat im Vorprozess die Verjährungseinrede erhoben. **Ab Januar 1990 sind der Klägerin nach ihrer Darstellung wegen einer ungünstigen Abwicklung der Arbeitsverhältnisse immer neue Teilschäden entstanden.** Die Verjährungsfrist wird schon mit der **Entstehung des ersten Teilschadens** in Gang gesetzt (vgl. BGH, Urt. v. 18.12.1997 – IX ZR 180/96, NJW 1998, 1488). Die Klägerin meint fälschlich, mangels Kenntnis habe die Frist nicht begonnen. § 68 StBerG, der insoweit maßgeblich ist (gültig bis zum Inkrafttreten des Schuldrechtsmodernisierungsgesetzes), stellt hingegen nur auf die Entstehung des Anspruchs ab. Mit ihr beginnt eine dreijährige Frist. Die Frist verlängert sich um drei Jahre (BGH, Urt. v. 18.12.1997 – IX ZR 180/96, a.a.O.), weil bei der Berechnung der Verjährungsfrist neben dem primären auch der sekundäre Schadenersatzanspruch zu berücksichtigen ist. Die Sekundärhaftung des Steuerberaters beruht auf seiner Pflicht, nicht nur auf einen von ihm begangenen Fehler, sondern auch auf die für den Schadenersatz geltende Verjährungsfrist hinzuweisen (vgl. hierzu das für Steuerberater grundlegende Urt. d. BGH v. 20.1.1982 – IVa ZR 314/80, BGHZ 83, 17).

Das Landgericht ist offensichtlich von sich ständig wiederholenden Pflichtverletzungen der T. ausgegangen und hat die Verjährung von Ansprüchen angenommen, die bei Klageerhebung mehr als sechs Jahre zurücklagen. Dementsprechend sollte die Beweiserhebung sich nur auf solche Schäden erstrecken, die ab dem 1.7.1994 entstanden waren. Eine weitere Auseinandersetzung mit der Frage, ob eine solche Differenzierung richtig ist, kann unterbleiben, weil der Senat jede Schadenersatzpflicht verneint.

Ergänzend soll aber darauf hingewiesen werden, dass auch die Ausführungen der Klägerin zu dem ihr entstandenen **Schaden** unzureichend sind. Der Sachverständige sah sich nicht in der Lage, die Beweisfrage zu beantworten. Es ist im Übrigen zwangsläufig offen, welche Arbeitnehmer bereit gewesen wären, eine Lohnsteuerkarte vorzulegen und bei welchen im Ergebnis wirklich (z.B. weil sie tatsächlich keine weiteren Einkünfte hatten) keine Lohnsteuer abzuführen gewesen wäre.

Die Klägerin ist auf alle hier aufgezeigten Umstände, die dem Erfolg ihrer Klage entgegenstehen, in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat ausführlich hingewiesen worden. Ihre daraufhin eingereichte Stellungnahme kann schon deshalb nicht berücksichtigt werden, weil sie erst nach Ablauf der bis zum 27.7.2007 eingeräumten Schriftsatzfrist am 30.7.2007 eingegangen ist. Im Übrigen hat die Klägerin mit dem verspätet eingegangenen Schriftsatz aber auch keine Tatsachen vorgetragen, die erheblich sind und zu einer anderen Beurteilung führen könnten.

Die prozessualen Nebenentscheidungen folgen aus den §§ 91, 708 Nr. 10, 711 ZPO. Es besteht kein Anlass, gemäß § 543 Abs. 2 ZPO die Revision zuzulassen. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung, und eine Entscheidung des Revisionsgerichts ist auch nicht zur Fortbildung des Rechts oder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich. ■

Steuerberaterhaftung

- Kenntnis des Steuerrechts
- Vorlage des Bundesfinanzhofs
- DStRE
- USt.-Pflicht, Geldspielautomaten (OLG Köln, Urt. v. 22.5.2007 – 8 W 10/07)

Leitsätze (d. Red.):

1. Der Steuerberater musste im September 2003 dem Mandanten raten, gegen USt.-Bescheide Einspruch einzulegen, in denen Umsätze von Geldspielautomaten als steuerpflichtig behandelt wurden. Der Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 6.11.2002 musste ihm bekannt sein.

2. Der Steuerberater muss Entscheidungen, die in der Zeitschrift DStRE veröffentlicht wurden, kennen. ■

Aus den Gründen:

I. Die Antragstellerin war u.a. in den Jahren 1999 bis 2001 Inhaberin eines Einzelunternehmens, dessen Gegenstand der Betrieb von Spielhallen und Spielautomaten war. Bei den Spielautomaten handelte es sich sowohl um sog. Geldspielgeräte als auch um sog. Unterhaltungsgeräte. Die Antragstellerin war hierbei Konzessionsträgerin für X., da diesem keine Geldspielautomatenkonzession gewährt worden war. Ferner hatte die Antragstellerin auf ihren Namen für den Spielhallenbetrieb ein Gewerbe angemeldet. Auch gegenüber dem Finanzamt trat die Antragstellerin als Steuerpflichtige auf. Die Geschäftsführung des Spielhallenbetriebes erfolgte ausschließlich durch X., der die Geräte aufstellte, Vertragsverhandlungen führte, die Automaten bestückte und leerte sowie die Verwaltung erledigte. Die Antragstellerin war nur als „Strohfrau“ tätig.

Von den Gläubigern des Unternehmens wurde die Antragstellerin für rückständige Zahlungsverpflichtungen persönlich in Anspruch genommen, auch die Antragsgegnerin nahm die Antragstellerin wegen rückständiger Gebührenforderungen in Anspruch. Auch die sich aus dem Spielhallenbetrieb ergebenden Steuerschulden zahlte die Antragstellerin.

Bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten wurde die Antragstellerin von der Antragsgegnerin beraten, wobei der Umfang der Beratungsleistungen zwischen den Parteien im Einzelnen streitig ist. Unstreitig beriet die Antragsgegnerin die Antragstellerin im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 im Jahr 2003.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 2.7.2003 stellte das Finanzamt fest, dass wegen nicht ordnungsgemäßer Unterlagen die Einnahmen aus den Geldspielgeräten für die Jahre 1999 bis 2001 wie folgt erhöht werden müssten: Betriebseinnahmen 1999 um 10.216 DM, Umsatzsteuer 1999 um 1.409,10 DM; Betriebseinnahmen 2000 um 13.007 DM, Umsatzsteuer 2000 um 1.794 DM; Betriebseinnahmen 2001 um 10.714 DM, Umsatzsteuer 2001 um 1.477,80 DM.

Mit Schreiben vom 15.7.2003 übersandte die Antragsgegnerin der Antragstellerin den Betriebsprüfungsbericht vom 2.7.2003. Mit Umsatzsteuerbescheiden des Finanzamts vom 1.9. und 8.9.2003, die der Antragsgegnerin als Empfangsbefugte der Antragstellerin gegenüber bekannt gegeben wurden, wurden unter Anwendung des § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG für das Jahr 1999 insgesamt 6.719,49 EUR (Nachforderung 3.801,40 EUR), für das Jahr 2000 insgesamt 11.515,95 EUR (Nachforderung 2.856,71 EUR) und für das Jahr 2001 insgesamt 14.938,41 EUR (Nachforderung 147,30 EUR) Umsatzsteuer festgesetzt. Insgesamt wurden 32.526,85 EUR Umsatzsteuer und darauf entfallende Zinsen in Höhe von 647 EUR festgesetzt.

Die Antragstellerin wurde von der Antragsgegnerin nicht über die Möglichkeiten informiert, gegen diese Bescheide Rechtsbehelfe einzulegen. Insbesondere unterblieb ein Hinweis auf den Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 6.11.2002 (V R 50/01) und die darin zur fehlenden Umsatzsteuerpflicht von Einnahmen privater Glücksspielbetreiber vertretene Rechtsauffassung sowie der Rat, gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 Einspruch einzulegen. Der Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 6.11.2002 war Anfang 2003 in Fachzeitschriften veröffentlicht worden.

Die genannten Umsatzsteuerbescheide wurden rechtskräftig. Mit Schreiben der Antragsgegnerin vom 19.1.2005 wurde das Mandatsverhältnis zur Antragstellerin gekündigt. Die Antragstellerin meldete das Spielhallengewerbe am 28.1.2005 zum 30.6.2004 ab. X. meldete am 1.12.2004 zum 1.7.2004 ein entsprechendes Gewerbe an. Die Antragstellerin hat zu X., der seit Jahren überschuldet ist, keinen Kontakt mehr. Die Antragstellerin hat am 7.4.2004 die eidesstattliche Versicherung abgegeben.

Die Antragstellerin behauptet, ihr sei nicht nur in Höhe der Umsatzsteuernachforderungen, sondern in Höhe der insgesamt aufgrund der Betriebsprüfung auf die Einnahmen aus Geldspielgeräten festgesetzten Umsatzsteuer ein Schaden entstanden. Dieser Schaden belaufe sich auf 18.577,35 EUR, denn auf die insgesamt festgesetzten Umsatzsteuer- und Zinsbeträge für die Jahre 1999 bis 2001 in Höhe von 32.526,85 EUR und 647 EUR entfalle ein Anteil von 56 % auf die Einnahmen aus Geldspielgeräten.

Bei Umsatzsteuerfreiheit der Umsätze aus den Geldspielgeräten wären nach der Behauptung der Antragstellerin auch keine zusätzlichen Belastungen entstanden. Im Zuge von Rechtsbehelfen gegen die streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide wäre es nicht zwingend zu einem prozentualen Verlust der Vorsteuerabzugsbefugnis gekommen; in jedem Fall hätte eine etwaige Kürzung des Vorsteuerabzugs gemäß § 15 Abs. 4 UStG maximal 56 % betragen können.

Ferner behauptet die Antragstellerin, dass die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 aufgrund der Regelung des § 4 Abs. 3 EStG in den Jahren 1999 bis 2001 nicht steuermindernd als Betriebsausgabe berücksichtigt worden sei. Auch

im Jahr 2003 sei die von der Antragstellerin für die Jahre 1999 bis 2001 gezahlte Umsatzsteuer nicht konkret gewinnmindernd berücksichtigt worden, da für das Jahr 2003 wiederum eine Gewinnschätzung durch das Finanzamt erfolgt sei.

Die Antragstellerin vertritt schließlich die Ansicht, dass im Fall von Umsatzsteuererstattungen für die Jahre 1999 bis 2001 keine Umsatzsteuer- und Vorsteuerkorrekturen hätten vorgenommen werden müssen, da sie ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG im Wege einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt habe. (...)

II. Die gemäß § 127 Abs. 2 Satz 2 ZPO statthafte und auch im Übrigen zulässige, insbesondere fristgerecht eingelegte (§§ 127 Abs. 2 Satz 3, 569 Abs. 1 Satz 1, 222 Abs. 2 ZPO) sofortige Beschwerde der Antragstellerin ist begründet und führt zur Aufhebung der angefochtenen Beschlüsse und Zurückverweisung der Sache an das Landgericht. Der Antrag auf Gewährung von Prozesskostenhilfe kann nicht mit der vom Landgericht gegebenen Begründung abgelehnt werden. Gemäß § 114 ZPO erhält eine bedürftige Partei Prozesskostenhilfe, wenn die beabsichtigte Rechtsverfolgung hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint.

1. Die Antragstellerin hat, wie das Landgericht im Nichtabhilfebeschluss vom 22.1.2007 zutreffend festgestellt hat, die persönlichen und wirtschaftlichen Voraussetzungen für die Gewährung von Prozesskostenhilfe nunmehr allerdings glaubhaft gemacht.

2. Jedoch ist die hinreichende Erfolgsaussicht zurzeit noch nicht in einem Umfang dargetan, dass die Gewährung von **Prozesskostenhilfe** für einen konkreten Klageantrag möglich wäre. **Hinreichende Erfolgsaussicht** i.S.v. § 114 ZPO liegt vor, wenn das Gericht den Rechtsstandpunkt des Antragstellers aufgrund seiner Sachdarstellung und der vorhandenen Unterlagen für zumindest vertretbar hält und in tatsächlicher Hinsicht mindestens von der Möglichkeit der Beweisführung überzeugt ist (Zöller/Philippi, ZPO 26. Aufl. 2007, § 114, Rdnr. 19). Es muss aufgrund summarischer Prüfung der Sach- und Rechtslage möglich sein, dass der Antragsteller mit seinem Begehren durchdringen wird (Zöller/Philippi, a.a.O.). Oft genügt hierbei schlüssige Darlegung mit Beweisanstrengung (Zöller/Philippi, a.a.O.). An die Substantiierung dürfen keine zu hohen Anforderungen gestellt werden (BGH, NJW 2004, 2022).

Dies vorangestellt, kann der Antragstellerin Prozesskostenhilfe nicht mit der vom Landgericht angeführten Begründung versagt werden, diese habe einen Schadenersatzanspruch gegen die Antragstellerin aus §§ 675 Abs. 1, 280 Abs. 1 BGB wegen steuerlicher Falschberatung nicht schlüssig dargelegt.

a) Zwischen den Parteien bestand – zumindest im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 im Jahr 2003 – ein als Geschäftsbesorgungsvertrag mit dienstvertraglichem Charakter zu qualifizierender Steuerberatervertrag.

b) Die Antragsgegnerin hat auch – wie das Landgericht zutreffend ausgeführt hat – ihre Pflichten aus diesem Vertrag verletzt, indem sie die Antragstellerin nicht über die Möglichkeiten, Rechtsbehelfe gegen die Umsatzsteuerbescheide vom 1.9. und 8.9.2003 einzulegen, belehrt und diese insbesondere nicht auf den Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 6.11.2002 (*V R 50/01, BFH/NV 2003, 273 ff*) hingewiesen hat.

Die **Pflichten eines Steuerberaters** richten sich grundsätzlich nach Inhalt und Umfang des erteilten Mandats. Er muss im Rahmen des erteilten Auftrags die steuerlichen Interessen des Mandanten umfassend wahrnehmen und den für seinen Mandanten sichersten Weg wählen. Hierbei kommt der jeweiligen höchstrichterlichen Rechtsprechung überragende Bedeutung zu (*BGH, NJW 2001, 146 ff*). Der Steuerberater muss seine Hinweise und Belehrungen danach ausrichten, auch dann, wenn es sich um neuere Entscheidungen handelt, in denen die jeweilige Problematik in einem bestimmten Sinn entschieden worden ist (*BGH, NJW-RR 1992, 1110 ff; BGH, DB 1993, 1818 ff; BGH, DB 1993, 2374 f*). Hiernach war die Antragsgegnerin verpflichtet, die Antragstellerin auf die Rechtsauffassung des Bundesfinanzhofs zur Umsatzsteuerpflicht von Einnahmen privater Glücksspielbetreiber in seinem Vorlagebeschluss v. 6.11.2002 hinzuweisen und ihr zu raten, gegen die Umsatzsteuerbescheide Einspruch nach § 347 Abs. 1 AO einzulegen.

Dem Vorlagebeschluss vom 6.11.2002 lag zwar insoweit ein anderer Sachverhalt zugrunde, als es um die Umsatzsteuerfreiheit der privaten Veranstaltung eines Kartenspiels und nicht um die private Aufstellung von Geldspielautomaten ging (*vgl. BFH/NV 2003, 273 ff*). Der Bundesfinanzhof stellte in Hinblick auf diesen Sachverhalt aber die grundsätzliche Frage, welche Reichweite das in EuGH Slg. 1998, I-3369 aufgestellte Verbot, die unerlaubte Veranstaltung eines Glücksspiels der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, wenn die Veranstaltung eines solchen Glücksspiels durch eine zugelassene öffentliche Spielbank steuerfrei ist, habe und inwieweit der Veranstalter eines solchen Glücksspiels sich darauf berufen könne (*vgl. BFH, a.a.O.*).

Die Antragsgegnerin hätte deshalb den Vorlagebeschluss zum Anlass nehmen müssen, unter Hinweis auf die Argumentation des Bundesfinanzhofs und das vor dem Europäischen Gerichtshof anhängige Verfahren insoweit Einspruch gegen die Umsatzsteuerbescheide vom 1.9. und 8.9.2003 einzulegen, als diese die Umsatzsteuer auf Einnahmen aus Geldspielautomaten betrafen. Zumindest hätte sie der Antragstellerin zur Einlegung eines solchen Einspruchs raten müssen.

Der Beschluss des Bundesfinanzhofs wurde bereits Anfang 2003 in den einschlägigen Fachzeitschriften veröffentlicht, deren Lektüre von einem Steuerberater verlangt werden kann, namentlich am 19.2.2003 in Heft 4 des „DStR-Entscheidungsdienstes“, der zweimal monatlich als Beilage zu der Zeitschrift „Deutsches Steuerrecht“ erscheint (*DStRE 2003, 235 ff; ferner BFH/NV 2003, 273 ff; DB 2003, 190; BB 2003, 141 f*).

Der Steuerberater hat bei der Erfüllung seines Vertrages auch für die Kenntnis des Steuerrechts und damit – in den Grundzügen – auch der veröffentlichten Rechtsprechung der Finanzgerichte einzustehen. Von ihm kann erwartet werden, dass er die im Einzelfall einschlägigen Steuergesetze, Verordnungen und Erlasse, die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in gleich gelagerten Fällen und die ständige Verwaltungspraxis der Finanzämter kennt (*Senat, Urt. v. 26.4.2007 – 8 U 49/06; vgl. auch Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung 4. Aufl., Rdnr. 234; LG Frankfurt, Gl 2006, 61 f*).

Allgemeiner Meinung zufolge **geht diese Verpflichtung nicht so weit, dass jede veröffentlichte erstinstanzliche Entscheidung bzw. jedes Publikationsorgan sowie jedes beim Bundesfinanzhof anhängige Revisionsverfahren bekannt sein muss.** In der Regel kann vom Steuerberater nur die Kenntnisnahme von Urteilen erwartet werden, die im Bundessteuerblatt sowie in der von der Bundessteuerberaterkammer herausgegebenen Zeitschrift „Deutsches Steuerrecht“ (*DStR*) veröffentlicht sind, wobei sich diese Verpflichtung **in erster Linie auf Entscheidungen des Bundesfinanzhofs bezieht** (*Senat, Urt. v. 26.4.2007 – 8 U 49/06; LG Hamburg, Gl 1993, 15 m.w.N.; eingehend Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rdnr. 234 ff, 237, 241; Lange, DB 2003, 869 ff*).

Die **Karenzzeit für die Kenntnisnahme** eines in einer der einschlägigen Zeitschriften veröffentlichten Entscheidung beträgt **4 bis 6 Wochen ab Veröffentlichung** (*vgl. hierzu Lange, DB 2003, 869, 8700 ff m.w.N.*) und war mithin im Streitfall im September 2003 – von Ende Februar 2003 an – weit überschritten.

c) Das Verschulden der Antragsgegnerin wird gemäß § 280 Abs. 1 Satz 2 BGB vermutet.

d) Auch die **haftungsbegründende Kausalität** der Pflichtverletzung der Antragsgegnerin ist zu bejahen, **denn Einsprüche gegen die Umsatzsteuerbescheide vom 1.9. und 8.9.2003 hätten Erfolg gehabt.** Zunächst hätten diese Rechtsbehelfe gemäß § 363 Abs. 2 Satz 2 AO zum Ruhen des Einspruchsverfahrens geführt. In der Einspruchsentscheidung nach § 367 Abs. 1 AO hätte das Finanzamt den Einsprüchen abgeholfen und die streitgegenständlichen Bescheide aufgehoben, als sie die Einnahmen aus den Geldspielautomaten betrafen, da die Umsatzbesteuerung insoweit rechtswidrig war.

Am 17.2.2005 (*EuZW 2005, 210 ff*) entschied der Europäische Gerichtshof, dass Art. 13 Teil B lit. f der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG nationalen Rechtsvorschriften entgegenstehe, wonach die Veranstaltung und der Betrieb von Glücksspielen und Glücksspielgeräten aller Art in zugelassenen öffentlichen Spielbanken steuerfrei sei, während diese Steuerbefreiung für die Ausübung der gleichen Tätigkeit durch Wirtschaftsteilnehmer, die nicht Spielbankenbetreiber seien, nicht gelte und sich die Veranstalter von Glücksspielen auch unmittelbar auf diese Richtlinienbestimmung berufen könnten. Auf der Grundlage dieser Entscheidung befand der Bundesfinanzhof am 19.5.2005 (*V R 50/01, BFH/NV 2005, 1881 f*), dass sich ein Veranstalter von Kartenspielen auf die

Steuerfreiheit seiner Umsätze nach Art. 13 Teil B lit. f der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG in dem Sinne berufen könne, dass die Vorschrift des § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG keine Anwendung finde. Bei Zugrundelegung dieser Rechtsprechung waren auch die Einnahmen der Antragstellerin aus den Geldspielautomaten, die gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG mit Umsatzsteuer belastet worden waren, zu Unrecht der Umsatzsteuer unterworfen worden.

e) Die Antragstellerin hat auch einen eigenen **Schaden** dem Grunde nach hinreichend schlüssig dargelegt.

Der Umstand, dass die **Antragstellerin als Strohfrau** für X. tätig war, steht der Annahme eines eigenen Schadens der Antragstellerin nicht entgegen. Die Antragstellerin war selbst Vertragspartnerin der Antragsgegnerin und ist als solche berechtigt, die sich aus einer Verletzung dieses Vertrages ergebenden Schadenersatzansprüche geltend zu machen, denn der Strohmann wird aus den von ihm geschlossenen Geschäften selbst berechtigt und verpflichtet (*Palandt/Heinrichs, Einf. v. § 164, Rdnr. 8*). Ferner wurde sie selbst – gemäß der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, wonach auch der Strohmann Unternehmereigenschaft besitzt und als solcher für Steuerschulden haftet (*vgl. nur BFH, BStBl II 2005, 168*) – als Steuerpflichtige für die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2001 vom Finanzamt in Anspruch genommen.

Auch der Heranziehung der Grundsätze der Drittschadenliquidation bedarf es für die Begründung eines eigenen Schadens der Klägerin entgegen der Rechtsauffassung des Landgerichts nicht. Schaden und Anspruch fallen vorliegend nicht auseinander. Der Schaden trat – wie das Landgericht zutreffend hervorgehoben hat – bei der vergütungspflichtigen Mandantin ein und wurde auch nicht auf X. verlagert, da die Antragstellerin selbst Steuerpflichtige ist. Das etwaige Bestehen eines Freistellungsanspruchs der Antragstellerin gegen ihren Sohn als wirtschaftlichen Eigentümer des Spielhallengewerbes führt allenfalls dazu, dass dieser die Abtretung von Schadenersatzansprüchen der Antragstellerin Zug um Zug gegen die Freistellung verlangen kann. Es bedeutet aber nicht, dass der Antragstellerin kein eigener Schaden entstanden ist.

Diese Überlegungen gelten entsprechend für eine – von der Antragstellerin bestrittene – treuhänderische Stellung der Antragstellerin. Auch der Treuhänder wird aus den von ihm geschlossenen Rechtsgeschäften selbst berechtigt und verpflichtet, auch die steuerlichen Folgen treffen ihn (*Palandt/Heinrichs, Überbl. v. § 104, Rdnr. 25*).

f) Die Antragstellerin hat einen ihr entstandenen Schaden auch insoweit schlüssig dargelegt, als sie behauptet hat, ihr sei nicht nur **in Höhe der Umsatzsteuernachforderungen, sondern in Höhe der insgesamt auf die Einnahmen aus Geldspielautomaten festgesetzten Umsatzsteuer ein Schaden entstanden**. Ein Einspruch gegen die Umsatzsteuerbescheide vom 1.9. und 8.9.2003 hätte nicht nur die Umsatzsteuernachforderungen, sondern die gesamte Umsatzsteuerfestsetzung auf Einnahmen aus Geldspielautomaten erfasst. Die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 war – wie sich aus

den Bescheiden vom 1.9. und 8.9.2003 ergibt – zunächst nur unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 AO festgesetzt worden. Eine Änderung der Steuerfestsetzung war gemäß § 164 Abs. 2 Satz 1 AO jederzeit möglich, die Festsetzung war noch nicht bestandskräftig. Erst durch die Bescheide vom 1.9. und 8.9.2003 wurde der Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 3 Satz 1 AO aufgehoben und die Umsatzsteuer endgültig festgesetzt.

g) Die Antragstellerin hat den ihr entstandenen **Schaden allerdings der Höhe nach noch nicht hinreichend substantiiert** dargelegt.

aa) Die Antragstellerin hat behauptet, der Schaden belaufe sich auf 18.577,35 EUR, denn auf die insgesamt festgesetzten Umsatzsteuer- und Zinsbeträge für die Jahre 1999 bis 2001 in Höhe von 32.526,85 EUR und 647 EUR entfalle ein Anteil von 56 % auf die Einnahmen aus Geldspielgeräten. Der Anteil von 56 % ergebe sich daraus, dass im Rahmen einer nachfolgenden Betriebsprüfung für die Jahre 2002 bis 2004 das Finanzamt aufgrund der Auflistungen der einzelnen Geräte durch die Stadt Köln, die diese Auflistung im Zusammenhang mit der Festsetzung der Vergnügungssteuer erstellt hatte, festgestellt habe, dass für das 2001 auf die Geldspielgeräte 56 % der Gesamteinnahmen des Betriebes der Antragstellerin entfielen. Das Verhältnis von Geldspielgeräten zu Unterhaltungsgeräten habe sich über die Jahre nicht geändert, sondern sei im Wesentlichen gleich geblieben, so dass dieses Verhältnis auch in den Jahren 1999 bis 2001 vorgelegen habe.

Dieser Vortrag der Antragstellerin genügt nicht für eine hinreichend substantiierte Darlegung der Schadenhöhe. Hierfür ist es erforderlich, zwischen den einzelnen Umsatzsteuerfestsetzungen **für die Jahre 1999 bis 2001 zu differenzieren und für jedes Jahr jeweils den Anteil der Einnahmen aus Geldspielgeräten an den Gesamteinnahmen anzugeben**.

Wie das Landgericht in seinem Nichtabhilfebeschluss vom 22.1.2007 zutreffend festgestellt hat, ist allein auf die konkreten Umsatzanteile der Jahre 1999 bis 2001 und die darauf jeweils entfallende Umsatzsteuer abzustellen. Der Hinweis der Antragstellerin, das Verhältnis der Geldspielautomaten zu den Unterhaltungsgeräten sei über die Jahre im Wesentlichen gleich geblieben, genügt den dargestellten Anforderungen nicht, da die Höhe der Einnahmen nicht allein von der Anzahl der Geldspielautomaten abhängen kann. Auch die Ausführungen der Antragstellerin in ihrer Replik vom 21.1.2007 helfen insoweit nicht, denn sie trägt auch hier unter Beweisantritt nur zu der Anzahl der Geldspielgeräte im Verhältnis zu den Unterhaltungsgeräten, nicht aber zu den konkreten Umsatzanteilen vor.

Der Sachverhalt ist mithin insoweit noch nicht hinreichend aufgeklärt, was zur Zurückweisung der Sache an das Landgericht führt. Dieses hat der Antragstellerin, die die Relevanz der konkreten Umsatzanteile für die Bemessung ihres Schadens erkennbar übersehen hat, indem sie nur zur Anzahl der Geldspielautomaten vortrug, Gelegenheit zu geben, ihren Vortrag entsprechend zu ergänzen.

Es besteht auch eine hinreichende Wahrscheinlichkeit, dass die Antragstellerin für die Jahre 1999 und 2000 die konkreten Umsatzanteile der Geldspielautomaten beziffern und unter Beweis stellen kann, denn in der Anlage zur Klageschrift der Klägerin vom 31.8.2006 ist für das Jahr 2001 eine Aufteilung der Einnahmen angegeben und der Anteil der Einnahmen aus Geldspielgeräten, wie bereits erwähnt, mit 56% beziffert, so dass davon ausgegangen werden kann, dass auch für die Vorjahre solche Aufteilungen vorliegen.

bb) Ferner genügen die Darlegungen der Antragstellerin auch insoweit noch nicht den Anforderungen an die Darlegung eines Steuerschadens, als bei diesem **im Wege eines Gesamtvermögensvergleichs eine Gegenüberstellung aller mit der favorisierten Option verbundenen Vor- und Nachteile zu verlangen ist** (BGH, NJW-RR 2004, 1210, 1212).

Gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG korrespondiert mit der Umsatzsteuerfreiheit von Einnahmen ein Ausschluss des Vorsteuerabzugs. Die Antragstellerin hat behauptet, dass es im Zuge von Rechtsbehelfen gegen die streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide nicht zwingend zu einem prozentualen Verlust der Vorsteuerabzugsbefugnis gekommen wäre, weil sich die Antragstellerin nur gegen die steuerliche Behandlung der Umsätze aus den Geldspielautomaten gewandt hätte. In jedem Fall hätte eine etwaige Kürzung des Vorsteuerabzugs gemäß § 15 Abs. 4 UStG maximal 56% betragen können. Die Antragstellerin hat hierbei übersehen, dass die nachträgliche Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse keinen Fall des § 15 Abs. 4 UStG darstellt, sondern grundsätzlich von § 15a UStG erfasst wird. Hierbei stellt sich auch die Frage, ob eine Annahme der Umsatzsteuerfreiheit durch den Bundesfinanzhof nicht eine Änderung der rechtlichen Beurteilung der Verhältnisse bedeutet, die keinen Berichtigungsgrund nach § 15a Abs. 1 UStG darstellt (vgl. BFH, BStBl II 1991, 860 m.w.N.; Bunjes/Geist/Heidner, UStG 8. Aufl. 2005, § 15a, Rdnr. 24).

Der Sachverhalt ist mithin auch hinsichtlich der Konsequenzen eines möglichen Verlusts des Vorsteuerabzugs noch nicht hinreichend aufgeklärt, was ebenfalls zur Zurückweisung der Sache an das Landgericht führt. Dieses hat der Antragstellerin, die die Bedeutung des § 15a UStG im vorliegenden Zusammenhang übersehen hat, Gelegenheit zu geben, ihren Vortrag entsprechend zu ergänzen.

cc) **Zu den ertragsteuerlichen Konsequenzen einer Einspruchseinlegung und möglichen Steuererstattung** hat die Antragstellerin hingegen mittlerweile schlüssig und unter Beweis antritt vorgetragen, dass die sich für die Jahre 1999 bis 2001 ergebende Umsatzsteuerzahllast in den Jahren 1999 bis 2001 aufgrund der Regelung des § 4 Abs. 3 EStG nicht steuermindernd als Betriebsausgabe berücksichtigt worden sei. Dementsprechend wäre eine Umsatzsteuererstattung nicht als Betriebseinnahme zu qualifizieren gewesen. Ferner hat die Antragstellerin insoweit unter Beweis antritt behauptet, dass auch im Jahr 2003 die von ihr für die Jahre 1999 bis 2001 gezahlte Umsatzsteuer nicht konkret gewinnmindernd berücksichtigt worden sei, da für das Jahr 2003 wiederum eine Gewinnschätzung durch das Finanzamt erfolgt sei.

dd) Auch der Einwand der Antragsgegnerin, die Antragstellerin müsse für eine hinreichend substantiierte Schadendarlegung **Aufwendungen für Einrichtung und Fortführung von Buchführung und Anlageverzeichnissen** in Höhe von 11.000 EUR tätigen, die auch bei Inanspruchnahme der Umsatzsteuerfreiheit entstanden wären und einen Schaden der Antragstellerin minderten, steht einem Schadenersatzanspruch der Antragstellerin nicht entgegen.

Die – möglicherweise erforderlichen – Aufwendungen für eine ordnungsgemäße Schadenberechnung wären durch die Geltendmachung des Schadenersatzanspruchs der Antragstellerin verursacht und als Kosten der Schadenermittlung gerade grundsätzlich ersatzfähig (vgl. Palandt/Heinrichs, § 249, Rdnr. 38). Der Umstand, dass solche Aufwendungen nach dem Vortrag der Antragsgegnerin bei Inanspruchnahme der Umsatzsteuerfreiheit ebenfalls angefallen wären, bedeutet allenfalls, dass diese Aufwendungen nach den Grundsätzen des rechtmäßigen Alternativverhaltens (vgl. Palandt/Heinrichs, Vorb. § 249 Rdnr. 105) nicht zu einer Erhöhung des Schadens der Antragstellerin führen würden.

ee) Auch das etwaige Bestehen von Freistellungsansprüchen der Antragstellerin gegen X. mindert einen Schaden der Antragstellerin nicht. Solche Ansprüche wären nicht werthaltig, denn X. ist unstreitig seit Jahrzehnten amtsbekannt überschuldet.

ff) Für eine angemessene Beurteilung des Vorhandenseins eines eigenen Vermögensschadens der Antragstellerin ist es schließlich – entgegen der Auffassung des Landgerichts – auch nicht erforderlich, dass die Klägerin Angaben zur Gewinn- und Verlustverteilung zwischen ihr und X. macht. Eine Absprache über die Gewinn- und Verlustverteilung zwischen der Antragstellerin als Konzessionsinhaberin und ihrem Sohn als wirtschaftliche Nutznießer des Unternehmens betrifft ausschließlich das Innenverhältnis zwischen beiden und kann die Antragsgegnerin als außen stehende Dritte weder be- noch entlasten.

h) Ein nachhaltiger Schaden der Antragstellerin entfällt – entgegen der Auffassung der Antragsgegnerin – auch nicht deshalb, weil diese ihrer Schadenminderungspflicht nicht nachgekommen ist. Die Antragstellerin hat vorgetragen, dass sie unter Berufung auf die sog. „Emmot'sche Fristhemmung“ versucht hat, eine Umsatzsteuererstattung zu erreichen. Ihr Einspruch sei aber vom Finanzamt mit Bescheid vom 17.5.2005 mit der Begründung zurückgewiesen worden, die Bestandskraft der Umsatzsteuerbescheide vom 1.9. und 8.9.2003 werde nicht durch die Emmot'sche Fristhemmung durchbrochen. Hierdurch hat die Antragstellerin ihrer Schadenminderungspflicht genügt. (...)

j) Ein Schadenersatzanspruch der Antragstellerin wäre schließlich auch nicht verjährt, denn die Klage der Antragstellerin ging am 31.8.2006 bei Gericht ein, wodurch die Verjährung gemäß § 204 Abs. 1 Nr. 1 BGB, §§ 253 Abs. 1, 167 ZPO gehemmt wurde. (...) ■

Kenntnis des Steuerrechts

- Verfassungswidrigkeit von Steuergesetzen
- Besteuerung von Spekulationsgewinnen
- Diskussionen über Verfassungsmäßigkeit
- Tages- oder Fachpresse
- Revisionsverfahren beim BFH
- Pflichtblätter DStR, BStBl
- EFG

(OLG Köln, Urt. v. 26.4.2007 – 8 U 49/06)

Leitsatz:

Veröffentlichungen in der Tagespresse zur möglichen Verfassungswidrigkeit einer Steuerrechtsnorm muss der Steuerberater ab dem Zeitpunkt beachten, in dem über die Anhängigkeit eines Verfahrens beim BVerfG berichtet wird. ■

Zum Sachverhalt:

Der Kläger begehrt vom Beklagten, seinem langjährigen steuerlichen Berater, Schadenersatz wegen angeblicher Pflichtwidrigkeit im Zusammenhang mit steuerberatender Tätigkeit.

Die Mandatierung des Beklagten umfasste die laufende Beratung und beinhaltete die Erstellung der Buchführung sowie der Steuererklärungen.

Der Kläger hatte im Jahr 1997 Einkünfte aus Spekulationsgewinnen in Höhe von 450.960 DM erzielt, im Jahr 1998 solche in Höhe von 678.536 DM. Unter dem 24.1.2001 erließ das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide des Klägers für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998. Die Bescheide gingen dem Beklagten am 24.1.2001 zu. Er legte gegen diese Bescheide keinen Einspruch ein, so dass sie mit Ablauf des 24.2.2001 bestandskräftig wurden.

Der Kläger begehrt von dem Beklagten die Leistung von Schadenersatz in Höhe von 318.712 EUR; hierbei handelt es sich um den Betrag, den er aufgrund der genannten Steuerbescheide an Spekulationssteuern entrichten musste.

Das Landgericht hat in seinem am 20.7.2006 verkündeten Urteil ein pflichtwidriges Unterlassen durch den Beklagten verneint.

Die Berufung des Klägers hatte keinen Erfolg. ■

Aus den Gründen:

Das Landgericht hat nach Auffassung des Senats zu Recht eine Verletzung von Beratungs- und Aufklärungspflichten der Beklagten gegenüber dem Kläger abgelehnt. Demzufolge besteht auch kein Schadenersatzanspruch gemäß § 280 Abs. 1 BGB.

Mit den für die Entscheidung wesentlichen Gesichtspunkten hat sich das Landgericht in der angefochtenen Entscheidung bereits zutreffend auseinandergesetzt.

1. Im Grundsatz ist davon auszugehen, dass der Steuerberater **im Rahmen seines Auftrags und im Rahmen der diesbezüglich gegebenen Beratungspflicht seinen Mandanten umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten hat** (vgl. BGH v. 16.12.1993 – IX ZR 30/93, UR 1994, 470 = WM 1994, 602, 603; v. 18.12.1997 – IX ZR 153/96, GmbHR 1998, 282 = AG 1998, 231 = WM 1998, 301, 302; v. 23.1.2003 – IX ZR 180/01, BGH-Report 2003, 535 = MDR 2003, 689; MDR 2004, 746; OLG Köln, OLG-Report 2003, 69 ff; OLG Bremen, Gl 2002, 213).

Da der Steuerberater seinen Auftraggeber **möglichst vor Schaden bewahren** muss, muss er den sichersten Weg zu dem erstrebten steuerlichen Ziel aufzeigen und sachgerechte Vorschläge zu dessen Verwirklichung unterbreiten (vgl. BGH, v. 3.6.1993 – IX ZR 173/92, MDR 1993, 1127 = BRAK 1994, 53 = NJW 1993, 2799, 2800; v. 11.5.1995 – IX ZR 140/94, BGHZ 129, 386, 396 = BRAK 1995, 218 = MDR 1995, 1070; v. 18.12.1997 – IX ZR 153/96, GmbHR 1998, 282 = AG 1998, 231 = WM 1998, 301 f; MDR 2004, 746; OLG Bremen, Gl 2002, 213). Er hat dabei den Mandanten auch in die Lage zu versetzen, eigenverantwortlich seine Rechte und Interessen zu wahren und eine Fehlentscheidung vermeiden zu können. Er muss den Auftraggeber daher auch ungefragt nach jeder Richtung über alle steuerrechtlichen Einzelfragen und deren Folgen erschöpfend belehren und ihn über das Ergebnis seiner Sach- und Rechtsprüfung aufklären.

Dabei hat er auch für die Kenntnis des Steuerrechts einzustehen. Von einem Steuerberater kann erwartet werden, **dass er die im Einzelfall einschlägigen Steuergesetze, Verordnungen und Erlasse, die Rechtsprechung des BFH in gleich gelagerten Fällen und die ständige Verwaltungspraxis der Finanzämter kennt** (vgl. Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuerberaterhaftung 4. Aufl., Rz. 234; LG Frankfurt, Gl 2006, 61 f).

2. Unter dem Blickwinkel der vom Kläger erhobenen Vorwürfe ist ein beratungsrechtliches Fehlverhalten des Beklagten nach den genannten Grundsätzen zu verneinen.

a) Nicht als Pflichtwidrigkeit vorwerfbar ist der Umstand, dass der Beklagte die Entscheidung des Schleswig-Holsteinischen FG vom 23.9.1999 nicht kannte. **Die Entscheidung bzw. der Hinweis auf das Revisionsverfahren beim BFH (nebst Angabe des revisionsgerichtlichen Aktenzeichens) war zum hier maßgebenden Zeitpunkt des Ablaufs der Einspruchsfrist am 24.2.2001 nur in der Zeitschrift EFG („Entscheidungen der FG“) veröffentlicht.** Diese Veröffentlichung musste der Beklagte nicht kennen und in seine Überlegungen hinsichtlich des weiteren Vorgehens einbeziehen.

Der Steuerberater hat zwar grundsätzlich für die Kenntnis des Steuerrechts und damit – in den Grundzügen – auch der veröffentlichten Rechtsprechung der Finanzgerichte einzustehen. Allgemeiner Meinung zufolge geht diese Verpflichtung indes **nicht so weit, dass jede veröffentlichte erstinstanzliche Entscheidung bzw. jedes Publikationsorgan sowie jedes beim BFH anhängige Revisionsverfahren bekannt sein muss** (vgl. eingehend Gräfe/Lenzen/Schmeer, Steuer-

beraterhaftung 4. Aufl., Rz. 234 ff). In der Regel kann vom Steuerberater nur die Kenntnisnahme von Urteilen erwartet werden, die im **Bundessteuerblatt (BStBl)** sowie in der von der Bundessteuerberaterkammer herausgegebenen **Zeitschrift „Deutsches Steuerrecht“ (DStR)** veröffentlicht sind, wobei sich diese Verpflichtung in erster Linie auch nur auf Urteile des BFH bezieht (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rz. 237, 241; LG Hamburg, GI 1993, 15 m.w.N.*).

Gemessen hieran oblag dem Beklagten am 24.2.2001 nicht die Kenntnis der Entscheidung des Schleswig-Holsteinischen FG vom 23.9.1999: In den zur Pflichtlektüre gehörenden Publikationen war die Entscheidung nicht abgedruckt. Die Nichtkenntnis der Veröffentlichung in EFG kann dem Beklagten nicht vorgeworfen werden, weil diese Zeitschrift nicht zur Standardausstattung einer Steuerberatungspraxis gehört (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rz. 238; ausdrücklich auch LG Hamburg, a.a.O.*).

b) Die zur **möglichen Verfassungswidrigkeit** der Besteuerung von Spekulationsgewinnen ab etwa 1999 erfolgten Veröffentlichungen in der Tagespresse mussten dem Beklagten nicht nahelegen, von sich aus Einspruch gegen die fraglichen Steuerbescheide einzulegen.

Wird in der **Tages- oder Fachpresse** über Vorschläge zur Änderung des Steuerrechts berichtet, die im Fall ihrer Verwirklichung von dem Mandanten des Beraters erstrebte Ziele u.U. vereiteln oder beeinträchtigen, kann der Steuerberater zwar gehalten sein, sich aus allgemein zugänglichen Quellen über den näheren Inhalt und den Verfahrensstand solcher Überlegungen zu unterrichten, um danach prüfen zu können, ob es geboten ist, dem Mandanten Maßnahmen zur Abwehr drohender Nachteile anzuraten (so *BGH v. 15.7.2004 – IX ZR 472/00, BGH-Report 2004, 1547 m. Anm. Pröpper = MDR 2005, 33 = NJW 2004, 3487*). Entgegen der Auffassung des Beklagten dürften hier **nicht nur Gesetzgebungsvorhaben** und daraus folgende Änderungen des Steuerrechts gemeint sein, sondern **auch solche Änderungen des Steuerrechts, die aus der möglichen Verfassungswidrigkeit einer Steuernorm her-rühren**.

Im Grundsatz gilt hier allerdings, dass der Steuerberater **auf die Verfassungsmäßigkeit der Gesetze vertrauen darf**. Wird später ein Gesetz für verfassungswidrig erklärt, kann ihm nicht vorgeworfen werden, er habe dies vorher erkennen müssen und u.U. einen Rechtsbehelf gegen einen Steuerbescheid einlegen müssen. Dies gilt im vorliegenden Fall erst recht vor dem Hintergrund, **dass das Schleswig-Holsteinische FG ausdrücklich von der Verfassungsmäßigkeit der Norm ausging** und es das BVerfG zuvor noch abgelehnt hatte, Gesetznormen wegen Vollzugsdefizits für verfassungswidrig zu erklären. Bis zur gegenteiligen Entscheidung des BVerfG oder des EuGH haben die Gesetze die Vermutung der Verfassungsmäßigkeit für sich. **Erst Musterprozesse beim BVerfG und dessen Urteile, die im BStBl oder in der DStR veröffentlicht worden sind, müssen zum Anlass genommen werden, Steuerbescheide vorsorglich nicht rechtskräftig werden zu lassen** (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rz. 245 m.w.N.*).

Damit beantwortet sich die Frage, ab wann der Steuerberater die Diskussion in der Tagespresse zum Anlass nehmen muss, diese für sein berufliches Handeln zu beachten. In der gerade hier maßgebenden Frage der Verfassungswidrigkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1b EStG stellt Gräfe nach Ansicht des Senats zutreffend auf den Zeitpunkt ab, zu dem die Tagespresse über den Musterprozess beim BVerfG berichtet hat: Wenn der BFH die Rechtsfrage dem BVerfG vorlegt, muss dies vom Steuerberater beachtet werden. Dabei reicht insoweit die Information durch die Tagespresse aus, wenn zuvor schon breit über die Thematik berichtet worden ist (vgl. *Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rz. 245 m.w.N.*).

In der hier zugrunde liegenden Frage teilte der BFH aber erst in der Pressemitteilung vom 18.7.2005 (zu finden unter der Adresse <http://www.bundesfinanzhof.de/www/index2.html>) mit, dass er eine Entscheidung des BVerfG zu der Frage einhole, ob die Versteuerung privater Wertpapiergeschäfte gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1b EStG 1997 mit dem Grundgesetz insoweit unvereinbar sei, als die Durchsetzung des Steueranspruchs wegen struktureller Vollzugshindernisse weitgehend vereitelt werde. Bis zu diesem Zeitpunkt musste ein Steuerberater keine ernsthaften Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Spekulationsgewinnen haben (so auch *LG Frankfurt, GI 2006, 64 zu einem Parallelfall; Gräfe/Lenzen/Schmeer, a.a.O., Rz. 245 m.w.N.*).

Ein Ansatzpunkt für die Haftung des Beklagten wegen Nichtbeachtung der Tagespresse besteht danach nicht.

Auch aus den in der mündlichen Verhandlung erörterten Gründen war der Beklagte nicht zum Offenhalten der Steuerbescheide verpflichtet. Weder die Breite der Berichterstattung in der Tagespresse noch die Höhe der hier in Rede stehenden Steuerforderung mussten den Beklagten hier veranlassen, vorsorglich Einspruch gegen die Steuerbescheide einzulegen.

Der Senat sieht in den genannten Punkten keine geeigneten Kriterien, um Ausnahmen vom erwähnten Grundsatz annehmen zu können, dass der Steuerberater jedenfalls so lange von der Verfassungsmäßigkeit einer Norm ausgehen kann, bis über die Anhängigkeit eines Verfahrens beim BVerfG berichtet wird.

Wie bereits das Landgericht zutreffend ausgeführt hat, fehlt jede Eingrenzung, anhand welcher Tageszeitungen der Steuerberater sich insoweit informieren müsste und ab welcher Häufigkeit der Berichterstattung er veranlasst sein soll, seinen Mandanten entsprechend zur Einlegung von Einsprüchen zu raten oder dies im Sinn der Geschäftsführung ohne Auftrag gar selbst vorzunehmen.

Weiterhin kann die Höhe der in Rede stehenden Steuerforderungen kein geeignetes Abgrenzungskriterium darstellen; auch ein Mandant, bei dem es um weniger hohe Einkünfte geht, darf erwarten, dass der Steuerberater sich im Rahmen des vorgegebenen Pflichtenkreises bestmögliche Kenntnisse des Steuerrechts und der anstehenden Veränderungen der

gesetzlichen Grundlagen verschafft. Ein Auswerten der gesamten Tagespresse auf relevante steuerrechtliche Fragen kann dem Steuerberater nicht zugemutet werden. Dabei müsste er über die schon nicht zu leistende reine Lektüre hinaus stets für jeden seiner – möglicherweise mehreren hundert – Steuerfälle hinaus untersuchen, ob sich aus einer Zeitungsmeldung für den einzelnen Mandanten eine Relevanz ergeben könnte. Dies stellt eine Überspannung des Pflichtenkreises dar und führte letztlich dazu, dass der Steuerberater quasi aus Vorsichtsgründen in jedem Fall zur Einlegung von Einsprüchen raten müsste, so dass es zur Überschwemmung der Finanzbehörden mit Rechtsbehelfen käme.

c) Der Vortrag des Klägers, er habe in einer Reihe von Gesprächen Anfang 2000 den Beklagten auf die Problematik hingewiesen, ist unsubstantiiert und wird vom Kläger auch nicht unter Beweis gestellt.

d) Schließlich hatte der Beklagte auch keine Pflicht, den Kläger über die Möglichkeit der Einlegung eines Rechtsmittels zu belehren bzw. diesem die Einspruchseinlegung zu empfehlen. Dies wäre nur dann geboten gewesen, wenn das Rechtsmittel hinreichende Aussicht auf Erfolg versprochen hätte und daher ein Anlass für eine entsprechende Belehrung bestanden hätte. Für die Beurteilung der hinreichenden Erfolgsaussicht ist auf die Rechtslage während des Laufs der Rechtsmittelfristen abzustellen. Ist die Rechtsprechung zu dem Zeitpunkt ungeklärt und sind Tendenzen nicht eindeutig absehbar, ist eine hinreichende Erfolgsaussicht zu verneinen (OLG Köln, OLG-Report 2003, 69).

Hier gelten die Ausführungen zu b) sinngemäß; nach der seinerzeitigen Rechtsprechung der Finanzgerichte konnte der Beklagte nicht prognostizieren, dass § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1b EStG 1997 für verfassungswidrig erklärt werden würde. Er durfte von der fortbestehenden Geltung der Norm ausgehen.

Darüber hinaus bedurfte der Kläger nach Ansicht des Senats auch keiner abstrakten Belehrung über die Einspruchsmöglichkeit. Er schreibt als Journalist und Börsenanalyst Bücher über Aktiengeschäfte und moderiert Fernsehsendungen zu Geldmarktthemen. Die von ihm vorgelegten Presseartikel dürften jedenfalls teilweise (z.B. Wirtschaftswoche, Capital, Financial Times Deutschland u.Ä.) zu seiner eigenen Pflichtlektüre gehören. Die Kenntnis, dass man gegen Steuerbescheide Einspruch einlegen kann, dürfte bei ihm zu unterstellen sein, zumal er selbst vorträgt, er habe sich vor Ablauf der hier streitgegenständlichen Einspruchsfrist mit Bekannten über die mögliche Verfassungswidrigkeit der Steuernorm unterhalten, die ebenfalls Spekulationsgewinne erzielt haben und über ihre Steuerberater – „selbstverständlich“ – gegen die entsprechenden Steuerbescheide hätten Einspruch einlegen lassen.

Dass die Steuerbescheide beim Beklagten eingegangen waren, war dem Kläger jedenfalls mit dem Zugang des Schreibens vom 1.2.2001 bekannt. ■

Buchhaltungsauftrag

- Buchführungsbüro
 - Werkvertrag
 - Doppelbuchungen
 - Eröffnungswerte
 - Nachbesserungsanspruch
 - Haftungsbeschränkung
 - Prüfungskosten, Ermittlung Forderungsbestand, Zeitgebühr
- (OLG Düsseldorf, Urt. v. 23.3.2007 – I-23 U 133/06)

Leitsätze:

1. Der Buchhaltungsauftrag ist auf die fehlerfreie Erfassung und Auswertung von vorhandenen Dateien gerichtet. Das Arbeitsergebnis ist ein Erfolg im Sinne des Werkvertragsrechts.
2. Zur fehlerhaften Erfassung und Zuordnung der monatlichen Rechnungsausgangs- und Kassenbücher.
3. Die Korrekturkosten eines Steuerberaters und die vermeidbare Körperschaftsteuer können als Schaden geltend gemacht werden. ■

Aus den Gründen:

I. Die Klägerin nimmt die Beklagte auf Schadenersatz in Anspruch mit der Begründung, die Beklagte habe die ihr in Auftrag gegebenen Buchführungsarbeiten in den Jahren 1996, 1997 und 1998 mangelhaft ausgeführt, und dadurch habe sie einen erheblichen steuerlichen Schaden sowie einen weiteren Schaden durch notwendig gewordene Korrekturarbeiten erlitten. (...)

Das Landgericht hat die Beklagte nach Einholung von Sachverständigengutachten zur Zahlung von 45.115,70 EUR zzgl. Zinsen verurteilt und zur Begründung ausgeführt:

Die Beklagte habe ihre Pflichten aus dem Dienstvertrag über die Durchführung der Buchhaltungsarbeiten verletzt, weil ihre Buchführung nicht den Anforderungen der §§ 238 ff HGB entsprochen habe. Unbestritten sei die doppelte Verbuchung von Erlösen, was als Pflichtverletzung zu werten sei. Die Beklagte habe die Pflichtverletzung zu vertreten. Die der Beklagten überlassenen Rechnungsausgangsbücher mit den detaillierten Angaben zu den einzelnen Forderungen seien eine ausreichende Grundlage für eine ordnungsgemäße Buchhaltung gewesen, da daraus die Rechnungserstellung für bar bezahlte Verkäufe ohne Rückgriff auf die Originalrechnungen erkennbar gewesen sei.

Der Klägerin sei ein Steuerschaden von 124.032,63 DM entstanden, da bei korrekter Verbuchung wegen des tatsächlichen Verlustes der Gesellschaft diese Steuern nicht festgesetzt worden wären. Etwaige steuerliche Vorteile der Anteilseigner berührten den Schaden der Klägerin nicht. Die Klägerin müsse sich aber ein Mitverschulden anrechnen lassen, weil sie es versäumt habe, gegen die Gewerbesteuer-

messbescheide und Gewerbesteuerbescheide, die aufgrund einer Betriebsprüfung im Jahr 2000 ergingen, Einspruch einzulegen. Die Einlegung eines Rechtsmittels sei Unternehmen schon grundsätzlich anzuraten und hier zudem konkret veranlasst gewesen, weil der Klägerin während der Einspruchsfrist die mangelhafte Buchführung der Beklagten zumindest zum Teil bekannt geworden sei.

Die Klägerin könne sich nicht damit entlasten, dass sie der Beklagten die Steuerbescheide habe zukommen lassen. Denn sie habe gewusst, dass die Beklagte keine Steuerberaterin ist und als solche nicht tätig werden würde. Eine Einspruchsmöglichkeit gegen die Körperschaftsteuerbescheide habe hingegen nicht mehr bestanden.

Hätte die Klägerin gegen die Gewerbesteuerbescheide Rechtsmittel eingelegt, wäre, wie das Sachverständigen-gutachten ergeben habe, die Steuerlast der Klägerin auf 69.968,63 DM (Körperschaftsteuer) reduziert worden.

Ersetzen müsse die Beklagte über den Steuerschaden hinaus die 18.270 DM Kosten, die der Klägerin durch die Einschaltung eines Steuerberaters zur Überprüfung der Buchhaltung entstanden seien.

Die Beklagte greift die Entscheidung mit der Berufung an, zu deren Begründung sie vorträgt:

Sie habe ihre vertraglichen Pflichten nicht verletzt. Eine den Anforderungen der §§ 238 ff HGB entsprechende Buchführung sei nicht geschuldet gewesen. Um Kosten zu sparen, habe die Klägerin eine debitorische Buchführung nicht gewollt und sich geweigert, ihr die Ausgangsrechnungen zur Verfügung zu stellen. In dem Rechnungsausgangsbuch sei nicht jede einzelne Ausgangsrechnung erfasst gewesen, die Buchführung sei auf der Grundlage des von der Klägerin übergebenen Kassenbuchs gefertigt worden, wobei ihr weder Tagessummenbons noch Kassenberichte vorgelegen hätten. Die Kassenaufzeichnungen der Klägerin seien erkennbar mangelhaft gewesen. Das Landgericht habe außer Acht gelassen, dass die Klägerin die Fehler der Buchführung hätte erkennen können.

Der Schaden sei vom Landgericht unrichtig ermittelt. Auch gegen die Körperschaftsteuerbescheide hätte die Klägerin vorgehen können und müssen. Zudem habe das Landgericht es unterlassen, die Steuervorteile aufgrund der nachträglichen Forderungsabschreibung zu berücksichtigen. Mangels Pflichtverletzung hafte sie auch nicht für die eingeklagten Steuerberaterkosten.

(Anträge ...)

Die Klägerin führt aus:

Der Beklagten hätten, wie vom Landgericht zutreffend festgestellt, sämtliche Unterlagen vorgelegen, die eine mangelfreie Buchführung ermöglicht hätten. Doppelt erfasste Umsätze hätte die Beklagte ohne Weiteres erkennen können und müssen. Dabei sei zu berücksichtigen, dass der Beklag-

ten mit dem Kassenbuch auch die Ausgangsrechnungen für getätigte Barverkäufe vorgelegen hätten, so dass bereits der Abgleich zwischen der dem Kassenbuch als Beleg beigefügten Ausgangsrechnungen mit den Daten des Rechnungsausgangsbuches ergeben hätte, welche konkreten Rechnungsbeträge sowohl im Rechnungsausgangsbuch als auch im Kassenbuch verzeichnet waren. Sie hätte damit die Doppelerfassung von Barerlösen – dies betreffe die im Kassenbuch mit dem Kürzel „TE Standgeld“ aufgeführten Beträge – vermeiden können.

Die Schadenberechnung des Landgerichts sei zutreffend, der eingetretene Schaden hätte im Hinblick auf die bereits vorgenommenen Ausschüttungen nicht mehr rückgängig gemacht werden können. Die Umsatzsteuersonderprüfung habe nicht die entstandene Körperschaftsteuer berührt und es ergebe sich kein ertragsteuerrechtlicher Vorteil in den Jahren nach der Korrektur der Buchführungsfehler durch einen erhöhten Verlustvortrag. Die Gewinnausschüttungen und die dadurch ausgelöste Körperschaftsteuer hätten nicht zu einem den Steuerschaden kompensierenden Verlustvortrag geführt. Im Übrigen werde der Schaden in Form der Körperschaftsteuerbelastung schon grundsätzlich nicht dadurch betroffen, dass ein Verlustvortrag zur Ermäßigung anderer Steuern führe.

II. Die Berufung der Beklagten ist zulässig, jedoch überwiegend nicht begründet. Die Beklagte schuldet der Klägerin Schadenersatz in Höhe von 41.590,49 EUR, weil sie die ihr in Auftrag gegebenen Buchführungsarbeiten mangelhaft ausgeführt hat.

Auf das Schuldverhältnis der Parteien sind die bis zum 31.12.2001 geltenden Bestimmungen des Bürgerlichen Gesetzbuches anzuwenden (Art. 229 § 5 EGBGB).

Der Anspruch der Klägerin auf Zahlung von Schadenersatz wegen der nach ihrer Behauptung nicht ordnungsgemäß ausgeführten Buchführungsarbeiten ergibt sich aus § 635 BGB. Entgegen der vom Landgericht vertretenen Auffassung ist auf das Vertragsverhältnis mit der Beklagten als gewerblichem Unternehmer, die ausschließlich Buchführungsarbeiten und nicht Beratungsleistungen anbietet, **Werkvertragsrecht** anzuwenden.

1. Die Beklagte, die ein Datenverarbeitungsunternehmen, kein Steuerberaterbüro betreibt, war ausschließlich beauftragt, Buchhaltungsarbeiten für die Klägerin auszuführen. Der Auftrag betraf keine Hilfe in Steuersachen, zu deren Wahrnehmung ihr die erforderlichen Qualifikationen gemäß §§ 3, 4 StBerG fehlten. Die Beklagte schuldet der Klägerin weder eine Beratung in Vermögensangelegenheiten oder bei der Abgabe von Steuererklärungen noch deren Vertretung gegenüber den Steuerbehörden, sondern entsprechend ihrem einzigen Leistungsangebot war sie ausschließlich mit der Buchführung betraut.

Ihre Leistungspflichten waren auf eine fehlerfreie Erfassung und Auswertung der vorhandenen Daten, und daher auf bestimmte Arbeitsergebnisse und einen Erfolg im Sinne des

Werkvertragsrechts (§ 631 Abs. 2 BGB) gerichtet. Dem steht nicht entgegen, dass es sich um **dauernde Leistungen** handelt und die Vergütung der Beklagten im Wesentlichen nach Zeitabschnitten bemessen war. Eine Werkleistung verliert ihren erfolgsbezogenen Charakter nicht schon dadurch, dass sie wiederholt zu erbringen ist (BGH, Urt. v. 7.3.2002 – III ZR 12/01, Gl 2002, 187 = NJW 2002, 1571 zum Fall einer gewerblichen Unternehmerin, die ausschließlich Buchführungsarbeiten anbietet; von Schubert, BC [= Bilanzbuchhalter und Controller] 2004, 229, 230; Willert, BC 2003, 158).

2. Der **Schadenersatzanspruch** gemäß § 635 BGB erfasst sowohl die Kosten für die Beseitigung der Buchführungsmängel als auch die steuerlichen Nachteile. Die steuerlichen Nachteile stehen mit der mangelhaften Buchführungsleistung in einem engen und unmittelbaren Zusammenhang, denn die Buchführungsergebnisse schlagen sich wirtschaftlich in den Bilanzen und den steuerlichen Belastungen nieder.

3. Die Beklagte hat ihre Leistungen mangelhaft i.S.d. § 633 Abs. 2 BGB erbracht. Dabei kann dahinstehen, ob der Auftrag, wie die Beklagte behauptet, gemäß einer Absprache mit der Klägerin ohne Vorlage der Einzelrechnungen aufgrund der Rechnungsausgangsbücher und der Kassenbücher erfolgen sollte.

Ein Werkmangel liegt vor, wenn die erbrachte **Leistung mit Mängeln behaftet ist, die ihren Wert oder ihre Tauglichkeit zu dem gewöhnlichen oder dem Vertrag vorausgesetzten Gebrauch aufheben oder mindern**. Die von der Beklagten erstellte Buchführung ist in diesem Sinne fehlerhaft, da sie **Doppelbuchungen** enthält und dadurch der **Forderungsbestand und die Erlöse unrichtig** wiedergegeben sind. Eine solche Buchführung entspricht nicht den Anforderungen einer ordnungsgemäß ausgeführten Leistung, gleichviel, ob die Beklagte eine debitorische Buchführung schuldete oder nicht. Sowohl für die wirtschaftlichen Entscheidungen der Klägerin als auch für die Wahrung ihrer steuerlichen Belange, in die die Buchführungsergebnisse einfließen, war die von der Beklagten erbrachte Buchführung untauglich. Darüber sind sich die Parteien des Rechtsstreits auch einig.

Die Buchführung ist auch deshalb mangelhaft, weil die **Eröffnungswerte** der Klägerin falsch angegeben wurden. Die Beklagte hatte nicht beachtet, dass es sich um eine **Bargründung** einer neuen Gesellschaft handelte und die Eröffnungswerte auch nach der Korrektur der ursprünglichen Buchungen von der Beklagten weiterhin falsch angegeben waren. Darauf, ob die Beklagte, wie sie behauptet, die Klägerin auf das Risiko hingewiesen hat, dass die Buchführung ohne Vorlage der Ausgangsrechnungen zu falschen Ergebnissen führen könnte, kommt es nicht an.

Geschuldeter Erfolg war auch nach dem Vortrag der Beklagten im Rahmen des Auftrags eine inhaltlich richtige Buchführung und nicht eine von vorneherein mangelhafte Leistung. Ihr Vorbringen, der Klägerin sei bekannt gewesen, dass die Durchführung des Auftrags **ohne Vorlage der Ausgangsrechnungen zu Mängeln der Buchführung führen könnte**,

beinhaltet die Behauptung einer Risikoübernahme durch die Klägerin bzw. die Vereinbarung eines Haftungsausschlusses, berührt aber nicht die Frage der Mangelhaftigkeit der Werkleistung.

4. Die Beklagte haftet für Doppelbuchungen und deren Folgen. Die angebliche Risikoübernahme durch die Klägerin oder ein **Haftungsausschluss** greifen selbst dann nicht ein, wenn man die Behauptungen der Beklagten zu den Vertragsvereinbarungen als richtig unterstellt.

Die Beklagte hat in der Klageerwidderung vorgetragen, dass die von ihr vorgenommene Buchführung ohne Belege den Anforderungen einer ordnungsgemäßen Tätigkeit nicht entsprach, die Klägerin auf dieser Art der Leistungserbringung aber bestanden habe, obwohl sie – die Beklagte – darauf hingewiesen habe, dass bei dieser Art der Sachbehandlung die **Gefahr** bestehe, dass der Gewinn zu hoch oder zu niedrig ausgewiesen werde. **Eine solche Abrede – die Richtigkeit des Vortrages unterstellt – ist gemäß §§ 133, 157 BGB dahin auszulegen, dass die Beklagte nicht haften sollte, falls sich die Gefahr, auf die sie hingewiesen hatte, verwirklichen würde.** Eine derartige, die gesetzliche Risikoverteilung beim Werkvertrag abändernde Risikoübernahme durch den Auftraggeber setzt eine rechtsgeschäftliche Vereinbarung zwischen den Parteien voraus (BGH, Urt. v. 12.5.2005 – VII ZR 45/04, WM 2005, 1961 = BauR 2005, 1314; BGH, Urt. v. 17.5.1984 – VII ZR 169/82, BGHZ 91, 206, 213).

Es ist schon fraglich, ob der Vortrag der Beklagten die Annahme einer vertraglichen Vereinbarung zur Risikoübernahme rechtfertigt. Diese Frage braucht jedoch aus folgenden Gründen nicht beantwortet zu werden: Aus der Sicht der Klägerin bezog sich der Risikohinweis, den die Beklagte behauptet, nur darauf, dass ohne Vorlage der Rechnungsbelege und ohne debitorische Buchführung die Ergebnisse unrichtig sein könnten. **Für Buchungsfehler unter Auswertung der unstreitig überlassenen Unterlagen sollte dagegen die Gewährleistung der Beklagten nicht beschränkt sein.** Die Buchführungsfehler der Beklagten, die zu den unrichtigen Ergebnissen und Darstellungen führten, beruhen aber auf der nicht ordnungsgemäßen und nicht sorgfältigen Auswertung der ihr überlassenen Unterlagen und nicht darauf, dass die Beklagte – möglicherweise entsprechend dem Willen der Klägerin – die Rechnungsbelege nicht eingesehen und auch keine debitorische Buchführung vorgenommen hat.

Die Beklagte erhielt von der Klägerin **monatliche Rechnungsausgangsbücher und Kassenbücher**. Bei einem Vergleich dieser Unterlagen ergab sich, dass in den Rechnungsausgangsbüchern Forderungen festgehalten waren, die auch in den Kassenbüchern aufgezeichnet waren. Dies hat die Sachverständige im Rahmen der Überprüfung der Unterlagen ohne Prüfung von Einzelrechnungen in ihrem Gutachten vom 11.7.2002 festgestellt. Die doppelte Erfassung von Forderungen, die zu der Doppelbuchung von Erlösen führte, ergab sich damit schon aus den der Beklagten zur Verfügung gestellten Unterlagen. Das Gutachten der Sachverständigen befasst sich zwar mit einer Reihe von Rechtsfragen, die keine

Rolle spielen und/oder deren Bewertung allein dem Gericht obliegt. Es beantwortet aber auch die Beweisfrage des Landgerichts in dem Sinne, dass die Doppelbuchungen anhand der der Beklagten zur Verfügung gestellten Unterlagen erkennbar und damit vermeidbar waren.

Der Senat hat ebenso wie das Landgericht keine Bedenken, die Ausführungen der Sachverständigen zu den tatsächlichen Feststellungen seiner Entscheidung zugrunde zu legen. Die Gutachterin hat ihre Feststellungen nachvollziehbar unter Beifügung der ausgewerteten Unterlagen und unter Kenntlichmachung der jeweiligen Buchungen dargelegt. Einwände gegen die Feststellungen der Sachverständigen hat die Beklagte nicht erhoben, sie argumentiert vielmehr mit rechtlichen Überlegungen zur Haftungsbegrenzung. Die festgestellten Doppelbuchungen sind danach Mängel der Werkleistung, die selbst dann zu vermeiden waren, wenn die Beklagte, wie sie behauptet, eine Gesamtsaldierung ohne Vorlage der einzelnen Ausgangsrechnungen und ohne Debitorenkonten durchführen sollte.

Hinzu kommt, dass die Beklagte Doppelbuchungen spätestens bei der Saldierung zum 31.12.1996 festgestellt hat, die sie durch Korrekturbuchungen auszugleichen versuchte. Sie hatte daher in der Folgezeit besonderen Anlass, die überreichten Unterlagen wegen möglicher Doppelbuchungen zu überprüfen. Die Sachverständige führt in der Ergänzung ihres Gutachtens vom 7.7.2004 nach Auswertung der unterschiedlichen Buchungen der Beklagten hierzu aus: „Dies bedeutet, dass die Beklagte sich sehr wohl bewusst war, dass in der Kasse Einnahmen zur Bezahlung bereits verbuchter Forderungen und damit auch verbuchter Erlöse erfasst waren. **Wenn und soweit der Sachvortrag der Beklagten richtig wäre, dass sie nicht wusste, dass Einnahmen, die im Kassenbuch aufgeführt sind, als Vereinnahmung von Forderungen zu betrachten sind, hätte sie konsequenterweise alle Einnahmen gegen Erlöse buchen müssen.**“

Da die Beklagte einen werkvertraglichen Erfolg schuldete, kann sie sich nicht mit Erfolg darauf berufen, sie verfüge nicht über die Kenntnisse der Sachverständigen. Sie hatte sich nach eigenem Vortrag verpflichtet, auf der Grundlage der überlassenen Unterlagen ein richtiges Buchführungsergebnis abzuliefern, und dies war, wie die Sachverständige festgestellt hat, möglich, **weil die Doppelbuchungen aufgrund der ausgehändigten Unterlagen erkennbar waren.**

Ein weiterer Mangel der Buchführung der Beklagten besteht darin, dass sie **die Eröffnungswerte der Klägerin falsch ermittelte** hat. Dies war vermeidbar, weil die Beklagte wusste, dass eine Bargründung der Gesellschaft erfolgt war, und auch insoweit hatte die Klägerin nicht das Risiko einer falschen Buchführung selbst übernommen.

Soweit die Beklagte sich darauf beruft, die Fehler der Buchführung seien auch dadurch entstanden, dass die Klägerin die Kassenbücher und die Rechnungsausgangsbücher unübersichtlich und zum Teil mit unrichtigen Bezeichnungen geführt habe, kann sie das nicht entlasten. **Es war ihre Buchführungsaufgabe, die Unterlagen auf Richtigkeit und**

Verwertbarkeit für die Buchführung zu überprüfen. Falls sie dabei auf Widersprüche und/oder unrichtige Bezeichnungen stieß, durfte sie nicht einfach verbuchen, sondern musste die Klägerin darauf hinweisen und um Aufklärung bitten. Sie legt aber keinen einzigen konkreten Fall dar, bei dem sie wegen der Angaben der Klägerin (etwa wegen der Positionen Tageseinnahmen TE) nachgefragt hätte.

Selbst wenn die Beklagte, wie sie vorträgt, auf Risiken hingewiesen hatte und eine debitorische Buchführung nicht schuldete, erschöpfte sich ihre Tätigkeit nicht darin, die Zahlen der Rechnungsausgangsbücher und der Kassenbücher zu addieren, vielmehr schuldete sie eine korrekte Zuordnung.

5. Der Schadenersatzanspruch gemäß § 635 BGB setzt voraus, dass der Auftraggeber dem Unternehmer unter Fristsetzung verbunden mit einer Ablehnungsandrohung zur Nachbesserung auffordert. **Eine Mangelbeseitigungsaufforderung ist jedoch entbehrlich, wenn sie einen bereits eingetretenen Schaden nicht mehr beseitigen kann** (*ständige Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs; vgl. BGH, Urt. v. 16.3.2000 – VII ZR 461/98; BauR 2000, 1190 = NJW 2000, 2020*). Ein solcher Fall liegt hier vor.

Soweit Buchführungsfehler aufgrund der Saldierung zum 31.12.1996 festgestellt worden waren, ging die Klägerin davon aus, dass die anschließenden Korrekturbuchungen der Beklagten diesen Mangel beseitigt hatten. Dass dies nicht der Fall war und auch die Buchführung der Folgejahre 1997 und 1998 in großem Umfang Doppelbuchungen von Erlösen aufwies, wurde erst bekannt, als die Steuerprüfung im Jahr 2000 stattfand und die Klägerin einen Steuerberater zur Kontrolle eingesetzt hatte. Da aufgrund der Feststellungen des Finanzamts der **Steuerschaden wegen der Buchführungsfehler festgestellt wurde, waren eine Mangelbeseitigungsaufforderung und eine Fristsetzung gegenüber der Beklagten überflüssig.** Dies gilt auch für die im Rahmen der Überprüfung im Jahr 2000 entstandenen Steuerberaterkosten.

Die Entbehrlichkeit der Fristsetzung ergibt sich noch unter einem weiteren Gesichtspunkt. **Es bedarf keiner Fristsetzung, wenn der Unternehmer die vertragsgerechte Erfüllung endgültig und ernsthaft verweigert.** Das gesamte Verhalten des Unternehmers ist dabei zu würdigen, nicht zuletzt seine Einlassung im Prozess (*BGH, Urt. v. 7.3.2002 – III ZR 12/01, NJW 2002, 1571, 1573; BGH, Urt. v. 21.12.2001 – VII ZR 488/99, NJW-RR 2001, 383; Drossart, Handbuch des Fachanwalts für Bau- und Architektenrecht, B. 2 Rdnr. 99, S. 429*). Das Verhalten der Beklagten, die sich vorprozessual und in diesem Rechtsstreit immer auf den Standpunkt gestellt hat, sie habe angesichts des beschränkten Auftrags mit den Buchführungsmängeln nichts zu tun, rechtfertigt die Annahme, dass sie sich auch nicht durch eine Mangelbeseitigungsaufforderung mit Fristsetzung hätte umstimmen lassen.

6. Das Landgericht hat der Klägerin zu Recht Schadenersatz in Höhe der **für die Korrektur der Buchführung entstandenen Kosten** und der für die Jahre 1997 und 1998 festgesetzten

Körperschaftsteuer zugesprochen. Der Schaden beträgt insgesamt 81.343,92 DM (18.270 DM Mangelbeseitigungskosten und 63.073,92 DM Steuerschaden), das entspricht 41.590,49 EUR.

a) Die Klägerin hat an den Wirtschaftsprüfer und Steuerberater N. 18.270 DM gezahlt. Der Schadenersatzanspruch besteht in dieser Höhe zu Recht. Der Steuerberater hat in seiner Rechnung vom 22.11.2000 **insgesamt 63 Stunden à 250 DM netto** berechnet. Diese Rechnung ist nicht zu beanstanden. Entgegen der Auffassung der Beklagten hat Herr N. nicht eine debitorische Buchführung in Rechnung gestellt, die sie, die Beklagte, nicht schuldete. Die Stunden sind ausweislich des Rechnungstextes angefallen für: **„Durchsicht der Buchhaltungen der Jahre 1996 bis 1998, Feststellung der Falschbuchungen der Jahre 1996 bis 1998 und deren Auswirkungen auf die Debitorenbuchhaltung, retrograde Ermittlung des Forderungstatbestandes über Zahlungseingänge, Anpassung der Saldoavorträge zum 1.7.2000 an den vorhandenen Forderungsbestand.“** Danach betrifft die Rechnung ausschließlich die Korrekturen der mangelhaften Werkleistung der Beklagten und nicht zusätzliche, von der Beklagten nicht geschuldete Leistungen. Die Höhe des Stundensatzes wird von der Beklagten nicht angegriffen.

b) Der Klägerin ist auch ein **Steuerschaden** entstanden, da in den Jahren 1997 und 1998 Körperschaftsteuer angefallen ist, die bei richtiger Buchführung nicht angefallen wäre.

Die Doppelbuchung von Erlösen führte dazu, dass die Bilanz einen positiven wirtschaftlichen Stand des Unternehmens auswies, der tatsächlich nicht vorlag. Es wäre bei zutreffender Buchführung keine Körperschaftsteuer angefallen, wie die Sachverständige nach Auswertung der Unterlagen in ihrem ergänzenden Gutachten vom 23.6.2005 festgestellt hat. Selbst wenn man einen Sicherheitsabschlag bei der Ermittlung der Doppelbuchungen annehmen wollte, ergibt sich keine zu zahlende Körperschaftsteuer in diesen Jahren.

Der Körperschaftsteuerschaden war nur zu einem geringen Teil durch neue Steuerbescheide korrigierbar. Auf der Grundlage der unrichtigen Gewinnsituation hatte die Klägerin nämlich in den Jahren 1997 und 1998 Ausschüttungen vorgenommen, die im sog. Schütt-aus-Hol-zurück-Verfahren wieder als Einlagen zum Zweck der Kapitalerhöhung in die GmbH eingelegt worden waren. Unstreitig ist, dass die Klägerin bei richtigem Buchführungsergebnis mangels tatsächlicher Gewinne so nicht vorgegangen wäre. Wären die Ausschüttungen und Wiedereinzahlungen unterblieben, hätten die tatsächlichen Verluste der Gesellschaft als Verlustrücktrag zu einer Minderung der Körperschaftsteuer genutzt werden können, so dass der Steuerschaden infolge der mangelhaften Buchungen hätte korrigiert werden können. Das von der Klägerin vorgenommene Schütt-aus-Hol-zurück-Verfahren von angeblichen Unternehmensgewinnen hinderte jedoch eine derartige nachträgliche Korrektur.

Das Landgericht hat den Schadenbetrag aber mit 69.968,63 DM zu hoch bemessen, da es die gesamte gezahlte Körperschaftsteuer gemäß den Bescheiden vom 18.6.1999

für das Jahr 1997 und vom 1.10.1999 für das Jahr 1998 zugrunde gelegt hat. Dies ist wohl schon deshalb unrichtig, weil der Steuerbescheid für das Jahr 1998 nicht, wie von der Sachverständigen angegeben, 2.354,74 DM, sondern 2.202,87 DM ausweist, so dass sich unter Berücksichtigung der Körperschaftsteuer für 1998 von 67.613,89 DM eine steuerliche Gesamtbelastung von 69.816,76 DM ergibt. Nach dem Vortrag der Klägerin sind auch die Körperschaftsteuerbescheide aufgrund der Betriebsprüfung geändert worden.

Wie die Sachverständige im Einzelnen erläutert hat, konnte eine solche Änderung nur zu einer Reduzierung der Körperschaftsteuer auf 63.073,92 DM führen. Dabei geht die Sachverständige zu Recht davon aus, dass wegen der vorgenommenen Ausschüttungen eine weitergehende Reduzierung der Körperschaftsteuer ausschied. Dies stimmt mit dem Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer vom 2.3.2001 überein. Da nach dem eigenen Vortrag der Klägerin die Bescheide geändert wurden, können nur die Daten zugrunde gelegt werden, die wegen der Ausschüttungen in jedem Fall anfielen, das sind 63.073,92 DM.

Entgegen der Behauptung der Beklagten sind auf diesen Steuerschaden keine Vorteile anzurechnen. Aus den Bescheiden vom 2.3.2001 und 11.11.2002 für die Körperschaftsteuer 2001 ergibt sich, dass die tatsächlichen Verluste aus 1996 bis 1998 nicht zu einer Minderung der Steuerlast im Rahmen der Körperschaftsteuer führten. Soweit sich die tatsächlichen Verluste bei der Umsatzsteuer und der Gewerbesteuer auswirkten, ist dies nicht erheblich, da derartige Steuerschäden nicht (jedenfalls nicht mehr in der Berufungsinstanz) in Rede stehen.

Es ist festzuhalten: **Bei richtiger Buchführung wären 1997 und 1998 keine Ausschüttungen erfolgt und es wäre keine Körperschaftsteuer angefallen.** Nur dann, wenn die Klägerin die tatsächlichen Verluste aus 1996 bis 1998 bei der Körperschaftsteuer in den Folgejahren hätte anmelden können, so dass sie in den Folgejahren statt Körperschaftsteuer zu zahlen insoweit steuerfrei geblieben wäre, wäre der Nachteil der Belastungen 1997 und 1998 ganz oder teilweise ausgeglichen. Eine solche Reduzierung der Körperschaftsteuer durch die nachträgliche Geltendmachung der Verluste ergibt sich jedoch nicht und ist nach den Feststellungen der Sachverständigen ausgeschlossen.

7. Ein **Mitverschulden** der Klägerin, weil sie in den der Beklagten überlassenen Unterlagen die Rechnungen und Erlöse nicht derart kenntlich gemacht hatte, dass eine Fehlbuchung der Beklagten nicht möglich war, ergibt sich nicht. Dies würde bedeuten, dass der Klägerin die Kenntnis und Sorgfalt auferlegt würde, deretwegen sie gerade die Beklagte beauftragt hat.

Ein Mitverschulden wegen unterlassener Rechtsmittel-einlegung ergibt sich nach dem hier vertretenen Ergebnis, wonach nur der nicht korrigierbare Steuerschaden zugrunde zu legen ist, nicht. (...) ■

Gl Literaturhinweise

Erman: BGB

Der neue Erman ist da! Zugleich praktischer Hand- wie umfassender Großkommentar bietet die 12. Auflage des renommierten Werks wieder alles, was Rechtsanwälte und Notare, Richter und Rechtswissenschaftler zum Bürgerlichen Gesetzbuch und seinen wichtigsten Nebengesetzen wissen wollen – eine wissenschaftlich fundierte, praxisgerechte Kommentierung, die keine Frage offenlässt.

Beide gleichzeitig erscheinenden Bände berücksichtigen den Gesetzgebungsstand am 1.1.2008 (u.a. also die Unterhaltsrechtsreform von Ende 2007) und sind somit von höchster Aktualität. Dafür stehen der Herausgeber, Prof. Dr. Harm Peter Westermann (Tübingen), und 43 weitere namhafte Autoren aus Wissenschaft und Praxis.

Der neue „Erman“ kommentiert

- das Bürgerliche Gesetzbuch und wichtige Nebengesetze (ProdHaftG, UKlaG, LPartG, VAHRG, ErbbauRG, HausratsVO, VBVG und besonders praxisrelevante Teile des EGBGB), dazu
- NEU: Das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz von 2006
- NEU: Das Wohnungseigentumsgesetz in der Neufassung von 2007.

Auch nach der Neuordnung des Schuldrechts zum 1.1.2002 hat sich im Zivilrecht viel getan. Zu den Schwerpunkten der Neuauflage zählen deshalb die Darstellung und Bewertung der aktuellen Rechtsprechung zu den Reformgesetzen der jüngsten Vergangenheit (u.a. Schuldrechtsmodernisierung und Mietrechtsreform), ferner zu besonders praxisrelevanten Komplexen des Verbraucherschutzes („Schrottimmobilien“) und des Schadenersatzrechts (etwa rund ums Kfz.). Schon berücksichtigt sind Rechtsänderungen, deren Inkrafttreten noch bevorsteht, etwa die wichtige „VO Rom II“ im internationalen Privatrecht und, soweit für die Anwendung des materiellen Rechts bedeutsam, die Reform des familiengerichtlichen Verfahrens.

Erman: BGB, Handkommentar, herausgegeben von Prof. Dr. Harm Peter Westermann, bearbeitet von 44 Autoren. 12. neu bearbeitete Auflage 2008, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln, Band I: 3286 Seiten, Band II: 3236 Seiten, Lexikonformat, gebunden, Leinen, im Schubert, Subskriptionspreis bis 31.5.2008: 298,- €, danach: 348,- €, ISBN 978-3-504-47100-2

Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer

KStG und GewStG bilden – zusammen mit dem Bilanzsteuerrecht – den wesentlichen Teil des Unternehmenssteuerrechts und sind auch in besonderem Maße vom internationalen Steuerwettbewerb betroffen. Die internationale Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft hängt daher nicht zuletzt auch von der Gestaltung beider Gesetze ab.

Aus diesem Grund werden beide Gesetze in einem einzigen Werk dargestellt und, soweit erforderlich, Zusammenhänge herausgearbeitet.

Das Lehrbuch von Frotscher versucht, den Studierenden wie den Praktiker in die grundlegenden Konzepte und Probleme des Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrechts einzuführen.

Dr. Gerrit Frotscher ist Professor an der Universität Hamburg und war zuvor Steuerabteilungsleiter der Firma Shell in Hamburg.

Das Werk wendet sich an Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Finanzbeamte, Finanzrichter.

Weitere Informationen zu dem Titel finden Sie unter www.beck-shop.de.

Prof. Dr. Gerrit Frotscher: Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, 2. Auflage, Verlag C.H. Beck, 2008, XXV, 305 Seiten, kartoniert, 25,- €, ISBN 978-3-406-57546-4

Handbuch des Kapitalanlagerechts

Dieses Handbuch erschließt die zahlreichen rechtlichen Facetten moderner Kapitalanlagen. Neben umfangreicher neuer Rechtsprechung werden in der 3. Auflage die neu eingeführten Regelungen erläutert, die vor allem dem verbesserten Schutz der Anleger dienen sollen. Schwerpunkte der Neuauflage sind:

- die neue Prospekthaftung, der zugleich auch für den „Grauen Kapitalmarkt“ hohe Bedeutung zukommt;
- Änderungen im Finanzmarktförderungsgesetz, durch das die Position der deutschen Börsen im internationalen Wettbewerb gestärkt und der Anlegerschutz und die Rechtssicherheit erhöht werden sollen;
- die Entwicklungen im Bereich der Immobilienkapitalanlagen, hier besonders die rechtliche Behandlung von „Schrottimmobilien“;
- die bisher kaum behandelten neuen Regelungen zu Investmentgeschäften;
- gravierende Änderungen des Steuerrechts, die bis zur Abschaffung von bislang möglichen Steuersparmodellen gehen;
- im Verfahrensrechtlichen Teil ist vor allem auf das neue Kapitalanleger-Musterverfahrensgesetz (KapMuG) hinzuweisen, das wesentliche Neuerungen für die Durchsetzung von Schadenersatzansprüchen wegen fehlerhafter Kapitalmarktinformation ermöglicht.

Der Band wendet sich an Kapitalanlagegesellschaften, Vermittler von Kapitalanlagen sowie an die sie beratenden Rechtsanwälte und Steuerberater.

Prof. Dr. Heinz-Dieter Assmann, LL.M./Prof. Dr. Rolf A. Schütze: Handbuch des Kapitalanlagerechts, 3. neu bearbeitete Auflage, Verlag C.H. Beck, 2007, LIV, 1.514 Seiten, in Leinen, 158,- €, ISBN 978-3-406-54306-7

Nimm zwei!



Der neue **Erman**, der kleinste Großkommentar zum **BGB** und seinen wichtigsten Nebengesetzen. Handlich, übersichtlich, renommiert. Beide Bände liegen jetzt druckfrisch und auf aktuellem Stand vor.

Der neue Erman. Meinungsfreudig, praxis-

bezogen, wissenschaftlich fundiert. Für Beratung und Gestaltung auf höchstem Niveau.

Der neue Erman. Bis Ende Mai **nur 298,- €**. Danach 348,- €. Jetzt bestellen.

In Ihrer Buchhandlung oder direkt bei

www.der-neue-Erman.de

Beihefter

Berufsunfähigkeitsversicherung – Wenn das Einkommen ausfällt!

Bis zum Ruhestand dauert es noch viele Jahre – oder vielleicht doch nicht? Wer aktiv im Berufsleben steht, dem fällt es oft schwer, sich vorzustellen, dass seine Karriere ein plötzliches Ende finden könnte. Das Risiko, durch eine schwere Krankheit oder einen Unfall seine Arbeit nicht mehr verrichten zu können, ist jedoch höher, als manch einer denkt. Eine Berufsunfähigkeitsversicherung bietet finanzielle Sicherheit für den Fall, dass bei der Arbeit nichts mehr geht.

Im Mittelbeiheter dieser GI-Ausgabe finden Sie aktuelle Informationen zur Berufsunfähigkeitsversicherung. Was gilt es zu beachten? Nutzen Sie die Gelegenheit und fordern am besten noch heute ein individuelles Angebot an.

(0221) 144-5155

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).

HDI-Gerling – der Name ändert sich, die Qualität bleibt gleich

Unter dem Dach der Talanx haben sich die traditionsreichen Marken HDI und Gerling zusammengeschlossen, um langjährige Erfahrung und versicherungstechnisches Know-how in einem starken Unternehmen zu bündeln. HDI-Gerling steht für umfassende Versicherungs- und Vorsorgelösungen, abgestimmt auf die Bedürfnisse unserer Kunden aus den Privathaushalten, Freien Berufen, mittelständischen Unternehmen und der Industrie. Was uns auszeichnet, sind zukunftsorientierte, effiziente Produktkonzepte mit einem guten Preis-Leistungs-Verhältnis sowie ein exzellenter Service.

Wir bieten ein breites Leistungsspektrum, das alle Bereiche der Sach-, Unfall- und Kraftfahrtversicherung sowie Lebensversicherung abdeckt: Es reicht von unseren führenden Berufshaftpflichtversicherungen für die Freien Berufe, über unseren innovativen Compact-Versicherungsschutz für Firmen bis hin zu anspruchsvollen Lösungen für Privatpersonen.



Impressum

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

Herausgeber

HDI-Gerling · Marketing/Vertriebsmanagement Freie Berufe
Marion Mahlstedt, 50597 Köln, Fax: (0221) 144-605354

Redaktion

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

Erscheinungsweise

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

Verlag

Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Gustav-Heinemann-Ufer 58, 50968 Köln

Abonnementservice

Fax: (0221) 144-5155

Layout und Satz

Type Connection, Lechenicher Str. 29, 50374 Erftstadt

Druck

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